

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA



**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET
DES SCIENCES DE GESTION**

Département des Sciences Financière et Comptabilité

Mémoire de fin de cycle

**En vue de l'obtention du diplôme de master en Science Financière et
Comptabilité**

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

THEME

Le contrôle de gestion par le système budgétaire

Cas de l'entreprise région transport centre

RTC SONATRACH Bejaia

Réalisé par :

AMOKRANE Abderrezak Aziz

TIMERIDJINE Hakim

Encadré par :

Mr. AMALLOU Mourad

Année universitaire : 2021/2022

Remerciements

Je tiens à remercier avant tout le bon Dieu, le miséricordieux, de nous avoir donné la force de réaliser ce modeste travail.

J'exprime ma gratitude à monsieur AMALOU Mourad qui m'a accordé l'assurance de suivre mon travail avec bienveillance ; on me apportant conseils et orientations utiles à son élaboration. C'est donc avec reconnaissance que je lui présente mes remerciements.

Sans oublier tous ceux qui ont participé de près ou de loin, en premier lieu Mme MADADI Siham et tout le personnel qui travaille au sein de l'entreprise SONATRACH

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à tous ceux et celles qui m'ont aidé de proche et de loin,

notamment :

Mes chers parents, qui ne m'ont jamais laissé tomber dans toutes les circonstances,

Mon frère et mes sœurs que j'aime beaucoup,

Tous les gents proches, hommes et femmes qu'ils soient Tous mes amies, collègues qui

m'ont toujours soutenu,

Tous mes enseignants qui ont contribué à ma formation,

Tous ceux qui ont le mérite pour que ce travail soit réalisé, Mr AMALOU qui a

dirigé ce travail. Tout le personnel de SONATRACH.

Aziz

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à tous ceux et celles qui m'ont aidé de proche et de loin, notamment :

Mes chers parents, qui ne m'ont jamais laissé tomber dans toutes les circonstances,

Mes frères que j'aime beaucoup sans oublier mon grand frère décédé ' Que le bon DIEU lui fasse miséricorde',

Mes tantes, mon oncle, mes amis et mes collègues qui m'ont toujours soutenu,

Tous mes enseignants qui ont contribué à ma formation,

Tous ceux qui ont le mérite pour que ce travail soit réalisé, Mr AMALOU qui a dirigé ce travail. Tout le personnel de SONATRACH.

Hakim

Liste des abréviations

- A.B.C:** Activity Based Costing.
- A.B.M:** Activity Based Management.
- I.R.F.F :** Imputation rationnelle des frais fixes
- ACF :** fonction d'autocorrélation.
- ARMA :** Processus autorégressif et moyenne mobile.
- AR(p) :** Processus auto régressif d'ordre p.
- B :** Budget.
- CA :** Chiffre d'affaires.
- CAE :** Comptabilité analytique d'exploitation.
- CAN :** Chiffre d'affaires net.
- C.D.G :** Contrôle de gestion.
- C.G :** Comptabilité générale.
- CMp :** Coût matières prévu.
- CMr :** Coût matières réel.
- D.A :** Dinar algérien.
- K.D.A:** Kilo dinar Algérien.
- R.T.C :** Région transport centre.
- M.M.C :** Moyenne mobile centrée.
- G.P.A.O :** Gestion de la production assistée par ordinateur.
- V.A.N :** La valeur actuelle nette.
- E/CU :** Ecart sur coût unitaire.
- E/MCM :** Ecart sur marge sur coût matières.
- CF :** Cash flow.
- T :** Taux.
- N :** La durée total du projet.
- T.I.R :** Taux de rentabilité interne.
- E/MU :** Ecart sur marge unitaire.
- E/P :** Ecart sur prix.
- D.R :** Le délai de récupération.
- IP :** L'indice de profitabilité.
- E/C.A :** Ecart sur chiffre d'affaires.
- S.O.P.E.G :** La société pétrolière de gérance.

D.R.G.B : la Direction Régionale de Bejaia.

T.E.P : Tonne équivalent pétrole.

P.M.T : Plan moyen terme.

N.B : Note bien.

D.A.O : Dossier appel d'offre.

BOASEM : Bulletin des appels d'offres de secteur d'énergie et des mines.

CEOT : Commission d'évaluation d'offre technique.

TAP : Taux sur l'activité de l'entreprise.

RM/PM : Réalisations mensuelles / prévisions mensuelles ;

RC/PA : Réalisations cumulées / prévisions annuelles

RAS : Reste à réaliser

Qp : Quantité prévue. **Qr** : quantité réelle. **R** : Réalisations

T : Tonnes.

TDB : Tableau de bord.

Vol : Volume.

Sommaire

Liste des abréviations

Indexe

Introduction générale.....	1
Chapitre I : Généralité sur le contrôle de gestion.....	4
Section 1 : Notion capitale sur le contrôle de gestion.....	4
Section 2 : Les principaux outils de contrôle de gestion.....	16
Chapitre II : La gestion budgétaire outils de prévision et de contrôle.....	41
Section 1 : Notion sur la gestion budgétaire.....	41
Section 2 : Le contrôle budgétaire.....	63
Chapitre III : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONATRACH.....	70
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	70
Section 2 : La gestion budgétaire des investissements et d'exploitation au sein de l'entreprise SONATRACH.....	79
Conclusion générale.....	104

*Liste des schémas
et des figures*

Liste des schémas

N°	Titre	Page
01	Le triangle du contrôle de gestion.	06
02	Rattachement du contrôleur de gestion à la direction générale.	07
03	Rattachement au directeur financier et administratif.	08
04	Rattachement en réseau.	09
05	Les différents niveaux du contrôle.	11
06	Le processus de contrôle de gestion.	12
07	Présentation de la démarche de construction d'un TDB.	38
08	Ventilation de budget de vente.	54
09	L'élaboration de budget des ventes.	55
10	Ventilation du budget de production.	57
11	Le budget de trésorerie.	62
12	Représentation du principe du contrôle budgétaire.	64
13	Branche de transport par canalisation	72
14	l'Organigramme de la Direction Régionale Transport Centre (RTC).	76
15	Organigramme du département budget et contrôle de gestion-SDAF/RTC	80
16	le plan budgétaire de la RTC	82

Listes des figures

01	Carte de réseaux de transport RTC Bejaïa	74
----	--	----

Liste des tableaux

Liste des tableaux

N°	Titre	Page
01	Les qualités du contrôleur de gestion	15
02	Critères de comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique	18
03	Les critères de choix d'un modèle de comptabilité analytique	32
04	L'analyse de la tendance	47
05	Détermination des moyennes mobiles	48
06	Prévisions d'investissement «physique valorisé/enveloppe financière» en KDA.	90
07	Déglobalisation mensuelle de la prévision 2022 en KDA.	90
08	suivi mensuel du plan annuel 2022 « physique valorisé » en KDA.	92
09	suivi mensuel du plan annuel 2022 « financier » en KDA.	93
10	avancement du projet fin Avril 2022 en KDA.	93
11	prévisions des charges d'exploitation en KDA	98
12	Rapport mensuel des charges d'exploitation pour le mois de mars 2022 en KDA	100
13	Rapport mensuel des dépenses d'exploitation pour le mois de mars 2022 en KDA	101

Introduction

Générale

Introduction générale :

Suite à l'accélération du changement technologique et de la mondialisation croissante de l'économie, les entreprises ont été confrontées à de nouveaux défis, elles ont dû s'adapter, développer de nouvelles stratégies et modifier leurs structures organisationnelles pour mieux se coller à la réalité du monde économique.¹ Ainsi cette préoccupation nécessite une création de meilleures conditions de prise de décision et par conséquent la mise en place d'un processus de gestion pertinent et indispensable, ce processus constitue un système d'information et de communication animé par le contrôle de gestion qui sert à améliorer les performances des entreprises.

En effet, le contrôle de gestion est « *le processus mis en place au sein d'une entité économique, notamment l'entreprise, pour assurer une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources, en vue d'atteindre l'objectif visé* »².

Par ailleurs, ce processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées, avec efficacité, efficacie et pertinence, conformément aux objectifs de l'organisation³, et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie. Il garantit que les actions de la firme sont performantes, c'est à dire que la valeur des ressources employées reste bien inférieure à la valeur créée socialement reconnue par le marché.

Le contrôle de gestion se base sur des principes fondamentaux, il se compose de divers outils qui lui permettent d'engager l'avenir de l'entreprise, dont la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le tableau de bord, système d'information et la gestion budgétaire.

Cette dernière occupe une place plus importante du contrôle de gestion, dans la planification des activités de l'entreprise, elle permet sa quantification dans le système hiérarchique de plus, elle représente un outil indispensable aux opérationnels et aux dirigeants pour une meilleure communication et coordination entre les différents services ou fonctions de l'entreprise. Elle est définie comme : « *un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffrées, appelées budget, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables* »⁴. Cette dernière est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent : les budgets. Elle vise à établir des prévisions chiffrées et les comparer systématiquement avec les réalisations, en vue d'analyser un éventuel écart.

¹ N.Berland, Y De Rongé, « Contrôle de gestion perspectives stratégiques et managériales », Pearson France, 2012.

² Khemakhem, « La dynamique du contrôle de gestion », 2^{éd} Dunod, Paris, 1976, résumé.

³ Énoncé inspiré de R. Anthony, J. Dearden, op. cit., p.8

⁴ Lochard J, 1998, « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, Paris, P18.

Sur la base de ces simples notions, il y'a une question qui doit être abordée : **quelle sont les procédures et les étapes utiliser par la SONATRACH de Bejaia, pour élaborer et contrôler sont budget annuel ?**

Pour mener a bien notre travail de recherche, nous devons nous posées les questions secondaires suivantes :

- Quelle est l'utilité du contrôle de gestion au sein de l'entreprise SONATRACH et quelles sont les outils utilisés par cette entreprise?
- sur quel base se lance la campagne budgétaire au sein de l'entreprise SONATRACH ;
- quel sont les procédures d'élaboration du plan budgétaire au niveau de la RTC ?
- Quel est la finalité rapportée par la gestion budgétaire par rapport au contrôle de gestion au niveau de la RTC ?

Ces questions nous ont conduits à émettre les hypothèses suivantes :

Hypothèse 01 : le contrôle de gestion au sein de la RTC vise l'utilisation de manière efficace et efficiente des ressources de l'entreprise pour atteindre ces objectifs. Cette société utilise les outils classique de contrôle de gestion qui sont : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le tableau de bord de gestion et en fin la gestion budgétaire.

Hypothèse 02 : la campagne budgétaire au sein de la RTC, se lance de façon régulière on exécutons la mission principale qui représente « assurer la disponibilité et l'intégrité du réseau de transport par canalisation, fin d'évacuer toute la production prévue dans les conditions optimales de sécurité de qualité et de cout tout en veillant a la maitrise et a la réduction des dépenses »

Hypothèse 03 : la procédure d'élaboration du plan budgétaire se présume dans l'accord entre les responsables des différentes structures au sein de la RTC, sur les projets désigné par la direction générale à Alger.

Hypothèse 04 : la gestion budgétaire est un outil qui permet d'améliorer le pilotage et d'atteindre les objectifs de la RTC.

Pour mener à bien notre recherche nous avons réalisé une recherche documentaire, qui nous a permis de consulter de nombreux documents tels que les ouvrages mais également des articles consultés sur internet. La recherche bibliographique nous a permis de réunir un certain nombre de références en lien direct avec la thématique étudiée. Grace à ces recherches nous avons utilisé la méthode descriptive pour la partie théorique ou nous nous somme inspirés des notions de base, des définitions....etc. nous avons aussi, effectué un stage pratique au sein de la RTC SONATRACH Bejaia ou on a été confronté à la réalité du terrain ce qui nous a permis

d'affirmer ou d'infirmer les hypothèses posées au départ, et dans ce cas nous nous sommes basé sur la méthode budgétaire, nous nous sommes servis de l'analyse et l'interprétation des données obtenues auprès des employés de différents services comme services comptabilité analytique, tableau de bord et trésorerie, pour obtenir une vision plus vaste sur le processus de budget.

Pour atteindre notre objectif et obtenir des réponses aux questions fixées ci-dessus, nous avons découpé notre travail en trois chapitres de la manière suivante :

Premier chapitre intitulé « Généralités sur le contrôle de gestion », sera composé de deux sections : dans la première section nous présenterons la notion capitale sur le contrôle de gestion, la deuxième section portera sur les principaux outils de contrôle de gestion.

Le second chapitre intitulé « La gestion Budgétaires Outils de prévision et de contrôle », sera subdivisé en deux sections dont, la première présentera la notion sur la gestion budgétaire, la deuxième section traitera le contrôle budgétaire.

Le troisième chapitre intitulé « la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONATRACH », se portera en deux sections dont, en premier lieu sur la présentation de l'organisme d'accueil RTC, en second lieu sur la gestion budgétaire en vue de l'investissement et d'exploitation au sein de l'entreprise SONATRACH.

Chapitre 01

Chapitre 01 : Généralités sur le contrôle de gestion

L'entreprise évolue dans un environnement moderne qui met face à de nouveaux défis, l'oblige à s'adapter rapidement aux changements et lui exige la maîtrise de l'information ; le contrôle de gestion est un système qui vise à guider les entreprises dans ce monde incertain.

La vocation première du contrôle de gestion est de contrôler la situation des activités, une démarche pour le suivi et la mise en place des actions correctives si nécessaire pour assurer la cohérence de l'organisation et la réalisation des objectifs.

Ce chapitre vise à faire un éclairage théorique sur ce qui est le contrôle de gestion. Pour cela, nous l'avons divisé en deux sections. La première section traitera des notions capitales sur le contrôle de gestion. La seconde est consacrée aux principaux outils de contrôle de gestion.

Section 01 : Notion capitale sur le contrôle de gestion

Afin de mieux cerner la portée du contrôle de gestion, nous allons présenter, dans cette section l'historique du contrôle de gestion, ses définitions, ses différentes typologies, son processus, ses objectifs et missions, ses métiers, et enfin ses limites.

1.1. Historique et définition du contrôle de gestion

Afin de mieux comprendre les fondements du contrôle de gestion, il semble nécessaire de remonter aux origines de ce contrôle.

1.1.1. Historique du contrôle de gestion

Le terme de contrôle de gestion a connu la même évolution que celle de la comptabilité de gestion, autrement dit on ne peut effectuer un contrôle de gestion sans une maîtrise de la comptabilité de gestion. Cette notion de contrôle de gestion est née avec la révolution industrielle de la fin du XIX^e siècle et surtout du début du XX^e siècle.

Né de l'évolution du mode technique et économique avec les analyses de Taylor(1905) sur le contrôle de productivité, les recherches de Gantt(1915) sur les charges de structures et les choix de General Motors (1923) et de Saint Gobain (1935) pour des structures par division, le contrôle de gestion concerne alors principalement l'activité de production mais ne s'appelle pas encore ainsi⁵.

⁵ Alazard C, Sépari S, 2001, « Contrôle de gestion manuel et applications », 5^e édition DUNOD, Paris, P.13-14.

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

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

A partir des années 70 les perturbations extérieures et intérieures aux organisations obligent à une remise en cause assez profonde de ce modèle dans ses objectifs, des outils et ses utilisations⁶.

1.1.2. Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est actuellement envisagé comme une fonction indispensable au sein de l'entreprise ainsi certains auteurs ont proposé quelques définitions de contrôle de gestion.

Selon Robert N. Anthony en 1965 « *le contrôle de gestion est défini comme étant un processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation* »⁷

Selon Burlaud A et Simon C : « *le contrôle de gestion est un système de régularisation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession et plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation* »⁸

Selon A.JL, Adrouin : « *le contrôle de gestion est le processus met en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité* »⁹

Cette définition souligne le rôle du contrôle de gestion (abondamment développé par les théories des organisations) dans la **coordination des comportements**. Une organisation est constituée d'êtres humains poursuivant leurs objectifs propres qui sont généralement différents de ceux de l'organisation. Le contrôle de gestion met en place des dispositions qui conduisent à une convergence des intérêts individuels vers l'objectif de l'organisation.

Gervais M propose la définition suivante: le contrôle de gestion est « *le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec **efficience**,*

⁶ Alazard C, Sépari S, 2001, Op. Cite, p .13-14.

⁷ Hervé ARNOUD ; « Le contrôle de gestion... en action »; édition Liaisons 2001; page : 8.

⁸ Langlois L, Bonnier C, Bringer M, 2006, « Contrôle de gestion », Edition Faucher, Paris P.13.

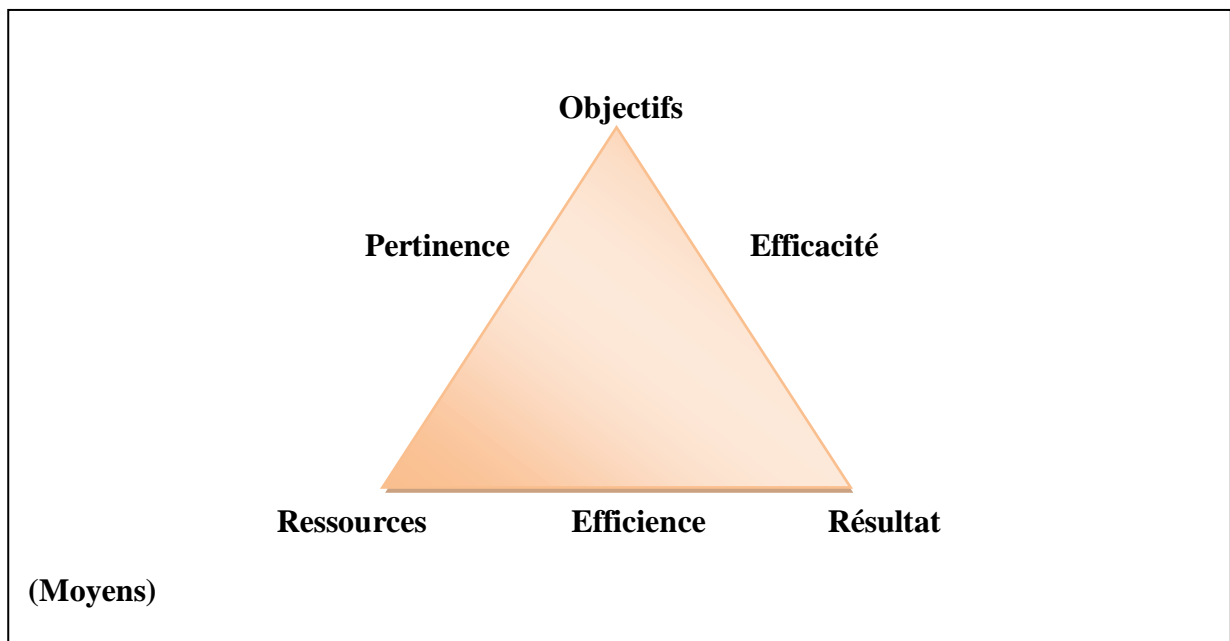
⁹ AKHEMAKHEM, J.L. ADROUIN « introduction au contrôle de gestion », Paris-Montréal, 1976, P10

efficacité et pertinence conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie »¹⁰.

D'après l'auteur, le contrôle de gestion met en relation trois notions importantes liées au domaine du contrôle de gestion : l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

La relation entre ces trois concepts est donnée par le schéma suivant :

Schéma N° 01 : Le triangle du contrôle de gestion.



Source : Lonig H, Malleret V, MericJ,et all, 2008, « Le contrôle de gestion, organisation, outil et pratique »,3^e EditionDunod, Paris, P. 6.

D'après ce schéma :

- **L'efficacité** : un système est efficace lorsqu'il permet d'atteindre les résultats les plus proches des objectifs tracés, c'est-à-dire la capacité à atteindre un résultat conforme à l'objectif.
- **L'efficience** : une entreprise est efficiente lorsqu'elle maximise ses résultats en utilisant le minimum de moyens.
- **Pertinence** : niveau de cohérence entre les objectifs et les moyens : c'est à dire les objectifs doivent être en rapport avec les moyens existant ou mobilisable.

1.2. La position du contrôle de gestion dans la structure de l'entreprise

La structure de l'entreprise ou la structure organisationnelle « est un ensemble de dispositifs par lesquels une entreprise répartit, coordonne et contrôle ses activités pour qu'elle puisse atteindre ses objectifs. La structure concerne la décomposition des services et

¹⁰ Gervais M, 2000, « Contrôle de gestion », 7^{em} édition, Economica, Paris, P.12.

des tâches, les relations hiérarchiques, les procédures de fonctionnement et de communication de l'entreprise »¹¹.

La place du contrôle de gestion dans la structure de l'entreprise dépend à la fois :

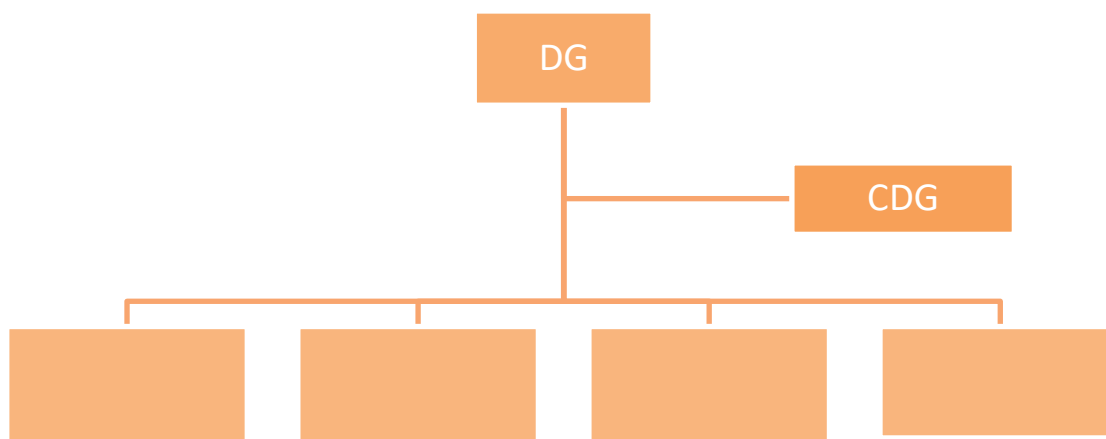
- de la taille de l'entreprise ;
- de son statut et ses moyens disponibles ;
- de son activité et de son mode de fonctionnement ;
- des objectifs poursuivis par la direction générale.

Les entreprises, en général, réservent trois (03) places différentes pour le contrôle de gestion. Le contrôleur de gestion peut être rattaché à la direction générale, ou au directeur financier. Comme il peut ainsi être placé au même niveau que les autres responsables.

1.2.1. Rattachement à la direction générale (position d'état major ou de staff)

Le champ d'action du contrôleur de gestion s'étend sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise, il a pour mission, d'aider chaque membre de l'entreprise, du directeur générale, à l'échelon le plus bas de la hiérarchie. Alors, il sera très efficace en occupant une position de staff auprès de la direction générale.

Schéma N° 02 : Rattachement du contrôleur de gestion à la direction générale



Source : Bouin X. ; Simon F-X., « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^e édition Dunod, Paris, 2009, P. 50

Dans cette position, nous voyons bien que le contrôleur de gestion n'a pas d'autorité hiérarchique, mais plutôt, une autorité de conseiller et de maîtrise. Cette position permet au contrôleur de gestion :¹²

¹¹ Silem A. ; Martinet A-C., « Lexique de gestion », 6^{éd} Dalloz, Paris, 2003, P. 129

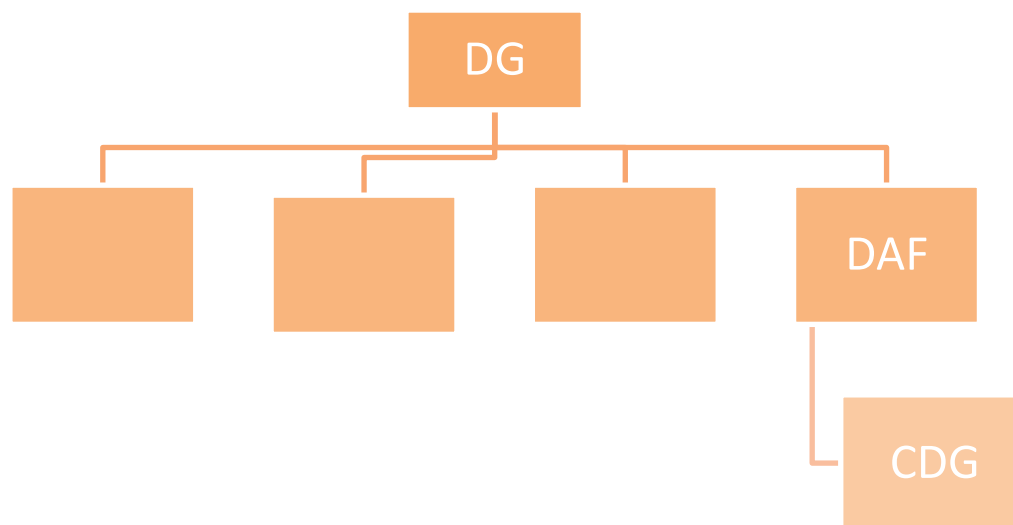
- d'avoir une certaine indépendance dans la gestion ;
- de bénéficier de soutien direct du directeur général, ce qui lui facilite la transmission des différents rapports qu'il est amené à élaborer.
- de se décharger de toute responsabilité directement hiérarchique, et met en évidence son rôle de conseiller de gestion.

Cette position facilite la tâche du contrôleur de gestion, qui consiste en l'animation et la coordination du système de contrôle de gestion.

1.2.2. Rattachement au directeur financier

Cette organisation correspond à un contrôle de gestion limité à un rôle de suivi à postériori.

Schéma N° 03 : Rattachement au directeur financier et administratif



Source : Bouin X. ; Simon F-X., « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^e édition Dunod, Paris, 2009, P 50.

Ce rattachement tient d'une part aux synergies qu'il est possible de développer avec les services comptables, et favorise, d'une autre part, l'objectivité dont il est plus facile de faire preuve puisque le contrôleur ne dépend pas des décideurs concernés par les suivis et analyses réalisés.

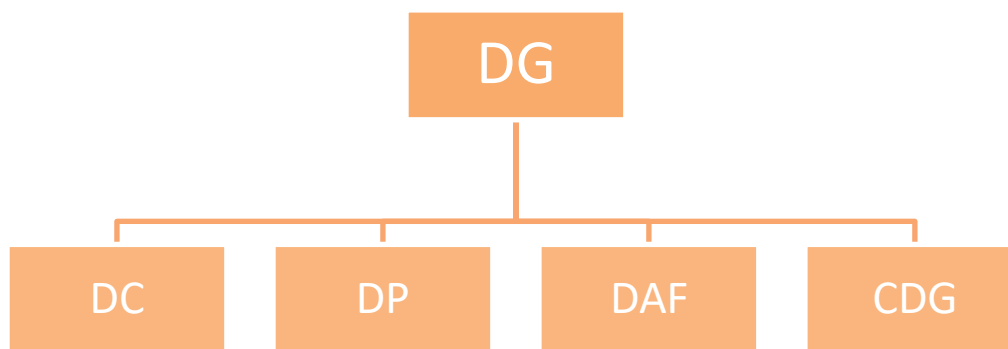
¹² Bouin X. ; Simon F-X., « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{ed} Dunod, Paris, 2009, P. 50

Mais, cette position contribue à la diminution de l'influence du contrôleur de gestion sur les décisions stratégiques, au moment où, il n'y a pas de lien direct entre la direction générale et le contrôleur de gestion. Ce dernier ne peut avoir que des résultats, il doit donc analyser des informations strictement économiques, et tirer ses conclusions sur des faits déjà constatés.

1.2.3. Rattachement en réseau

Certaines organisations ont placé la fonction du contrôle de gestion au même niveau que les principaux responsables de l'entreprise.

Schéma N° 04 : Rattachement en réseau



Source : Bouin X. ; Simon F-X., « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^e édition Dunod, Paris, 2009. P 51

Ces différents pôles ainsi disposés sont tous rattachés à la direction générale et sont en relation perpétuelle, ce qui peut faciliter les communications entre eux, et amener la direction générale à diriger et à prendre les meilleures décisions en collaboration étroite avec le contrôleur de gestion. Ce rattachement en réseau « *peut permettre au contrôleur de gestion d'avoir une certaine indépendance vis-à-vis des autres pôles tout en étant dépendant* »¹³ .

Nous pouvons dire que lorsque le contrôleur de gestion possède un poids important au sein de l'organisation, son analyse va peser sur cette dernière. Ce qui découle de son analyse constitue un outil de pilotage de la performance et un outil d'aide à la décision.

Selon Bouquin, « *un facteur essentiel du succès du contrôleur de gestion local est qu'il amène les opérationnels à l'accepter, à tenir compte de ses opinions* »¹⁴. La perception du contrôle de gestion est à priori un facteur clé de succès du contrôleur de gestion. Il doit fournir un ensemble de critères qui contribueront au pilotage de l'organisation en fonction de ses

¹³ Dumoutier T., « Le lien entre l'analyse du contrôleur de gestion et la prise de décision stratégique », mémoire de recherche appliquée, conseillé par Louhichi W., ESC Amiens Picardie, 2007, P. 27

¹⁴ Bouquin H., « Le contrôle de gestion », 2^e édition PUF, Paris, 1997

objectifs stratégiques, ces critères de performance seront synthétiques ou analytiques, financiers et/ou qualitatifs. Ils informent sur le résultat obtenu, et sur la façon dont il a été obtenu.

Le contrôleur de gestion « est le navigateur de l'entreprise. Il connaît le but qu'il a aidé à le définir, et les plans d'actions qui permettront de l'atteindre. Il suit en permanence la marche réelle de l'entreprise et avise les responsables des écarts avec la route prévue afin que ceux-ci puissent prendre à temps les mesures préventives, curatives ou correctives nécessaires »¹⁵. Il est à la fois :¹⁶

- le conseiller économique de l'entreprise (c'est-à-dire de tous les responsables, et pas seulement du directeur général) ;
- le "mécanicien" du système budgétaire (c'est-à-dire celui qui conçoit, anime et entretient le système) ;
- l' "animateur" du système de contrôle de gestion.

1.3. Typologies du contrôle

Le contrôle est ainsi analysé sur la base de « niveau »: contrôle stratégique qui concerne les dirigeants), contrôle de gestion (pour les cadres et responsables) et contrôle opérationnel (suivi quotidien à très court terme)¹⁷.

1.3.1. Contrôle stratégique

Qui concerne les dirigeants et envisage la stratégie et les objectifs à long terme de l'entreprise pour porter un jugement sur leur pertinence. Le contrôle de la stratégie aidera à piloter les choix stratégiques de l'entreprise.

1.3.2. Contrôle de gestion

Qui s'adresse aux cadres et responsables et évolue l'impact des décisions prises à moyen terme pour parvenir aux objectifs ; c'est l'adéquation entre l'utilisation des ressources et la stratégie qui est examinée.

1.3.3. Contrôle opérationnel ou d'exécution

Qui est le suivi quotidien, à très court terme, du bon déroulement des opérations ; il touche essentiellement le personnel d'exécution et est en grande partie automatisé.

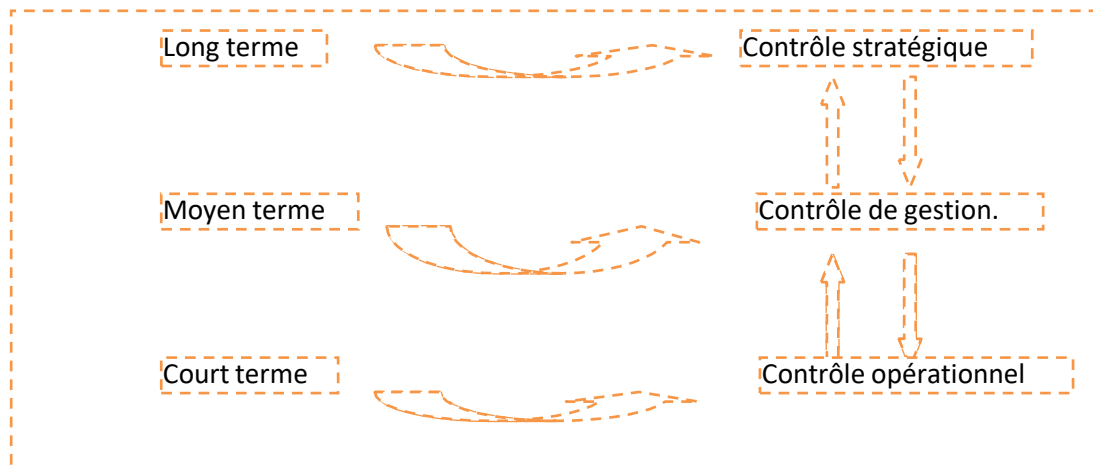
¹⁵ Bouin X. ; Simon F-X, ..., Op.cit, P. 49

¹⁶ Idem

¹⁷ Lochard J, 1998, «La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, P.15.

Le contrôle de gestion est alors positionné comme interface entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel. Il permettrait de réguler sur le moyen terme on contrôlant la transformation des objectifs à long terme en action courantes. La relation entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel est simplifiée par le schéma suivant :

Schéma N°05 : Les différents niveaux du contrôle.



Source : Alazard C, Séparis S, 2007, « Contrôle de gestion manuel et application », Dunod, Paris, P.9.

1.4. Processus du contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management, il est décomposé en quatre phases :¹⁸

1.4.1. Phase de prévision

Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs à court terme.

1.4.2. Phase d'exécution

Cette phase se déroule à l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

¹⁸ Langlois L, Bonnier C, Bringer M, Op .Cit, P.18.

1.4.3. Phase d'évaluation

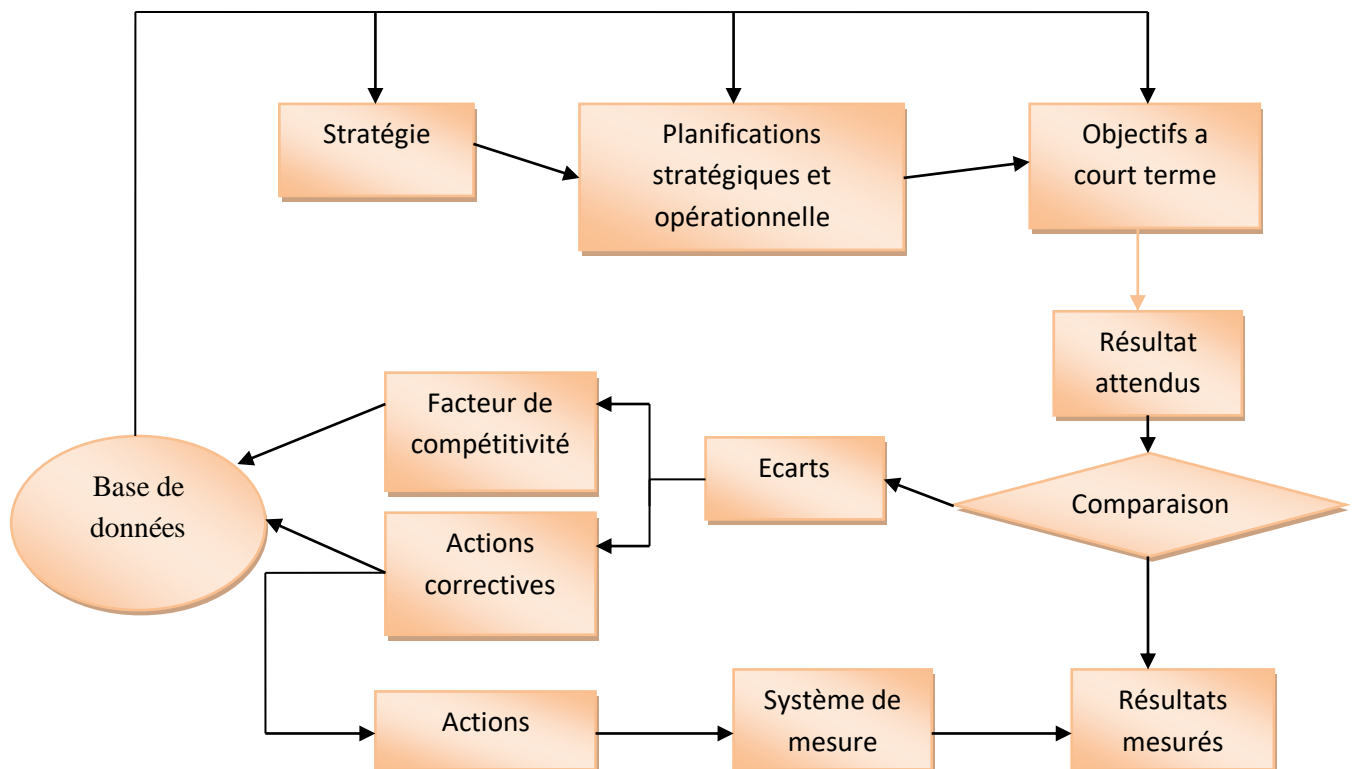
Cette phase consiste à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape de contrôle (au sens strict) met en évidence des **écarts** et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des **mesures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

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

1.4.4. Phase d'apprentissage

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

Schéma N° 06: le processus de contrôle de gestion.



Source : LangloisL, Bonnier C, Bringer M, 2006, «Contrôle de gestion »,Edition Faucher, Paris, P.19.

1.5. Objectifs et mission du contrôle de gestion

La précision de la notion du contrôle de gestion et la mise en lumière de ses domaines d'appui pour permettre d'aborder le volet objectif ainsi que le volet mission.

1.5.1. Les objectifs du contrôle de gestion

La mise en place d'un système du contrôle de gestion, a pour but la réalisation des différents objectifs, aider, coordonner, suivre et contrôler la décision et la mise en œuvre de la stratégie de l'organisation.

On peut résumer les principaux objectifs du contrôle de gestion, dans les points suivants:¹⁹

1.5.1.1. Performance de l'entreprise

Dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle pour utiliser mieux les ressources et les compétences. On demande alors au contrôle de gestion d'aider à allouer les ressources aux axes stratégiques du moment. Le contrôle de gestion doit être optimisé qualités, cout, délai, en utilisant tous les outils de résolution de problème tels que l'analyse de processus, les outils de gestion de la qualité...le contrôle de gestion doit aussi aider au pilotage des variables de la performance sociale demander par les parties prenantes.

1.5.1.2. L'amélioration permanente de l'entreprise

Pour utiliser au mieux les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structuration par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentable. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus et surtout à mesurer les couts de ces processus pour déterminer les marges et les leviers d'accroissement possible de valeur ajoutée.

1.5.1.3. La prise en compte des risques

Dans le pilotage de la performance, gouvernement d'entreprise et risque deviennent indissociables et il est nécessaire de connaitre les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés.

1.5.2. Les missions du contrôle de gestion

Nous trouvons trois missions fondamentales du contrôle de gestion selon BOUQUI H²⁰

¹⁹ Alazard C, Sépari S, 2010, Op. Cit, P.20-21

²⁰ Bouquin H, 2006, «Le contrôle de gestion », Paris, 2006, P34.

- Assurer la cohérence entre la stratégie et les opérations : la stratégie et les opérations quotidiennes. Le contrôle de gestion doit assurer les actions quotidiennes permettent de mettre en œuvre la stratégie définie ; mais également que la stratégie prend en compte les faits constatés au niveau opérationnel.
- Analyser les relations entre les résultats poursuivis et les ressources consommées afin de réaliser les objectifs (analyse des écarts prévisions, résultat, sanction des écarts...etc.)
- Orienter les actions et comportements d'acteurs autonomes (délégation de responsabilité en matière de ressources et de résultat).

1.6. Le profil et le rôle du contrôleur de gestion

La notion du contrôle est utilisée dans le sens de la maîtrise de gestion. Le contrôleur de gestion a pour vocation d'aider les responsables opérationnels et la direction générale à obtenir cette maîtrise, et leur permettre de juger les résultats de leurs actions, en mettant en œuvre les outils nécessaires à la détermination des objectifs, l'élaboration des plans d'action et le suivi des réalisations.

1.6.1. Le profil du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion doit connaître l'entreprise et ses acteurs, être positif et dynamique et tourné vers l'avenir.

Selon Alazard et Sépari, le contrôleur de gestion doit être polyvalent, il doit être en effet à la fois :²¹

- *spécialiste et généraliste* : pour maîtriser les outils pointus, organiser l'entreprise et coordonner les procédures ;
- *opérationnel et fonctionnel* : pour gérer l'exécution et conseiller les décideurs. Il est indispensable que le contrôleur de gestion soit admis comme interlocuteur par tous les responsables, et devra savoir se mettre à la place des responsables pour pressentir leurs besoins, tout en restant à sa place ;
- *technicien et humain* : pour intégrer la dimension technique et gérer les hommes et les groupes. Il ne s'agit pas seulement de mettre en route une belle mécanique, mais de l'intégrer à la vie de l'entreprise.

Les autres qualités que doit posséder le contrôleur de gestion sont les suivantes :

²¹Alazard C. ; Sépari S., « Contrôle de gestion, manuel et applications », 2^{éd} Dunod, Paris, 2010, P. 29 30

- *l'esprit de synthèse* : aussi nécessaire que l'esprit d'analyse ;
- *la persévérance* : et même obstination, dans un travail parfois décourageant et qui réclame beaucoup d'efforts pour porter des fruits ;
- *l'esprit critique* : qui consiste à ne pas prendre pour argent comptant les impressions des uns des autres, mais à toucher et rechercher des faits. Il ne faut pas tomber non plus dans le perfectionnisme, et le bon sens doit servir de garde-feu ; *L'objectivité et l'esprit de décision, etc.*

Bouin et Simon dressent une batterie de qualités de contrôleur de gestion qui seront présentés dans le tableau suivant :

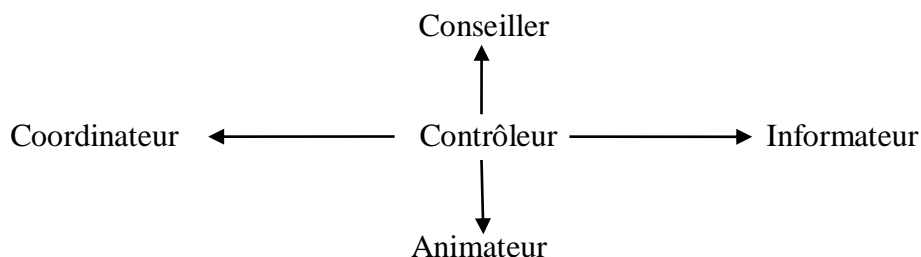
Tableau N° 01 : Les qualités du contrôleur de gestion

Qualités techniques	Qualités humaines
<ul style="list-style-type: none"> • Rigoureux, méthodique, organisé ; • Fiable, clair ; • Cohérent ; • Capable de synthèse ; • Faisant circuler l'information sélectionnée ; • Maîtrisant les délais ; • Connaissant les outils. 	<ul style="list-style-type: none"> • Morales : honnêteté, humilité ; • Communicantes : dialogue, animation, formation, diplomatie, persuasion ; • Mentales : ouverture, critique, créativité ; • Collectives : écoute, accompagnement, implication ; • Sociales : gestion des conflits ; • Entrepreneuriales : esprit d'entreprise.

Source : Alazard C. ; Sépari S., « Contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, Paris, 2007, P. 34

1.6.2. Le rôle du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est en relation avec la direction générale de l'entreprise et chacune des autres directions. « *Le contrôleur ne contrôle plus...il conseille, aide à la décision, conçoit des systèmes d'information, évalue les performances, met en place des indicateurs de qualité* ». ²²



²² Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit, P. 30

Les rôles classiques attribués au contrôleur de gestion sont :²³

- la traduction de la politique générale de l'entreprise par des plans, programmes et budgets. C'est lui qui chiffre les différentes hypothèses entre lesquelles la direction fera son choix ;
- la traduction des objectifs généraux en objectifs particuliers. Il assiste les différents responsables dans l'élaboration de leur budget ;
- coordination de l'ensemble des programmes et budgets pour assurer la cohérence du système ;
- la centralisation des budgets partiels en vue de préparer la synthèse pour la direction générale ;
- l'analyse des écarts significatifs et la recherche des causes de ces écarts avec les responsables opérationnels afin de suggérer les mesures correctives ;
- l'élaboration des tableaux de bord pertinents pour l'activité concernée, permettant aux responsables de trouver rapidement les principaux renseignements ;
- le contrôleur de gestion est le responsable de l'information financière interne de l'entreprise, il doit veiller à la qualité des renseignements fournis et à leur délai d'obtention ;
- il est l'homme des études économiques.

Bouin et Simon attribuent de nouveaux rôles pour le contrôleur de gestion :²⁴

- *accompagnateur de changement* : l'accompagnement s'appuie sur des actions d'entretien, de réunion, de formation, de communication, d'animation de forum, etc. être accompagnateur c'est donc articuler et faire vivre un plan d'actions qui s'appuie sur ces différents leviers ;
- *homme du dialogue de gestion* : dans son rôle de dialogue, le contrôleur de gestion se doit en permanence de clarifier les notions de mission et objectifs associés.

Section 02 : Les principaux outils de contrôle de gestion.

Pour piloter et prendre des décisions à court et long terme, le gestionnaire élabore et utilise de nombreux outils d'aide à la décision. Dans de très nombreux cas, il fonde ses décisions sur des démarches d'analyse des coûts, la pertinence de ses choix dépend de la nature et de la qualité des coûts envisagés.

²³ Bouin X. ; Simon F-X.,..., Op.cit P. 39,40

²⁴ Idem P. 41,42

2.1. La comptabilité analytique

C'est par la comptabilité analytique que les performances internes d'une entreprise peuvent être mises en œuvre (par produit, par fonction ou par département). Elle est composée d'un ensemble de méthodes de collectes, d'enregistrement et de traitement des données concernant l'activité de l'entreprise en vue de déterminer des coûts, des prix de revient et des résultats ainsi de calculer les indicateurs de gestion qui permettent de prendre les meilleures décisions.

2.1.1. Définition

Plusieurs définitions sont données par les théoriciens des sciences de gestion à la comptabilité analytique. Parmi elles, nous citons celle de Martinet et celle de Dubrulle.

La comptabilité analytique est « *un système de saisie et de traitement de l'information permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, regroupements, ventilations, abonnements, calculs de charges... en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non* »²⁵. la comptabilité analytique est donc un instrument dynamique à usage interne pour la gestion des sous-ensembles identifiés dans l'activité de l'entreprise, et pour le contrôle à posteriori des responsables chargés de cette gestion.

Pour Dubrulle et Jourdain, la comptabilité analytique est « *un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décision. 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* »²⁶.

La comptabilité analytique constitue l'outil de contrôle de gestion, et ses informations permettent d'effectuer des choix judicieux quant à la prise de décision. Elle étudie les charges pour apporter une contribution au diagnostic, à la prise de décision et au contrôle. Pour Margotteau²⁷, la comptabilité analytique a pour source principale d'information la comptabilité financière qui reste, du fait des obligations légales et fiscales, la référence en matière d'indicateur économique.

2.1.2. Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

Le rôle de l'information comptable dans l'entreprise n'est pas à démontrer. Mais cette information peut prendre plusieurs formes et parvenir de différentes sources selon les objectifs et les attentes des gestionnaires. La comptabilité financière et la comptabilité

²⁵ Martinet A-C. ; Silem A.,..., Op.cit, P. 107

²⁶ Dubrulle L. ; Jourdain D., « Comptabilité analytique de gestion », Dunod, Paris, 2007, P. 09

²⁷ Margotteau É., « Contrôle de gestion », Ellipses, Paris, 2001, P. 23

analytique sont complémentaires et constituent des outils de gestion indispensables dans l'entreprise. Mais, un certain nombre de points les différencie.

Pour clore cette comparaison ; Dubrulle et Jourdain ont dressé le tableau suivant :

Tableau N° 02 : Critères de comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

Critères de comparaison	Comptabilité générale	Comptabilité analytique
Au regard de la loi	Obligatoire	Facultative
Vision de l'entreprise	Globale	Détaillée
Horizons	Passé	Présent – futur
Nature des flux observés	Externes	Internes
Documents de base	Externes	Externes et internes
Classements des charges	Par nature	Par destination
Objectifs	Financiers	Économiques
Règles	Rigides et normatives	Souples et évolutives
Utilisateurs	Tiers + direction	Tous les responsables
Nature de l'information	Précise – certifiée – formelle	Rapide – pertinente – approchée

Source : Dubrulle L. ; Jourdain D., « Comptabilité analytique de gestion », 5^{éd} Dunod, Paris, 2007, P. 09

La comptabilité financière a pour mission principale de rendre compte de façon normalisée de l'activité et de la situation économique d'une entreprise aux tiers (actionnaires, État, clients, fournisseurs...). Par contre, la comptabilité analytique a pour objectif de participer à la prise de décision en produisant au moment opportun un éclairage économique sur les options envisageables (choix d'investissement par exemple).

La comptabilité générale est une comptabilité légale qui a pour objet la saisie, la classification et l'enregistrement des flux externes. C'est à partir de ses données que l'on alimente la comptabilité analytique, les mesures effectuées sur le terrain ne servant qu'à déterminer la ventilation interne de ces données.

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 :

$$\text{Résultat de la comptabilité générale} = \sum \text{Résultats analytiques par produit} + \sum \text{Différences d'incorporation (dont charges supplétives – charges non incorporables)}$$

2.1.3. Les objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique d'exploitation est un mode de traitement des données dont les objectifs essentiels sont les suivants :

- **l'analyse de la performance de l'entreprise** : la comptabilité analytique est un outil d'information interne utilisé par les gestionnaires pour déterminer les responsabilités par centre de profit, et d'évaluer les rendements par activité, voire même par produit et par région géographique ;
- **fournir une base d'évaluation** : la comptabilité analytique a pour objectif la détermination des bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise (les stocks par exemple) ;
- **expliquer les résultats, en comparant les coûts et les prix de revient** : la comptabilité analytique analyse la formation du résultat global et dégage la contribution des différentes activités à ce résultat. Elle permet ainsi de répartir les charges entre les différents coûts (coût d'achat, coût de production, ...), et déterminer le résultat analytique de chaque produit ;
- **éclairer les prises de décisions** : la comptabilité analytique fournit les informations sur lesquelles peuvent s'appuyer les études et les raisonnements permettant de prendre des décisions engageant l'avenir de l'entreprise.

Jolly et Rigaudière précisent que la comptabilité analytique est un instrument de communication, de contrôle, de motivation et d'apprentissage. Elle a quatre usages distincts : « justifier des prix de ventes, donner des éléments permettant de décider, fournir des paramètres de contrôle et évaluer des biens et des services »²⁸.

2.1.4. Concepts de base de la comptabilité analytique

Deux notions sont présentées dans cette partie, la notion de charge et la notion de coût.

²⁸ Jolly G. ; Rigaudière P., « La mise en place d'une comptabilité analytique », Club de DAF, Lille, 10 octobre 2007, P. 04

2.1.4.1. La Notion de charge

Nous allons définir la notion de charge ainsi que ses typologies.

2.1.4.1.1. Définition de la charge

Une charge est « *en comptabilité, toute dépense dont l'effet est inférieur à la durée de l'exercice* »²⁹, elle correspond à une constatation financière d'une consommation de ressources par l'entreprise. Sur le plan économique, la charge « *est une rémunération des ressources allouées à des fins de production et de vente* »³⁰.

2.1.4.1.2. Typologie de charges

La comptabilité financière est fortement influencée par les considérations juridiques et fiscales, la comptabilité analytique peut se libérer de ces influences et privilégier l'aspect économique des phénomènes étudiés, afin de répondre aux impératifs qui lui sont fixés. C'est pourquoi les charges de la comptabilité financières subissent des retraitements avant d'être intégrés dans les coûts, ces retraitements ont pour objet soit d'éliminer certaines charges (charges non incorporables), soit d'en créer d'autres (charges supplétives). Alors, nous distinguons :

- ❖ **les charges incorporables** : ce sont « *les charges retenues par le responsable analytique comme pertinentes pour le calcul des coûts. Elles représentent la majeure partie des charges de la comptabilité générale qui n'appelle aucun retraitement préalable aux travaux de comptabilité analytique* »³¹, ces charges relèvent de l'exploitation ordinaire de l'entreprise ;
- ❖ **les charges non incorporables** : ce sont les charges inscrites en comptabilité financière mais non reprises par la comptabilité analytique, elles sont « *exclues du calcul des coûts par le responsable analytique car elles sont sans rapport direct avec l'activité de l'entreprise* »³².
Ces charges non incorporables viendront gonfler les différences de traitement comptable qui, en fin d'exercice, permettront de vérifier que le résultat de la comptabilité analytique correspond bien au résultat de la comptabilité financière ;
- ❖ **les charges supplétives** : ce sont « *des éléments n'apparaissant pas en comptabilité générale mais qu'il est nécessaire de prendre en compte dans une approche économique* »³³, ces charges sont incorporées aux coûts bien qu'elles ne figurent pas en comptabilité financière

²⁹ Martinet A-C. ; Silem A.,..., Op.cit, P. 87

³⁰ Cullmann H., « La comptabilité analytique », éditions Bouchène, Paris, P. 23

³¹ Margotteau É.,...Op.cit, P. 27

³² Idem

³³ Margotteau É.,..., Op.cit, P. 28

pour des raisons juridiques et fiscales. D'après Margotteau³⁴, le plan comptable en recense deux types : les rémunérations de travail de l'exploitant et les rémunérations des capitaux propres.

2.1.4.2. Notion de coût

Nous allons définir la notion de coût ainsi que ses différentes typologies.

2.1.4.2.1. Définition

Un coût est « *une somme de charges réelles ou supplétives ou de substitution ou abonnées concernant un moyen d'exploitation ou un produit (bien ou service) ou un stade d'élaboration du produit ...Parce qu'il est une accumulation de charges, un coût est toujours spécifique à l'entreprise qui le détermine* »³⁵. Selon C. Riveline³⁶, un coût ne peut être défini que si l'on opère des choix sur l'étendue de l'espace physique concerné, la nature des dépenses que l'on choisira de recenser et la période de temps sur laquelle l'attention sera portée. Trois dimensions sont nécessaires donc pour caractériser un coût : son champ d'application (coût par fonction, centre de responsabilité, magasin, atelier...), son contenu (coût complet, coût partiel) et le moment de son calcul (coûts constatés, coûts préétablis).

Il convient encore 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* »³⁷.

Le gestionnaire, décideur ou responsable opérationnel aura besoin de choisir le coût pertinent et de connaître les limites de son action, c'est-à-dire le pouvoir qu'il peut avoir sur les coûts envisagés. D'après C. Alazard et S. Sépari³⁸, le meilleur coût pour une organisation n'est pas nécessairement celui qui a le plus de qualité, mais celui qui apparaît au bon moment et à la bonne place, qui parvient au bon utilisateur avec la précision souhaitée par ce dernier.

2.1.4.2.2. Typologie de coûts

La minimisation des coûts est primordiale pour les entreprises sur le plan économique, en les rendant inférieurs à la recette qu'elles peuvent dégager un profit, être rentables et tenter de maximiser leur profit. Leurs classement peut généralement se faire en plusieurs fonctions

³⁴ Idem

³⁵ Martinet A-C., Silem A.,..., Op.cit, P. 138

³⁶ Riveline C., « Évaluation des coûts : élément d'une théorie de gestion », ENSMP, 1980.

³⁷ Plan Comptable Générale, cité in : Martinet A-C. ; Silem A.,..., Op.cit, P. 138

³⁸ Alazard C. ; Sépari S., cité in : « le contrôle de gestion et le tableau de bord », P. 67. Disponible sur le site : www.doc-etudiant.fr

(du leur budget, du stade d'élaboration, de la période du calcul...). La classification proposée ci-après consiste à distinguer deux grandes catégories de coûts :

➤ **les coûts directs et les coûts indirects**

Le coût direct est « *constitué des charges qui, étant propres à un produit ou à une activité, peuvent lui être affectées directement sans discussion ni arbitraire, ou qui peuvent lui être rattachées sans ambiguïté même si elles transitent par des sections auxiliaires, dès lors qu'un instrument de mesure permet d'en opérer le décompte* »³⁹. Par contre, le coût indirect est « *constitué des charges qui sont communes à plusieurs produits et qui restent indivisées au niveau de la saisie* »⁴⁰. Ce coût ne peut pas être affecté directement au produit.

Il est important de noter que le caractère direct ou indirect d'un coût dépend du produit considéré, autrement dit, un coût peut être direct par rapport à certains produits et indirect par rapport à d'autres.

➤ **Les coûts fixes et les coûts variables**

Le coût fixe « *est constitué de charges réputées non variables pendant une période déterminée* »⁴¹, ces charges sont liées à l'existence de l'entreprise et correspondent, pour chaque période de calcul, à une capacité de production déterminée. Les montants des coûts fixes sont indépendants du volume d'activité réalisé, ils augmentent par paliers. Par contre, le coût variable est « *composé de charges réputées variables en fonction de l'activité, cette variabilité peut être proportionnelle ou non* »⁴².

La distinction entre coûts fixes et variables n'est pas toujours simple et peut dépendre du but recherché, et puis, de nombreux coûts sont semi-variables comme par exemple les factures téléphoniques dont l'abonnement est fixe, et les consommations sont variables.

2.1.5. Les méthodes de calcul des coûts en comptabilité analytique

L'outil traditionnel, sinon le plus ancien du contrôle de gestion, est le calcul des coûts. Plusieurs méthodes se complètent mais ne sont pas pour autant interchangeables. Leurs conditions d'utilisation varient en fonction des circonstances. L'objet du calcul des coûts n'est plus aujourd'hui simplement de calculer le coût de produits, précise N. Berland⁴³, mais aussi le coût de services, de processus, de fonctions de l'entreprise... afin d'éclairer les prises de décisions.

³⁹ Launois R., Typologie des coûts en comptabilité analytique, P. 07. Disponible sur le site : http://www.rees-france.com/IMG/pdf/ART-804_Comptabilité_analytique_PDF.

⁴⁰ Idem

⁴¹ Martinet A-C.; Silem A.,..., Op.cit, P. 143

⁴² Idem

⁴³ Berland N.,..., Op.cit, P. 18

Le calcul des coûts propose une modélisation du fonctionnement de l'entreprise. Elle explicite la manière dont les ressources sont utilisées et rattachées aux objets de coûts. Selon A. Cibert⁴⁴, il ya plusieurs façons de calculer un coût et il ya plusieurs coûts pour un même fait. Il faut donc choisir des méthodes d'analyse qui puissent s'adopter aux différents objectifs poursuivis.

Nous exposons dans cette partie, les méthodes de calcul des coûts les plus utilisées : méthodes des coûts complets, des coûts partiels et la méthode des coûts standards. Nous verrons aussi que de nouvelles méthodes se sont récemment développées pour répondre à des critiques justifiées sur les méthodes traditionnelles.

2.1.5.1. Les méthodes des coûts complets

L'objectif de la comptabilité analytique dans le cadre des méthodes des coûts complets est de déterminer le coût de revient complet d'un bien. 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* »⁴⁵. Donc, qui dit coût complet dit imputation à un produit de la totalité des charges retenues dans le modèle de la comptabilité analytique ; qu'elles soient directes ou indirectes, fixes ou variables. C'est la démarche la plus ancienne mais qui reste encore la plus utilisée dans les entreprises.

2.1.5.1.1. La méthode des sections homogènes

La méthode des coûts complets se rattache à la méthode des sections homogènes (encore appelée méthode des centres d'analyse). Cette méthode permet, selon Nicolas Mottis⁴⁶, de connaître rapidement et facilement le coût de revient complet des produits. Toutefois, elle est la plus couramment utilisée car elle présente un rapport satisfaisant entre la complexité des traitements et la précision des résultats.

Bouin et Simon présentent l'idée de base de cette méthode :⁴⁷ si les charges ne sont pas directement affectables au produit ou service, elles sont, en revanche, directement affectables à un centre d'analyse. Ce dernier est « *une subdivision comptable de l'entreprise où sont analysés et regroupés les éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux*

⁴⁴ Cibert A., « Comptabilité analytique », Dunod, Paris, 1976, P. 12

⁴⁵ Martinet A-C. ; Silem A.,..., Op.cit, P. 139-140

⁴⁶ Mottis N., « Contrôle de gestion », 2^{éd} Ems, Paris, 2006, P. 75

⁴⁷ Bouin X. ; Simon F-X.,..., Op.cit, P. 153

coûts »⁴⁸, il doit correspondre autant que possible à une division réelle de l'entreprise ou à l'exercice d'une responsabilité. Nous distinguant, d'une part, 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. et d'autre part, 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 consommées par la section principale ou au moyen de clés de répartition.

Selon C. Alazard et S. Sépari⁴⁹, les charges totalisées dans un centre doivent avoir un comportement commun de telle sorte qu'il soit possible de déterminer une unité d'œuvre pour chaque centre. Celle-ci représente l'unité de mesure de l'activité des différents centres dont le rôle consiste :⁵⁰

- à permettre d'obtenir un coût par unité d'œuvre par le rapport entre le coût total du centre et le nombre d'unités d'œuvre utilisées dans le centre ;
- à imputer une fraction du coût d'un centre d'analyse à un coût de produit à partir du nombre d'unités d'œuvre consommées par la fabrication de ce produit.

Les unités d'œuvre fréquemment retenues sont :

- l'heure de main d'œuvre directe dans les ateliers peu mécanisés ;
- l'heure machine dans les ateliers très mécanisés ;
- le poids ou le volume de matière traitée...

Par contre, dans les centres où l'activité n'est pas mesurable, nous utilisons la clé de répartition. Avec cette dernière, la ventilation s'effectue sur une base approximative et les pourcentages de partage restent les mêmes sur plusieurs périodes.

La répartition des charges dans cette méthode se fait en deux étapes. La première est celle de la répartition primaire qui consiste à affecter les charges indirectes aux centres principaux et auxiliaires en fonction de consommation réelle et de clés de répartition, ensuite la deuxième étape est la répartition secondaire qui consiste à déverser les coûts des sections auxiliaires sur les sections principales en fonction des prestations qu'ils leur ont effectuées. Le principe consiste à vider les centres auxiliaires dans les centres principaux, ce transfert se fait à l'aide de l'unité d'œuvre. Lors de cette répartition, il est fréquent qu'il y ait des prestations

⁴⁸ Alazard C. ; Sépari S., « Contrôle de gestion : manuel et applications », Dunod, Paris, 2007, P. 162

⁴⁹ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit, P. 162

⁵⁰ Idem, P. 163

réciproques ou croisées entre centres auxiliaires, qui se présentent lorsque deux ou plusieurs centres auxiliaires se fournissent réciproquement des prestations.

Après la répartition secondaire, nous procédons au calcul des coûts d'achat de matières premières consommées, des coûts de production, ainsi que le coût de revient des produits vendus afin de faire ressortir le résultat analytique de chaque produit en faisant la différence entre son chiffre d'affaires et son coût de revient. Cette méthode présente les avantages suivants :⁵¹

- elle s'adapte mieux aux entreprises fortement mécanisées car elle s'efforce de localiser les coûts par centre de production ;
- la méthode des sections homogènes permet de résoudre d'une manière plus précise et plus conforme à la réalité le problème de l'imputation des charges indirectes ;
- elle est un moyen de contrôle de gestion facilitant la recherche et la mise en cause des responsabilités (aspect plus dynamique) ;
- elle permet de progresser dans l'identification des causes des coûts. Les unités d'œuvre traduisent des phénomènes physiques réels ;
- elle éclaire sur les flux de prestations internes ;
- elle donne une vision du coût par stade de fabrication, ce qui peut jouer un rôle majeur dans les démarches d'optimisation.

Cette méthode comporte cependant quelques inconvénients :⁵²

- il est difficile de créer des sections réellement homogènes ;
- sur le plan de contrôle de gestion, il est plus avantageux de contrôler les charges par poste de travail ou par atelier plutôt que de les imputer forfaitairement ou arbitrairement à chaque produit fabriqué ;
- les clés de répartition qui doivent régler la ventilation des sections ne sont pas toujours évidentes à imaginer et encore moins à constater. Ce qui aboutit à des constructions parfois bancales et peu significatives ;
- le travail comptable est lourd et difficile à appliquer à la lettre, cela conduit à fournir des informations trop tardives.

⁵¹ Mottis N.,..., Op.cit P. 77

⁵² Gervais M.,..., Op.cit, P. 68-71

2.1.5.1.2. Méthode ABC "Activity Based Costing"

La comptabilité traditionnelle est confrontée à un certain nombre de facteurs d'évolutions qui la rend inadaptée aux calculs des coûts tel que :⁵³

- **le renversement de la nature des coûts** : nous assistons actuellement à une importance de charges communes par rapport aux charges directes ;
- **la comptabilité traditionnelle ignore certains coûts** : ces coûts sont rattachés au début et à la fin de processus tel que les charges de recherche et développement, marketing, qualité.

Ce qui a donné naissance à la comptabilité par activités, qui consiste à remplacer l'ensemble des centres indépendants (sections, fonctions) qui cherchent à minimiser les coûts, par un processus d'activités interdépendants ayant pour finalité la maximisation de la valeur ajoutée.

La méthode ABC ~~£~~Activity Based costing~~£~~ ou méthode des coûts à base d'activités, est apparue « pour essayer de mieux accompagner la profonde transformation des modes de production, notamment leur complexité croissante »⁵⁴. Cette méthode a été développée par la coopérative d'entreprises industrielles américaine CAM-I " Computer Aided Manufacturing International". La méthode ABC est une innovation de type managérial. C'est une méthode de calcul des coûts classée dans la catégorie des méthodes dites de « coût complet ». Le principe de la méthode est le suivant : « les produits consomment les activités, et les activités consomment les ressources »⁵⁵. 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 présente l'avantage d'affecter de manière plus précise les coûts aux produits. Selon C. Alazard et S. Sépari, la mise en œuvre d'un calcul des coûts par l'ABC permet :⁵⁶

- d'éviter la prise en compte des subventionnements éventuels entre produits ;

⁵³ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit, P. 304

⁵⁴ Article d'Avril D., « Comment tirer le meilleur de la gestion de vos coûts et de vos marges », Juin 2006, disponible sur le site www.acting-finances.com

⁵⁵ Baron P. ; Corfmart D. ; Helly A., « La mutation du contrôle de gestion », Organisation, Paris, 2000, P. 119

⁵⁶ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit P 588

- de traduire la réalité de la diversité des conditions de fabrication des produits ;
- d'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 "contrôle des activités".

Enfin, l'utilisation de cette méthode gagne en pertinence lorsque les processus de production sont flexibles avec un personnel qualifié et polyvalent. Cette méthode présente les limites suivantes :

- un très grand nombre d'inducteurs d'activités risque de rendre le modèle trop complexe et peu compréhensible par les utilisateurs ;
- peu d'entreprises appliquent au quotidien cette méthode parce qu'elle est délicate à mettre en œuvre, et elle exige l'intervention longue des spécialistes extérieurs et l'emploi de solutions informatiques coûteuses.

La méthode ABC est associée à des méthodes globales de management comme la méthode ABM (Activity Based management)

2.1.5.1.3. La méthode ABM (Activity Based Management)

C. Alazard et S. Sépari proposent la définition suivante de l'ABM : « *une méthode de management de l'entreprise qui doit permettre un pilotage stratégique de l'organisation dans le but d'améliorer la performance par des démarches de progrès continu* »⁵⁷. La méthode ABM part du postulat que chaque produit consomme des activités et chaque activité consomme des ressources. Elle implique une réflexion stratégique en facilitant la prise de décision et vise à redéfinir chaque activité ainsi que l'agencement des activités entre elles.

La méthode ABM ne se limite pas à des informations de nature comptables, précisent A.C. Martinet et A. Silem, « *elle vise à améliorer le mode de fonctionnement de l'organisation* »⁵⁸ et appliquer le principe de gestion par les processus.

2.1.5.2. Les méthodes des coûts partiels

La performance de chaque produit est analysée par la marge qu'il dégage et qui contribue à la couverture des charges non réparties, c'est pourquoi certains gestionnaires renoncent à pratiquer toute répartition et privilégient une approche de coûts partiels.

Le coût partiel est « *une partie du coût complet ou synthétique* »⁵⁹. Il existe plusieurs systèmes de coûts partiels qui reposent tous, selon C. Alazard et S. Sépari⁶⁰, sur la volonté de

⁵⁷ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit P. 588

⁵⁸ Martinet A-C ; Silem A.,..., Op.cit P. 03

⁵⁹ Idem P. 145

n'intégrer aux coûts que la partie jugée pertinente des charges de l'entreprise. Nous distinguons en particulier : l'imputation rationnelle des frais fixes "IRFF", la méthode des coûts variables et la méthode des coûts directs.

2.1.5.2.1. La méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes (IRFF)

La méthode d'IRFF est une méthode de calcul des coûts qui a pour objectif de neutraliser l'incidence des variations du niveau d'activité sur le résultat. Elle vise à affecter principalement les coûts fixes appropriés par rapport à l'activité normale de l'entreprise.

Le principe de cette méthode consiste à incorporer dans le coût la totalité des charges proportionnelles, et la part des charges fixes calculée par rapport à un niveau d'activité préalablement défini comme normal. Ce dernier est le niveau « *devant atteint pendant une période dans des conditions jugées normales d'exploitation compte tenu du potentiel existant* »⁶¹. Pour chaque stade de production, le montant des charges fixes retenues en vue de l'incorporation dans le coût est égal à leur montant réel multiplié par le rapport suivant :

$$\text{Coefficient d'imputation rationnelle} = \frac{\text{Niveau réel d'activité}}{\text{Niveau normal d'activité}}$$

Les charges de structure seront imputées proportionnellement aux taux d'activités. La méthode de l'imputation rationnelle permet de mettre en évidence les centres en sous-activité et en suractivité, d'en chiffrer le coût ou le boni, et de prendre des décisions à partir de ces constatations afin d'aboutir à une meilleure utilisation de la structure productive de l'entreprise. Cette méthode présente les avantages suivants :

- l'imputation rationnelle permet de neutraliser l'incidence des variations du niveau d'activité sur le résultat. Ce qui permet de mettre en évidence les centres en sous-activité et en suractivité et d'en chiffrer le coût ou le boni ;
- cette méthode permet en quelque sorte de "variabiliser" les charges fixes, et les coûts d'imputation rationnelle permettent de bien mesurer l'efficacité des centres ;
- la méthode d'IRFF est un premier pas vers les coûts standards et la gestion prévisionnelle.

Les limites présentées par cette méthode d'imputation rationnelle sont liées notamment à la difficulté de définition de l'activité normale, cette dernière peut être déterminée soit par l'historique de l'entreprise, soit par rapport aux normes et prévisions de production, ou par rapport aux capacités installées.

⁶⁰ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit P. 251

⁶¹ Martinet A-C. ; Silem A.,...,Op.cit, P. 17

2.1.5.2.2. La méthode des coûts variables ou Direct Costing

La méthode des coûts variables est une méthode qui s'est développée aux États-Unis après la 2^{ème} guerre mondiale. Cette méthode repose, selon Mottis⁶², sur la typologie fixe/variable des coûts et revenus et elle s'intéresse aux seules charges variables : charges variables directes et charges variables indirectes. Les coûts fixes sont écartés systématiquement du calcul des coûts des produits, et transférés globalement à la charge du résultat de la période. Cette méthode distingue deux approches : Direct costing simplifié et le Direct costing évolué.

La méthode de Direct costing simplifié est caractérisée par :

- le coût variable qui est la somme du coût variable direct et indirect ;
- la marge sur le coût variable qui représente la contribution du chiffre d'affaires à la couverture des charges fixes ;
- et le résultat analytique obtenu en retranchant de l'ensemble des marges sur coût variable les charges fixes.

L'objectif de cette méthode est de mesurer la contribution de chaque produit à la réalisation de la marge globale de l'entreprise, et à la couverture de charges fixes. Elle permet aussi de déterminer le seuil de rentabilité et de prévoir l'évolution du résultat en cas de variation de l'activité. Plus le seuil de rentabilité est atteint tôt, plus l'entreprise est à l'abri d'un retournement de tendance qui ferait chuter ses ventes. Cette méthode présente les avantages suivants :

- elle permet de juger la contribution de chaque produit à la couverture des charges non réparties à partir du calcul de la marge sur coût variable, et de mettre en évidence les produits les plus rentables ;
- la méthode de direct costing fournit « *les éléments essentiels de raisonnement en courte période, c'est-à-dire tant que l'entreprise est confrontée à l'utilisation d'une capacité de production existante* »⁶³ ;
- cette méthode est caractérisée par la simplicité des traitements comptables et un calcul de coûts parfaitement maîtrisé.

Cependant, cette méthode présente des inconvénients :⁶⁴

- la distinction entre coûts variables et coûts fixes, peut apparaître assez formelle, car le comportement des coûts n'est souvent ni étudié, ni connu ;

⁶² Mottis N.,..., Op.cit, P. 81

⁶³ Cours de contrôle de gestion, Université de TUNIS III, Institut supérieur de gestion, 4^{ème} année IAG p. 20

⁶⁴ Mottis N.,..., Op.cit P. 82

- la tendance générale à l'augmentation des frais de structure dans le prix de revient d'un produit pénalise la méthode de direct costing.

La méthode de direct costing évolué ou de coût spécifique constitue un prolongement de la démarche des coûts variables. Elle consiste à imputer à chaque produit, les charges fixes directes qui lui sont propres afin de dégager une marge sur coûts spécifiques par produit. Le coût spécifique permet de mieux apprécier l'opportunité de maintenir ou d'abandonner une activité, ainsi de « *responsabiliser chaque chef de site en lui demandant d'améliorer son résultat, présenté alors comme marge contributive à l'absorption des frais de siège* »⁶⁵.

2.1.5.2.3. La méthode des coûts directs

La méthode des coûts directs est une méthode de calcul de coûts partiels, reposant sur la distinction entre les charges directes et les charges indirectes. Cette méthode intègre dans les coûts uniquement « *les charges affectables sans ambiguïté aux produits qu'il s'agisse de charges variables ou de charges fixes* »⁶⁶. Elle est caractérisée par le calcul de la marge sur coût direct qui représente la marge de contribution à la couverture des charges indirectes non imputables sans ambiguïté, cette marge est obtenue en diminuant du chiffre d'affaires, le coût direct correspondant, et comme ce coût ne comprend que des charges directes, ce regroupement est aisé à réaliser, donc, cette méthode présente l'avantage de simplicité.

2.1.5.2.4. La méthode des coûts marginaux

Selon le plan comptable, le coût marginal est « *la différence entre l'ensemble des charges d'exploitation nécessaire à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité* »⁶⁷. Ce coût est égal à la différence des coûts C_n et C_{n+1} correspondant aux niveaux d'activité pour la période n et $n+1$ respectivement.

La méthode des coûts marginaux a pour objet d'étudier la variation des charges quelle que soit leur nature en fonction d'une variation d'activité ou d'une modification du programme de production. Le coût marginal permet donc de calculer le coût prévisionnel de nouveaux produits ou de produits fabriqués, grâce à une extension de la capacité de production ou en prévision de développements d'activité, et d'apprécier l'incidence de ces variations sur le profil global de l'entreprise.

⁶⁵ Bouin X. ; Simon F-X.,..., Op.cit P. 158

⁶⁶ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit P. 253

⁶⁷ Plan comptable, cité in: Alazard C.; Sépari S.,..., Op.cit, P. 271

2.1.5.3. La méthode des coûts standards

La comptabilité traditionnelle se révèle insuffisante pour des raisons multiples, l'analyse est faite à posteriori c'est-à-dire elle est tournée vers le passé, alors que, l'objectif de la comptabilité analytique et le contrôle de gestion est de permettre l'établissement d'une comptabilité prévisionnelle qui doit permettre à la fois de calculer les coûts de revient, de mettre en évidence les écarts et d'analyser ces écarts.

Le coût standard est un « coût *préétabli* présentant souvent le caractère d'une norme »⁶⁸, il utilise, selon Cibert⁶⁹, des normes de volume d'activité, des normes de consommation propres à des tâches précises et exprimant, par conséquent, des rendements normaux ou des productivités normales. Les coûts standards sont évalués à partir d'une analyse technique du processus productif et d'une analyse économique des marchés. L'objectif essentiel des coûts standards est « *d'évaluer les performances des centres de responsabilité en mesurant les écarts entre les coûts constatés et les coûts standards afin d'analyser leurs origines, et pour prendre les mesures correctives nécessaires* »⁷⁰.

La méthode des coûts standards présente plusieurs avantages dans la gestion des coûts des entreprises, elle provoque des réductions de coûts, surtout si elle est combinée à une politique du personnel et un système d'animation incitant tous les membres de l'entreprise à accroître leur productivité. Aussi, elle donne la possibilité de prendre des mesures correctrices par l'analyse et l'interprétation des écarts existant entre les coûts réels et les coûts standards. Cependant, cette méthode présente certains inconvénients⁷¹ liés à la rigidité des coûts standards par rapport à une entreprise qui évolue avec son environnement de manière continue. Ainsi, la base de détermination des prix de vente peut être faussée.

2.1.6. Les critères de choix des méthodes de calcul des coûts

La comptabilité analytique doit être adaptée aux choix stratégiques de l'entreprise. La méthode utilisée doit fournir les données permettant au contrôleur de gestion d'apprécier la gestion et de s'adapter aux objectifs de l'entreprise.

Le tableau suivant permet, en croisant les objectifs généraux de chaque méthode avec les buts éventuels poursuivis par l'entreprise, de proposer des éléments de détermination du choix de la méthode de calcul des coûts.

⁶⁸ Martinet A-C.; Silem A.,..., Op.cit, P. 146

⁶⁹ Cibert A.,..., Op.cit, P. 232

⁷⁰ Béatrice ; Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{éd} Lextenso, Paris, 2009, P. 21

⁷¹ Cours de contrôle de gestion de l'Université de TUNIS III, ..., Op.cit p. 25

Tableau N° 03 : Les critères de choix d'un modèle de comptabilité analytique

Objectifs méthodes	Alimentation du système d'information		Aide à la prise de décision		Appui au contrôle interne	
	Connaissance des coûts	Tarification	Optimisation	Décision	Préparation budgétaire	Suivi
Sections homogènes	XXX	XXX				XXX
Activity Based Costing (ABC)	XXX	XXX				XX
Coûts standards (écarts)		XX			XXX	XXX
Coûts partiels	X		XXX	XXX	XX	XXX

Source : Le ministère français de la fonction publique, de la réforme de l'État et de l'aménagement du territoire, le contrôle de gestion dans les administrations de l'État, Paris, 2002, P. 103. Disponible sur le site : www.fonction publique.gouv.fr

X : méthode ne permettant pas ou peut atteindre l'objectif ;

XX : méthode permettant d'atteindre partiellement l'objectif ;

XXX : méthode permettant d'atteindre complètement l'objectif.

La comptabilité analytique est donc un outil de gestion qui doit fournir tous les éléments de nature à éclairer les prises de décisions. Pour atteindre ces objectifs, le système de comptabilité analytique doit être adapté à la structure organisationnelle de l'entreprise et aux opérations d'exploitation qu'elle exerce.

2.2. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un élément clé pour atteindre les objectifs, et pour cela il faut la définir, et déterminer sa démarche.

2.2.1. Définition de la gestion budgétaire

Il existe plusieurs définitions de la gestion budgétaire dont on citera deux définitions : Pour BERLAND. N, définit la gestion budgétaire comme « *une technique de l'administration de l'organisation et de la gestion interne, s'appuie sur des prévisions, à partir, desquelles, les*

responsables de l'organisation reçoivent des attributions sous forme de programme et moyens pour une durée limitée en valeur et en quantité si possible »⁷²

Elle est définie selon le plan comptable comme « *un mode de gestion consistant traduire en programmes d'action chiffrés appelés "budgets" les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »⁷³.*

2.2.2. La démarche de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire comprend trois étapes principales qui sont : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire.

2.2.2.1. La prévision

La prévision est une attitude volontariste et collective qui, s'appuyant sur une idée précise de départ et sur une analyse des contraintes internes et externes et utilisant des méthodes statistiques et économiques permettant d'avoir un aperçu du futur en fonction d'engagements ou d'objectifs préalables de l'entreprise.

Ainsi, la prévision budgétaire est « un processus itératif qui conduit l'ensemble de l'entreprise à la cohérence et à la sécurité (prévisions probabilistes) »⁷⁴. Elle doit être l'expression chiffrée ou non d'une politique, d'un choix, d'un engagement ou d'un pari sur l'avenir.

2.2.2.2. La budgétisation

Il s'agit de l'inscription dans les budgets des données résultants des prévisions. Les budgets exposent les actions et les activités de l'année avec un chiffrage détaillé. Ces budgets sont ensuite ventilés par périodes plus courtes (trimestre, mois) afin de repérer et analyser les écarts selon une périodicité adaptée à la durée du cycle de production et de procéder efficacement aux régulations qui s'imposent.

2.2.2.3. Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est défini comme « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin de :

- rechercher les causes d'écarts ;
- informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;

⁷² Berland. N, « Le contrôle budgétaire », édition LA DECOUVERTE, Paris, 2004, P.42.

⁷³ Lochard J, ...*op.cit*, P. 18.

⁷⁴ DORIATH B., « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{éd} Dunod, Paris, 2008, P. 33

- apprécier l'activité des responsables budgétaires »⁷⁵.

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

Le calcul et l'analyse de ces écarts doivent permettre de faire apparaître les causes éventuelles de certains dysfonctionnements afin d'y apporter les corrections nécessaires, et de dégager les responsabilités de ces écarts. Il est donc un outil d'évaluation des performances.

2.2.3. Les limites de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire présente certaines limites liées au premier lieu à sa construction. Selon Brigitte Doriath⁷⁶, la construction budgétaire se fonde, en grande partie, sur les modèles passés, elle risque de perpétuer les postes budgétaires non efficaces. Aussi, elle peut devenir obsolète avec les évolutions de l'environnement, elle doit donc posséder d'une veille constante afin d'adapter les programmes d'action et les prévisions. Le budget élaboré risque de se transformer en un ensemble de règles rigides qui s'imposent aux responsables, et la gestion budgétaire en une source d'inertie et de passivité dans le cas d'une décentralisation non sincère. Aussi, la liberté donnée aux responsables peut induire des lieux de pouvoirs et des comportements égoïstes, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global. Le personnel doit être motivé d'une formation faisant apparaître l'intérêt de la gestion budgétaire ainsi que les objectifs et les buts visés par l'entreprise.

Le système budgétaire ainsi que sa démarche seront l'objet de prochain chapitre.

2.3. Le tableau de bord de gestion et le reporting

2.3.1. Définition, objectifs et rôles de tableau de bord

Le contrôleur de gestion a besoin d'un outil qui lui permet d'avoir en permanence les informations essentielles au pilotage et à la mesure de la performance de l'entreprise. C'est pourquoi le contrôle de gestion éprouve ce besoin en construisant « *un outil qui réponde mieux aux besoins d'un pilotage rapide, permanent sur un ensemble de variables tant financières, quantitatives que qualitatives : c'est le tableau de bord* »⁷⁷.

⁷⁵ GERVAIS M., « Le contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Economica, Paris, 1990, p.174

⁷⁶ Doriath B., « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ed} Dunod, Paris, 2008, P. 03

⁷⁷ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit, P. 633

2.3.1.1. Définition du tableau de bord de gestion

Le tableau de bord de gestion correspond « à un système d'information permettant de connaître, le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités »⁷⁸. Ces données sont représentées sous forme d'indicateurs qui sont « des informations précises, utiles, pertinentes pour le gestionnaire exprimées sous des formes et des unités diverses »⁷⁹. Un bon indicateur doit être :⁸⁰ pertinent, contrôlable, ponctuel, fiable, économique, compréhensible et normalisé. En pratique, il est souvent difficile de disposer d'indicateurs ayant toutes ces qualités et l'on est fréquemment amené à faire des arbitrages, en tenant compte de l'objectif poursuivi et du type d'indicateur recherché.

2.3.1.2. Objectifs du tableau de bord

Le tableau de bord est « affublé d'un objectif plus ambitieux : celui de constituer une aide au pilotage de l'entreprise ou du service concerné »⁸¹, il répond aux objectifs suivants :⁸²

- le tableau de bord donne une vue d'ensemble d'informations propres à chaque service, ce qui lui donne la qualité d'un outil indispensable pour chaque responsable ;
- le tableau de bord incite les dirigeants à prendre les décisions nécessaires en temps utile et d'évaluer leurs performances dans le but de les améliorer ;
- c'est un document de travail qui permet d'apprécier les résultats d'action engagée antérieurement, de simuler les actions correctives et de prendre compte à l'autorité qui a délégué ses responsabilités.

Donc, le tableau de bord est un document synthétique de quelques pages fournissant à un opérationnel donné, de façon fiable et rapide, les informations nécessaires et suffisantes pour le pilotage de son activité.

2.3.1.3. Rôles du tableau de bord

Le tableau de bord ne se limite pas à être un outil qui répond aux mieux aux besoins d'un pilotage des managers, il n'est pas un simple panneau d'affichage. Ses fonctions vont bien au-delà. Il permet de⁸³ :

⁷⁸ Gervais M.,..., Op.cit, P. 595

⁷⁹ Le contrôle de gestion et le tableau de bord, ..., Op.cit, P. 172

⁸⁰ Demeestère R. ; Lorino P. ; Mottis N., « Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », 4^{ed} Dunod, Paris, 2009, P. 85-86

⁸¹ Margotteau É.,..., Op.cit, P. 250

⁸² Leroy M., « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Éditions d'Organisation, Paris, 1998, P. 15

⁸³ Fernandez A, « l'essentiel du tableau de bord », 4^{ème} édition, groupe EYROLLES, Paris, 2013, P. 08.

- **Réduire l'incertitude** : Le tableau de bord offre une meilleure perception du contexte de pilotage. Il contribue à réduire quelque peu l'incertitude qui handicape toute prise de décision.
- **Stabiliser l'information** : L'entreprise ne s'arrête pas, et l'information est changeante par nature. Stabiliser l'information et ne présenter que l'essentiel, voilà des services indispensables pour le décideur.
- **Faciliter la communication** : Lorsque le tableau de bord est utilisé par un groupe de travail, il remplit aussi le rôle de référentiel commun en offrant une perception unifiée de la situation. Il facilite autant les échanges à l'intérieur du groupe qu'avec le reste de l'entreprise.
- **Dynamiser la réflexion** : Le tableau de bord ne se contente pas de gérer les alertes. Il propose aussi des outils d'analyse puissants pour étudier la situation et suggérer des éléments de réflexion.
- **Maîtriser le risque** : On ne le répétera jamais assez, toute décision est une prise de risques. Avec un tableau de bord bien conçu, chaque responsable en situation de décider dispose d'une vision stable et structurée de son environnement, selon l'éclairage des axes de développement choisis. Le tableau de bord offre une meilleure appréciation du risque de la décision.

2.3.2. Instruments, démarche d'élaboration et limites du tableau de bord

2.3.2.1. Les instruments du tableau de bord

Les instruments les plus fréquents sont les écarts, les ratios, les graphiques, les clignotants et les commentaires :

a. Les écarts⁸⁴ : Le contrôle budgétaire permet le calcul d'un certain nombre d'écarts. Il s'agit alors de repérer celui (ou ceux) qui présente(nt) un intérêt pour le destinataire du tableau de bord.

b. Les ratios⁸⁵ : Un ratio est un chiffre ou un pourcentage résultant d'une division opérée entre deux éléments, il est exploité pour comparer, situer et apprécier les performances d'une entreprise par rapport à ses objectifs. Néanmoins, leur utilisation n'est significative que dans la mesure où leur évolution dans le temps et dans l'espace est mise en évidence.

c. Les graphiques⁸⁶ : Les graphiques attirent davantage l'attention que les écrits ou les tableaux de chiffres. Un graphique permet de visualiser rapidement et directement les évolutions et ils mettent en évidence les changements de rythme ou de tendance.

⁸⁴ Alazard C, Sépari S, op.cit., P. 558.

⁸⁵ Idem

⁸⁶ Idem, p.559

d. les clignotants : ce sont des seuils limites définis par l'entreprise, ils doivent attirer l'attention de l'utilisateur sur l'information essentiel. Les clignotants se caractérisent par leur aspect visuel : il peut s'agir d'un indice d'une valeur ou d'un pictogramme faisant ressortir un montant ou un écart significatif.

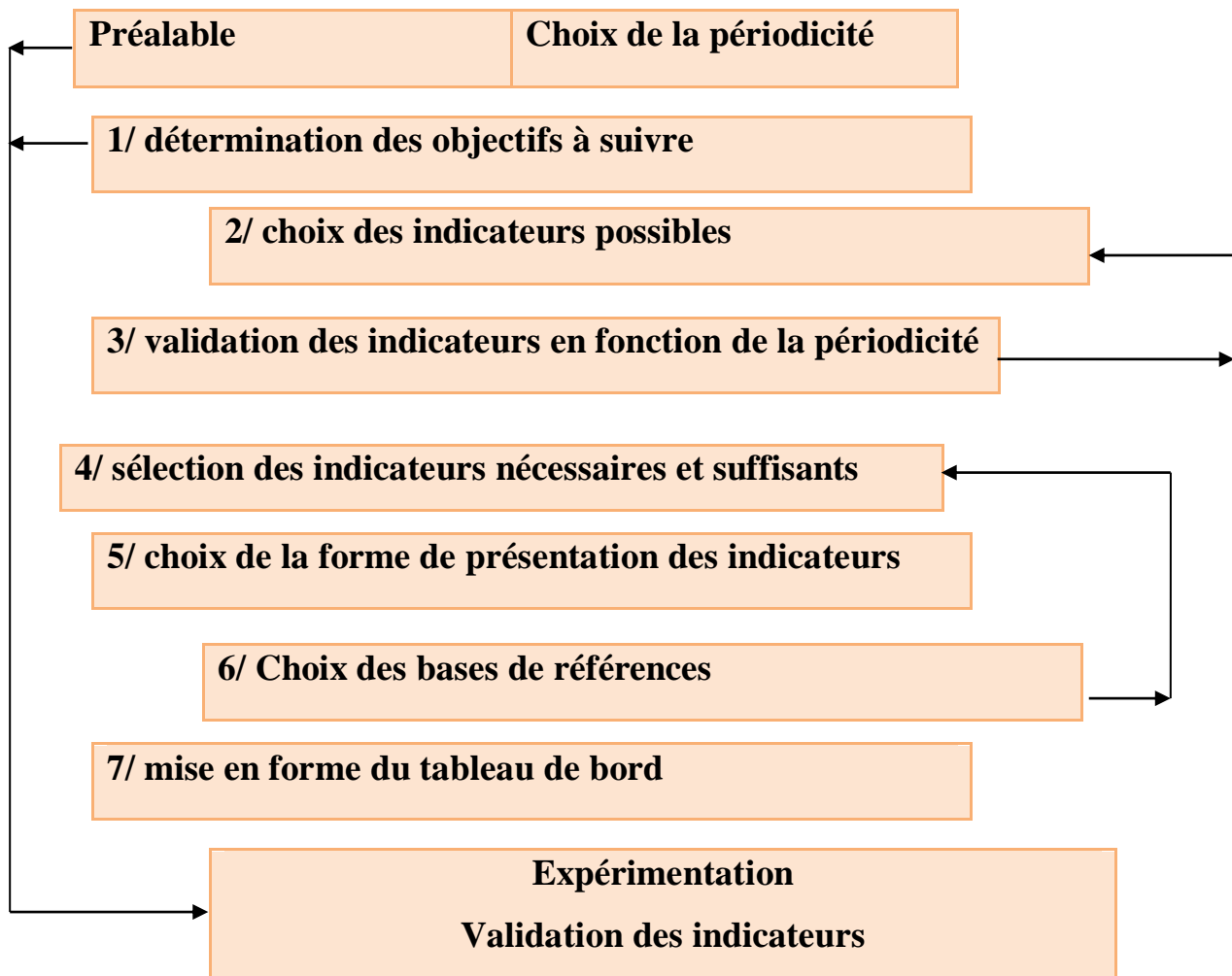
e. Les commentaires⁸⁷ : Le commentaire doit apporter une valeur ajoutée par rapport aux chiffres et aux graphiques qui figurent déjà sur le tableau de bord. Le style télégraphique est tout à fait adapté et suffisant. On peut soit regrouper l'ensemble des commentaires sur une même page au début du tableau de bord, soit à la fin du tableau de bord, ou insérer un commentaire à côté des chiffres visés.

2.3.2.2. La démarche d'élaboration du tableau de bord

Les tableaux de bord sont élaborés de façon plus fréquente que les budgets, et dans des délais beaucoup plus rapides. La bonne périodicité est celle qui permet de détecter les anomalies et de prendre les mesures correctives nécessaires en temps utiles. La démarche d'élaboration du tableau de bord de gestion est présentée dans le schéma suivant (schéma N° 02).

⁸⁷ Selmer C, « Concevoir le tableau de bord », Edition DUNOD, Paris, 1998, P.81.

Schéma N° 07 : Présentation de la démarche de construction d'un TDB



Source : Salou J-Y., « Le tableau de bord de décideur », Éditions d'Organisation, Paris, 2002, P. 50

La mise en forme du tableau de bord comprend⁸⁸, d'une part, le mode de représentation choisi des indicateurs et, d'autre part, la mise en page des indicateurs. Les modes de représentation des indicateurs sont très variés : tableaux, graphiques, clignotants,... Le contrôleur de gestion choisit les modes de représentation les mieux adaptés au type de données et à ce qu'elles traduisent. Aussi, la qualité de la mise en page est essentielle, elle doit offrir une grande lisibilité permettant de repérer au plus vite les informations. Les outils bureautiques actuels facilitent une présentation de qualité des documents.

2.3.2.3. Les limite des tableaux de bord

Plusieurs insuffisances apparaissent dans la réalité actuelle des entreprises. Parmi ses insuffisances :⁸⁹

⁸⁸ Doriath B. ; Goujet C., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{éd} Dunod, Paris, 2007, P. 290

⁸⁹ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit, P. 635

- il n’y a pas de tableau de bord adapté à chaque service ou niveau hiérarchique mais un tableau de bord unique qui ne correspond pas toujours aux spécialités de l’activité ;
- le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans souci d’adaptation à de nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ou moyens ;
- la périodicité du tableau de bord est souvent la même pour tous les services alors qu’elle peut apparaître inadaptée pour certains métiers ;
- les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d’orienter l’action au bon moment...

Il faut donc resituer les demandes actuelles faites aux tableaux de bord pour un pilotage de la performance. Les demandes sont ambitieuses, il s’agirait de « *passer d’un tableau de bord synthétisant rapidement des informations déjà présentes dans l’entreprise à un tableau de bord en temps réel pour suivre et améliorer tous les niveaux d’action, de décision, en termes financiers mais aussi non financiers* »⁹⁰.

2.3.3. Le reporting

Selon I. CALME, « *le reporting est défini comme l’action qui consiste à faire remonter l’information vers la direction générale.* »⁹¹

D’après P. CAMUS, « *le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d’informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilités.* »⁹²

Le reporting est un outil de contrôle a posteriori, primordial pour les entreprises dont la gestion est décentralisée.

Il permet au supérieur hiérarchique direct ou à la direction générale d’effectuer un suivi soutenu du pilotage de la performance confié au responsable de chacune des unités de gestion⁹³:

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

⁹⁰ Idem, P. 636

⁹¹ Calme I, « introduction à la gestion », 2^{ème} éd. Paris, Dunod, 2003, P. 300.

⁹² Camus P, « le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l’entreprise », 3^{ème} Edition, Paris, Editions d’organisations. 2000, PAGE 319.

⁹³ Grandguillot B et F, « l’essentiel du contrôle de gestion », 8^{ème} édition, Gualino-Lextenso édition, 2014, France, P.126.

Conclusion

Il est indispensable qu'une entreprise se prive d'un système de contrôle de gestion, en ces temps de perturbations profondes auxquels elle est confrontée. Le contrôle de gestion étant un système adaptable à toutes sortes d'entreprises et toutes formes d'organisation, les outils et les pratiques qui le composent, sont porteurs de variété.

Le service contrôle de gestion doit aider les responsables dans la prise de décision tout au long du processus stratégique et opérationnel, son fonctionnement est assuré par le contrôleur qui intervient par le biais d'outils indispensables qui sont : la comptabilité générale, analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

Dans ce chapitre nous avons présenté d'une part des généralités sur le contrôle de gestion, et d'autre parts trois de ses principaux outils, parmi eux la gestion budgétaire qui est l'intitulé du chapitre suivant.

Chapitre 02

Chapitre 02 : La gestion budgétaire outils de prévision et de contrôle

Dans toute entreprise, les dirigeants sont appelés à prendre un certain nombre de décisions assurant la bonne marche et la continuité de ses activités. La gestion budgétaire qui correspond alors à une vision technicienne du contrôle de gestion est considérée comme l'outil de gestion le plus adéquat dans le processus de planification des activités de l'entreprise.

Cette dernière doit mettre en œuvre un système budgétaire pour une finalité de préparé l'entreprise à affronter l'avenir, donc l'amélioration de ça performance et facilité la communication entre les déférents niveaux. A partir de ces budgets, se constitue un système d'alerte automatique¹, c'est ce que réalise un processus de contrôle budgétaire. Ce dernier peut être définit comme une comparaison des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets.

Ce chapitre est subdivisé en deux sections. Dans la première, nous allons cerner la notion de gestion budgétaire et présenter sa démarche consistant en la prévision, la budgétisation et le contrôle en se focalisant sur la première phase. La deuxième section sera consacrée à la dernière étape qui est le contrôle budgétaire. Il s'agit, après avoir rappelé les principes du contrôle budgétaire et le cadre général d'analyse du calcul des écarts, de proposer une décomposition de ces écarts afin de localiser les performances et d'étudier le suivi et les contrôles budgétaires possibles des différents centres de responsabilité. L'accent sera mis non seulement sur les techniques budgétaires en elles-mêmes, mais également sur leur finalité.

Section 1 : Notions sur la gestion budgétaires

Afin de réaliser ses objectifs en toute efficacité et efficience, le contrôle de gestion fait appel à la gestion budgétaire qui constitue l'un des outils les plus efficaces de pilotage à court terme des processus de l'entreprise, et qui couvre l'ensemble des activités de planification et du contrôle.

1.1. Un aperçu sur la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un système qui a pour buts d'améliorer la rentabilité par l'augmentation du profit, et d'assurer une certaine sécurité à court terme. Elle n'est possible que si des objectifs sont définis tant au niveau de l'entreprise que des moindres centres de responsabilité.

¹ Gervais M., « Contrôle de gestion », 7éd Economica, Paris, 2000, P. 27341

1.1.1. Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est « *un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables* »². Cette technique permet de "garder la cap" pour chaque subdivision de l'entreprise, en prévoyant les dépenses autorisées et en anticipant ainsi les ressources financières nécessaires.

Une gestion budgétaire a pour utilité, selon Goujet et Raulet³, le chiffrage des prévisions décrivant l'avenir et le dégagement d'écarts entre réalisations et prévisions pour détecter les dysfonctionnements, repérer les corrections nécessaires et situer les responsabilités. La gestion budgétaire est donc « *la réunion de deux éléments : un ensemble de budgets et une procédure de contrôle budgétaire* »⁴. Pour qu'elle remplisse pleinement sa mission, elle devra, en principe, couvrir l'ensemble des activités de l'entreprise et bien s'intégrer dans le système d'information globale afin de faciliter les comparaisons réalisations-prévisions. La gestion budgétaire doit être bien adaptée à la nature des activités et la structure de l'entreprise. Elle est utilisée par la direction générale pour « *déléguer à priori et contrôler à postériori, une responsabilité de gestion aux centres de responsabilité* »⁵, chaque responsable de centre se voir allouer des ressources et des objectifs à respecter tout en étant libre des moyens employés, ce qui permet une gestion décentralisée en rendant possible la délégation des pouvoirs.

1.1.2. Caractéristiques de la gestion budgétaire

Le système budgétaire regroupe les différents budgets et le contrôle budgétaire. Selon Michel Gervais, six conditions sont requises afin que le système soit efficace :⁶

- il doit couvrir, en principe, la totalité des activités (fonctionnelles et opérationnelles) de l'entreprise : la gestion budgétaire concerne l'ensemble de l'organisation. En ce sens, elle est une discipline transversale et devient un outil de coordination des différentes fonctions ;
- le découpage et la présentation des budgets doivent se calquer sur le système d'autorité : le contrôleur de gestion, dans la perception la plus étendue de sa mission, conçoit et pilote le système d'information de l'entreprise ;

² Lochard J., « La gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, Paris, 1998, P18.

³ Goujet C. ; Raulet C., « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », 4^{éd} Dunod, Paris, 1997, P. 41

⁴ Gervais M., « Contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert, Paris, 1987, P. 16

⁵ N'Gahane P. ; De Rongé Y., « Dictionnaire de gestion », Armand Colin, Paris, 1996, P. 202

⁶ Gervais M.,..., Op.cit, P. 275

- l'identification claire des responsabilités ne doit pas nuire à l'esprit d'équipe et aux solidarités interdépartementales nécessaires ;
- le système budgétaire doit s'inscrire dans le cadre de la politique générale de l'entreprise ;
- il doit être relié à une politique de personnel dont l'orientation est conforme à la logique budgétaire. Le couplage du système budgétaire et la politique du personnel permet la responsabilisation des acteurs qui passe d'un simple discours à un système compris, admis, équitable et éventuellement négocié de mesure de performance ;
- enfin, les prévisions budgétaires doivent pouvoir être révisées lorsqu'apparaissent de nouvelles informations ou modifications majeures des paramètres de budgétisation (fiscalité, données de marché...).

1.1.3. Les buts de la gestion budgétaire

On peut distinguer trois buts apparents:⁷

- Améliorer la rentabilité par l'augmentation du profit (et non par la seule diminution du dénominateur) ;
- Assurer une certaine sécurité a court terme par la trésorerie en particulier ;
- Ne pas se laisser surprendre grâce a la simulation de nombreuses hypothèses ;

1.2. La procédure de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un mode de gestion prévisionnel, elle repose sur le contrôle à postériori des réalisations avec ces mêmes prévisions, par la mise en évidence d'écarts significatifs qui doivent entraîner des actions correctives.

Le processus de la gestion budgétaire repose sur trois phases : la prévision (d'après les objectifs de l'entreprise) qui est la première étape de la gestion budgétaire, la budgétisation qui est la phase où l'on chiffre les prévisions par fonctions, et enfin, le contrôle budgétaire qui consiste en la confrontation des réalisations avec les prévisions.

1.2.1. La prévision, première phase de la démarche budgétaire

Henri Fayol⁸, considéré comme le père du management, définissait le verbe "*diriger*" comme l'action de prévoir, organiser, commander, coordonner et contrôler. Prévoir, c'est déjà estimer l'avenir et le préparer, prévoir c'est agir. Les dirigeants d'entreprise ont donc besoin d'établir des prévisions afin d'engager des actions, et adapter leur organisation à

⁷ Lochard J, op.cit., P.25.

⁸ H. Fayol (1841-1925), Ingénieur français, un des premiers qui ont théorisé les modes d'administration d'une entreprise.

l'environnement. Cette démarche permettra de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir.

La démarche de gestion prévisionnelle anticipe en outre les modalités de réalisation pour lesquelles on peut distinguer dans l'ordre deux étapes : la fixation des objectifs de l'entreprise et l'établissement des prévisions en utilisant les différentes techniques de prévision.

1.2.1.1. Fixation des objectifs de l'entreprise

La gestion prévisionnelle est une démarche de gestion qui vise à préparer et anticiper l'avenir. Elle comporte une définition des objectifs et des moyens à mettre en œuvre. C'est une « *démarche volontariste de planification et de contrôle a priori des réalisations* »⁹.

La démarche prévisionnelle suppose la recherche et la collecte d'informations nécessaires afin de lancer la campagne budgétaire et définir la cadre dans lequel les budgets doivent être préparés. Ces informations doivent couvrir en particulier :¹⁰

- les objectifs de l'entreprise pour l'année à venir, en termes financiers et en termes d'activités ;
- des prévisions chiffrées sur l'environnement (évolution de la conjoncture, prix, taux d'intérêt, etc.) ;
- des politiques à mettre en œuvre (lancement d'un nouveau produit, abandon de la sous-traitance, etc.).

Ces informations peuvent être complétées par des études de marchés approfondies pour les activités nouvelles, des prévisions de ventes pour les autres activités en fonction de la politique commerciale de l'entreprise, de l'environnement et de la situation de la concurrence, des prévisions des normes commerciales (prix, frais de distribution, etc.) et des normes techniques (consommation de matières, cadences, etc.), l'examen des investissements tactiques à réaliser (pour mieux suivre la demande) et des prévisions des conditions sociales.

Afin de faciliter la tâche, il suffit de rappeler les objectifs qui ont été approuvés pour la première année du plan opérationnel de l'entreprise en les actualisant éventuellement. Ce plan « *met en pratique les orientations du plan stratégique au niveau des divisions fonctionnelles de l'entreprise* »¹¹, il est réalisé par l'ensemble des acteurs responsables d'un centre qui émettent alors des propositions détaillées d'actions visant à atteindre les objectifs. Ce plan à

⁹ N'Gahane P. ; De Rongé Y.,..., Op.cit, P. 101

¹⁰ Burlaud A. ; Teller R. ; Chatelain P. ; Mignon S. ; Walliser E., « Contrôle de gestion », Vuibert, Paris, 2004, P. 60

¹¹ Langlois G. ; Bonnier C. ; Bringer M., « Contrôle de gestion », Berti éditions, Alger, 2008, P. 183

moyen terme est établi pour une durée d'environ trois ans, il est révisé en fonction de la confrontation des prévisions aux réalisations.

1.2.1.2. Les différentes techniques de prévision

Le processus de prévision, qui se situe avant l'action, vise à organiser, à court terme, les activités de l'entreprise de façon cohérente avec les objectifs. Les modèles de prévision sont adaptés à chaque entreprise en fonction de son activité, de son organisation et de sa culture. La prévision participe à une démarche globale de recherche de maîtrise de la performance en termes d'expression de résultats (selon des critères quantitatifs ou qualitatifs), de modalités d'obtention de ces résultats (il s'agit de mettre en place des moyens de prévision) et de réactivité afin de réduire le temps de réponse à tout changement de l'environnement.

Dans cette section, nous nous focaliseront sur les prévisions qui portent sur les fonctions principales de l'entreprise à savoir : la vente, la production et l'approvisionnement.

1.2.1.2.1. Les prévisions de ventes

L'entreprise aujourd'hui vend sur des marchés de plus en plus concurrentiels. La demande évolue rapidement tant en fonction des innovations technologiques que des changements de goûts des consommateurs. Ce caractère évolutif et turbulent des marchés conforte le rôle premier du budget des ventes dans le processus budgétaire. Son élaboration comprend une phase de prévision qui met en œuvre différentes techniques (statistiques, recherche opérationnelles, élasticité) et une phase de mise en forme des budgets en fonction des prévisions.

La prévision des ventes consiste à déterminer les ventes futures en quantité et en valeur. Les ventes d'une entreprise résultent d'éléments indépendants de son action (comportement de la concurrence, évolution de la conjoncture économique), et de son action en matière commerciale (politique de prix, budget publicitaire, ...). Il en résulte un chiffre d'affaires prévisionnel dépendant de la composition des ventes et des prix prévus. Pour prévoir ses ventes, l'entreprise utilise des informations : ¹²qualitatives (lignes de produits, types de clientèle...), quantitatives (quantités vendues, chiffre d'affaires...), internes (statistiques, comptabilité générale, comptabilité de gestion...) et externes (concurrence, parts de marché, conjoncture,...), ainsi que des informations passées et actuelles.

Les prévisions des ventes sont nécessaires à l'organisation de la distribution. Ils permettent, à long terme, d'envisager les investissements à réaliser et leur financement et, à

¹² Béatrice ; Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{éd} Lextenso, Paris, 2009, P. 45

court terme, d'établir les programmes de production, d'élaborer les programmes d'approvisionnements et d'étudier l'équilibre prévisionnel de la trésorerie. La prévision des ventes « recouvre l'ensemble des études et chiffrages ayant pour objet de déterminer le marché potentiel auquel peut avoir accès l'entreprise et la part qu'elle prétend prendre »¹³.

Il existe de nombreuses techniques de prévision des ventes qui n'ont pas les mêmes objectifs. L'objet de notre étude est l'évolution des ventes dans le futur en présentant les différentes méthodes quantitatives de prévisions des ventes.

1.2.1.2.1. 1. Les ajustements

Ces techniques « s'appuient sur l'étude chiffrée des données caractérisant une variable économique (ici, les ventes passées du produit). La prévision sur l'état futur de la variable est obtenue par extrapolation des tendances passées mises en évidence et dont on suppose la régularité »¹⁴. L'ajustement consiste à substituer aux valeurs observées de la variable (y_i) une valeur calculée (\hat{y}_i) à l'aide de différents procédés. Ces procédés d'ajustement peuvent être graphiques, mécaniques ou analytiques. Nous essayons de présenter une des techniques d'ajustement les plus utilisées et qu'elle s'agit de la méthode des moindres carrés.

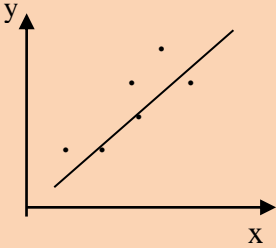
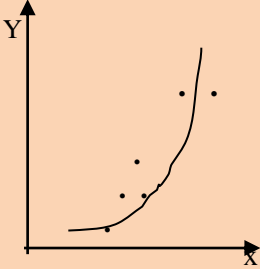
A. L'ajustement analytique : la méthode des moindres carrées

Le tableau suivant récapitule les cas les plus courants.

¹³ Gervais M., « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Dunod, Paris, 1988, P. 251

¹⁴ ALAZARD C. ; SEPARI S, DCG11., « Le contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2010.P.258

Tableau N° 04 : L'analyse de la tendance

Tendance	Représentation graphique de l'évolution des ventes	Ajustement par La méthode des moindres carrés
<p>Tendance linéaire Les ventes augmentent d'un nombre sensiblement égal par période</p>	 <p>y = Ventes x = Périodes de temps</p>	<p>Équation de la droite : $y = ax + b$ a = coefficient directeur (pente de la droite) Formules d'ajustement linéaire :</p> $a = \frac{\sum_i (xi - \bar{x})(yi - \bar{y})}{\sum_i (xi - \bar{x})^2}$ $b = \bar{y} - a\bar{x}$ <p>L'équation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance linéaire se poursuivre.</p>
<p>Tendance exponentielle Les ventes augmentent selon un taux sensiblement constant</p>	 <p>y = Ventes x = Périodes de temps</p>	<p>Équation de la courbe : $y = b.a^x$ a = coefficient multiplicateur Forme logarithmique de l'équation : $\log y = x \log a + \log b$ On peut écrire : $Y = \log y$; $A = \log a$; $B = \log b$ donc : $Y = Ax + B$ Formules d'ajustement linéaire :</p> $a = \frac{\sum_i (xi - \bar{x})(Y - \bar{Y})}{\sum_i (xi - \bar{x})^2}$ $B = Y - A\bar{x}$ <p>L'équation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance exponentielle se poursuivre.</p>

Source : Béatrice ; Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{éd} Lextenso, Paris, 2009, P. 46

B. L'ajustement mécanique : la méthode des moyennes mobiles

Une moyenne mobile est « une moyenne calculée sur un certain nombre de points adjacents »¹⁵. Les moyennes mobiles permettent d'éliminer l'effet des variations saisonnières, qui se distinguent par des périodes d'activité régulière qui se répètent aux mêmes dates, et donc de « lisser la série des ventes préalablement à la détermination de la tendance »¹⁶. Leur calcul revient à remplacer plusieurs données consécutives d'un groupe par leur moyenne

¹⁵ Doriath B. ; Goujet C.,..., Op.cit, P. 18

¹⁶ Béatrice ; Grandguillot F.,..., Op.cit, P. 47

sur un nombre de périodes qui correspond généralement à un an, en glissant d'une période à chaque étape de calcul.

Soit : **y** = Ventes ; **P** = Nombre de périodes ; **m** = Moyenne mobile non centrée
MMC = Moyenne mobile centrée qui correspond au milieu de la période considérée.

Tableau N° 05 : Détermination des moyennes mobiles

Données (Ventes)	Nombre de périodes Sur un an	Formules
Trimestrielles	4 P = 4	$m1 = (y_1 + y_2 + y_3 + y_4)/P$ $MMC1 = \frac{m1+m2}{2}$ $m2 = (y_2 + y_3 + y_4 + y_5)/P$ $MMC2 = \frac{m2+m3}{2}$ $m3 = (y_3 + y_4 + y_5 + y_6)/P$
Mensuelles	12 P = 12	$m1 = (y_1 + y_2 + y_3 + \dots + y_{12})/P$ $MMC1 = \frac{m1+m2}{2}$ $m2 = (y_2 + y_3 + y_4 + \dots + y_{13})/P$ $MMC2 = \frac{m2+m3}{2}$ $m3 = (y_3 + y_4 + y_5 + \dots + y_{14})/P$

Source : Béatrice ; Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{ed} Lextenso, Paris, 2009, P. 47

Cette méthode « *écrête les phénomènes accidentels en permettant un lissage des informations observées, mais elle élimine des informations en début et en fin de série. Par ailleurs, elle ne donne pas une droite d'équation connue qui peut facilement se prêter à des prévisions. C'est pourquoi l'ajustement par la méthode des moindres carrés est préféré* »¹⁷.

1.2.1.2.1. 2. Le lissage exponentiel

Cette méthode de prévision calcule, de fait, une moyenne des observations passées mais en les pondérant. Elle consiste à déterminer une tendance à partir des données des périodes passées mais en accordant plus d'importance au passé récent et moins au passé éloigné. Pour une période donnée t, la prévision des ventes est calculée selon la formule suivante :

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

avec:

Y_t : prévision de la période t ;

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

¹⁷ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit, P. 391

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

α : coefficient de pondération compris entre 0 et 1.

Avec un raisonnement par récurrence, on démontre facilement que Y_t est une moyenne de toutes les observations passées, pondérées par des coefficients de décroissants avec le temps. $Y_t = \alpha y_{t-1} + \alpha (1-\alpha) y_{t-2} + \alpha (1-\alpha)^2 y_{t-3} + \dots + \alpha (1-\alpha)^{n-1} y_{t-n+1} + (1-\alpha)^n Y_{t-n}$.

L'usage de cette technique, selon Gervais¹⁸, suppose de choisir correctement le coefficient α . Pour le déterminer, il faut essayer de faire en sorte que, sur les données passées, l'écart entre les réalisations et les prévisions résultant du lissage soit le plus petit possible.

1.2.1.2.2. Les prévisions de production

Le programme de production a pour objectif de définir pour l'exercice budgétaire et dans les conditions optimales, les rythmes de production. Ce programme prend en compte les prévisions de ventes, les contraintes de gestion des stocks et les contraintes techniques du système productif (capacités productives, effectifs, qualifications de main d'œuvre). L'entreprise doit chercher le meilleur programme de production possible afin de satisfaire la demande tant en quantité qu'en qualité et en temps, d'utiliser pleinement les capacités de production (équipement, main d'œuvre,...) sous certaines contraintes (commerciales, techniques et humaines), et enfin optimiser le résultat. Pour déterminer ce programme, l'entreprise utilise plusieurs outils mathématiques et informatiques, dont la gestion de la production assistée par ordinateur (GPAO).

Le programme de production définit les quantités des produits à fabriquer par période avec la combinaison d'un certain nombre de facteurs (machines, main d'œuvre, matières, etc.). Ces derniers peuvent n'être disponibles qu'en quantités limitées, alors, il convient d'exprimer ces contraintes productives en fonction des quantités produites en utilisant la technique de programmation linéaire. Ce dernier est « *un outil mathématique pertinent pour résoudre les problèmes d'optimisation sous contraintes : maximisation du profit, minimisation des coûts, optimisation de l'emploi des facteurs de production, etc.* »¹⁹. Cette technique permet d'estimer le programme de production et de mettre en évidence la "solution optimale" en assurant, si possible, le plein emploi des capacités productives (saturation des contraintes de production), et en choisissant une combinaison productive de produits qui maximise la rentabilité.

¹⁸ Gervais M.,..., Op.cit, P. 313

¹⁹ Saada T. ; Burlaud A. ; Simon C.,..., Op.cit, P. 136

1.2.1.2.3. La gestion prévisionnelle des approvisionnements

L'élaboration d'un budget des approvisionnements permet de « *s'assurer que les matières nécessaires à la production seront achetés en quantités voulues, le moment opportun et au moindre coût* »²⁰.

La constitution de stocks et leur gestion entraînent trois types de coûts, le coût de lancement des commandes, le coût de possession du stock et le coût de pénurie (ou coûts de rupture de stock). La somme de ces coûts sans rupture de stock représente le coût total de stockage, il varie selon le nombre de commandes ou de livraisons. Les révisions d'approvisionnements tient compte des cadences de consommations fournies par le budget des ventes ou le budget de production ; du rythme des approvisionnements, c'est-à-dire le nombre annuel des commandes ; et des délais d'approvisionnements qui représentent l'intervalle de temps compris entre la date de la commande et la date de livraison. Afin d'éviter toute rupture de stock, l'entreprise doit prévoir plusieurs niveaux de stocks ; stock actif, stock minimum, stock de sécurité et stock de réapprovisionnement.

Les approvisionnements représentant la majeure partie des consommations en valeur doivent faire l'objet d'une gestion prévisionnelle de stock rigoureuse. L'entreprise dispose de deux méthodes statistiques pour ordonner les articles selon leur importance, nous parlons de la méthode ABC et de la loi des 20/80.

Dans le cas où les consommations sont connues de façon certaine, la détermination d'une politique optimale d'approvisionnement se fait à l'aide du modèle de Wilson. Ce dernier fournit une réponse sous l'hypothèse que la demande est connue de façon certaine, que la consommation est régulière sur l'année et aucune rupture de stock n'est autorisée. Le modèle de Wilson peut constituer un outil intéressant pour les productions standardisées, dans un environnement technique et économique relativement stable. Il est moins approprié dès lors que l'entreprise doit se montrer flexible pour adapter son offre à des demandes diversifiées de sa clientèle. Dans ce cas, l'entreprise doit constituer un stock de sécurité pour éviter les ruptures de stock. La consommation irrégulière peut être une variable aléatoire suivant une loi normale de probabilités d'où la possibilité de calculer, en utilisant la loi normale centrée et réduite, la probabilité de satisfaire la demande, la probabilité de rupture de stock et les niveaux des stocks de début de période, de sécurité et d'alerte à prévoir.

²⁰ Gervais M.,..., Op.cit, P. 379

1.2.2. La budgétisation, deuxième phase de la démarche budgétaire

La budgétisation est un processus par lequel est détaillé le programme d'action correspondant à la première année du plan opérationnel, il désigne les ressources nécessaires affecter aux services afin de leurs permettre la mise en œuvre du programme ou une partie auquel ils sont assignés.

1.2.2.1. La définition du budget

Il existe plusieurs définitions différentes pour le budget selon les auteurs et les économistes, on va citer deux définitions distinctes : le budget est « *l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers les buts à long terme de l'organisation* »²¹ ;

D'après C. Perochon et J. Leurion : Le budget est « *un programme à court terme détaillé, coordonné et valorisé permettant d'atteindre, grâce à des moyens antérieurs définis, les objectifs issus de la stratégie de l'entreprise* »²² ;

Le budget peut alors être défini comme un plan annuel de la démarche à suivre, il permet de chiffrer et de matérialiser les objectifs de l'entreprise. En d'autre terme, il est un outil de référence pour tous responsable de sa position d'élément vital de planification et du contrôle.

1.2.2.2. Propriétés, rôles et objectifs des budgets

Pour mieux cerner la nécessité des budgets, nous allons présenter les propriétés, les rôles et les différents objectifs des budgets.

1.2.2.2.1. Propriétés des budgets

Les budgets sont la traduction des objectifs généraux et de la stratégie de l'entreprise en plans d'action concrets à l'horizon d'un an. Il en résulte que :²³

- **les budgets doivent couvrir l'ensemble des activités** : le budget doit couvrir la totalité des activités de l'entreprise, et assurer que les diverses fonctions soient en équilibre les unes par rapport aux autres ;
- **les budgets explicitent le contenu du système d'autorité** : le découpage des budgets devra reposer sur le système d'autorité (ou la structure) de l'entreprise. Ainsi, le partage de l'autorité s'effectue par services fonctionnels, par division de produits et par zone géographique...etc. Pour cela, le budget devra se calquer dessus, mais en s'adaptant à la structure, il va aussi préciser le contenu et le mode de fondement de celle-ci ;

²¹ Bouquin H., « La maîtrise des budgets dans l'entreprise », op.cit., P. 09.

²² Perochon C. ; Leurion J., «Analyse comptable-Gestion prévisionnelle», Edition Foucher, Paris, 1982, P.165.

²³ Gervais M., « Contrôle de gestion par le système budgétaire », op.cit., P. 20-27.

- **les budgets doivent être couplés à un système d'incitateurs leur permettant d'avoir un caractère motivant** : le système budgétaire est un processus finalisé, en relation avec les objectifs de l'entreprise, et incitatif (les budgets doivent être associés à un système d'incitation adéquat), en relation avec la motivation des responsables ;
- **les budgets sont des systèmes d'information permettant d'agir** : les budgets, dans la mesure où ils constituent pour les responsables des guides d'action à court terme, doivent respecter les caractéristiques du système d'information qui fournit de l'information rapidement, et qui adapte périodiquement ses points de repère aux réalités changeantes de l'environnement de façon à avoir toujours une connaissance actuelle de la situation.

1.2.2.2.2. Rôle des budgets

Divers rôles sont attribués au budget :²⁴

- motiver les managers à dresser des plans ;
- informer les managers de ce qui est attendu d'eux ;
- obtenir un engagement des managers ;
- coordonner les différentes activités d'une organisation ;
- fournir un standard pour juger la performance réelle.

1.2.2.2.3. Objectifs du budget

Il existe plusieurs objectifs du budget²⁵ :

- **Les budgets sont des outils de pilotage de l'entreprise** :
 - ✓ Ils déterminent l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires pour atteindre les objectifs de l'organisation, en fonction de ces prévisions, il s'agit donc d'une politique volontariste de la part des dirigeants ;
 - ✓ Ils permettent de repérer, à court terme les contraintes externes ou internes et les opportunités ;
 - ✓ Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centres de responsabilité ;
 - ✓ Ils permettent de vérifier a priori que la construction budgétaire respecte les équilibres fondamentaux de l'entreprise ;
- **Les budgets sont des outils de communication, de responsabilisation et de motivation**

²⁴ <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-contrôle-audit-2010-1-page-159.htm>, consulter le 14/05/2022 à 15 :30

²⁵ Doriath B et Goujet C, op.cit., P.105.

- ✓ Ils assurent l'information des responsables sur les objectifs de l'entreprise et sur leur déclinaison au niveau de chaque centre de responsabilité ;
- ✓ Ils installent la responsabilisation et la motivation des hommes dans le cadre d'une décentralisation par la négociation des objectifs et des moyennes mises en œuvre ;
- **Les budgets sont des outils de contrôle**, Ils permettent le contrôle de gestion par la détermination des écarts entre réalisation et prévision ;

1.2.2.3. Typologie des budgets

Parmi les fonctions de la gestion budgétaire nous pouvons recenser l'élaboration des différents types de budgets, à travers lesquels elle trace une trajectoire à suivre pour l'entreprise. Pour y parvenir l'entreprise doit construire des budgets opérationnels qui regroupe (les budgets des ventes, les budgets de production, les budgets des approvisionnements), des budgets de nature financière (les budgets des investissements, les budgets de trésorerie) et les documents de synthèses où ils seront ensuite résumer pour obtenir le budget maître.

Nous pouvons déterminer deux principaux budget tel que : le budget opérationnel qui est liée au cycle « achat-production-vente », parmi ces budgets, nous présentons les budgets de vente, de production et d'approvisionnement, ils sont élaborés pour les services ou départements qui ont une fonction opérationnelle (vente, la production et l'approvisionnement....) et le budget financier qui est liée au budget de trésorerie et le budget d'investissement.

1.2.2.3.1. Le budget des ventes

Le budget des ventes est la première construction du réseau des budgets de l'entreprise. Il est défini comme un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier est de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux²⁶. Le budget des ventes constitue « *la pièce maîtresse de la gestion budgétaire : il est à la fois déterminant pour l'élaboration des autres budgets et constitue les principales recettes futures de l'entreprise* »²⁷,

Et selon C. ALAZARD le budget des ventes est défini comme « *L'expression chiffrée des ventes de l'entreprise par type de produits, en quantité et prix* »²⁸, il peut être établi en termes de volume, de chiffre d'affaires ou de marge, et il doit être ventilé sur l'année selon une

²⁶ Claude A, Sabine S,... *op. cit*, 2010, P. 307.

²⁷ Béatrice, Grandguillot F,...*op.cit*, P. 51.

²⁸ Alazard C et Sépari S,... *op.cit*, P. 441.

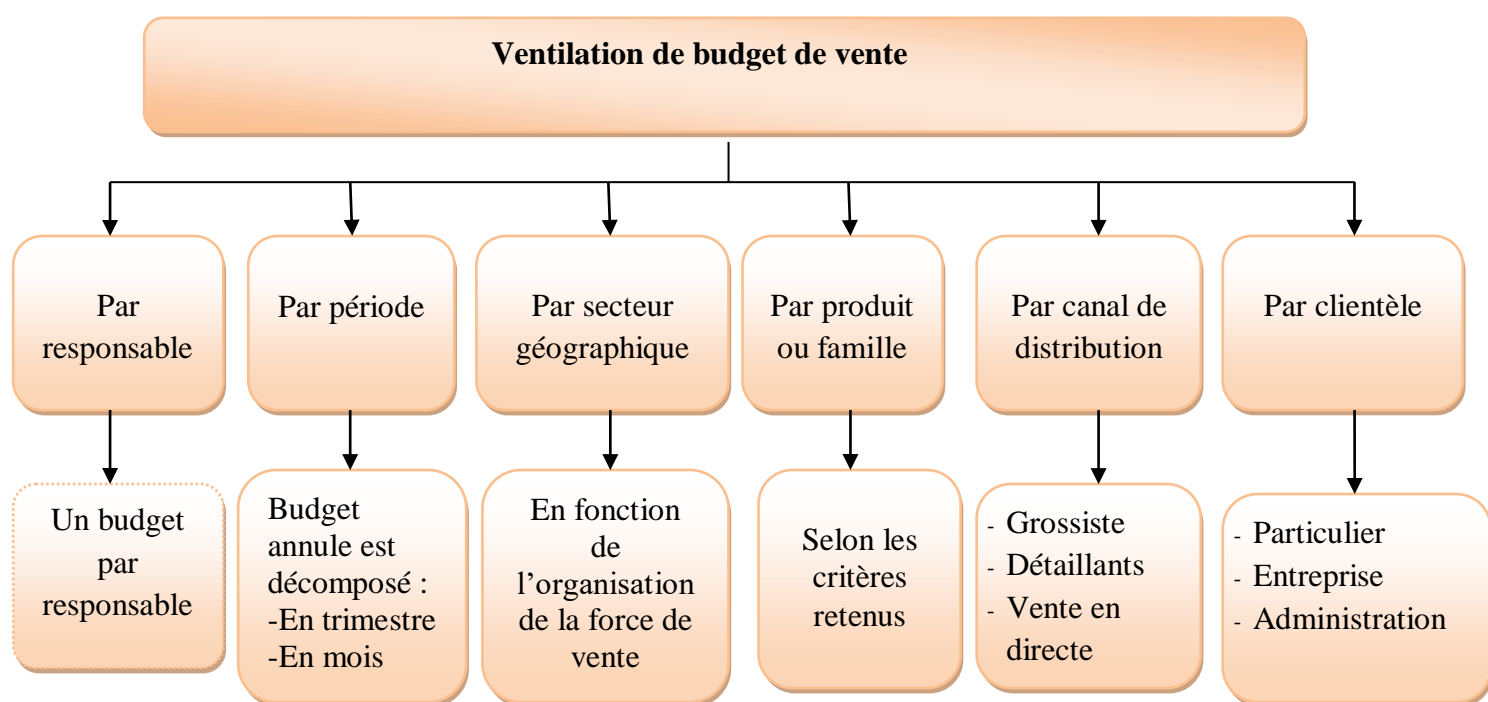
périodicité pertinente. La périodicité mensuelle est la plus souvent adoptée car elle permet de déboucher sur des prévisions de trésorerie exploitables.

Le budget de vente est issu de la valorisation du programme des ventes grâce aux prévisions de prix, ceux-ci sont déterminés à partir :²⁹

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

La budgétisation des ventes permet aux différents responsables de la fonction commerciale de chiffrer les objectifs à court terme des ventes (quantité, prix, structure des ventes) et les moyens correspondants à mettre en œuvre³⁰, elle comprend :

Schéma N° 08 : Ventilation de budget de vente



Source : Béatrice, Grandguillot, «l'essentiel du contrôle de gestion», Lextenso, Paris, 2009, P. 52.

Le budget des ventes est souvent accompagné d'un budget des charges de commercialisation (les coûts de distribution).³¹La vente des produits génère un ensemble de charges : fixes (la commission de la force de vente, les transports sur ventes, les emballages),

²⁹ Doriath B et Goujet C, «gestion prévisionnelle et mesure de la performance », ...op.cit, P. 108.

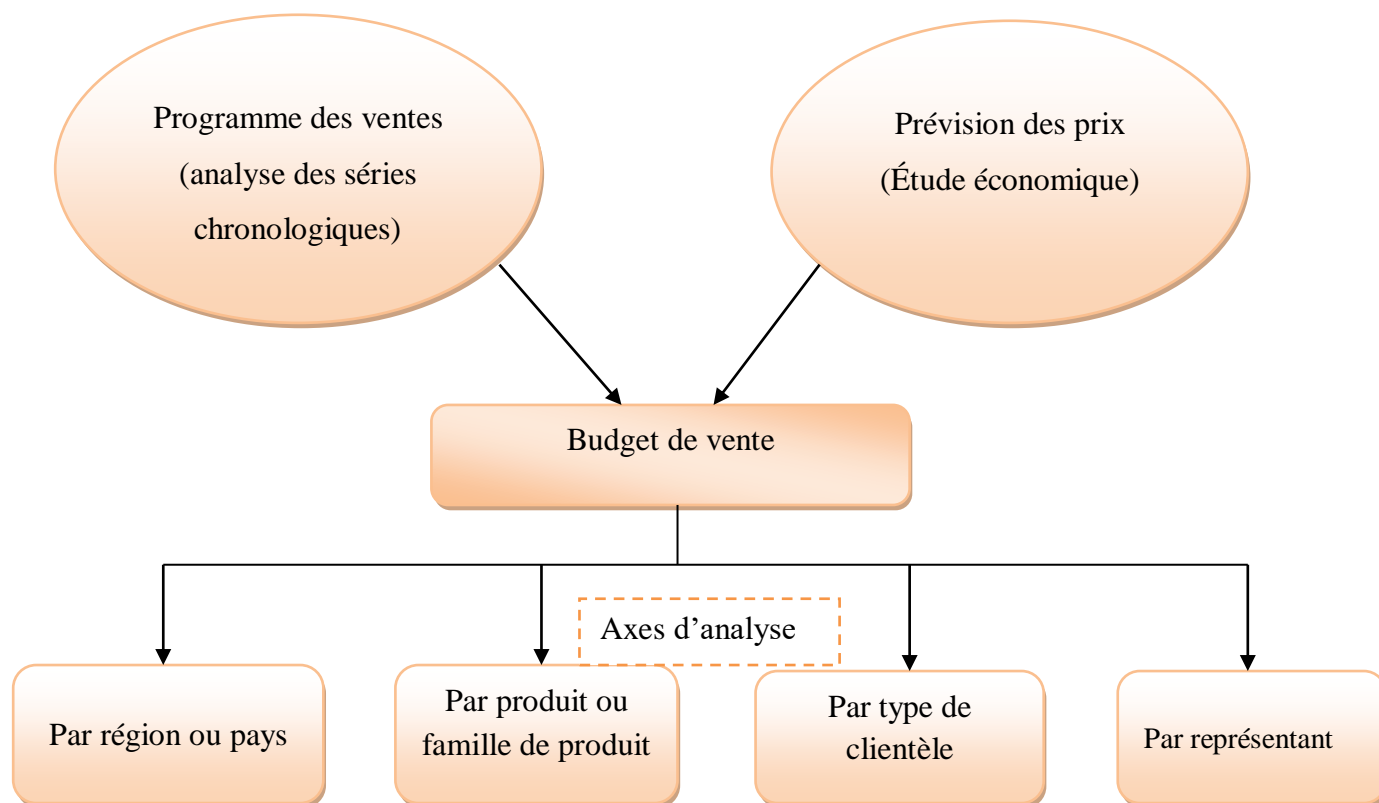
³⁰ Béatrice, Grandguillot F, ...op.cit, P. 52.

³¹ Doriath B et Goujet C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », ...op.cit, P. 110.

ou variables (les études de marché, les campagnes de publicité, le coût des locaux), en fonction du niveau des ventes dont il faut aussi prévoir le montant.

Le schéma ci-dessous présente le mode d'obtention du budget des ventes :

Schéma N°09 : l'élaboration de budget des ventes



Source : Doriath B et Goujet C, «gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Dunod, Paris, 2007, P. 109.

1.2.2.3.2. Le budget de production

La première étape dans l'établissement d'un plan de production est de déterminer la quantité à produire. Le budget de production valorise le programme de production, cette valorisation repose sur le calcul des coûts complets effectués dans la comptabilité analytique (ou de gestion), elle suppose la prise en compte des coûts variables (matières premières, fournitures, énergie...), et fixe (amortissement des machines, main-d'œuvre...), qu'ils soient directes ou indirectes, en fonction de cela, on calcule le budget de production. Il nécessite de connaître le montant des achats et doit donc s'établir parallèlement au budget des approvisionnements.³² Donc c'est un programme ventilé par mois et par centre de responsabilité, il comporte l'ensemble de quantité et prix de produits que l'entreprise prévoit

³² Berland N, De Rongé Y, « contrôle de gestion perspective stratégique et managériale », Pearson, Paris, 2008,P. 280

de produire.

la budgétisation de la production permet aux différents responsables de la fonction de production de chiffrer le programme de production et de le ventiler en plusieurs budgets selon les besoins de l'entreprise.³³ La phase de budgétisation de la production se décompose en deux parties :³⁴

- **Valorisation du programme de production** : le chiffrage des budgets de production s'effectue en coûts standards ou en coûts préétablis de production ; soit d'après la méthode classique des coûts complets, soit d'après la méthode des coûts à base d'activités. Le coût de fabrication d'un produit est habituellement constitué de charges directes : (matières, main- d'œuvre) celles qui peuvent être affectées immédiatement, sans calcul intermédiaire au coût du produit en question, et des charges indirectes : celles qui se rapportent a priori à plusieurs produits et qui nécessitent un calcul intermédiaire avant leur imputation. C'est en faisant référence à cette distinction que, bien souvent, s'effectue la valorisation du plan de production à court terme. Ce qui induit la construction : d'un budget des matières consommées ; d'un budget de la main-d'œuvre productive ; et d'un budget des frais indirects de production. La somme de ces trois budgets donne le budget de production globale ou le programme de production en valeur.
- **Ventilation du budget de production globale** : La ventilation du budget de production est effectuée de la manière suivante :³⁵
 - **Par centre de responsabilité** : elle se réalise en distinguant l'aspect prévision en quantité de l'aspect valorisation. La répartition, par atelier ou par service, du plan de production global (en quantité) suppose d'avoir défini la politique d'implantation. Elle s'effectuera à partir des nomenclatures techniques des produits et des potentiels de chaque usine. Cette opération permet de tester la validité de la prévision globale, d'engager avec les opérationnels de la fabrication une discussion sur le réalisme des objectifs qu'ils auront à atteindre et de fournir, en dernier ressort, aux différents responsables budgétaires un niveau d'activité leur permettant de construire leur budget de frais.
 - **Par période** : deux raisons justifient cette décomposition : d'une part, la nécessité de vérifier qu'à très court terme, la compatibilité entre production et vente subsiste, et d'autre part, l'obligation d'effectuer, en cours d'exercice, un suivi de la prévision. Le

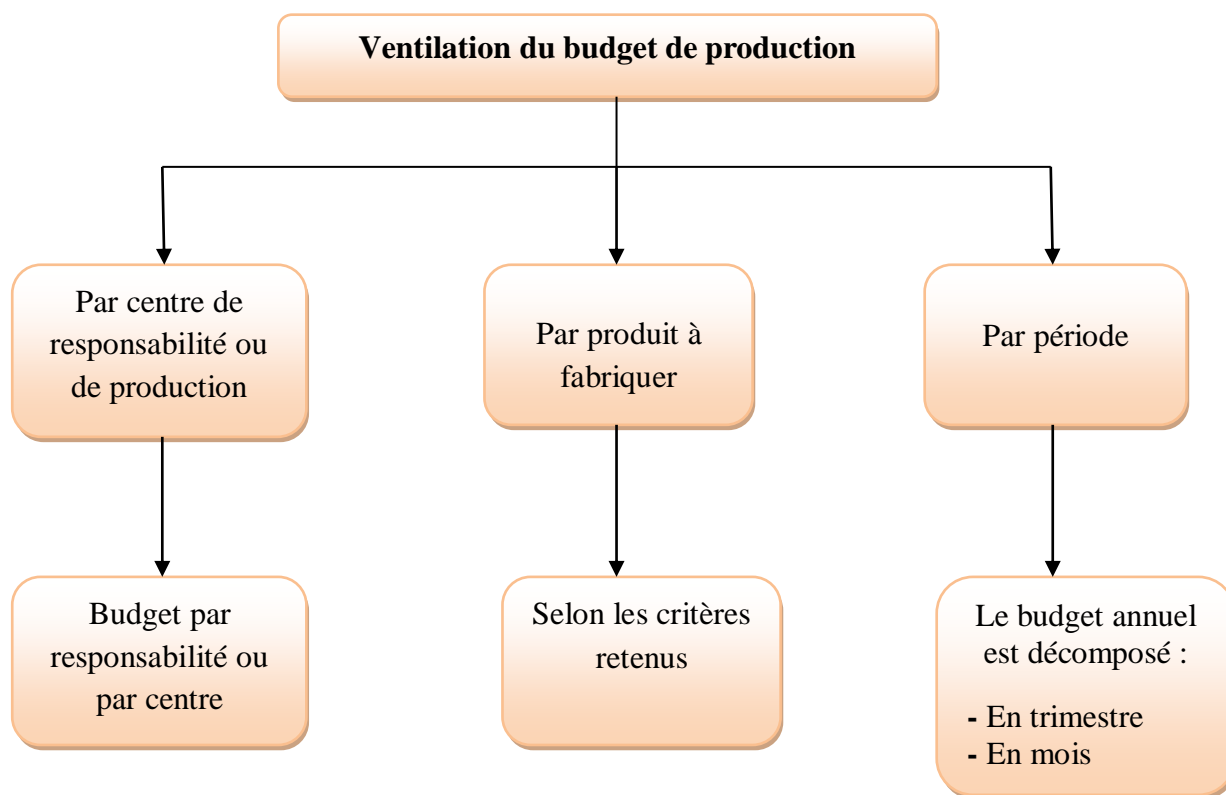
³³ Béatrice, Grandguillot F, ... *op.cit*, P. 65.

³⁴ Gervais M, ... *op.cit*, P. 77.

³⁵ *Idem*, P. 84-86.

plus souvent, la période retenue sera le mois.

Schéma N° 10 : Ventilation du budget de production



Source : Béatrice, Grandguillot F, « l'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009, P. 65.

Pour bien expliquer et comprendre l'aspect et la démarche de ce type de budget, nous présentons un exemple d'application d'une entreprise industrielle.

1.2.2.3.3. Le budget des approvisionnements

Le budget des approvisionnements permet d'échelonner les prévisions sur douze mois, et le programme d'approvisionnement, qui résulte du programme de production, définit les quantités à commander et les dates de commande, plusieurs paramètres déterminent les choix réalisés en la matière :³⁶

- Le coût de passation de commande (coût de lancement et coûts de gestion : personnels affectés à la gestion des commandes, à la réception, au magasinage, à la manutention...), plus que ce coût est élevé, plus la quantité à commander doit être grande, il s'agit de limiter le nombre de commandes réalisées.
- Le coût de stockage (coût de financement du stock, primes d'assurance, coûts des moyens de stockage, coût de la dépréciation du stock...), plus ce coût est élevé, moins le stock doit

³⁶ Berland N, De Rongé Y, ... *op.cit*, P. 281.

être volumineux, il faut donc passer de nombreuses petites commandes.

➤ Le coût de rupture de stock, plus ce coût est élevé, plus la gestion des stocks doit être prudente, il s'agit de limiter les ruptures (ce qui implique d'avoir un niveau de stock conséquent).

Le budget des approvisionnements comprend : le budget des achats qui dépend souvent des quantités achetées et doivent inclure les frais liés aux achats (notamment le transport) et le budget des charges d'approvisionnement et de stockage (coût de passation de la commande et coût de stockage) est définis en fonction des centres d'analyse: magasin, centre approvisionnement,...etc. Ces budgets sont établis en charges variables et charges fixes³⁷.

1.2.2.3.4. Le budget des investissements

L'investissement est défini comme « *une immobilisation importante de fonds dont l'entreprise espère retirer, pendant une période déterminée, une rentabilité future tout en prenant des risques* ». ³⁸ Ainsi que le budget des investissements est défini comme « *un ensemble de dépenses immobilisées ou non autour d'un projet ayant sa propre justification économique* ». ³⁹

Les critères de choix d'investissements sont des outils d'évaluation permettent de mesurer la rentabilité d'un investissement, Il existe plusieurs méthodes de choix et d'évaluation des investissements, on peut citer quatre méthodes :

1.2.2.3.4.1. La valeur actuelle nette (VAN)

La valeur actuelle nette (VAN) est le critère de référence en matière de choix d'investissement, elle se définit pour un projet dont la durée de vie est égale à (T) année. Elle mesure le bénéfice absolu susceptible d'être retiré d'un projet d'investissement. C'est le résultat de la comparaison, à la période zéro, du capital initialement investi et de valeur des cash flow attendus de l'investissement sur sa durée de vie. ⁴⁰

La valeur actuelle nette (VAN) est égale à la somme des cash-flows actualisés moins le montant de l'investissement initial. Elle est exprimée dans l'unité monétaire du projet.

$$VAN = \sum_{i=1}^n (I+t)^{-n} - I_0$$

³⁷ Doriath B, « Contrôle de gestion », ...*op.cit*, P. 39-40.

³⁸ Béatrice, Grandguillot F, ...*op.cit*, P. 83.

³⁹ Berland N, De Rongé Y, ...*op.cit*, P. 287.

⁴⁰ Beatrice, Grandguillot F, ...*op.cit*, P. 86.

Tel que :

- I_0 : Montant de l'investissement initial ;
- CF : Cash flow attendu de l'investissement pour la période n ;
- t : Taux d'actualisation ;
- n : La durée total du projet.

La règle de décision sera exprimée en trois termes :

- **VAN > 0** : l'investissement est rentable (accepté) ;
- **VAN = 0** : investissement sans rendement ;
- **VAN < 0** : l'investissement n'est pas rentable (rejeté).

1.2.2.3.4.2. Le taux de rentabilité interne (TIR)

Le TIR est le taux d'actualisation qui annule la VAN, donc pour lequel les cash flow actualisés sont égaux au capital investi⁴¹. Le TRI vérifie l'équation suivante:

$$VAN = \sum_{i=1}^n \frac{CF_i}{(1+t)^i} - I_0 = 0$$

Donc :

$$\sum_{i=1}^n \frac{CF_i}{(1+t)^i} = I_0$$

L'investissement est rentable si le TIR est supérieur à un taux minimal (taux de rejet) fixé par l'entreprise. Dans le cas de plusieurs projets, l'investissement le plus rentable ou le projet choisi est celui dont le TIR est le plus élevé.

1.2.2.3.4.3. Le délai de récupération du capital investi (DR)

Le délai de récupération du capital investi indique le temps qu'il faut à l'entreprise pour récupérer le capital initialement investi⁴², il faut déterminer le moment où

Les cashs flows nets = Capital investi.

Nous pouvons dire que l'investissement est rentable lorsque la récupération est possible et si le délai est inférieur au délai maximum que l'entreprise s'est fixée. Les investissements retenus seront ceux qui se remboursent le plus vite, c'est à dire ceux qui ont le DR le plus court.

⁴¹ Idem

⁴² Idem

1.2.2.3.4.4. L'indice de profitabilité (IP)

Cet indice mesure l'avantage relatif de l'investissement, c'est-à-dire, l'avantage induit par une unité monétaire de capital investi.

L'indice de profitabilité égal à la somme des cash-flows actualisés divisée par le capital investi :

$$IP = \sum_{i=1}^n \frac{CF_i}{(1+t)^i} / I$$

L'investissement est considéré rentable lorsque l'IP est positif, pour plusieurs projets l'investissement choisis est celui dont l'IP est le plus élevé.

- **IP > 1** : l'investissement est rentable (accepté) ;
- **IP = 1** : investissement sans rendement ;
- **IP < 1** : l'investissement n'est pas rentable (rejeté).

La budgétisation des investissements peut être saisie budgétairement deux manières différentes comme suit :

1.2.2.3.5. Le budget de trésorerie

Le budget de trésorerie est la transformation de tous les budgets précédents en encaissement et en décaissement⁴³. Il est défini comme un « *ensemble des prévisions de recettes et de dépenses pour la période budgétaire. L'élaboration du budget de trésorerie commence par la préparation d'un budget des recettes mensuelles (encaissements) d'un budget des dépenses mensuelles (décaissements) et aussi un budget de TVA. Ces budgets sont ensuite regroupés dans un budget générale de trésorerie* ⁴⁴ ».

L'élaboration de budget de trésorerie nécessite l'établissement du : budget des encaissements, des décaissements, de TVA et le budget générale de trésorerie⁴⁵.

1.2.2.3.5.1. Budget des encaissements

Il comprend le budget des encaissements d'exploitation et le budget des encaissements hors exploitation.

- **Encaissement d'exploitation** : le budget des encaissements est issu du budget des ventes auquel, il intègre le délai de règlement des clients. Il est évalué toutes taxes comprises

⁴³ Alazard C, Sépari S, ...*op. cit*, P. 453.

⁴⁴ Langlois G, Bonnier C, Bringer M « contrôle de gestion », ...*op.cit*, P. 286.

⁴⁵ *Idem*, P. 287-288.

puisque les encaissements sur les ventes comprennent la TVA.

- **Encaissement hors exploitation** : le budget des encaissements comprend : les ressources de financement stable (nouvel emprunt, apport de capital, subvention) et les ressources résultant indirectement de la politique d'investissement de l'entreprise (cessions d'immobilisations).

1.2.2.3.5.2. Budget des décaissements

Il comporte les décaissements d'exploitation et les décaissements hors exploitation :

- **Décaissement d'exploitation** : le budget des décaissements est issu du budget des approvisionnements. Il intègre le délai de règlement des fournisseurs. Les dépenses y figurent toutes taxes comprises puisque les paiements comprennent la TVA.
- **Décaissement hors exploitation** : ils concernent : la fonction investissement (acquisition d'immobilisations), la fonction financement (remboursement d'emprunts, intérêts des emprunts), les dividendes à payer au cours de l'exercice à la suite de l'affectation du résultat de l'exercice précédent et aussi les acomptes et le solde de l'impôt sur les sociétés.

1.2.2.3.5.3. Le budget de TVA

La taxe sur la valeur ajoutée est collectée par l'entreprise pour le compte de l'Etat, et n'affecte ses charges que si la récupération de la TVA payée sur achats ne peut être intégrale, cependant dans tous les cas, la collecte et le paiement de la TVA s'effectuent avec des délais qui affectent la trésorerie et qui se manifestent par des comptes au bilan.⁴⁶

donc dans les différents budgets opérationnels (vente, production, approvisionnement), les produits et charges soumis à la TVA ont été retenues pour leur montant hors taxes puisque la TVA est neutre du point de vue du résultat, mais elle a une incidence sur la trésorerie collectée par l'entreprise, elle est reversée à l'Etat avec un décalage dans le temps, ceci nous a conduits à retenir les encaissements et les décaissements pour les montants TTC, il convient évidemment de suivre dans les budgets de trésorerie les décaissements liés à la TVA.

La TVA à décaisser d'un mois donné est payable dans le courant du mois suivant.

Pour une entreprise soumise au régime réel, le montant de la TVA à décaisser est calculé à la fin de chaque mois par la différence :

TVA à décaisser du mois M	=	TVA collectée du mois M	-	TVA déductible sur immobilisations du mois M	-	TVA déductible sur biens du mois M
------------------------------	---	----------------------------	---	--	---	--

⁴⁶ Malo J.L, Mathé J.C, « L'essentiel du contrôle de gestion », Organisation, Paris, 2000, P. 101.

réalisations), l'établissement de ces documents répond à deux exigences : assurer l'équilibre comptable de l'année budgétée, afin de permettre un suivi en termes d'écart de tout le système de l'entreprise d'une part et de vérifier la cohérence de la démarche budgétaire (les objectifs à moins d'un an des budgets soient compatibles avec ceux, à moyen terme du plan opérationnel).

Section 02 : Le contrôle budgétaire

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

2.1. Présentation du contrôle budgétaire

Avant de procéder au calcul et à l'interprétation des écarts, il est nécessaire de présenter d'abord la notion du contrôle budgétaire.

2.1.1. Définition, objectifs et utilité du contrôle budgétaire

2.1.1.1. Définition du contrôle budgétaire

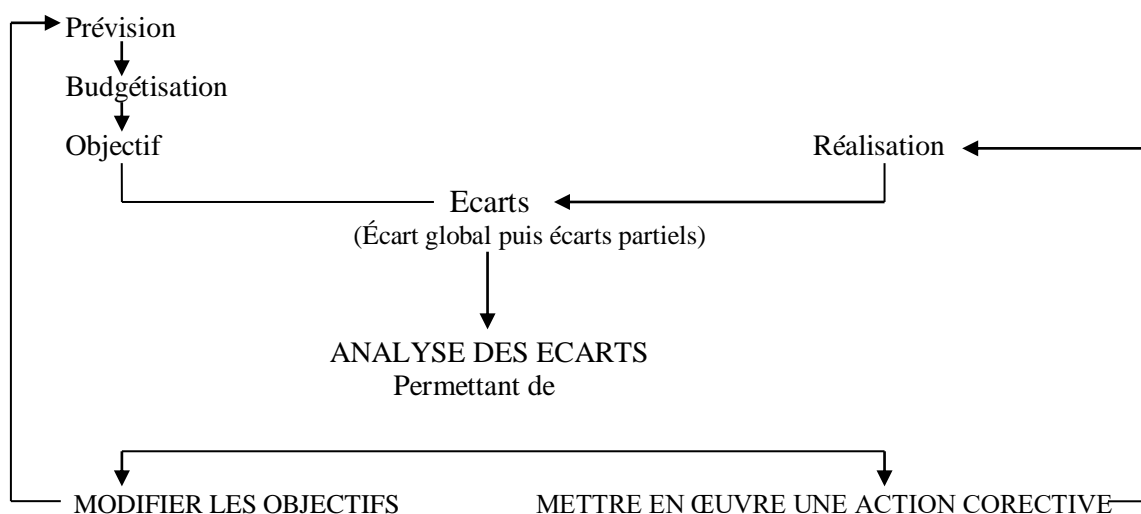
Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel de la gestion budgétaire qui consiste en la «comparaison permanente des résultats réels et des prévisions différées figurant aux budgets afin :

- de rechercher le (ou les) cause(s) d'écart ;
- d'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- de prendre les mesures correctrices éventuellement nécessaires ;
- d'apprécier l'activité des responsables budgétaires »⁴⁷.

Donc, le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle de gestion en faisant apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations et en identifiant les causes de ces écarts. Il favorise une gestion par exception en ne s'intéressant qu'aux écarts les plus significatifs. Le contrôle budgétaire informe les responsables sur le degré de réalisation des budgets, il permet d'évaluer la performance des acteurs et de procéder aux régulations nécessaires.

⁴⁷ Gervais M.,..., Op.cit, P. 20

Schéma N° 12 : Représentation du principe du contrôle budgétaire



Source : Contrôle de gestion et le tableau de bord, P. 115. Disponible sur le site : www.doc-etudiant.fr

2.1.1.2. Objectifs du contrôle budgétaire

Les systèmes de contrôle sont utilisés pour de multiples objectifs : suivi, apprentissage, signal, contrainte, surveillance, motivation et autres. Le contrôle budgétaire, de son côté, a pour objectif de :⁴⁸

- permettre la comparaison des réalisations avec les prévisions ;
- déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre les mesures correctives qui regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion ;
- permettre la vérification de la performance des différents centres de responsabilité.

2.1.2. Étapes et supports du contrôle budgétaire

2.1.2.1. Les différentes étapes du contrôle budgétaire

Il est important que les résultats obtenus par les chefs de centres de responsabilité aillent dans le sens des objectifs et des budgets alloués. Pour y parvenir, des modalités de suivi sont à mettre en œuvre, elles s'articulent autour de deux phases :⁴⁹

- **la constatation des écarts budgétaires** : avant de déterminer les écarts budgétaires, le contrôleur de gestion doit s'interroger sur les propriétés qu'ils doivent posséder, leur degré de pertinence et le moment opportun de l'exercice du contrôle budgétaire. Ensuite, il doit déterminer la procédure à utiliser pour en effectuer le constat.

⁴⁸ Contrôle de gestion Chapitre 7, P. 08. Disponible sur le site : www.licp.com (PDF)

⁴⁹ Gervais M.,..., Op.cit, P. 555-563

➤ **la mise en œuvre des actions correctives** : une fois es réalisations mesurées et communiquées, une action corrective ne démarre que si un écart significatif est repéré.

Il existe trois niveaux du contrôle : le premier est celui du contrôle à priori, il est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Ce contrôle permet aux cadres opérationnels de simuler les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans l'action, et permet aux supérieurs hiérarchiques de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégués une partie de leur propre pouvoir de décision. Le deuxième est celui effectué pendant l'action, il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme. Le dernier contrôle est effectué à postériori, il intervient à la fin de l'exécution budgétaire. Ce contrôle consiste essentiellement en la mesure des résultats et donc en l'évaluation des performances en s'appuyant sur des informations systématiques, qui permettent de comparer la situation finale réalisée à celle qui était attendue, et des informations potentielles ou conjoncturelles, qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

2.1.2.2. Les supports du contrôle budgétaire

Toutes les données et informations collectées et utilisées par l'organisation sont mises sous forme de supports sur lesquels le contrôle budgétaires s'appuie. Le tableau de bord est l'un de ces instruments qui permet au responsable d'effectuer des opérations de contrôle sur les recettes et les dépenses liées aux différentes zones d'investigation de chaque département.

Le responsable de l'unité contrôlée doit établir, à l'aide du service de contrôle de gestion, un compte rendu d'activité qui sera transmis au supérieur hiérarchique. Ce rapport indique les variables de contrôle choisies et les cibles correspondantes, les résultats obtenus pour chaque variable, une analyse des écarts constatés et les mesures qui ont été prises pour réorienter l'action vers les objectifs. Des réunions de suivis budgétaires sont nécessaires afin d'échanger les points de vue, et harmoniser les actions correctives. Ensuite, le contrôleur de gestion procède à l'élaboration d'un compte rendu de séance afin qu'il soit possible, lors des réunions suivantes, d'apprécier le degré de conformité de l'exécution et l'état d'avancement des mesures décidées.

2.2. Le contrôle budgétaire des ventes

Le contrôle budgétaire des ventes et des coûts de distribution consiste à confronter les réalisations, provenant de la comptabilité générale (chiffre d'affaires réalisé, charges constatées...) et de la comptabilité de gestion (coût de distribution, coût de l'activité,...), aux prévisions issus des deux budgets. La première étape de ce contrôle consiste en l'analyse des écarts significatifs. Avant de procéder au calcul et à l'analyse de ces écarts, il semble nécessaire de rappeler leur définition et leurs principes d'élaboration.

2.2.1. Définition, et principes d'élaboration des écarts budgétaires

2.2.1.1. Définition d'un écart

L'écart se définit comme « *la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée* »⁵⁰. Le calcul des écarts nécessite une coïncidence entre le plan budgétaire (liste des budgets et leurs éléments) et le plan de comptes de la comptabilité analytique. La périodicité du calcul des écarts doit être assez courte afin d'entreprendre rapidement les actions correctives éventuelles. En pratique, les écarts sont calculés mensuellement.

2.2.1.2. Principes d'élaboration des écarts

Les principes conventionnels de construction des écarts sont les suivants :⁵¹

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.

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 :

⁵⁰ Cuyaubère T. ; Muller J., « Contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2002, P. 195

⁵¹ Alazard C. ; Sépari S.,..., Op.cit, P483-484

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.

2.2.2. Calcul et analyse des écarts

L'analyse des écarts consiste à analyser les différences constatées entre les données prévisionnelles et les données réelles afin de rechercher leurs causes et mesurer leurs impacts, d'identifier les responsabilités (internes ou externes), et informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires. Seuls les écarts significatifs, c'est-à-dire ceux qui dépassent le seuil de tolérance fixé par l'entreprise, doivent faire l'objet d'une analyse.

Le contrôle des ventes peut être mené à partir « d'une analyse de l'écart sur chiffre d'affaires ou d'écart sur marge »⁵².

2.2.2.1. L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires

L'écart sur chiffre d'affaires (E/CA) se définit de la manière suivante :

$$\text{E/CA} = \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{chiffre d'affaires budgété}$$

Un écart sur chiffre d'affaires positif est favorable car le chiffre d'affaire réalisé est supérieur à celui prévu. Par contre, un écart négatif est défavorable car le chiffre d'affaires réalisé est inférieur à celui prévu par l'entreprise. Une étude pertinente des causes d'écarts est menée en décomposant cet écart global en un écart sur prix et un écart sur volume. Cette décomposition est faite comme suit :

$$\begin{aligned} \text{E/Prix} &= (\text{Prix réel} - \text{Prix budgété}) \times \text{Quantité réelle} \\ \text{E/Volume} &= (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité budgétée}) \times \text{Prix budgété} \end{aligned}$$

2.2.2.2. L'analyse des écarts sur marge

Au niveau de la fonction commerciale, un contrôle budgétaire portant seulement sur le chiffre d'affaires est souvent inadapté. Il peut inciter les commerciaux à augmenter le chiffre d'affaires par l'octroi aux clients de remises élevées, le développement des ventes se faisant alors au détriment de la rentabilité. Les entreprises sont amenées à exercer un suivi de la

⁵² Doriath B.,..., Op.cit, P. 05

fonction commerciale sur les marges réalisées. Le calcul des écarts sur marges consiste à comparer les marges réelles et les marges prévues pour mettre en évidence des écarts significatifs. Un écart positif signifie que la marge réalisée est supérieure à celle budgétée, donc il est favorable. Par contre, un écart négatif est défavorable car la marge réelle est inférieure à celle prévue. L'étude de la cause des écarts sur marge nous mène à la décomposition de l'écart total en deux écarts et deux sous-écarts suivant le schéma suivant :

2.2.3. La mise en œuvre des actions correctives

Deux types d'action corrective sont envisageables :⁵³

- l'action est mise en œuvre avant que l'opération ne soit totalement achevée ; elle cherche à infléchir les premières estimations du résultat et le contrôle est dit anticipé ;
- l'action ne cherche qu'à influencer les réalisations ultérieures. Dans ce cas, l'écart n'est calculé qu'une fois la tâche accomplie (contrôle dit à postériori) et l'action corrective ne portera que sur l'accomplissement d'une nouvelle tâche.

Pour être efficace, l'action corrective doit être rapide et adaptée. L'élaboration d'un système budgétaire performant demandera donc de savoir quel est l'intervalle de temps acceptable entre l'apparition d'un dérèglement et sa correction, et d'avoir, comme objectif constant, le souci de le réduire encore davantage. Aussi, l'action corrective ne doit porter que sur des variables qui ont une influence déterminante sur le résultat. Si l'action ne se fonde pas sur les des points auxquels le résultat est sensible ou si elle est mal dosée, des situations de moindre performance apparaîtront.

Conclusion

La gestion budgétaire est le processus par lequel l'entreprise définit ses objectifs à court terme et les moyens pour les atteindre. La gestion budgétaire est une nécessité absolue dans l'entreprise, elle permet à la fois d'atteindre les objectifs et de ne pas se laisser surprendre par des dérives éventuelles. Elle met en évidence une démarche qui consiste en la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. La gestion prévisionnelle permet de traduire les objectifs tracés par l'entreprise à des programmes à l'aide de différentes techniques de prévision. Ces programmes sont ensuite chiffrés et présentés sous forme de budgets. Ces derniers sont à la fois des instruments de prévision et de coordination entre les unités décentralisées, leur établissement implique des choix, puis le respect de ceux-ci lors de

⁵³ Gervais M.,..., Op.cit, P. 166

l'exécution. La démarche de gestion budgétaire s'achève par un contrôle budgétaire qui permet à la direction de vérifier si les budgets ont été respectés par les centres de responsabilités.

Des écarts (favorables ou défavorables) sont déterminés puis analysés afin d'identifier leurs causes, et lancer les actions correctives appropriées. Le but de contrôle budgétaire n'étant pas de réduire ces écarts à néant, mais d'améliorer le processus prévisionnel.

La gestion budgétaire a pour objectif donc l'évaluation des performances des responsables des unités décentralisées. Le contrôle budgétaire concourt à cette évaluation.

Chapitre 03

Chapitre 03 : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise "SONATRACH"

Après avoir fait une étude théorique sur la gestion budgétaire nous allons concrétiser nos connaissances sur un cas pratique dans l'entreprise SONATRACH.

Notre travail se portera en premier lieu sur la présentation générale de l'entreprise SONATRACH de Bejaïa en évoquant d'abord, sa naissance et son évolution, sa situation géographique et ses objectifs. En seconde lieu, voir l'application de la gestion budgétaire au sein de la région transport centre (RTC), à travers la consultation d'un ensemble de documents tel que, les fiches techniques « d'investissement » et « exploitation » et plan budgétaire annuel et moyen terme.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil RTC

La Société nationale de transport et de commercialisation des hydrocarbures « SONATRACH » est une entreprise étatique algérienne créée le 31 décembre 1963. Le groupe pétrolier et gazier intervient dans l'exploration et la production, le transport par canalisation, la transformation et la commercialisation des hydrocarbures et de leurs dérivées.

La région transport centre « RTC », qui constitue notre lieu de stage, est l'une des cinq directions de la SONATRACH qui est chargée du transport, du stockage et de la livraison des hydrocarbures liquide et gazeux, elle s'occupe de l'exploitation de deux oléoduc, d'un gazoduc et d'un port pétrolier.

Dans cette section, nous allons tenter de présenter en premier lieu la SONATRACH en évoquant son historique ainsi que ses missions et activités, en second lieu, nous allons présenter d'une manière plus précise la RTC en abordant son organisation, ses différentes activités et un aperçu générale sur son fonctionnement.

1.1. Présentation de la SONATRACH

1.1.1. Naissance et évolution

L'entreprise SONATRACH (société nationale pour le transport et la commercialisation des hydrocarbures) a été créée par décret N° : 63/491 du 31/12/1963.

Le 22/09/1963. Les statuts de SONATRACH ont été modifiés par le décret N 661292. Elle est devenue la « société nationale de recherche, de production et de transformation des hydrocarbures »

Le 24/02/1971, l'Algérie a décidé d'étendre la nationalisation à tous les secteurs des hydrocarbures. Ce qui a conduit à une restructuration et à une réorganisation.

En 1985, SONATRACH s'est focalisé sur ses métiers de base (Branche) à savoir :

- La recherche et l'exploitation ;
- La production ;
- L'exploitation ;
- La liquéfaction et la transformation ;
- La commercialisation ;
- Le transport.

Le but recherché par la restructuration et réorganisation est la décentralisation des pouvoirs.

1.1.2. Mission et activités

Les activités de la SONATRACH sont les suivantes :

- **Activité amont** : L'activité Amont couvre les activités de recherche, d'exploration, de développement et de production d'hydrocarbures comme :
 - ✓ Exportation;
 - ✓ Recherche et Développement ;
 - ✓ Production ;
 - ✓ Forage ;
 - ✓ Engineering et construction ;
 - ✓ Association et partenariat.
- **Activités aval** : l'activité aval a en charge le développement et l'exploitation des complexes de liquéfaction de Gaz naturel, de séparation de GPL, de raffinage et des Gaz industriels.
 - ✓ Liquéfaction du gaz naturel.
 - ✓ Séparation des GPL (Le terme « GPL » ou « Gaz de Pétrole Liquéfiés » est utilisé pour désigner des mélanges d'hydrocarbures essentiellement composés de butane ou de propane.
 - ✓ Raffinage du pétrole.
 - ✓ Pétrochimie : Ensemble des méthodes industrielles de fabrication des produits chimiques organiques à partir du pétrole.
 - ✓ Etudes et développement de nouvelles technologies.
- **Activité commerciale** : l'activité commercialisation 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 de shipping.

- **Activité transport par canalisation** : l'activité Transport par canalisation assure l'acheminement des hydrocarbures (pétrole brut, gaz naturel, GPL) et dispose d'un réseau de canalisations de près de 536Km suite à la réception du GR4 et répartis comme suit :

- ✓ Des gazoducs d'une longueur de 9689 Km ;
- ✓ Des oléoducs d'une longueur de 9910 Km.

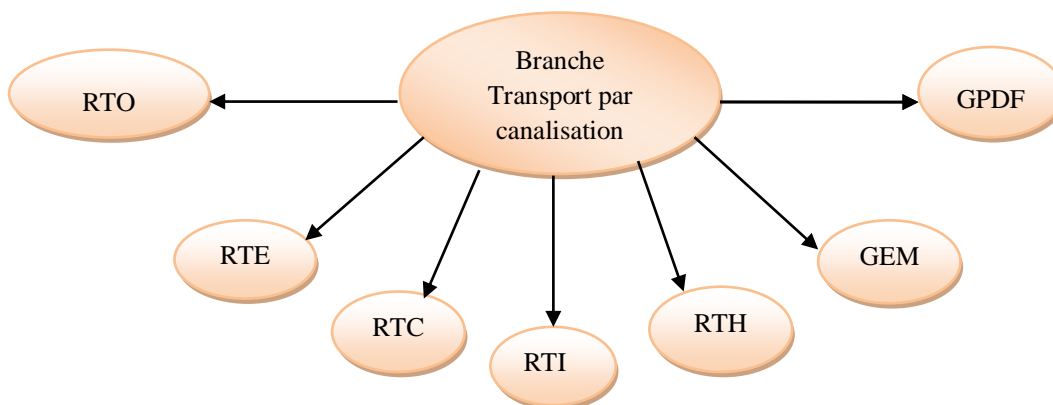
Pour assurer le transport du pétrole produit par les sociétés françaises (de l'époque), un premier oléoduc reliant les gisements du sud algérien (principalement les champs de Hassi Messaoud) au port de Bejaia à vu le jour en 1959 dont la gestion était confiée à une société pétrolière de gérance (SOPEG).

Après la nationalisation du secteur des hydrocarbures en 1971, d'autre pipe-lines ont été réalisés par Sonatrach à travers le territoire national d'où la naissance des directions régionales dédiées au transport des hydrocarbures.

La société pétrolière de gérance (**SOPEG**) est devenue depuis, la Direction Régionale de Bejaia (**DRG.B**), elle-même devenue Région Transporte Centre (RTC). Ainsi sept régions de l'activité transport par canalisation, ont été créées à savoir :

- ✓ Région transport Centre - Bejaia (RTC).
- ✓ Région transport de Haoud el- Hamra (RTH).
- ✓ Région transport d'In Aminas (RTI).
- ✓ Région transport Est -Skikda (RTE).
- ✓ Région transport Ouest Arzew (RTO).
- ✓ Gazoduc Espagne / Maroc (GEM).
- ✓ Gazoduc Tunisie/ Italie (GPDF).

Schéma 13 : Branche de transport par canalisation



Source : document interne de la RTC

1.1.3. Les objectifs de la SONATRACH

Les objectifs de la SONATRACH durant les 25 années à venir consistent à doubler le rythme de la production afin d'atteindre la bane de 100 TEP (tonne équivalent pétrole) annuellement, ce qui donnera une production cumulée prévisionnelle de 2,5 milliards de TEP à la fin de l'année 2022.

Si parallèlement les efforts d'exploitation et de prospection des hydrocarbures ne suffisent pas à renouveler la totalité des réserves mises en place par la découverte de nouveau gisement compte tenu du volume d'hydrocarbures qui pourront être récupérées du sous-sol, SONATRACH ira irrémédiablement vers un déséquilibre énergétique très grave.

Aujourd'hui, l'évolution de l'économie mondiale des hydrocarbures ne laisse d'autres alternatives à SONATRACH que l'adaptation, l'amélioration et la modernisation des conditions de travail et de son outil de production, pour cela, SONATRACH s'appuie sur les valeurs fondamentales de la culture de l'entreprise.

1.2. Présentation de la RTC de Bejaïa

La RTC remonte à 1959 lorsque la compagnie française du pétrole (CFP) et la société national de recherche et d'exploitation du pétrole en Algérie (SNREPAL), décidèrent le 12 aout 1957 la création de la société pétrolières de Gérance (SOPEG).

1.2.1. Situation géographique de la RTC

Elle est située au nord de Bejaïa (arrière port) et a l'entrée de la ville sur la zone industrielle. Elle s'étend sur une superficie d'environ 596601 m².

Son effectif est d'environ 480 travailleurs répartis sur 11 sites géographiques. Sa mission consiste en : le transport, le stockage et la livraison des hydrocarbures liquides et gazeux (condensat pétrole brute et gaz naturel) de la région centre de pays via les pipelines.

1.2.2. Les activités de la RTC

La région de transport centre (RTC) de Bejaia est l'une des sept régions composant l'activité de transport par canalisation.

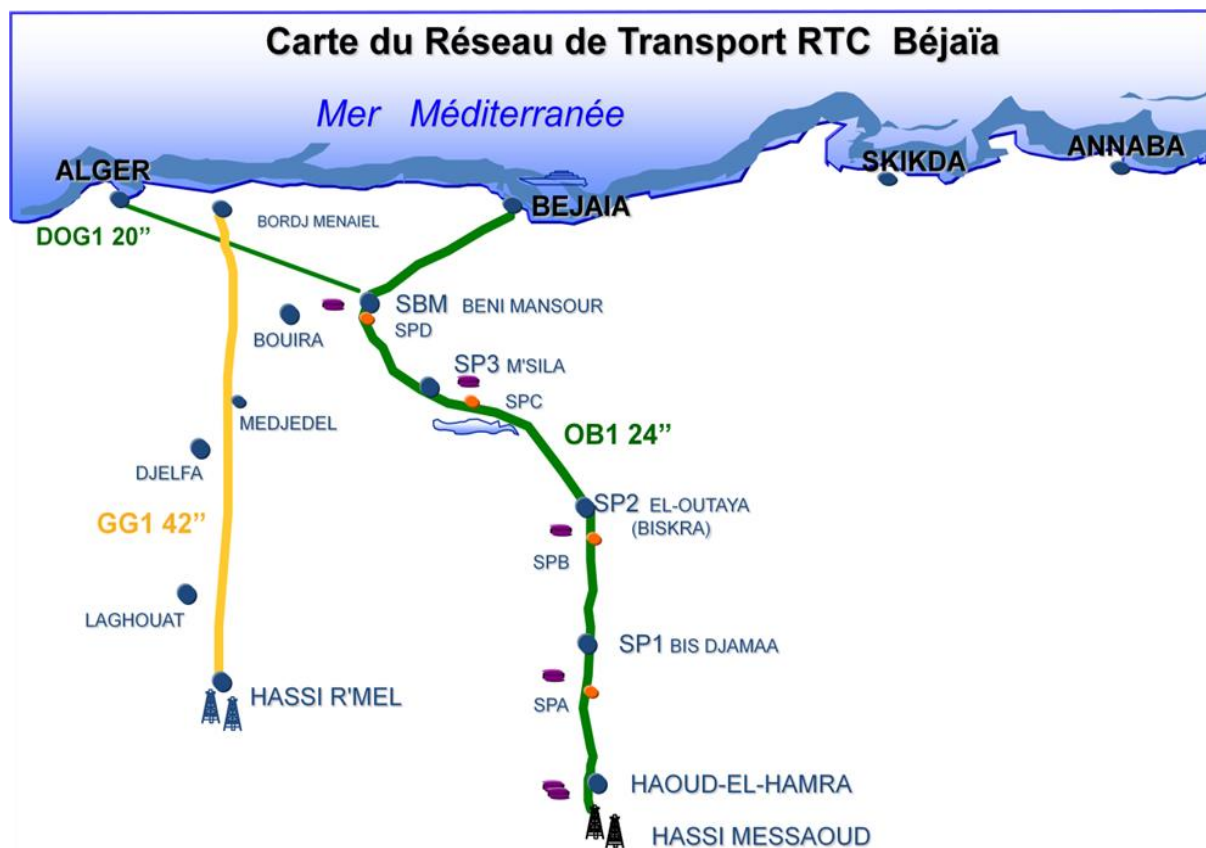
Les hydrocarbures transportés à travers les canalisations gérés et exploités par la RTC sont :

- **Le Gaz naturel :** le Gaz naturel est un combustible fossile, il s'agit d'un mélange d'hydrocarbures présent naturellement dans des roches poreuses sous formes gazeuse.
- **Le pétrole brut :** un pétrole brut est un pétrole issu de l'exploitation d'un puits, avec uniquement le dessablage, et la décantation de l'eau. C'est un mélange hétérogène

d'hydrocarbures divers (molécules composées d'atomes de carbone et d'hydrogène), inutilisable en l'état, ses composantes doivent être séparé à fin d'obtenir les produits finaux exploitable directement, il se mesure en barils.

La carte ci-dessous représente le réseau de transport par canalisation de pétrole et de Gaz naturel :

Figure 01 : Carte de réseaux de transport RTC Bejaïa



Source : Document interne à la RTC

La RTC Bejaïa est chargée de l'exploitation de deux STC (système de transport par canalisation), à savoir :

STC-OB1/OG1 :

Oléoduc 24 « OBI HEH-Bejaïa » mis en exploitation en 1959 ;

Oléoduc l6 « Béni Manssour-Alger » mis en service en 1970 ;

STC-GG1 :

Gazoduc 42 « GG1 Hassi R'mel Bordj Menaiel » mise en service en 1981.

- **L'oléoduc Haoud El Hamra** : D'une longueur de 668 KM et d'un diamètre de 24 pouces, et il possède une capacité de transport de 15 MTA (Millions de tonnes), il

achemine depuis 1959 du pétrole et du condensât vers le terminal marin de Bejaia et la raffinerie d'Alger.

- **L'oléoduc Béni Mansour (Alger):** Il est d'un diamètre de 16 pouces et d'une longueur de 131 km, il est piqué sur l'oléoduc Haoud EL Hamra - Bejaia et, il répond à la demande de la raffinerie de 28 MTA.
- **Le gazoduc Hassi R'Mel (Bordj Ménaiel):** Il est d'un diamètre de 42 pouces et d'une longueur de 437 Km, il approvisionne en gaz naturel depuis 1981 toutes les villes et pôles industriels du centre du pays, sa capacité est de 7.1 milliard de m³ par an.
- **Le port pétrolier de Bejaia :** Il est composé de trois postes de chargements, il permet à partir du parc de stockage le chargement de navires jaugeant Jusqu'à 80000 tonnes, au moyen d'une pomperie comprenant 10 électropompes de 53000 chevaux de puissance total.

Le transport par canalisation de brut, du sud au nord se fait à l'aide de stations de pompage qui sont sous la direction de la RTC. Ces stations sont :

- SP 1 Bis : Station de pompage située à Djamaa (El Oued) ;
- SP 2 : Station de pompage n°2 située à Biskra ;
- SP 3 : Station de pompage n°3 située à M'Sila;
- SBM : Station de pompage située à Beni Mansour;
- SC3 : Station de compression Moudjebara ;
- GG1 : Terminal de Bordj Ménaiel ;
- GG1 : Base travaux Medjdel (M'Sila) ;
- Terminal arrivé du DOG1 Sidi Arcine (Alger) ;
- Terminal arrivée et le port pétrolier (Bejaia).

1.3. Missions de la RTC

Les missions de RTC sont les suivantes :

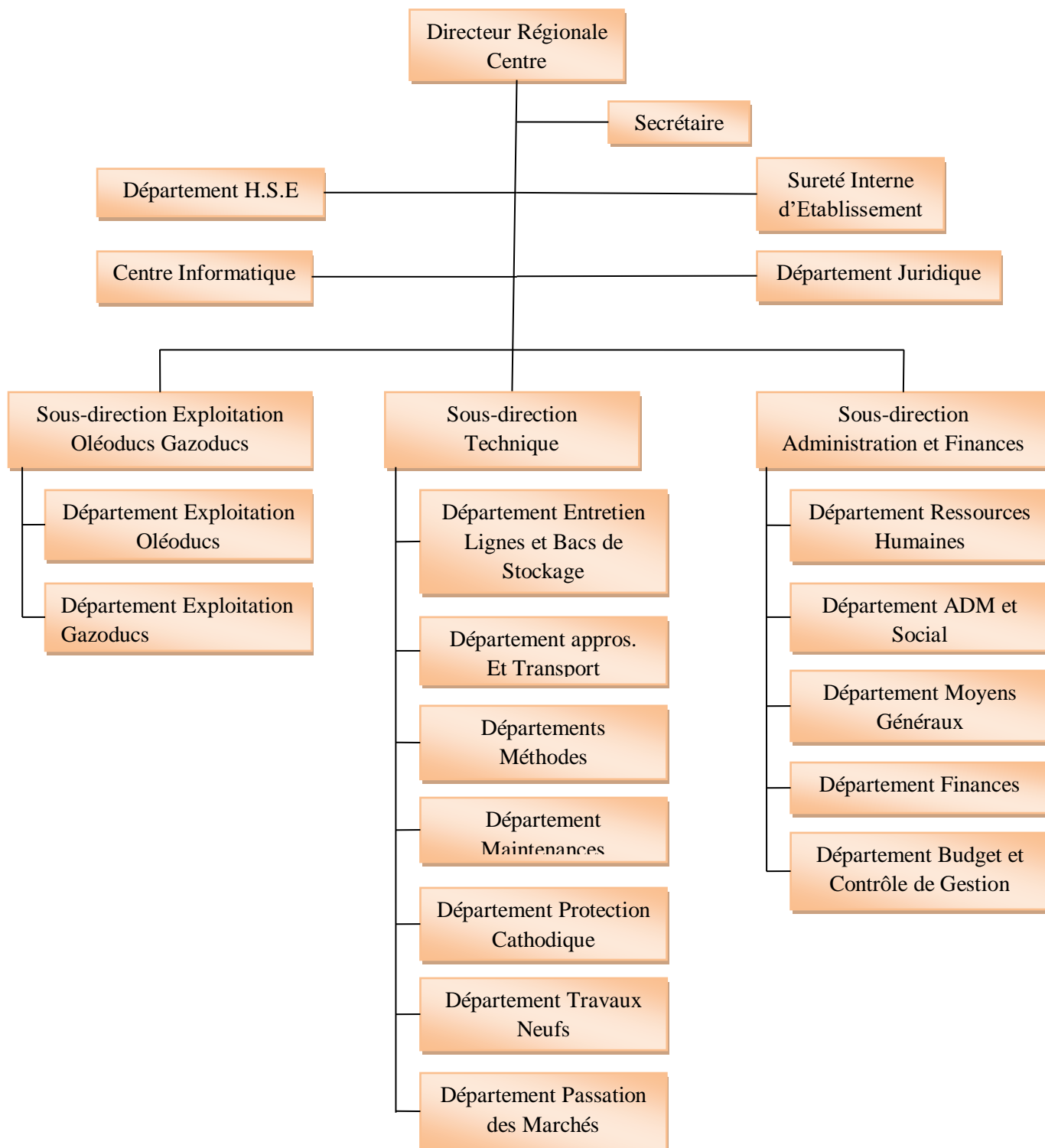
- Le développement de la gestion et de l'exploitation du réseau transport, de stockage, de livraison et de changement des hydrocarbures ;
- La coordination et le contrôle de l'exécution des programmes arrêtés en fonctions impératifs de production et de commercialisation ;
- La maintenance, l'entretien et la protection des ouvrages de canalisation;
- La conduite des études, la réalisation des projets de développement des ouvrages de canalisation.

1.4. Présentation de l'organigramme et des différentes structures de la RTC

On présente ci-dessous l'organigramme de la RTC ainsi que ces différentes structures.

1.4.1. L'organigramme de la RTC Bejaïa

Schéma 14 : l'Organigramme de la Direction Régionale Transport Centre (RTC).



Source : Documents interne à la RTC.

1.4.2. Description de l'organigramme de la RTC

Comme le démontre l'organigramme ci-dessus, la structure de la RTC se décompose en quatre directions comme suit :

1.4.2.1. La direction régionale

La direction Régionale est chargée de concevoir, de coordonner et de contrôler les actions liées à la gestion et au développement de l'entreprise. Elle comprend un directeur régional, quatre sous directeurs, Deux départements, un conseiller à la sûreté interne et un secrétariat.

- **Département Hygiène Sécurité & Environnement (HSE)**

Relevant directement de la direction, Son but est de sauvegarder le patrimoine de la Direction et mettre des gardes de feu pour éviter les incendies.

- **Centre Informatique**

Il est divisé en trois services :

- ✓ Un service Développement qui a pour mission de développer les différentes applications sur le menu micro.
- ✓ Un service Exploitation qui exploite les applications ou les programmes qui ont été développés pour faire sortir les résultats qui seront remis aux utilisateurs.
- ✓ Un service technique qui est à l'écoute des utilisateurs en termes de support, assistance, formation.

- **Sûreté interne d'établissement**

Elle a pour mission la protection et la sauvegarde du patrimoine humain et matériel de la direction et d'assurer le bon déroulement du transport des hydrocarbures.

- **Départements juridique**

Son rôle est d'intervenir, il finalise les rapports de conclusions préparés par ses chefs de section et les transmet à la hiérarchie.

1.4.2.2. La sous direction administration et finances

- **Département Ressources humaines** : Il se compose de trois services :

- ✓ Un service Formation ;
- ✓ Un service de Planification ;

- **Département Administration et Social** : Il se compose de trois services :

- ✓ Un service Personnel qui s'occupe de la gestion du personnel;

- ✓ Un service Relation Industriel qui se divise en deux sections qui sont : Section contentieux et section relation de travail ;
- ✓ Un service Prestations Sociale qui s'occupe des avis des agents, des problèmes de remboursements... etc.
- **Département Moyens Généraux** : Il s'occupe de petits travaux et se décompose en trois services :
 - ✓ Un service intendance ;
 - ✓ Un service intérieur ;
 - ✓ Un service d'entretien.
- **Département Finances**

Le département finance a pour rôle la tenue de la comptabilité générale et analytique de l'entreprise.
- **Départements Budget et Contrôle de gestion**

Le département budget et contrôle de gestion constitue un élément essentiel au sein de la RTC, ses missions principales sont :

 - ✓ Elaborer le plan budgétaire annuel et moyen terme (investissement et fonctionnement) ;
 - ✓ Collecter les besoins (prévision) des structures en matière d'investissement et de fonctionnement ;
 - ✓ Consolider le plan annuel et a moyen terme ;
 - ✓ Comparer les prévisions avec les réalisations ;
 - ✓ l'élaboration, le suivi et l'analyse du budget.

1.4.2.3. La sous-direction technique

- **Département entretien lignes et bacs de stockage**

Il est chargé de protéger et d'entretenir les ouvrages de la DRGB qui sont les pipelines et les bacs.
- **Département approvisionnement et transport**

Il assure la disponibilité des pièces de rechange et équipements ainsi que les moyens de transport.
- **Département méthodes**

Il est chargé des révisions générales et partielles des machines tournantes.
- **Département maintenance**

Son rôle est d'assurer le bon fonctionnement des machines.

- **Département protection cathodique**

Il est chargé d'assurer la protection cathodique des canalisations.

- **Département travaux neufs**

Son rôle est de veiller à la réalisation des différents travaux de certains aménagements et constructions, il se divise en deux services :

- ✓ Un service d'étude qui est chargé des dossiers de plan, des notices de calcul et de lancement des appels d'offre ;
- ✓ Un service suivi de réalisation ;

- **Départements passation des marchés**

Il veille sur l'application de la procédure de passation des marchés.

1.4.2.4. Sous-direction exploitation oléoducs gazoducs

Il s'occupe de toutes les installations dans la région sur le plan de l'exploitation et du transport des hydrocarbures. Il se divise en deux départements :

- **Département Exploitation Oléoducs**

Son rôle est l'exploitation de la station elle-même et l'entretien des pipelines, la réception des produits dans les bacs du Terminal et le chargement sur les bateaux...etc.

- **Département Exploitation Gazoducs**

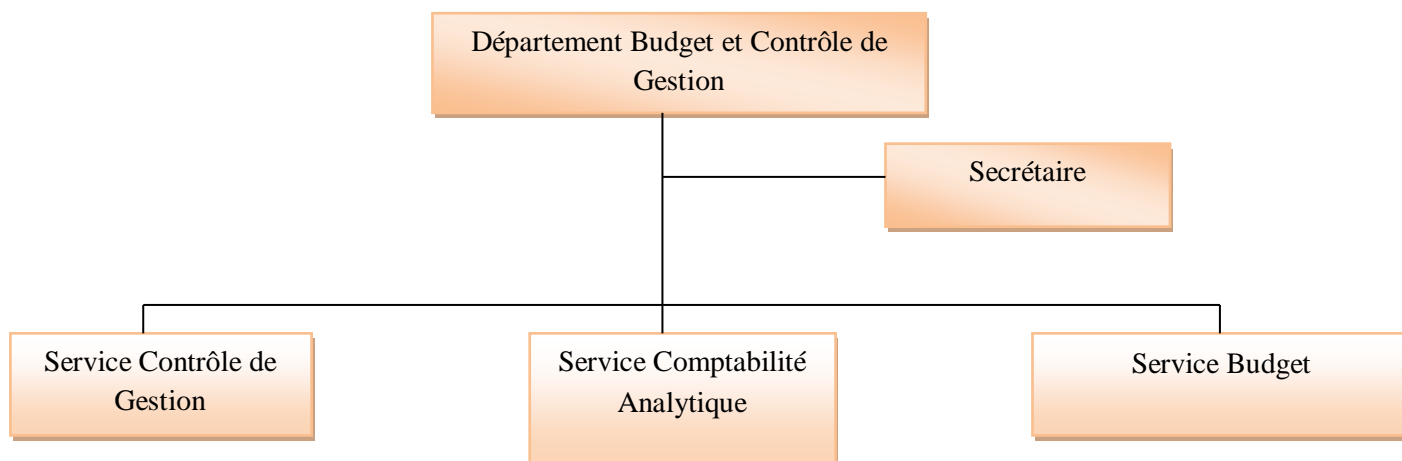
Gère le gazoduc Hassi-R'Mel jusqu'à Bordj Ménaïel.

Section 02 : La gestion budgétaire des investissements et d'exploitation au sein de l'entreprise SONATRACH

Le contrôle de gestion au sein de "SONATRACH" est un des services de son département finance. Ce dernier est partagé en trois services : contrôle de gestion, comptabilité analytique et budget. Une présentation de ces derniers est souhaitable.

Il est représenté de la manière suivante :

Schéma N°15: Organigramme du département budget et contrôle de gestion-SDAF/RTC



Source : document interne à la TRC

2.1. Présentation du département budget et contrôle de gestion de la RTC

2.1.1. Présentation des services

2.1.1.1. Service contrôle de gestion

Les missions essentielles de ce service consistent à :

- Animer et coordonner des activités de service ;
- Veiller à la ventilation des frais du personnel par le centre de coût ;
- Veiller à l'actualisation des coûts standards ;
- Procéder à des analyses de l'évolution des charges par centre de coût ;
- Calculer le coût et le prix de revient des produits transportés ainsi que les coûts des canalisations.
- Veiller à l'établissement des rapports analytiques et du rapport annuel ;

2.1.1.2. Service comptabilité analytique

Elle est chargée de :

- Imputer les charges par destinations afin de dégager les coûts et les prix de revient des produits transportés ainsi que les coûts des canalisations ;
- Calculer les coûts standards par le centre de coûts ;
- Évaluer la valeur des produits et des investissements créés par les moyens de l'entreprise ;
- Veiller à l'application rigoureuse du plan comptable analytique et sa mise à jour.

2.1.1.3. Service budget

Son rôle est l'élaboration des budgets son suivi et son contrôle, ses principales missions son :

- Elaboration des plans budgétaire d'investissement et d'exploitation (annuel et à moyen terme) ;
- Suivi des réalisations budgétaires par l'établissement des rapports et bilans périodique ;
- Analyse des écarts et propositions des mesures à entreprendre et des actions correctives.

2.1.2. Les objectifs du contrôle de gestion au sein de la RTC

- **Prévision et l'élaboration des budgets :** le contrôle de gestion contribue a la déterminations des objectifs de chaque structure, a les traduire en terme financier, a définir et a prévoir des moyens et ressource a engager pour les atteindre, procèdent ainsi a l'élaborations des budgets. Mais aussi, il met en évidence des changements d'hypothèse possibles et prévoit leurs impactions financières.
- **Circulation de l'information et élaborations de tableau de bord :** pour une prise de décision pertinente, chaque responsable a besoin d'information fiable au moment voulu. Le contrôle de gestion intervient pour faire circuler des informations entre les différents structures et unités selon leurs besoins et aide chaque responsable a construire son propre système d'information qui le guidera pour mieux piloter son activité et l'empêchera de s'écarter des objectifs tracer, ceci revient donc à élaborer un tableau de bord a chaque responsable.
- **Elaborations des comptes rendu :** le contrôle de gestion effectue également des comptes rendu des réalisations de chaque unité pour mesurer leur performance, puis les transformer à la hiérarchie pour vérifier si les objectifs, assignés à chaque responsable ont été atteints ou non.

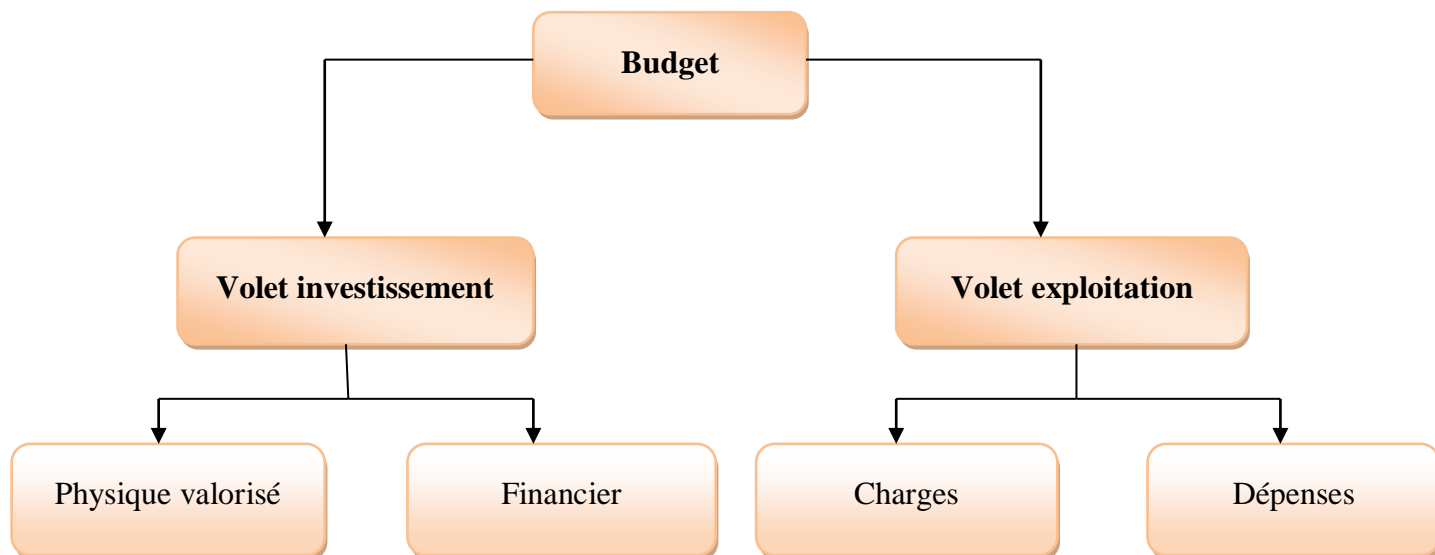
2.1.3. Le contrôle budgétaire au sein de la RTC

Dans son sens courant, le budget est un état global des prévisions de recettes et de dépenses a réaliser dans le cadre de la gestion de l'entreprise. C'est expression qualitative, quantitative et valorisé d'un programme d'actions envisagé soit pour une période inferieur ou égale à un an (budget trimestriel, semestriel ou annuel), soit pour plusieurs exercices (budget pluriannuel).

L'élaboration de budget permet à la RTC de communiquer ses objectifs stratégiques au sein de son organisation et de les traduire en prévisions sur les différents volets du plan budgétaire, pour une période glissante de cinq années.

C'est pour cela que nous allons décrire des processus de planification budgétaire au sein cette entreprise :

Schéma N°16 : le plan budgétaire de la RTC



Source : document de la RTC

2.1.4. Description du processus de planification budgétaire

Etape 1 : le processus d'élaboration du plan annuel N et du PMT (de N à N+4)

Etape 2 : Le suivi de l'exécution du plan annuel de l'exercice N

Etape 2 : la révision budgétaire (exceptionnelle)

Le processus de planification représenté à travers des étapes suivantes :

2.1.4.1. Etape 1 : le processus d'élaboration du plan annuel N et du PMT (de N à N+4)

2.1.4.1.1. Lancement de la campagne budgétaire

Le lancement de la campagne budgétaire pour l'élaboration de budget de l'année N se fait au mois de juillet de chaque année, à travers la diffusion de la note de SONATRACH ainsi que les canevas relatifs au plan annuel et PMT dans le but de décliner les grandes lignes de la stratégie ainsi que ses implications opérationnelles, sur la base des orientations de management.

La note d'orientation comprend les principaux éléments suivants :

- Orientations générales et leurs implications sur chaque activité ;

- Objectifs de chaque activités a moyen terme (programme de transport, schéma de développement ...) ;
- Instructions spécifiques en matière d'élaboration du plan ;
- Diffusion du planning des travaux d'élaboration du plan ;
- Instruction de gestion pour tous les volets du plan ;
- Paramètres économiques et financiers pour l'élaboration du plan (exp : taux de change, taux d'inflation....)
- Canevas-type pour l'élaboration du budget annuel et a moyen terme.

2.1.4.1.2. Elaboration des projets PMT et plan annuel

Cette étape se déroule entre juillet et septembre N -1

A. L'Elaboration du plan budgétaire

Toutes les structures (départements) exprime leurs besoins en matière d'investissement et d'exploitation en renseignant soigneusement les canevas-type pour l'élaboration des budgets (fiches techniques) avec l'assistance et des orientation du département de budget et contrôle de gestion (service budget).

B. Examen, réunion pré-arbitrage et consolidation du plan

Des réunions de travail avec toutes les structures, organisés par le département budget et contrôle de gestion et pilotées par le directeur régional son toujours programmées durant cette phase, les propositions d'inscription au plan feront l'objet d'examen et d'analyse de cohérence. L'objectif de ces réunions est de s'assurer :

- De la cohérence entre les différents projets du plan ;
- De la cohérence par rapport aux objectifs affichés dans la note d'orientation ;
- De la cohérence de l'information contenue dans les canevas renseignés ;
- De proposer tout ajustement jugé nécessaire
- De la, qualité des prévisions sur la base des capacités de mangement des structure responsables d'objectifs ;

Le département budget est chargé d'examiner, d'analyser, de corriger toutes les fiches techniques, élaborées par les structures pour en fin consolider le budget de la RTC et avoir un plan annuel et un PMT fiables et conforme aux orientations et aux canevas conventionnels de la hiérarchie.

C. Finalisation et transmission du projet de plan

Les budgets prévisionnels doivent être présentés d'une manière lisible et compréhensible, sur la base des canevas budgétaires, ils doivent reflétés une meilleure

maitrise des prévisions comparées aux réalisations des années précédentes. Il est important de tenir compte d'une manière formelle, de l'impact de la réglementation de l'entreprise relatifs a l'application de la directive de passation des marchés sur la fiabilité des prévisions avancés par les différents structures.

La transmission du plan a la hiérarchie (division exploitation de l'activité de transport par canalisations) doit être accompagnée d'un rapport de gestion.

D. Réception de la décision d'exécution « Notification du plan annuel de l'année N »

Les décisions d'exécution du plan annuel de l'exercice N par la direction générale de la SONATRACH, dans ses volets investissement (physique valorisé) et exploitation (charges et dépenses) sont reçus généralement en débuts janvier de l'année N.

La notification du plan annuel de l'année N est une décision qui tient lieu d'autorisation budgétaire pour la réalisation des objectifs fixés au titre de l'exercice de l'année N.

Les niveaux des budgets prévus pour exercice N demeurent engageants et nécessite toute l'attention des responsables d'objectifs durant la phase d'exécution de ces programmes.

Les objectifs notifié dans la discision de la notification constituent un engagement vise a vis de la direction générale qu'il y a lieu de respecter et de suivre a travers des rapports d'exécutions périodiques (mensuel, trimestriel, semestriel et annuel).

Il est à signaler que la discision d'exécution du plan et accompagnés par une construction de gestion qui fixe les modalités de reporting en matière de délai, nature des informations à transmettre, des canevas renseigné, etc.

2.1.4.2. Etape 2 : le suivi de l'exécution du plan annuel de l'exercice N

Afin de permettre d'œuvrer dans les meilleures conditions, pour atteindre des objectifs fixés, les responsables d'objectifs sont invités chacun en ce qui le concerne a suivre l'exécution du plan en établissent des rapports périodique. Ces derniers doivent être détaillés et appuyés par les explications nécessaire des éventuelles écarts de réalisation par rapports aux objectifs notifiés. L'objectifs est de s'assurée de la conformité des réalisations avec les objectifs du plan annuel de l'année N et d'apporté des ajustements nécessaire aux objectifs du plan.

Le reporting sur le suivi de l'exécution du plan de l'année N concerne l'ensemble des structures de l'activité et assuré périodiquement (mensuellement, trimestriellement, semestriellement) selon les modalités suivantes :

- Les rapports d'exécution périodique doivent intégrer l'état d'avancement de projets ainsi que les taux de réalisation par rapport aux prévisions selon les canevas conventionnelles de SONATRACH.
- Leur transmission doit être effectuée au plus tard le 5 du mois suivant la période confédérée.

Ces rapports doivent être suffisamment qualitatifs pour permettre une meilleure appréciation du suivi des programmes reconnus.

2.1.4.3. Etape 3 : La révision budgétaire (exceptionnelle)

La révision budgétaire intervient dans les cas suivants :

- Inscription à caractère prioritaire suite à une urgence, soit pour le maintien et/ou l'exploitation de l'outil de production ;
- Dépassement de l'enveloppe annuelle conformément aux dispositions de la décision d'autorisation budgétaire de l'année N.

Les structures responsables du projet de prévision peuvent introduire une demande de révision du budget à la direction centrale DEP « Direction Etude et Planification » de l'activité transport par canalisation (RTC) qui est rattaché directement au vice-président TRC.

Le besoin de la révision peut aussi être identifié à l'issue de l'examen de réalisation du 1^{er} semestre durant le processus du suivi et de l'analyse du plan annuel par la DEP. Dans ce cas, la structure responsable doit étudier l'opportunité d'une éventuelle révision budgétaire.

2.2. Procédures d'élaborations d'un budget au sein de la RTC

Afin d'élaborer un budget, l'entreprise RTC commence d'abord par lancer une **campagne budgétaire** qui est une phase très importante, qui débute le mois de juin de chaque année (N) à partir de laquelle un plan annuel (N+1) et un plan à moyen terme (N+5) seront établis.

Le processus budgétaire part de l'éclatement des besoins au niveau de chaque structure de l'entreprise, deux volets budgétaires ont été pris en compte par la direction régionale de Bejaia, département budget/contrôle de gestion, à savoir les budgets d'investissement et d'exploitation, ainsi chaque département de la direction exprime leurs besoins et prépare les fiches techniques pour la réalisation des objectifs fixés pour l'année N+1.

2.2.1. Elaboration d'un budget d'investissement

2.2.1.1. Remise des fiches techniques

Les fiches techniques sont considérées comme un instrument de suivie d'un projet et de son avancement.

Ces fiches sont remises au service budget par les différents départements ayant un projet à inscrire au plan, chaque projet à sa propre fiche technique qui se compose de 08 pages comme suit :

- **Page 1 : fiche de signalisation du projet** : on trouve dans cette rubrique un résumé du projet avec son intitulé, n° du projet, sa localisation, sa finalité, son opportunité, la consistance de l'opération et enfin le planning de maturation.
- **Page 2 : planning des travaux et fournitures** : c'est le délai de réalisation des travaux avec les dates de début et de fin des exécutions.
- **Page 3 : contrats et évolution physique** : dans laquelle on trouve :
 - **les contrats** : se compose de :
 - ✓ La date de signature (c'est le projet est en cours, cette date représente la date réelle de signature, pour le projet nouveaux elle représente la date prévisionnelle) ;
 - ✓ Délai (la période prévisionnelle de réalisation du projet) ;
 - ✓ Lancement des travaux (la date de démarrage des travaux) ;
 - ✓ Monnaie (la monnaie utiliser pour la transaction) ;
 - ✓ Montant (cout du projet en millier de DA y compris la partie payée en devise) ;
 - ✓ taux de réalisation (l'état d'avancement du projet) ;
 - **évolution physique de l'affaire** : il s'agit des réalisations des années précédentes et les prévisions pour les années restantes.
- **Page 4 : le cout du projet** : cette rebique se décompose en deux parties :
 - **le physique valorisé** : c'est l'estimation à réaliser, cette valeur est obtenus en multipliant le cout globale du projet par l'évolution physique mensuelle.
 - **l'enveloppe financière** : il s'agit des prévisions de dépenses a effectuer avec l'évolution du projet, celles-ci son constituer des avances forfaitaire et des règlement de factures.
- **Page 5 : Déglobalisation de la prévision** : elle est également décomposer en deux sous rebique, le physique valoriser et l'enveloppe financière, la dé globalisation des prévisions signifie la répartition mensuelle du premier exercice a fin de permettre un meilleur suivie du budget, cette dé globalisation ne se fait pas directement par la division de la prévision

annuel sur 12, mais en prenant en considération les opportunités et contraintes de chaque période et en se basant sur le planning de réalisation établie par les départements concernés et mentionné sur les contrats de réalisation.

Remarque : on peut constater ici encore une légère différence des montants entre le physique valorisé et l'enveloppe financière, bien qu'il s'agisse du même mois, ceci s'explique par le fait de verser des avances au détenteur de projet.

➤ **Page 6: l'explication des écarts :** cette rubrique est présentée comme suit :

- Ecart sur le coût global et les prévisions (écart entre le montant initial du projet inscrit sur le plan de l'exercice antérieur et son montant actuel) ;
- Ecart sur les délais ;
- Explication des écarts.

➤ **Page 7: liste exhaustive des fournitures :** on précise tous les besoins en fournitures pour la totalité du projet, répartie sur l'ensemble des exercices.

➤ **Page 8 : répartition par STC :** il s'agit de répartir les montants des investissements en fonction du système de transport par canalisation (STC) auquel le projet à réaliser est destiné. Les investissements directs sont à affecter directement au STC correspondant, quant aux investissements communs aux deux systèmes, ils sont à répartir selon une clé de répartition déterminée par le département qui gère le projet.

NB : au niveau de la RTC, une application est mise en place dans le but est l'automatisation de l'élaboration du plan de l'investissement, ainsi les différentes structures concernées vont saisir leurs fiches techniques directement sur l'application.

2.2.1.2. Suivi et réalisation d'un budget d'investissement

La RTC procède à la réalisation d'un projet d'investissement une fois le plan budgétaire d'investissement validé au niveau de la direction générale à Alger, celle-ci envoie la notification (autorisation d'exécuter le plan) à la direction régionale de Bejaia.

Une fois la direction régionale de Bejaia RTC, reçoit l'autorisation d'exécuter le plan, cette dernière suit l'enchaînement suivant :

La RTC prépare le cahier de charge et le dossier d'appel d'offre (DAO), la commission du marché compétent va vérifier tous les DAO puis remettre le visa, le service juridique va ensuite intervenir pour lancer l'appel d'offre ceci se fait dans un revue appelé BOASEM (bulletin des appels d'offres de secteur d'énergie et des mines) , les soumissionnaires intéressés par le projet en question vont retirer ce cahier de charge (contre un montant prédéfini) pour étudier les offres de la RTC, ces derniers vont remettre leurs offres dans des

enveloppes confidentielles qui contiennent l'offre technique et un dossier administratif (registre de commerce, extrait de rôle, personnalité juridique, .. etc.).

Ensuite une commission d'évaluation d'offre technique (CEOT) va être créée, celle-ci procède à l'ouverture des enveloppes des offres technique et à leurs analyses, ainsi elle va sélectionner les soumissionnaires qui répondent aux critères cités dans les cahiers des charges et parmi eux la commission opte pour le moins disant.

NB : Pour des mesures de sécurité, la RTC exige une caution de soumission (blocage d'une somme d'argent au niveau de la banque) pour tous les soumissionnaires et ce avant la sélection, une fois que le soumissionnaire ait signé le contrat, la RTC lui exige une caution de bonne exécution qui représente une somme bloqué au niveau de la banque de 10% du montant du contrat, c'est une sorte de garantie au cas où ce dernier envisagerai d'abandonner le projet.

Généralement le contrôle budgétaire consiste, dans sa forme la plus simple, à comparer les réalisations aux prévisions et à en dégager les écarts, dans le cas de cette entreprise, le service budget/contrôle de gestion à mis en place une méthode de suivi qui permet d'analyser plus finement les écarts entre les prévisions et les réalisations constatées. Il est important de tenir compte, d'une manière formelle, de l'impact de la réglementation de l'entreprise relative à l'application de la directive de passation des marchés sur la fiabilité des prévisions avancées par les différents structures.

Le suivi budgétaire commence à partir du 1er mois de l'exercice (N+1), en fin de chaque mois le service budget demande la réalisation ou le taux d'avancement des projets en cours, compte à ceux dont la réalisation n'a pas encore démarré, des points de situation sont demandés aux différentes structures reflétant les contraintes et les problèmes de réalisation.

2.2.1.3. Présentation du cas étudié (volet investissement)

Après le lancement de la campagne budgétaire par le service budget, le département ELB (Entretien lignes et bacs - RTC) a présenté plusieurs fiches techniques, entre autre une fiche technique concernant un projet dénommé «Réhabilitation de quatre bacs du Terminal Marin de Bejaia F6, A8, N14 &M20»

Durant notre stage pratique au sein du service budget, nous avons choisi d'étudier ce projet qui est classé dans la rubrique « installations de production » parmi les programmes en cours de réalisation.

2.2.1.3.1. Consistance du projet

Ce projet concerne les réalisations suivantes :

- Nettoyage et inspection ;

- Réfection ou réparation des bacs ;
- Réalisation d'un revêtement stratifié sur le fond ;
- Réalisation d'un revêtement adéquat sur le toit ;
- Fourniture et installation de joints secondaires. Essais hydrostatiques.

Ce projet a pour **finalité** réparation / réfection du fond et du toit, ainsi l'opportunité est :

- Mettre en conformité le parc de stockage avec l'ensemble des normes et standards technique et HSE ;
- Fourniture et installation de joints secondaires sur les bacs ;
- Réparation ou réfection du fond et du toit pour rendre le parc de stockage fiable à tout moment.

2.2.1.3.2. Caractéristiques du projet

- Date de signature : le contrat a été signé en novembre 2019 ;
- Délai de réalisation : 32 mois ;
- Lancement des travaux : Janvier 2020 ;
- Le coût total estimé : 216 605 KDA ;
- Rubrique : Installations de production ;
- Code de projet : RTC/PTO/2018/7 ;
- STC (système de transport par canalisation) : projet OB1/OG1

2.2.1.3.3. Evaluation du coût du projet (plan annuel)

Tableau N°06 : Prévisions d'investissement «physique valorisé/enveloppe financière» en KDA.

Année Rubrique	Coût Global KDA	Réalisation Cumulée à fin 2020	Prévision de clôture 2021		Prévision 2022
			Réalisation 1 ^{er} semestre	Prévision 2 ^{ème} semestre	
Physique Valorisé	216 605	35 892	41 263	60 000	79 450
Enveloppe Financière	216 605	9 897	56 998	40 000	109 720

Source : réalisé par nos propres soins à partir des documents interne de la RTC.

Commentaire : Ce tableau représente d'une part les réalisations cumulées jusqu'à fin de l'année 2020, ainsi que la réalisation du 1^{er} semestre de l'année 2021, et d'autre part, la prévision du 2^{ème} semestre de l'année 2021 et la prévision de l'année 2022.

2.2.1.3.4. Déglobalisation de la prévision 2022

Tableau N°07 : Déglobalisation mensuelle de la prévision 2022 en KDA.

Mois Rubrique	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet
	Physique Valorisé	7 000	7 000	7 000	7 000	7 000	7 000
Enveloppe Financière	0	0	21 000	0	0	21 000	0

Suite du tableau N°07 : Déglobalisation mensuelle de la prévision 2022 en KDA.

Mois Rubrique	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Totale
Physique Valorisé	7 000	7 000	7 000	9 450	0	79 450
Enveloppe Financière	21 000	0	21 000	0	25 720	109 720

Source : réalisé par nos même à partir des documents internes de la RTC

Commentaires : La déglobalisation du budget est une répartition de la prévision sur les mois de l'année 2022, ce découpage permettra ultérieurement de suivre, en cours de l'année les réalisations de l'entreprise par rapport aux prévisions, ce suivi est l'occasion de corrections et d'ajustements, en fonction des circonstances.

2.2.1.3.5. Le suivi du projet

Le suivi du projet se fait sur le plan physique valorisé ainsi que sur le plan financier.

A. Sur le plan physique valorisé

Il s'agit de l'investissement lui-même en physique, à chaque fin du mois le département « ELB » remet un rapport mensuel sur l'état d'avancement des travaux au service budget, dans lequel sont mentionnés les éléments suivants :

- ✓ Le point de situation à la fin du mois de chaque projet inscrit au plan ;
- ✓ Les commentaires et/ou contraintes ;
- ✓ Les événements importants du mois.

Ceci permet au service budget de suivre l'évolution du physique valorisé, une fois le taux d'avancement communiqué par la structure concernée, **une comparaison des réalisations par rapport aux prévisions** est effectuée.

Par la suite un rapport mensuel est établi, ce dernier est remis au directeur régional, ce qui lui permettra de prendre certaines décisions.

Tableau N°08 : suivi mensuel du plan annuel 2022 « physique valorisé » en KDA.

	Prévision	Réalisation	Ecart	Taux de réalisations
Mois d'avril	7 000	4 939	- 2 061	71%
Cumul à fin Avril	28 000	13 863	- 14 137	50%

Source : réalisé par nos propres soins à partir des documents interne de la RTC.

Commentaire : ce tableau confronte les réalisations aux prévisions du mois d'avril 2022 en physique valorisé.

Méthode de calcul de la réalisation mensuelle :

Le coût du projet est de : 216 605 KDA ;

Le taux d'avancement du projet à fin Mars : 73%

Le taux d'avancement du projet à fin Avril : 76%

} Ces taux sont réalisés par nos propres soins à partir des documents internes de la RTC.

Donc la réalisation du mois d'avril : $216\ 605 * (76\% - 73\%) = 6498,15$ KDA.

- Taux de réalisation mensuel = $\frac{\text{Réalisation mensuelle}}{\text{Prévision mensuelle}} = \frac{4\ 939}{7\ 000} = 71\ \%$
- Taux de réalisation cumulé à fin avril = $\frac{\text{Réalisations cumulées}}{\text{Prévisions cumulées}} = \frac{13\ 863}{28\ 000} = 50\ \%$
- Taux de réalisation annuel = $\frac{\text{Réalisations cumulées}}{\text{Notification 2022}} = \frac{13\ 863}{79\ 450} = 17\ \%$

B. Sur le plan financier

En plus du rapport sur l'état d'avancement du projet qui permet d'élaborer le rapport mensuel du physique valorisé, le service budget s'intéresse également à toutes les factures relatives à l'investissement, réglées durant le mois en question, établie par le service trésorerie, qu'il obtient directement par le biais d'un logiciel installé dans l'organisation, ces documents vont être analysés dans le but d'établir le rapport financier du mois, et dans notre cas d'étude, le mois d'avril.

Le tableau ci-dessous illustre le rapport mensuel du mois d'avril sur le plan financier pourtant sur l'exemple du projet « réhabilitation de quatre bacs (F6, A8, M14 et M20) du terminal marin de Bejaia »

Tableau N° 09 : suivi mensuel du plan annuel 2022 « financier » en KDA.

	Prévision	Réalisation	Ecart	Taux de réalisations
Mois d'avril	-	-	-	-
Cumul à fin Avril	21 000	29 580	8 580	141%

Source : réaliser par nos propres soins à partir les documents de la RTC.

Commentaire : ce tableau confronte les réalisations et les prévisions du mois d'avril 2022 en financier.

- Taux de réalisation mensuel = $\frac{\text{Réalisation mensuelle}}{\text{Prévisions mensuel}} = - \%$

Aucun règlement n'a été prévu pour le mois d'avril 2022.

- Taux de réalisation a fin avril = $\frac{\text{Réalisation cumulées}}{\text{Prévisions cumulées}} = \frac{29\,580}{21\,000} = 141 \%$

- Taux de réalisation annuel = $\frac{\text{Réalisation cumulées}}{\text{Notification 2022}} = \frac{29\,580}{109\,720} = 27 \%$

C. Interprétation des écarts

En physique : nous pouvons constater que l'écart entre les réalisations et les prévisions est négatif, la RTC à réalisé que 71% des prévisions pour le mois d'avril et 50% de réalisations cumulées par rapport aux prévisions cumulées.

En financier : nous constatons que durant le mois d'avril la RTC n'as pas effectué de paiement, mais aux niveaux des réalisations cumulées, la RTC a effectué plus de paiement que prévu, soit un écart positif de 8 580 KDA qui s'explique par le règlement d'une facture en 2022 relative à l'exercice antérieur (2021).

Tableau N°10 : avancement du projet fin Avril 2022 en KDA.

Nature	Notification 2022	Réalisation 2022	Taux d'avancement
Physique	79 450	13 863	17%
Financier	109 720	29 580	27%

Source : réalisé par nos propres soins a partir des documents interne de la RTC.

Commentaire : ce tableau récapitule les taux d'avancement du projet afin avril 2022 en physique et en financier.

D. Explication des écarts

❖ En physique :

Ecart = réalisation – prévision

Réalisation = 4 939

Prévision = 7 000

Ecart = 4 939 - 7 000 = - 2 061 KDA

(- 2 061) : On constate un manque à réaliser qui s'explique comme suit :

- Difficultés rencontrées dans la réhabilitation du bac M20.
- Manque de moyens matériels.

❖ En financier :

Réalisations = 0

Prévision = 0

Ecart = 0

On constate que durant le mois d'Avril aucune facture n'a été réglée, car le contractant n'a pas encore présenté d'attachement (facture).

2.2.2. Elaboration d'un budget d'exploitation

Il est important que les résultats obtenus par les chefs des centres de responsabilités aillent dans le sens des objectifs et des budgets alloués.

Pour y parvenir, des modalités de suivi sont à mettre en œuvre, elles s'articulent habituellement autour de deux phases :

- La perception d'une déviation ou d'une différence par rapport aux objectifs (la constatation d'un écart budgétaire) ;
- La réaction face à cet écart, c'est-à-dire l'élaboration d'une action corrective.

Le volet exploitation au niveau de la RTC comporte deux éléments : les charges et les dépenses, l'objectif de ce budget est de déterminer le niveau des charges d'exploitation pour l'année en cours et celles à venir, et par la suite procéder au suivi du plan d'exploitation, et ainsi dégager les écarts entre les prévisions et les réalisations, cette comparaison permet d'évaluer le pilotage des opérations et attire l'attention sur les zones critiques.

A. Les charges¹ :

Une charge est un terme comptable désignant les consommations de l'entreprise en valeur monétaire. Les charges comprennent :

- ✓ **Compte 60** : achats consommés ;

¹ Document interne a RTC.

- ✓ **Compte 61** : services extérieurs ;
- ✓ **Compte 62** : autres services extérieurs ;
- ✓ **Compte 63** : charges de personnels ;
- ✓ **Compte 64** : impôts, taxes et versements assimilés ;
- ✓ **Compte 65** : autres charges opérationnelles ;
- ✓ **Compte 66** : charges financières ;
- ✓ **Compte 67** : éléments extraordinaires ;
- ✓ **Compte 68** : dotations aux amortissements et provisions ;
- ✓ **Compte 72** : auto consommation.

NB : Toutes les charges sont décaissables sauf le compte 68 « dotation aux amortissements et provisions » et le compte 72 « auto consommation » qui ne donnent pas lieu à un décaissement d'argent, ainsi la TAP « Taxe sur l'Activité Professionnelle » cette dernière est payée par la direction générale.

B. Les dépenses :

« Sortie de liquidités d'argent ou de flux monétaires, en contrepartie de l'acquisition d'un bien ou de la prestation d'un service, une dépense n'est pas nécessairement une charge, comme c'est par exemple le cas du paiement des dividendes aux actionnaires »²

Les dépenses d'exploitation de la RTC consistent en l'ensemble des charges décaissables.

2.2.2.1. Les prévisions d'exploitation

Les prévisions d'exploitation sont établies par le service budget en tenant compte des besoins ainsi que des dépenses ultérieures de l'entreprise, ainsi pour chaque compte de charge cité précédemment, les prévisions sont obtenues de la manière suivante :

A. Les charges :

Le compte 60 « Achats Consommés » : Ils sont obtenus, pour une période, grâce au calcul suivant : achats de la période (de matières, marchandises...) + stock de début de période (de matières, marchandises...) – stocks de fin de période (de matières, marchandises...)

Le compte 61 services extérieurs : est la charge qui proviens directement des besoins de l'entreprise pour son exploitation autres que les achats de matières, de marchandises ou de prestation de services ;

Exemple : location, sous-traitance, restauration, transport, entretien des espaces verts désherbage, maintenance des véhicules...

² Site internet : www.chefdentreprise.com .

Le compte 62 autre services extérieurs : il s'agit généralement des éléments suivants ;

- Rémunérations des honoraires (avocats, experts-comptables, commissaires aux comptes...);
- Publicité, publications ;
- Déplacements, missions et réceptions ;
- Frais postaux et télécommunications ;
- Services bancaires et assimilés ;

Compte 63 : la prévision du compte de charge des frais de personnel est arrêtée par le département des ressources humaines qui communique les informations suivantes :

- Les prévisions de recrutement ;
- Les éventuels départs en retraite ;
- Les primes à attribuer ;

La prévision du compte 63 est composée essentiellement des éléments suivants :

- ✓ 631 : rémunération du personnel ;
- ✓ 633 : participation aux résultats ;
- ✓ 635 : cotisation sociales aux organismes sociaux ;
- ✓ 637 : autres charges sociales.

Le compte 64 : le service budget établie des prévisions pour tous les impôts et taxes dans l'entreprise, le calcul se fait pour TAP à partir du chiffre d'affaires prévisionnel, nous prenons ici l'exemple de la TAP, cette prévision est obtenue en multipliant le taux de la TAP qui est de 3% par la quantité prévisionnelle à transporter, celle-ci est communiquée par le département exploitation GAZ pétrole.

Le compte 64 est composé aussi d'autres taxes à savoir la taxe sur l'activité polluante, taxe d'apprentissage, taxe foncière...

Le compte 65 : se sont généralement des charges relatives aux exercices antérieurs ;

Le compte 66 : se sont généralement les pertes de change constatées lors du paiement des factures en devises ;

Le compte 67 : se sont les charges ayant un caractère exceptionnel telles que les pénalités ;

Le compte 68 : les prévisions des dotations aux amortissements de provisions, le sous compte « 681 » dotation aux amortissements et pertes de valeur est la plus importante composante dans le calcul de la prévision de compte 68, elle prend en considération la dotation aux amortissements des projets d'investissement en cours d'amortissement et la dotation aux amortissements des projets à réceptionner pour l'exercice N et N+1.

Le compte 72 : la prévision d'autoconsommation est obtenue en multipliant les quantités de gaz consommées par les stations de pompages et de compression par le tarif d'autoconsommation.

B. Les dépenses :

L'évaluation des prévisions de dépenses pour les comptes 60, 61 et 62, s'effectue en prenant en compte les factures relatives à l'exercice précédent qui seront réglées cette année ainsi qu'un douzième des dépenses de l'année en question en considérant que les dépenses du mois de décembre seront en janvier de l'année suivant.

Exemple : dépenses 2023 = factures 2022 régalar en 2023 + dépenses 2023 -1 /12 Dépenses 2023

Le service budget prend en considération toutes les charges qui donnent lieu à un décaissement.

Une fois les fiches technique étudiées, analysées et notifiées, le service budget procède à l'élaboration du plan annuel, cette étape suit le même processus d'élaboration du plan annuel, cette étape suit le même processus d'élaboration du plan que celui présenté au niveau des investissements, celui-ci peut-être présenter comme suit :

Tableau N° 11 : prévisions des charges d'exploitation en KDA.

N° de compte	Désignation	Réel 2020	Clôture 2021	Prévision 2022
60	Achats consommés	490 761	340 149	361 800
61	Service extérieurs	865 914	779 175	1 513 792
62	Autres services extérieurs	7 585 903	638 349	798 774
63	Charges du personnel	5 421 458	5 463 885	5 560 924
64	Impôts set taxes et versements assimilés	1 268 605	881 347	837 542
65	Autre charges opérationnel	103 074	20 000	/
66	Charges financières	101 210	12 000	15 000
67	Eléments extraordinaires	48 867	16 200	13600
68	Dotations aux amortissements et provisions	8 329 217	4 667 226	4 903 094
	Autoconsommation	22 026	20 957	22 200
	Total des charges	24 237 035	12 839 288	14 026 746

Source : réalisé par notre propre soin à partir des documents internes de la RTC.

Commentaire : ce tableau représente les réalisations d'exploitation a fin 2020, celles du 1^{er} semestre de l'année 2021, les prévisions du 2^{ème} semestre de l'année 2021 et celle de l'année 2022.

2.2.2.2. La constations des réalisations

2.2.2.2.1. Les charge

Les réalisations sont obtenues à partir de la balance comptable pour les comptes 60, 61, 62 et 63. Concernant les impôts et taxes et versements assimilés (compte 64), ainsi que l'autoconsommation (compte72), ces derniers sont calculés en extra comptable.

2.2.2.2. Les dépenses

Le brouillard de banque exploitation récapitule toutes les dépenses effectuées durant une période donnée, soient les réalisations pour les postes approvisionnement, services, dépenses du personnel, impôts et taxes hors TAP...

Toutes les factures passent par le service budget qui doit les valider et confirmer qu'elles sont budgétisées et les transférer au service trésorerie tout en lui indiquant s'il s'agit d'un budget d'investissement ou d'exploitation.

la RTC à deux comptes bancaires au niveau de la BEA (compte investissement et compte exploitation), ces derniers sont alimentés au fur et à mesure à l'aide de l'application KTP pilotée par le service trésorerie de la RTC. Fait en sorte d'unifié entre la direction général et la banque de la BEA et le service de trésorerie, cette dernière procède a des prévisions sur l'ensemble des facture a payé, a l'aide de la collecte d'information dans les diffère département de contrôle de gestion et les exercices antérieur. Par la suite le service de trésorerie publie ces prévisions sur l'application de façon régulière. à fin de réglé ces facture par la direction générale.

Le rôle du service budget est aussi de vérifier si les budgets annuels n'ont pas été dépassés, dans le cas contraire une rallonge budgétaire sera demandée, mais pour ça il faut qu'il y ait une justification valable.

2.2.2.3. Le suivi du budget d'exploitation

Pour le suivi de l'exécution du budget d'exploitation, un rapport mensuel est établi chaque fin du mois, dans lequel figure les éléments suivants :

- Les prévisions annuelles notifiées ;
- Les prévisions mensuelles ;
- Les réalisations mensuelles ;
- Les réalisations cumulées (depuis le début de l'année jusqu'au mois en question) ;
- RM/PM : réalisations mensuelles / prévisions mensuelles ;
- RC/PA : réalisations cumulées / prévisions annuelles ;
- RAS (reste à réaliser) : prévisions annuelles – réalisations cumulées.

Ce rapport peut être présenté comme suit :

2.2.2.3.1. Rapport mensuel des charges d'exploitation

Nous allons détailler les prévisions par rapport aux réalisations des charges d'exploitation dans le tableau suivant :

Tableau N° 12 : Rapport mensuel des charges d'exploitation pour le mois de mars 2022 en KDA.

N° de compte	Désignation	Prév. annuelle notifiées	Prév. Mens.	Réal Mens	Réal cumulés	RM / PM	RC / PA	Ecart
60	Achats consommés	361 800	23 863	38 952	70 734	163%	20%	15 089
61	Service extérieurs	1 513 793	69 588	73 056	152 814	105%	10%	3 468
62	Autres service extérieures	798 794	55 311	66 230	158 199	120%	20%	10 919
63	Charges du personnel	5 560 924	444 800	460 124	1 294 676	103%	23%	15 324
64	Impôts et taxes et versement assimilé	837 542	15 904	44 855	135 448	282%	16%	28 951
65	Autres charges opérationnelles	/		368	2 886	/	/	368
66	Charges financière	15 000	1 250	0	0	0	0	-1 250
67	Eléments extraordinaires	13 600	1 140	836	2 606	73%	19%	-304
68	Dotations aux amortissements et provisions	4 903 094	408 591	408 591	1 225 773	100%	25%	0
	Autoconsommation	22 200	1 850	4 747	14 728	257%	66%	2 897
	TOTAL	14 026 747	1 022 297	1 097 759	3 058 647	107%	22%	75 462

Source : réaliser par nos propre soin a partir des données interne de la RTC

Commentaire : on constate un écart positif mensuel de 7% sur l'ensemble des réalisations durant le mois de mars 2022, ce qui est défavorable pour la RTC, puisque les charges réel dépassent les charges prévu pour le mois d mars.

Tableau N° 13 : Rapport mensuel des dépenses d'exploitation pour le mois de mars 2022 en KDA.

N° de compte	Désignation	Prév ann notifié	Prév Mens	Réal Mens	Réal cumulés	RM / PM	RC / PA	Ecart
60	Approvisionnements	482 782	12 321	20 500	84 287	166%	17%	8 179
61	Services extérieurs	1 393 679	64 123	39 060	156 501	61%	11%	-25 063
62	Autres services extérieurs	1 150 622	80 877	61 890	220 020	77%	19%	-18 987
63	Dépenses du personnel	4 944 030	387 000	348 576	1 193 683	90%	15%	-38 424
64	Impôts et taxes et versement assimilé	646 700	0	1 135	8 454	/	24%	1135
65	Autres charges opérationnelles				6 714	/	1%	/
67	Eléments extraordinaires	13 600	1 140	1 770	2 460	155%	/	630
	TOTAL	8 631 413	545 461	472 931	1 672 119	87%	18%	-72530

Source : réaliser par nos propres soins à partir des données internes de la RTC

Commentaire : on constate un écart négatif de 13% de réalisation de l'ensemble des dépenses durant le mois mars 2022, ce qui est défavorable pour le RTC.

2.2.2.3.2. Analyse et interprétation des écarts

A. les charges d'exploitation

- **Compte 60 (Consommations) :** l'écart constaté est de 15 089 KDA, Ce qui dégage un pourcentage de 163%, ce qui est défavorable pour la RTC. Cela s'explique principalement à le niveau de consommation constaté durant le mois, non prévu initialement.
- **Compte 61 (Services extérieurs) :** concernant les services extérieurs un écart positif de 3 468 KDA est constaté, avec un taux de réalisation 105% par rapport a ce qui prévus, qui est du essentiellement au bon déroulement des projet entrain d'exécution et démarrage de certain projet prévu pour le mois de mars 2022.
- **Compte 62 (Autres services extérieurs) :** un écart positif de 10 959 KDA, on constate taux de réalisation de 120%, il s'agit essentiellement des projets de prestations pour

l'élaboration des plans internes d'interventions du site de la RTC. (ya des charges non prévu qui ont été payé).

- **Compte 63 (Charge personnel) :** l'écart positif de 3% s'explique par la concrétisation du plan de recrutement de l'exercice 2022.
- **Compte 64 (Impôts et taxes et versement assimilés):** l'écart positif de 28 951 KDA, avec un taux de 282%, soit un avantage de 182%, ce qui explique la constatations et règlement des impôts prévu pour le mois de mars 2022.

B. Les dépenses d'exploitation

Le niveau de réalisation des dépenses a atteint 472 931 KDA, pour le mois de mars, soit 87% par rapport à la prévision du même mois, un écart 13% qui s'explique comme suit :

- **Postes (approvisionnements) :** l'écart positif de 8179 KDA, avec un taux de réalisations de 166%, est du à l'acquisition de certaines fournitures non prévues initialement pour le mois de mars 2022.
- **poste (service extérieur) :** l'écart négatif de -25063 KDA , avec un taux de réalisation de 61% par rapport a ce qui prévus, s'explique par les retard de paiement des factures prévus pour le mois de mars.
- **Poste (autres services extérieurs) :** l'écart négatif de -18 987 KDA, avec un taux de réalisation de 77% par rapport a ce qui est prévus, est du au retard dans la concrétisation de certaines prestations prévue au mois de mars 2022.
- **Poste (dépenses du personnel) :** l'écart négatif de – 38 424 KDA, avec un taux de réalisation de 90% par rapport a ce qui est prévu s'explique pas la non attribution de certaines primes prévues initialement.
- **Poste (impôts et taxes et versement assimilés) :** les 1135 KDA concerne le paiement de la taxe foncière non prévue initialement pour le mois de mars 2022.

Conclusion

Le cas pratique nous a permis de comprendre l'organisation générale de la RTC Bejaia, d'admettre le poids du service budget aux seins du département budget/ contrôle de gestion, ainsi ces divers responsabilité à prendre, a fin de suivre et piloter les projets prévus, en période d'exécutions ou à terme.

Après avoir étudié le système budgétaire pratiqué par cette entreprise, on à constaté que SONATRACH à pour but de réaliser prioritairement des projets dans les volets « investissement/ exploitation » pour assuré l'innovation et la sécurité système de transport par canalisation, économiser les coûts de transport par canalisation.

Dans ce chapitre nous avons présentés la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONATRACH, d'où nous constatons que chaque département exprime ces besoins annuels et définit toutes les caractéristiques techniques du projet. Pour l'élaboration d'un cahier de charges qui contient des fiches techniques qui seraient élaborées, analysées et corrigées par le service budget/contrôle de gestion.

Une fois les budgets sont mise en place, ces prévisions seront comparées avec les réalisations pour dégager des écarts qui seront analysés et procédés aux ajustements nécessaires sur la base du suivi physique valorisé et suivi financier dans le volet investissement, charges et dépenses dans le volet exploitation.

Conclusion
générale

Aujourd'hui, le développement technologique et l'environnement concurrentiel rendent l'activité de l'entreprise plus complexe. Dans ce cadre, l'entreprise doit adopter un système de contrôle qui peut lui permettre le bon fonctionnement, le pilotage et la prise de décision afin d'assurer sa pérennité.

En effet, le contrôle de gestion avec ses différents outils s'avère comme un système de pilotage, qui permet aux dirigeants de l'entreprise de s'assurer que les ressources sont utilisées et obtenues avec efficacité et efficience.

Le contrôle de gestion est une fonction de vigilance qui en fait le garant de la cohérence entre la stratégie et le quotidien. Il remplit donc un rôle particulièrement important pour garantir que les buts de l'entreprise sont correctement déclinés au sein de la structure. Le contrôle de gestion utilise toute une gamme d'outils comptables et statistiques : la comptabilité analytique, le tableau de bord et la gestion budgétaire.

Au cours du premier chapitre, nous avons essayé d'introduire la notion du contrôle de gestion en offrant une vision d'ensemble de ses concepts, objectifs et outils fondamentaux. La comptabilité analytique de gestion est devenue un outil stratégique indispensable pour les entreprises. Il permet aux responsables d'avoir une analyse fine des performances pour leur permettre de prendre les décisions les plus adéquates à travers les méthodes de calcul des coûts qui proposent une modélisation du fonctionnement de l'entreprise. Ainsi d'un autre outil qui lui permettant d'avoir en permanence les informations essentielles au pilotage et à la mesure de la performance de l'entreprise. C'est pourquoi le contrôle de gestion éprouve ce besoin en construisant le tableau de bord. Ce dernier est défini comme étant un document informatif et qualitatifs en nombre de variables choisis en fonction d'une activité et d'objectifs assignés à cette entreprise afin d'assurer le suivi et le pilotage de la qualité des indicateurs choisis.

L'outil privilégié de ce processus est la gestion budgétaire qui est considérée comme une fonction partielle du contrôle de gestion. Sa mise en place s'est développée progressivement au sein des entreprises algériennes.

La gestion budgétaire comprend trois étapes qui consistent en la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. Elle conduit à la mise en place d'un réseau de budgets couvrant toutes les activités de l'entreprise. Ces programmes d'action chiffrées sont appelés à servir d'outils de pilotage s'il leur est adjoint un système de contrôle budgétaire cohérent et régulier dont le cœur est constitué par la mise en évidence d'écarts qui doivent permettre la

réflexion sur les causes de ces divergences et initier des actions correctrices. La notion de gestion budgétaire ainsi que sa démarche ont été l'objet de deuxième chapitre

Tout au long de notre travail, nous avons essayé d'apporter des éléments de réponse à la problématique exposé précédemment et que nous jugeons adéquate pour notre thème intitulé La Gestion Budgétaire comme outil de Contrôle de Gestion.

Les principaux résultats obtenu a travers de se travail de recherche sont :

- La contrôle de gestion au sein de la TRC, assure le bon fonctionnement, le pilotage et la prise de décision afin d'atteindre les objectifs fixé. Cette dernière s'effectue à l'aide de ces trois services : services budget, service comptabilité analytique et le tableau de bord. **Hypothèse 01 est vérifiée.**
- La campagne budgétaire au sein de la RTC, se lance a partir de la note d'orientation adressé par la direction générale à Alger, destiné à la RTC Bejaia. Pour élaborer le plan budgétaire annuel. **Hypothèse 02 est vérifiée.**
- la procédure d'élaboration du plan budgétaire se présume dans les étapes suivantes :
 - L'Elaboration du plan budgétaire
 - examen, réunion pré-arbitrage et consolidation du plan
 - Finalisation et transmission du projet de plan
 - Réception de la décision d'exécution « Notification du plan annuel de l'année N »

Hypothèse 03 est vérifiée.

- La gestion budgétaire est un processus par lequel l'entreprise définit ses objectifs à court terme et moyen terme pour les atteindre. Elle a pour mission, la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. La gestion prévisionnelle permet de traduire les objectifs tracés par l'entreprise en programmes à l'aide de différente technique de prévisions.ces programmes sont en suite chiffrés et présentés sous forme de budgets qui constituent un outil de délégation, motivation, coordination et communication entre les responsables de la RTC. **Hypothèse 04 vérifiée.**

La gestion budgétaire au sein de la RTC apparait comme une pièce régulatrice, nous avons constaté qu'il existe un travail d'équipe du lancement de la campagne de sensibilisation jusqu'à l'analyse des écarts, mais cela n'empêche pas de signaler les insuffisances qu'on a constatées tout au long de notre stage et qui doivent être prises en considération par celle-ci pour atteindre l'excellence, notamment :

- Le choix du soumissionnaire qui se fait seulement sur la base de l'offre le mois disant, et non sur d'autres critères ;
- Le contrôle budgétaire prend la forme d'un suivi qui cherche les causes des écarts, informe les différents niveaux hiérarchiques, mais qui ne prend pas les actions correctives nécessaires pour éviter la reproduction des mêmes erreurs.

Pour mieux contrôler et faire un suivi des écarts, l'entreprise doit mener des actions correctives. Nous recommandons dans ce cas :

- D'approfondir les études faites sur les projets d'investissement/exploitation pour aboutir à des prévisions proches real ;
- De sélectionner les soumissionnaires en se basant sur plusieurs critères et non seulement sur l'offre le mois disant ;
- de résoudre rapidement et efficacement tous les événements imprévus qui empêchent l'avancement de ces projets.

Pour conclure, notre thème intitulé «Le contrôle de gestion par le système budgétaire» n'a pas pu être traité qu'en partie, nous n'avons pas pu réaliser notre ambition autant que nous l'espérons à cause des contraintes : durée de stage limitées et manque de données en raison de la sensibilité et de confidentialité des informations. Mais, toutes ces contraintes n'ont pas empêché de réaliser notre travail.

Nous souhaitons avoir réalisé un travail fructueux dans notre étude, et qu'il sera d'une grande utilité pour ceux qui vont le consulter au sein de la SONATRACH.

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrage :

- N.Berland, Y De Rongé, « Contrôle de gestion perspectives stratégiques et managériales », Pearson France,2012.
- Khemakhem, « La dynamique du contrôle de gestion », 2éd Dunod, Paris, 1976, résumé.
- énoncé inspiré de R.Anthony, J. Dearden.
- Lochard J, 1998, «La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, Paris.
- Alazard C, Sépari S, 2001, « Contrôle de gestion manuel et applications », 5eme édition DUNOD, Paris.
- Hervé ARNOUD ; « Le contrôle de gestion... en action »; édition Liaisons 2001.
- Langlois L, Bonnier C, Bringer M, 2006, « Contrôle de gestion », Edition Faucher, Paris.
- Gervais M, 2000, « Contrôle de gestion », 7em édition, Economica, Paris.
- Silem A. ; Martinet A-C., « Lexique de gestion », 6^{éd} Dalloz, Paris, 2003.
- Bouin X. ; Simon F-X., « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{éd} Dunod, Paris, 2009.
- Dumoutier T., « Le lien entre l'analyse du contrôleur de gestion et la prise de décision stratégique », mémoire de recherche appliquée, conseillé par Louhichi W., ESC Amiens Picardie, 2007.
- Bouquin H., « Le contrôle de gestion », 2^e édition PUF, Paris, 1997
- Bouquin H, 2006, «Le contrôle de gestion », Paris, 2006
- Dubrulle L. ; Jourdain D., « Comptabilité analytique de gestion », Dunod, Paris, 2007.
- Margotteau É., « Contrôle de gestion », Ellipses, Paris, 2001.
- Jolly G. ; Rigaudiere P., « La mise en place d'une comptabilité analytique », Club de DAF, Lille, 10 octobre 2007.
- Cullmann H., « La comptabilité analytique », éditions Bouchène, Paris.
- Riveline C., « Évaluation des coûts : élément d'une théorie de gestion », ENSMP, 1980.
- Cibert A., « Comptabilité analytique », Dunod, Paris, 1976.
- Mottis N., « Contrôle de gestion », 2^{éd} Ems, Paris, 2006.
- Article d'Avril D., « Comment tirer le meilleur de la gestion de vos coûts et de vos marges », Juin 2006.
- Baron P. ; Corfmat D. ; Helly A., « La mutation du contrôle de gestion », Organisation, Paris, 2000.
- Béatrice ; Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{éd} Lextenso, Paris, 2009.
- Berland. N, « Le contrôle budgétaire », édition LA DECOUVERTE, Paris, 2004.
- DORIATH B., « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5éd Dunod, Paris, 2008.
- GERVAIS M., « Le contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Economica, paris, 1990.
- Demeestère R. ; Lorino P. ; Mottis N., « Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », 4^{éd} Dunod, Paris, 2009.
- Leroy M., « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Éditions d'Organisation, Paris, 1998.
- Fernandez A, « l'essentiel du tableau de bord », 4^{ème} édition, groupe EYROLLES, Paris, 2013.
- Selmer C, « Concevoir le tableau de bord », Edition DUNOD, Paris, 1998.
- Doriath B. ; Goujet C., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{éd} Dunod, Paris, 2007.
- Calme I, « introduction à la gestion »,2eme éd. Paris, Dunod, 2003.

- Camus P, « le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise », 3^{ème} Edition, Paris, Editions d'organisations. 2000.
- Grandguillot B et F, « l'essentiel du contrôle de gestion », 8^{ème} édition, Gualino-Lextenso édition, 2014, France.
- Goujet C. ; Raulet C., « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », 4^{éd} Dunod, Paris, 1997, P. 41
- N'Gahane P. ; De Rongé Y., « Dictionnaire de gestion », Armand Colin, Paris, 1996, P. 202
- H. Fayol (1841-1925), Ingénieur français, un des premiers qui ont théorisé les modes d'administration d'une entreprise.
- Burlaud A. ; Teller R. ; Chatelain P. ; Mignon S. ; Walliser E., « Contrôle de gestion », Vuibert, Paris, 2004, P. 60
- Langlois G. ; Bonnier C. ; Bringer M., « Contrôle de gestion », Berti éditions, Alger, 2008, P. 183
- Béatrice ; Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{éd} Lextenso, Paris, 2009, P. 45
- Gervais M., « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Dunod, Paris, 1988, P. 251
- Bouquin H., « La maîtrise des budgets dans l'entreprise ».
- Perochon C. ; Leurion J., «Analyse comptable-Gestion prévisionnelle», Edition Foucher, Paris, 1982, P.165.
- Malo J.L, Mathé J.C, « L'essentiel du contrôle de gestion », Organisation, Paris, 2000, P. 101.
- Contrôle de gestion Chapitre 7, P. 08. Disponible sur le site : www.licp.com (PDF)

Webographie :

- www.doc-etudiant.fr
- http://www.rees-france.com/IMG/pdf/ART-804_ComptabiliteanalytiquePDF.
- www.acting-finances.com
- <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-contrrole-audit-2010-1-page-159.htm>,
- www.chefdentreprise.com

Autres documents

- Cours de contrôle de gestion, Université de TUNIS III, Institut supérieur de gestion, 4^{ème} année IAG.

Mémoires et rapports de stage :

- Mémoire par BOUDRAHAM Fahim et SOUFIT Nouar « La contribution de la gestion budgétaire dans l'amélioration de la performance financière d'une entreprise Cas de l'entreprise région transport centre RTC SONATRACH Bejaia », Ecole Des hautes Etudes Commerciales : 2016/2017. 111P

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Sommaire

Liste des abréviations

Index

Introduction générale	01
Chapitre I : Généralités sur le contrôle de gestion	04
Introduction de premier chapitre.....	04
Section 01 : Notion capitale sur le contrôle de gestion	04
1.1. Historique et définition du contrôle de gestion.....	04
1.1.1. Historique du contrôle de gestion	04
1.1.2. Définition du contrôle de gestion.....	05
1.2. La position du contrôle de gestion dans la structure de l'entreprise	06
1.2.1. Rattachement à la direction générale (position d'état major ou de staff)	07
1.2.2. Rattachement au directeur financier	08
1.2.3. Rattachement en râteau	09
1.3. Typologies du contrôle	10
1.3.1. Contrôle stratégique	10
1.3.2. Contrôle de gestion.....	10
1.3.3. Contrôle opérationnel ou d'exécution.....	10
1.4. Processus du contrôle de gestion	11
1.4.1. Phase de prévision.....	11
1.4.2. Phase d'exécution.....	11
1.4.3. Phase d'évaluation.....	12
1.4.4. Phase d'apprentissage.....	12
1.5. Objectifs et mission du contrôle de gestion.....	12
1.5.1. Les objectifs du contrôle de gestion.....	13
1.5.1.1. Performance de l'entreprise	13
1.5.1.2. L'amélioration permanente de l'entreprise	13
1.5.1.3. La prise en compte des risques	13
1.5.2. Les missions du contrôle de gestion	13
1.6. Le profil et le rôle du contrôleur de gestion	14
1.6.1. Le profil du contrôleur de gestion.....	14
1.6.2. Le rôle du contrôleur de gestion.....	15
Section 02 : Les principaux outils de contrôle de gestion	16
2.1. La comptabilité analytique	17

2.1.1. Définition	17
2.1.2. Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique	17
2.1.3. Les objectifs de la comptabilité analytique	19
2.1.4. Concepts de base de la comptabilité analytique.....	19
2.1.4.1. La Notion de charge.....	20
2.1.4.1.1. Définition de la charge.....	20
2.1.4.1.2. Typologie de charges.....	20
2.1.4.2. Notion de coût.....	21
2.1.4.2.1. Définition.....	21
2.1.4.2.2. Typologie de coûts	21
2.1.5. Les méthodes de calcul des coûts en comptabilité analytique	22
2.1.5.1. Les méthodes des coûts complets	23
2.1.5.1.1. La méthode des sections homogènes	23
2.1.5.1.2. Méthode ABC "Activity Based Costing".....	26
2.1.5.1.3. La méthode ABM (Activity Based Management)	27
2.1.5.2. Les méthodes des coûts partiels	27
2.1.5.2.1. La méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes (IRFF).....	28
2.1.5.2.2. La méthode des coûts variables ou Direct Costing	29
2.1.5.2.3. La méthode des coûts directs	30
2.1.5.2.4. La méthode des coûts marginaux	30
2.1.5.3. La méthode des coûts standards	31
2.1.6. Les critères de choix des méthodes de calcul des coûts	31
2.2. La gestion budgétaire.....	32
2.2.1. Définition de la gestion budgétaire.....	32
2.2.2. La démarche de la gestion budgétaire.....	33
2.2.2.1. La prévision.....	33
2.2.2.2. La budgétisation.....	33
2.2.2.3. Le contrôle budgétaire	33
2.2.3. Les limites de la gestion budgétaire	34
2.3. Le tableau de bord de gestion et le reporting.....	34
2.3.1. Définition, objectifs et rôles de tableau de bord.....	34
2.3.1.1. Définition du tableau de bord de gestion.....	35
2.3.1.2. Objectifs du tableau de bord.....	35
2.3.1.3. Rôles du tableau de bord.....	35
2.3.2. Instruments, démarche d'élaboration et limites du tableau de bord.....	36
2.3.2.1. Les instruments du tableau de bord.....	36

2.3.2.2. La démarche d'élaboration du tableau de bord.....	37
2.3.2.3. Les limite des tableaux de bord.....	38
2.3.3. Le reporting.....	39
Conclusion de premier chapitre.....	40
Chapitre II : La gestion budgétaire outils de prévision et de contrôle de gestion	41
Introduction de deuxième chapitre.....	41
Section 01 : Notions sur la gestion budgétaires.....	41
1.1. Un aperçu sur la gestion budgétaire.....	41
1.1.1. Définition de la gestion budgétaire	42
1.1.2. Caractéristiques de la gestion budgétaire.....	42
1.1.3. Les buts de la gestion budgétaire.....	43
1.2. La procédure de la gestion budgétaire	43
1.2.1. La prévision, première phase de la démarche budgétaire	43
1.2.1.1. Fixation des objectifs de l'entreprise	44
1.2.1.2. Les différentes techniques de prévision	45
1.2.1.2.1. Les prévisions de ventes	45
1.2.1.2.1. 1. Les ajustements.....	46
A. L'ajustement analytique : la méthode des moindres carrées.....	46
B. L'ajustement mécanique : la méthode des moyennes mobiles	47
1.2.1.2.1. 2. Le lissage exponentiel	48
1.2.1.2.2. Les prévisions de production.....	49
1.2.1.2.3. La gestion prévisionnelle des approvisionnements.....	50
1.2.2. La budgétisation, deuxième phase de la démarche budgétaire.....	51
1.2.2.1. La définition du budget.....	51
1.2.2.2. Propriétés, rôles et objectifs des budgets.....	51
1.2.2.2.1. Propriétés des budgets.....	51
1.2.2.2.2. Rôle des budgets.....	52
1.2.2.2.3. Objectifs du budget.....	52
1.2.2.3. Typologie des budgets.....	53
1.2.2.3.1. Le budget des ventes.....	53
1.2.2.3.2. Le budget de production.....	55
1.2.2.3.3. Le budget des approvisionnements.....	57
1.2.2.3.4. Le budget des investissements.....	58
1.2.2.3.4.1. La valeur actuelle nette (VAN).....	58
1.2.2.3.4.2. Le taux de rentabilité interne (TIR).....	59
1.2.2.3.4.3. Le délai de récupération du capital investi (DR).....	59

1.2.2.3.4.4. L'indice de profitabilité (IP).....	60
1.2.2.3.5. Le budget de trésorerie.....	60
1.2.2.3.5.1. Budget des encaissements.....	60
1.2.2.3.5.2. Budget des décaissements.....	61
1.2.2.3.5.3. Le budget de TVA.....	61
1.2.2.3.5.4. Le budget général de trésorerie.....	62
Section 02 : Le contrôle budgétaire.....	63
2.1. Présentation du contrôle budgétaire.....	63
2.1.1. Définition, objectifs et utilité du contrôle budgétaire.....	63
2.1.1.1. Définition du contrôle budgétaire.....	63
2.1.1.2. Objectifs du contrôle budgétaire.....	64
2.1.2. Étapes et supports du contrôle budgétaire.....	64
2.1.2.1. Les différentes étapes du contrôle budgétaire.....	64
2.1.2.2. Les supports du contrôle budgétaire.....	65
2.2. Le contrôle budgétaire des ventes.....	66
2.2.1. Définition, et principes d'élaboration des écarts budgétaires.....	66
2.2.1.1. Définition d'un écart	66
2.2.1.2. Principes d'élaboration des écarts.....	66
2.2.2. Calcul et analyse des écarts.....	67
2.2.2.1. L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires.....	67
2.2.2.2. L'analyse des écarts sur marge.....	67
2.2.3. La mise en œuvre des actions correctives.....	68
Conclusion de deuxième chapitre.....	68
Chapitre III : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise " SONATRACH"	70
Introduction de troisième chapitre.....	70
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil RTC.....	70
1.1. Présentation de la SONATRACH.....	70
1.1.1. Naissance et évolution.....	70
1.1.2. Mission et activités.....	71
1.1.3. Les objectifs de la SONATRACH.....	73
1.2. Présentation de la RTC de Bejaïa.....	73
1.2.1. Situation géographique de la RTC.....	73
1.2.2. Les activités de la RTC.....	73
1.3. Missions de la RTC.....	75
1.4. Présentation de l'organigramme et des différentes structures de la RTC.....	76
1.4.1. L'organigramme de la RTC Bejaïa.....	76

1.4.2. Description de l'organigramme de la RTC.....	77
1.4.2.1. La direction régionale.....	77
1.4.2.2. La sous direction administration et finances.....	77
1.4.2.3. La sous-direction technique	78
1.4.2.4. Sous-direction exploitation oléoducs gazoducs.....	79
Section 02 : La gestion budgétaire des investissements et d'exploitation au sein de l'entreprise SONATRACH.....	79
2.1. Présentation du département budget et contrôle de gestion de la RTC.....	80
2.1.1. Présentation des services.....	80
2.1.1.1. Service contrôle de gestion.....	80
2.1.1.2. Service comptabilité analytique.....	80
2.1.1.3. Service budget.....	81
2.1.2. Les objectifs du contrôle de gestion au sein de la RTC.....	81
2.1.3. Le contrôle budgétaire au sein de la RTC.....	81
2.1.4. Description du processus de planification budgétaire	82
2.1.4.1. Etape 1 : le processus d'élaboration du plan annuel N et du PMT (de N à N+4).....	82
2.1.4.1.1. Lancement de la campagne budgétaire	82
2.1.4.1.2. Elaboration des projets PMT et plan annuel	83
A. L'Elaboration du plan budgétaire	83
B. Examen, réunion pré-arbitrage et consolidation du plan.....	83
C. Finalisation et transmission du projet de plan.....	83
D. Réception de la décision d'exécution « Notification du plan annuel de l'année N ».....	84
2.1.4.2. Etape 2 : le suivi de l'exécution du plan annuel de l'exercice N.....	84
2.1.4.3. Etape 3 : La révision budgétaire (exceptionnelle).....	85
2.2. Procédures d'élaborations d'un budget au sein de la RTC.....	85
2.2.1. Elaboration d'un budget d'investissement	86
2.2.1.1. Remise des fiches techniques.....	86
2.2.1.2. Suivi et réalisation d'un budget d'investissement.....	87
2.2.1.3. Présentation du cas étudié (volet investissement)	88
2.2.1.3.1. Consistance du projet	88
2.2.1.3.2. Caractéristiques du projet	89
2.2.1.3.3. Evaluation du coût du projet (plan annuel).....	90
2.2.1.3.4. Déglobalisation de la prévision 2022.....	90
2.2.1.3.5. Le suivi du projet.....	91
A. Sur le plan physique valorisé	91
B. Sur le plan financier	92

C. Interprétation des écarts.....	93
D. Explication des écarts.....	94
2.2.2. Elaboration d'un budget d'exploitation	94
2.2.2.1. Les prévisions d'exploitation.....	95
2.2.2.2. La constatations des réalisations	98
2.2.2.2.1. Les charges	98
2.2.2.2.2. Les dépenses	99
2.2.2.3. Le suivi du budget d'exploitation.....	99
2.2.2.3.1. Rapport mensuel des charges d'exploitation.....	99
2.2.2.3.2. Analyse et interprétation des écarts	101
A. les charges d'exploitation	101
B. Les dépenses d'exploitation	102
Conclusion de troisième chapitre.....	102
Conclusion générale.....	104

Références bibliographiques

Annexes

Annexes

Structure : RTC

Fiche Technique Projet

Code projet : RTC / PTO / 2018 / 7

Intitulé : Réhabilitation de quatre bacs du Terminal Marin de Bejaia F6,A8,N14 &M20 .

Rubrique : Installations de production

Localisation : Bejaia (RTC)

Département responsable : Département protection des Ouvrages (RTC)

Finalité : - Réparation / Réfection du fond et du toit

Opportunité : - Mettre en conformité le parc de stockage avec l'ensemble des normes et standards technique et HSE;
- Fourniture et installation de joints secondaires sur les bacs;
- Réparation ou réfection du fond et du toit pour rendre le parc de stockage fiable à tout moment.

Consistance : - Nettoyage et inspection;
- Réfection ou réparation du bac;
- Réalisation d'un revêtement stratifié sur le fond;
- Réalisation d'un revêtement adéquat sur le toit;
- Fourniture et installation de joints secondaires . Essais hydrostatiques

Appel d'offre ouvert

Objet du marché	Montant prévisionnel	Visa de la commission des marchés / lancement DAO	Publication de l'Avis d'Appel d'offres au BAOSEM	Réunion de la COP ouverture des offres techniques	Date finalisation des travaux CEOT	Date réunion COP ouverture des offres financières	Notification de l'attribution provisoire du marché	Publication de l'avis d'attribution provisoire du marché au BAOSEM	Visa de la commission des marchés / Attribution définitive du marché	Date de signature du contrat	Notification de l'ODS	Montant du contrat	Observations
	216 605	07/2018	09/2018	11/2018	01/2019	03/2019	04/2019	06/2019	07/2019	11/2019	01/2020		

Structure : RTC

Fiche Technique Projet

Code projet : RTC / PTO / 2018 / 7

PLANNING DES TRAVAUX ET FOURNITURES

Année	Mois Désignation des contrats / Bon de commande	Janv.	Fevr.	Mars	Avr.	Mai.	Juin.	Juil.	Aout.	Sept.	Oct.	Nov.	Dec.
		2020	85 jours covid										
2021	85 jours covid												
2022	85 jours covid												
2023	85 jours covid												
2024	85 jours covid												

Structure : RTC

Fiche Technique Projet

Code projet : RTC / PTO / 2018 / 7

CONTRAT

Contrat	Date signature	Délai	Lancement travaux	Monnaie	Montant KDA	Taux réalisation fin 2020	Taux réalisation fin juin 2021	Observation
	11/2019	32 mois	01/2020	DA	216 605	16.57 %	35.62 %	

EVOLUTION PHYSIQUE DE L'AFFAIRE (%)

Année	Réalizations cumulées à fin 2020	Prévisions							Observation
		2021	2022	2023	2024	2025	2026	Au delà de 2026	
	16 %	47 %	37 %						

Structure : RTC

Fiche Technique Projet

Code projet : RTC / PTO / 2018 / 7

COUT

Physique Global Valorisé

Nature de l'investissement	Cout global		Cumul fin 2020		Clôture 2021				2022		2023		2024		2025		2026		Au delà de 2026	
					Réalizations S1		Prévisions S2													
	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV
Fournitures																				
Travaux faits / nous même																				
Externes	216 605		35 892		41 263		60 000		79 450											
Total	216 605		35 892		41 263		60 000		79 450											

STC : OB1/OG1

Nature de l'investissement	Cout global		Cumul fin 2020		Clôture 2021				2022		2023		2024		2025		2026		Au delà de 2026	
					Réalizations S1		Prévisions S2													
	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV
Fournitures																				
Travaux faits / nous même																				
Externes	216 605		35 892		41 263		60 000		79 450											
Total	216 605		35 892		41 263		60 000		79 450											

Structure : RTC

Fiche Technique Projet

Code projet : RTC / PTO / 2018 / 7

COUT

Global Financier

Nature de l'investissement	Cout global		Cumul fin 2020		Clôture 2021				2022		2023		2024		2025		2026		Au delà de 2026	
					Réalizations S1		Prévisions S2													
	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV
Biens																				
Services	216 605		9 897		56 988		40 000		109 720											
Total	216 605		9 897		56 988		40 000		109 720											

STC : OB1/OG1

Nature de l'investissement	Cout global		Cumul fin 2020		Clôture 2021				2022		2023		2024		2025		2026		Au delà de 2026	
					Réalizations S1		Prévisions S2													
	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV
Biens																				
Services	216 605		9 897		56 988		40 000		109 720											
Total	216 605		9 897		56 988		40 000		109 720											

Structure : RTC

Fiche Technique Projet

EXPLICATIONS DES ECARTS

Code projet : RTC / PTO / 2018 / 7

1 - Ecart

	Initial	Actuel	Ecart	Taux d'évolution
Délai	24	32	8	33 %
Coût Global	170 000	250 000	80 000	47 %
2017	170 000			
2018		250 000		
2019	250 000	216 605	- 33 395	-14 %

2- Causes / Actions**2.1- Délais**

	Causes	Retards (mois)
Interne	Moyens Internes Insuffisants	
	Elaboration DAO	
	Visa CMC	
	Lancement AO	
	Ouverture des plis	
	Signature Contrat	
Externe	Appels d'offres Infructueux	
	Partenaires	
	Financement	
	Autres (à préciser)	

2.2- Explication des écarts

Suite à la situation des joints des bacs de stockage du TM sud, nous avons procédé à la modification de la consistance technique du DAO ou nous avons introduit les deux bacs de 50 000m³,
 Les délais d'exécutions et l'enveloppe Budgétaire ont été revus en conséquence
 Le nouveau montant correspond au montant contractuel (signature du contrat en date du 05-11-2019)
 ODS de démarrage établi à compter du 13/01/2020 pour des raisons de contraintes d'exploitation
 Quatre vingt -quatre (84) jours d'arrêt des travaux engendrés par la pandémie COVID 19

Structure : RTC

Fiche Technique Projet

Code projet : RTC / PTO / 2018 / 7

DEGLOBALISATION DE L'ANNEE 2022

Deglobalisation Physique Valorisé Global

Nature de l'investissement	Total année		Janvier		Fevrier		Mars		Avril		Mai		Juin		Juillet		Aout		Septembre		Octobre		Novembre		Decembre	
	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV
	79450	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	9450	0	0	0
Total	79450	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	9450	0	0	0

STC : OB1/OG1

Nature de l'investissement	Total année		Janvier		Fevrier		Mars		Avril		Mai		Juin		Juillet		Aout		Septembre		Octobre		Novembre		Decembre	
	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV
	79450	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	9450	0	0	0
Total	79450	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	7000	0	9450	0	0	0

Structure : RTC

Fiche Technique Projet

Code projet : RTC / PTO / 2018 / 7

DEGLOBALISATION DE L'ANNEE 2022

Deglobalisation Financier Global

Nature de l'investissement	Total année		Janvier		Fevrier		Mars		Avril		Mai		Juin		Juillet		Aout		Septembre		Octobre		Novembre		Decembre		
	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	
	109720	0	0	0	0	0	21000	0	0	0	0	0	0	21000	0	0	0	21000	0	0	0	21000	0	0	0	25720	0
Total	109720	0	0	0	0	0	21000	0	0	0	0	0	0	21000	0	0	0	21000	0	0	0	21000	0	0	0	25720	0

STC : OB1/OG1

Nature de l'investissement	Total année		Janvier		Fevrier		Mars		Avril		Mai		Juin		Juillet		Aout		Septembre		Octobre		Novembre		Decembre		
	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV	
	109720	0	0	0	0	0	21000	0	0	0	0	0	0	21000	0	0	0	21000	0	0	0	21000	0	0	0	25720	0
Total	109720	0	0	0	0	0	21000	0	0	0	0	0	0	21000	0	0	0	21000	0	0	0	21000	0	0	0	25720	0

Liste exhaustive des fournitures

Désignations	2021			2022			2023			2024			2025			2026			Total	
	Qté	KDA	dont DEV	Qté	KDA	dont DEV	Qté	KDA	dont DEV	Qté	KDA	dont DEV	Qté	KDA	dont DEV	Qté	KDA	dont DEV	KDA	dont DEV
Total :																				

	Activité Transport par Canalisation	Plan Annuel 2022 & PMT 2022-2026	Compte comptable : 61
	Division Exploitation	Volet Exploitation	Sous Compte: 615246
	Région Transport Centre	Fiche Technique (Affaires nouvelle)	Compte Analytique : 40 30 30

Affaire N°:

Intitulé de l'affaire:

Intitulé du compte:

STC:

Département Responsable:

Finalité:

Durée du contrat :

Affaire Inscrite pour l'Exercice :

Planning de la Maturation (Indiquer les dates):

Contrat	Finalisation D,A,O	VISA CMC	Lancement A,O	Ouverture Offre Technique	Finalisation Travaux CEO	Ouverture Offre Financière	VISA CMC	Date de Signature	ODS	Observations
	nov-21	nov-21	janv.-22	mars-22	mars-22			juil-22	août-22	Appel d'Offres

Planning Prévisionnel de Réalisation :

Contrat	Montant	Dont Devis	tranche 2021		Tranche 2022		Tranche 2023		Tranche 2024	
			Montant	Dont Devis	Montant	Dont Devis	Montant	Dont Devis	Montant	Dont Devis
	400 000				10 000		250 000		140 000	

Déglobalisation Mensuelle

Intitulé de l'Affaire	JANVIER		FEVRIER		MARS		AVRIL		MAI		JUN		JUILLET		AOÛT		SEPTEMBRE		OCTOBRE		NOVEMBRE		DECEMBRE		TOTAL		
	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	KDA	Dt DEV	

Le Chef de Département de la Structure Gestionnaire :

Sous Directeur Administration et Finances :

Directeur de la Structure :

NB: Sous Directeurs pour les Régions :RTO, RTC, RTE, RTH.
 Chefs de Département Finances & juridique pour les Structures:RTI,GEM, GPDF, DML, DMB, DRC, DAS, D TLC.

5. Finances – Exploitation / Charges

Détail des charges d'exploitation par nature RTC :

Unité: KDA	Réalisation 2021			Objectif 2022	mars-22			A Fin Mars 2022			Taux Réal. Annuel	Evol. (%) Mars 22/ Mars 21	Evol. (%) A fin Mars 22/ A fin Mars 21
	Mars	A fin Mars	Annuelle		Prévu	Réalisé	%	Prévu	Réalisé	%			
Achats Consommés	32 086	70 048	443 745	361 800	23 863	38 952	163%	70 074	70 734	101%	20%	21%	1%
Services extérieurs	57 476	140 608	875 937	1 513 793	69 588	73 056	105%	177 625	152 814	86%	10%	27%	9%
Autres serv. Ext	74 594	156 714	667 148	798 794	55 311	66 230	120%	165 754	158 199	95%	20%	- 11%	1%
Auto consommation	3 578	11 819	19 748	22 200	1 850	4 747	257%	5 550	14 728	265%	66%	33%	25%
Consommations Intermédiaires	167 734	379 189	2 006 578	2 696 587	150 612	182 985	121%	419 003	396 475	95%	15%	9%	5%
Frais de Personnel	447 629	1 257 600	5 755 171	5 560 924	444 800	460 124	103%	1 334 400	1 294 676	97%	23%	3%	3%
Impôts et Taxes	42 575	128 378	1 486 415	837 542	15 904	44 855	282%	47 712	135 448	284%	16%	5%	6%
Charges Financières	471	9 471	103 610	15000	1250	0	0	3750	0	0	0	- 100%	- 100%
Coût Opérateur	658 409	1 774 638	9 351 774	9 110 053	612 566	687 964	112%	1 804 865	1 826 599	101%	20%	4%	3%
Autre charges Op	2 256	12 542	17 350			368			2 886			- 84%	- 77%
Eléments Extraordinaires	1 080	7 985	13 374	13 600	1 140	836	73%	3 420	2 606	76%		- 23%	
Amortissements	484 723	1 454 169	5 816 673	4 903 094	408 591	408 591	100%	1 225 773	1 225 773	100%	25%	- 16%	- 16%
TOTAL	1 146 468	3 249 334	15 199 171	14 026 747	1 022 297	1 097 759	107%	3 034 058	3 057 864	101%	22%	- 4%	- 6%

5. Finances / Dépenses d'Exploitation

Au mois de **Mars 2022**, la trésorerie d'exploitation a atteint un montant de **472 931 KDA**, soit **87 %** par rapport à la prévision de la même période (**545 461KDA**).

Le détail par programme est représenté ci-dessous :

Unité: KDA	Réalisation 2021			Objectif 2022	Mars-22			A Fin Mars 2022			Taux Réal. Annuel	Evol. (%) Mars 22/ Mars 21	Evol. (%) A fin Mars 22/ A fin Mars 21
	Mars	A fin Mars	Annuelle		Prévu	Réalisé	%	Prévu	Réalisé	%			
Approvisionnement	27 253	113 048	408 011	482 782	12 321	20 500	166%	35 108	84 287	240%	17%	-25%	-25%
Services extérieurs	43 394	97 095	641 976	1 393 679	64 123	39 060	61%	163 687	156 501	96%	11%	-10%	61%
Autres services extérieurs	107 720	146 715	1 475 278	1 150 622	80 877	61 890	77%	242 375	220 020	91%	19%	-43%	50%
Depenses intermédiaires	178 367	356 858	2 525 266	3 027 083	157 321	121 450	77%	441 170	460 808	104%	15%	-32%	29%
Frais de Personnel	322 933	640 720	4 513 464	4 944 030	387 000	348 576	90%	1 161 000	1 193 683	103%	24%	8%	86%
Impôts et Taxes	1532	1 876	676 989	646 700	0	1 135	-%	107 780	8 454	8%	1%	-26%	351%
Autres Charges Opérationnelles	1 651	3 663	114 748						6 714				83%
Elements Extraordinaires	1 685	2 015	12 478	13 600	1 140	1 770	155%	3 420	2 460	72%	18%	5%	22%
TOTAL	506 168	1 005 132	7 842 945	8 631 413	545 461	472 931	87%	1 713 370	1 672 119	98%	19%	-7%	66%

Réhabilitation de quatre bacs (F6, A8, N14, et M20) du Terminal Marin de Bejaia

Cocontractant	Poster, Oran	Montant	216 605 KDA	Taux d'avancement physique Global	57,78%
Contrat	38RTC 2019	Délai (Mois)	32 mois	Taux Réel Financier	52,22%
Signé le	23/11/2019	ODS établi le	13/01/2020	Taux Coefficient Global	78%

Unité, KDA	Prévision 2022	Situation au mois d'Avril 2022		Situation Cumulée à Fin Avril 2022		Taux Réel Annuel		
		Prévu	Réalisé	%	Prévu		Réalisé	%
Physique	79 450	7 000	4 939	70%	28 000	13 863	49%	17%
Financier	109 720	-	-	-%	21 000	29 580	141%	27%

Explications des écarts:
Physique

Explication de l'écart :

- Difficultés rencontrées dans la réhabilitation du bac M20.
- Manque de moyens matériels .

Mesures Correctives : Un courrier adressé au contractant pour renforcer ses moyens matériels.

Financier

SONATRACH												
ACTIVITE TRANSPORT PAR CANALISATIONS												
REGION TRANSPORT CENTRE												
PMT 2022 - 2026 ET PLAN ANNUEL 2022												
ECHEANCIER PREVISIONNEL DE REALISATION												
PLAN BUDGETAIRE D'INVESTISSEMENT												
DETAIL PAR PROJET / OPERATION PROGRAMME EN COURS Physique	COUT ACTUEL		REAL. CUM. A FIN 2020		PREVISION DE CLOTURE 2021		PREVISION 2022		REAL. SEMESTRE 1		PREV. SEMESTRE 2	
	TOTAL	DI DEWISE	TOTAL	DI DEWISE	TOTAL	DI DEWISE	TOTAL	DI DEWISE	TOTAL	DI DEWISE	TOTAL	DI DEWISE
PROGRAMME EN COURS DE REALISATION	5 898 064	121 734	3 276 327	34 214	416 522	0	519 315	81 943	990 616	0	0	5 577
Etudes	2 000	0	2 000	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- Etude pour la mise à niveau du système STS au niveau du Terminal Marin RTC Béjaïa.	2 000		2 000									
Installations de production	746 449	20 947	243 916	0	41 263	0	99 409	19 409	280 988	1 538		
Réhabilitation de cinq bacs à toit flottant et de deux bacs à toit fixe au niveau des stations (SP2,SP3 et SBM) en lots séparés	300 873						20 000		200 000			
- Fourniture, installation et mise en service des équipements de laboratoires et leur services liés aux niveaux des différents site de TRC.	20 947	20 947					19 409	19 409	1 538	1 538		
Lot N° 1: Equipement d'analyse du gaz naturel et du GPL												
- Réhabilitation des bacs du Terminal Marin de Béjaïa en deux lots séparés.	208 024		208 024									
Lot n°2: Réhabilitation de trois (03) bacs (A7, D3 et D10)												
- Réhabilitation de quatre bacs du Terminal Marin de Béjaïa F5,A8,N14 &M20 .	216 605		35 892		41 263		60 000		79 450			
Installations Générales	667 727	38 253	190 661	34 214	123 841	0	67 465	0	195 848	4 039		
- Acquisition et Installation de fumoirs avec système d'extraction.	2 500		2 500									
- Mise à niveau du réseau local informatique du siège de la RTC Béjaïa	54 862				16 459		38 403					
- Fourniture et pose d'un lot de Groupes Electrogenes des sites de la RTC	12 790		12 790									
- Fourniture et mise en service d'un groupe d'épaulement pour le barènage des bacs de stockage	8 616	8 616	8 616	8 616								
- Fourniture, installation et Mise service d'un Groupe Electrogene de puissance 630 KVA pour la station de pompage SP1 BIS.	27 159						2 716		24 443			
- Réalisation des réseaux d'éclairage au niveau des sites Terminal Départ, Terminal Arrivée et Poste de coupure PC1 du RGG1	59 342						10 000		49 342			
- Fourniture de divers pompes centrifuges pour eau	2 224						2 224					
- Mise à niveau de la protection cathodique des ouvrages concentrés du GG1	54 966		54 966									
- Mise à niveau de la protection cathodique des ouvrages concentrés de l'OB1	66 072		66 072									
- Fourniture outils de ramonage et de nettoyage canalisations pris en charge par RTE	29 637	29 637	25 598	25 598					4 039	4 039		
- Travaux de sécurisation de l'oléoduc OB1 24" au PK261/Oued ITTEL(EI Baadj)	106 821				106 821							
- Réalisation de quatre (04) guérites au niveau de la station SP3 M'sila	3 725		3 725									
- Réalisation de deux abris véhicules au niveau du siège RTC	15 458		15 458									
- Aménagements divers au niveau du Terminal Bordj-Ménaïel	27 796						5 000		22 796			

PROGRAMMES EN COURS ETUDES	Notification 2022		Prévisions du Mois		Réalizations mois		Prévisions cumulées		Réalizations cumulées		REAL. CUM. PREV. CUM.	REAL. CUM. NOTIF	AVANCE GLOBAL DE L'ANNEE
	TOTAL	Dont. DEV	TOTAL	Dont. DEV	TOTAL	Dont. DEV	TOTAL	Dont. DEV	TOTAL	Dont. DEV	78%	21%	
INSTALLATIONS DE PRODUCTION													
Réhabilitation de quatre bacs du Terminal Mann de Bopis F6, A8, N14, & M20	990 618	5 577	67 539	4 039	22 631	0	263 039	4 039	206 403	35 573	78%	21%	
Réhabilitation de cinq bacs à toit flottant et de deux bacs à toit fixe au niveau des stations (SP2, SP3 et SBM) en bois séparés lot N°01. Deux bacs à toit flottant (8 750M3) un bac à toit fixe (2900M3) au niveau de Bokra	280 988	1 538	23 000	0	9 429	0	92 000	0	53 094	1 047	58%	19%	67,78%
Réhabilitation de cinq bacs à toit flottant et de deux bacs à toit fixe au niveau des stations (SP2, SP3 et SBM) en bois séparés lot N°02. Deux bacs à toit flottant (20 000M3) un bac à toit fixe (2900 M3) au niveau de MSila	79 450		7 000		4 939		28 000	0	13 863	0	49,51%	17,45%	19,95%
Réhabilitation de cinq bacs à toit flottant (12 000M3) au niveau de Beni Mansour et une capacité fixe (200 M3) au niveau Terminal arriv Alger.	57 000		4 550		1 669		18 200	0	11 936	0	65,59%	20,94%	14,28%
Réhabilitation de cinq bacs à toit flottant et de deux bacs à toit fixe au niveau des stations (SP2, SP3 et SBM) en bois séparés lot N°03. Un bac à toit flottant (20 000M3) un bac à toit fixe (2900 M3) au niveau de MSila	83 000		6 675		665		26 700	0	10 387	0	38,90%	12,51%	23,65%
Réhabilitation de cinq bacs à toit flottant (12 000M3) au niveau des stations (SP2, SP3 et SBM) en bois séparés lot N°04. Un bac à toit flottant (8 750M3) un bac à toit fixe (2900 M3) au niveau de Beni Mansour et une capacité fixe (200 M3) au niveau Terminal arriv Alger.	60 000		4 775		2 157		19 100	0	15 861	0	83,04%	26,43%	90,00%
Fourniture, installation et mise en service des équipements de laboratoires et leur services liés aux niveaux des différents sites de TRC.	1 538	1 538			0	0	0	0	1 047	1 047	-%	68,10%	
INSTALLATIONS GENERALES	195 848	4 039	14 539	4 039	2 936	0	50 039	4 039	34 681	0	69%	18%	
Fourniture, installation et Mise service d'un Groupe Electogène de puissance 630 KVA pour la station de pompage SP1 BIS.	24 443	0	0	0	0	0	5 000	0	5 432	0	109%	22%	30,00%
Réalisation des réservoirs d'ochrage au niveau des silos Terminal Départ, Terminal Arrivée et Poste de coupure PC1 du RGG1	49 342		4 000		0		16 000	0	4 243	0	27%	9%	24,00%
Aménagements divers au niveau du Terminal Bordj-Ménaiel	22 796		1 000		0		3 000	0	1 504	0	50,13%	6,60%	31,00%
Aménagements au niveau de la Station de Pompage SP1 BIS	92 616		5 000		1 852		20 000	0	20 376	0	102%	22%	11,00%
Réalisation d'un réseau éclairage au niveau du PSG-bis ROB1	3 612		500		1 084		2 000	0	3 127	0	156,35%	86,57%	100,00%
Fourniture outils de rampe et de nettoyage catalyticiens pris en charge par RTE	4 039	4 039	4 039	4 039	0	0	4 039	4 039	0	0	0,00%	0,00%	86,37%
INVESTISSEMENT DE SECURITE	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
INFRASTRUCTURES SOCIALES	200 000	0	15 000	0	7 384	0	55 000	0	46 707	0	85%	23%	
Réalisation d'un complexe restaurant équipé et réhabilitation de l'ancien restaurant en salle de sport équipée à la station de pompage SP2	80 000		5 000		1 677		15 000	0	8 384	0	34%	10%	3,75%
Rénovation base de vie SP2-OB1	120 000		10 000		5 708		40 000	0	38 324	0	57%	32%	48,75%
EQUIPEMENTS MAINTENANCE	81 000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	0%	
Fourniture des équipements de protection cathodique (Achat groupe)	81 000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	0%	0%
MATERIEL ROULANT	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
ACQUISITION TERRAINS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
BATIMENTS TECHNIQUES	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
INFRASTRUCTURES ROUTIERES	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
EQUIPEMENTS INFORMATIQUES	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
AUTRES INVESTISSEMENTS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
PROTECTION DU PATRIMOINE	91 780	0	7 000	0	1 348	0	14 000	0	21 118	0	151%	23%	
Réalisation d'une clôture mixte autour des sites SONATRACH RTC à Béni-Mansour W. Boura	70 000		7 000		1 348		14 000	0	21 118	0	19%	29,75%	28,75%
Fourniture et pose de cabines aménagées et aménagement d'un cantonnement DSP dynamique d'El Mthir	21 780		0		0		0	0	0	0	-%	0%	63,00%
REABILITATION DES OUVRAGES	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
PLAN HSE	20 000	0	0	0	0	0	0	0	2 150	0	-%	11%	
Réalisation d'une aire de tri et de stockage des déchets industriels	20 000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	0%	0,00%
Acquisition des appareils de déchargement et de tamisage de la poudre extinctrice	0	0	0	0	0	0	0	0	2 150	0	-%	-%	100,00%
INSTALLATION PORTUAIRE	20 000	0	0	0	0	0	20 000	0	7 034	0	35%	35%	
Réhabilitation et mise à niveau des installations de surface du Port Pétroulier - Béjaia	20 000	0	8 000	0	1 534	0	20 000	0	7 034	0	35%	35%	99,20%
SYSTEME TECHNOLOGIQUE DE SECURITE (STS)	100 000	0	8 000	0	1 534	0	32 000	0	7 092	0	22%	7%	
Etude, fourniture, installation et mise en service d'un système technologique de sécurité (Sis) au niveau du Terminal Arrivée de Bordj-Ménaiel et la station de compression SC3 Meudjebara Lot n°02. Réalisation de l'infrastructure d'accueil du nouveau système de vidéosurveillance du terminal arrivées bordj Ménaiel (TMB) et station de compression SC3.	82 235		8 000		1 534		32 000	0	7 092	0	19%	22%	26,50%
Etude, fourniture, installation et mise en service d'un système technologique de sécurité (Sis) au niveau du Terminal Arrivée de Bordj-Ménaiel et la station de compression SC3 Meudjebara Lot1 : Etude, fourniture, installation et mise en service d'un système de vidéosurveillance, détection intrusion et de contrôle d'accès	17 765		0		0		0	0	0	0	-%	0%	0,00%
PROJET COMPTAGE	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
RENOUATION SYSTEME CONTROLE COMMANDE	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-%	-%	
ACHATS GROUPE	0	0	0	0	0	0	0	0	34 526	34 526	-%	-%	

Abstract:

The management control is a permanent process of global management of the company and real-time measurement of achievements with a view to improving performance within the company. It is a decision support tool that assesses the efficiency and effectiveness of the implementation of the company's resources.

Budget management refers to planning, in the more or less long term, revenues and planned expenditures over a period. Budget management is based on three concepts: forecasting, budgeting and budget control. The first is to take into account some historical data in order to implement an overall budget plan for the months or years to come. The second is to establish a relationship between the hoped-for objectives and the means available to fulfill them. The third is to set criteria to determine whether goals have been met or not.

The development of budgets in DRGB is a crucial step that starts with a planning then translated by the forecast, a budgeting step, and finally ends with the control and analysis of significant differences to highlight corrective actions allowing to better results.

Keywords: management control, budget management, budgeting, Company SONATRACH (RTC)

Résumé :

Le contrôle de gestion est un processus permanent de pilotage global de l'entreprise et de mesure en temps réel des réalisations dans une optique de perfectionnement de la performance au sein de l'entreprise. C'est un outil d'aide à la prise de décision qui évalue l'efficacité et l'efficacités de la mise en œuvre des ressources de l'entreprise.

La gestion budgétaire désigne le fait de planifier, à plus ou moins long terme, les recettes et les dépenses prévues sur une période. La gestion budgétaire repose sur trois concepts : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. Le premier consiste à prendre en compte certaines données historiques afin de mettre en œuvre un plan global du budget pour les mois ou années à venir. Le second, à établir un rapport entre les objectifs espérés et les moyens mis à disposition pour les accomplir. Le troisième enfin, à fixer des critères qui permettent de déterminer si les objectifs ont été atteints ou non.

L'élaboration des budgets dans DRGB est une étape primordiale qui démarre par une planification puis traduite par les prévisions, 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.

Mots clés : Contrôle de gestion, gestion budgétaire, contrôle budgétaire, l'entreprise SONATRACH(RTC).