

*Université Abderrahmane Mira de Bejaia
Faculté des sciences Économiques, commerciales et des sciences de
gestion
Département finance et comptabilité*

Mémoire de fin d'étude

*En Vue de l'Obtention d'un Diplôme de Master en finance et
comptabilité*

Option : Comptabilité et audit (CA).

Thème

*La gestion budgétaire au sein de Bejaia Mediterranean Terminal
(BMT)*

Présenté par :

M^{elle} : AFROUN Cylia

M^{elle} : GACI Sonia

Encadré par :

Dr. Sonia KHERBACHI

Remerciements

*Au terme de ce modeste travail, nous tenons à exprimer notre
profonde gratitude et nos vifs remerciements :*

*Avant tout, à Allah le tout puissant pour nous avoir donné la
force et la patience pour mener à terme ce travail.*

*A nos familles et nos amis, qui nous ont toujours encouragé et
soutenu durant toute la période de nos études.*

*À Mme KHERBACHI notre encadrante, pour avoir encadré
notre travail.*

*Nous remercions l'ensemble du personnel de BMT Bejaia pour
leurs accueils, en particulier nous tenons à remercier monsieur
TABLI ABD LHAK pour son orientation et son suivi durant la
période de notre stage*

*Nous tenons également à remercier les membres de jury qui
nous feront l'honneur de juger ce travail.*

*Nous n'oublions pas aussi tous les enseignants qui ont
contribué à notre formation durant notre cursus universitaire.*

*A tout ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation
de ce projet.*

Dédicaces

Rien n'est aussi beau à offrir que le fruit d'un dur labeur qu'on dédie du fond du cœur à ceux qu'on aime et qu'on remercie en exprimant de la gratitude et de la reconnaissance durant toute notre existence.

Je dédie ce modeste travail

A mes chers parents qui n'ont cessé de m'aider me soutenir et me pousser pour aller de l'avant et me dépasser durant toute ma vie et mon cursus, merci de m'avoir appris et transmis vos valeurs et principes qui ont fait de moi la femme que je suis aujourd'hui

À mes chers frères : Messaud et liza et idir

A mes valeureux amis :

Lamia, Lila, Tinhinan, Nour Eddine.

A ma binôme et amie Sonia

CYLIA

Dédicaces

Rien n'est aussi beau à offrir que le fruit d'un dur labeur qu'on dédie du fond du cœur à ceux qu'on aime et qu'on remercie en exprimant de la gratitude et de la reconnaissance durant toute notre existence.

Je dédie ce modeste travail

A mes chers parents qui n'ont cessé de m'aider me soutenir et me encourager pour aller de l'avant et me dépasser durant toute ma vie et mon cursus, merci de m'avoir appris et transmis vos valeurs et principes qui ont fait de moi la femme que je suis aujourd'hui

*À mes chers frères : Fouad et Sa femme Roza, Hanane et Son marie Salim, Lamia et son marie Abd Essalam, El Hachimi et Mouhend chrif
À mes valeureux amis : Asma, Lamia, Nour Eddine, Missi, Didi Lila, Tinhinan.*

À ma binôme et amie Cylia

SONIA

Sommaire

Remerciement

Dédicace

Liste des tableaux et figures

Liste des abréviations

Introduction générale	1
Chapitre 1 : Notion générale sur le contrôle de gestion	3
Section 1 : Notion générale Sur Le Contrôle De Gestion.....	3
Section 2 : Les outils de contrôle de gestion	15
Section 3 : contrôle de gestion dans l'organisation	23
Chapitre 2 : La gestion budgétaire et le contrôle budgétaire.....	28
Section 1 : Notion générale sur la gestion budgétaire.....	28
Section 2 : La Performance De La Gestion Budgétaire.....	41
Section 3 : Le Contrôle Budgétaire.....	47
Chapitre 3 : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise BMT.....	60
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil BMT.....	60
Section 2 : la gestion budgétaire au sein de « SPA BMT ».....	71
Conclusion générale	93

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Liste des

Tableaux & Figures

Figure N°1: processus de contrôle de gestion.	5
Figure N °2 : Le triangle du contrôle de gestion.	8
Figure N°3 : Les différents niveaux du contrôle.	10
Figure N°4 : Le processus de contrôle de gestion	11
Figure N°5: Rattachement à la direction générale.....	24
Figure N°6 : Rattachement à la direction administrative et financière.	25
Figure N°7: Rattachement en râteau.	26
Figure N°8 : la démarche de la gestion budgétaire.	32
Figure N°9 : Les types du budget.....	38
Figure N°10 : les outils de contrôle de gestion.	48
Figure N°11 : Processus de contrôle budgétaire.	53
Figure N°12 : La structure de la BMT.	62
Figure N°13 : La situation géographique de la BMT.....	63
Figure N°14 : Le trafic annuel EVP.....	66
Figure N°15 : Cadence de Traitement de navires.	67
Figure N°16 : Temps d'escale.	68
Figure N°17 : L'organigramme de la BMT.	70

Liste Des Tableaux

Tableau N°1 : Les qualités du contrôleur de gestion.	13
Tableau N°2 : Comparatif entre comptabilité générale et comptabilité analytique.	18
Tableau N°3 : Ventilation du budget des ventes.	35
Tableau N°4 : Présentation de quelques causes d'écarts et leurs actions correctives.	57
Tableau N°5: équipement de terminale de BMT.	65
Tableau N°6 : Les étapes d'élaboration du budget.	72
Tableau N°7 : Le suivi budgétaire dans BMT.....	74
Tableau N°8 : le volume physique.	75
Tableau N°9 : Le Chiffre d'Affaires (KDA).	76
Tableau N°10 : Autres produits.....	76
Tableau N°11 : Les investissements prévisionnels.	77
Tableau N°12 : Budget des charges d'exploitation.	78
Tableau N°13 : Structure des charges.	79
Tableau N°14 : Budget des approvisionnements.	80
Tableau N°15 : Budgets de trésorerie.	81
Tableau N°16 : Comparatif des réalisations par rapport au volume physique (trafic en EVP) 83	
Tableau N°17 : État comparatif des réalisations aux prévisions du chiffre d'affaires.	84
Tableau N°18 : Réalisation du budget des autres produits.....	85
Tableau N°19 : Réalisation du budget des investissements.	86
Tableau N°20 : Réalisation des charges d'exploitation.	87
Tableau N°21 : Réalisation du budget des approvisionnements.	88
Tableau N°22 : Réalisation du budget de trésorerie.....	89
Tableau N°23 : récapitulatif de la réalisation du budget des produits et charges.	90

Liste des abréviations

Liste Des Abréviations

BMT	Bejaia méditerranéen terminal
CIA	Controllers institut of america
CA	Chiffre d'affaire
CU _R	Coût unitaire réel
CU _P	Coût unitaire prévu.
CA _R	Chiffre d'affaires réel
CA _P	Chiffre d'affaires prévu
DG	Direction générale
DFC	Direction finance et comptabilité
DAF	Direction administratif et financier
EVA	Valeur ajoutée économique
EVP	Equivalent vingt pied
IP	Indicateure de performance
GRH	Gestion des ressources humaine
KDA	Kilo dinars
M _R	Marge réelle
M _P	Marge prévu
P _R	Prix réel
P _P	Prix prévu
P _R	Prix réel
P _r	Prix unitaire réel
P _p	Prix prévu.
P _P	Prix prévu
Q _R	Quantité réel
Q _P	Quantité prévu
Q _R	Quantité réel
Q _r	Quantité réelle
Q _p	Réel prévu
Q _P	Quantité prévue
RDI	Renderement des investissements

I ntroduction

générale

Introduction Générale

L'entreprise est une organisation qui met en place plusieurs stratégies pour assurer sa survie et sa pérennité. Afin de sauvegarder son existence et assurer sa performance, l'entreprise doit avoir une parfaite connaissance de la situation financière et de son activité, en mettant en place certains outils, tel que la gestion budgétaire, qui est un instrument de suivi, d'évaluation et de contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion se compose de différents outils tels que la comptabilité générale et analytique, le tableau de bord, la gestion budgétaire, etc. qui sont des moyens prouvés pour refléter les plans d'action quantitatifs, comparer les prévisions de l'entreprise avec les résultats réels puis les développer pour le contrôle budgétaire et les actions correctives nécessaires. H. Bouquin a défini le contrôle de gestion comme « les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes »¹.

La gestion budgétaire est le processus de contrôle de gestion le plus important, définie comme une gestion prévisionnelle à court terme. Elle est basée sur une évaluation des moyens disponibles. En raison de son importance, la gestion budgétaire est considérée comme un facteur clé dans l'organisation des tâches et la formation des personnes. C'est un outil conçu pour inspirer les gestionnaires des arts, des professions, la surveillance du comportement et les mobilisations dont les organisations sont de plus en plus complexes. La gestion budgétaire permet « d'obtenir, au moindre coût et rapidement, de l'information fiable afin de connaître, de prévoir et de comprendre les événements importants affectant l'entreprise »². Cette dernière donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités, elle leur permet d'anticiper les problèmes. L'élaboration d'un budget permet de refléter la santé financière d'une entreprise.

Le contrôle budgétaire est un outil important et phare de la gestion budgétaire, il comprend une comparaison des résultats réels et prévus. D'autre part, la gestion budgétaire est une méthode de gestion prévisionnelle à court terme, y compris la modification et l'orientation stratégique des membres de direction. Il aide à concevoir et à développer des prévisions, à budgétiser et à calculer les écarts, analyser et évaluer les résultats par rapport aux objectifs établis. Il est l'outil de contrôle de gestion, d'aide à la décision et de gestion des conflits potentiels, garantir la performance et pérennité de l'entreprise.

L'objet de notre travail est de comprendre la gestion budgétaire qui est considérée comme un outil indispensable pour chaque entreprise qui souhaite conquérir un avantage concurrentiel. Dans cette perspective, la question principale à laquelle nous tenterons d'apporter

¹H. Bouquin, « les fondements de contrôle de gestion », Presse universitaire de France », Paris, 2011, p.128.

²M. Gervais, « contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert, Paris, 1987, p.16.

Introduction Générale

quelques éléments de réponse est : **Comment la gestion budgétaire contribue-t-elle à l'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise à la Direction Finance et Comptabilité ?**

De cette question principale découlent des questions secondaires suivantes :

- ✓ À quoi consiste la gestion budgétaire et quelle sont ces démarches ?
- ✓ En quoi consiste les objectifs auxquels s'intéressent la gestion budgétaire ?
- ✓ Comment le contrôle budgétaire s'effectue au sein de BMT ?

Afin de répondre aux questions posées précédemment, nous avons formulé des hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : le contrôle de gestion est mis en œuvre pour aider les responsables à mieux maîtriser leur gestion afin d'atteindre les objectifs fixés en utilisant la gestion budgétaire.

Hypothèse 2 : la gestion budgétaire permet d'anticiper et de maîtriser l'avenir à partir des données passées, à l'aide de sa démarche qui consiste en la prévision, la budgétisation et enfin le contrôle.

Hypothèse 3 : le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise BMT s'appuie sur un système de prévision pour établir des budgets dont la mise en œuvre nous permet de dégager les écarts.

Nous avons suivi une démarche méthodologique comportant deux niveaux, une partie théorique qui repose sur une recherche bibliographique et documentaire afin de cerner le sujet. Une deuxième partie pratique qui est basée sur l'élaboration des budgets de l'entreprise BMT (Bejaia Mediterranean Terminal), fait dans le cadre de notre stage pratique au sein de cette organisation. Notre plan de travail est structuré en trois chapitres qui sont énumérés comme suit : le premier chapitre portera sur l'aspect théorique du contrôle de gestion, le second chapitre sur la gestion budgétaire outil de contrôle de gestion, le troisième chapitre est réservé au cas d'application à travers lequel nous présentons l'organisme d'accueil BMT, et l'application de la gestion budgétaire au sein de cette entreprise.

Chapitre 1

Introduction

Le contrôle de gestion est une discipline des sciences de gestion et métier avec des qualités spécifiques. Toute entreprise en groupe doit être soucieuse de son évolution interne et celle de son environnement externe pour préserver sa continuité face à la concurrence accrue. Le contrôle de gestion répond à des préoccupations majeures de l'efficacité et l'efficacités en employant les ressources allouées pour atteindre des objectifs tracés.

Les dirigeants quelle que soit leurs responsabilités doivent disposer de l'information nécessaire pour accomplir leur mission et leur fonction, pour le faire, ils doivent disposer d'un moyen leur permettant de bien voir ce qui se passe afin de savoir ce qu'il faut faire. Ainsi l'entreprise doit disposer des outils lui permettant d'assurer les fonctions du contrôle de gestion, ces outils sont : la comptabilité la gestion budgétaire et tableau de bord.

Afin de mieux cerner la portée du contrôle de gestion nous allons présenter dans ce chapitre les éléments suivants :

- Notion sur le contrôle de gestion ;
- Les outils de contrôle de gestion ;
- Le contrôle de gestion dans l'organisation.

Section 1 : Notion générale Sur Le Contrôle De Gestion

Le contrôle de gestion est connu comme le processus primordial qui participe à l'évaluation de la performance de l'entreprise. Le contrôle de gestion est souvent perçu comme le domaine (d'expertise du chiffre). Il répond essentiellement aux différents besoins des dirigeants afin de les aider à maîtriser et piloter la gestion de leur entreprise.

Nous présentons dans cette section l'origine et la définition de contrôle de gestion, mission et objectifs, niveau, processus ainsi que le contrôleur de gestion : profil, qualités et fonctions.

1.1 Historique du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est apparu dans les grandes entreprises industrielles américaines au début des années 30 pour répondre à une problématique d'organisation liée à l'accroissement de décentralisation de décisions. Grâce au contrôle de gestion, les dirigeants pouvaient maintenir l'efficacité et le dynamisme de leurs entreprises par la coordination de l'ensemble des structures décentralisées. La naissance officielle du contrôle de gestion a eu lieu aux Etats-Unis en 1939 lorsque le CIA est créé « CONTROLLERS INSTITUT OF AMERICA ». La mise en place du plan MARSHAL¹ à partir des années 50 a permis à des chefs d'entreprise européens de se familiariser avec ces techniques et de les mettre en place.²

¹ Le plan Marshall, ou european recovery program (ERP), est le principal programme des états- unis pour la reconstruction de l'Europe à la suite de la seconde guerre mondiale.

²C. Alazard, S. Separi, « le contrôle de gestion manuel et application », Dunod, 2eme Edition, paris, 2010, p.3.

1.2 Définition du contrôle de gestion

Il existe plusieurs définitions du contrôle de gestion selon les auteurs, nous allons retenir les définitions suivantes :

- **Selon R.N. ANTHONY (1993)** le contrôle de gestion est défini comme étant « un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées, avec efficacité, efficacité et pertinence, pour réaliser les objectifs de l'organisation ». ³
- **Selon BURLAUD A et SIMON C** « le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation ». ⁴
- **Selon ALAZARD C et SEPARI S** « le contrôle de gestion est un processus finalisé, en Relation avec objectifs de l'entreprise, et incitatif, en relation des responsables. Le contrôle de gestion ne se limite plus à la maîtrise de l'allocation et de l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs, mais doit permettre un pilotage permanent et un processus d'amélioration contenue de la stratégie et de l'organisation ». ⁵
- **Selon A- KHEMAKHEM :** « le contrôle de gestion est le processus mis 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 ». ⁶

1.3 Les caractéristiques de contrôle de gestion**1.3.1 La notion de contrôle**

- **Le contrôle est une vérification :** il s'agit de vérifier, dans le cadre d'une relation hiérarchique, que les plans d'action ont été correctement suivis et que les objectifs ont été atteints.
On répond à des questions du type : « pourquoi le chiffre d'affaires n'a-t-il augmenté que de 3% ? », « pourquoi les coûts de l'atelier de montage ont-ils augmenté ? » ou encore
« Comment expliquer un tel niveau de rebuts ? ».
- **Le contrôle vise la maîtrise de pilotage :** le pilotage de l'organisation est un processus dynamique. Les managers, face à un environnement turbulent, doivent assurer la maîtrise de l'évolution de l'entreprise qu'ils dirigent afin d'atteindre leurs objectifs.
On répond à des questions de type : « comment anticiper les changements de l'environnement ? », « comment réagir au plus vite face à l'imprévu ? » ou encore
« comment mobiliser l'ensemble des acteurs de l'organisation sur la réalisation des objectifs ? ».

³R.N Anthony, «la fonction contrôle de gestion », Publi-union, 1993, p.21.

⁴A. Burland. C. Simon, « le contrôle de gestion », la découverte, collection repère n°227,1997, p.9.

⁵C. Alazard, S. Separi, « contrôle de gestion : manuel et application », Dunod, 4eme Edition, paris,2007, p.5.

⁶A. Khmakhem, « introduction au contrôle de gestion », Edition management, paris, 1999, p.10, p.14.

1.3.2 Le contrôle est une nécessité

Le contrôle de gestion répond à des exigences diverses.

La délégation des responsabilités crée le besoin de contrôle. Dans une petite entreprise, le chef d'entreprise assure une surveillance directe sur les réalisations. Dans les entreprises de plus grande taille, la multiplication du nombre d'acteurs et la complexité organisationnelle imposent la délégation. Il faut alors mettre en place un système de contrôle qui fournisse au dirigeant les seules informations nécessaires à sa prise de décision et qui en assure la bonne réalisation.

1.3.3 Le contrôle de gestion est un processus « en boucle »

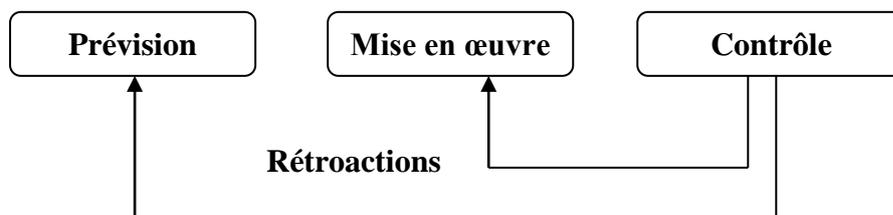
Le contrôle de gestion permet à la hiérarchie de s'assurer de la cohérence entre les actions quotidiennes et la stratégie définie à moyen terme tout en prenant en compte les évolutions environnementales possibles. Il se situe donc entre la stratégie et l'exécution. C'est un processus de contrôle interne à horizon annuel.

Le contrôle de gestion comporte plusieurs activités :

- **La prévision** : qui traduit les objectifs stratégiques en plans d'action et en budget ;
- **La comparaison a posteriori des réalisations aux prévisions** : afin de mesurer les performances par le degré de réalisation des objectifs, de déceler les écarts et de les analyser pour comprendre ce qui s'est passé ;
- **La rétroaction** : le contrôle est en effet un processus en boucle qui doit permettre de procéder aux régulations nécessaires lorsque les écarts sont trop importants.

De façon simplifiée, on peut représenter le processus de contrôle de gestion de la façon suivante :

Figure N°1: processus de contrôle de gestion.



- **Au niveau de la mise en œuvre** : décalage dans le temps, dysfonctionnements au sein d'un atelier ;
- **Au niveau de la prévision** : remise en cause des références prévisionnelles, par exemple du fait de hausse des prix des matières sur les marchés, ou du faible impact d'une action commerciale. Cette remise en cause peut porter sur les objectifs stratégiques, ce qui ne relève plus de contrôleur de gestion.

1.3.4 Le contrôle de gestion est un processus d'animation

L'efficacité du contrôle de gestion dépend de la bonne compréhension des plans d'action et de l'adhésion des acteurs aux objectifs. Le contrôle de gestion est donc l'affaire de chacune, à la mesure de ses responsabilités, le contrôleur de gestion ayant pour rôle de fournir les indicateurs adaptés aux décideurs et aux acteurs.

- **Le contrôle de gestion est un processus de motivation :**

Par le dialogue avec les responsables opérationnels qui participent à la définition des objectifs et des indicateurs de performance. Le contrôle de gestion contribue à la diffusion de la stratégie de l'entreprise et implique les acteurs dans sa réalisation.

Les systèmes de récompense demeurent un élément du dispositif de motivation : attribution de stock-options aux cadres supérieurs, de primes individuelles ou collectives, en fonction de critères de performance.

- **Le contrôle de gestion est un processus d'apprentissage :**

L'analyse des écarts entre réalisations et prévisions permet d'identifier des défaillances internes à l'entreprise. L'objectif est alors de remédier à ces défaillances et de ne pas les reproduire. Ce processus de recherche d'amélioration des formations des actions futures favorise l'apprentissage soit par l'expérience, soit par la formation qui peut être mise en place.

Face aux défaillances internes, le contrôle de gestion puise plus sa force dans l'apprentissage (non-reproduction dans le futur) que dans la sanction (qui porte sur les actions passés).

La mobilisation et la responsabilisation des acteurs permettent la mise sous tension de l'organisation afin d'atteindre les objectifs de performance.⁷

1.4 Mission et objectif de contrôle de gestion

Les missions et objectifs du contrôle de gestion sont plusieurs :

1.4.1 Mission du contrôle de gestion

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

Le contrôle de gestion doit assurer plusieurs tâches : la prévision, le conseil, le contrôle et la mise au point des procédures.

⁷B. Doriath, C. Goujet « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Dunod, 3ème édition, Paris, 2007, p.196-p.197-p.198-p.199.

- **Au niveau de la prévision** : le contrôle de gestion doit élaborer les objectifs, définir les moyens permettant de les atteindre et surtout préparer des plans de rechange en cas d'échec des plans préétablis. De même le contrôle de gestion doit s'assurer de la compatibilité de budget émanant des différents services.
- **Au niveau de conseil** : le contrôle de gestion doit fournir aux différents centres de responsabilité les informations nécessaires à la mise en œuvre d'un ensemble de moyens permettant d'améliorer leur gestion.
- **Au niveau du contrôle** : assurer le suivi permanent de l'activité de l'entreprise en gardant la compatibilité entre eux par le biais de tableau de bord.
- **Au niveau de la mise au point des procédures** : la mission de contrôle de gestion consiste à élaborer les indicateurs et les uniformiser pour que la comparaison de l'entreprise avec son environnement soit homogène.

1.4.2 Les objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion, bien que contingents au type d'organisation, de culture, d'époque... que l'on considère, couvre trois grands domaines :

- Accomplissement des choix stratégique délibéré ou enactment des décisions des managers par les personnels de l'entreprise ;
- Établissement simultané des objectifs, standards et normes à atteindre ou à respecter, des comportements adéquats pour y parvenir et des systèmes de mesure et de vérification des résultats.

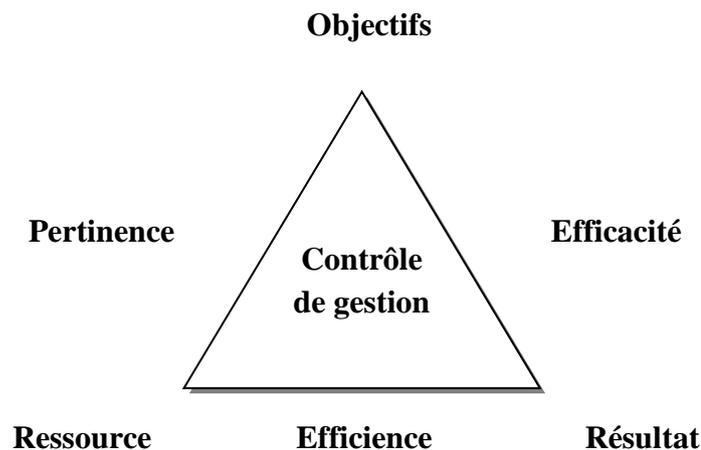
Le contrôle de gestion repose sur une modélisation, généralement implicite, de l'entreprise qui relie, par la médiation d'un ensemble de dispositifs, ses choix stratégiques, les comportements individuels et les résultats.⁸

Autres objectifs :

- Contribuer à la définition de la stratégie ;
- Suivre la mise en œuvre de la stratégie ;
- Mesurer la performance ;
- Préparer l'allocation des ressources en conformité avec les objectifs à court terme et les objectifs à stratégiques ;
- Piloter l'activité et prendre les actions correctrices.

⁸F. Gautier, P. ANN, « contrôle de gestion », édition éducation, franc, 2006, p.27.

Figure N °2 : Le triangle du contrôle de gestion.



Source : BESCOS.P. L & Collaborateurs, le contrôle de gestion et management, Montchrestien, Paris, 1997, P42.

Dans la mise en œuvre des stratégies, le contrôle de gestion vise :

- L'efficacité ;
- L'efficience ;
- Pertinence.

L'efficacité : Elle s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation. Un système est efficace lorsqu'il permet d'atteindre les résultats les plus proches des objectifs tracés.

L'efficience : Elle représente la capacité de minimiser les moyens mis en œuvre pour atteindre un objectif, elle peut généralement se mesurer à l'aide d'une ration. Un système de production est efficace s'il produit un nombre donné d'unités, d'une qualité donnée, au moindre coût.

Pertinence : Elle met en rapports objectifs et moyens. Pour qu'un système soit pertinent, il faut qu'il mette en œuvre les moyens lesquels adaptés en quantité et en qualité aux objectifs escomptés.

Le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'information destinés à permettre aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens et réalisation.

1.5 Les niveaux de contrôle dans une entreprise

Il existe trois niveaux qu'une entreprise peut utiliser :

- Contrôle stratégique ;
- Contrôle de gestion ;
- Contrôle opérationnel.

1.5.1 Contrôle stratégique

Le contrôle stratégique est le processus par lequel les buts de l'organisation sont définis ainsi que les stratégies pour les atteindre. Définir une stratégie, c'est choisir les domaines d'activité dans lesquels l'entreprise entend être présente et y allouer des ressources de manière à ce qu'elle se maintienne et se développe.

Les choix stratégiques s'appliquent à deux niveaux interdépendants : niveau global et niveau domaine d'activité.

Le processus de planification stratégique comporte quatre étapes :

- **Collecte d'information** : c'est un processus d'identification des menaces et des opportunités ;
- **Recherche de stratégies** : cette étape consiste à trouver de nouvelles lignes de conduite pour résoudre le problème posé par la menace ou pour tirer parti de l'opportunité ;
- **Évaluation** : c'est d'avoir estimé les conséquences de chacun de ces choix ;
- **Décision** : sélectionner un des choix.

1.5.2 Contrôle de gestion

La mission du contrôle est ainsi de décliner des stratégies de long terme dans les programmes à court terme, généralement sur une année.

Les décisions du contrôle de gestion sont prises dans le cadre de directives de la planification stratégique. Le processus de contrôle de gestion est systématique et consiste en un certain nombre de sous-processus, qui s'enchaînent dans une séquence prescrite : la programmation, la préparation des budgets, leur réalisation et l'évolution des performances.

Le but principal du système est de faciliter la coordination :

- Entre les individus dont les buts personnels ne convergent pas avec ceux de l'organisation ; le contrôle de gestion doit minimiser les écarts ;
- Entre les individus qui peuvent ne pas être correctement informés sur les stratégies de l'organisation.

1.5.3 Contrôle opérationnel

Le contrôle des tâches est le processus consistant à s'assurer que les tâches spécifiques sont exécutées avec efficacité et efficacité sur un horizon de très court terme :

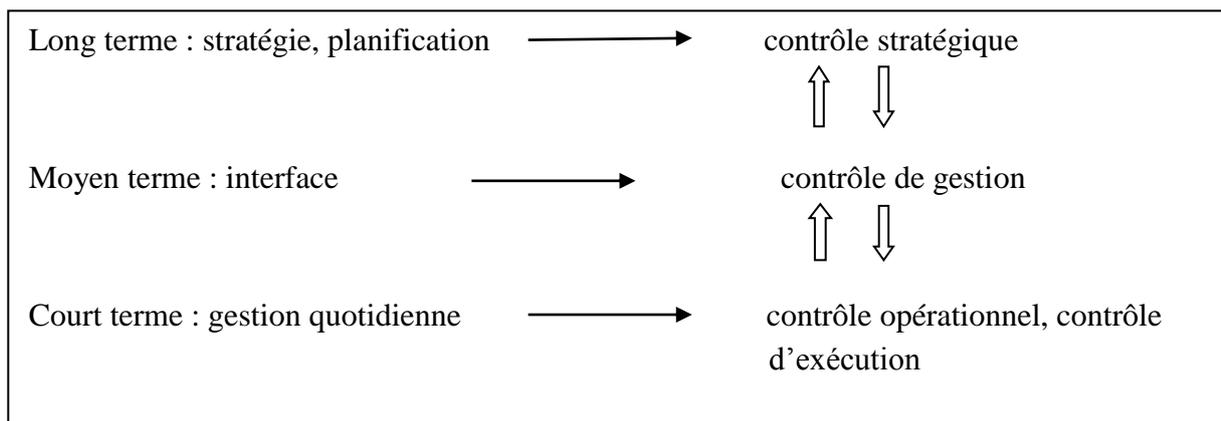
- L'efficacité s'exprime par rapport à des objectifs définis ;
- L'efficacité est mesurée par le volume d'output produit par unité d'input ;

Des systèmes d'informations existent pour de nombreux types de tâches : approvisionnement, ordonnancement, contrôle des stocks, contrôle de la qualité, paie, comptabilité analytique

Claud ALAZARD & sabine SEPARI montrent que qu'avec un découpage temporel de la gestion, claire et plus que réaliste, il est possible de définir plusieurs contrôles corrélés à chaque niveau de gestion.

- La gestion stratégique oriente les activités sur le long terme de l'entreprise : à ce niveau, un contrôle stratégique doit aider les prises de décisions stratégiques par la planification stratégique, l'intégration de données futures en fonction d'un diagnostic interne et externe.
- La gestion quotidienne ou courante suit les actions de court terme et très court terme : c'est alors un contrôle d'exécution ou contrôle opérationnel qui doit permettre de réguler les processus répétitifs (productifs ou administratifs) en vérifiant que les règles de fonctionnement sont respectées.
- Dans cette décomposition de temps, le contrôle de gestion est positionné comme interface entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel. Il permettrait de réguler sur le moyen terme en contrôlant la transformation des objectifs de long terme en actions courantes.

Figure N°3 : Les différents niveaux du contrôle.



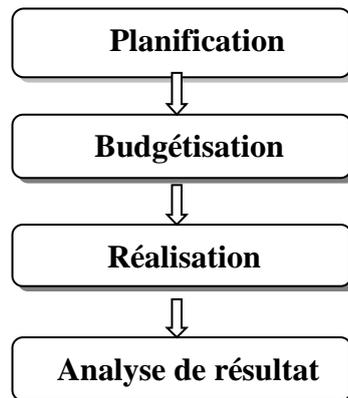
Source: C. Alazard & S. Separi op, cit, p.9.

1.6 Le processus de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une méthode d'analyse des pratiques, des objectifs et de la gestion d'une entreprise ou d'un de ses services, afin d'en améliorer la maîtrise et les performances.

Le processus de contrôle de gestion consiste en quatre étapes principales :

Figure N°4 : Le processus de contrôle de gestion



1.6.1 La planification

Le point de départ du processus est une planification au cours de laquelle on définit les objectifs à long terme, puis on les traduit en actes opérationnels à travers les politiques de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaines (GRH) et de gestion financière. Dans cette phase il faut définir opérationnellement une stratégie :

- Choix des couples produit / marchés ;
- Investissement et désinvestissement ;
- Organisation et gestion des ressources humaines (GRH) ;
- Adaptation de l'outil de production ;
- Financement (plan).⁹

1.6.2 Budgétisation

La phase budgétaire commence à partir de cette politique à moyen terme par la fixation des objectifs induits à court terme, qui découlent des programmes d'action à moyen terme, mais tiennent aussi compte des contraintes et des plans d'action pour l'année à venir.

L'essentiel de cette phase est dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise.

C'est le stade de la mise en œuvre d'un budget pour les fonctions suivantes :

- Commerciale.
- Production, achat.
- Humaine.
- Finance, investissement.
- En évaluant les résultats futurs.
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats.
- En modifiant l'exécution et les plans d'action.

⁹ O. saulpic, M. Anne lorain, F. Fourcade, J. Morales, « les fondements du contrôle de gestion principes et outils », pearson, Paris, 2011, p.2-p.5

1.6.3 Réalisation

La phase primordiale qui suit la budgétisation est celle de l'action ou de l'exécution des plans d'action, leur traduction en faits pour atteindre l'objectif fixé.

Il s'agit d'atteindre les objectifs :

- En traduisant les faits en plans d'action.
- En évaluant les résultats futurs.
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats.
- En modifiant les exécutions et les plans d'action.

L'étape suivante est celle de la mesure des résultats partiels de l'action et de l'explication des niveaux de performance atteints, ainsi que l'identification des mesures correctives nécessaires.

1.6.4 Analyse des résultats

L'analyse et l'interprétation des résultats constituent l'étape qui permet la comparaison quantitative ou qualitative des différentes solutions envisagées sur une base rationnelle. Il est donc essentiel que l'ingénieur se fonde sur une approche systématique et rigoureuse.

1.7 le contrôleur de gestion : profil, qualités, et fonctions**1.7.1 Le profil de contrôleur de gestion**

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

Selon C. Alazard et S. Sépari, le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Il doit être en effet à la fois.

- **Spécialiste et généraliste** : maîtriser les outils pointus, organiser et coordonner les procédures.
- **Opérationnel et fonctionnel** : gérer l'exécution, conseiller les décideurs.
- **Technicien et humain** : intégrer la dimension technique, gérer les hommes et les groupes. D'après Bouin et Simon, le contrôleur de gestion doit être armé par des qualités lui permettant de concrétiser ses missions.¹⁰

¹⁰ C. Alazard, S. Sépari, « contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2010, p.29.

Tableau N°1 : Les qualités du contrôleur de gestion.

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

Source : C. Alazard, S. Sépari, « contrôle de gestion manuel et application », Dunod, Paris, 2007, p.34.

1.7.2 Les fonctions de contrôleur de gestion

Lorsqu'il s'occupe d'un système budgétaire, un contrôleur de gestion remplit essentiellement trois fonctions :¹¹

- **Mise en place et amélioration du système :** lors de l'implantation, le contrôleur est chargé seul ou avec l'aide de conseillers extérieurs de concevoir le système, c'est lui qui précise et explicite d'avantage la structure de l'organisation, qui propose l'architecture budgétaire qui en résulte. Il se doit ensuite de réunir les informations internes et externes permettant d'élaborer puis de contrôler les budgets, c'est-à-dire chercher des informations qui n'étaient pas précédemment collectés, faire remonter des données qui restaient auparavant au niveau de l'atelier ou du service, etc. En fin, une fois le système mis en œuvre, c'est lui qui proposera les améliorations ou les évolutions qui pourraient s'avérer nécessaires.
- **Animation de la procédure :** le contrôleur de gestion stimule le fonctionnement du système d'information et de décision qui constitue toute gestion budgétaire au sein d'une organisation pour ce faire, lors de l'élaboration des budgets, il fournit les données de base aux responsables budgétaires (hypothèse à prendre en compte, niveau de prix, niveau de salaire.....), veille à la comptabilité des différents budgets établis, procède à une consolidation nécessaire, répercute aux services concernés les modifications apportées par la direction générale, coordonne la procédure de façon à ce que les documents soient établis aux dates prévues.

Lors du suivi budgétaire, il s'assure que les données indispensables aux contrôles sont fournies aux responsables dans la forme et les délais fixés, vérifie la vraisemblance des valeurs réalisées, s'assure que les intéressés utilisent à des fins de contrôle

¹¹ M. Gervais, « contrôle de gestion par système budgétaire » édition Vuibert librairie, Paris, p.226- p.277.

d'information fournies, veille à ce que les rapports de contrôle soient établis en temps voulu, suscite des actions correctives.

- **Conseil de gestion pour les opérations projetées et réalisées :** le contrôleur de gestion peut aider la direction générale à formuler ses objectifs. Lors de la phase de prévision, il peut donner son avis aux responsables budgétaires sur la possibilité de réaliser le programme envisagé et leur conseiller d'éventuelles modifications. Ils participent aux comités budgétaires et formule des recommandations, à la demande des services ou de sa propre initiative, il peut entreprendre les études sur certains projets. Pendant la phase de suivi budgétaire il aide à l'explication des écarts jugés anormaux, conseille les responsables budgétaires qui lui demandent assistance sur les actions correctives à entreprendre.

1.8 Les limites du contrôle de gestion

Il existe plusieurs limites liées au contrôle de gestion, à savoir :¹²

- Tout n'est pas mesurable à un coût raisonnable et portant il faut bien quand même piloter le système ;
- Une fois qu'un indicateur a été choisi, il devient très vite un but en soi, susceptible de toutes les manipulations. Cela limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion, même si on peut mettre en place toutes sortes de parades (renouveler les indicateurs utilisés, les garder confidentiels, ...etc.). et cela produit du stress, notamment lorsque les indicateurs sont mal choisis et se mettent à exiger l'impossible ;
- Les managers ne doivent pas se contenter des indicateurs du contrôle de gestion, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de l'entreprise (et aussi rencontrer en direct des clients), vu que les indicateurs ne détectent pas tout ;
- La mise en place du contrôle de gestion repose sur le savoir-faire et la compétence des dirigeants de l'entreprise ;
- Le système d'information sur lequel s'appuie le contrôle de gestion ne donne pas une image correcte de la performance, et de la structure d'une entreprise, que dans un environnement relativement stable et peu perturbé.

¹²G. Marie, « le contrôle de gestion prévisionnelle », Economica, Paris, 2005, p.22.

Section 2 : Les outils de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une fonction très importante au sein des entreprises et des organisations. Elle dispose de nombreux outils pour exercer ses différentes missions. Les principaux outils seront présentés succinctement dans cette section.

2.1 La comptabilité

Il existe plusieurs types de comptabilité, selon la méthode du calcul des chiffres et leur objectif :

2.1.1 La comptabilité de gestion

La comptabilité de gestion réalise le calcul et l'analyse des coûts qui sont nécessaires à la prévision, à la mesure et au contrôle de résultat. Elle apporte aux dirigeants et aux gestionnaires de l'entreprise des informations utiles à leurs décisions et contribue à améliorer la performance de l'organisation.

2.1.2 les objectifs de la comptabilité de gestion

D'une manière générale, la comptabilité de gestion permet de raisonner en termes de rentabilité.

Elle doit fournir tous les facteurs pertinents pour la prise de décision (abandon d'un produit, embauche ou licenciement, investissement, élargissement de la gamme de produit, exportation...).

Elle permet de :

- Calculer les coûts, véritables indicateurs de gestion ;
- L'étude de ces coûts et de leur évolution dans le temps permet de déceler des forces et les faiblesses de l'entreprise et de prendre si nécessaire les décisions correctives qui s'imposent ;
- Fixer les prix de vente, d'effectuer un devis ;
- Calculer la rentabilité en mettant en évidence les résultats par produit ou par centre d'activité ;
- Aider à prendre des bonnes décisions.

2.1.2 La comptabilité générale

La comptabilité générale est une représentation de la situation de l'entreprise et de sa situation à un moment donné. Elle rend compte des résultats d'une période (tableau de comptes de résultats) et la situation du patrimoine en fin de période (Bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère.

Outre le fait que la comptabilité générale soit une source d'information à destination des associés, actionnaires, banques ou encore de l'administration fiscale, elle a également vocation à :

- Comparer les performances de l'entreprise à celle concurrent du même domaine d'activité ;
- S'assurer de l'équilibre financier grâce à l'utilisation de ratios comme le taux de marge, le taux de valeur ajoutée ou encore le taux de rentabilité net ;
- Constituer le socle de la comptabilité analytique.

2.1.2.1 les objectifs de la comptabilité générale

Les deux principaux objectifs sont exposés ci-dessous¹³ :

- **Mesure et détermination du patrimoine de l'entreprise**

L'un des objectifs de la comptabilité générale est de déterminer la valeur du patrimoine de l'entreprise ;

- **Mesure et analyse de la variation du patrimoine de l'entreprise**

Le second objectif est de mesurer la variation du patrimoine d'une période à l'autre.

À la fin de chaque exercice comptable, la variation est le résultat de la différence entre les charges consommées sur la période et les produits enregistrés durant la même période.

2.1.3 La comptabilité analytique

La comptabilité analytique, contrairement à la comptabilité générale, n'est pas une obligation légale, mais est un outil fortement conseillé dans la gestion d'une société. Elle présente une vue détaillée de toutes les activités de l'entreprise en identifiant l'ensemble des coûts supportés par chaque département.

Cette activité permet également la gestion de certains éléments du bilan comptable comme l'évaluation des stocks. Les principales méthodes de calcul des coûts utilisées par la comptabilité analytique sont :

- **La méthode des coûts complets** : repose sur la différence entre charges directes et charges indirectes.
- **La méthode des coûts partiels** : utilise la distinction entre charges variables et charges invariable. Elle permet l'analyse de la contribution de chaque produit à couvrir les coûts fixes et à former le résultat.
- **La méthode du direct costing** : ne retient en premier lieu que les charges variables. Il s'agit-là de déterminer les coûts fixes et de les retirer de la marge sur coûts variable par produit afin d'aboutir à un résultat.

¹³M. Gualino, « comptabilité de gestion », édition Economica, Paris, 2012, p.29.

- **La méthode du Target costing :** a pour objectif de maximiser la satisfaction client tout en minimisant les coûts pour l'entreprise. Cette méthode nécessite de faire une liste des fonctions des produits, d'en mesurer les coûts, de ne garder que les fonctions essentielles aux utilisateurs en enfin de déterminer les coûts minimums pour l'ensemble de ces fonctions.¹⁴

2.1.3.1 Objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique a pour mission de concrétiser un certain nombre d'objectifs :¹⁵

- **Calculer le coût de production :**

Cet objectif constitue le premier historiquement fixé à la comptabilité analytique. Il permet :

- D'établir la stratégie commerciale à travers la fixation des prix de vente, l'établissement des devis, etc. ;
- De connaître les économies d'échelle qu'entraîne l'augmentation de la production ;
- D'évaluer la position de l'entreprise vis-à-vis de la concurrence ;

Enfin le calcul des coûts des produits fournit à la comptabilité financière les bases d'évaluation de certains éléments d'actif (ex : en-cours de production).

- **La maîtrise des coûts :**

Cet objectif s'appuie sur la division de l'entreprise en centres d'analyse. Ce qui permet :

- D'établir des prévisions plus précises parce qu'élaborées au niveau même de l'engagement des coûts ;
- D'apprécier séparément les politiques d'approvisionnement, de production, de marketing ;
- D'isoler et de contrôler les coûts administratifs ;
- De mettre en place des programmes de réduction des coûts.

- **La préparation des décisions :**

La comptabilité analytique moderne permet de répondre à des questions variées du type :

- Doit-on recourir à la sous-traitance pour telle opération ?
- Doit-on acquérir, prendre en location, ou en crédit-bail tel équipement ?
- Doit-on accepter de prendre une commande à telles conditions par le client ?
- En présence d'un goulet d'étranglement qui limite la capacité de production, quels sont les produits à développer au détriment de quels autres produits ?

¹⁴<http://blog.hubspot.fr> « sales » les outils de contrôle de gestion-blog hub spot, (consulté le 25/04/2022).

¹⁵ Cour de comptabilité analytique badreddine. benbouzid@ummo.dz .(tizi Ouzou).

Bien entendu la préparation des décisions est par essence non répétitive, chaque problème étant singulier soit par sa nature, soit par les circonstances particulières dans lesquelles il se pose. Il ne peut donc être question de chiffres tous prêts.

Chaque problème nécessite une analyse spécifique et le recours au concept de coût le mieux approprié.

2.1.3.2 principes de la comptabilité analytique

Les principes de la comptabilité analytique sont :¹⁶

- La régularité et la sincérité des comptes ;
- La fidélité : la comptabilité analytique donne une image fidèle de l'entreprise c'est-à-dire la plus proche de la réalité ;
- La prudence : l'hypothèse la moins favorable doit être retenue ;
- Principe d'importance relative ;
- Principe de permanences des méthodes ;
- Principe d'intangibilité du bilan d'ouverture ;
- Principe des coûts historiques ;
- Principe d'indépendance des exercices.

Tableau N°2 : Comparatif entre comptabilité générale et comptabilité analytique.

	Comptabilité générale	Comptabilité analytique
But	Recherche un résultat globale (comptabilité de situation a But juridique et financier)	Recherche des coûts et résultat analytique (comptabilité de rendement à but économique).
Nature	Comptabilité de synthèse Juridiquement obligatoire Comptabilité destinée à des utilisateurs interne (dirigeant.....) et externes (État ; banque)	Comptabilité analytique juridiquement facultative ; Comptabilité interne destinée à améliorer l'information des dirigeants sur le fonctionnement de l'entreprise et sur ses performances.

¹⁶ H. Callal, cours « comptabilité analytique », Université Mouloud Mammeri, 2011, 2012.

<p>Méthodes</p>	<p>Comptabilité basée sur la notion d'exercice comptable annuel ; Classement des charges et des produits par nature ; Comptabilité retenue la totalité des charges et des produits ; Exactitude totale et rapidité relatives des résultats.</p>	<p>Comptabilité fournissant des informations à intervalles de temps très rapprochés (chaque mois ; par exemple) Classement des charges et des produits par fonction Comptabilité retenant pour calcul des coûts et des produits courants Possibilité d'approximations des calculs et rapidité des résultats</p>
<p>Horizon</p>	<p>La comptabilité générale exploite des données constatées au cours de l'exercices (ou des exercices passés).</p>	<p>La comptabilité analytique exploite des données constatées au cours de la période présente et à venir</p>

Source : [https:// image : introduction au comptabilité analytique cours fsjes](https://image:introduction%20au%20comptabilite%20analytique%20cours%20fsjes).

2.2 La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un outil de contrôle de gestion, il est défini comme un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffré appelé budget, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables.

La gestion budgétaire planifie à long terme les recettes et les dépenses prévus sur une période. Elle repose sur trois concepts :

- ✓ Prévision ;
- ✓ Budgétisation ;
- ✓ Contrôle budgétaire.

La prévision : consiste à prendre en compte certains donnés historiques afin de mettre en œuvre un plan global de budget pour les moins ou années à venir.

Budgétisation : à établir un rapporte entre les objectifs aspirés et les moyens mis à disposition pour les accomplir.

Contrôle de budgétaire : à fixer des critères qui permettent de déterminer si les objectifs ont été atteints ou non. Ce dernier concept consiste principalement à comparer les dépenses et recettes budgétées aux dépenses et recette réelles.

2.3 Le tableau de bord

2.3.1 Définition

Le tableau de bord correspond à un système d'information permettant de connaître le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marge de l'entreprise à court terme. Il est constitué par une liste synthétique d'indicateurs de performance.

Selon **B. DORIATH** le tableau de bord est « un ensemble d'indicateurs de pilotage, construits de façon périodique, à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance ». ¹⁷

Selon **G. Norbert** « un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs, et d'information essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise. ¹⁸

Le tableau de bord est un outil de contrôle de gestion parmi d'autres qui aide à la prise de décision atteindre la performance de l'entreprise.

2.3.2 Les fonctions du tableau de bord

- Il est d'abord un système d'alerte. Il permet de faire ressortir les écarts significatifs, ainsi le gestionnaire a de meilleures chances de réagir plus vite ;
- Il est ensuite déclencheur d'action ou d'enquêtes ;
- Le tableau de bord assume également une fonction de contrôle de l'autonomie conférée ;
- Il facilite la communication et motivation et contribue à améliorer les performances ;
- Il sert à mieux situer l'action du responsable dans le contexte interne et externe ;
- Il est un diagnostic des points faibles, points forts et problèmes, une coordination des actions, une vue synthétique.

2.3.3 Les caractéristiques de tableau de bord

D'après les définitions précédentes, nous pouvons dégager les caractéristiques suivantes ¹⁹.

- **Claire** : un tableau de bord doit donner des informations claires et bien structurées, tout chef d'entreprise a besoin de clarté.

¹⁷B. Doriath, « le contrôle de gestion en 20 fiches », Dunod, Paris, 2008, p.143.

¹⁸N. Guedj, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Organisation, Paris, 2001

¹⁹J.Y, Saulau, « tableau de bord pour décideurs qualité », AFRNOR, la plaine sainte, Denis, 2006, p.32-p.36.

- **Synthétique** : de nombreuses rations sont très intéressantes mais lorsque le tableau de bord en est surchargé, il peut prêter à confusion. Un tableau de bord non seulement être clair mais en plus ne pas comporter d'éléments superflus.
- **Pertinent** : contenir des indicateurs relatifs aux responsabilités concernées.
- **Synoptique** : donner une vue d'ensemble.
- **Être tenu à jour** : seules les données mises à jour peuvent servir de base pour prendre des décisions judicieuses. C'est pourquoi un chef d'entreprise doit régulièrement consulter son tableau de bord et parfois l'avoir à sa disposition dans les brefs délais afin d'intervenir énergiquement.
- **Sincérité des informations** : il va de soi que vous devez être certain de la justesse de vos informations, nous insistons fortement sur ce point. Dans la vie réelle d'une entreprise on se rend parfois compte après coup, que plusieurs décisions ont été basées sur des informations biaisées et/ou incomplètes.
- **Présentation chronologique** : permet d'observer l'évolution pour apporter d'éventuels ajustements si nécessaires.
- **Comparaison avec les concurrents** : il est crucial de comparer vos propres résultats à ceux de vos concurrents sur la base des données accessibles à des externes. Vous pouvez ainsi déterminer votre position et vous faire une idée plus claire de vos résultats.
- **Comparaison avec une norme** : dans ce cas, la comparaison a lieu avec un chiffre de référence à titre d'exemple, nous nous référons au « curent ratio » et à « l'acide test ».
- **Comparaison avec le budget** : Une bonne budgétisation est également un must. Introduisez vos résultats dans le tableau de bord, de sorte que vous puissiez toujours les comparer aux résultats que vous poursuiviez.

2.3.4 Le rôle de tableau de bord

Les rôles de tableau de bord sont multiples et les plus importants sont :

- **Vision cohérente par rapport aux objectifs**
Chaque décideur perçoit et étudie son environnement en fonction de ses propres préoccupations et de son sens personnel. Le tableau de bord doit offrir une vision cohérente du système et piloter en fonction des objectifs fixés ; aussi-t-il, pour le décideur, la perception d'une situation donnée.
- **Mesure de performance et anticipation**
La capacité du tableau de bord à mesurer l'effort accompli et à accomplir garantit à l'entreprise une mesure fiable de performance.
- **Signalisation des dysfonctionnements**
Le tableau de bord joue un rôle préventif en indiquant des dépassements de seuils ou la situation devient critique. Non seulement il offre un premier niveau d'assistance au diagnostic mais aussi apporte quelques éléments facilitant l'interprétation des résultats.

- **Communication**

En formalisant la perception d'une situation, le tableau de bord facilite la communication et l'échange avec les autres acteurs (chacun peut partager sa perception et son interprétation de la situation avec ses partenaires). C'est ainsi que le tableau de bord constitue un instrument de communication et de partage de connaissance.

- **Référence commune pour l'équipe**

Lors d'une prise de décision en groupe, le tableau de bord joue un rôle fédérateur en présentant une vision commune de la situation pour l'ensemble de décideurs partageant une même problématique. Il est important que ces derniers partagent un même référentiel, une perception semblable de la situation et chacun exprime son avis pour que la décision soit efficace.

- **Simulation**

Il est important de pouvoir simuler des décisions simples en réinjectant des informations dans le système selon des scénarios prédéterminés. Cette question est plus facile à énoncer qu'à concevoir et peu d'outil, à ce jour, sont opérationnels. Il s'agit surtout d'un point essentiel de l'aide à la prise de décision et vraisemblablement un des principales pistes de développement.

- **Outil personnel**

Le tableau de bord n'est pas un outil standard. En effet, les informations utilisées et leur présentation sont dépendantes des utilisateurs pilotent le système. Il sera reconfiguré et réajuster pour être toujours en adéquation avec les systèmes à piloter les objectifs impairs à la cellule et à la stratégie adoptée par cette dernière pour les atteindre.

2.3.5 Typologie des tableaux de bord

SAULOU dans cette typologie des tableaux de bord en propose trois types :

- **Le tableau de bord d'activité** : suit les opérations d'un système, sans être réfléchi en fonction des impacts souhaités dans l'environnement. Les résultats ne permettent pas d'apprécier l'efficacité des activités et de remettre en question les manières de fonctionner, puisqu'ils ne renseignent pas sur les effets produits sur la clientèle. Ce type de tableau de bord comporte généralement trop d'informations et il est par nature « Destiné à tout le monde et à personne en particulier ». Il est donc impossible d'introduire les notions de responsabilité et d'imputabilité.
- **Le tableau de bord de pilotage** : est construit à parti d'indicateurs d'effet et d'impact. Puisque l'organisation ne contrôle pas toutes les variables, « les objectifs comportent une part de risque pour le responsable ». Et c'est cette part de risque qui pousse à l'innovation. Ceux qui réussissent dans l'incertitude, ce sont ceux « qui ont préparé, structuré, formalisé le « comment faire » de leurs action » pour mieux relever les défis. Ce type de tableau de bord est celui qui est le plus valorisé par les théoriciens de la gestion axée sur les résultats, car il incite à l'amélioration continue pour atteindre les objectifs.
- **Le tableau de bord de projet** : suit l'évolution d'un projet précis à partir de la date du début jusqu'à s'afin. Il se divise en plusieurs phases composées chacune d'activités et

aux quelles s'associent des biens livrables intermédiaires. Bien que plus pertinent que le tableau de bord d'activité, puisque les projets cherchent à modifier les manières de faire, ce type de tableau de bord demeure insuffisant pour considérer la qualité des projets en termes d'impact dans l'environnement voyer, comme SAULON admet cependant qu'il est judicieux d'avoir quelques indicateurs concernant l'avancement des projets névralgiques à condition qu'il soit dosé avec d'autre types d'indicateurs.

2.3.6 Les objectifs du tableau de bord

Les objectifs du tableau de bord sont les suivants ²⁰:

- Le contrôle de gestion en mettant en évidence les performances réelles et potentielles et les dysfonctionnements ;
- Est un support de communication entre responsable ;
- Favorise la prise de décision, âpres analyses des valeurs remarquables, et la mise en œuvre des actions correctives ;
- Peut être un instrument de veille permettant de déceler les opportunités et risque nouveau.

Section 3 : contrôle de gestion dans l'organisation

3.1 La place de contrôle de gestion dans l'organisation

Le positionnement de la fonction contrôle de gestion dans l'organigramme d'une organisation constitue une mesure de structuration interne pour laquelle l'organisation dispose d'une grande liberté, cette structuration doit permettre à la fois la performance de ses interventions sur l'ensemble des services mais aussi la qualité de l'information apporté à l'exécutif.

La place et l'exercice du contrôle de gestion au sein de l'entreprise dépendent d'une multitude de facteurs de contingence selon Mintzberg à savoir la taille et l'âge de l'entreprise, son environnement, les relations de pouvoir et le système technique. Cependant, il existe trois rattachements possibles du contrôle de gestion selon les auteurs LONING & ALL, il est question du.²¹

- **Rattachement du contrôle de gestion à la direction générale (DG) :**

Le contrôle de gestion est rattaché au niveau le plus élevé de la hiérarchie, positionné comme le « bras droit » de la direction générale il bénéficie du soutien de cette dernière, cette position garantie l'indépendance de la fonction du contrôle de gestion et lui donne une légitimité et des pouvoirs d'intervention beaucoup plus

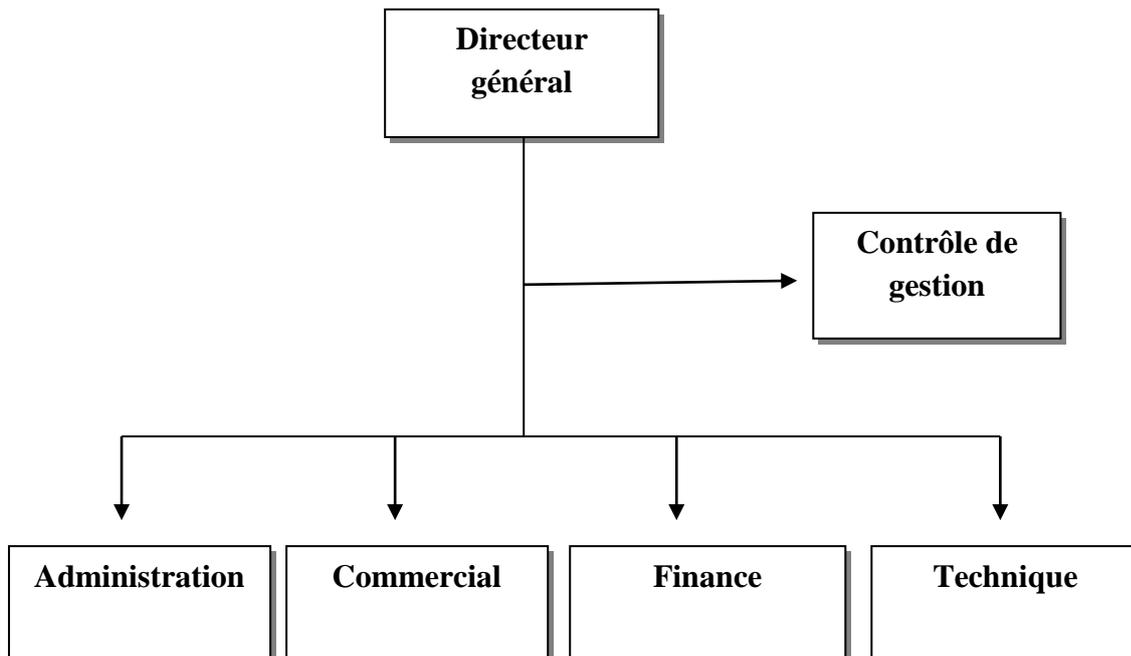
²⁰ B. Doriath, Op. cit, p.143

²¹ H. Loning, All, « Le contrôle de gestion, organisation, outils, pratiques », Paris, 3ème éd Dunod, 2008, P.285.

importante.

Dans ce rattachement les champs d'application du contrôle de gestion s'étendent sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise, ce positionnement met en évidence son rôle de conseiller de gestion et d'aide à la prise de décision, il est perçu comme un personnel très influent dans l'entreprise.

Figure N°5: Rattachement à la direction générale.



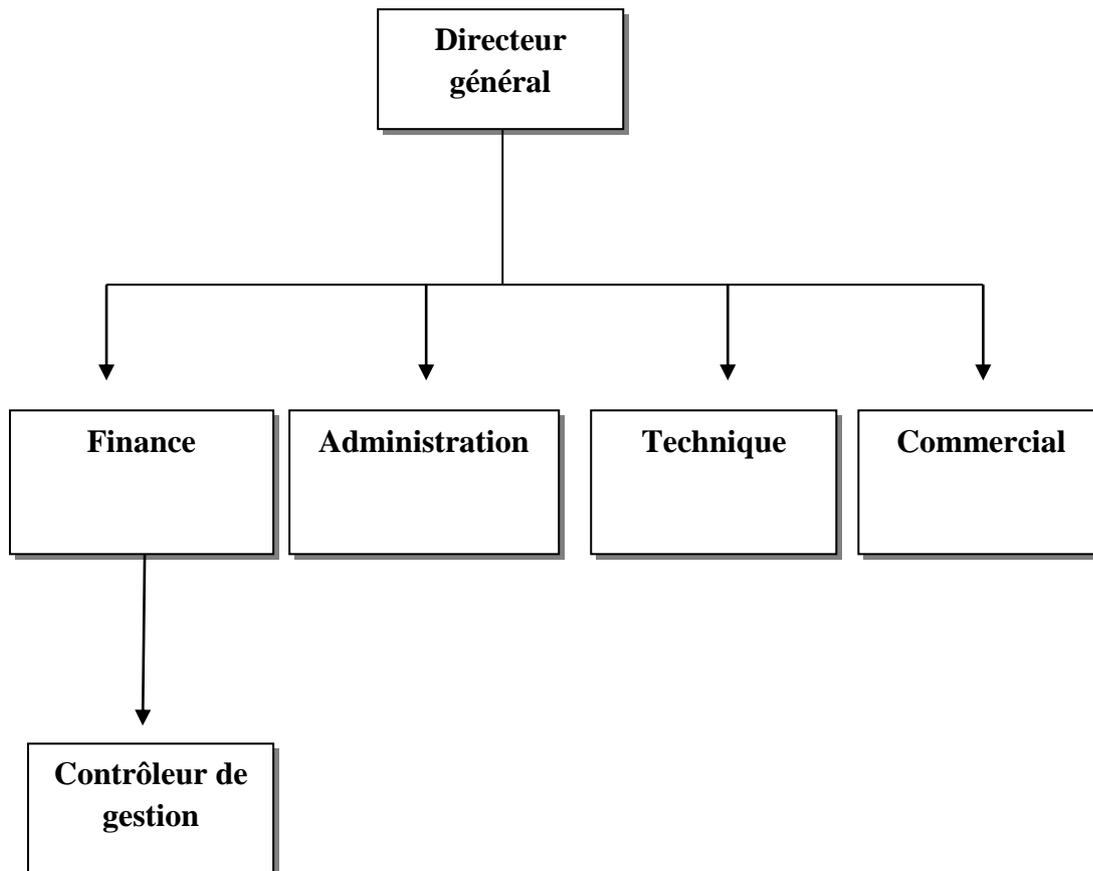
SOURCE : BOUIN-X, F-X. SIMON. F-X, « les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2009, P.50.

- **Rattachement à la direction administrative et financière (DAF)**

Dans ce positionnement le contrôleur de gestion est sous l'autorité hiérarchique du directeur financier, c'est-à-dire que le contrôle de gestion est intégré à la fonction financière.

Ce rattachement présente plusieurs inconvénients, il contribue à la diminution de l'influence du contrôle 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.

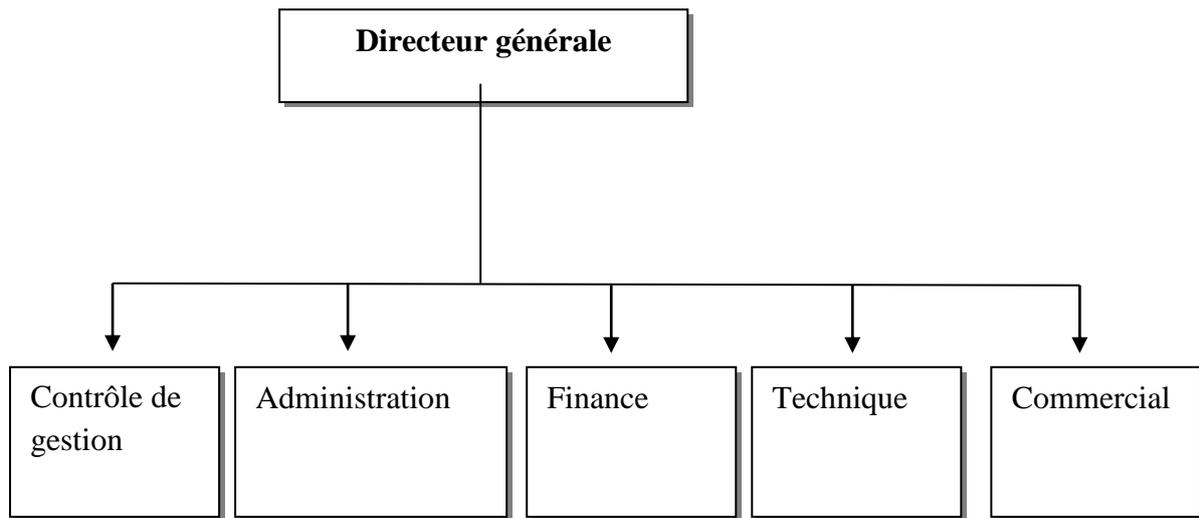
Ce positionnement n'est pas neutre il sera marqué par une approche essentiellement financière, les sources d'informations seront strictement de nature économique aux dépens des données physiques opérationnelles (volume, qualité ... etc.

Figure N°6 : Rattachement à la direction administrative et financière.

Source : H. Lönig, « contrôle de gestion : organisation, outils et pratique », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2008, P287.

- **Rattachement en réseau**

Des certaines entreprises le contrôleur de gestion bénéficie de même niveau que les autres responsables, ce qui peut faciliter la communication.

Figure N°7: Rattachement en réseau.

SOURCE : Bouin-x, F-X. Simon, « les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2009, P.51.

3.2 Le rôle de contrôle de gestion dans l'organisation

Le rôle de contrôle de gestion dans une organisation consiste à :

- ✓ Analyser les objectifs et les pratiques relatifs à la gestion d'une entreprise et cela afin de mieux maîtriser les performances ;
- ✓ Optimiser la manière de mener une société.

Conclusion

Le contrôle de gestion a pour mission de calculer les paramètres spécifiques, mesurer la pertinence des informations, prévenir l'avenir et la trajectoire de l'entreprise et de ses projets, servir d'outils de dialogue, de motivation et de mesure de performance. La mission du contrôleur de gestion est devenue tellement complexe qu'elle demande plus de potentiel pour l'accomplir. C'est pour cela que le contrôleur cherche donc toujours à améliorer ses propres processus en termes de performance et de création de valeurs.

Dans ce chapitre nous avons éclairé les concepts de contrôle de gestion, les outils dont dispose le contrôleur ainsi que son rôle avec les autres structures.

Vu l'importance de la gestion budgétaire, l'amélioration de la performance et le contrôle budgétaire cela nous a permis de les présenter dans le chapitre qui suit.

Chapitre 2

Introduction

La gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévision chiffré.

De ce fait la gestion budgétaire est considérée comme un système d'aide à la décision et au contrôle de gestion, elle joue un rôle très important dans l'entreprise. Le budget est l'un des outils financiers de mesure de la performance ainsi que le contrôle budgétaire puisqu'il n'y a pas de gestion budgétaire sans le contrôle budgétaire

Nous allons décomposer ce chapitre en trois sections, la première section sera consacrée à des notions générales de la gestion budgétaire et le deuxième port sur la performance de la gestion budgétaire et le troisième port le contrôle budgétaire.

Section 01 : Notion générale sur la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un ensemble de mesures visant à établir des prévisions chiffrées, afin de substantier ses points forts et se prévenir des différentes difficultés inhérentes en sein de son environnement.

1.1 Les origines historiques de la gestion budgétaire

Le terme de « budget » c'est un mot anglais qui vient d'un mot de l'ancien français, la « bougette », ou « petite bouge ». La « bouge » désignait au moyen âge le coffre ou le sac permettant au voyageur d'emporter avec lui marchandises ou effets personnels, avec à peu près le même sens que notre moderne « bagage ».

Les latinistes auront reconnu dans notre bouge l'antique bugla (ae f) romaine, le sac cuir que les patriciens portaient au bras.

« Avoir la bougette » signifie s'équiper, se préparer pour partir en voyage, rassembler ce dont on allait avoir besoin pour faire face aux nécessités de la route.

Le terme a ensuite été repris par les anglais, à l'issue de la guerre de cent ans, à l'époque où naissent les institutions parlementaires. Le « budget » devient une notion de droit public, pour désigner la somme d'argent allouée par un vote du parlement à un petit bouge abstrait (une « enveloppe budgétaire ») dans laquelle il peut puiser (on parle aussi de « portefeuille » ministériel, ce qui renvoie à la même image.

Au début du 20^{ème} siècle, on assiste au développement de grande entreprise qui, du fait de leur taille, connaissent des problèmes identiques de décentralisation, de coordination et de contrôle. Ces grandes entreprises vont tout naturellement transposer la procédure budgétaire pour leur besoin interne de gestion. Le budget devient un instrument essentiel du contrôle de gestion naissant.¹

¹L. Didier, « l'essentiel de la gestion budgétaire », Eyrolles, 2^{ème} Edition, Paris, 2012, p.7.

1.2 Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffres, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ». ²

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par :

- La définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire.
- Une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles) ;
- La participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;
- Le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception). ³

1.3 Rôles et objectifs de la gestion budgétaire

1.3.1 le rôle de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire procure un certain nombre d'avantages en tenant compte des aspects de la gestion des entreprises.

- Elle suscite une utilisation économique des moyens de production grâce au contrôle qu'elle provoque ;
- Elle prévient le gaspillage car elle contrôle les dépenses en fonction de leur but défini et en conformité avec les autorisations données en décentralisant la décision ;
- Elle permet de déterminer en avance et pour quel montant le financement est nécessaire tout en permettant de régler le volume des dépenses dans les limites des recettes ;

Elle permet également de prévoir les entrées et les sorties :

- Elle contraint la direction à étudier et à programmer, en vue de l'utilisation la plus économique de la main d'œuvre, des métiers et des sources des dépenses ;
- Elle est un instrument d'appréciation chiffré et exempt de passion des responsables chargés d'atteindre un objectif défini. ⁴

² J. Forger, « gestion budgétaire : prévision et contrôler les activités de l'entreprise », organisation, Paris, 2005, p.09.

³ B. Doriath, « Contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Paris, 2005, p.1.

⁴B. Nihad, S. Nassima, « la gestion budgétaire, outil du contrôle de gestion », P.34.

1.3.2 les objectifs de la gestion budgétaire

- Assurer une certaine sécurité, des prévisions à court terme et améliorer la rentabilité en augmentant le profit par le processus du contrôle entre la réalisation et la prévision ;
- Avoir une ouverture d'esprit vers les dialogues, la négociation et la formation ;
- Inciter et engager ses acteurs à prendre leur responsabilité.
- L'objectif essentiel de la gestion budgétaire est donc l'amélioration des performances économiques de l'entreprise⁵.

La gestion budgétaire désigne le fait de planifier, à plus ou moins long terme, les dépenses prévues sur une période, méthode de gestion économique de l'entreprise qui consiste à contrôler la réalisation d'objectifs déterminés en quantité et en valeur dans le cycle d'une programmation à court terme.

1.4 L'intérêt de la gestion budgétaire

- La démarche de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesse de l'entreprise et, par l'anticipation sur la réalisation, d'améliorer la réactivité de l'entreprise.
- Elle responsabilise et engage les personnels opérationnels.
- Elle force à la coordination des actions.⁶

1.5 Les étapes de la gestion budgétaire

La définition de la gestion budgétaire fait apparaître trois phases dans le processus budgétaire : la prévision, la budgétisation et le contrôle.

1.5.1. Les prévisions

La prévision et l'établissement du plan sont appuyés sur de nombreuses simulations ;

- Prévoir : collecter les informations internes et externes permettant d'établir pour la période considérée un programme d'actions, une norme,
- Simuler : faire des hypothèses de travail pour valider la stratégie en chiffrant.

Un but à atteindre, les moyens pour y parvenir.

C'est un plan d'activité dont l'élaboration est souvent confiée au « service du budget » comprenant gestionnaires, comptables et techniciens qui seront chargés d'animer les navettes budgétaires à l'intérieure de l'entreprise. Il ne faut pas omettre d'y associer les opérationnels en amont des problèmes qui les concernent. C'est la seule façon de comprendre comment améliorer les plans d'action. ⁷

⁵ B. Doriath, « Contrôle de gestion en 20 fiches », Dunod, 5^{ème} édition, Paris, 2008, P.3.

⁶ B. Doriath. Op. Cit., p.3.

⁷ G. Nobert, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Edition organisation, Paris, 2001, P.252.

1.5.2. La budgétisation

Le budget et un plan à court terme chiffré comportant une affectation de ressources liées à une assignation de responsabilités pour atteindre les objectifs que souhaite l'entreprise. Il doit être accompagné d'un plan d'action qualitatif et daté.

1.5.3. Le contrôle budgétaire

Consiste essentiellement :

- ✓ À constater et à analyser les écarts entre la prévision et des réalisations ;
- ✓ À entreprendre des actions correctives coordonnées pour atteindre des objectifs ;
- ✓ À rendre compte périodiquement et régulièrement suivant des procédures propres à chaque entreprise.

Le contrôle est une phase tellement importante que certains ont tendance à confondre le contrôle budgétaire et la gestion budgétaire. En effet cette étape consiste à rapprocher entre les prévisions et réalisations afin de dégager les écarts, les interpréter et proposer les solutions possibles.⁸

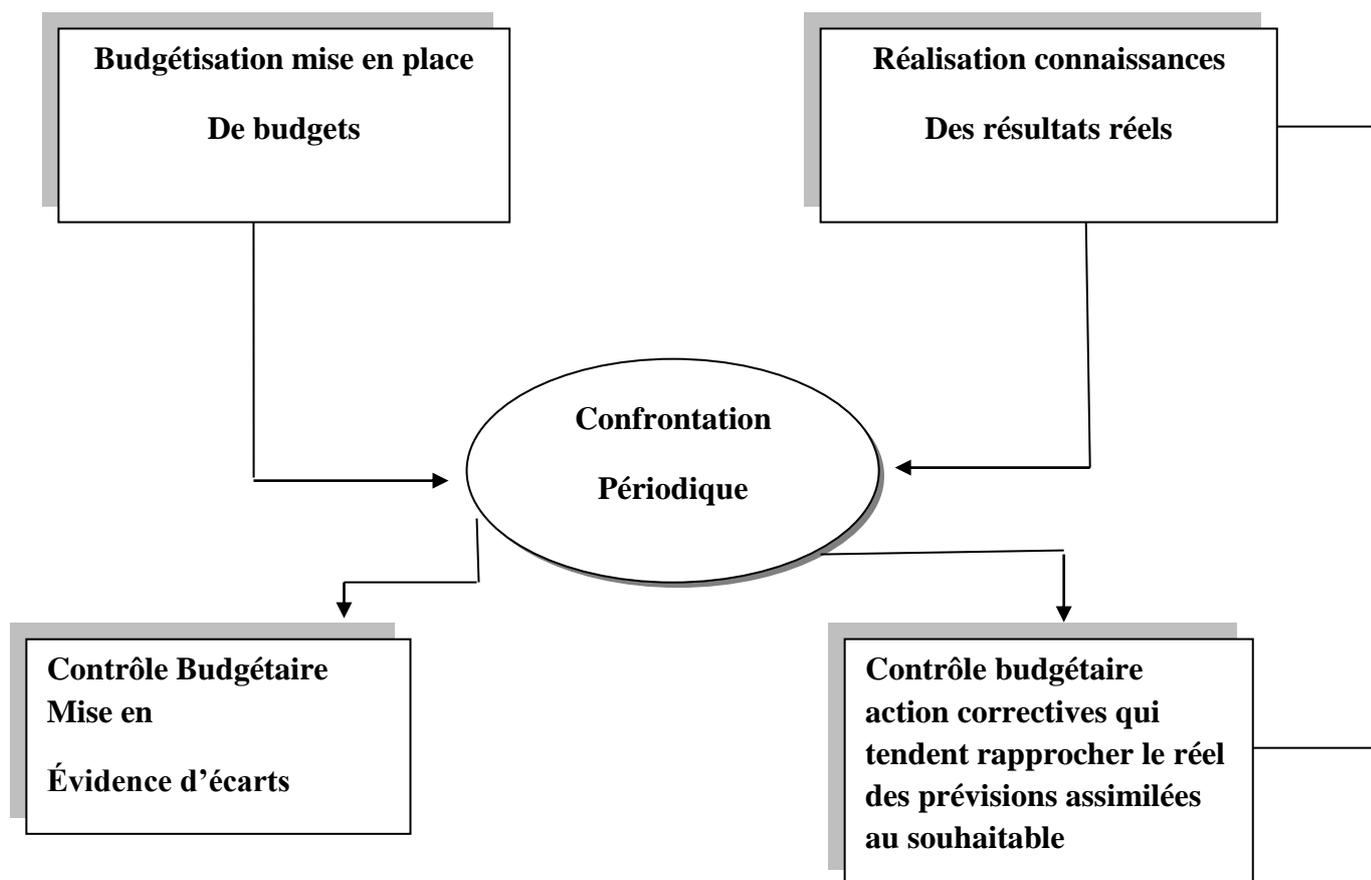
1.6. La démarche budgétaire

La gestion budgétaire est un mode de gestion prévisionnel, elle repose sur le contrôle à posteriori 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 fonction, et enfin, le contrôle budgétaire qui consiste en la confrontation des réalisations avec les prévisions. Cette gestion, s'appuie sur un mode de pilotage de type boucle fermée avec rétroaction. Le schéma suivant résume cette démarche budgétaire.

⁸ J. Lochard, « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », édition Organisation. Paris, 1998, P.10.

Figure N°8 : la démarche de la gestion budgétaire.



Source : C. Alazard, S. Sépari, « contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, paris, 2010, P.225.

1.7 Processus budgétaire

1.7.1 Définition du budget

Philippe LORINO définit le budget comme suit :

« Le budget constitue le plan d'action à un an. Il doit projeter et détailler le plan opérationnel sur l'horizon proche, assurer le bouclage avec les comptes prévisionnels et créer le cadre d'un bon retour d'expérience dans le suivi de l'action (rétroactions de l'expérience sur le budget, sur le plan opérationnel et sur la vision stratégique) ».

Le budget représente alors la traduction ou le chiffrage en unité monétaire de la mise en œuvre d'un programme. Le budget est un ensemble de documents prévisionnels.

M. GERVAIS, dans son ouvrage « contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise » définit le budget comme « un plan à court terme chiffré, comportant affectation de ressources et assignation de responsabilité »

« Les budgets sont alors des plans d'action, des facteurs de performance car de cohérence par rapport à la stratégie »

Toutes ces propositions de définitions du budget aboutissent à la conclusion suivante : un budget est la traduction en terme monétaire, des objectifs, des politiques et des moyens élaborés dans le cadre d'un plan, couvrant toutes les phases d'opérations et limité dans le temps.

En effet, la procédure budgétaire consiste en la mise en œuvre annuelle des choix stratégiques, quantifiés dans les plans opérationnels. Le plan concerne les choix à long terme.

1.7.1 Rôle de budget

Il contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme. Il en couvre les aspects, tant financier que non financiers, et tient lieu de feuille de route pour l'entreprise.

Les budgets financiers sont l'expression monétaire des attentes de la direction, concernant le chiffre d'affaires, la situation financière et les flux monétaire. Alors que les comptes annuels concernent habituellement les exercices passés, on peut aussi établir des comptes pour les exercices futur (ex : un compte de résultat prévisionnel, un bilan prévisionnel et un tableau de flux de trésorerie prévisionnel). A l'appui des budgets financiers, on trouve des budgets non financiers indiquant, par exemple, le volume à produire, le volume prévisionnel des ventes ou l'effectif du personnel à employer.

De nombreuses organisations adoptent le cycle budgétaire suivant :

- A.** Définition des objectifs de l'organisation, dans son ensemble comme en niveau de ses subdivisions. L'équipe de direction donne son accord au projet.
- B.** Établissement d'un cadre de référence, d'un ensemble de prévisions détaillées, auxquels les résultats réels seront comparés.
- C.** Recherche des écarts par rapport aux prévisions. Si nécessaire, des actions correctives sont entreprises.
- D.** Redéfinition d'un programme, compte tenu du retour d'expérience et de l'évolution de la situation.

Le budget général réalise la synthèse des prévisions figurant dans les budgets particuliers d'une organisation. Il reflète les décisions relatives à exploitation et au financement. Les décisions d'exploitation concernant l'achat et l'utilisation des ressources rares. Les décisions de financement sont relatives à l'obtention des capitaux pour financer les acquisitions.⁹

Le budget doit permettre :

- De préciser les objectifs poursuivis par l'organisation ;
- D'élaborer des plans à court terme ;
- D'estimer les revenus associés aux plans ;
- D'établir un plan d'investissement ;
- De déployer un plan de production ;

⁹H. Charles, B. Alnoor, D. Srikant et F. George, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », Pearson, 3^{ème} édition, Paris, 2006, P.172.

- De planifier les approvisionnements ;
- De prévoir l'embauche de main d'œuvre et de préparer la formation ;
- De dresser le budget de production ;
- D'établir le budget global ;
- D'assurer le suivi des plans ;
- De mesurer périodiquement dans quelle mesure les objectifs ont été atteints ;
- D'évaluer l'économie, l'efficacité et l'efficacité des gestionnaires ;
- D'intervenir pour rectifier les plans ;
- De réévaluer les objectifs et la stratégie de l'organisation.

1.7.3 Les objectifs des budgets

La construction de programmes et de budget répond à plusieurs objectifs :¹⁰

- **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 (goulets d'étranglement) et les opportunités ;
 - Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centres de responsabilité, en référence aux objectifs de l'entreprise ;
 - Ils permettent de vérifier a priori que la construction budgétaire respecte les équilibres fondamentaux de l'entreprise (trésorerie et financement) ;
- **Les budgets sont des outils de communication et de la responsabilisation et de motivation :**
 - 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 de décentralisation par la négociation des objectifs et des moyens mis en œuvre ; la procédure budgétaire revient à établir de véritables contacts négociés entre la hiérarchie et les responsables des unités opérationnelles.
 - Ces dernières devront ensuite rendre compte de leur résultat.
- **Les budgets sont des outils de contrôle :**
 - Ils permettent le contrôle de gestion par la détermination des écarts entre réalisation et prévision. C'est le contrôle budgétaire.
 - On constate ainsi que le processus budgétaire correspond à une volonté de maîtriser les décisions et / ou les actions à court terme dans l'objectif d'atteindre une performance souhaitée. Il correspond aussi à des choix organisationnels tournés vers la décentralisation des décisions avec responsabilisation des opérationnels. Le modèle budgétaire doit donc épouser le modèle organisationnel.

¹⁰B. Doriath, C. Gaujet, Op. cit, p.105.

1.7.4 Les types du budget

Il existe plusieurs types de budgets, nous citons :

A. Le Budget des ventes :

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.

Pour permettre une exploitation et un contrôle efficace de la prévision des ventes en quantité et en valeur le budget des ventes fait l'objet de plusieurs ventilations.

Tableau N°3 : Ventilation du budget des ventes.

Ventilation du budget des ventes					
Par responsable commercial	Par période	Par secteur géographique	Par produit ou famille de produits	Par canal de distribution	Par clientèle
↓	↓	↓	↓	↓	↓
Un budget par responsable	Semaine mois trimestre ...	En fonction de l'organisation de la force de vente	Selon les critères retenus	Grossistes détaillants vente directe ...	Particulier entreprise administration ...

Les différents budgets des ventes sont ensuite regroupés dans un budget global des ventes qui est soumis à la direction générale pour approbation.¹¹

B. Le budget de production :

Le programme de production a pour objectif de définir pour l'exercice budgétaire et dans des conditions optimales, les rythmes de production, compte tenu des prévisions de ventes et des contraintes de gestion des stocks. Il prend aussi en compte les contraintes techniques du système productif : capacité productives, effectifs qualification de la main-d'œuvre.

Le budget de production établit, dans le cadre de l'exercice budgétaire, la prévision valorisée des moyens mis en œuvre (métiers, main-d'œuvre, centre de frais).¹²

¹¹ Béatrice, F. Grandguillot. « L'essentiel du contrôle de gestion », Gualino, 8^{ème} édition France, 2014, P.53_p54.

¹² B. Doriath, Op. cit, p.13.

C. Le budget des approvisionnements :

Le budget des approvisionnements permet d'échelonner les prévisions sur douze mois.

- Il se subdivise en quatre budgets partiels :
- Budget des commandes ;
- Budget des livraisons ;
- Budget des consommations ;
- Budget des stocks.

Il est présenté en quantité et en valeur (quantité*coût standard unitaire).

Pour une consommation régulière, la budgétisation, ne présente pas de difficulté puisque les données optimales (nombre de commande, quantité, périodicité) ont été déterminées préalablement à l'aide de modèle Wilson par exemple.

Lorsque la consommation est irrégulière, l'entreprise doit prévoir un stock de sécurité et choisir entre une périodicité de livraisons constantes et des quantités livrées variables ou une périodicité de livraison variable et des quantités livrées constantes.¹³

D. Le budget des investissements

Un projet d'investissement s'inscrit dans la stratégie globale de l'entreprise et concerne la planification à long et moyen terme.

La gestion des investissements consiste à :

- Étudier la rentabilité économique des projets d'investissements ;
- Mesurer les risques encourus ;
- Choisir les investissements les plus rentables et les modes de financement les mieux adaptés ;
- Chiffrer les prévisions en élaborant un plan pluriannuel et un budget des investissements ;
- Contrôler le budget, le financement et la rentabilité des investissements ;

On distingue différents types d'investissements selon leur nature ou leur objectif :

• Par nature :

- Acquisition d'immobilisations corporelles et incorporelles (matériel, construction, brevet) ;
- Investissement intellectuel (recherche, conception de logiciels, formation du personnel) ;
- Investissements financiers (prise de participation dans le capital d'une autre société, titres que l'entreprise désire conserver durablement).

• Par objectif :

- Investissement de renouvellement visant à remplacer les équipements existants ;

¹³Béatrice, F. Grandguillot, Op. Cit, p.78-p.79.

- Investissement d'expansion contribuant au développement de l'entreprise ;
- Investissement d'innovation permettant la création de nouveaux produits ;

Le plan de financement :

Le plan de financement est un état financier prévisionnel à long et moyen terme il est établi à partir du programme des investissements choisis par l'entreprise. Il concerne en général l'ensemble de l'entreprise mais il peut être élaboré pour un projet d'investissement spécifique.

Son objet est de :

- * **Comparer** dans un tableau pluriannuel et prévisionnel :
 - Les emplois : besoin de financement lié aux investissements, Les besoin en fonds de roulement ;
 - Les ressources prévues pour couvrir les besoins.
- * **vérifier** la cohérence des décisions prises en matière de politique d'investissement et de financement.
- * **contrôler** l'équilibre financier entre les emplois et les ressources prévisionnels ;
- * **prévenir** les difficultés financières ;
- * **rechercher** les causes de déséquilibre et y remédier.¹⁴

E- Le budget de trésorerie :

Le budget de trésorerie est un état prévisionnel des flux de trésorerie (encaissement, décaissements). Il permet de vérifier la cohérence du système budgétaire de l'entreprise avant l'établissement du budget général.

La gestion prévisionnelle de la trésorerie comprend quatre étapes :

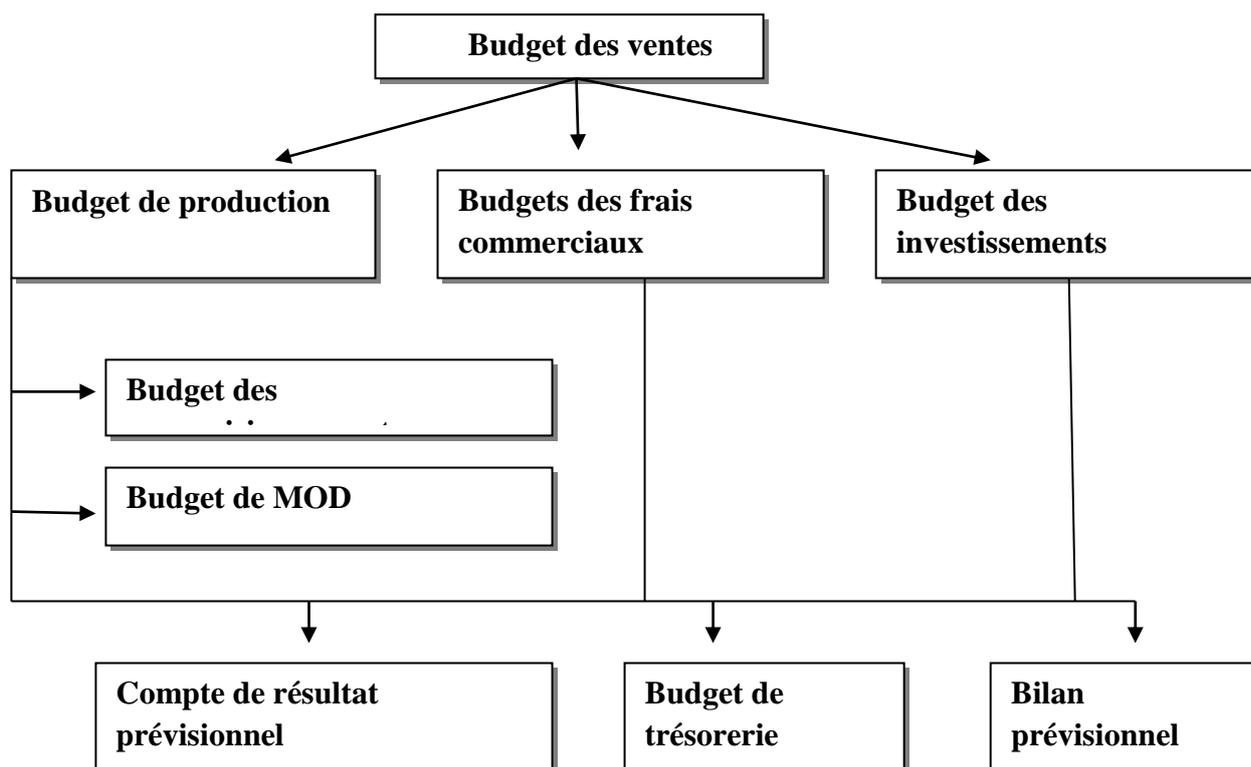
- Le recensement des prévisions de trésorerie (encaissement, décaissements) à partir des autres budgets et des décalages de paiement ;
- L'élaboration du budget de trésorerie pour une période de douze mois ;
- L'équilibrage du budget de trésorerie avec comme objectif de tendre vers une trésorerie zéro au moindre cout ;
- Le contrôle de trésorerie en composant les flux de trésorerie prévisionnels à ceux constatés.

Le budget de trésorerie et le dernier budget à établir avant le budget général il résulte des autres budgets.¹⁵

¹⁴Béatrice, F. Grandguillot, Op. cit, p.83-p.84.

¹⁵Béatrice, F. Grandguillot, Op. cit, p.102-p.105.

Figure N°9 : Les types du budget



Source : cours Dr. Belghaouti nacera

1.8 Importances et limites de la gestion budgétaire

1.8.1 l'importance de la gestion budgétaire ¹⁶

La gestion budgétaire permet de préparer l'avenir de l'entreprise par :

- Une meilleure connaissance de ces potentiels et de son environnement ;
- Une volonté de déterminer la place qu'elle occupera dans les années futures en définissant ces objectifs et les différents moyens de les atteindre ;
- Une planification et une coordination des actions à mener pour atteindre ces objectifs ;
- L'implication de tous les responsables opérationnels qu'elle engage.

1.8.2 Limites de la gestion budgétaire

- La construction budgétaire se fonde, en grande partie, sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. C'est en particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnels ;
- La désignation des responsabilités, le contrôle peuvent être mal vécus une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel ;

¹⁶ H. Hutin, « Toute la finance d'entreprise », Edition d'organisation, Paris, 2002, P.387.

- Le budget risque, dans le cadre d'une décentralisation non sincère, de se transformer en un ensemble de règles rigides qui s'imposent aux « responsables ». La gestion budgétaire devient alors source d'inertie et non réactive.
- À l'inverse, la liberté donnée aux responsables peut induire des « féodalités ». Lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global.
- Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète. La veille doit être constante afin d'adapter les programmes d'actions et les prévisions.¹⁷

1.9 Les acteurs de la gestion budgétaires

Les acteurs de processus budgétaire sont la direction générale, le contrôleur de gestion, les responsables de centres de responsabilité et le comité du budget, ils participent à l'élaboration des budgets et en assure le suivi durant la période d'exploitation retenu. Généralement un an, mais quelque fois plus. Le processus budgétaire implique tous les chefs de services. Ils sont garant des prévisions d'activité et de charges qu'ils remettent au contrôleur de gestion.

1.9.1 La direction générale

Selon **SELMER** la direction générale « établit les objectifs d'ensemble en s'assurant de leurs compatibilités avec la mission, les intérêts de l'organisation et des parties prenantes (l'Etat, communauté, etc.) et les principales caractéristiques de l'environnement. La direction générale.

Quantifie ces objectifs et les exprime en fonction de la performance attendue de chacun des unités administratives ».

1.9.2 Contrôleur de gestion

Selon **MARGOTTEAU** « le contrôleur de gestion est un cœur du processus d'élaboration budgétaire, tout d'abord, il rédige la note d'introduction soulignant l'importance de la gestion budgétaire, il conçoit les documents de collecte d'informations budgétaires et rédige le manuel d'utilisation et les procédures qui aideront les responsables à produire et à fournir les réponses demandées, il dirige les documents vers l'unité concernée, les récupère, en fait l'analyse, enfin, le contrôleur de gestion procède à la consolidation des budgets, il doit entre autres :

- ✓ Participer avec la direction et les responsables du budget en cause à l'arbitrage budgétaire.
- ✓ Participer à l'élaboration de calendrier budgétaire.
- ✓ Concevoir et gérer les fiches à remplir avec les directives.
- ✓ Tenir un programme incluant les normes des responsables des budgets, les codes budgétaires par service et les noms des personnes à constater en cas de problèmes.

¹⁷B. Doriath, « contrôle de gestion », Dunod, 5^{ème} édition, Paris, 2008, p.3.

1.9.3 Les responsables des centres de responsabilité budgétaire

Selon **SALMER**, les responsables des centres de responsabilité budgétaire jouent un rôle très important dans l'élaboration du budget, ils sont les acteurs qui sont au quotidien en relation avec les réalités du terrain, ils distillent à la direction générale et les autres acteurs information pertinentes sur les réalités du marché, les obligeant ainsi à garder les pieds sur terre et à ne pas céder à une euphorie débordante, ainsi, sur la base des échanges qu'ils auront eus avec :

- ✓ Le membre de leur équipe de travail.
- ✓ Le personnel de leur unité administrative.
- ✓ La direction de l'organisation.
- ✓ Et leurs collègues.

Les responsables des services expriment, en quantifiant :

Leurs objectifs :

- ✓ Les actions à entreprendre.
- ✓ Ainsi que les besoins en ressources à allouer.
- ✓ Ils facilitent donc le travail des autres par la remontée d'information.

1.9.4 Le comité du budget

Selon **GUEDJ** « véritable comité de stage pour les arbitrages budgétaires entre les divers responsables d'unités administratives, le comité comprend les divers responsables d'unités administratives et opérationnelles, la direction générale et le contrôleur de gestion, il a pour mission :

- ✓ D'élargir le nombre d'intervenants qui partageront les choix de l'organisation ;
- ✓ D'accentuer l'approche participative dans l'élaboration du budget ;
- ✓ Et de protéger le contrôleur de gestion ;

Au sein de ce comité, les rôles et les responsabilités des uns et des autres doivent être clairement définis, ainsi, le directeur général préside, contrôle et joue le rôle de médiateur au sein du comité, il veille à la convergence des idées dans le but de sauvegarder les intérêts de l'entreprise, le contrôleur de gestion est le conseiller technique du comité, il apporte des éclaircissements qui permettent de guider judicieusement la réflexion dans un sens conforme aux intérêts de l'entreprise, l'élaboration du budget est aussi un processus de positionnement et de lutte d'influence, chaque chef de service essaie donc de défendre au maximum son budget et d'avoir le maximum de ressources à sa disposition.

Chaque acteur est responsable, il doit respecter les rôles qui lui sont attaché pour assurer une bonne gestion du budget.

Section2 : La Performance De La Gestion Budgétaire

La notion de la performance est très importante pour les dirigeants et pour les parties prenantes de l'entreprise vu qu'elle permet de savoir sa capacité à atteindre les objectifs dans un environnement difficile à prévoir. Dans cette section est consacrée à la présentation générale de la performance : définition, objectifs, indicateur ainsi que les différents types de la performance.

2.1 Définition de la performance

« En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels. »

Cette définition, très générale, met en évidence trois caractéristiques fondamentales de la performance.

Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat).

La performance est donc le résultat d'action coordonnées, cohérent entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissement) ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétence de personnel, technologies, organisation, fournisseurs).

Elle s'apprécie par une comparaison.

Sa réalisation est comparée aux objectif, grâce a un ensemble d'indicateurs, chiffrés ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que hors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrents. Elle donne lieu à interprétation, jugement de valeur qui peut diffère en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants, syndicalistes.).

La comparaison traduit le succès de l'action, la notion de la performance étant positive.

La performance est donc une notion relative (résultat d'une comparaison), multiple (diversité des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qui l'évalue).¹⁸

2.2 L'objectif de la performance

- Développer les produits innovants
- Récompenser les performances individuelles
- Améliorer les processus de fabrication
- Réduire les couts de fabrication
- Améliorer l'ambiance au travail
- Lancer de nouveaux produits
- Respecter les délais de livraison
- Développer la création du personnel
- Améliorer le traitement des réclamations
- Développer les parts de marché
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail

¹⁸ A. Bourguignon, « Peut-on définir la performance ? revue française de comptabilité », N°269.

- Identifier et évaluer les compétences-clés

2.3 La performance interne et la performance externe

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, prêteur de fonds, car ils ont des objectifs différents.

On distingue la performance externe qui s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation de la performance interne qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation.

- **La performance externe :**
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers ;
Porte sur le résultat, présent ou futur ;
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières ;
Générer l'analyse financière des grands équilibres
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes.
- **La performance interne**
Est tournée vers les managers ;
Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation ;
Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décision ;
Aboutit à la définition des variables d'action ;
Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but.¹⁹

2.4 Les indicateurs de la performance

2.4.1 Définition d'un indicateur

Un indicateur de performance est une donnée quantifiée qui mesure l'efficacité de tout ou partie d'un processus ou d'un système par rapport à une norme. Un plan ou un objectif déterminé et accepté dans le cadre d'une stratégie d'entreprise.²⁰

Nous définirons un indicateur de la performance (désormais IP) comme une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat.

Avec cette définition, on voit d'emblée ce que l'IP n'est pas : ce n'est pas une mesure « Objective », attribut du phénomène mesuré indépendant de l'observateur.

Au contraire, il est construit par l'acteur, une relation avec le type d'action qu'il conduit et les objectifs qu'il poursuit. L'indicateur n'est pas nécessairement un chiffre : L'IP peut prendre toute forme informationnelle répondant à l'une ou l'autre des deux fonctions évoquées dans

¹⁹ B. Doriath, C. Gaujet, « gestion prévisionnel et mesure de la performance », Dunod, 3^{ème} Edition, Paris, 2007, p.173-p.174.

²⁰ C. Gaujet, Op. cit, p.210.

la définition (conduit de l'action, évaluation de résultats) : jugement qualitatif, signe binaire oui/non, graphique.²¹

2.4.2 Les qualités d'un bon indicateur

Un bon indicateur doit disposer de plusieurs qualités parmi ces qualités en trouve :

- **Simplicité** : un bon indicateur doit être compris du plus grand nombre il convient donc de privilégier les modes les plus simple pour caractériser la performance d'une situation, d'une activité ou d'un processus.
- **Opérationnalité** : les indicateurs déployés doivent permettre de donner des informations valides pour prendre des décisions à temps.

Les indicateurs « rétroviseurs » qui caractérisent une situation (dé)passée ne permettent effectivement pas d'agir sur les résultats en déclenchant des actions préventives ou correctives (si les seuils d'alerte sont atteints).

- **Pertinence** : porte sur les bons enjeux, ceux qui sont cohérents avec la stratégie de l'entreprise.
- **Accessibilité** : l'accès aux informations et leurs traitements doivent pouvoir se faire à un coût raisonnable.
- **Lisibilité** : il doit être facile que possible à comprendre et à interpréter.
- **Ponctualité** : L'indicateur doit être disponible à temps.

2.5 Classification des indicateurs de la performance

2.5.1 Indicateur non financier

Les indicateurs non financiers présentent d'avantage spécifique. Ittner et Lackner (2000) estiment que les indicateurs non financiers :

- Sont en relation plus étroite avec le stratégie de l'organisation ;
- Apportent une information quantitative indirecte sur les actifs incorporels d'une entreprise ;
- Peuvent être de bons indicateurs des futurs résultats financier ;
- Peuvent améliorer la performance des responsables en assurant une évaluation plus transparente de leurs actions.

Cependant, ces recherches relèvent aussi que les indicateurs non financiers :

- Peuvent faire de perdre du temps et être coûteux à mettre en œuvre ;
- Sont exprimés de façon hétérogène en unité de temps, en pourcentage, en unités physiques ;
- Sont parfois dépourvus de relation véritable avec les résultats comptables ou avec le cours de l'action et manquent de rigueur statistique ;

²¹ B. Chantal, C. Alain, « Indicateur de la performance, HER MES science Europe LTD », 2001, p.25- p.26.

Risquent d'être trop nombreux pour être résumés par quelques facteurs clés du succès.²²

2.5.2 Indicateurs financiers

Les indicateurs financiers sont des données financières servent au pilotage de l'entreprise, pour évaluer sa santé financière, sa capacité de développement et la détection dysfonctionnements.

2.5.2.1 Construction d'un indicateur de performance financier

La construction d'un indicateur de performance financier comprend généralement les étapes suivantes :²³

- **Étape01** : choix des variables qui reflètent les objectifs financiers de la direction générale. Est-ce que c'est le résultat d'exploitation, le résultat net, le taux de rendement des actifs ou le chiffre d'affaires, qui est la meilleure expression de la performance financière d'une division ?
- **Étape02** : définition des paramètres des variables de l'étape 01. Par exemple les actifs sont-ils représentés par l'actif total ou par l'actif net (actif total moins dettes) ?
- **Étape03** : choix d'une méthode d'évaluation des paramètres des variables de l'étape01. Par exemple, les actifs sont-ils évalués au coût historique, à la valeur de marche actuel ou à la valeur actualisée ?
- **Étape04** : définition d'un objectif de référence pour la performance. Par exemple, toutes les divisions doivent-elle savoir comme référence le même taux de rendement attendu des actifs.
- **Étape05** : choix de la périodicité des retours d'information. Par exemple, les comptes rendus de la performance des unités de production doivent-ils être transmis à la direction générale, tous les jours, chaque semaine ou chaque mois ?

Ces cinq étapes ne se sont pas consécutives. Les problèmes qu'elles soulèvent sont liés et un décideur reviendra souvent plusieurs fois sur chacune d'entre elles avant d'arrêter la définition de l'indicateur. Les réponses aux questions posées lors de chaque étape dépendent de l'opinion de la direction sur le rapport avantage-coût de chaque option et sur la meilleure réponse apportée aux critères de convergence des intérêts, d'incitation à l'effort et d'autonomie des divisions.

2.6 Différents indicateurs de performance financière

Il existe quatre types d'indicateurs : le taux de rendement des capitaux investis, résultat résiduel, valeur ajoutée économique, taux de marge bénéficiaire :

²² H. Charle, B. Alnoor, Op. cit, p.36.

²³ C. Harngren, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », p.36-p.37.

- **Taux de rendement des capitaux investis** : (ou le rendement de l'investissement (RDI), ou return on Investment, ROI) est le rapport entre une évaluation comptable du résultat et une évaluation comptable des capitaux investis.²⁴

Taux de rendement des capitaux investis (ROI) = résultat /capitaux investis

Ce taux de rendement constitue la méthode la plus répandue pour incorporer les capitaux investis dans un indicateur de performance. Il est conceptuellement séduisant car on y trouve, synthétisés en une seule valeur numérique, les principaux ingrédients de la rentabilité (chiffre d'affaires, coûts et capitaux investis). Il peut être comparé aux taux de rendement des autres possibilités d'investissement, dans l'entreprise ou à l'extérieur. Comme tout autre indicateur, le taux de rendement des capitaux investis doit cependant être utilisé avec précaution et associé à d'autres indicateurs.

Le taux de rendement des capitaux investis est également connu sous le nom de **taux de rendement comptable**.

- **Résultat résiduel** : le résultat résiduel est le résultat diminué du rendement minimal exigé des capitaux :²⁵

Résultat résiduel = résultat – (taux de rendement exigé * capitaux investis)

Le produit arithmétique du taux de rendement exigé par le montant des capitaux est parfois qualifié de charge implicite ou de charge supplétive. Les charges supplétives sont des charges dont on tient compte en comptabilité de gestion alors qu'elles ne sont pas enregistrées par la comptabilité financière. Elles représentent les profits que la société aurait obtenus si elle avait affecté ses capitaux à d'autres investissements de risque comptables.

- **Valeur ajoutée économique (EVA)** : la valeur ajoutée économique (economic value added, EVA), elle correspond à la richesse produite lors du processus de production. La valeur ajoutée traduit le supplémentaire de valeur donné par l'entreprise par son activité aux biens et aux services en provenance de tiers.²⁶

$$\text{Valeur ajoutée résultat d'exploitation Économique (EVA) = après impôts - } \left[\begin{array}{l} \text{coût moyen pondéré} \\ \text{du capital} \end{array} \right] \text{ * } \left[\begin{array}{l} \text{actif} \\ \text{total} \end{array} \right] \text{ - } \left[\begin{array}{l} \text{dettes} \\ \text{circulantes} \end{array} \right]$$

²⁴ Op. cit, p.39.

²⁵ Op. cit, p41.

²⁶ Op. cit, 42.

- **Taux de marge bénéficiaire** : le taux de marge bénéficiaire est un indicateur financier très utilisé. Il est l'une des deux composantes du taux de rendement des capitaux investis.²⁷

$$\text{Taux de marge bénéficiaire} = \frac{\text{résultat de l'exercice}}{\text{chiffre d'affaires}}$$

2.7 Les différents types de la performance

Il existe trois types des performances dans une structure, ce sont la performance organisationnelle, la performance sociale et la performance économique.²⁸

✓ La performance organisationnelle :

L'entreprise doit chercher à minimiser ces coûts de transactions et ses coûts d'organisations. Ces coûts sont implicitement des coûts visibles ou une mauvaise qualité de fonctionnement et du management de la structure. Ces coûts sont implicites or une mauvaise qualité de fonctionnement et du management de l'entreprise des coûts cachés.

✓ La performance sociale :

La performance sociale de définie comme la satisfaction et la qualité de vie au travail du personnel, elle peut aussi comporter une dimension externe et renvoie alors à la question de la responsabilité sociale de la structure c'est-à-dire aux effets sociaux externe de son activité.

Elle mesure de niveau d'atteinte des objectifs de l'entreprise par apport à la motivation et l'implication des salariés. Elle est généralement utilisée dans le cadre de l'évaluation du système de gestion des ressources humaines. Structure socialement performante est une structure qui a su mettre en place un mode de prévention et de règlement des conflits efficace.

Les indicateurs sont : la rotation du personnel, absentéisme, la communication.

✓ La performance économique :

La performance économique, qui peut entrer appréhender par la rentabilité, c'est-à-dire un surplus économique ou marge économique obtenue par la différence entre un revenu et un coût. Les méthodes de mesure de la création de valeur qui existent dans la littérature traitent implicitement ou explicitement de la performance économique ou performance financière.

Notre structure est à but non lucratif donc nous pensons que le volet économique n'a pas sa place ici car nous serons obligés de parler de son chiffre d'affaires, de son gai et bien d'autres.

Après avoir fini de parler des conditions de travail, du personnel, du travail, de la performance et des différents types de performances, nous allons maintenant entrer dans le vif du sujet.

²⁷ Op. cit, p.44.

²⁸ [Http:// www. Mémoire on line.om/01/14/8494/m-condition de travail du personelle](http://www.Mémoire on line.om/01/14/8494/m-condition de travail du personelle). Consulte 16-03-2022.

C'est-à-dire Parler de son historique et des autres bureaux de HAI-ci en Côte-D'ivoire et de ces actions menées par notre structure en Côte-D'Ivoire.

Section 3 : Le Contrôle Budgétaire

Le contrôle budgétaire est la troisième étape de la gestion budgétaire après la prévision et la budgétisation, c'est une procédure permettant de dégager les écarts entre les résultats réels et les résultats prévus.

3.1 Définition du contrôle budgétaire

GERVAIS M, dans son livre contrôle de gestion et planification de l'entreprise définit le contrôle budgétaire « comme le permanent des résultats réels et prévisions chiffrées figurant au budget afin ».²⁹

- De rechercher la cause des écarts ;
- D'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- De prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- D'apprécier l'activité des responsables budgétaires ».

Le contrôle budgétaire se présente comme synonyme de maîtrise de budget, il est souvent compris avec le sens restrictif de vérification du budget. Un contrôle budgétaire performant et pertinent s'appuie sur l'ensemble des budgets établis pour formaliser le fonctionnement à court terme d'une entreprise dont la gestion doit être mise sous tension. Les données nécessaires tant à l'établissement des budgets qu'au calcul des réalisations mettent en jeu tous les systèmes d'informations comptables de l'entreprise. Le principe de fonctionnement du contrôle budgétaire est une confrontation périodique entre des données préétablie et les réalisations pour mettre en évidence des écarts qui doivent appeler des actions correctives.

PHILIPPE LORINO, définit le budget comme suite : « le budget constitue le plan d'action à un an. Il doit projeter et détailler le plan opérationnel sur l'horizon proche, assure le bouclage avec les comptes prévisionnels et créer le cadre d'un bon retour d'expérience dans le suivi de l'action (rétroaction de l'expérience sur le budget, sur le plan opérationnel et sur la vision stratégique) ».

3.2 Les caractéristiques de contrôle budgétaire

Les caractéristiques de contrôle budgétaire sont :³⁰

- **Le contrôle budgétaire est une composante du contrôle de gestion.**

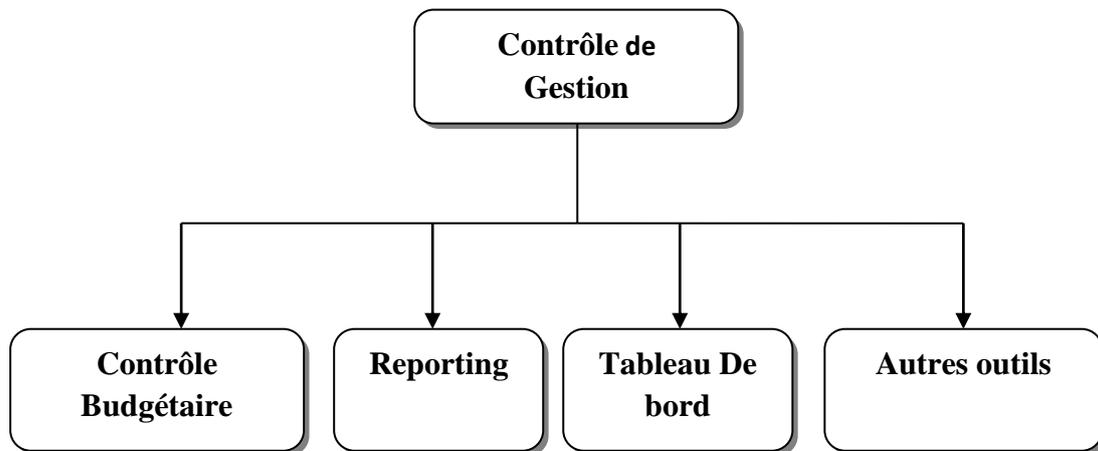
Le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle de gestion en faisant apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations et en identifiant les causes de ces écarts.

²⁹ PH. Lorino, 1997, p.274.

³⁰ Op. cit, p.199-p.200.

Dans certaines organisations, le contrôle de gestion se limite au contrôle budgétaire.

Figure N°10 : les outils de contrôle de gestion.



- **Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif**

Le contrôle budgétaire s'intéresse à la période passée (le mois le plus souvent) en comparant les réalisations aux prévisions traduites dans les budgets et en analysant les causes des écarts.

- **Il a une dominante financière**

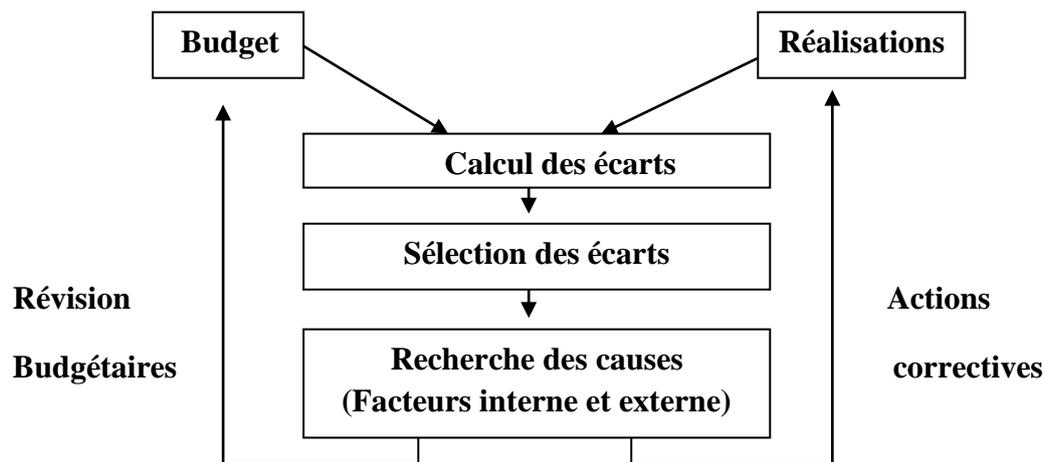
Le contrôle budgétaire s'appuie sur une approche comptable de l'organisation et fournit des indicateurs financiers (exprimés en unités monétaires).

- **Il informe les responsables sur le degré de réalisation des budgets**

Il permet ainsi :

- D'évaluer la performance des acteurs ;
- De procéder aux régulations nécessaires.

Il favorise une gestion par exception en ne s'intéressant qu'aux écarts les plus significatifs. Ainsi, le contrôle budgétaire participe à la maîtrise de la performance au moyen d'un pilotage par les écarts.



3.3 Objectifs et rôles du contrôle budgétaire

3.3.1 objectifs du contrôle budgétaire

Puisque les budgets sont considérés comme des plans d'action, d'analyse des performances et des et des courroies de liaison, ils sont considérés comme des factures de performance et de cohérence par rapport à la stratégie.³¹

L'objectif ultime de la gestion budgétaire et du contrôle budgétaire est l'amélioration de la performance économique de l'entreprise.

En effet, le contrôle budgétaire permet aux responsables d'agir plus vite et mieux sur les variables contrôlables.

Le contrôle budgétaire permet de gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés, et de comprendre comment les résultats sont-ils générés.

Le budget alors considéré comme instrument de coordination et de communication.

En fin, la mise en œuvre du contrôle de gestion (et plus particulièrement le contrôle budgétaire) suppose une structuration de l'organisation, une délimitation des responsabilités et surtout :

- De repérer et distinguer entre systèmes de contrôle et systèmes contrôlés ;
- De faire vivre le processus de contrôle comme une pratique utile, acceptable et compréhensible par tous.

³¹ [https:// wiki mémoire.net/2011/04/ le contrôle budgétaire définition- objectif -et -types/](https://wiki.memoire.net/2011/04/le_contrôle_budgétaire_définition-objectif-et-types/). Consulté le 05/04/2022.

3.3.2 rôles du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un outil de comparaison et de vérification. Il permet de comparer les réalisations avec les prévisions ; mais aussi de vérifier la performance des différents centres de responsabilité. Le but du contrôle budgétaire est d'améliorer le processus prévisionnel.

En somme, il décèle les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctrices qui regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion. Le contrôle budgétaire a pour rôle :

- D'aider à la décision : il permet de chiffrer les effets de la mise en œuvre d'un programme ;
- De motiver les collaborateurs : la faite d'associer de façon décentralisée les différents collaborateurs à l'élaboration des prévisions budgétaires est une facture importante assurant la transparence de la gestion et la possibilité d'obtenir un consensus ;
- De décentraliser et de lier : le budget général reflète les butes poursuivis par la direction, son élaboration et plus encore son exécution exige une décentralisation et une délégation à différents niveaux (fondement d'une direction...).³²

3.4 Utilités et limites du contrôle budgétaire³³**3.4.1 Utilités du contrôle de budgétaire**

Le contrôle budgétaire présente plusieurs utilités suivantes ;

- Il est tout d'abord utile aux opérationnels, car il constitue un guide dans leur action quasi quotidienne ;
- Il permet également aux dirigeants d'obtenir une synthèse de l'activité de l'entreprise et de prendre du recul par rapport aux décisions opérationnelles ;
- Il permet de connaître le sens et l'importance des écarts par rapport aux prévisions dans les domaines essentiels de la gestion, il permet de constater la marche de la marche de l'unité ;
- Il favorise la coordination des différentes fonctions de l'entreprise tout en autorisant une décentralisation des responsabilités ;
- Il permet d'améliorer la productivité et rentabilité de l'entreprise ;

3.4.2 Les limites du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire présente plusieurs limites ;

- Risque de non application par les opérationnels qui n'utilise pas les informations fournies par le système pour mettre en œuvre les actions correctives. Cette attitude peut provenir d'un système budgétaire qui n'a pas été adopté par tous, notamment les cadres qui auraient dû être convaincus de l'utilité du contrôle mis en place ;

³² Op. cit, p.510.

³³ Cour de contrôle de gestion et tableau de bord, pdf, p.116-p.117.

- Importance du nombre d'écart limitant les possibilités de contrôle. Nous pouvons alors mettre en œuvre un contrôle par exception [gestion des écarts significatifs par rapport à des seuils fixés par l'entreprise] ;
- Existence d'un travers fréquemment rencontré ; l'analyse d'écart ne débouche pas souvent sur la prise de décision ;
- Incertitudes des prévisions ;
- Implantation trop rapide du système budgétaire ;
- Coût trop élevé du système budgétaire ;
- Inadaptation à la structure organisationnelle.

3.5 Les étapes du contrôle budgétaire

Il est important que les résultats obtenus par les chefs de centre 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 :³⁴

- **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 de contrôle budgétaire. Ensuite, il doit déterminer la procédure à utiliser pour en effectuer le constat.
- **La mise en œuvre des actions correctives :** une fois les réalisations mesurées et communiquées, une action corrective ne démarre que si un écart significatif est repéré.

Il existe trois niveaux de 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 stimuler les conséquences de leurs décisions avant même d'engager l'action, et permet au supérieur hiérarchique de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en stimulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constituée 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. Ce dernier contrôle consiste essentiellement en la mesure des résultats et donc en l'évaluation des performances en s'appuyant sur des informations systémiques, qui permet de comparer la situation finale réalisée à celle qui était attendue, et des informations potentielles ou conjoncturelles, qui font ressortir les événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

³⁴M. Gervais, p.555-p.556.

3.6 Les avantages de contrôle budgétaire

Parmi les avantages du contrôle budgétaire on distingue :³⁵

- Aider l'administration dans la prise de décision ;
- Permettre une meilleure allocation des ressources de l'entreprise ;
- Aider l'administration à planifier, à contrôler et à coordonner les opérations de l'entreprise ;
- Permettre de s'assurer que les objectifs sont réaliste compte tenu de la situation ;
- Permettre d'affiner les objectifs et les politique de l'entreprise ;
- Permettre de cerner les sources de problème et d'y apporter des mesures correctives ;
- Permettre à l'administration de se pencher plus sérieusement sur les problèmes de la planification stratégique ;
- Permettre de détecter les activités ou les secteurs non rentables.

3.7 Les qualités d'un bon contrôle budgétaire

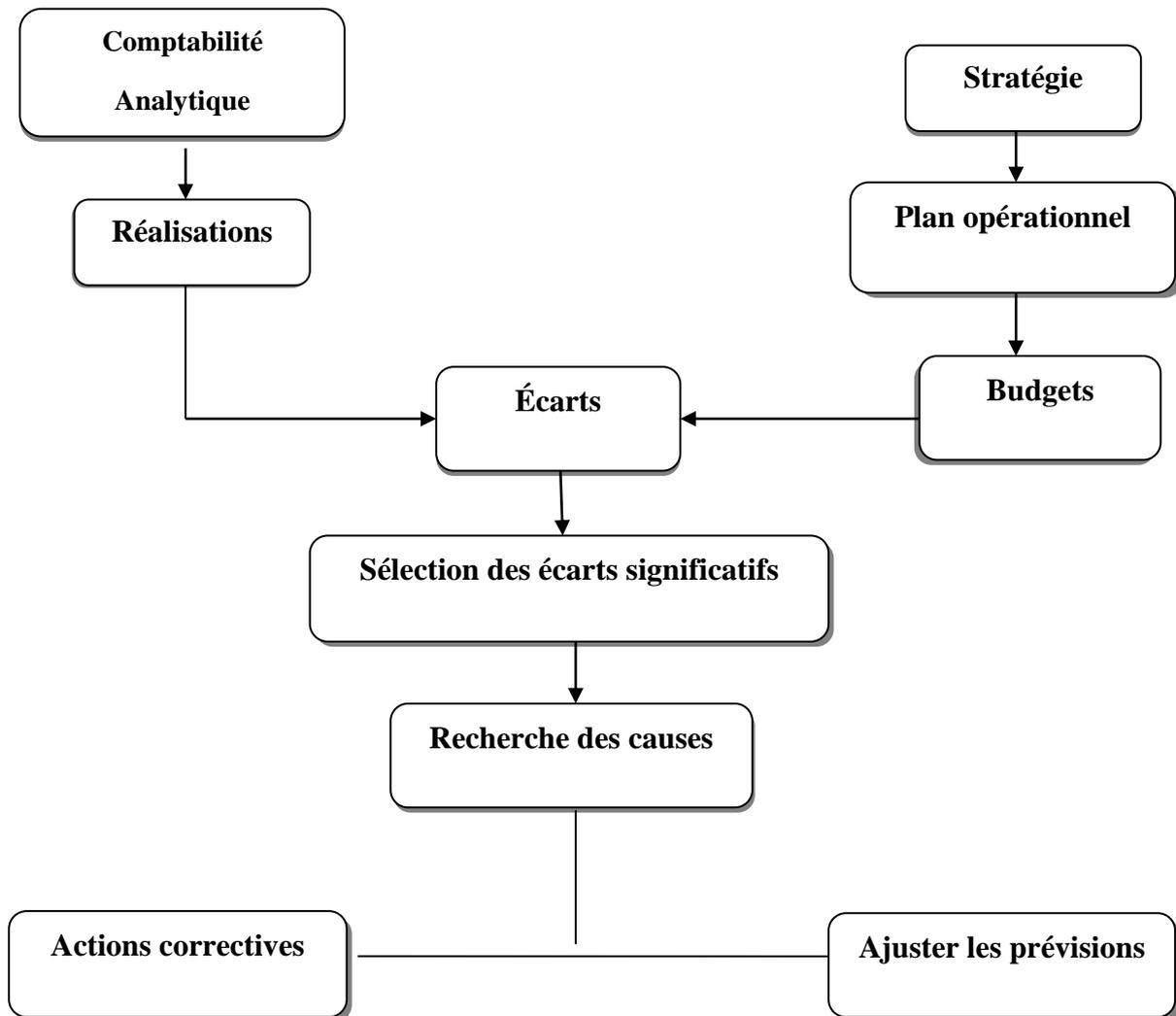
Le contrôle budgétaire repose sur la mise en place d'un système d'information de gestion, ce système doit avoir les caractéristiques suivantes :³⁶

- La rapidité ;
 - La fiabilité ;
 - Un coût modéré.
- ✓ **La rapidité** : si les responsables opérationnels doivent prendre des décisions à la suite de contrôle budgétaire, les informations nécessaires doivent être fournies rapidement. Afin d'améliorer la disponibilité des informations, il peut s'avérer utile de renoncer à une précision extrême pour recourir à certaines estimations. En effet, une information très précise mais, obtenu tardivement ne permet pas au responsable du suivi budgétaire d'éteindre son objectif ;
 - ✓ **La fiabilité** : la rapidité ne doit pas conduire l'entreprise à la précipitation jusqu'a obtenir des informations non fiables, il s'agit de trouver un optimum entre rapidité et fiabilité ;
 - ✓ **Le coût modéré** : il faut tenir compte du coût de mise en place de l'organisation, son coût de fonctionnement pour la saisie et le traitement des données et du coût consacré à l'élaboration et au suivi de système par les responsable concerné, ce coût doit être responsable et modéré.

³⁵ L. Lauzon, M. Bernard, F. Gélina, « contrôle de gestion », édition Gaétan Morin, Paris,1980, p.80.

³⁶ Cours Contrôle de gestion et le tableau de bord, p.115

Figure N°11 : Processus de contrôle budgétaire.



Source : G. Langlois, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », édition Pearson, Paris, 2006, p.300.

3.8 Analyse des écarts budgétaire

Le contrôle budgétaire est comparaison entre les prévisions et les réalisations, en pratique il n'y a de gestion budgétaire sans le contrôle budgétaire. Au sens comptable cette comparaison fait types d'écarts

Écart positif ;

Écart nul ;

Écart négatif.

3.8.1 Définition d'un écart budgétaire

L'écart se définit comme « la différence entre une donnée de référence et une donnée constaté »³⁷. Le calcul des écarts nécessite une coïncidence entre le plan budgétaire et le plan

³⁷ CU. Aubère, J. Muller, « contrôle de gestion », édition Dupond, Paris, p.195.

de compte de la comptabilité analytique. La périodicité des calculs des écarts doit être assez courte afin d'entreprendre rapidement les actions correctives éventuelles. En pratique, les écarts sont calculés mensuellement.

Le calcul et l'analyse des écarts entre les réalisations et les prévisions font partie du contrôle de gestion. Ils ont pour but d'expliquer les divergences entre ce qui a été prévu et la réalisation effective afin d'entreprendre les mesures correctives.

$$\text{Écart en \%} = \left[\frac{\text{Réalisation} - \text{prévision}}{\text{Prévision}} \right] * 100$$

L'écart budgétaire est la comparaison entre les réalisations et les prévisions de l'entreprise sur une même période, il se calcule comme suit :

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

3.8.2 Principe d'élaboration d'un écart

- **Principe générale**

L'analyse commence toujours par l'objectif assigné au centre de responsabilité. Calculez l'écart global par rapport à la cible, puis branchez la recherche en autant de sous-écarts qu'il y a de facteurs liés qui affectent la cible. Les principes conventionnels de construction des écarts sont les suivantes :

- **Principe 1** : l'écart est la différence entre la valeur observée des données et la valeur de référence des mêmes données. La valeur absorbée est généralement la valeur réelle qui apparaît dans la comptabilité de gestion. La valeur de référence peut être une valeur budgétaire, standard ou prévisionnelle. Dans le cas de la comparaison des données de deux exercices consécutifs, la valeur de référence est le premier exercice.
- **Principe 2** : l'écart est défini par le signe (+) ou (-), la valeur et la direction (**favorable**) ou (**défavorable**). En fait, dans l'analyse des différences, la différence de la même valeur algébrique dépend du fait qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit, et la signification n'est pas la même.
- **Principe 3** : la décomposition des écarts tente toujours d'isoler l'influence d'une seule composante à travers les sous-écarts calculés, les données composées de n composants doivent identifier n sous-écarts.

- **Principe 4** : toute donnée constituée du produit des éléments monétaire multiplié par les éléments représentant le volume des transactions doit être décomposée en deux écarts (application du troisième principe), définis comme suit :³⁸

Écart / élément monétaire = (éléments monétaire réels – élément volumiques prévus) * élément volumique prévus.

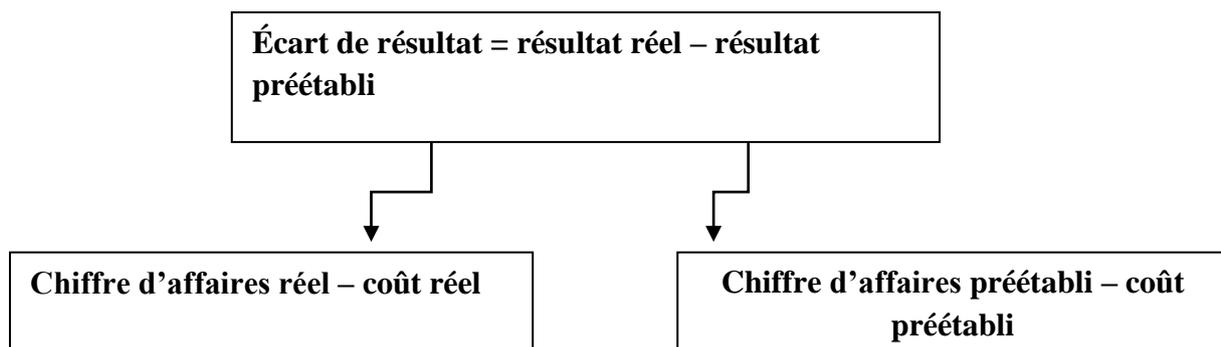
Écart / élément volumique = (éléments volumique réelles – élément volumique prévu) * élément monétaire prévus.

Ces règles simples permettent ainsi le calcul et la décomposition de n'importe quelle présentation du budget.³⁹

3.8.3 Typologie des écarts budgétaires

Il existe trois écarts :

- **Écart de résultat** : l'écart de résultat mesure les régularités de performance globale à court terme. C'est la différence entre le résultat réel et le résultat préétabli. Il se calcule comme suit :



- **Écart sur marge** : l'écart sur marge est la différence entre la marge réelle et la marge préétablie.

³⁹C. Alazard, S. Separi, 2001, p.483.

Il peut être calculé comme suit :

Écart sur marge

Marge sur coût de la production réelle – marge sur coût préétabli de la production prévue

$$= (M_R * Q_R) - (M_P - Q_P) = (P_R - C_{UP}) * Q_R - (P_P - C_{UP}) * Q_P$$

M_R : Marge réelle ;

M_P : Marge prévu ;

Q_R : Quantité réel ;

Q_P : Quantité prévu ;

P_R : Prix réel ;

P_P : Prix prévu ;

C_{U_R} : Coût unitaire réel.

C_{U_P} : Coût unitaire prévu.

- **Écart de chiffre d'affaires :**

$$\begin{aligned} \text{Écart de chiffre d'affaires} &= \text{chiffre d'affaires réels} - \text{chiffre d'affaires prévu} \\ &= C_{AR} - C_{AP} = (P_R * Q_R) - (P_P * Q_P) \end{aligned}$$

C_{AR} : chiffre d'affaires réel

C_{AP} : chiffre d'affaires prévu

P_R : prix réel

P_P : prix prévu

Q_R : quantité réel

Q_P : quantité prévue

L'écart globale sur CA peut être décomposé en deux sous-écarts, l'un sur le prix unitaire des ventes et l'autre sur leur volume.

Éventuellement, ce dernier peut être subdivisé entre un écart sur volume global et un autre sur le mix des ventes des lors qu'il porte sur un ensemble de produits.

$$\text{Écart sur prix} = Q_r (P_r - P_p)$$

$$\text{Écart sur quantité vendue} = P_p (Q_r - Q_p)$$

Q_r : quantité réelle ;

P_r : prix unitaire réel ;

Q_p : réel prévu ;

P_p : prix prévu.

3.8.4 L'interprétation des écarts

L'écart calculé doit être caractérisé comme favorable (positif) ou défavorable (négatif).

Si l'écart est négatif, le communiquer aux employés pour améliorer leurs travaux, si ces dépassements sont importants, le responsable doit fournir une explication, voire une sanction ;

Si l'écart est positif, la direction encourage les services concernés rémunération supplémentaire.

Exemple :

- Écart sur chiffre d'affaires = chiffre d'affaires (réel) – chiffre d'affaires (prévisionnel)
>0 favorable
- Écart sur coût matière = coût réel – coût prévu > 0 défavorable.

3.8.5 Les principale causes d'écarts et leurs actions correctives

Selon B. Doriath, C. Goujet, il existe plusieurs causes d'écarts et plusieurs actions correctives qui seront présentés dans le tableau si dessous :

Tableau N°4 : Présentation de quelques causes d'écarts et leurs actions correctives.

Causes d'écart	Types d'actions
Défaut de prévision Exemple : croissance de marché surévaluée	Nouvelle action : lancement d'une campagne commerciale agressive Où Nouvelle stratégie : concurrence par la différenciation du produit et non plus par les prix.
Modification définitive de l'environnement. Exemple : loi sur réduction de temps de travail.	Recrutement des nouveaux fonctionnaires ou motiver les salariés pour produire plus.
Erreur humaine Exemple : défaut de réglage d'une machine.	Erreur accidentelle non inertiel : aucune correction, erreur liée à l'incompétence d'un salarié, nouvellement recruté : formation de ces salariés.
Erreur matérielle Exemple : important taux de rebut lié au manque de qualité des matières.	Changement de fournisseur

Source : B. Doriath, C. Goujet, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Dunod, paris, 2007, p.206.

Après voire identifie les causes des écarts, le responsable de l'unité de gestion va doivent expliquer au directeur du contrôle de gestion comment il va corriger et quelles sont les actions qu'il va entreprendre.

Les actions correctives sont prises à partir de l'analyse des causes des écarts,

3.8.6 Objectif d'analyse des écarts

Plusieurs objectifs lors de l'analyse des écarts, nous citons trois objectifs principaux :

- Recherche des causes des écarts et mesurer leur impact ;
- Identifier les responsabilité (interne ou externe) ;
- Informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de donner une idée générale sur les notions concernant la gestion budgétaire et sa performance ainsi que le contrôle budgétaire, après avoir défini la gestion budgétaire et expliquer l'importance de son rôle dans des entreprises.

Le but essentiel est de montrer que la gestion budgétaire et le contrôle budgétaire sont indispensables pour le bon fonctionnement de l'entreprise. Ces dernières visent à l'amélioration des performances de l'entreprise. Le budget est alors considéré comme instrument de coordination et de communication il sert à anticiper, déléguer, contrôler. La procédure budgétaire couvre la totalité des activités de l'entreprise.

Chapitre 3

Introduction

Suite à un stage d'une durée de trente jours au sein de la SPA BMT (Bejaia méditerranéenne terminal), nous allons essayer de comprendre l'application de la gestion budgétaire au sein de cette entreprise. La consultation de plusieurs documents de l'entreprise nous a permis de comprendre la démarche de la gestion budgétaire et comment contribue-t-elle à l'atteinte des objectifs de l'entreprise.

Ce troisième chapitre portera dans la première section la présentation de l'organisme d'accueil de la SPA BMT en abordant son historique, sa situation géographique, ses missions et ses objectifs ainsi que ses activités et ses équipements, dans la deuxième section nous allons aborder la pratique de la gestion budgétaire au sein de BMT en présentant le mode d'élaboration des budgets et le contrôle budgétaire.

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

BMT - SPA est une jointe venture entre l'Entreprise Portuaire de Bejaia (EPB) et PORTEK Systems & Equipment. L'EPB est l'autorité portuaire qui gère le port de Bejaia.

PORTEK Systems and Equipment, une filiale du Groupe PORTEK, qui est un opérateur de Terminaux à conteneurs présent dans plusieurs ports dans le monde et également spécialisé dans les équipements portuaires.

Cette section est consacrée à la présentation de l'entreprise BMT (Bejaia méditerranéenne terminale) ou nous avons effectué notre stage pratique.

1.1 L'historique

Dans son plan de développement 2004-2006, l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB) avait inscrit à l'ordre du jour le besoin d'établir un partenariat pour la conception, le financement, l'exploitation et l'entretien d'un terminal à conteneurs au port de Bejaia.

Dès lors l'EPB s'est lancées dans la tâche d'identifier les partenaires potentiels et a arrêté son choix sur le groupe PORTEK qui est spécialisé dans le domaine de la gestion des terminaux à conteneurs. Le projet a été présenté au conseil de participation de l'état (CPE) en février 2004, le CPE a donné son accord au projet en mai 2004.

Sur accord du gouvernement Bejaia Méditerranéen Terminal Spa « BMT Spa » a vu le jour avec la jointe venture de l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB) à 51% et PORTEK une société Singapourienne à 49%, PORTEK est un opérateur de terminaux spécialisé dans les équipements portuaire il est présent dans plusieurs ports dans le monde.

En 2011 PORTEK Systems and Equipment, a été racheté par le groupe Japonais MITSUI.

1.2 Présentation générale de BMT

BMT Spa est une société par action, c'est une entreprise prestataire de service spécialisées dans le fonctionnement, l'exploitation, et la gestion du terminal a conteneur pour atteindre son objectif, elle s'est dotée d'un personnel compétant particulièrement former dans l'opération de gestion des terminaux à conteneurs. Elle dispose d'équipements d'exploitation des plus perfectionnées pour les opérations de manutention et d'acconage afin d'offrir des prestations de services de qualité, d'efficacité et de fiabilité en des temps records et a des couts compétitifs. BMT Spa offre ses prestations sur la base 24H /7j.

Le niveau de la technologie mis en place et la qualité des infrastructures et équipements performant (portiques de quai, portiques gerbeurs) font aujourd'hui du port de Bejaia et de BMT Spa, le premier terminal moderne d'Algérie avec une plate-forme portuaire très performante.

➤ Raison sociale, statut juridique et capital social de BMT SPA

BMT est érigée sous forme de SPA (société par actions), son capital social s'élève à 500000000 da répartis à raison de 51% pour l'EPB et 49% pour PORTEK (Mitsui).

Figure N°12 : La structure de la BMT.



Source : document interne de BMT.

1.3 Situation Géographique de BMT :

Bejaia méditerranéen terminal SPA est localisée au nouveau quai, dans le bassin sud du port de BEJAIA, ce dernier dessert un hinterland important et très vaste par des infrastructures routières reliant l'ensemble des villes du pays, des voix ferroviaires et d'un aéroport international. Se situant au centre de l'Algérie, sa position géographique est privilégiée, car elle bénéficie d'une baie des plus détritée en méditerranée, afin de servir la région centre ainsi que les hauts plateaux.

BMT SPA se trouve à proximité de la gare ferroviaire, à quelques minutes de l'aéroport de Bejaia, reliée au réseau routier national qui facilite le transport de marchandises conteneurisées de toute nature vers l'arrière-pays et vers d'autres destinations telles que la banlieue d'Alger.

Figure N°13 : La situation géographique de la BMT.



Source : document interne de BMT.

1.4 Missions, Valeurs et Objectifs de BMT spa

1.4.1 Missions de BMT Spa

Faire du terminal à conteneurs de BMT un terminal aux normes internationales pouvant rivaliser avec les terminaux les mieux gérés du monde assurant une productivité et une rentabilité qui garantissent son succès et sa pérennité.

1.4.2 Les valeurs de BMT Spa

BMT veille au développement et à la gestion de son terminal à conteneurs où l'intégrité, la productivité, l'innovation, la courtoisie, et la sécurité sont de rigueur. BMT est constamment soucieuse des intérêts de ses clients avec lesquels elle partage le souci de performance et de coût. Elle met à la disposition de ses clients des ressources humaines et des moyens nécessaires pour optimiser sa productivité et atteindre des niveaux de performance concurrentielle.

➤ **Intégrité**

Intégrité, en esprit et en forme, est notre règle de conduite et d'engagement. Nous œuvrerons, en toute circonstance et à tout moment, avec le respect absolu de l'intégrité et de l'honnêteté dans notre environnement de travail. Mentir, voler, décevoir, soudoyer, accepter des faveurs, ou faire du favoritisme vont à l'encontre de l'intégrité. L'intégrité est notre Guide et Centre de Gravité.

➤ **Innovation**

Montrer de la curiosité et stimuler les nouvelles idées et la créativité. Rechercher de nouvelles opportunités d'affaires. Avoir le courage de remettre en cause les vérités établies et oser explorer de nouveaux champs et horizons. Comprendre et gérer les risques.

➤ **Performance**

Toujours rechercher les solutions les plus appropriées et partager son expérience. Développer l'expertise de manière continue et ciblée. Faire preuve de compétence commerciale et d'orientation clientèle. Rechercher la simplification. La clarté et éviter les activités qui n'ajoutent pas de valeur. Promouvoir la diversité.

➤ **Ténacité**

Fixer des objectifs ambitieux et respecter ses engagements. Prendre des décisions et s'assurer de leur réalisation. Travailler en équipe, éliminer les barrières et s'imposer des exigences constructives mutuelles. Montrer de la persévérance jusqu'à l'aboutissement et se concentrer sur les points importants.

➤ **Sécurité**

Contribuer à la protection de la santé, à l'amélioration de la sécurité et des conditions de travail dans notre entreprise. Veiller à l'application des règles relatives à la protection des employés, des clients, et des visiteurs. Protéger et agréments l'environnement de travail et respecter la protection de l'environnement et les directives HSE. Assurer la sécurité des biens de nos clients.

➤ **Courtoisie**

Le client est la raison d'être de notre simple existence. Lui montrer qu'il est le centre de notre souci et l'objet de notre entreprise. Montrer du respect à l'égard des services, de l'autorité, de la hiérarchie et des règlements établis. Respecter l'éthique du professionnalisme et de la décence sociale. Respect en tout temps ses collègues.

1.4.3 Les objectifs de BMT Spa

- Faire du terminal à conteneur de BMT une infrastructure moderne à même de répondre aux exigences les plus sévères en matière de qualité dans le traitement du conteneur.
- La mise à disposition d'une nouvelle technologie dans le traitement du conteneur pour :
 - Un gain de productivité.
 - Une réduction du cout d'escale.
 - Une fiabilité de l'information.
 - Un meilleur service des clients. Faire face à la concurrence nationale et internationale
 - Repulser le terminal au stade international
 - Gagner des parts importantes du marché
 - Cibler 150 000 EVP à partir 2008 et entre 5% 10% de part de marché
 - Augmenter la productivité de la manutention
 - Développer le transport de bout en bout
 - Améliorer le rendement et écourté les temps d'escale
 - Mettre en place des procédures efficaces de gestion et une prestation de service répondant aux normes universelles
 - Obtenir l'excellence dans la gestion des opérations terminales
 - Créer de l'emploi
- Sauvegarder la marchandise des clients.
- Faire face à la concurrence national et international.
- Gagner des parts importantes de marché.

1.5 Activités et performances de BMT Spa**1.5.1 Activités de BMT Spa**

L'activité principale de BMT Spa est la gestion et l'exploitation du Terminal à conteneurs. Sa mission principale est de traiter dans les meilleures conditions de délais, de coûts et de sécurité, l'ensemble des opérations qui ont rapport avec le conteneur. Pour ce faire, elle s'est dotée d'équipements performants et de systèmes informatiques pour le support de la logistique du conteneur afin d'offrir des services de qualité, efficaces et fiables pour assurer une satisfaction totale des clients.

Bejaia méditerranéen terminal reçoit annuellement un grand nombre de navires pour lesquels elle assure les opérations de planification, de manutention et d'acconage avec un suivi et une traçabilité des opérations.

➤ Les opérations du terminal

• **Opérations planification :**

- Planification des escales
- Planification déchargement /chargement
- Planification du parc à conteneurs
- Planification des ressources : équipes et moyens matériels

• **Opérations de manutention :**

- La réception des navires porte-conteneurs
- Le déchargement des conteneurs du navire
- La préparation des conteneurs pour chargement au navire
- Le chargement des conteneurs du navire

➤ **Opération d'aconage :**

- Transfert des conteneurs vers les zones d'entreposage
- Transfert des conteneurs frigorifiques vers la zone « REEFERS »
- Mise à disposition des conteneurs pour visite des services de contrôle aux frontières
- Mise à disposition des conteneurs vides pour empotage
- Suivi des livraisons et des dépotages
- Suivi des restitutions et des mises à quai pour embarquement
- Gestion des conteneurs dans les zones de stockages
- Sécurité absolue sur le terminal

→ Pour ce faire BMT Spa, dispose d'équipements spécialisés dans le traitement du conteneur, comme suit

Tableau N°5: équipement de terminale de BMT.

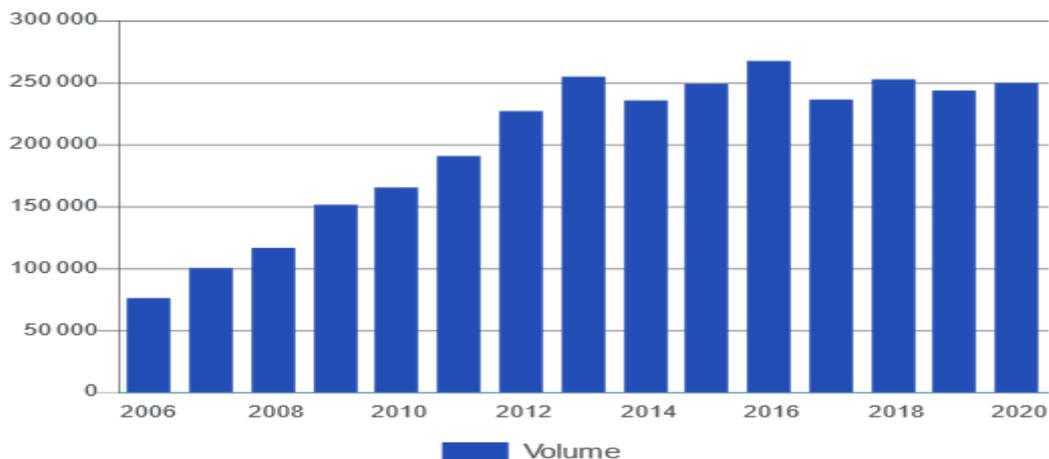
Équipements	Nombre BMT	Nombre tixter	Tonnage
Portiques de quai sur rail (QC)	2	/	40 Tonnes
Portiques gerbeurs sur pneus (RTG)	10	/	36 Tonnes
Remorques portuaires	16	/	40 Tonnes
Chariot manipulateur de vides	10	2	10 Tonnes
Grue mobile portuaire (MHC)	2	/	100 Tonnes
Stackers	8	2	40 Tonnes
Remorques routiers	30	/	36 Tonnes
Chariots élévateurs	11	/	2,5, 3, 5,10Tonnes

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

1.5.2 Performances de BMT spa :

- Le Trafic annuel en EVP (équivalent vingt pied) :

Figure N°14 : Le trafic annuel EVP.

Volume du trafic (EVP: Equivalent Vingt Pieds)

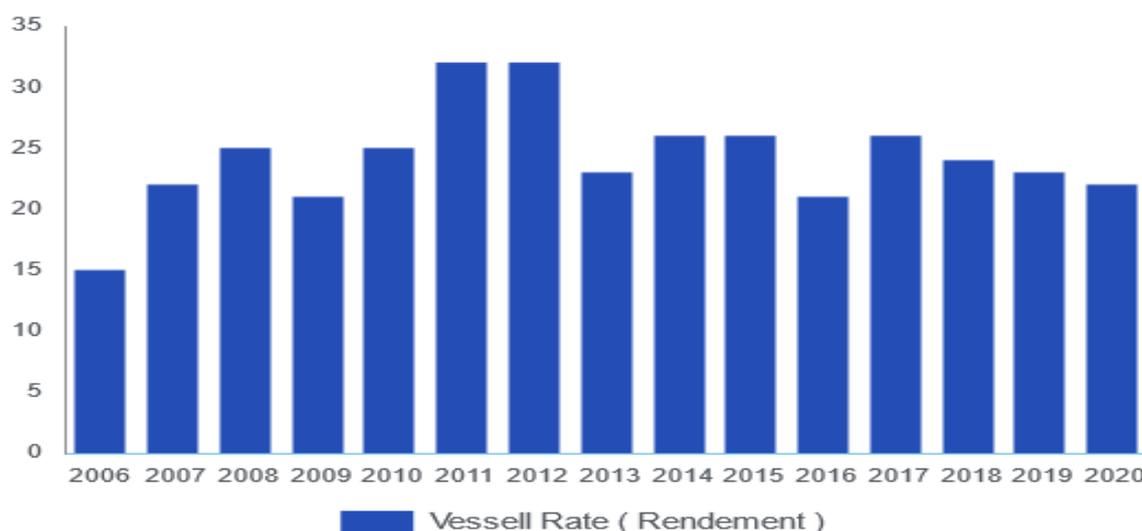
Source : document interne de BMT.

- **Interprétation**

D'après le graphique qui représente le volume du trafic (EVP : Équivalent Vingt Pieds). Nous observons dans cette figure que le volume du trafic augmente progressivement de l'année 2006 jusqu'à 2012 puis une baisse en 2014, augmentation en 2015 et 2016, une baisse en 2017 : En fin une certaine stabilité vers 250 000 de 2018 jusqu'à 2020.

➤ La cadence de traitement au navire :

Figure N°15 : Cadence de Traitement de navires.

Cadence de traitement navires (MOUV/HEURE)

Source : document interne de BMT.

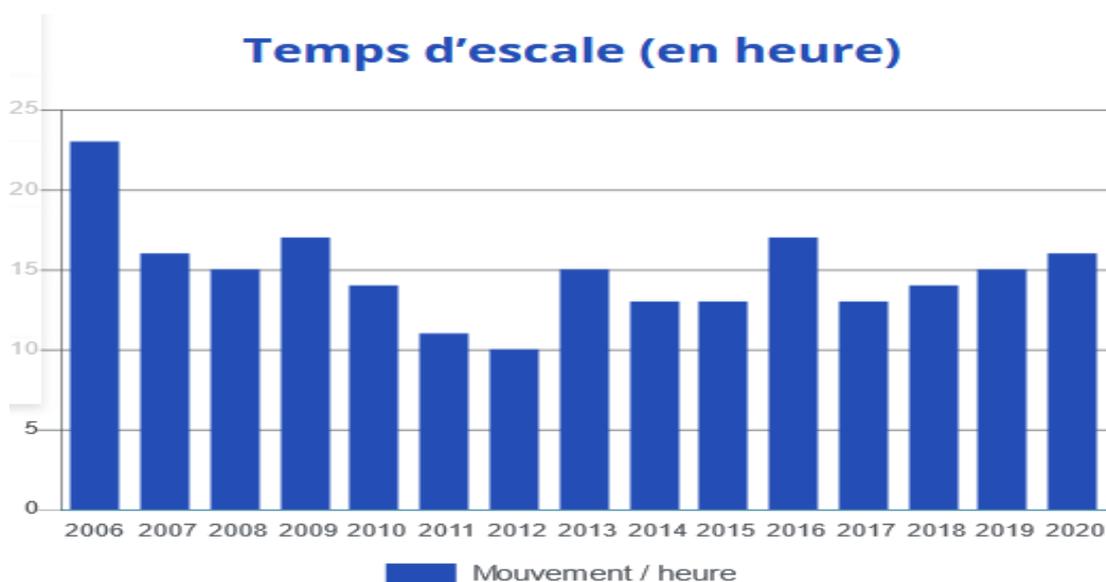
- **Interprétation**

D'après le graphique qui représente la cadence de traitement navires (Mouvement/heure) ; on remarque qu'il y'a tension de l'année 2006 à 2010 du rendement et une stabilité de 2011 à 2012 du rendement puis une claire tension du rendement de 2013 jusqu'à 2017 en fin nous remarquons qu'il y a une baisse progressive de 2017 jusqu'en 2020.

Les résultats obtenus de l'année 2019, 2020 sont dus à la baisse des activités créées par la pandémie covid-19.

❖ Le temps d'escale :

Figure N°16 : Temps d'escale.



Source : document interne de BMT.

- **Interprétation**

D'après le graphique qui représente le temps d'escale (en heure), nous observons dans cette figure que le mouvement /heure est élevé, nous remarquons une tension du mouvement /heure de 2007 jusqu'en 2016, en fin la période de 2017 démontre clairement une baisse par rapport à l'année 2016 puis une visible progression d'augmentation du mouvement /heure à partir de 2017 jusqu'au 2020.

1.6 Organisation de BMT

1.6.1 Les Différentes Structures de BMT

- **Direction Générale :**

À sa tête le Directeur Général qui gère la société BMP Spa, à le pouvoir de décision, administre l'entreprise, assigne des directives au directeur Général Adjoint qui fait la liaison et coordonne entre les différentes directions de BMT.

- **Direction des Ressources Humaines et Moyens :**

La Direction des Ressources Humaines et Moyens est assuré par le DRHM. La DRHM est placé sous l'autorité directe de Directeur Général

Sa mission est de mettre en œuvres des systèmes de gestion intégrée à la stratégie de BMT pour atteindre ses objectifs et qui traduisent une adéquation entre les impératifs économiques et les attentes du personnel.

- **Direction des Finances et Comptabilité :**

La mission de La Direction des Finances et Comptabilité est :

- ✓ Veiller à l'adéquation de la politique financière de l'entreprise avec les objectifs globaux ;
- ✓ Coordonner et suivre les relations avec les institutions financières ;
- ✓ Assurer les relations avec les banques, et les administrations fiscales et parafiscales ;
- ✓ Assurer le recouvrement des créances de toute nature ;
- ✓ Établir et suivre les budgets et les plans de financement ;
- ✓ Élaborer les plans de financement en assurant l'actualisation et l'exécution ;
- ✓ Déterminer, rechercher et négocier les financements les plus appropriés en relation avec les établissements concernés ;
- ✓ Veiller à l'application des règles comptables et à la tenue correcte des livres au sein de la société ;
- ✓ Élaborer le bilan et autres états financiers et comptables ;
- ✓ Établir et analyser le bilan de fin d'année.

- **Direction Marketing :**

La Direction Marketing est restructurée récemment après la jonction des trois départements (Commercial + Marketing + Informatique)

Sa mission est de :

- ✓ Élaboration une politique commerciale et tarifaire.
- ✓ Élaboration le plan marketing.
- ✓ Coordonner et veiller à la bonne exécution des actions marketing.
- ✓ Assumer le rôle de représentation de l'entreprise en Algérie et à l'étranger.
- ✓ Participer à l'élaboration du Business Plan.
- ✓ Assurer la veiller technologique en matière de la communication et de l'information.
- ✓ Élaboration des plans d'action de l'entreprise en termes d'efficacité de facturation de recouvrement et d'amélioration de la relation client.
- ✓ Administration du système logiciel CTMS

- **Direction des Opérations :**

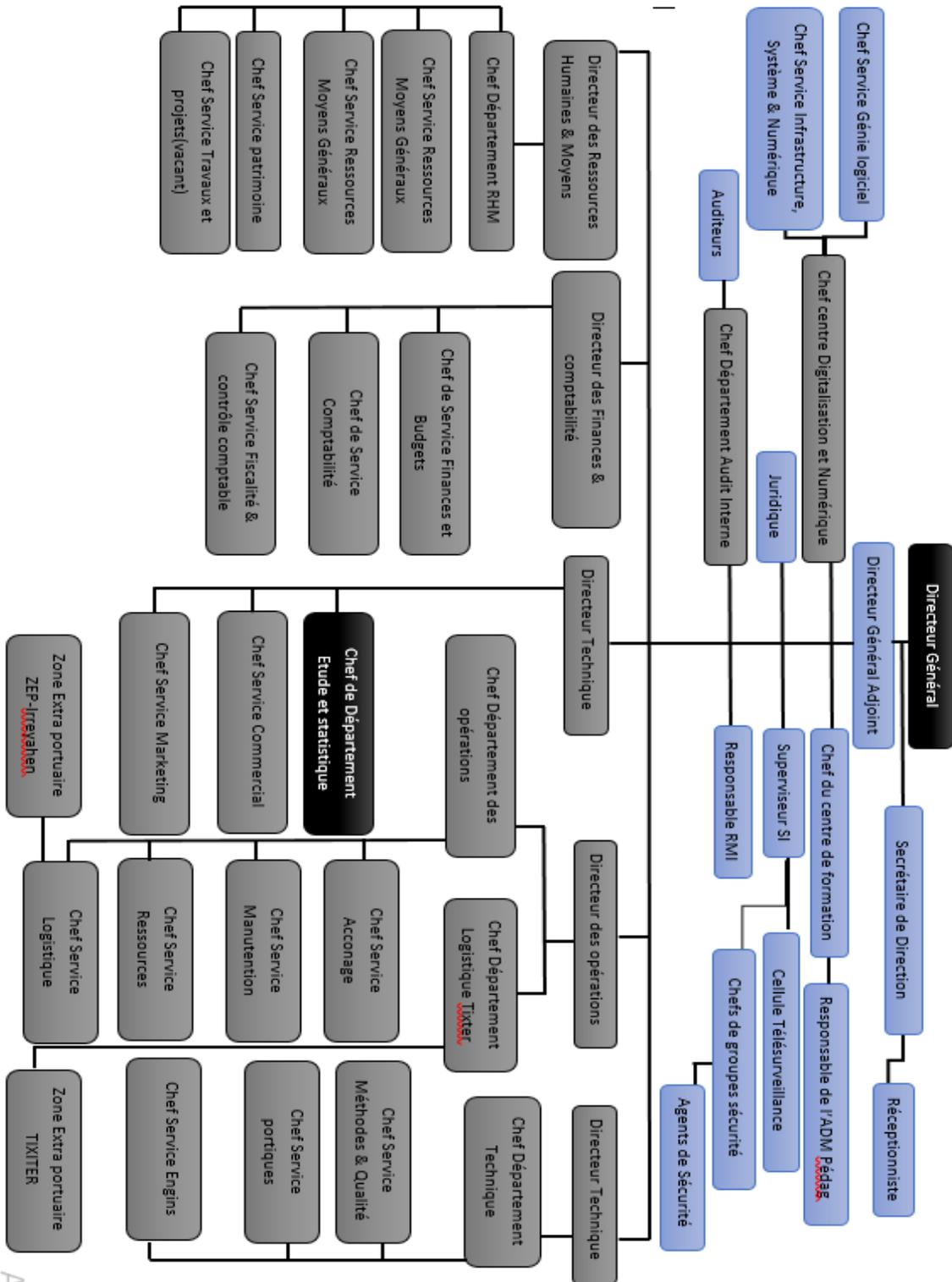
La mission de la Direction des Opérations est de :

- ✓ Assurer la planification des escales, de parc à conteneurs et la planification des ressources, équipes et équipements.
- ✓ Prendre en charge les opérations de manutentions, comme la réception des navires porte-conteneurs et leurs chargements et déchargement.
- ✓ Suivre les opérations de l'acconage tel que : le suivi des livraisons, dépotages, restitutions du vide et le traitement des conteneurs frigorifiques.

- **Direction Technique :**

La mission de la Direction Technique est d'assurer une maintenance préventive et curative des engins du parc à conteneurs.

Figure N°17 : L'organigramme de la BMT.



Source : Document interne de BMT.

1.7 Les équipements de la productivité de BMT

BMT avait procédé à la définition et à l'achat de produits, équipements, et de systèmes de gestion du terminal permettant d'atteindre une très bonne productivité dans l'exploitation et une efficacité dans les opérations de traitements des conteneurs et un système de télésurveillance pour assurer la sécurité de la marchandise les systèmes en question sont :

- Un système logiciel pour la gestion des opérations du terminal
- Un système de communication de données se terrain en temps
- Un système de positionnement des transporteurs et de conducteur
- Un système de supervision des équipements et des infrastructures
- Une télé surveillance du par cet de ses périmètres

Section 2 : la gestion budgétaire au sein de « SPA BMT »

Le budget prévisionnel 2021 s'inscrit après une année marquée par la pandémie COVID 19 et ses répercussions tant sur le plan sanitaire que sur le plan économique avec un double choc sur l'offre, lié à la baisse de la production, et sur la demande liée à la baisse de la consommation notamment les services.

Les annonces sur les bons résultats des vaccins contre le COVID -19 promettent une reprise de la croissance économique mondiale et l'ouverture des frontières et l'augmentation des échanges commerciaux entre pays.

2.1 Présentation de la gestion budgétaire de BMT :

La DFC est chargée d'élaborer les budgets prévisionnels pour chaque direction. Ces budgets représentent non seulement les prévisions des principales fonctions de l'entreprise, mais encore conduit à des documents de synthèses budgétaire, tel que :

- Le tableau de compte de résultat ;
- Le budget de trésorerie ;
- Le bilan prévisionnel.

2.1.1 Les objectifs du budget

On peut distinguer quatre principaux buts du budget au sein de BMT :

- Il est un outil de prévision et de projection dans l'avenir et un moyen de définition des objectifs ;
- C'est un instrument de coordination, car il permet d'assurer un fonctionnement cohérent de diverses activités de l'entreprise ;
- C'est un outil de mesure qui permet d'évaluer mois par mois si réalisations sont conformes aux attentes ;
- Il représente également une excellente mesure de contrôle afin d'évaluer les performances grâce à l'analyse des écarts.

2.1.2 Les principales rubriques du budget

La structure du budget de l'entreprise est la suivante :

- Budget des ventes (chiffre d'affaires prévisionnel) ;
- Budget des investissements ;
- Budget des approvisionnements par activité ;
- Budget des charges ;
- Budget de trésorerie prévisionnel ;
- Tableau des comptes de résultat prévisionnel ;
- Le bilan prévisionnel.

2.1.3 Processus d'élaboration des budgets

Cette procédure décrit les différentes phases d'élaboration du budget. Ce dernier permet la définition de l'action de l'entreprise à court terme (une année) sur le plan des objectifs et des moyens. Elle s'applique à l'ensemble des structures de l'entreprise dont les activités différentes d'un responsable à l'autre :

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

Les étapes d'élaborations du budget sont résumées dans le tableau suivant :

Tableau N°6 : Les étapes d'élaboration du budget.

Actions	Structures	Échéance
Lancement de la campagne budgétaire 2021	Toutes les structures	21/10/2020
Transmission des données par les responsables à la DRHM pour consolidation	Toutes les structures	27/10/2020
Consolidation par DRHM	DRHM/DM/DFC	03/11/2020
Consolidation du budget 2022	DFC	05/11/2020

Examen des résultats par la direction générale	DFC	09/11/2020
Réalisation du budget de trésorerie, le bilan et le TRC	DFC	Après validation par la direction générale
Présentation projet budget à la direction générale : Analyses et commentaire	DFC	2 jours avant la transmission du Budget aux membres du conseil
Transmission du budget aux membres du conseil	DG	15 jours avant la séance du conseil d'administration
Examen du budget par le Conseil d'administration	Conseil D'administration	Après convocation du conseil d'administration
Exécution du budget	Les directeurs de structures pour mise en œuvre	Après approbation du budget par le conseil d'administration

Source : Document interne de BMT.

2.1.4 Procédure budgétaire

Cette procédure a pour objet de suivre et de contrôler la consommation du budget des différentes structures et s'applique sur l'ensemble des structures de l'entreprise.

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

Les étapes du suivi budgétaire sont résumées dans l'organigramme suivant :

Tableau N°7 : Le suivi budgétaire dans BMT.

Action	Responsable	Fréquence
Réception du bon de Commande	Le chargé du budget	À la demande
Contrôle de la conformité et Vérification de la Budgétisation	Le chargé du budget	Bon de commande reçu
Contrôle et visa du bon de Commande	Le chef de département Finances	Après vérification du bon de Commande
Restitution du bon de Commande à la structure Concernée	Le chargé du budget	Après contrôle
Suivi du budget et Transmission	Le chargé du budget	Mensuel

Source : document interne de BMT

Dans ces deux cas peuvent se présenter :

- 1^{er} cas : la dépense a été programmée, elle est mentionnée sur le budget, dans ce cas, le chargé du budget poursuit les trois dernières étapes.
- 2^{ème} cas : la dépense n'a pas été programmée, ou bien son montant budgétisé, dans ce cas, le chargé de budget adresse une lettre de rejet à la structure concernée. Celle-ci doit solliciter la direction générale pour une « rallonge budgétaire » si le montant de la dépense dépasse le montant budgétisé, ou bien pour une « dérogation » si la dépense n'a été programmée.

2.2 Élaboration des budgets

BMT est une entreprise de prestation de service dont l'activité est d'assurer la gestion et l'exploitation du terminal à conteneur du port de Bejaïa. Pour chaque exercice, la société élabore le budget à partir des objectifs fixés. Pour l'année 2021, BMT a tracé des objectifs opérationnels qu'elle souhaite atteindre afin de maintenir la cadence de productivité et d'améliorer la qualité de service vendu aux opérateurs.

Les objectifs fixés pour cet exercice sont d'atteindre un volume de 184 944 EVP, soit une variation de 2% par rapport aux prévisions de clôture 2020, ainsi le chiffre d'affaires prévisionnels est de 2 766 328 KDA, calculé sur la base de cahier des tarifs de BMT.

BMT projette d'investir dans des équipements et système nécessaire pour l'exploitation de terminal a conteneur, le plan d'investissement regroupe essentiellement l'acquisition de nouveaux équipements et la remise à niveau des anciens équipements, le montant prévue s'élève à 1 319 913 KDA

Pour ce faire, un budget sera élaboré sur la base des prévisions de clôture 2020 et les objectifs commerciaux de 2021.

Pour répondre à notre problématique, nous nous intéressons aux objectifs cités de la direction finance et comptabilité page N°69.

2.2.1 le budget des ventes

Le budget prévisionnel des ventes 2021 a été élaboré avec une progression de 02% du volume par rapport au budget de clôture illustrée dans le tableau n°4 et des objectifs commerciaux de 2021 et une progression de 6% de chiffre d'affaires illustrée dans le tableau N°8.

Tableau N°8 : le volume physique.

Rubriques	Clôture 2020	Objectifs 2021	Var %
Nombre conteneurs EVP	181 230	184 944	2%

Source : établi par nos soins à partir des documents interne de BMT.

- **Le Calcul**

$$\text{Variation} = \text{prévision (2021)} / \text{prévision de clôture (2020)} - 1) * 100$$

$$\text{Variation du nombre d'EVP} = (184\,944 / 181\,230 - 1) * 100$$

$$\text{Variation du nombre d'EVP} = 2 \%$$

Tableau N°9 : Le Chiffre d'Affaires (KDA).

Composants	Clôture 2020	Prévision 2021	Variation %
Manutention	1 237 662,00	1 341 592,70	8%
Relevage	678 705	700 996,10	3%
Reefers	39 077	39 939,20	2%
Entreposage	428 254	402 244,50	-6%
Services annexes	182 876	222 300,40	22%
Tixter	28 834	41 405,00	44%
Centre de formation	2 100	17 850,00	750%
TOTAL	2 597 507	2 766 328	6%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BM

- **Le calcul**

Variation = (prévision (2021) / clôture (2020) – 1) *100

Variation de la prestation manutention = (1 341 592,70 / 1 237 662,00 -1) * 100

Variation de la prestation manutention = 8 %

- **Interprétation**

Le chiffre d'affaires prévisionnel annuel 2021 est de 2 766 328 KDA soit une hausse de 6% par rapport à la prévision de clôture 2020 cette progression est conséquence de la progression du volume d'activité. Cette hausse est due principalement au chiffre d'affaires généré par la prestation Services annexes avec un taux de variation de 22% et la prestation manutention avec une progression de 8%.

Les autres produits générant une valeur ajoutée pour l'entreprise sont illustrés dans le tableau N°10.

Tableau N°10 : Autres produits.

Prestations	clôture 2020	Prévision 2021	Ecart	variation %
Autres produits opérationnels	17 377,00	5 600,00	-11 777,00	-68%
reprise sur perte de valeur et provision	1 813,00	0,00	-1 813,00	-100%
Produits financiers	44 456,00	40 468,00	-3 988,00	-9%
TOTAL	63 646,00	46 068,00	-17 578,00	-28%

Source : établi par nos soins à partir des document interne de BMT.

- **Interprétation**

D'après le tableau ci-dessus nous remarquons que le montant des autres produits est de 63 646,00 KDA, soit d'une valeur de 17 578,00 KDA par rapport aux prévisions de clôture 2020, qui s'explique par les autres produits opérationnels qui connaîtront une évolution de 11 777,00 KDA.

2.2.2 Le budget prévisionnel des investissements

Les investissements prévus pour l'exercice 2021 sont présentés dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°11 : Les investissements prévisionnels.

N° Compte	Désignation	Montant (KDA)
204	Logiciel informatique et assimilés	16 877
213	Constructions	84 350
215	Installation technique, matériel et outillage	1 068 791
2182	Matériels de transport	25 304
2183	Matériel du bureau, informatique, communication et simulation	112 369
2189	Agencement et installation	11 942
2187	Mobilier et équipement sociaux	280
TOTAL		1 319 913

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- **Le calcul**

$$(1\,319\,913 / 2\,766\,328) * 100 = 48\%$$

- **Interprétation**

Le budget des investissements pour l'exercice 2021 s'élève à **1 319 913 KDA** avec un ratio investissement/CA de **48 %** avec une part importante de 1 068 791 KDA consacrée à l'acquisition d'installations techniques et matériels et outillages.

Répartition de l'enveloppe budgétaire par rubrique :

2.2.3 Le budget prévisionnel des charges d'exploitation

La présentation des charges opérationnelles et financières est faite conformément au nouveau Système Comptable et Financier Algérien c'est-à-dire le recensement de toutes les charges qui sont liées directement à l'exploitation ainsi que les autres charges opérationnelles et financières.

Les charges opérationnelles et financières prévues s'élèvent à **2 297 029 KDA**. Elles sont affectées dans les différents centres d'activités et mentionnées dans le tableau n°9 des comptes de charges prévisionnels. Elles se répartissent comme suit :

Tableau N°12 : Budget des charges d'exploitation.

Rubriques	Prévisions 2021	Clôture 2020	Écart	Var %
Achats consommés	179 333	170 177	9 156	5%
Services Extérieurs	218 918	207 878	11 040	5%
Autres Services extérieurs	62 701	51 287	11 414	22%
Frais personnel	1 144 487	1 105 831	38 656	3%
Impôts et taxes	181 075	171 150	9 925	6%
Autres Charges Opérationnelles	114 872	125 723	- 10 851	-9%
Frais Financiers	6 479	-	6 479	-
Amortissements	324 506	280 207	44 299	16%
Impôts sur Résultats & assimilés	64 660	61 776	2 884	5%
Total charges	2 297 029	2 174 029	123 000	6%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- **Interprétation**

D'après le tableau ci-dessus nous remarquons que le montant des charges prévisionnel est de 2 297 029 KDA, les charges de l'entreprise augmenteront de 6%, soit d'une valeur de 123 000 KDA par rapport aux prévisions de clôture 2020, qui s'explique par les autres services extérieurs qui connaîtront une évolution de 11 414 KDA, plus les amortissements qui a enregistré une augmentation de 44 299 KDA.

Ci-joint le tableau relatif à la structure des charges.

Tableau N°13 : Structure des charges.

Rubriques	Montant	Ratio des charges	Ratio des charges/CA
Achats consommés	179 333	8%	6%
Services Extérieurs	218 918	10%	8%
Autres Services extérieurs	62 701	3%	2%
Frais personnel	1 144 487	50%	41%
Impôts et taxes	181 075	8%	7%
Autres Charges Opérationnelles	114 872	5%	4%
Frais Financiers	6 479	0%	0%
Amortissements	324 506	14%	12%
Impôts sur Résultats	64 660	3%	2%
Total charges	2 297 029	100%	83%

Source : Établi par nos soins à partir des documents interne de BMT.

- **Interprétation**

D'après le tableau de structure des charges nous remarquons quatre charges les plus importante à savoir

En premier lieu les frais de personnel avec un montant prévisionnel de 1 144 487 KDA soit 50% du total des charges et représentant 41% du chiffre d'affaires prévisionnel,

En deuxième lieu les amortissements avec un montant prévisionnel de 324 506 KDA soit 14% du total des charges et représentant 12% du chiffre d'affaires,

En troisième lieu les services extérieurs avec un montant prévisionnel de 218 918 KDA soit 10% du total des charges et représentant 8% du chiffre d'affaires

En quatrièmes lieu les achats consommés avec un montant prévisionnel de 179 333 KDA soit 8% du totale des charges et représentant 6% du chiffre d'affaires

2.2.4 Le budget prévisionnel des approvisionnements

Le budget des approvisionnements illustré dans le tableau N°14 a pour objectif d'assurer une gestion des stocks de pièces de rechanges des carburant et des autres approvisionnements la plus optimale possible afin d'éviter une rupture de stock et un surstockage.

Tableau N°14 : Budget des approvisionnements.

Compte NSCF	Libelles	Budget 2021	Clôture 2020	Var % (budget)
382500	Achat. Pièce. Détachée. Matériel. Transport.	560	386	45%
382510	Achat. Pièce. Détachée. Matériel d'exploitation.	92 768	70 177	32%
382530	Achat. Pneumatique.	24 500	15 189	61%
S/ TOTAL		117 828	85 752	37%
382400	Achats petit outillage	2 047	1 987	3%
382000	Achats Mat. Construction.	175	140	25%
382300	Achats four. D'Atelier	2 450	2 631	-7%
S/ TOTAL		4 672	4 758	-2%
382200	Achats. Produit d'Entretien.	1 611	1 535	5%
382600	Achats Fournitures. Bureau	3 549	3 420	4%
382100	Achats Carburant. Lubrifiants.	40 600	40 277	1%
S/ TOTAL		45 760	45 231	1%
382700	Achats Fournitures. Informatique	1 379	1 350	2%
382900	Achats Fournitures. Diverses	4 760	5 600	-15%
382920	EFFETS VESTIMENTAIRES	10 500	9 214	14%
S/TOTAL		16 639	16 164	3%
TOTAL		184 899	151 906	22%

TVA à récupérer 19%	35 131	28 862	22%
Total T.T.C	220 029	180 768	22%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT

- **Interprétation**

D'après le tableau ci-dessus on remarque que le budget des approvisionnements de BMT contient trois éléments principaux :

- Pièce de rechange avec un montant 92 768 KDA ce qui représente 50% des achat prévus
- Pneumatique avec montant de 24 500 KDA soit un taux de 13%
- Carburant représentant 22% du total du budget prévisionnel avec un montant de 40 600 KDA

Donc le budget des approvisionnements pour l'exercice 2021 est de 220 029 KDA EN TTC, soit une hausse de 22% par rapport au budget de clôture 2020, due principalement à l'augmentation des achats des pièces de rechange, pneumatique et carburants lubrifiants suit à la hausse du volume d'activité attendu.

2.2.5 le budget prévisionnel de trésorerie

Un budget de trésorerie est un tableau qui recense l'ensemble des encaissements et des décaissements sur une période donnée. En générale, les encaissements et les décaissements sont ventilés mensuellement.

Le budget de trésorerie pour l'exercice 2021 se présente dans le tableau qui suit :

Tableau N°15 : Budgets de trésorerie.

Encaissements	Montant	%
· Encaissement reçus des clients	3 262 958	87%
· Autres Encaissements	6 222	0,17%
· Intérêts encaissés sur placements financiers et bons de trésor	43 047	1%
· Encaissements provenant d'emprunts.	370 210	9,92%
· Accréditifs	47 823	1,28%
Total Encaissement	3 730 259	100,00%

Dépenses	MONTANT	
· Dépenses de personnel	-1 045 926	25%
· Dépense fournisseurs et autres	-646 874	15%
· Impôts sur le résultat payés	-201 017	5%
· Autre impôts payés	-445 555	11%
· Dépense investissement	-1 458 178	35%
· Dividendes et autres distributions	-382 125	9%
Total Décaissement	-4 179 676	100%
· Variation trésorerie	-449 416	
· Solde initiale	916 391	
· Solde budget 2021	466 975	
· Variation trésorerie	-449 416	
· Solde initiale	916 391	
· Solde budget 2021	466 975	

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- **Interprétation**

D'après le tableau ci-dessus nous remarquons que le montant des encaissements est supérieur à celui de décaissement

2.3 Le contrôle budgétaire au sein de BMT

Le contrôle budgétaire demeure un outil principal du contrôle de gestion vu sa contribution à l'amélioration des performances de l'entreprise.

BMT accord beaucoup d'importance au service budget vu la place qu'il occupe au sein de celle-ci. Ce service entretient des liens avec toutes la structure afin de répondre aux attentes de chaque département. Aussi, il a pour mission de présenter le budget de l'entreprise devant la commission budgétaire au niveau de direction générale.

2.3.1 Les objectifs du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire assure plusieurs fonctions, dans le cas de BMT, sa mission consiste à :

- Contrôler les résultats chiffrés globaux de l'entreprise, en volume et en valeur, ainsi, il dégage des écarts (par rapport aux prévisions et au réalisation de l'exercice précédent) en cherchant les causes ;
- Mesure le degré de réalisation des actions identifiées dans le budget, mais aussi dans le plan à moyen et à long terme. De ce fait, c'est également un outil de contrôle de plan dont la première période d'exécution correspondant à l'exercice budgétaire.

2.3.2 La méthode d'application du contrôle budgétaire

Dans ce contexte, l'entreprise effectue un type de contrôle :

- **Contrôle annuel** : c'est une analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations afin de contrôler des dépenses de l'entreprise et d'essayer d'éteindre les objectifs fixés.
- **Contrôle mensuelle** : consiste en élaboration d'un budget de clôture.

2.4 Le suivi et le contrôle budgétaire au sein de BMT spa

2.4.1 trafic EVP

Tableau N°16 : Comparatif des réalisations par rapport au volume physique (trafic en EVP¹)

Rubriques	Objectifs 2021	Réalisation 2021	Écart	Taux de réalisation %
Nombre conteneurs EVP	184 944	143 266	-41 678	77%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- **Le calcul**

Taux de réalisation = réalisation 2021 / objectif 2021

Taux de réalisation = $(184\,944 / 143\,266) * 100$

Taux de réalisation = 77%.

Écart = réalisation (2021) – objectif (2021)

Écart = $143\,266 - 184\,944$

Écart = - 41 678

¹ Équivalent vingt pied

- **Interprétation**

D'après le tableau ci-dessus nous constatons que le volume d'EVP réalisées est 143 266EVP avec un taux de réalisation de 77% par rapport à l'objectif fixés (184 944 EVP)

Tableau N°17 : État comparatif des réalisations aux prévisions du chiffre d'affaires.

PRESTATIONS	Prévision 2021	Réalisation 2021	ECART	Taux de réalisation %
Manutention	1 341 592,70	1 027 192,24	-314 400,46	77%
Relevage	700 996,10	611 646,40	-89 349,70	87%
Reefers	39 939,20	34 380,15	-5 559,05	86%
Entreposage	402 244,50	323 868,96	-78 375,54	81%
Services annexes	222 300,40	167 146,43	-55 153,97	75%
Tixter	41 405,00	465,50	-40 939,50	1%
Centre de formation	17 850,00	16 706,93	-1 143,07	94%
TOTAL	2 766 328	2 181 407	-584 921	79%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- **Les calculs**

Écart = réalisation (2021) – Prévision (2021)

Écart = 2 181 407 – 2 766 328

Écart = -584 921

Taux de réalisation = (réalisation (2021) / Prévision (2021) * 100)

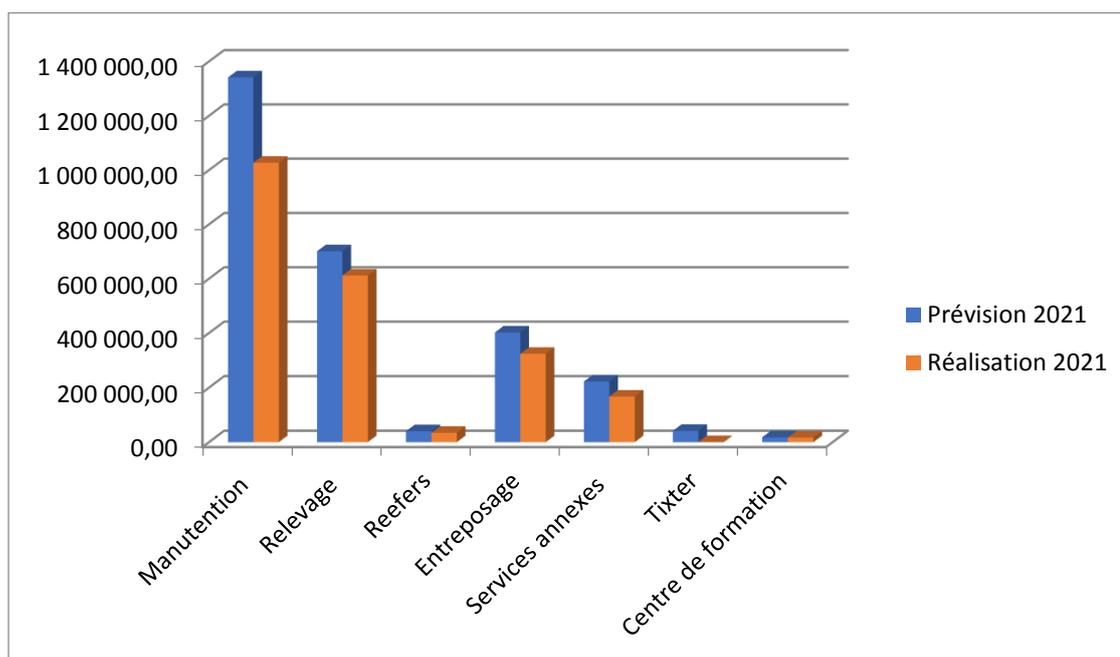
Taux e réalisation = (2 181 407 / 2 766 328) * 100

Taux de réalisation = 79%

- **Interprétation**

D'après le tableau ci-dessus nous constatons que le montant de chiffre d'affaires de l'exercice 2021 est de 2 181 407 KDA ce qui représente 79% du montant prévisionnel cette non atteinte de l'objectif est dû principalement à la prestation manutention qui a enregistré un écart négatif de 314 400 KDA qui est la conséquence directe de l'écart négatif en termes de trafic EVP de – 41 178 EVP.

Figure N°18 : Évolution du chiffre d'affaires par prestation.



Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- **Interprétation**

D'après cette représentation graphique on voit que le chiffre d'affaires de la prestation **manutention** est le plus important que ce soit au niveau des prévision ou des réalisation suivi par la prestation **relevage** puis **entreposage**. On constate aussi qu'aucun chiffre d'affaires n'a atteint l'objectif prévu.

2.4.2 Budget des autres produits

La réalisation des autres produits est présentée dans le tableau suivant :

Tableau N°18 : Réalisation du budget des autres produits.

prestations	Prévision 2021	Réalisation 2021	Ecart	Taux de réalisation %
Autres produits opérationnels	5 600,00	111 788,69	106 188,69	1996%
reprise sur perte de valeur et provision	0,00	951,90	951,90	
Produits financiers	40 468,00	46 239,31	5 771,31	114%
TOTAL	46 068,00	158 979,90	112 911,90	345%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

2.4.3 Budget des investissements

La réalisation des investissements est présentée dans le tableau suivant :

Tableau N°19 : Réalisation du budget des investissements.

Désignation	BUDGET 2021	REALISATIONS 2021	ECART	TAUX
Logiciel informatique et assimilés	16 877	7 262	-9 615	43%
Constructions	84 350	25 983	-58 367	31%
Installation technique, matériel et outillage	1 068 791	414 913	-653 878	39%
Matériels de transport	25 304	33 461	8 157	132%
Matériel du bureau, informatique, communication et simulation	112 369	15 521	-96 848	14%
Agencement et installation	11 942	12 211	269	102%
Mobilier et équipement sociaux	280	420	140	150%
TOTAL	1 319 913	509 772	- 810 141	39%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- **Le calcul**

$$\text{Écart} = 7\,262 - 16\,877$$

$$\text{Écart} = -9\,615$$

$$\text{Taux de réalisation} = 7\,262 / 16\,877$$

$$\text{Taux de réalisation} = 43\%$$

- **Interprétation**

Nous constatons que BMT a réalisé 39 % du budget des investissements avec un écart négatif de – 810 141 KDA cet écart est dû principalement à l'écart enregistré sur « Installations techniques matériel et outillage » avec un montant de – 653 878 KDA parmi les causes de non atteinte des objectifs on trouve la non délivrance par les autorités des autorisations d'importation des équipements et la lenteur des procédures d'achat dans le cadre du code des marchés publics.

Les charges d'exploitation correspondent aux dépenses réalisées par l'entreprise qui peuvent être comptabilisées en charges et qui se rattachent à ce que l'entreprise dépense couramment dans le cadre de son exploitation afin de réaliser son chiffre d'affaires.

2.4.4 Budget des charges d'exploitation

Les charges d'exploitation sont présentées dans le tableau qui suit :

Tableau N°20 : Réalisation des charges d'exploitation.

Rubriques	Prévisions 2021	Réalisations 2021	Écart	Var %
Achats consommés	179 333	116638	-62 695	65%
Services Extérieurs	218 918	147 889	-71 029	68%
Autres Services extérieurs	62 701	52715	-9 986	84%
Frais personnel	1 144 487	1 076 276	-68 211	94%
Impôts et taxes	64 660	48 964	-15 696	76%
Autres Charges Opérationnelles	114 872	124 709	9 837	109%
Frais Financiers	6 479	1 305	-5 174	20%
Amortissements	324 506	300 277	-24 229	93%
Impôts sur Résultats & assimilés	181 075	115 689	-65 386	64%
Total charges	2 297 031	1 984 462	-312 569	86%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- **Le calcul**

$$\text{Écart} = 116\,638 - 174\,333$$

$$\text{Écart} = -62\,695$$

$$\text{Taux de réalisation} = 116\,638 / 174\,333$$

$$\text{Taux de réalisation} = -65\%$$

- **Interprétation**

D'après le tableau ci-dessus nous constatons que les réalisations des charges d'exploitation ont atteint un montant de 1 984 462 KDA avec un taux de réalisation de 86%. Soit un écart par rapport aux objectifs de - 312 569 KDA et cela est la conséquence de la baisse de l'activité par rapport au budget prévisionnel.

2.4.5 budgets des approvisionnements

La réalisation des approvisionnements se présente dans le tableau qui suit :

Tableau N°21 : Réalisation du budget des approvisionnements.

Compte NSCF	Libelles	Budget 2021	Réalisation 2021	Écart	Taux
382500	Achat Pièces Détachées et Matériel. Transport.	560	66	-494	12%
382510	Achat. Pièce. Détachées. Matériel. Exploitation.	92 768	62 105,63	-30662	67%
382530	Achat pneumatique	24 500	8 698	-15802	36%
S/ TOTAL		117 828	70 869	-46959	60%
382400	Achats petit outillage	2 047	697,89	-1349	34%
382000	Achats Mat. Construction.	175	17,78	-157	10%
	Achats four. D'Atelier	2 450	1 154,38	-1296	47%
S/ TOTAL		4 672	1870,05	-2802	40%
382200	Achats. Produit d'Entretien.	1 611	2154,27	543	134%
382600	Achats Fourniture Bureau	3 549	2500,52	-1048	70%
382100	Achats Carburant. Lubrifiant.	40 600	36017,21	-4583	89%
S/ TOTAL		45 760	40672	-5088	89%
382700	Achats Fourniture. Informatique	1 379	769,51	-609	56%
382900	Achats Fourniture. Diverses	4 760	3607,88	-1152	76%
382920	EFFETS VESTIMENTAIRES	10 500	9430,15	-1070	90%
S/TOTAL		16 639	13807,54	-2831	83%
TOTAL		184 899	127 219	-57680	69%
	TVA à récupérer 19%	35 131	24 172	-10959	69%
	Total T.T.C	220 029	151390	-68639	69%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- Le calcul

$$\text{Écart} = 66 - 560$$

$$\text{Écart} = - 494$$

Taux de réalisation= 66 / 560

Taux de réalisation = 12%

• **Interprétation**

D'après le tableau ci-dessus nous constatons que les montants des achats prévus par l'entreprise sont supérieurs à celles réalisés.

Le montant fixé par l'entreprise comme objectif est de 220 029KDA, alors que le montant réalisé est de 151 390KDA avec un taux de réalisation de 69%. Cet écart est dû à la baisse d'activité de l'entreprise par rapport aux objectifs.

2.4.6 Budget de trésorerie

La réalisation du budget de trésorerie se présente dans le tableau qui suit :

Tableau N°22 : Réalisation du budget de trésorerie.

Encaissements	Prévision 2021	Réalisation 2021	Taux de réalisation
· Encaissement reçus des clients	3 262 958	2 620 272	80%
· Autres Encaissements	6 222	73 688	1184%
· Intérêts encaissés sur placements financiers et bons de trésor	43 047	44 447	103%
· Encaissements provenant d'emprunts.	370 210	106 980	29%
Encaissement sur cession d'immobilisations financières		280 000	
· Accréditifs	47 823	47 823	100%
Total Encaissement	3 730 259	3 173 209	85%
Dépenses	Prévision 2021	Réalisation 2021	Taux de réalisation
· Dépenses de personnel	-1 045 926	-1 057 427	101%
· Dépense fournisseurs et autres	-646 874	-520 991	81%
· Impôts sur le résultat payés	-201 017	-308 285	153%
· Autre impôts payés	-445 555	-577 811	130%
· Dépense investissement	-1 458 178	-456 297	31%
Décaissement sur cession d'immobilisations financières		-280 098	

. Dividendes et autres distributions	-382 125	-414 193	108%
Intérêts et autres frais financiers payés		-1 520	
Total Décaissement	-4 179 676	-3 616 622	87%
. Variation trésorerie	-449 416	-443 413	99%
. Solde initiale	916 391	1 197 125	131%
. Solde budget 2021	466 975	753 712	161%

Source : Établi par nos soins à partir des documents internes de BMT.

- **Le calcul**

Taux de réalisation = $2\,620\,272 / 3\,262\,958$

Taux de réalisation = 80%

- **Interprétation**

D'après le tableau ci-dessus nous constatons que BMT n'a pas atteint ses objectifs en termes d'encaissement avec un taux de 85% vu la non atteinte des objectifs de chiffre d'affaires.

Nous avons également constaté un taux de 87% en termes de décaissement ce qui est due essentiellement à la non réalisation du total du programme d'investissement

La trésorerie réalisée en 2021 est de 753 712 KDA avec un taux de 161% par rapport à la trésorerie prévisionnelle et cela peut s'expliquer par le non atteint du montant des dépenses consacré aux investissements dans le budget prévisionnel.

2.4.7 budgets des produits et charges et résultat prévisionnel

La réalisation du budget des produits, charges et du résultat prévisionnel sont présentés dans le tableau qui suit :

Tableau N°23 : récapitulatif de la réalisation du budget des produits et charges.

PRESTATIONS	Prévision 2021	Réalisation 2021	Ecart	Taux de réalisation %
Manutention	1 341 593	1 027 192	-314 400	77%
Relevage	700 996	611 646	-89 350	87%
Reefers	39 939	34 380	-5 559	86%
Entreposage	402 245	323 869	-78 376	81%
Services annexes	222 300	167 146	-55 154	75%
Tixter	41 405	466	-40 940	1%
Centre de formation	17 850	16 707	-1 143	94%

Autres produits opérationnels	5 600	111 789	106 189	1996%
reprise sur perte de valeur et provision	0	952	952	
Produits financiers	40 468	46 239	5 771	114%
TOTAL des produits	2 812 396	2 340 387	-472 009	83%
Achats consommés	179 333	116 638	-62 695	65%
Services Extérieurs	218 918	147 889	-71 029	68%
Autres Services extérieurs	62 701	52 715	-9 986	84%
frais personnel	1 144 487	1 076 276	-68 211	94%
Impôts et taxes	64 660	48 964	-15 696	76%
Autres Charges Opérationnelles	114 872	124 709	9 837	109%
Frais Financiers	6 479	1 305	-5 174	20%
Amortissements	324 506	300 277	-24 229	93%
Impôts sur Résultats & assimilés	181 075	115 689	-65 386	64%
TOTAL DES CHARGES	2 297 031	1 984 462	-312 569	86%
RESULTAT NET DE L'EXERCICE	515 365	355 925	-159 440	69%

Source : établi par nos soins à partir des document interne de BMT.

- **Interprétation**

Le résultat net de l'exercice 2021 à atteint 355 925 KDA soit 69% du résultat net prévisionnel avec un écart négatif de - 159 440 KDA cet écart négatif s'explique par le fait que BMT n'a réalisé que 83% des prévisions des produits avec un écart négatif de - 472 009 KDA alors que l'écart des réalisations des charge est de - 312 569 KDA.

Conclusion

Nous venons de voir l'évolution des budgets de BMT dans ce chapitre. Nous avons ensuite exercé un contrôle budgétaire en comparant les prévisions avec les réalisations de l'exercice 2021, dans le but de calculer, analyser et interpréter les écarts.

La gestion budgétaire au sein de BMT permet un suivi et un contrôle permanent des événements capables de créer des écarts, et ainsi agir afin de se maintenir sur le programme prévu et de ne pas s'éloigner des objectifs fixés au budget.

La réalisation du contrôle budgétaire permet de dégager d'éventuel écart dans ce cas, les causes sont identifiées et les responsabilités sont définies puis des actions sont mises en place pour apporter des corrections et des améliorations afin de revenir au plan de départ.

Aussi, il permet de comparer les résultats dégagés aux prévisions et aux attentes prédéfinies dans le budget ainsi prendre les décisions nécessaires au cas où des écarts sont constatés.

Conclusion générale

Conclusion Générale

Conclusion Générale

Le contrôle de gestion est l'une des fonctions les plus importantes au sein de l'entreprise, c'est une technique de conduite des organisations, et de ses objectifs. Elle permet de mesurer, d'analyser et d'améliorer la performance de l'entreprise, est un moyen d'aide à la prise de décision car il permet de fournir des informations aux différents responsables et les recommandations nécessaires au bon fonctionnement de leur activité.

Pour qu'une entreprise assure sa pérennité, elle doit s'appuyer sur un système de gestion et de contrôle très efficace. Pour cela, les outils indispensables sont la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

La gestion budgétaire se définit comme un ensemble de techniques mises en œuvre engagées à établir des prévisions à court terme applicables à la gestion de l'entreprise, qui a des outils conçus pour préparer les entreprises à tirer profit et à faire face aux risques à venir. Cette gestion budgétaire comprend également le contrôle de la réalisation des dépenses et prévisions de revenus à partir du budget et les compare avec les résultats réels enregistrés.

Par ailleurs, la gestion budgétaire permet la communication de la stratégie, l'engagement des responsables des centres de responsabilités en vue d'atteindre leurs objectifs. Les écarts, résultant des comparaisons entre les prévisions et les réalisations.

Les résultats sont régulièrement comparés aux prévisions, et les écarts peuvent être identifiés afin de prendre des mesures correctives.

Tout au long de notre travail nous avons essayé de traiter notre thème de recherche théoriquement dans la première partie de ce mémoire, et dans la deuxième partie nous avons tenté de répondre à notre problématique suite au stage mené auprès de BMT.

Notre problématique contient une question principale suivie par trois questions secondaires citées dans l'introduction page N°1, les hypothèses proposées, nous ont aidées à conclure et donner le fruit de notre travail.

À partir des résultats obtenus, nous avons pu répondre à notre question principale

« Comment la gestion budgétaire contribue-t-elle à l'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise à la direction finance et comptabilité ? ».

Au cours de celui-ci, nous avons clairement constaté que la gestion budgétaire permet un suivi et un contrôle permanent des événements, ce qui confirme notre première hypothèse.

Les objectifs auxquels s'intéressent la gestion budgétaire sont : être un outil de prévision et projection dans l'avenir et un instrument de coordination, être un outil de mesure et analyse des écarts, ce qui confirme notre deuxième hypothèse.

Conclusion Générale

Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise BMT, se base sur un système de prévision pour l'établissement des budgets, la réalisation de ce dernière nous a permet de dégager d'éventuel écarts, les causes sont identifiées et les responsabilités sont définies puis des actions sont mises en place pour apporter des corrections et des améliorations ce qui confirme notre troisième hypothèse.

Au cours du processus de préparation de notre mémoire, nous avons rencontré quelque difficulté en tenant compte de la confidentialité du thème, mais nous avons eu la chance d'être accepté par spa BMT (Bejaia méditerranéen terminal), le stage suivi nous a permet de confronter nos acquis théoriques à la réalité du terrain, nous avons acquises de nouvelles notions, le sens collectif du travail, la gestion du temps.

Bibliographie

Ouvrage

- 1- Alazard. C, Separe. S, « contrôle de gestion », Dunod, paris, 2010.
- 2- Alazard. C, Sépari. S, « contrôle de gestion manuel et application », Dunod, Paris, 2007.
- 3- Alazard. C, Separi. S « le contrôle de gestion manuel et application », Dunod, 2eme Edition, paris, 2010.
- 4- Alazard. C, Separi. S, « contrôle de gestion : manuel et application », Dunod, 4eme Edition, paris,2007.
- 5- Anthony. RN, «la fonction contrôle de gestion », Publi-union, 1993
- 6- Aubère, J. Muller. J, « contrôle de gestion », édition Dupond, Paris.
- 7- Bouquin. H, « les fondements de controle de gestion, presse universitaire de france », paris,2011.
- 8- Burland. A, Simon. C, « le contrôle de gestion », la découverte, collection repère n°227,1997.
- 9- Bouin-X, F-X. Simon. F-X, « les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{eme} édition, Dunod,Paris, 2009.
- 10- Béatrice, Grandguillot. F, « L'essentiel du contrôle de gestion », Gualino, 8^{eme}édition France, 2014.
- 11- Bourguignon. A, « Peut-on définir la performance ? revue française de comptabilité », N°269.
- 12- Charles. H, Alnoor. B, Srikant. D, et George. F, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », Pearson, 3^{eme} édition, Paris, 2006.
- 13- Chantal. B, Alain. C, « Indicateur de la performance, HER MES science Europe LTD », 2001.
- 14- Doriath. B, Goujet. C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Dunod, 3eme édition, paris, 2007.
- 15- Doriath. B, « le contrôle de gestion en 20 fiches », Dunod, Paris, 2008, p.143.
- 16- Doriath. B, « Contrôle de gestion » 4^{eme} édition, Paris, 2005.
- 17- Doriath. B, « Contrôle de gestion en 20fiche », Dunod, 5^{eme} édition, Paris,2008, P.3.
- 18- Doriath. B, Gaujet. C, « gestion prévisionnel et mesure de la performance », Dunod, 3^{eme} Edition, Paris, 2007.
- 19- Didier. L, « l'essentiel de la gestion budgétaire », Eyrolles, 2^{émé} Edition, Paris, 2012.

- 20- Forger. J, « gestion budgétaire : prévision et contrôler les activités de l'entreprise », organisation, Paris, 2005.
- 21- Gervais. M, « contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert, Paris, 1987.
- 22- Gervais. M, « contrôle de gestion par le système budgétaire », édition Vuibert librairie, Paris.
- 23- Gautier. F, ANN. P, « contrôle de gestion », édition éducation, franc, 2006.
- 24- Gualino. M, « comptabilité de gestion », édition Economica, Paris, 2012.
- 25- Guedj. N, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Organisation, Paris, 2001.
- 26- Harngren. C, « contrôle de gestion et gestion budgétaire ».
- 27- Hutin. H, « Toute la finance d'entreprise », Edition d'organisation, paris, 2002.
- 28- Khmakhem. A, « introduction au contrôle de gestion », Edition management, paris, 1999.
- 29- Le plan Marshall, ou european recovery program (ERP), est le principal programme des états- unis pour la reconstruction de l'Europe à la suite de la seconde guerre mondiale.
- 30- Loning. H, All, « Le contrôle de gestion, organisation, outils, pratiques », Paris, 3ème éd Dunod, 2008.
- 31- Lochard. J, « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », édition Organisation. Paris, 1998. Lorino. PH, 1997.
- 32- Lauzon. L, Bernard. M, Géline. F, « contrôle de gestion », édition Gaetan Morin, Paris, 1980.
- 33- Langlois. G, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », édition Pearson, Paris, 2006.
- 34- Nobert. G, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Edition organisation, paris, 2001.
- 35- Saulau. J.Y, « tableau de bord pour décideurs qualité », AFRNOR, la plaine sainte, Denis, 2006.

Site internet

- 1- [https:// wiki mémoire.net/2011/04/ le contrôle budgétaire définition- objectif -et -types/](https://wiki.memoire.net/2011/04/le_contr%C3%B4le_budg%C3%A9taire_d%C3%A9finition-objectif-et-types/).Cons.
- 2- [Http:// www. Mémoire on line.om/01/14/8494/m-condition de travail du personelle](http://www.M%C3%A9moire_on_line.om/01/14/8494/m-condition_de_travail_du_personnelle).
- 3- <http://blog.hubspot.fr> « sales » les outils de contrôle de gestion-blog hub spot.
- 4- [https:// image: introduction au comptabilité analytique cours fsjes](https://image.introduction_au_comptabilite_analytique_cours_fsjes).

Mémoires et cours

- 1- H. Callal, cours « comptabilité analytique », Université Mouloud Mammeri, 2011, 2012.
- 2- Cour de contrôle de gestion et tableau de bord, pdf.
- 3- Cours Contrôle de gestion et le tableau de bord.
- 4-Cours Dr. Belghaouti nacera Cour de comptabilité analytique badreddine. benbouzid@ummto.dz .(tizi Ouzou).
- 5- Nihad. B, Nassima. S, « la gestion budgétaire, outil du contrôle de gestion, cas de l'entreprise portuaire de béjaia(BMT) », université A.MIRA. Béjaia.
- 6- Riad. G, Nassima. H, « les apports de la gestion budgétaire et le controle de gestion à la performance de l'entreprise, cas de l'entreprise portuaire de béjaia(BMT) », université A.MIRA. Béjaia.

Annexe

BEJAIA MEDITERRANEAN TERMINAL

Port Bejaia Nouveau Quai BEJAIA
N° D'IDENTIFICATION:000406019022358

EDITION DU: 23/03/2022 8:39
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: 01/01/21 AU 31/12/21

BILAN PASSIF

LIBELLE	NOTE	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		500 000 000,00	
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)		1 830 805 426,44	
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		355 924 263,11	
Autres capitaux propores - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		2 686 729 689,55	
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		117 128 524,74	0
Impôts (différés et provisionnés)		14 476 894,65	
Autres dettes non courantes			0
Provisions et produits constatés d'avance		408 315 263,87	
TOTAL II		539 920 683,25	
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		106 917 757,67	0
Impôts		64 626 221,42	
Autres dettes		182 652 759,91	
Trésorerie passif			0
TOTAL III		354 196 739,00	
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		3 580 847 111,81	

BEJAIA MEDITERRANEAN TERMINAL

Port Bejaia Nouveau Quai BEJAIA
N° D'IDENTIFICATION:000406019022358

EDITION DU: 23/03/2022 8:37
EXERCICE: 01/01/21 AU 31/12/21
PERIODE DU: 01/01/21 AU 31/12/21

BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2020
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		244 447 894,47	186 795 579,63	57 652 314,84	
Immobilisations corporelles		0	0	0	
Terrains		10 052 000,00	0	10 052 000,00	
Bâtiments		788 521 928,17	503 196 174,81	285 325 753,36	
Autres immobilisations corporelles		3 457 892 477,02	2 668 851 747,50	789 040 729,52	
Immobilisations en concession		0	0	0	
Immobilisations encours		12 271 038,87	0	12 271 038,87	
Immobilisations financières		0	0	0	
Titres mis en équivalence		0	0	0	
Autres participations et créances rattachées		0	0	0	
Autres titres immobilisés		0	0	0	
Prêts et autres actifs financiers non courants		951 843 970,06	0	951 843 970,06	
Impôts différés actif		143 077 882,93	0	143 077 882,93	
TOTAL ACTIF NON COURANT		5 608 107 191,53	3 358 843 501,94	2 249 263 689,59	
ACTIF COURANT		0	0	0	
Stocks et encours		183 676 928,79	67 337,68	183 609 591,12	
Créances et emplois assimilés		0	0	0	
Clients		243 644 140,46	3 572 892,81	240 071 247,65	
Autres débiteurs		28 111 071,81	0	28 111 071,81	
Impôts et assimilés		105 147 057,56	0	105 147 057,56	
Autres créances et emplois assimilés		0	0	0	
Disponibilités et assimilés		0	0	0	
Placements et autres actifs financiers courants		0	0	0	
Trésorerie		774 644 454,07	0	774 644 454,07	
TOTAL ACTIF COURANT		1 335 223 652,70	3 640 230,48	1 331 583 422,22	
TOTAL GENERAL ACTIF		6 943 330 844,23	3 362 483 732,42	3 580 847 111,81	

BEJAIA MEDITERRANEAN TERMINAL

Port Bejaia Nouveau Quai BEJAIA

N° D'IDENTIFICATION:000406019022358

23/03/2022
EDITION DU: 8:34
01/01/21 AU
EXERCICE: 31/12/21
01/01/21 AU
PERIODE DU: 31/12/21

LIBELLE

NOTE 2021

Ventes et produits annexes	2 181 406 617,33	2766328
Variation stocks produits finis et en cours	0	
Production immobilisée	0	
Subventions d'exploitation	0	
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	2 181 406 617,33	
Achats consommés	-116 638 184,35	
Services extérieurs et autres consommations	-200 603 900,36	
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	-317 242 084,71	
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	1 864 164 532,63	
Charges de personnel	-1 076 276 188,11	
Impôts, taxes et versements assimilés	-48 964 261,22	
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	738 924 083,30	
Autres produits opérationnels	111 788 686,56	
Autres charges opérationnelles	-124 709 111,95	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs	-300 277 107,59	
Reprise sur pertes de valeur et provisions	951 896,93	
V- RESULTAT OPERATIONNEL	426 678 447,25	
Produits financiers	46 239 314,70	
Charges financières	-1 304 947,01	
IV-RESULTAT FINANCIER	44 934 367,69	
IV-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)	471 612 814,94	
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-106 545 032,14	

Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	-9 143 519,69
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 340 386 515,52
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	-1 984 462 252,41
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	355 924 263,11
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)	0
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)	0
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE	0
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	355 924 263,11

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

LIBELLE	Prev 2021	Clot 2020	Vart
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients	3 262 957	3 054 790	7%
Autre encaissement reçu	6 223	14 878	-58%
Sommes versées aux fournisseurs et autres	-646 875	- 615 372	5%
Sommes versées aux personnels	-1 045 926	- 980 736	7%
Intérêts et autres frais financiers payés	0	-3 979	-100%
Impôts sur les résultats payés	-201 017	0	#DIV/0!
Autre Impôts payés	-445 555	- 685 740	-35%
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires	929 808	783 840	19%
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires	0	0	
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)	929 808	78 3 840	19%
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement	0	0	

Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	-1 458 179	- 243 212	500%
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles	280 000	51	
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières	-280 000	- 106 980	
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières	0	0	
Intérêts encaissés sur placements financiers	43 047	39 900	8%
Autres produit financiers	0	0	
Accreditifs	47 823	-47 823	
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)	-1 367 309	- 358 065	282%
Flux de trésorerie provenant des activités de financements	0	0	
Encaissements suite à l'émission d'actions	0	0	
Dividendes et autres distributions effectuées	-382 125	- 113 907	235%
Encaissements provenant d'emprunts	370 210	0	
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées	0	0	
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)	-11 915	- 113 907	-90%
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliquidités	0	0	
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)	-449 416	31 1 869	-244%
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période	916 391	60 4 522	52%
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période	466 975	91 6 391	-49%

BILAN PREVISIONNEL 2021 (ACTIF) - KDA

LIBELLE	BRUT	AMO/PROV	NET
ACTIFS NON COURANTS			
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif			
Immobilisations incorporelles	279 051	190 625	88 426
Immobilisations corporelles	0	0	0
Terrains	10 052	0	10 052
Bâtiments	872 002	506 279	365 723
Autres immobilisations corporelles	4 503 851	2 915 568	1 588 284
Immobilisations encours	25 065	0	25 065
Immobilisations financières	0	0	0
autres titres immobilisés	0	0	0
Prêts et autres actifs financiers non courants	951 746	0	951 746

Impôts Différés actif	109 292	0	109 292
TOTAL ACTIF NON COURANT	6 751 059	3 612 472	3 138 587
ACTIF COURANT	0	0	0
Stocks et encours	174 188	3 692	170 495
Créances et emplois assimilés	0	0	0
Clients	278 841	3 844	274 997
Autres débiteurs	15 096	0	15 096
Impôts et assimilés	30 177	0	30 177
Disponibilités et assimilés	0	0	0
Trésorerie	488 032	0	488 032
TOTAL ACTIF COURANT	986 333	7 536	978 797
TOTAL GENERAL ACTIF	7 737 392	3 620 008	4 117 384

BILAN PREVISIONNEL 2021 (PASSIF) - KDA

LIBELLE	2021
CAPITAUX PROPRES	
Capital émis	500 000
Capital non appelé	
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)	1 830 805
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	515 367
Autres capitaux propres - Report à nouveau	
TOTAL I	2 846 172
PASSIFS NON-COURANTS	
Emprunts et dettes financières	379 172
impôt (différé et provisionné)	10 735
Autres dettes non courantes	0

Provisions et produits constatés d'avance	378 001
TOTAL II	767 909
PASSIFS COURANTS:	0
Fournisseurs et comptes rattachés	196 521
Impôts	120 322
Autres dettes	186 459
TOTAL III	503 303
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	4 117 384

Table des matières

Introduction Générale	1
CHAPITRE 1 : Notion générale sur le contrôle de gestion.	
Introduction	Erreur ! Signet non défini.
Section 1 : Notion générale Sur Le Contrôle De Gestion	3
1.1 Historique du contrôle de gestion	3
1.2 Définition du contrôle de gestion	4
1.3 Les caractéristiques de contrôle de gestion	4
1.3.1 La notion de contrôle	4
1.3.2 Le contrôle est une nécessité.....	5
1.3.3 Le contrôle de gestion est un processus « en boucle ».....	5
1.3.4 Le contrôle de gestion est un processus d’animation.....	6
1.4 Mission et objectif de contrôle de gestion	6
1.4.1 Mission du contrôle de gestion	6
1.4.2 Les objectifs du contrôle de gestion.....	7
1.5 Les niveaux de contrôle dans une entreprise	8
1.5.1 Contrôle stratégique	9
1.5.2 Contrôle de gestion	9
1.5.3 Contrôle opérationnel.....	9
1.6 Le processus de contrôle de gestion	10
1.6.1 La planification	11
1.6.2 Budgétisation	11
1.6.3 Réalisation.....	12
1.6.4 Analyse des résultats.....	12
1.7 le contrôleur de gestion : profil, qualités, et fonctions	12
1.7.1 Le profil de contrôleur de gestion	12
1.7.2 Les fonctions de contrôleur de gestion	13
1.8 Les limites du contrôle de gestion	14
Section 2 : Les outils de contrôle de gestion	15
2.1 La comptabilité	15
2.1.1 La comptabilité de gestion	15
2.1.2 les objectifs de la comptabilité de gestion	15
2.1.2 La comptabilité générale.....	15
2.1.2.1 les objectifs de la comptabilité générale	16

2.1.3 La comptabilité analytique.....	16
2.1.3.1 Objectifs de la comptabilité analytique	17
2.1.3.2 principes de la comptabilité analytique	18
2.2 La gestion budgétaire.....	19
2.3 Le tableau de bord	20
2.3.1 Définition	20
2.3.2 Les fonctions du tableau de bord	20
2.3.3 Les caractéristiques de tableau de bord.....	20
2.3.4 Le rôle de tableau de bord.....	21
2.3.5 Typologie des tableaux de bord	22
2.3.6 Les objectifs du tableau de bord	23
Section 3 : contrôle de gestion dans l'organisation	23
3.1 La place de contrôle de gestion dans l'organisation.....	23
3.2 Le rôle de contrôle de gestion dans l'organisation	26
Conclusion.....	27
CHAPITRE 2 : La gestion budgétaire et le contrôle budgétaire.	
Introduction	28
Section 01 : Notion générale sur la gestion budgétaire	28
1.1 Les origines historiques de la gestion budgétaire	28
1.2 Définition de la gestion budgétaire.....	29
1.3 Rôles et objectifs de la gestion budgétaire	29
1.3.1 le rôle de ma gestion budgétaire	29
1.3.2 les objectifs de la gestion budgétaire	30
1.4 L'intérêt de la gestion budgétaire	30
1.5 Les étapes de la gestion budgétaire	30
1.5.1. Les prévisions	30
1.5.2. La budgétisation.....	31
1.5.3. Le contrôle budgétaire	31
1.6. La démarche budgétaire.....	31
1.7 Processus budgétaire.....	32
1.7.1 Définition du budget	32
1.7.1 Rôle de budget	33
1.7.3 Les objectifs des budgets	34

1.7.4 Les types du budget	35
1.8 Importances et limites de la gestion budgétaire.....	38
1.8.1 l'importance de la gestion budgétaire	38
1.8.2 Limites de la gestion budgétaire	38
1.9 Les acteurs de la gestion budgétaires	39
1.9.1 La direction générale.....	39
1.9.2 Contrôleur de gestion.....	39
1.9.3 Les responsables des centres de responsabilité budgétaire	40
1.9.4 Le comité du budget.....	40
Section2 : La Performance De La Gestion Budgétaire	41
2.1 Définition de la performance	41
2.2 L'objectif de la performance	41
2.3 La performance interne et la performance externe	42
2.4 Les indicateurs de la performance	42
2.4.1 Définition d'un indicateur	42
2.4.2 Les qualités d'un bon indicateur	43
2.5 Classification des indicateurs de la performance.....	43
2.5.1 Indicateur non financier	43
2.5.2 Indicateurs financiers	44
2.6 Délégués indicateur de performance financière.....	44
2.7 Les différents types de la performance	46
Section 3 : Le Contrôle Budgétaire	47
3.1 Définition du contrôle budgétaire	47
3.2 Les caractéristiques de contrôle budgétaire	47
3.3 Objectifs et rôles du contrôle budgétaire	49
3.3.1 objectifs du contrôle budgétaire	49
3.3.2 rôles du contrôle budgétaire	50
3.4 Utilités et limites du contrôle budgétaire.....	50
3.4.1 Utilités du contrôle de budgétaire	50
3.4.2 Les limites du contrôle budgétaire	50
3.5 Les étapes du contrôle budgétaire	51
3.6 Les avantages de contrôle budgétaire	52
3.7 Les qualités d'un bon contrôle budgétaire.....	52

3.8 Analyse des écarts budgétaire.....	53
3.8.1 Définition d'un écart budgétaire	53
3.8.2 Principe d'élaboration d'un écart.....	54
3.8.3 Typologie des écarts budgétaires	55
3.8.4 L'interprétation des écarts.....	57
3.8.6 Objectif d'analyse des écarts.....	58
Conclusion.....	59

CHAPITRE 3 : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise BMT

Introduction	60
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil BMT	60
1.1 L'historique	60
1.2 Présentation générale de BMT	61
1.3 Situation Géographique de BMT :.....	62
1.4 Missions, Valeurs et Objectifs de BMT spa	62
1.4.1 Missions de BMT Spa.....	62
1.4.2 Les valeurs de BMT Spa.....	62
1.4.3 Les objectifs de BMT Spa.....	64
1.5 Activités et performances de BMT Spa.....	64
1.5.1 Activités de BMT Spa.....	64
1.5.2 Performances de BMT spa :.....	66
1.6 Organisation de BMT	68
1.6.1 Les Différentes Structures de BMT.....	68
1.7 Les équipements de la productivité de BMT	71
Section 2 : la gestion budgétaire au sein de « SPA BMT »	71
2.1 Présentation de la gestion budgétaire de BMT :.....	71
2.1.1 Les objectifs du budget	71
2.1.2 Les principales rubriques du budget	72
2.1.3 Processus d'élaboration des budgets.....	72
2.1.4 Procédure budgétaire	73
2.2 Élaboration des budgets.....	74
2.2.1 le budget des ventes	75
2.2.2 Le budget prévisionnel des investissements	77
2.2.3 Le budget prévisionnel des charges d'exploitation.....	78

Tables Des Matières

2.2.4 Le budget prévisionnel des approvisionnements	80
2.2.5 le budget prévisionnel de trésorerie	81
2.3 Le contrôle budgétaire au sein de BMT	82
2.3.1 Les objectifs du contrôle budgétaire	83
2.3.2 La méthode d'application du contrôle budgétaire.....	83
2.4 Le suivi et le contrôle budgétaire au sein de BMT spa	83
2.4.1 trafic EVP.....	83
2.4.2 Budget des autres produits	85
2.4.3 Budget des investissements.....	86
2.4.4 Budget des charges d'exploitation	87
2.4.5 budgets des approvisionnements.....	88
2.4.6 Budget de trésorerie	89
2.4.7 budgets des produits et charges et résultat prévisionnel	90
Conclusion	92
Conclusion Générale	93
Bibliographie	
Annexes	
Résumé	
Table des matières	

Résumé

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent sur les ressources qui sont acquises et utilisées avec efficacité et efficience afin de réaliser les objectifs de l'entreprise. Ce dernier permet aux entreprises de prendre des décisions et de contrôler leurs actions et cela est fait à base de plusieurs outils tel que : la gestion budgétaire, le tableau de bord et la comptabilité analytique.

La gestion budgétaire comme étant l'outil d'aide au pilotage des activités de l'entreprise fera l'objet de notre recherche. Nous avons donc étudié cet outil de gestion en détail. Elle comporte trois étapes essentielles : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire.

A travers un stage effectué au sein de spa BMT, nous avons constaté que la gestion budgétaire permet un suivi et un contrôle permanent des événements pouvant créer des écarts ainsi cela est fait à partir d'une comparaison entre les prévisions et les réalisations et en fin procèdent à une analyse et interprétation afin de mettre en place des actions correctives par les responsables de l'entreprise dans l'objet de prendre des décisions pertinentes.

Mots clé: contrôle de gestion, écart, contrôle budgétaire, action corrective.