



جامعة بجاية
Tasdawit n' Bgayet
Université de Béjaïa

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA – BEJAIA

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion.

Département des Sciences Financière et Comptabilité

Spécialité : comptabilité et audit

Mémoire de fin de cycle pour l'obtention du diplôme de master en
finance et comptabilité

Thème :

**Le Contrôle budgétaire comme outil de contrôle de
gestion**

**CAS : société de gestion et d'exploitation des terminaux
marins a Hydrocarbures (STH) BEJAIA**

Présenté par :

BENBELLOUT Mounir

AIT MEZIANE Elhafid

Encadré par :

Dr AZRI Khoukha

Année Universitaire

2023/2024

Remerciement



Nous remercions Dieu le tout puissant de nous avoir accordé la santé, la patience et la volonté à fin d'accomplir ce modeste travail.

Nous tenons à exprimer toute notre gratitude et notre reconnaissance envers celles et ceux dont le mérite de nous avoir accompagné, soutenu, conseillé et permis d'approfondir les connaissances que nous avons accumulés durant notre parcours scolaire.

Ainsi, nous remercions profondément nos familles. Nous tenons à leur dire que leurs contributions tant financières, matérielles que morales ne sont pas vides sens, elles resteront gravées au fond de nos cœur.

*Très vivement, nous remercions notre encadrante Dr **AZRI Khoukha** pour avoir acceptée de diriger ce travail malgré ses multiples responsabilités. Sa bonne volonté et ses conseils pratiques, son suivi et orientation qui nous ont beaucoup inspiré.*

Nos sincères remerciements s'étendent aussi à tous les étudiants de la promotion pour les moments inoubliables de notre vie estudiantine.

*On tient à remercier également l'ensemble du personnel de la **STH** qui a mis à notre disposition leur savoir-faire, leur expérience et leur technicité pour nous orienter.*

Dédicace

À mes chers parents,

Qui m'ont toujours soutenu et encouragé dans mes études, Merci de m'avoir transmis le goût du savoir et de la curiosité intellectuelle.

À mes professeurs,

Qui ont su partager leur passion pour leur discipline et m'ont guidé sur le chemin de la connaissance, Qu'ils trouvent ici l'expression de ma profonde gratitude.

À mes amis,

KEBBI Djamel, OUALLAM Yanis, SMAIL Chafaa, BENAMARA Billel, AIT TOUATI Abdenour, BELHOUANE Abdelhek, AMALOU Abderahim, FEDDAL Youba, BESAA Sofiane, HALIMI Arezki, LAHNECHE Mohamed, BOULAA Alaa, HILEM Mokran, CHAIBI Massinissa, AFROUNE Mohamed.

Aux Personnels de STH,

À BOUBKEUR, KAFFI MAZIGH, LINDA, et tous les autres employés de STH, Merci pour votre travail acharné et votre engagement au sein de cette grande entreprise algérienne. Vos efforts quotidiens contribuent à faire de STH un acteur majeur dans les domaines du pétrole et du gaz naturel.

Grâce aux professionnels comme vous, STH peut continuer à jouer un rôle essentiel pour l'économie et l'indépendance énergétique de l'Algérie.

DIEUMERCI

Sommaire

<i>Sommaire</i>	
<i>Introduction générale</i>	1
<i>Chapitre I : Notions de base sur le contrôle de gestion</i>	5
Introduction	5
Section01 : généralités sur le contrôle de gestion	5
Section02 : Comptabilité analytique	11
Section03 : contrôle budgétaire	15
Conclusion	17
<i>Chapitre II : Les fondements théorique du contrôle budgétaire</i>	19
Introduction	19
Section 01 : L'élaboration des budgets	19
Section 02 : Le calcul des écarts	43
Conclusion	59
<i>Chapitre III : Le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH Bejaia</i>	61
Introduction	61
Section 01 : Présentation de l'entreprise STH Bejaia	61
Section 02 : l'élaboration des budgets dans la STH	70
Section 03 : le calcul des écarts sur les budgets de la STH Bejaia	76
Conclusion	86
<i>Conclusion générale</i>	87
<i>Bibliographie</i>	90

Liste abréviation

STH : société de gestion et d'exploitation des terminaux marins à hydrocarbures

SPA : société par action

DRC : direction régional centre

INSEE : l'institut national de la statistique et des études économiques

TVA : Taxe sur valeur ajouté

PCG : plan comptable générale

CAR : chiffre d'affaire réel

CAP : chiffre d'affaire prévisionnel

CA : chiffre d'affaire

QR : Quantité réel

PR : prix réel

QP : Quantité prévisions

PP : Prix prévu

QM : Quantité mix

CR : Coût Réel

QR : Quantité Réelle

CP : Coût Préétabli

QP : Quantité Préétablie

tR : taux horaire Réel

TR : Temps Réel

tP : taux horaire préétabli

GPL : Gaz de Pétrole Liquéfié

GNL : Gaz Naturel Liquéfié

Liste des tableaux

TABLEAU 1 : TABLEAU DE COMPARAISON	14
TABLEAU 2 : TABLEAU DE BUDGET DES VENTES	28
TABLEAU 3 : TABLEAU DE VENTILATION PAR PRODUIT	28
TABLEAU 4 : TABLEAU DE VENTILATION CHRONOLOGIQUE (PAR PERIODE)	28
TABLEAU 5 : TABLEAU DE VENTILATION GEOGRAPHIQUE (PAR REGION)	29
TABLEAU 6 : TABLEAU DE REPARTITION DE L'AUGMENTATION DE LA CAPACITE DE PRODUCTION	31
TABLEAU 7 : TABLEAU DE BUDGET DES APPROVISIONNEMENTS	35
TABLEAU 8 : TABLEAU DE BUDGET DE MAIN D'ŒUVRE	38
TABLEAU 9 : TABLEAU DE BUDGET DES CHARGES	39
TABLEAU 10 : LE PLAN DE FINANCEMENT	40
TABLEAU 11 : TABLEAU DES PREVISIONS D'EXPLOITATION	72
TABLEAU 12 : TABLEAU DES PREVISIONS DE BUDGET D'INVESTISSEMENT	75
TABLEAU 13 : TABLEAU DES REALISATIONS DE BUDGET D'EXPLOITATION	78
TABLEAU 14 : TABLEAU DE REALISATION DE BUDGET D'INVESTISSEMENT	79
TABLEAU 15 : TABLEAU DES ECARTS SUR BUDGET D'EXPLOITATIONS	81
TABLEAU 16 : TABLEAU DES ECARTS DE BUDGET D'INVESTISSEMENT	84

Liste de figures

FIGURE 1 : LE TRIANGLE DU CONTROLE DE GESTION.....	8
FIGURE 2 : LES DIFFERENTS TYPES DU CONTROLE.....	11
FIGURE 3 : OBJECTIFS DU CONTROLE BUDGETAIRE.....	16
FIGURE 4 : HIERARCHIE DES BUDGETS ET ETAPES D'ELABORATION.....	21
FIGURE 5 : LE SCHEMA DE LA DEMARCHE BUDGETAIRE.....	22
FIGURE 6 : SCHEMA DU BUDGET D'APPROVISIONNEMENT.....	33
FIGURE 7: SCHEMA DES CHARGES.....	36
FIGURE 8 : SCHEMA DE BUDGET D'INVESTISSEMENT.....	40
FIGURE 9 : LES TYPES D'ECART.....	46
FIGURE 10 : SCHEMA APPLIQUE A L'ECART DE CHIFFRE D'AFFAIRE.....	48
FIGURE 11 : L'ECART SUR MARGE.....	49
FIGURE 12 : DEMARCHE GENERALE DU CONTROLE DES COUTS.....	49
FIGURE 13 : LES COMPOSANTES D'ECART SUR COUT.....	50
FIGURE 14 : CARTE DE RESEAU DE TRANSPORT PAR CANALISATION DES HYDROCARBURES.....	64
FIGURE 15 : CARTE DE RESEAU DE TRANSPORT DU PETROLE BRUT.....	64
FIGURE 16 : CARTE DU RESEAU DE TRANSPORT DU CONDENSAT.....	65
FIGURE 17 : CARTE DU RESEAU DE TRANSPORT DU GAZ NATUREL.....	65
FIGURE 18 : CARTE DE TRANSPORT DU GPL.....	66
FIGURE 19 : ORGANIGRAMME DE LA DRC (DIRECTION REGIONAL CENTRE).....	68
FIGURE 20 : L'ORGANISATION DE DEPARTEMENT HSE.....	69

Introduction générale

Introduction générale

L'entreprise est considérée comme un acteur économique central qui participe à la création de richesse au sein d'un territoire ou d'un pays. Selon l'INSEE (l'institut national de la statistique et des études économiques) l'entreprise est définie comme «une unité organisationnelle de production de biens et de services jouissant d'une certaine autonomie de décision, notamment pour l'affectation de ses ressources courantes ». (Institut officiel de statistique, base de données en ligne, 1946)

Elle occupe une position centrale dans la création de valeur ajoutée au sein de son environnement économique. Cela met en lumière le rôle essentiel qu'elle joue sur le plan organisationnel et décisionnel en matière de gestion et d'allocation de ses ressources.

Le contrôle de gestion cherche à concevoir et mettre en place les instruments d'information permettent aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens et réalisations. Il doit être considéré comme un système d'information utile à la gestion de l'entreprise, puisqu'il contrôle l'efficacité et l'efficacités et la pertinence.

L'objet du contrôle de gestion est de maîtriser la situation patrimoniale de l'entreprise, dont il dispose de nombreux outils pour exercer ses différentes missions. Parmi ces outils, la comptabilité analytique et la gestion budgétaire qui semble dominer tous les autres, c'est une réunion de deux éléments : un ensemble des budgets et une procédure de contrôle budgétaire.

Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel de la gestion budgétaire car il fournit des informations concernant l'application et le suivi de la stratégie.

Le contrôle budgétaire est un ensemble de concepts, méthodes et outils permettant d'évaluer la situation budgétaire d'une entreprise, les risques auxquels elle est exposée et la qualité de ses décisions.

Le traitement et l'interprétation des informations comptables et autres données de gestion sont essentiels pour le contrôle et l'évaluation de l'entreprise.

L'objectif du contrôle budgétaire est d'identifier les conditions nécessaires au bon déroulement des activités et projets de l'entreprise, ainsi que d'évaluer la capacité du budget à garantir le bon fonctionnement des différents départements de l'entreprise. Il s'agit de mettre en place des sous-budgets pour chaque service afin de faciliter le contrôle et de permettre des actions correctives en cas de besoin.

Introduction générale

La mission du contrôle budgétaire consiste à constater les écarts entre les prévisions et les réalisations, à les calculer et les interpréter, puis à mettre en œuvre les actions correctives nécessaires pour assurer la santé financière de l'entreprise.

Pour bien mener notre travail, il serait intéressant de pouvoir trouver des réponses la question centrale suivante : **comment se déroule le processus du contrôle budgétaire dans la STH ?**

De cette question principale découlent des questions secondaires suivantes :

1. Quelle est l'utilité du contrôle de gestion au sein de la STH SPA BEJAIA et quels sont ses outils ?
2. Comment le contrôle budgétaire est-t-il pratiqué au sein de la STH SPA BEJAIA ?

Notre étude tend à approfondir la réflexion sur la problématique citée ci haut, en se basant sur les hypothèses qui seront par la suite confirmées ou infirmées et que l'on peut formuler comme suit :

- L'élaboration des budgets et l'analyse des écarts se fait systématiquement chez la STH Bejaia, chaque année, pour suivre de près l'exécution des programmes tracés.
- Le contrôle budgétaire au sein de la société STH est un outil efficace pour atteindre ses objectifs, vu que des actions correctives sont entamées à chaque écart conséquent.

L'intérêt porté à ce sujet est inspiré par notre désir de contribuer à la réussite du système du contrôle budgétaire au sein de la société STH, en faisant une étude de son système budgétaire car c'est l'un des instruments les plus importants de la gestion. Par ailleurs, notre étude permet de mieux approfondir les connaissances acquises dans notre cursus universitaire sur le plan théorique et de les confronter sur le plan pratique.

Pour pouvoir répondre à notre problématique, nous avons suivi une démarche en deux étapes :

Une étude théorique qui comprenant une recherche bibliographique approfondie. Cela nous a permis de bien cerner notre problématique, de définir les objectifs de notre analyse et d'acquérir les connaissances théoriques nécessaires sur le contrôle de gestion et le contrôle budgétaire.

Introduction générale

Une étude analytique sur le terrain. Nous avons effectué un stage pratique d'un mois au sein de l'entreprise STH à Bejaïa. Cela nous a donné l'opportunité de collecter des données quantitatives sur les budgets de l'entreprise et d'observer ses pratiques de contrôle budgétaire.

Cette méthodologie combinant une phase théorique et une phase d'analyse de terrain nous a donc permis d'étudier de manière complète le système de contrôle budgétaire de STH, en confrontant les aspects théoriques aux réalités de l'entreprise.

Notre travail de recherche est organisé en trois chapitres, présentés de la manière suivante :

Le premier chapitre porte sur les généralités du contrôle de gestion, son objectif et son rôle dans une organisation.

Le second chapitre, quant à lui est consacré à des fondements du contrôle budgétaire, son élaboration, et notamment le calcul et l'analyse des écarts.

Le dernier chapitre présente la Société STH et les pratiques budgétaires qui y sont appliqués à l'intérieur de cette société. On essayera également d'extraire les écarts et de détecter leurs origines pour pouvoir corriger les techniques de gestion de l'entreprise.

Chapitre I : Notions de base sur le contrôle de gestion

Chapitre I : Notions de base sur le contrôle de gestion

Introduction

À la recherche d'un outil qui permet d'assurer une décision stratégique d'une entreprise, et une meilleure réalisation des objectifs dans un environnement qui se caractérise par une incertitude et une concurrence intense. Nous voyons l'évolution de la conception du contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est un domaine en constante évolution ses définitions varient selon les auteurs et les périodes au rythme qu'avance les recherches théoriques.

Le contrôle de gestion répond à une préoccupation majeure qui est la maîtrise de la convergence des objectifs de chaque responsable opérationnel avec ceux de l'organisation, ultérieurement définie comme un pilotage affiné.

L'objet de ce chapitre est d'abord de présenter les notions de base du contrôle de gestion qui sera scindée en trois sections : la première est consacrée aux généralités sur le contrôle de gestion où nous tenterons en premier lieu d'introduire quelques notions de base sur le contrôle de gestion, ensuite, dans la section suivante sera réservée au domaine de comptabilité analytique dans le contrôle de gestion , enfin, la troisième section concerne l'initiation aux contrôle budgétaire .

Section01 : généralités sur le contrôle de gestion

Le mot "contrôle" est souvent associé à la vérification des règles. Lorsqu'une vérification révèle des infractions aux règles, des sanctions sont généralement appliquées. Cependant, réduire le contrôle à un simple processus de vérification-sanction limiterait considérablement son champ d'application. La notion de "contrôle" dans le contexte anglo-saxon est davantage liée à la maîtrise des activités, ce qui reflète la complexité de ce domaine de la gestion.

Pour mieux comprendre le concept de contrôle de gestion, nous allons nous concentrer dans cette première section sur différentes notions qui entourent cette discipline. Nous aborderons quelques définitions, les objectifs, mission, rôles, processus et les types du contrôle de gestion. En résumé, le contrôle de gestion ne se résume pas seulement à vérifier et sanctionner, mais il englobe également la maîtrise des activités dans une organisation.

1.1. Evolution du contrôle de gestion

La conception du contrôle de gestion ont connu une longue évolution au cours du temps et contient deux mots qui sont contrôle et gestion. L'expression « contrôle de gestion » mérite dès d'être discutée à travers les deux mots qui la composent : contrôle et gestion.

Le mot « contrôle » a en français deux connotation qui peuvent sembler contradictoire. La première concerne l'idée de contrôle vérification qui consiste à mettre en place des dispositifs visent à s'assurer que telle tâche a été réalisée comme prévu , que la qualité de tel produit est conforme aux spécification décidées, que tel bien n'a pas été dérobé ... Le rôle du contrôleur est de est de la même nature que celui de l'agent de la circulation qui vérifie que les conducteurs respectent bien le code de la route . La deuxième connotation concerne l'idée de contrôle maîtrise, qui consiste à mettre en place des dispositifs visant à s'assurer que les événements à venir vont se dérouler conformément aux décisions prises. (ARNAUD, GARMILIS, & VIGNON, 2001, pp. 07,08)

Le mot « gestion » prend, dans le contexte des affaires, une connotation de plus en plus restrictive. Pour en étudier le sens dans le contexte du contrôle de gestion, il est utile de recourir à sa traduction en anglais qui est **management control**. (ARNAUD, GARMILIS, & VIGNON, 2001, p. 08)

On a résumé l'histoire du contrôle de gestion est liée à la période de la révolution industrielle, mais la vraie naissance de la fonction du contrôle de gestion, on peut la situer après la crise de 1929. Et précisément entre les deux guerres aux états unis, qui reste tout de même une discipline récente par rapport à d'autres fonctions au sein de l'entreprise

Dans les années 70, le contrôle de gestion s'est pleinement épanoui au sein des entreprises françaises, donnant lieu à un réseau étendu. Ce réseau est constitué de regroupements de commerces de détail spécialisés dans la vente de biens de consommation. Au fil du temps, ces alliances ont intégré des fonctions qui leur permettent désormais de couvrir l'ensemble du processus, de la production à la distribution.

Cette évolution a également introduit à des définitions selon plusieurs auteurs.

1.2. Définition du contrôle de gestion

En référence à l'évolution de la conception qui vient d'être présenté, on peut suggérer, entre autres, de définir le contrôle de gestion comme la fonction responsable pour assurer l'efficacité de pilotage économique des entreprises. En effet, et à mesure que les entreprises se

développent et étendent leurs activités géographiquement et même au-delà des frontières nationales, plus le problème de la réalisation des objectifs devient plus aigu. Il est donc nécessaire voire indispensable pour une entreprise de disposer d'outils capables d'assurer de manière efficace son pilotage : c'est cela le rôle du contrôle de gestion.

Pour **ANTHONY Robert Newton**. (1965) « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisations des objectifs de l'organisation.*» (ARNAUD, GARMILIS, & VIGNON, 2001, p. 08)

Selon **KHEMAKHEM.A** « *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* » (ARNAUD, GARMILIS, & VIGNON, 2001, p. 09)

H. BOUQUIN (2011) a défini le contrôle de gestion comme « *les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes* » (BOUQUIN, 2011, p. 128). Selon l'auteur, le manager chargé de définir la stratégie a besoin de dispositifs et de processus pour s'assurer que le comportement quotidien de l'individu est cohérent avec la stratégie. Le contrôle de gestion est donc un régulateur comportemental.

M. GERVAIS (2000) propose la définition suivante en ajoutant le terme « pertinence », le contrôle de gestion est « *le processus par lequel le manager s'assure que les ressources sont obtenues et utilisé avec efficience, efficacité et pertinence conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie* » (GERVAIS, 2000, p. 12)

Nous pouvons définir le contrôle de gestion d'une manière générale comme étant : un ensemble de techniques qui visent à maîtriser et à vérifier la cohérence entre l'activité opérationnelle et les stratégies définis par les dirigeants, tout en assurant une meilleure optimisation des ressources et à moindre coût.

1.3.Objectifs, missions et rôles du contrôle de gestion

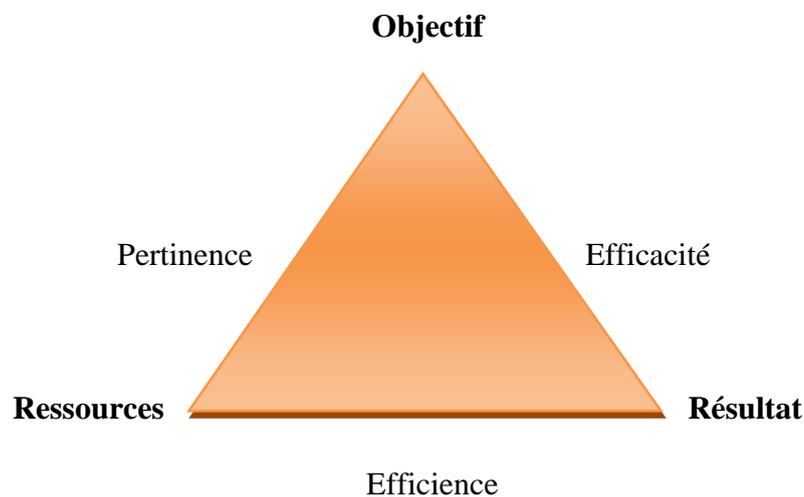
Le contrôle de gestion est une fonction essentielle dans la gestion d'une organisation, qu'il s'agisse d'une entreprise, d'une institution publique ou d'une organisation à but non lucratif. Son rôle principal est d'assurer la mise en œuvre efficace de la stratégie et de contribuer à l'amélioration des performances et des résultats.

1.3.1. Objectif du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont les mêmes pour toutes les entreprises, peu importe leur domaine d'activité ou leur taille. Ces objectifs comprennent la coordination, le soutien, la supervision, la gestion et la mise en œuvre de la stratégie d'une organisation. La notion d'objectifs ne peut répondre aux exigences du management que lorsqu'elle combine les deux autres facteurs clés : les moyens et les résultats. Dans cette approche, le manager est défini par un champ d'action dans lequel ses activités consistent à lier ces trois critères clés :

- Les objectifs à atteindre ;
- Les ressources mises en place ;
- Les résultats obtenus ;

Figure 1 : le triangle du contrôle de gestion.



(BESCOS & collaborateur, 1997, p. 42)

- **Efficience** : c'est la somme d'outputs obtenus par unité d'inputs engagés, c'est-à-dire Une entreprise est efficiente lorsqu'elle maximise ses résultats en utilisant le minimum de moyens.
- **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, c'est à-dire la capacité d'atteindre un résultat conforme à l'objectif.
- **Pertinence** : elle met en rapport aux objectifs et moyens ; c'est-à-dire les objectifs doivent être en rapport avec les moyens existants ou mobilisables.

Le contrôle de gestion ne peut se comprendre que dans une entreprise finalisée, une entreprise qui a des "buts" qui ont introduit le processus de fixation d'objectifs. Cette notion d'objectif,

qui a donné lieu à des travaux théoriques importants est inhérente au contrôle de gestion. (BESCOS, 1997, p. 13).

Le contrôle de gestion veille à :

- Accroître la motivation des responsables et à créer davantage de "convergence des buts" dans les organisations. Est la une autre composante essentielle du contrôle, déjà présenté dans la définition de R.N Anthony ;
- La fonction du contrôle de gestion est de concevoir, formaliser, traiter les flux d'information vertical et horizontal dans le but d'améliorer la performance de l'organisation ;
- Il vient nourrir, documenter et objectiver le dialogue de gestion entre les différents niveaux de responsabilité ;
- Le contrôle de gestion a pour objet la réduction de l'incertitude, il s'interroge sur le risque qu'il soit stratégique, d'exploitation ou financier.

En général, le principal objectif du contrôle de gestion est de diriger l'entreprise vers la réalisation de son objectif en assurant une gestion efficace de ses ressources et en optimisant ses performances organisationnelles.

1.3.2. Mission et rôles du contrôleur de gestion :

Le contrôleur de gestion exerce des missions et des rôles spécifiques dans le domaine de la gestion d'entreprise.

1.3.2.1. Mission du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion, par sa polyvalence, se voit attribuer des tâches complexes en raison du grand nombre d'informations qu'il doit prendre en compte et de la difficulté de les collecter. Nous pouvons résumer ses huit principales missions de la manière suivante :

- L'élaboration des prévisions ;
- La gestion des budgets ;
- La mise en place de la procédure de gestion et des règles opératoires ;
- Le suivi des résultats et l'analyse des écarts ;
- L'élaboration des tableaux de bord et le choix des indicateurs clés ;
- La contribution à la définition de la stratégie ;
- Le pilotage de l'organisation ;
- La communication des informations à la direction générale.

1.3.2.2. Rôles de contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est responsable pour mieux gérer toute les informations financière et est un élément clés pour la prise de décision stratégique, opérationnelle d'une entreprise.

La fiabilité et la pertinence dans l'analyse des données (ex : documents de synthèse ...) c'est un processus pour une prise de décisions exempte d'erreurs et cohérente pour objectif final l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Parmi ses rôles :

- L'assurance de la transparence ;
- La création de la valeur ajoutée ;
- La visibilité de la rentabilité d'une entreprise ;
- Optimisation des coûts ;
- La prise de décision stratégique ;
- La production de l'information ;

1.4. Les typologies de contrôles

Après notre recherche sur les types de contrôle. Donc le contrôle peut être analysé en fonction de différents niveaux : le contrôle stratégique, le contrôle de gestion et le contrôle opérationnel. Le contrôle stratégique concerne les dirigeants, le contrôle de gestion concerne les cadres et les responsables de différents départements. Le contrôle opérationnel concerne le suivi quotidien à très court terme des activités et des processus opérationnels.

1.4.1. Contrôle stratégique

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

1.4.2. Contrôle de gestion

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

1.4.3. Contrôle opérationnel

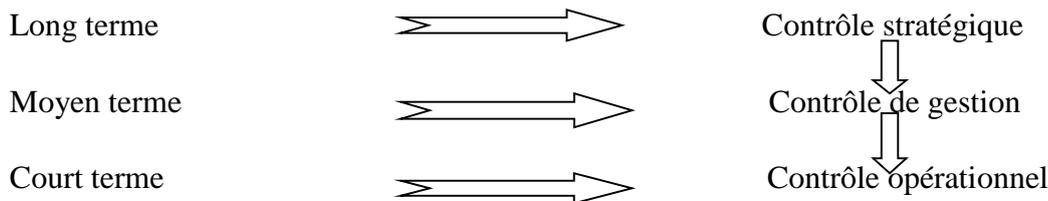
Qui sont un suivi quotidien, à très court terme, il touche essentiellement le personnel d'exécution et est en grande partie automatisé.

Chapitre I : Notions de base sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une interface entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel. Il permettrait de réguler sur le moyen terme en contrôlant la transformation des objectifs à long terme en actions courantes.

La relation entre le contrôle stratégique, contrôle de gestion, et le contrôle opérationnel est simplifiée par le schéma suivant :

Figure 2 : Les différents types du contrôle.



(ALAZARD & SEPARI, 2007, p. 09)

1.5. Le processus du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion s'effectue dans un processus qui permet d'aider à la formulation de l'orientation stratégique et de simplifier la relation interne à l'entreprise. Donc nous allons présenter le processus du contrôle de gestion et indiquer la place des différents outils dans ce processus. Le schéma suivant permet de visualiser l'idée de processus.

- **Phase « prévision »** : cette phase est essentielle parce que c'est dans son cadre que des objectifs sont arrêtés. Il ne peut y avoir de contrôle sans une réflexion sur les objectifs et sans choix clairs. Les outils utilisés sont la planification (stratégique et opérationnelle) et le budget.
- **Phase « Réalisation »** : c'est la phase de l'action. Il est nécessaire de disposer d'outils fiables d'information sur les réalisations (comptabilité financière, analyse des coûts et statistiques).
- **Phase « Contrôle »** : c'est au cours de cette phase qu'il y a confrontation des objectifs et des réalisations. La dynamique créée à cette occasion permet de mieux maîtriser la gestion. Les outils utilisés sont le tableau de bord, le reporting et l'analyse des écarts. (ARNAUD, GARMILIS, & VIGNON, 2001, p. 35)

Section02 : Comptabilité analytique

Pour mieux appréhender les bases de la comptabilité analytique, il est important de commencer par retracer ses origines, puis d'examiner ensuite l'évolution des différents aspects de cette discipline.

1.1. Historique de la comptabilité analytique

Tout d'abord nous allons donner brièvement l'apparition de la comptabilité analytique et son évolution.

- **Apparition**

À la fin du 19^e siècle, quelques entreprises industrielles ont commencé à établir les coûts de leurs produits pour orienter leur politique de prix. Cependant, ce n'est qu'à partir des années 1930 que la comptabilité analytique a véritablement émergé, principalement aux États-Unis. Son adoption en Europe n'a commencé qu'à partir des années 1950.

- **Evolution**

À ses débuts, la comptabilité analytique se concentrait sur la détermination des coûts complets des produits en utilisant la méthode des sections homogènes, mise au point en 1928. À partir des années 1960, les entreprises ont commencé à s'intéresser à la gestion budgétaire et ont adopté des systèmes de contrôle à court terme. Parallèlement, pour remédier aux limites de l'application des coûts complets, des méthodes de comptabilité des coûts partiels ont été développées.

1.2. Définition et objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un outil essentiel du contrôle de gestion.

1.2.1 Définition de la comptabilité analytique

D'après le conseil National de la comptabilité 1990 :

« La comptabilité analytique est un mode de traitement des données qui doit fournir, d'une manière générale, des éléments destinés à faciliter la prise de décision. L'un des objectifs de la comptabilité analytique consiste en la détermination des bases d'évaluation de certains biens appartenant à l'entreprise. Parmi ces derniers les stocks représentent une part importante et leurs mode d'évaluations a des conséquences directe sur la mesure de la performance de l'entreprise et le jugement que le portera le chef d'entreprises sur les responsables et sur les activités. » (RULLIER & MEGHRAOUI, 2019, p. 09)

1.2.2. Objectifs

On cite des objectives dans un livres de comptabilité analytique

Les objectifs de la comptabilité analytique sont les suivants :

Chapitre I : Notions de base sur le contrôle de gestion

- calculer des coûts : un coût se détermine par l'ensemble des charges supportées par l'entreprise pour une production déterminée.
- évaluer les stocks : les stocks rassemblent les biens détenus par l'entreprise nécessitant soit une transformation en vue d'une vente soit en attente d'être vendu tel qu'elle. Hormis la situation où l'entreprise travaille à flux tendu, elle génère a fortiori un stock. Le stock peut se composer des biens achetés (matières premières) et également des biens produits
- expliquer les résultats : Le résultat mesure la création de valeur de l'entreprise. Cela permet d'expliquer la création (résultat positif) ou la destruction (résultat négatif) de richesse de l'entreprise au cours de l'exercice en comparant les produits et les charges de l'entreprise (compte de résultat).
- établir des prévisions de charges et de produits : les prévisions permettent de comparer les moyens de production que l'on a réellement utilisés aux moyens que l'entreprise aurait dû mettre en œuvre pour une production déterminée
- analyser les écarts entre prévision et réalisation : après avoir établi les prévisions, on aborde l'analyse des écarts. L'écart est dit favorable lorsque les réalisations sont inférieures aux prévisions pour une même production. Il est défavorable dans le cas contraire.

Autrement dit, la comptabilité analytique permet d'analyser la performance d'exploitation de l'entreprise permettant de calculer et d'expliquer des coûts, des marges et des résultats par produit, par service, par activité. (RULLIER & MEGHRAOUI, 2019, pp. 9,10)

1.3. Comparaison entre la comptabilité générale et analytique

La comptabilité générale et la comptabilité analytique sont deux approches distinctes utilisées par les entreprises pour gérer leurs activités financières. Bien qu'elles partagent des similitudes, elles diffèrent dans leur objectif, leur portée et leurs méthodes de calcul.

Tableau 1 : Tableau de comparaison

	Comptabilité générale	Comptabilité analytique
Statut	Obligatoire	Non obligatoire
But	Etablir des comptes	Comprendre les comptes
Périodicité	Du mois à l'année	Du jour à l'année
Destinataires	Actionnaires / externes	Décisionnaires/interne
Utilisateurs	Comptables / gestionnaires	Gestionnaires /managers
Classification	Charge par nature	Charges par destination
Règles	Fixées par réglementation	Fixées par l'entreprise
Calculs de résultats	Globale société	Spécifique produit
Contrôle	Commissaires aux comptes	Auditeurs internes

(CABANE P. , 2005, p. 71)

1.4. La comptabilité analytique comme outil de contrôle de gestion

La comptabilité analytique est considérée comme un outil essentiel de contrôle de gestion. Elle permet de collecter, analyser et interpréter les données financières et non financières liées aux activités d'une organisation. Grâce à la comptabilité analytique, les gestionnaires peuvent évaluer les coûts, mesurer la performance, prendre des décisions éclairées et contrôler les activités de l'entreprise.

L'intérêt de la maîtrise des différentes méthodes de calculs des coûts est de permettre de faire des choix en fonction de la stratégie de l'entreprise et d'en mesurer les impacts positifs et négatifs. Elles permettent ainsi de s'orienter avec des outils sécurisés et fiabilisés en privilégiant ou écartant un scénario. En entreprise, il s'agit d'outils que les services financiers d'une entreprise, en particulier sur les postes tels que contrôleur de gestion, comptable que l'en est amenée à utiliser la comptabilité analytique.

Ces outils sont d'autant plus efficaces au sein des entreprises ayant une forte transversalité entre ses deux fonctions. La maîtrise de la comptabilité générale étant une des clés pour mettre en application les différentes méthodes de calculs, c'est cependant l'analyse des données qui permettra d'en extraire une valeur ajoutée. (RULLIER & MEGHRAOUI, 2019, p. 09)

Section03 : contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est parmi l'un des outils essentiels de gestion budgétaire utilisé par les organisations pour planifier, suivre et contrôler leurs activités financières.

1.1.Définition de budget :

Selon Henri Bouquin [2001], « *le budget est (ou devrait être) l'expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en générale) convergent vers la réalisation des plans opérationnels.* » (BERLAND N. , 2002, p. 03)

1.2.Définition contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire est un outil essentiel de la gestion budgétaire, car il permet d'analyser les écarts entre les prévisions et les réalisations financières.

Au sens de maîtrise, le contrôle budgétaire est plutôt un outil d'aide au pilotage de l'entreprise. (BERLAND N. , 2002, p. 04)

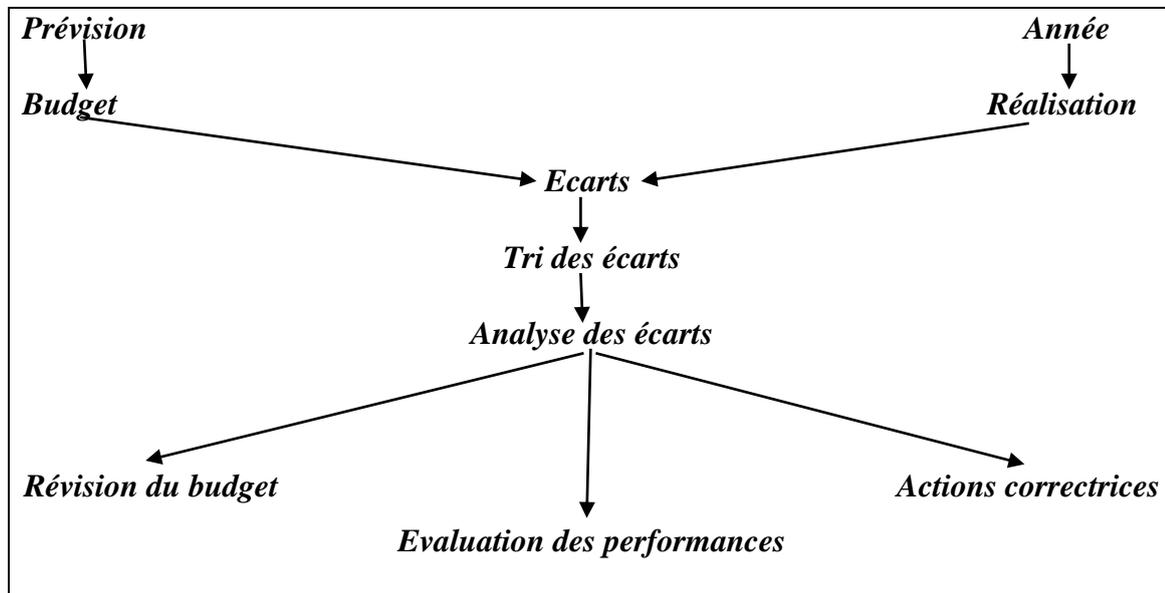
Ainsi, le contrôle budgétaire fait partie du système d'information de contrôle de gestion en mettant en évidence les écarts entre les prévisions et les réalisations, et en identifiant leurs causes. Il favorise une approche de gestion en se concentrant uniquement sur les écarts les plus importants. Le contrôle budgétaire fournit aux responsables des informations sur le niveau de réalisation des budgets, ce qui permet d'évaluer la performance des parties prenantes et de prendre les mesures correctives nécessaires.

1.3.Schéma générale de contrôle budgétaire :

Les budgets dévoilent les décisions stratégiques de l'entreprise, en définissant les objectifs à atteindre et les moyens pour y parvenir. Toutefois, leur simple existence ne garantit pas automatiquement l'accomplissement des objectifs fixés par l'entreprise.

Donc, il est primordial d'utiliser un système de contrôle budgétaire efficace pour l'objectif de vérifier la réalisation de budget prévu.

Figure 3 : Objectifs du contrôle budgétaire



(CABANE P. , 2004, p. 264)

1.4. Le contrôle budgétaire, un outil de contrôle de gestion :

Le contrôle budgétaire est effectivement un outil de contrôle de gestion utilisé par les organisations pour surveiller et gérer leurs ressources financières. Il consiste à comparer les résultats réels aux prévisions budgétaires établies, afin d'évaluer la performance financière de l'organisation et d'identifier les écarts éventuels.

Le contrôle budgétaire fonctionne comme outil de contrôle de gestion par :

- **Elaboration du budget** : Le processus commence par l'établissement d'un budget, qui est un plan détaillé des revenus et des dépenses prévues pour une période donnée. Ce budget peut être élaboré pour l'ensemble de l'organisation ou pour des départements spécifiques.
- **Suivi des dépenses** : Une fois que le budget est établi, le contrôle budgétaire implique le suivi régulier des dépenses réelles par rapport aux prévisions budgétaires. Cela peut se faire à l'aide de rapports financiers périodiques, tels que des états financiers mensuels ou trimestriels, qui comparent les dépenses réelles aux dépenses budgétées.
- **Analyse des écarts** : L'étape suivante consiste à analyser les écarts entre les dépenses réelles et les dépenses budgétées. Les écarts peuvent être positifs (dépenses inférieures

au budget) ou négatifs (dépenses supérieures au budget). L'analyse des écarts permet d'identifier les domaines où les performances financières sont meilleures ou moins bonnes que prévu.

- **Actions correctives** : Sur la base de l'analyse des écarts, des actions correctives peuvent être prises pour réajuster les dépenses et atteindre les objectifs budgétaires. Par exemple, si les dépenses sont supérieures au budget, des mesures d'économie peuvent être mises en place, telles que la réduction des coûts, la renégociation des contrats ou l'optimisation des processus.
- **Révision du budget** : En fonction des résultats du contrôle budgétaire, il peut être nécessaire de réviser le budget initial. Si les écarts sont importants ou récurrents, il peut être nécessaire d'ajuster les prévisions budgétaires pour refléter la réalité de la situation financière de l'organisation.

Conclusion

A travers cette brève présentation du contrôle de gestion, de sa définition et de ses objectifs, il nous paraît évident qu'à l'heure actuelle, nulle entreprise ne peut s'en passer vu l'importance du rôle qu'il joue au sein de ces entités.

Le contrôleur de gestion est le professionnel chargé essentiellement d'organiser efficacement les procédures de traitement de l'information et aider les responsables dans la prise de décision.

Le contrôle de gestion est conçu pour être un processus permanent chargé d'intervenir avant, pendant et après l'action. Il est adapté aux orientations stratégiques parce qu'il s'appuie sur des outils pertinents tels la comptabilité analytique, le contrôle budgétaire ... etc. qui doivent s'adapter au contexte de l'organisation.

Le choix de ces derniers dépend du degré de qualification du contrôleur de gestion et de la disponibilité de l'information, et ces deux outils doivent être parfaitement maîtrisés par le contrôleur de gestion.

Enfin, le contrôle de gestion dépasse largement ce que la plupart des gens visualisent lorsqu'on leur en parle.

Chapitre II : Les fondements théorique du contrôle
budgétaire

Chapitre II : Les fondements théorique du contrôle budgétaire

Introduction

Le contrôle budgétaire est une étape qui suit la phase de l'élaboration des budgets, cette réalisation engendre des différences entre ce qui était prévu et ce qui est réalisé.

Vue que plusieurs paramètres influent cette différence, l'entreprise est dans l'obligation de juger et apprendre des causes de ces écarts. Le présent chapitre est subdivisé en 02 sections :

La première section est consacrée aux fondements théoriques d'élaboration du budget sur lequel nous allons classifier les différents types des budgets et sa démarche d'élaboration.

La deuxième section portera sur le contrôle budgétaire par la méthode d'analyse des écarts, les explications des écarts et leurs causes ainsi les limites mises en œuvre à la fin de la phase du contrôle.

Section 01 : L'élaboration des budgets

Le mot «budget» est souvent associé à celui de budgétisation. Donc la partie d'élaboration des budgets consiste à estimer la pertinence des ressources nécessaires de toutes les activités pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

Cette partie est donc centrée sur la définition, anticipation au service de la stratégie, la coordination, communication, de motivation, contrôle et l'amélioration de la performance.

Dans cette section nous allons concentrer sur les questions « le budget à quoi ça sert et comment élaborer le budget ? » c'est-à-dire le processus de construire des budgets des ventes, production, approvisionnement, investissement.

1.1.Définition du budget

Selon **Pierre CABANE (2005)** dans son livre a défini le budget comme suit :

Le budget est l'un des outils majeurs de la planification qui permet à l'entreprise d'optimiser son développement dans un environnement futur et, par conséquent, incertain.

« Le budget représente le contrat souscrit par les différents acteurs de l'entreprise pour garantir la cohérence entre les objectifs et la stratégie. Il permet une formalisation comptable et financière des plans d'action à court terme, en général l'année. Parce qu'il a pour fonction

«d'écrire l'avenir», le budget a également un rôle stabilisateur, dans la mesure où il encadre l'action des opérationnels, limitant ainsi les inévitables perturbations liées à l'environnement. » (Cabane P. , 2005, p. 224)

1.2.Le processus budgétaire

Le processus budgétaire est une étape cruciale dans le contrôle de gestion d'une entreprise, d'une institution publique ou d'une organisation à but non lucratif. Il s'agit d'un processus par lequel les ressources financières disponibles sont allouées de manière planifiée et contrôlée pour atteindre les objectifs fixés.

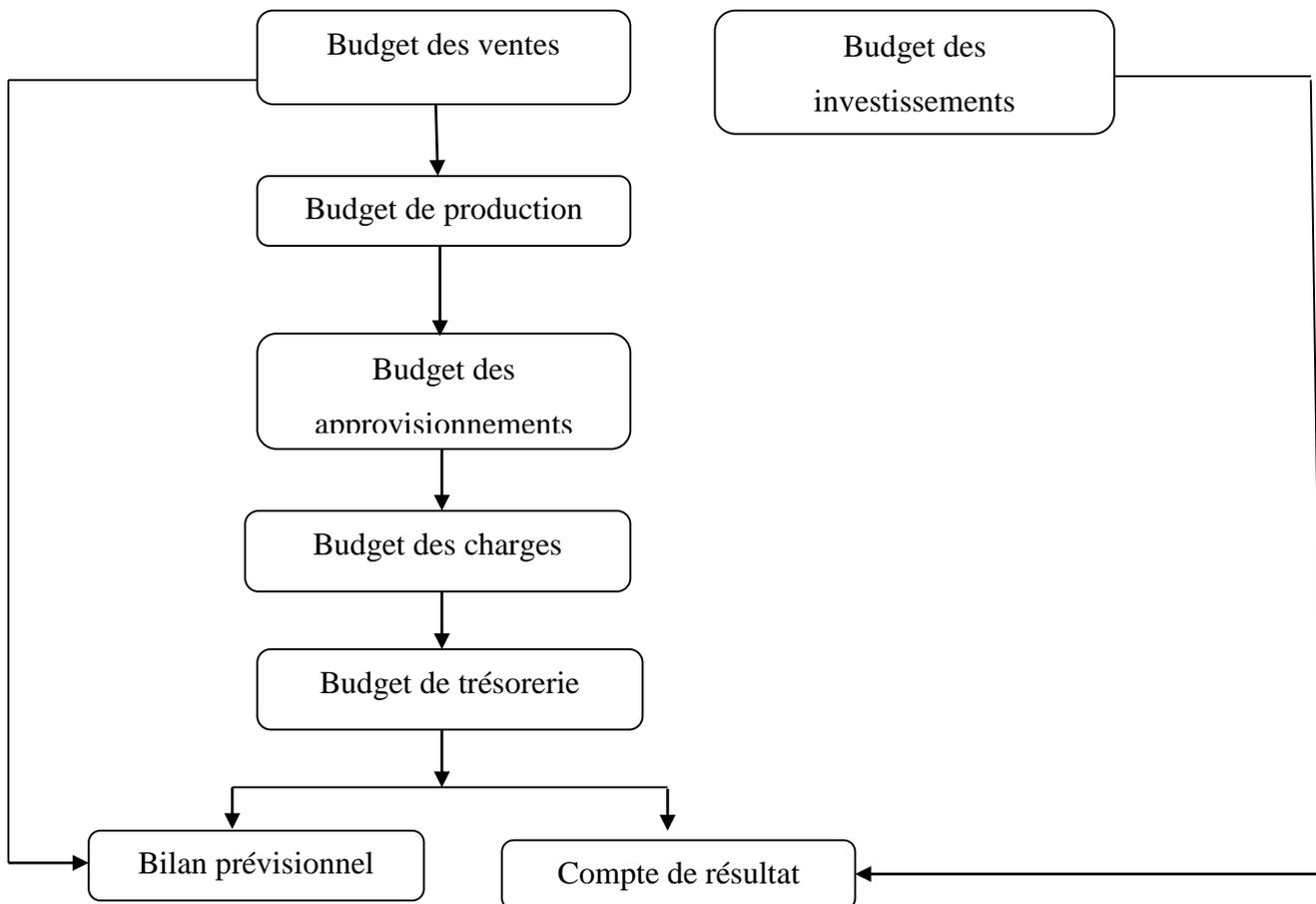
1.2.1. Les principes du processus budgétaire

Pour arriver à construire un processus budgétaire nous devons prendre en considération les éléments suivants :

1.2.1.1.La hiérarchie et l'interdépendance des budgets

Le processus budgétaire se caractérise par la hiérarchie et l'interdépendance des budgets, le budget des ventes, qui est considéré comme le pivot des autres budgets tels que le budget de production, le budget d'investissement, le budget d'approvisionnement et les autres charges. Cette hiérarchie permet d'assurer la cohérence et l'interdépendance de l'ensemble du système budgétaire, en s'assurant que les objectifs et les moyens définis dans chaque budget sont alignés sur la stratégie globale de l'entreprise.

Figure 4 : Hiérarchie des budgets et étapes d'élaboration



Source : (BERLAND N. , 2020)

1.2.1.2. La définition des plans d'action

Lors de sa planification budgétaire, l'entreprise entreprend des actions visant à définir ses objectifs et la façon dont elle compte les atteindre. Pour ce faire, elle se pose une série de questions afin de relever les défis anticipés lors de l'élaboration des budgets :

À qui s'adressent ces actions et comment sont-elles mises en œuvre ?

À quel prix ces actions seront-elles réalisées ?

Selon quelles conditions ces actions seront-elles entreprises ?

Les réponses à ces questions permettent de clarifier la coordination des différents plans d'action entre eux et de s'assurer que leur consolidation est en accord avec l'objectif principal de l'entreprise.

1.2.2. La démarche budgétaire

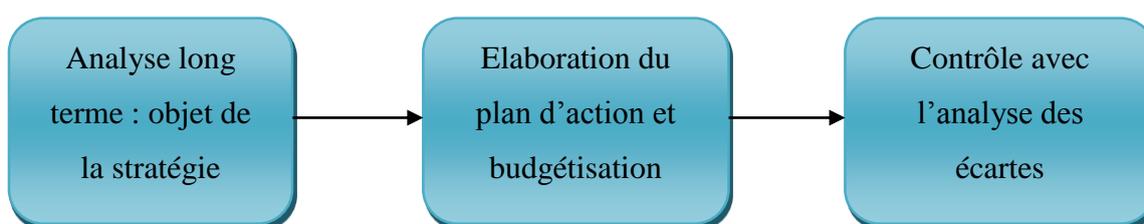
La démarche budgétaire est un processus utilisé par les entreprises pour planifier, coordonner et contrôler leurs activités financières. La démarche budgétaire permet d'impliquer le personnel, à travers les centres de responsabilité, en donnant des objectifs et les moyens de les atteindre.

Nous proposons une méthodologie simple et opérationnelle d'élaboration « négociée » du budget, à travers quatre étapes :

- La détermination des objectifs globaux, ou « pré-budget »
- La construction des plans d'action et leur traduction en terme financiers, le budget ;
- Les échanges et itérations entre les différents acteurs, ou navettes budgétaires ;
- la présentation formelle, ou synthèse budget. (Cabane P. , 2005, p. 227)

On explique cette démarche à partir de ce schéma qui suit :

Figure 5 : Le schéma de la démarche budgétaire



Source : (<https://www.maxicours.com/se/cours/la-prospection-des-activites-la-demarche-budgetaire>, 2023)

1.2.2.1. Explication et intérêt de la démarche budgétaire

La direction générale fixe la stratégie de l'entreprise après analyse de l'environnement interne et externe de l'entreprise (voir les cours de management). De cette stratégie découle des objectifs opérationnels. Des plans d'action sont mis en œuvre pour atteindre ces objectifs. Ces plans d'action sont ensuite budgétisés. Un budget est une prévision chiffrée d'un plan d'action.

La période budgétaire correspond généralement à l'exercice comptable (12 mois). Cependant les budgets peuvent être définis pour des périodes plus courtes (le mois, le trimestre). Pour chaque mois, il est possible de comparer les réalisations aux prévisions.

C'est une phase de contrôle qui met en évidence des écarts. L'analyse des écarts permet de rechercher les causes, de dégager les responsabilités et d'envisager des actions de redressement à entreprendre pour atteindre les objectifs (initiaux ou modifiés). La démarche budgétaire permet d'impliquer le personnel, à travers les centres de responsabilité, en donnant des objectifs et les moyens de les atteindre. (<https://www.maxicours.com/se/cours/la-prospection-des-activites-la-demarche-budgetaire>, 2023)

➤ **L'estimation des ventes**

Les prévisions des ventes consistent à évaluer les ventes futures en quantité et en valeur, sources de recettes indispensables au fonctionnement de l'entreprise.

Il est le pivot de toute la gestion budgétaire de l'entreprise.

En effet, dans une entreprise de production, de la prévision des ventes découle l'élaboration des budgets prévisionnels :

- des approvisionnements en matières premières et fournitures,
- de la production des produits,
- des investissements nécessaires,
- de la trésorerie.

L'évolution des ventes engendre à la fois :

- une analyse rétrospective, portant sur les réalisations,
- une étude critique des produits actuellement fabriqués et vendus,
- des prévisions de fabrication de produits adaptés à la demande future.

➤ **L'analyse des informations**

Afin de cerner le marché actuel et le marché potentiel, l'entreprise doit analyser les informations obtenues par :

- les études de marché permettant de connaître la clientèle, la concurrence, ...

- l'analyse de la demande : enquêtes sur les intentions d'achat des clients,
- les études de conjoncture : sondages d'opinions auprès des consommateurs permettant d'envisager les ventes probables,
- les indices économiques, indicateurs de tendances de consommation,
- les budgets économiques nationaux et annuels.

Elle analyse également l'offre de la concurrence, ses produits, ses prix, ses réseaux de distribution, ...

Les informations recueillies subissent en général un traitement mathématique et statistique à l'aide d'outils informatiques dans le but de prévoir à court, moyen ou long terme les ventes. Ces prévisions d'activité s'intègrent dans la stratégie globale de l'entreprise.

Exemples de techniques et procédés d'analyse :

- ajustement linéaire, indices de richesse vive,
- coefficients saisonniers, taux de pénétration du marché,
- tendances exponentielles,
- corrélation, coefficients budgétaires,
- probabilités, ...

➤ La budgétisation des ventes

A partir des informations élaborées, de la mise en place d'une stratégie offensive, les objectifs de ventes doivent être définis par :

- l'établissement du budget des ventes,
- et simultanément l'élaboration du budget des coûts de distribution.

La budgétisation des ventes est établie par centre de responsabilité : par produit ou gamme de produits, par zone géographique, par canal de distribution, par type de clients, par période, (ressources.unit, s.d.)

1.2.3. Construction des budgets

Dans cette phase nous allons voir comment élaborer les budgets prévisionnels

1.2.3.1. Budget opérationnel

Les budgets opérationnels sont un élément essentiel du contrôle budgétaire d'une entreprise. Ils sont utilisés pour traduire en programme d'action chiffré les décisions de l'entreprise,

définir les ressources qui lui sont déléguées et permettre une détermination des moyens et ressources nécessaires, un repérage à court terme des contraintes et des opportunités, et une cohérence budgétaire avec la stratégie globale de l'entreprise.

Les budgets opérationnels peuvent être divisés en plusieurs catégories qui sont :

1.2.3.1.1. Le budget des ventes

Le budget de vente est le point de départ pour la création de tous les autres budgets. Il est essentiel de ne pas le négliger car il est difficile d'estimer avec précision les prévisions de ventes. Une mauvaise estimation du volume des ventes peut avoir un impact direct sur la production, les stocks et les résultats prévisionnels. Son objectif est de prévoir en termes de volume et de valeur les ventes attendues des différents produits pour l'année à venir. Ces prévisions de ventes permettent à l'entreprise de déterminer ses besoins en approvisionnement en matières premières (en tenant compte des stocks existants) et de planifier la production en conséquence.

Une fois que le plan de vente est établi, il est ensuite chiffré sur le plan financier. Les experts en marketing et les responsables de produits jouent un rôle essentiel dans l'élaboration de ces deux budgets en tant que spécialistes des produits et des marchés.

En parallèle du budget des ventes, il est nécessaire de créer le budget des ressources commerciales en prenant en compte plusieurs aspects tels que l'administration des ventes (facturation, gestion des clients), le marketing (promotion, publicité), la logistique (emballage, expédition) ainsi que les salaires des commerciaux. (Cabane P. 2005, p. 235)

Comme nous l'avons souligné, ce budget «moteur» est le pivot de l'architecture budgétaire. Ses objectifs sont de répondre aux questions suivantes :

- Quoi vendre ? Définir l'objet, la nature et la qualité des biens ou services proposés ;
- A qui vendre ? Fixer la cible (particuliers, entreprises, détaillants, grossistes, ...) ;
- Combien vendre ? Déterminer les volumes (unités, heures, prestations, ...) ;
- À quel prix vendre ? Valoriser l'offre ;
- Comment vendre ? Quantifier les moyens publicitaires, les choix de distribution, etc.

Il faut donc à la fois construire des prévisions de ventes sur l'année future et bâtir un budget correspondant aux dépenses marketing et commercial. (CABANE P. , 2005, p. 235)

Les étapes de construction de budget de vente sont :

➤ **Estimer le marché et son évolution**

Cette phase d'analyse de la demande est actualisée chaque année en estimant le taux d'évolution du marché. Plus le marché est banalisé, plus le stade de maturité des produits est grand, plus l'analyse peut se fonder sur de nombreuses sources de documentation. (CABANE P. , 2005, p. 236)

➤ **Identifier les facteurs influençant le marché**

Cette étape est rarement travaillée en profondeur dans le processus budgétaire : elle est pourtant essentielle dans les environnements actuels à forte volatilité. (CABANE P. , 2005, p. 236)

On peut distinguer trois types de facteurs :

Les facteurs externes au marché, comme la conjoncture mondiale, l'évolution de la démographie, l'évolution des taux d'intérêt ;

Les facteurs propres au marché, comme la structure de la concurrence, l'élasticité de la demande par rapport au prix, l'apparition de nouveau circuit de distribution ;

Les facteurs interne à l'entreprise, comme sa capacité à crée un nouveau marché ou le lancement d'un produit fortement innovant.

➤ **Fixer la part de marché souhaitée**

Après avoir estimé la taille du marché, l'entreprise détermine la part qu'elle souhaite conquérir sur ce marché .cet objectif intègre sa position initiale (on ne passe pas de 2% de parts de marché à 50 % en un an), la structure du marché (concentré ou éclaté), la situation concurrentielle, les ressources de l'entreprise , la richesse et la qualité de son offre , les actions marketing et commerciales envisagées. (CABANE P. , 2005, p. 237)

➤ **Construire la politique de prix**

La fixation d'un «juste prix» est toujours difficile : combien de fois les responsables sont-ils tentés, au vu d'augmentations décevantes des volumes, de se rattraper sur des augmentations de prix pour atteindre une croissance plus forte de leurs ventes ?

Or, il faut se poser réellement la question de savoir quelle est l'influence du prix du produit sur la décision d'achat et comment les quantités vendues sont affectées par une variation du prix ? Cette relation qui permet de calculer l'élasticité de la demande par rapport au prix est souvent peu utilisée par manque d'informations. On lui préfère souvent des opinions plus subjectives, qu'on peut affiner avec des enquêtes consommateurs ou des marchés tests. (CABANE P. , 2005, p. 237)

➤ **Intégrer la stratégie commerciale et marketing**

Parallèlement à la fixation du niveau des ventes en volume et en valeur, les budgets marketing et commerciaux (budgets résultants) sont construits. Ils ont bien sûr une interaction avec le niveau des ventes et de nombreux allers retours sont nécessaires à l'obtention des chiffres définitifs. Ces budgets regroupent de multiples dépenses.

Dépenses marketing : publicité (achats d'espace, rémunération d'agences de publicité, contrats mannequins, ...) ; promotion (offres spéciales, cadeaux, réductions, ...) ; matériel d'exposition (pancartes, présentoirs,...) ; études de marché, achats de panels ; échantillons ; salaires et charges des équipes marketing ; frais généraux (voyages, quote-part de loyers, assurances, ...).

Dépenses commerciales : salaires et charges de la force de vente (représentants, technico-commercial, ...) ; salaires et charges de l'encadrement commercial (siège et terrain) ; commissions et primes ; frais de déplacement (voyages, leasing, ...) ; frais généraux.

Dépenses administration des ventes : salaires et charges du service ; frais généraux.

Dépenses service après-vente : salaires et charges du service ; frais de dossier, de contentieux ; frais généraux. (CABANE P. , 2005, pp. 237, 238)

❖ **La structure de budget des ventes**

Le tableau de budget des ventes comprend : les périodes, les ventes en quantités, les prix de ventes hors taxes, le chiffre d'affaires hors taxes, le taux de la TVA, la valeur de la TVA et le chiffre d'affaires en TTC. (BERLAND N. , 2020)

Tableau 2 : Tableau de budget des ventes

	Période 1	Période 2		Période N
Ventes (quantité)				
Prix (HT)				
Chiffre d'affaire (HT)				
TVA (17%)				
Chiffre d'affaire (TTC)				

Source : (BERLAND N. , 2020)

➤ La ventilation des ventes

La ventilation des ventes se fera en fonction des centres d'intérêt retenus dans l'entreprise. Plusieurs documents sont en général présentés compte tenu de la typologie retenue, tous ces documents sont regroupés dans un budget global qui précise l'ensemble des ventes.

N.B : un tableau sera réservé à chaque type de ventilation (un tableau pour chaque produit, un tableau pour chaque région ... etc.).

➤ La ventilation par produit

Cette ventilation se fera par produit ou par catégorie de produit. C'est surtout l'étendue de la gamme qui constitue le critère déterminant. Si la gamme est peu étendue, il sera possible de présenter un document pour chaque produit, sinon il faudra procéder à des regroupements.

Tableau 3 : Tableau de ventilation par produit

	Produit 1		
	Période 1	Période 2	Période N
CA			

Source : (BERLAND N. , 2020)

➤ La ventilation chronologique (par période)

Cette ventilation se fera par période (semestres, trimestres, mois et semaines), le mois est souvent une période satisfaisante pour la budgétisation.

Tableau 4 : Tableau de ventilation chronologique (par période)

	Période 1
CA	

Source : (BERLAND N. , 2020)

➤ La ventilation géographique (par région)

Cette ventilation se fera par région, elle est importante car elle sert à préparer les quotas qui seront fixés aux vendeurs.

Tableau 5 : Tableau de ventilation géographique (par région)

	Région 1			
	Période 1	Période 2		Période N
CA				

Source : (BERLAND N. , 2020)

➤ La ventilation par canal de distribution

Cette ventilation se fera par canal de distribution

	Canal 1			
	Période 1	Période 2		Période N
CA				

Source : (BERLAND N. , 2020)

❖ Le contrôle de budget des ventes

Le contrôle de budget des ventes est la comparaison entre les ventes réalisées et les ventes prévues.

➤ L'écart total sur ventes

Lorsqu'un suivi des ventes à été mise en place, le contrôleur dispose a posteriori de données prévisionnelles et réelles, l'écart total sur chiffre d'affaires est :

$$\text{Ecart total} = \text{Chiffre d'affaires réelles} - \text{Chiffre d'affaires prévisionnelles}$$

(BERLAND N. , 2020)

Un écart positif indique un accroissement du chiffre d'affaires par rapport aux prévisions, donc un écart favorable (un boni). Un écart négatif indique une perte de recettes, donc un écart défavorable (un mali).

1.2.3.1.2. Le budget de production

Le budget de production est un outil de planification et de contrôle de la production qui identifie et évalue les coûts associés à la production de biens ou de services. Son objectif est de chercher la détermination de programme de production optimal.

Le budget de production comprend des éléments comme les coûts des matières premières, de la main-d'œuvre directe, des frais généraux de fabrication, des coûts de distribution, des coûts indirects et d'autres dépenses associées à la production.

Ce budget peut être élaboré pour une période spécifique, que ce soit pour un mois, un trimestre ou une année, et peut être révisé périodiquement en fonction des objectifs et des performances réelles de l'entreprise et aussi permet à une entreprise de planifier ses ressources et identifié les domaines de réduction des coûts et d'évaluer la rentabilité de ses activités de production.

➤ Construction de budget de production

Construire un budget de production demande d'élaborer un programme de production à court terme puis de le répartir par unité d'exploitation, par période afin d'en faciliter le contrôle.

Cette partie concerne que les entreprises assurant la totalité du cycle production - vente.

Les volumes prévisionnels de vente étant fixés, il faut en assurer la réalisation en produisant les quantités demandée. Le calcul de la production égal à :

$$\text{Quantité à produire} = \text{ventes prévisionnelles} - \text{stock initial} + \text{stock final}$$

Il faut appliquer cette relation à chaque produit ou famille de produits. Notons que les ventes prévisionnelles et le stock initial sont connus, alors que le stock final est un objectif qui dépend, lui, de la politique de l'entreprise en matière de fonds de roulement.

Le budget de production va se décomposer en deux parties :

- la capacité de production, pour savoir si elle peut répondre à la demande ;
- le budget des centres de production.

❖ La capacité de production

Si les quantités à produire sont déterminées, rien ne dit que l'entreprise a effectivement la capacité de les produire. La première étape consiste donc à comparer la capacité nécessaire à la capacité disponible. La capacité disponible est déterminée par les responsables de production, de l'ordonnancement et de la logistique industrielle. (CABANE P. , 2005, p. 243)

La comparaison des deux capacités peut faire apparaître trois cas de figure :

Une **capacité de production supérieure aux besoins**. Quatre ajustements sont possibles chercher à développer davantage les ventes, utiliser cette surcapacité en production pour d'autres (sous-traitance), augmenter les stocks (avec tous les risques induits), réduire la capacité (le chômage technique, licenciement, désinvestissement, fermetures de sites) ;

Une **capacité égale aux besoins**, situation théorique de plein emploi des ressources mais de flexibilité faible en cas de hausse de la demande.

Une capacité inférieure aux besoins. (CABANE P. , 2005, p. 244)

➤ Répartition de l'augmentation de la capacité de production

La répartition de l'augmentation de la capacité de production est un processus stratégique qui consiste à déterminer comment allouer les ressources disponibles pour augmenter la capacité de production d'une entreprise.

Tableau 6 : Tableau de Répartition de l'augmentation de la capacité de production

Heures main-d'œuvre	Travail posté Heures supplémentaires Recours à des emplois intérimaires Recrutement
productivité	Augmentation des heures productives Réduction du taux de pertes Baisse du temps de réglage des machines
Machines	Investissement Leasing Recours à la sous-traitance

Source : (CABANE P. , 2005, p. 245)

❖ Le budget des centres de production

La budgétisation distingue les charges directes, se rapportant directement à un produit, et les charges indirectes, réparties à l'aide de clés sur plusieurs produits.

Les charges directes doivent être budgétées en identifiant par produit ou famille de produits :

- Les matières consommées (coût standard de chaque matière x quantité standard utilisée) ;
- le coût de la main-d'œuvre (taux horaire standard x temps standard) ;
- le coût de la machine (amortissement standard, c'est-à-dire amortissements totaux/nombre de produits).

Le principe du standard permet de fixer a priori des coûts et des temps pour chaque produit. On constate ensuite les différences entre les standards préétablis au moment du budget et les charges réelles constatées dans l'année : la comptabilité analytique traite ces écarts. (CABANE P. , 2005, p. 246)

▪ Les charges indirectes

Regroupent les frais généraux des centres de production. Ces derniers sont les frais généraux des centres de production. Ces derniers sont éclatés en frais variables, C'est-à-dire liés à l'activité (énergie, entretien, petit outillage, etc. . .) et en frais fixes (main-d'œuvre indirecte, service administratifs, loyers, assurances, etc.).

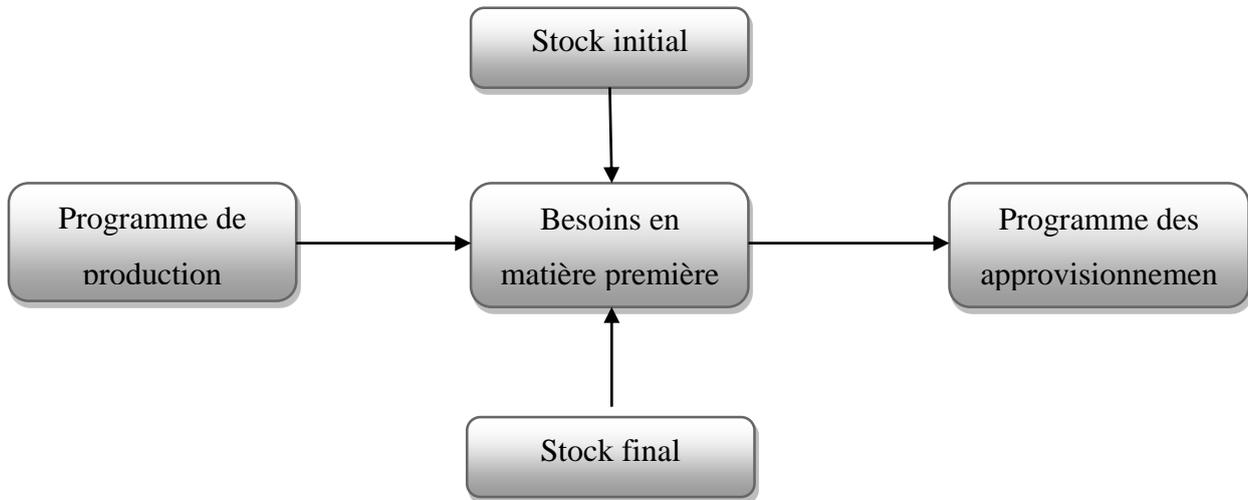
Ces charges sont affectées à chaque produit au moyen de clés, chaque produit dispos d'un prix de revient budget. (CABANE P. , 2005, p. 246)

1.2.3.1.3. Le budget d'approvisionnement

Le budget d'approvisionnement représente la somme d'argent prévue et réservée pour l'acquisition des biens, des services et des matières premières essentiels à l'entreprise ou à l'organisation afin de garantir le bon déroulement de ses activités. Il est généralement établi pour une période spécifique, comme un exercice financier.

Le budget des approvisionnements permet de s'assurer que les matières nécessaires à la production seront disponibles en quantités suffisantes. Les prévisions de la production permettent de déterminer les besoins de l'entreprise en matières premières. (BERLAND N. , 2020)

Figure 6 : schéma du budget d'approvisionnement



Source : (BERLAND N. , 2020)

La gestion budgétaire des approvisionnements comporte deux phases : la première phase c'est l'étude de la politique d'approvisionnement en vue de minimiser le cout de l'approvisionnement, des méthodes mathématiques aident à choisir la politique optimale, la deuxième phase c'est la mise en forme du budget des approvisionnements. (BERLAND N. , 2020)

❖ La fonction d'approvisionnement

La fonction approvisionnement a pour mission de satisfaire les besoins en matières premières, composants, fournitures et services divers nécessaires à la réalisation de programme de production. La fonction approvisionnement regroupe essentiellement deux fonctions :

➤ La fonction achat :

Cette fonction englobe :

- La passation des commandes.
- L'obtention des livraisons.
- La recherche des meilleurs fournisseurs.
- La recherche des meilleurs produits.

➤ La fonction stockage :

Cette fonction englobe :

- Le contrôle qualitatif et quantitatif des commandes.
- Manutention et gardiennage.
- Distribution des matières aux services utilisateurs

➤ **Le cout d'approvisionnement**

Le cout d'achat : comprend le prix d'achat et les frais d'achat.

Le cout de possession (de stockage) : comprend les frais d'assurances du stock contre les risques divers (incendie, vol, etc.), le cout des moyens de stockage (locaux, personnel, matériel).

Le cout administratif : comprend les frais administratifs de la fonction approvisionnement.

Le cout de pénurie : c'est le cout de la conséquence d'une rupture de stock.

❖ **Structure de budget des approvisionnements**

L'objet de ce budget est de déterminer les quantités de matières premières et autres fournitures nécessaires au programme de production, et la valorisation de ces quantités.

Le budget des approvisionnements peut être décomposé en deux sous-budgets :

- **Le budget des achats :** qui comprend lui-même deux sous-ensembles :
 - Le programme des achats, établi en unités physiques.
 - Le budget des achats, qui est la traduction en unités monétaires du programme des achats.
- **Le budget des frais d'approvisionnements :** qui comprend lui-même deux sous-ensembles :
 - Frais variables et frais fixes.
 - Charge liées à l'existence et à la valeur des stocks.

Les formules de calculs pour la prévision des approvisionnements. (BERLAND N. , 2020)

$\text{Quantités à consommer} = \text{Quantité à produire} \times \text{quantité de la matière première nécessaire.}$

$\text{Quantités à acheter} = \text{Quantité à consommer} - \text{stock initial} + \text{stock final.}$

Tableau 7 : Tableau de budget des approvisionnements

	Période 1	Période 2		Période N
Quantité à produire				
Quantité de la MP nécessaire				
Quantité à consommer				
Stock initial (matière première)				
Stock final (matière première)				
Quantité à acheter				
Prix d'achat (HT)				
Coût d'achat (HT)				
TVA (%)				
Coût d'achat (TTC)				
Autres coûts d'approvisionnement				
Coût total d'approvisionnement				

Source : (DORIATH B. , gestion prévisionnel et mesure de la performance, 2011)

Contrôle de budget des approvisionnements :

Lorsqu'un suivi des approvisionnements a été mise en place, le contrôleur dispose a posteriori de données prévisionnelles et réelles, l'écart total sur les approvisionnements est :

$$\text{Ecart total} = \text{Coût des approvisionnements réelles} - \text{Coût des approvisionnements prévisionnelles}$$

Le coût des approvisionnements est le produit de la quantité à acheter par le prix d'achat, deux causes peuvent donc expliquer un écart sur les approvisionnements :

- Un écart sur quantité.
- Un écart sur prix

Les principaux écarts proviennent :

- D'une évolution imprévue de la consommation.
- De fautes des fournisseurs (non-respect des délais et des quantités).
- Des variations imprévues des prix.
- De fautes des services (rupture de stock).

- Des cause fortuites (grèves, accidents).

(BERLAND N. , 2020)

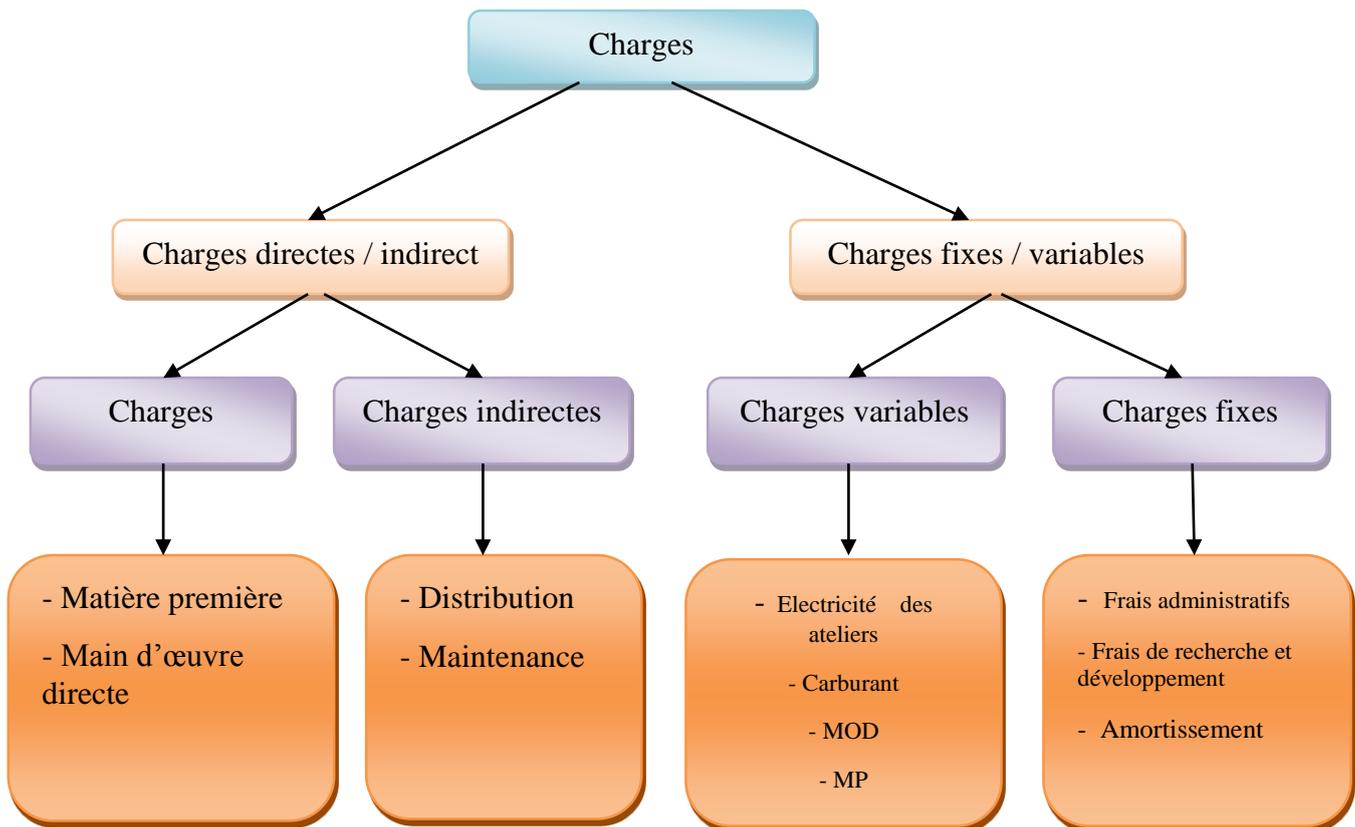
1.2.3.1.4. Le budget des charges :

❖ Les charges :

Une charge est une dépense supportée par l'entreprise pour produire un produit ou offrir un service.

Il existe deux classifications fondamentales, celles qui distinguent les charges fixes des charges variables et celles qui distinguent les charges directes des charges indirectes.

Figure 7: schéma des charges



Source : (BERLAND N. , 2020)

❖ Les couts préétablis :

Le cout préétabli c'est un cout évalué à priori soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts. Cette définition fait ressortir trois finalités des couts préétablis :

- La prévision (implicite dans l'expression "évalué à priori").
- Le contrôle.
- La facilité de certains traitements analytiques (BERLAND N. , 2020)

❖ Objectifs des couts préétablis :

- Fixer des couts prévisionnels.
- Mesurer les écarts entre les couts constatés et les couts prévus.
- Analyser l'origine des écarts afin de prendre des mesures correctives. (BERLAND N. , 2020)

❖ Type des couts préétablis :

Selon leur mode d'élaboration, on distingue différents types de couts préétablis :

- **Les couts prévisionnels** : ils sont généralement établis à partir du cout réel observés dans les périodes précédentes auquel on applique une correction prenant en compte des évolutions prévisibles.
- **Les couts budgétés** : ils sont les couts inclus dans un budget d'une activité prévue.
- **Les couts standards** : un cout standard a pour origine une étude technique du produit. (BERLAND N. , 2020)

❖ Budget de main d'œuvre

Le budget de main d'œuvre c'est la prévision chiffré de temps effectifs de travail et des taux horaires de rémunération.

Le responsable des ressources humaine doit déterminer :

- L'augmentation des salaires suivant chaque contrat.
- Les nouveaux recrutements.
- Les démissions.

Chapitre II : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

- Les retraité, ...etc.

La formule de prévision de la main d'œuvre nécessaire pour la production est :

$$\text{MOD (en valeurs)} = \text{Quantité à produire} \times \text{Nombre des heures nécessaire} \times \text{Le cout d'une heure}$$

La structure du budget de main d'œuvre est généralement comme suit :

Tableau 8 : Tableau de budget de main d'œuvre

	Période 01	Période 02	Période 03	Période N
Quantité à produire				
Nombre des heures nécessaire				
Cout d'une heure				
MOD				

Source : (BERLAND N. , 2020)

❖ Budget des charges indirectes :

Généralement les charges indirectes sont calculées sur la base des heures de travail, la formule de prévision des charges indirectes est comme suit :

$$\text{CI} = \text{Quantité à produire} \times \text{Nombre heures} \times \text{charges indirectes par heure de travail}$$

❖ Budget des frais généraux :

Les services généraux englobent tous les services qui rendent possible l'activité de l'entreprise sans y participer directement, ils comprennent par exemple :

- La direction générale.
- Les services administratifs tels que secrétariat et service juridique.
- La direction des ressources humaines.
- Les services financiers et comptables, etc.

Les charges engagées par ces service sont appelées "frais généraux" et sont constituées essentiellement de charges fixes. (BERLAND N. , 2020)

➤ Structure de budget des charges

Le budget des charges se compose généralement par des sous-budgets : budget des approvisionnements, budget de main d'œuvre directe, budget des charges indirectes de production, budget des frais généraux et le budget des charges de commercialisation.

Tableau 9: Tableau de budget des charges

	Période 1	Période 2		Période N
Approvisionnement				
Main d'œuvre directe				
Charges indirectes de production				
Frais généraux				
Charges de commercialisation				
Total des charges				

Source : (BERLAND N. , 2020)

1.2.3.1.5. Budget d'investissement

Le budget d'investissement est un plan financier consiste à l'engagement des ressources financières à des projets d'investissement spécifiques.

Etablie par une entreprise ou une organisation pour déterminer combien d'argent sera consacré à l'acquisition d'actifs à long terme ou à des projets de développement.

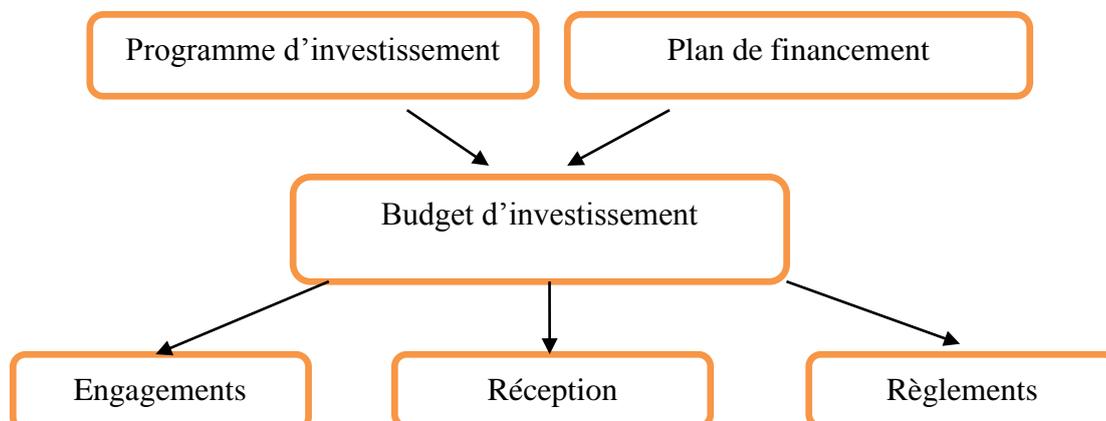
On utilise la planification financière pour l'évaluation des projets, choix d'investissement et la prise de décision stratégique.

L'établissement d'un budget d'investissement implique l'évaluation des projets potentiels y compris une analyse coûts-avantages, une estimation des flux de trésorerie futurs et une évaluation des risques et des rendements attendus.

➤ Structure de budget des investissements

Le budget des investissements reprend les informations du plan d'investissement en les détaillant par responsable opérationnel afin de permettre un suivi administratif de l'engagement des dépenses. (BERLAND N. , 2020)

Figure 8 : Schéma de budget d'investissement



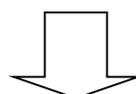
Source : (BERLAND N. , 2020)

Le tableau suivant représente les cas où les opérations possibles pour un ou plusieurs investissements.

Tableau 10 : le plan de financement

Plan de financement	Année N-1	Année N	Année N+1	Année N+2	Année+3
Ressource :					
Emplois :					
Investissement A					
Investissement B					

Source : (BERLAND N. , 2020)



Le budget de l'année N+1 tiendra compte des engagements, des réceptions et des règlements

La prévision des investissements s'effectue dans un plan prévisionnel à cinq, sept ou dix ans selon les capacités de planification de l'entreprise, elle s'inscrit dans la recherche d'équilibre financier à long terme exprimé par le plan de financement. Le budget annuel des investissements ne retient que les conséquences financières de ce plan pour l'année budgétée. Le suivi des investissements s'organise en trois temps¹ :

- **Les dates d'engagement** : ce sont les dates à partir desquelles il n'est plus possible de revenir sur les décisions d'investissement, elles peuvent donner lieu à versement

d'acompte et tout retard dans l'exécution des tâches précédentes contrarie les engagements des tâches suivantes et l'organisation du projet.

- **Les dates de réception** : elles conditionnent le démarrage des activités et donc la rentabilité des projets envisagés.
- **Les dates de règlement** : ce sont les différents moments où il faut régler les travaux engagés, outre leurs conséquences en matière de trésorerie, il est important de vérifier la cohérence entre les montants facturés et ceux budgétés. (BERLAND N. , 2020)

❖ La procédure d'investissement

Pour élaborer le budget d'investissement on suit cette procédure :

Au moment du budget, la Direction a déterminé un montant global que l'entreprise peut se permettre d'engager sans risquer de déséquilibrer sa structure financière. Les projets d'investissement sont détaillés et avertisés par les services fonctionnels et opérationnels (ces derniers ne sont pas toujours associés, notamment lors de projets industriels). Ils sont ensuite présentés et acceptés ou non par la Direction générale.

❖ La budgétisation des investissements

Elle se déroule en trois étapes : lors de l'engagement, c'est-à-dire à la date à laquelle l'investissement est signé, lors des paiements et, enfin, lors de la réception ou de la mise en service de l'investissement. Ces trois phases doivent être clairement identifiées au moment du budget. (CABANE P. , 2005, pp. 249,250)

1.2.3.2. Budget de synthèses

Ce sont des états financiers résultant de l'ensemble des budgets élaborés pendant la période des prévisions. Il s'agit d'un résumé des données financières qui offre une vue rapide et facile des performances financières d'une organisation. En d'autres termes, le budget de synthèse permet de surveiller les dépenses et les revenus, et de comparer les performances réelles par rapport aux prévisions établies.

Lorsque tous les budgets sont établis, il convient de les consolider et d'en tirer une vue d'ensemble qui doit être analysée sous trois angles différents :

- L'angle trésorerie, avec le budget de trésorerie ; c'est un document de synthèse des encaissements et des décaissements qui permet de vérifier la cohérence entre les hypothèses budgétaires et la solvabilité de l'entreprise ;

- l'angle profitabilité, avec le compte d'exploitation prévisionnel, qui met en évidence le résultat prévisionnel de l'exercice à venir ;
- l'angle structure financière, avec le bilan prévisionnel, qui garantit le financement des emplois par les ressources. (CABANE P. , 2005, p. 253)

1.2.3.2.1. Le budget de trésorerie

Le budget prévisionnel de trésorerie permet à l'entreprise de planifier et de contrôler sa liquidité, de prendre des décisions éclairées en matière de gestion financière et d'assurer une gestion efficace de ses ressources financières.

Il est utilisé pour évaluer la situation de trésorerie d'une entreprise, puis anticiper les besoins de financement ou les excédents de trésorerie, et prendre des décisions éclairées en matière de gestion financière.

❖ Construction du budget trésorerie

La construction de ce budget permet de s'assurer que l'équilibre entre les objectifs prévus et les moyens que se donne l'entreprise est compatible avec le maintien d'une structure saine de trésorerie. Il faut donc veiller à bien appréhender les encaissements et les décaissements qui se font avec un certain décalage par rapport à la comptabilisation des produits et charges d'exploitation.

La démarche globale du budget de trésorerie est la suivante :

- **Collecte des informations** (bilan N-1, budgets détaillés, délais de règlement, opérations exceptionnelles) ;
- **construction du budget des encaissements**, en distinguant les encaissements liés à l'exploitation (résultant des ventes) des encaissements hors exploitation (emprunts, cession d'actifs, redevances, par exemple) ; pour les ventes, on peut appliquer des règles statistiques sur les délais de règlement clients dans le passé. Ce budget est mensualisé ;
- **construction du budget des décaissements**, en distinguant les décaissements liés à l'exploitation (achats, salaires, loyers, etc.) des décaissements hors exploitation (investissements, remboursement d'emprunts, dividendes, etc.). Ce budget est mensualisé ;

- **construction du budget de TVA**, qui tient compte du décalage d'un mois pour le décaissement de la TVA due ;
- **construction du budget provisoire de trésorerie**, qui reprend les trois budgets précédents et y ajoute le solde initial. C'est sur ce document que va apparaître le solde mensuel de trésorerie ;
- **équilibre du budget de trésorerie** afin de lisser les soldes.
Soit ils sont trop fortement excédentaires et ils font l'objet de placements financiers à court ou à moyen terme, générant des produits financiers ; soit, dans le cas de soldes négatifs, l'entreprise doit recourir à la mobilisation de créances, à l'emprunt ou à la révision de l'ensemble de ses budgets, afin de retrouver un équilibre entre recettes et dépenses ;
- **construction du budget définitif de trésorerie.** (CABANE P. , 2005, pp. 253,254)

Selon Pierre Cabane dans son livre **L'essentiel de la finance**, le compte d'exploitation prévisionnel récapitule l'ensemble des produits et charges de l'exercice. Principal outil de synthèse budgétaire, il a deux fonctions :

- Une fonction de prévision, puisqu'il dégage le résultat futur de l'entreprise ;
- Une fonction de contrôle, car il met en évidence les écarts d'exploitation tout au long de l'année. (CABANE P. , 2005, p. 256)

En résumé, l'élaboration de budgets joue un rôle crucial dans la planification, le contrôle et la prise de décisions financières éclairées au sein d'une entreprise. Elle permet d'avoir une visibilité claire sur la situation financière, de gérer efficacement les ressources et de progresser vers les objectifs fixés.

En somme, elle constitue un outil essentiel pour une gestion budgétaire solide et stratégique.

Le système budgétaire permet à l'entreprise de se fixer un cap, puis l'aide à s'assurer que ce cap est atteint. Mais il doit aussi lui permettre de changer d'orientation le cas échéant. Ce n'est qu'en intégrant cette dimension que l'on favorise le passage d'un système de contrôle des écarts à un vrai pilotage de l'entreprise. (CABANE P. , 2005, p. 258)

Section 02 : Le calcul des écarts

L'analyse des écarts est un outil essentiel dans le système budgétaire d'une organisation. Elle implique la comparaison des résultats réels avec les prévisions initiales établies dans le

budget. Cette comparaison permet d'identifier les écarts entre ce qui était prévu et ce qui a été réellement réalisé.

2.1.L'écart budgétaire

L'écart budgétaire est déterminé par la différence entre deux mesures de résultat, soit le résultat réel et le résultat budgété.

2.1.1. Définition de l'écart

Un écart budgétaire est une mesure périodique utilisée par, les entreprises pour quantifier la différence entre les chiffres budgétés et les chiffres réels.

Selon le **PCG 1982** (plan comptable générale) : un écart c'est la « *différence entre une donnée de référence et une donnée constatée.* »

Écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée ... (PCG 1982). (DORIATH B. , 2005, p. 72)

Un écart budgétaire favorable indique une situation où les gains ou les économies sont supérieurs à ce qui était prévu, tandis qu'un écart budgétaire défavorable fait référence à des situations où les pertes ou les coûts excèdent les prévisions initiales. Ces écarts se manifestent parce qu'il est difficile pour les prévisionnistes de prédire avec une exactitude parfaite les revenus et les dépenses futurs.

Les écarts budgétaires peuvent se produire lorsque les coûts réels d'une entreprise diffèrent des coûts prévus ou standards. Ces écarts peuvent être causés par des facteurs imprévus et difficilement contrôlables. Un budget de production mal planifié peut entraîner des coûts réels plus élevés que prévu. Alors que les coûts liés à la main-d'œuvre peuvent être contrôlés, les coûts liés aux matières premières peuvent être difficiles à maîtriser, car ils dépendent souvent de fluctuations externes telles que l'augmentation des prix sur le marché. Lorsqu'un écart budgétaire est défavorable, cela signifie que les ressources mobilisées n'ont pas pu atteindre les objectifs fixés.

2.1.2. Les critères de contrôle des écarts

Il existe plusieurs critères pour assurer une gestion efficace des écarts.

L'écart doit être significatif. Afin de ne pas se trouver submergé par un grand nombre de chiffres à suivre, il faut déterminer des indicateurs pertinents en utilisant le contrôle par

exception. Ce dernier permet de suivre les écarts sortant d'un seuil de tolérance défini au préalable. Le seuil peut être fixé, par exemple, en fonction de la masse analysée ou de l'impact sur le résultat ;

L'écart doit être fiable. Si, lors du budget, une donnée a été fixée de manière approximative, il ne sert à rien de constater que la réalité s'en éloigne beaucoup. De même, il faut bien s'assurer que les mesures sont faites de la même manière entre le réel et le budget :

- L'écart doit être mesuré rapidement, car identifier en juin un dérapage des frais au mois d'avril est de peu d'intérêt ;
- l'écart doit être mesuré rapidement, car identifier en juin un dérapage des frais au mois d'avril est de peu d'intérêt ;
- l'écart ne doit pas seulement être quantitatif, mais doit également intégrer des notions de qualité ou de délais par exemple ;
- l'écart doit être communiqué au responsable concerné. Cela implique qu'il analyse l'écart et qu'il puisse réagir rapidement ;
- l'écart doit être formalisé et périodique. Il doit se décomposer en quatre chiffres : valeur budget, valeur réelle, écart en valeur, écart en pourcentage. Sa périodicité est fonction des éléments suivis, mais doit être mensuelle en général ;
- les causes de l'écart doivent être commentées et analysées ; causes internes ou externes, facteurs explicatifs (maladie d'un représentant, par exemple), entre autres. (CABANE P. , 2005, pp. 264,265)

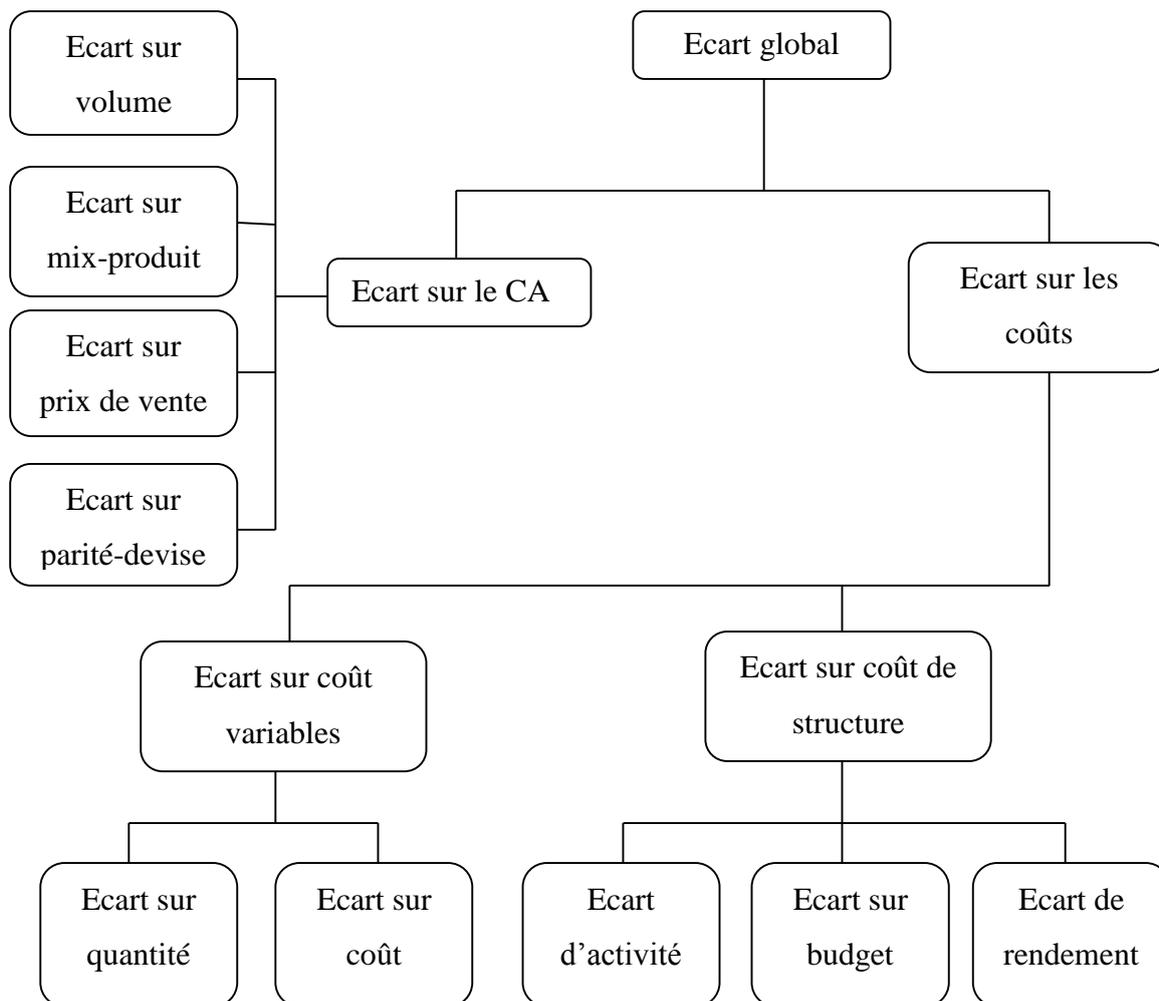
2.2.Calcul et analyse des écarts :

Les écarts sont une mesure quantitative de la soustraction entre le préétabli (standard, budgété) et le réel, est considéré comme outil de gestion de projet et parmi ses :

- rechercher les causes des écarts et mesurer leur impact ;
- Identifier les responsabilités (internes ou externes)
- Informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctrices nécessaires. (DORIATH B. , 2005, p. 72).

Nous pouvons distinguer différentes types d'écarts (la structure qui suit représente ces types)

Figure 9 : Les types d'écart



Source : (HONORAT, 2005, p. 202)

2.3.L'analyse de l'écart sur résultat :

Cet écart est utilisé pour évaluer la performance financière d'une entreprise ou d'un produit. Il mesure la différence entre le résultat réel et le résultat prévu, ce qui nous donne une indication de la rentabilité à court terme.

$$\text{Résultat Réel} = \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{coûts réels}$$

$$\text{Résultat préétabli} = \text{Chiffre d'affaires préétabli} - \text{coûts préétabli}$$

$$\text{Ecart de résultat} = \text{Résultat réel} - \text{Résultat préétabli}$$

Selon **DORIATH (2007)** « *l'écart de résultat est l'écart de base du contrôle budgétaire. Il traduit en terme financier la performance globale de l'entreprise car il apporte une première information sur la réalisation de l'objectif global de rentabilité.* » (DORIATH & GOUJET, 2007, p. 200)

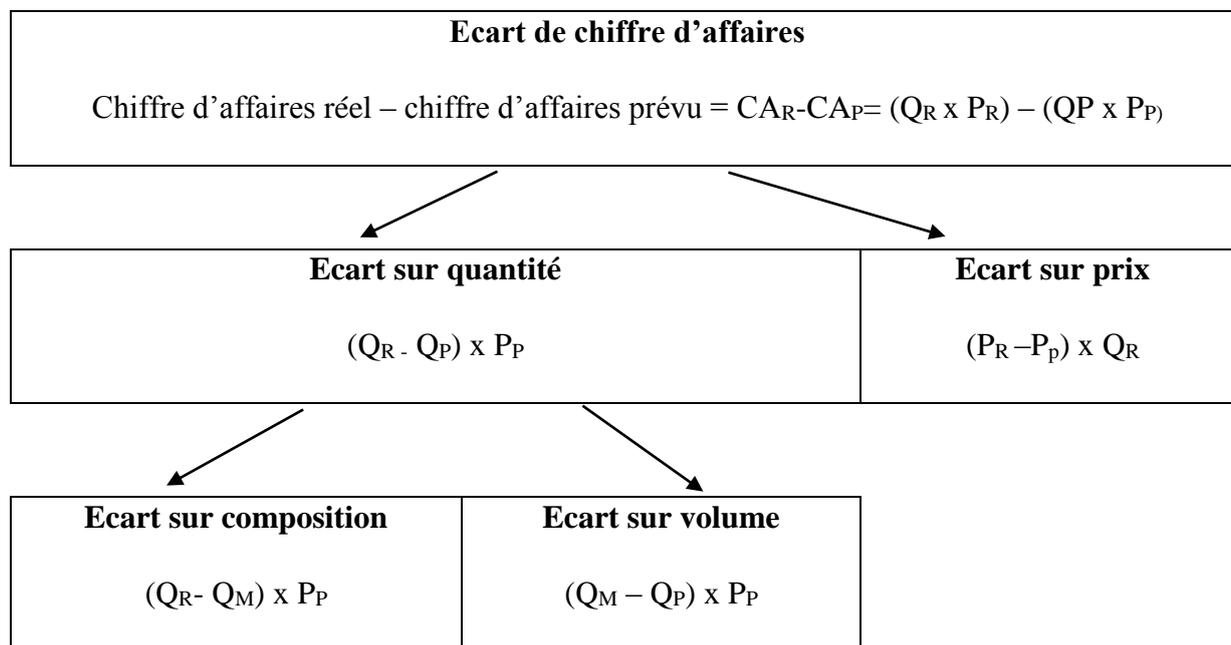
Cette analyse est essentielle pour identifier les causes des écarts et permettre une meilleure anticipation des écarts futurs.

2.3.1. L'analyse des écarts de chiffre d'affaires et de marge

- L'écart de chiffre d'affaires est la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévu.
- L'écart de marge est la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétabli de la production prévue.
- L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires et l'analyse de l'écart sur marge se construisent sur le même modèle. (DORIATH B. , 2005, p. 76)
- Une variation de chiffre d'affaires (ou de marge sur coûts préétablis) a trois explications possibles :
 - la variation du prix de vente, mesurée par l'écart sur prix,
 - la variation du volume des ventes : l'entreprise vend plus ou moins en quantités. Il s'agit de l'écart sur volume (des ventes),
 - la modification de la composition des ventes : les proportions des produits vendus varient. Elle est mesurée par l'écart sur composition des ventes ou écart sur «mix».

Ces deux dernières causes ont un impact sur les quantités vendues.

Figure 10 : schéma appliqué à l'écart de chiffre d'affaire



Source : (DORIATH B. , 2005, pp. 76,77)

Symbole utilisés :

Indice R pour réel, P pour prévu

CU = coût unitaire

Q = quantités

P = Prix de vente

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

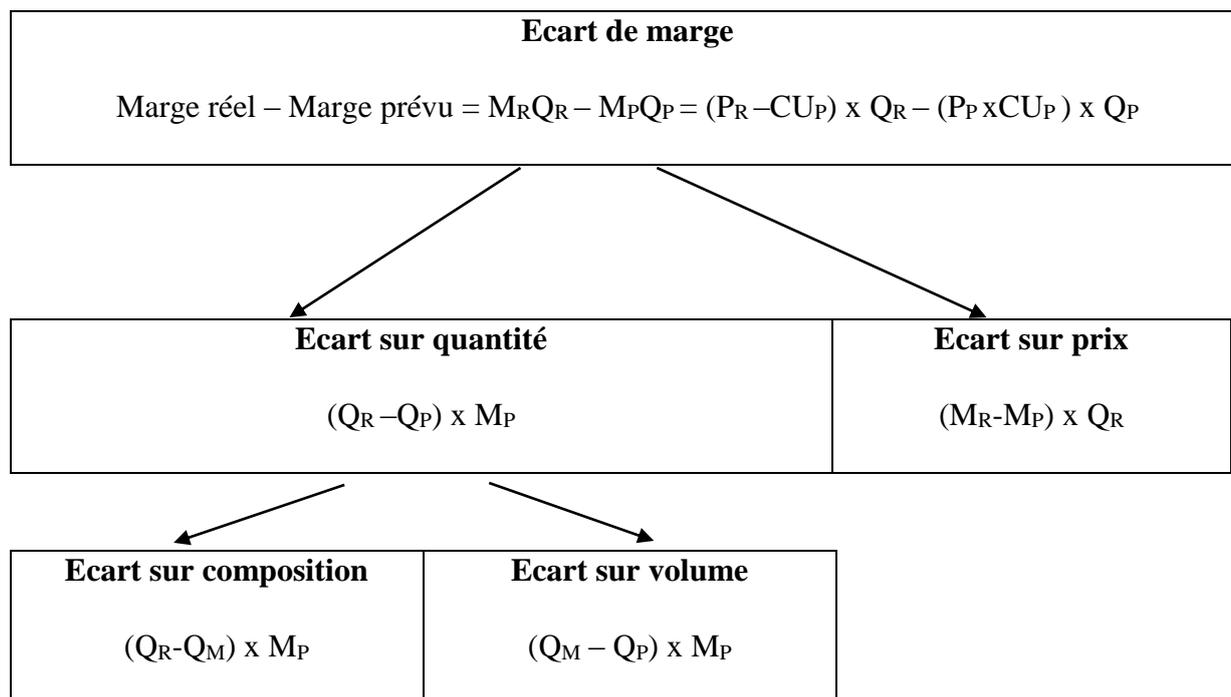
- **Schéma appliqué à l'écart de marge**

L'écart de marge est analysé à partir de la marge unitaire sur coût préétabli, afin d'isoler l'effet coût étant pris en compte dans l'analyse des écarts sur coût. On note donc

(DORIATH B. , 2005, pp. 76,77)

$M_R = P_R - CU_P$ et $M_P = P_P - CU_P$

Figure 11 : L'écart sur marge

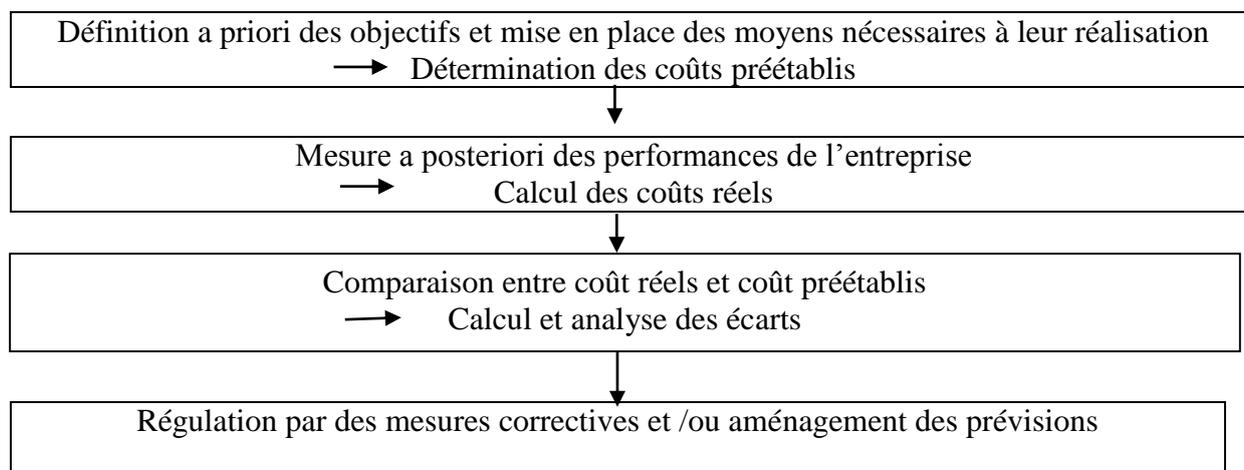


Source : (DORIATH B. , 2005, pp. 76,77)

2.3.2. L'analyse de l'écart sur coût :

L'analyse de l'écart sur coût, également connue sous le nom d'analyse des écarts, est une méthode utilisée en gestion et en comptabilité pour évaluer les variations entre les coûts réels et les coûts prévus ou standard. Cette analyse permet de déterminer les raisons des écarts et d'identifier les mesures correctives nécessaires.

Figure 12 : Démarche générale du contrôle des coûts



Source : (DORIATH B. , 2005, p. 84)

L'écart sur coût a pour but de comparer les coûts réels avec ce qu'ils auraient dû être, compte tenu des consommations réelles. La logique du calcul des écarts est la même quelle que soit l'élément de coût concerné : matières, main d'œuvre, frais généraux... (DORIATH & GOUJET, 2008, p. 219)

L'écart global du coût résulte de la confrontation des réalisations et des prévisions de coût pour une même période. Les prévisions doivent être établies sur la base d'une production réelle. En effet, il s'agit de comparer les moyens de production utilisés aux moyens de production que l'on aurait dû mettre en œuvre pour une fabrication déterminée.

Un écart est favorable si les réalisations sont inférieures aux prévisions pour une même production. Un écart est défavorable si les réalisations sont supérieures aux prévisions pour une même période de production (il s'agit d'un coût). (DORIATH & GOUJET, 2008, p. 232)

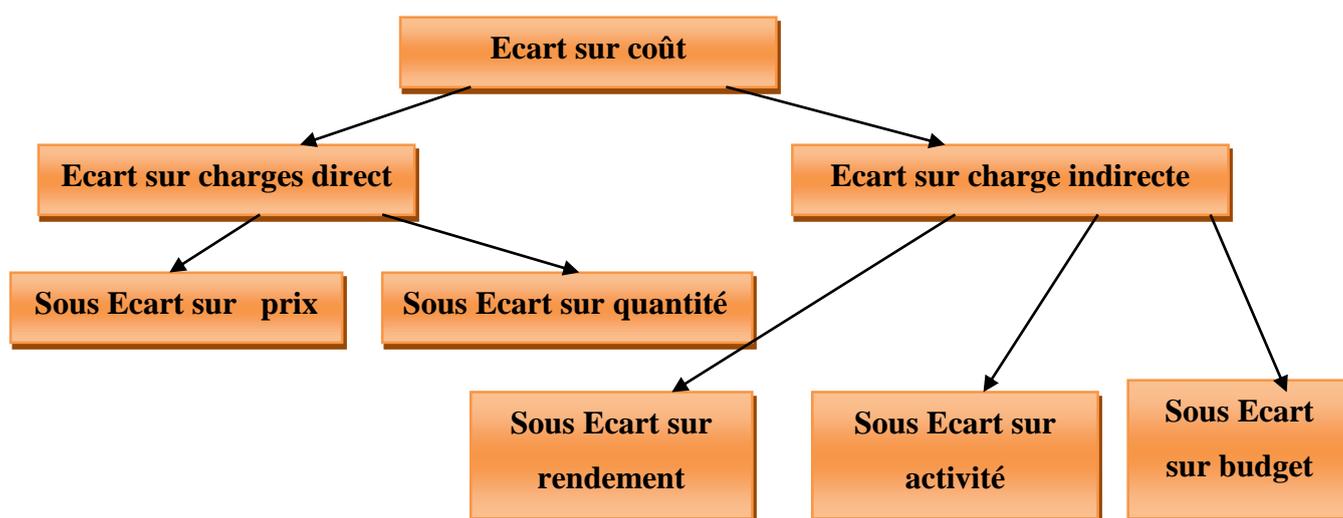
Si le coût réel < coût prévu, l'écart est favorable (signe -).

Si le coût réel > coût prévu, l'écart est défavorable (signe +).

$$\text{Ecart sur coût} = \text{coût réel} - \text{coût prévu}$$

Bien aussi que l'écart sur le coût se décompose en plusieurs écarts

Figure 13 : Les composantes d'écart sur coût



Source : (CHRISTELLE & LAURENCE, 2019, p. 198)

1.3 L'analyse de l'écart sur les charges Direct :

Les écarts peuvent analysés en écart sur quantité et écart sur coûts. (PCG1982)

L'**écart sur quantité** traduit le plus ou moins bon rendement de la matière ou de la main d'œuvre.

L'**écart sur coûts** (appelé aussi écart sur prix par le PCG 1982) mesure l'impact d'une variation de prix ou de coût des facteurs de production.

Le plan comptable propose aussi de dégager un écart sur «volume d'activité » qui mesure l'impact sur les coûts engagés de la différence entre la production réelle et la production standard. (DORIATH B. , 2005, p. 90)

2.4.1 Ecart sur matière

❖ Principe

L'écart global sur matière peut se décomposer en deux sous-écarts :

- un écart entre la quantité réellement consommée par rapport à une quantité préétablie,
- un écart entre le coût réellement constaté et le coût préétabli.

❖ Abréviations utilisées :

- CR : Coût Réel ;
- QR : Quantité Réelle ;
- CP : Coût Préétabli ;
- QP : Quantité Préétablie.

❖ Evaluation.

- Ecart sur quantité (E/Q) :

$$E/Q = (QR - QP) \times CP$$

- Ecart sur coût (E/C) :

$$E/C = (CR - CP) \times QR$$

- Ecart global sur matières premières (EG /MP) :

$$EG/MP = E/Q + E/C$$

$$= (QR - QP) \times CP + (CR - CP) \times QR$$

$$= (QR \times CP) - (QP \times CP) + (QR \times CR) - (QR \times CP)$$

$$= (QR \times CR) - (QP \times CP)$$

❖ Remarques

- L'écart sur coût est calculé par rapport à la **quantité réelle**.
- L'écart sur quantité est évalué au **coût préétabli**.
- Les matières premières sont à la fois des charges directes et des charges variables

2.4.2 Ecart sur main d'œuvre :

❖ Principe

Il se décompose également en deux sous-écarts :

- un écart entre le temps réellement passé et le temps prévu ou préétabli,
- un écart entre le taux horaire réel et le taux horaire préétabli.

Abréviations utilisées :

- **tR** : taux horaire **R**éel ;
- **TR** : Temps **R**éel ;
- **tP** : taux horaire **p**réétabli ;
- **TP** : Temps **p**réétabli.

❖ Evaluation

- Ecart sur temps (E/T) :

$$E/T = (TR - TP) \times tP$$

- Ecart sur taux horaire (E/th) :

$$E/th = (tR - tP) \times TR$$

- Ecart global sur main d'œuvre (EG/MO) :

$$EG/MO = E/T + E/th$$

$$= (TR - TP) \times tP + (tR - tP) \times TR$$

$$= (TR \times tP) - (TP \times tP) + (TR \times tR) - (TR \times tP)$$

$$= (TR \times tR) - (TP \times tP)$$

❖ Remarque :

- L'écart sur taux horaire est calculé par rapport au temps réel.
 - L'écart sur temps est évalué au coût préétabli.
 - Les charges de main d'œuvre sont à la fois des charges directes et des charges variables.
- **Ecart GLOBAL sur charges directes**

L'écart global sur charges directes est la différence entre les charges directes budgétées et les charges directes réelles.

❖ **Principe :**

Il traduit l'écart entre :

- le coût réel constaté,
- le coût préétabli de la production réelle.

Il inclut les deux écarts comprenant eux-mêmes deux sous-écarts :

- écart sur matières premières,
- écart sur quantité,
- écart sur prix,
- écart sur main d'œuvre,
- écart sur temps,
- écart sur taux horaire.

❖ **Evaluation.**

$$EG/CD = EG/MP + EG/MO = [(QR \times CR) - (QP \times CP)] + [(TR \times tR) - (TP \times tP)]$$

➤ **Ecart TOTAL sur charges directes**

❖ **Principe**

L'écart total sur charges directes est obtenu par différence entre :

- le coût réel constaté de la production réelle (PR) ;
- le coût préétabli de la production prévue (PP).

Il se justifie donc par :

- un écart dû à une différence entre production réelle et production prévue soit un écart sur Volume de Production (E/V) ;

- un écart sur la quantité consommée par rapport au coût standard ;
- un écart sur le coût unitaire.

❖ **Evaluation.**

L'écart total pour chaque élément de charges directes peut être ainsi décomposé en 3 sous écarts :

- Sous écart sur quantité dû à la différence de volume de production entre la production réelle et la production prévue soit un écart sur volume de production :

$$E/V = (QR - QP) \times CP \text{ ou } E/V = (PR - PP) \times CP$$

- Sous écart sur quantité dû à une variation de la consommation par rapport au standard :

$$E/Q = (QR - QP \text{ adaptée à la production réelle}) \times CP$$

- Sous écart sur coût :

$$E/C = (CR - CP) \times QR$$

❖ **Remarques.**

- Les écarts sur volume et sur quantité sont évalués au coût préétabli.
- Eventuellement des écarts peuvent être calculés pour la main d'œuvre :
- en raison de majoration des taux horaires pour les heures supplémentaires ;
- en raison de perte de temps pour panne ou retard d'approvisionnement. (Comptage-
gestion-ingenieur, s.d.)

➤ **Interprétation des écarts défavorables :**

Quelles peuvent être les origines des différents écarts ?

Quelles solutions peut-on envisager pour y remédier ?

❖ Pour les matières premières

ORIGINES DES ECARTS	SOLUTIONS ENVISAGEABLES
Cout préétabli sous-évalué	Revoir le coût standard
Gaspillage	Economie et optimisation
Qualité défectueuse	Voir fournisseur
Défaut à la fabrication	Modification des méthodes
Erreur de prévision/quantité	Revoir standard technique
Augmentation des prix	Voir fournisseur

❖ Pour la main d'œuvre.

ORIGINES DES ECARTS :

- Sous-évaluation des durées
- Recours aux heures supplémentaires
- Incidents techniques, perte de temps
- Qualification insuffisante
- Encadrement défaillant
- Augmentation des salaires
- Mouvements sociaux

SOLUTIONS ENVISAGEABLES :

- => Voir standard technique.
- => Durée du travail.
- => Voir processus de production.
- => Formation du personnel.
- => Recrutement
- => Négociation.
- => Gestion des conflits.

(Compta-gestion-ingenieur, 2014)

1.4 L'analyse de l'écart sur les charges indirectes :

Les charges indirectes sont des coûts qui ne peuvent pas être directement affectés à la production d'un bien ou service, contrairement aux charges directes comme les matières premières ou la main-d'œuvre direct

1.4.1 Méthode d'analyse des écarts :

❖ Ecart Total (E/T) :

Chapitre II : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Il s'agit de faire apparaître, pour les charges indirectes, la différence entre :

- le coût réellement constaté,
- et le coût préétabli pour la production qui était prévue.

$$\text{Ecart totale(E/T)} = \text{Coût réel de la production réel} - \text{coût préétabli de la production prévu}$$

❖ Ecart sur Volume (E/V) :

Il s'agit de faire apparaître, pour les charges indirectes, la différence entre

- le coût préétabli pour la production réelle,
- et le coût préétabli pour la production qui était prévue.

$$\text{Ecart sur volume(E/V)} = \text{Coût préétabli de la production réel} - \text{Coût préétabli de la production Prévu}$$

❖ Ecart Global (E/G) :

Il s'agit de faire apparaître, pour les charges indirectes, la différence entre :

- le coût réellement constatée,
- et le coût préétabli pour la production réelle.

$$\text{Ecart Globale (E/G)} = \text{Coût Réel de la production Réelle} - \text{Coût préétabli de la production Réelle}$$

➤ Relation entre les trois écarts :

$$\text{ECART TOTALE (E/T)} = \text{ECART GLOBAL} + \text{ECART sur VOLUME}$$

1.4.2 Méthode d'analyse de l'écart global :

L'écart global sur charges indirectes résulte de la combinaison de plusieurs faits :

- une différence due aux charges variables,
- une différence sur le coût de l'unité d'œuvre,
- une différence sur le nombre d'unités d'œuvre.

Pour les charges indirectes, l'analyse de l'écart global consiste à le décomposer en 3 sous-écarts afin de faciliter la recherche des causes :

❖ **Ecart sur Budget (E/B) :**

Cet écart peut être rapproché de l'écart sur coût, et en particulier de l'écart sur coût des facteurs de production.

Si l'écart est positif, il est donc défavorable.

S'il est négatif, il est donc favorable.

$$\text{ECART sur BUDGET (E/B)} = \text{Coût Réel} - \text{BUDGET de l'activité Réelle}$$

❖ **Ecart sur Activité (E/A) :**

L'activité réelle peut être inférieure à l'activité normale. Dans ce cas la totalité des charges fixes n'a pu être imputée à la production du fait de la sous-activité. Dans le cas inverse, l'écart favorable traduit une suractivité.

L'écart sur activité correspond donc à l'écart sur imputation des charges fixes (voir méthode de l'imputation rationnelle des charges de structure).

Si l'écart est positif, il est donc défavorable.

S'il est négatif, il est donc favorable

$$\text{ECART sur ACTIVITE (E/A)} = \text{BUDGET de L'ACTIVITE REELLE} - \text{Coût PREETABLI de L'ACTIVITE REELLE}$$

Cet écart peut être retrouvé, pour vérification, de la façon suivante :

$$\text{E/A} = \text{Coût fixe préétabli de l'unité d'œuvre} \times (\text{Activité Normale} - \text{Activité Réelle})$$

❖ **Ecart sur Rendement (E/R) :**

Il provient du fait que pour une production réalisée, la consommation d'unités d'œuvre est différente des prévisions, d'où un écart sur quantité d'unités consommées.

Il s'agit là d'une origine interne et de la responsabilité de l'atelier ou du centre d'analyse.

Si l'écart est positif, il est donc défavorable.

S'il est négatif, il est donc favorable.

$\text{ECART sur RENDMENT (E/R)} = \text{Coût préétabli de L'activité réelle} - \text{Coût préétabli de la production réelle}$
--

➤ Interprétation des écarts sur charges indirectes :

❖ **Ecart sur Budget :**

Cet écart traduit la différence entre le montant des charges indirectes réellement constaté pour le centre d'analyse et le coût préétabli adapté à l'activité réelle (ou budget flexible).

❖ **Ecart sur Activité :**

Il est dû à une différence entre le budget prévu pour l'activité réelle constatée et le coût préétabli correspondant à la même activité. L'écart concerne l'imputation des charges fixes. Son origine se situe par une différence entre l'activité réelle et l'activité normale. Il est encore appelé « coût d'imputation rationnelle ».

❖ **Ecart sur Rendement :**

C'est la différence entre le nombre d'unités d'œuvre réellement employé pour la production et le nombre d'unités d'œuvre qui aurait dû être consommé. Cette différence est évaluée au coût préétabli.

2.4. Les limites des écarts

- L'analyse des écarts participe au contrôle a posteriori, tardif dans un contexte économique qui exige une forte réactivité.
- L'expression financière des causes des écarts n'est pas toujours traduisible au niveau des postes opérationnels. La communication, qui ne s'adresse qu'aux responsables. N'implique pas l'ensemble des acteurs.
- La seule mesure financière de la performance peut être nuisible aux efforts d'amélioration de la qualité ou de la réactivité.
- L'analyse des écarts ne participe donc que pour une part au système de contrôle de gestion. (DORIATH B. , 2005, p. 74)

La norme ne doit pas être figée, elle peut éventuellement être l'objet de critiques (les défauts de l'analyse prévisionnelle doivent être envisagés comme les défauts de la production). Il faut donc mettre cette norme à jour, en fonction des évolutions externes et internes à l'entreprise. (DORIATH B. , 2005, p. 87)

Conclusion

Pour conclure, le présent chapitre nous a permis d'aborder des fondements du contrôle budgétaire y compris l'élaboration des budgets et l'analyse des écarts , on entrant dans le processus de budgétisation qui constituent l'ensemble des éléments de budget, donc, Le contrôle budgétaire de l'élaboration du budget jusqu'à l'analyse des écarts est un processus essentiel pour la gestion budgétaire qui est un outil nécessaire pour le contrôleur de gestion.

De cela nous avons compris comment préparer le budget et comment enchaîner les étapes pour arriver à maîtriser le processus du contrôle budgétaire.

Chapitre III : Le contrôle budgétaire dans l'entreprise

STH Bejaia

Chapitre III : Le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH Bejaia

Introduction

Avant de procéder à l'analyse de la situation financière de la société de gestion d'exploitation des terminaux marins à hydrocarbures STH (direction régional centre) qui représente une filière de la SONATRACH, il est nécessaire de souligner l'historique et l'organisation structurelle et les activités de cette entreprise ou s'est déroulé notre stage pratique.

Section 01 : Présentation de l'entreprise STH Bejaia

Un protocole d'accord, signé le 25 juillet 2004 à Alger entre SONATRACH (société nationale pour la recherche, la production, le transport, la transformation, et la commercialisation des hydrocarbures) et les sociétés portuaires de SKIKDA, ARZEW et de BEJAIA, qui a porté sur la création de la société d'exploitation des terminaux marins à hydrocarbures (STH).

« La création de STH a pour but d'introduire un nouveau mode de gestion et d'exploitation des terminaux marins à hydrocarbures », a indiqué l'ancien ministre de l'Energie et des Mines, M. Chakib Khalil qui a précisé que « ces installations constituent le maillon faible de la chaîne des hydrocarbures ».

Cette société permettra aussi de mieux exporter les hydrocarbures liquides que sont le brut, le condensat, les produits raffinés, le GPL et le GNL. (ANAD, 2004)

Le capital de cette société est détenu à 60% par la SONATRACH, à 20% par l'Entreprise portuaire d'ARZEW, à 5% par l'Entreprise portuaire de Bejaia et à 15% par celle de Skikda.

Cette société a pour mission d'assurer la gestion, l'exploitation, l'entretien et le renouvellement des ouvrages d'infrastructures et également l'installation des équipements nécessaires à l'expédition et à la réception de produits hydrocarbures

1.1.Historique de l'entreprise

A partir des années 1948 plusieurs découvertes de gaz et pétrole ont été faites :

- Dans la région de SIDI AÏSSA (OUED GUETERNI).

Chapitre III : le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH BEJAIA

- Dans la région de TEBESSA (DJEBELFOUA – 1954 et DJEBEL ONK - 1956) le SAHARA CENTRAL (BERGA – 1953).
- Cette nouvelle voie allait être confirmée par la découverte en 1956 du plus grand champ pétrolier algérien à HASSI MESSAOUD ainsi que des gisements de gaz à HASSIRMEL en 1957.
- L'année 1957 est aussi marquée par la création de la Société Pétrolière de Gérances (SOPEG) par la Société Nationale (française) de Recherches et d'Exploitation des pétroles en Algérie (SN REPAL) et la Compagnie Française du Pétrole (CFP) - Créé par Raymond Poincaré en 1924. (mounecef, 2018)

C'est cette société qui conduira dès 1958 la construction d'un pipe-line reliant HAOUUD EL HAMRA et BEJAIA d'une longueur de 660 km et d'un diamètre de 24 pouces. La réalisation de cet oléoduc vers le terminal de BEJAIA correspond à la première expédition du pétrole brut vers le nord de L'ALGERIE. Sa mise en service aura lieu un an plus tard.

Le parc de stockage de BEJAIA construit pour la réception du pétrole brut, est alors constitué de 16 bacs. Un port pétrolier composé de 3 postes de chargements et de 4 stations de pompage est également mis en service à cette occasion.

En 1960, le port pétrolier est étendu par la réalisation d'un deuxième appontement. Cette extension s'accompagne de la mise en place d'une station de déballastage permettant la récupération des produits pétroliers contenus dans l'eau déchargés par les bateaux.

En décembre 1963, SO.NA.TRA.C.H est créée par le décret N°63-491 publié dans JORDP N°4 du 10 janvier 1964, pour assurer dans un premier temps le rôle de transporteur et de déployer progressivement dans les autres segments de l'activité (recherches, production, commercialisation...)

En 1971, une bretelle d'un diamètre de 16 pouces est trouée dans l'oléoduc HAOUUD EL HAMRA-BEJAIA afin d'alimenter la raffinerie D'ALGER, sur une longueur de 130 km.

En 2005, un poste de chargement en plein mer a été réalisé sur le site du terminal marin de BEJAIA. Aussi appelé « SPM/Sea Line », il est situé à 7 km du rivage et a été conçu pour ravitailler les bateaux pétroliers en plein mer, même dans des conditions climatiques sévères et afin d'accueillir des tirants d'eau plus importants.

(<https://www.portdebejaia.dz/nos-terminaux/>, 2022)

1.2. Transport des hydrocarbures

Le groupe SONATRACH à cinq champs d'activités opérationnelles :

- L'activité d'exploration et de production
- L'activité de Transport par canalisation
- L'activité de Liquéfaction et séparation
- L'activité de Raffinage et pétrochimie
- L'activité de Commercialisation (Site officiel du groupe SONATRACH , s.d.)

1.2.1. Réseau de transport

SONATRACH exploite un réseau de transport par canalisation des hydrocarbures (Pétrole Brut, Condensat, Gaz Naturel et Gaz Pétrole Liquéfié) composé de 22 Systèmes de Transport par Canalisation (STC) d'une longueur totale de 21 190 km.

Un STC est constitué d'une ou plusieurs canalisation(s) transportant des Hydrocarbures, y compris les installations intégrées, et les capacités de stockage liées à ces ouvrages, notamment les stations de compression, les stations de pompage, les postes de coupure, les postes de sectionnement, les lignes d'expédition, les postes de chargement à quai et en mer ainsi que les systèmes de protection cathodique (Annexe 2), de comptage, de régulation, de télécommunications et de télé-contrôle.

La gestion desdits STC s'opère à travers six (06) Directions Régionales :

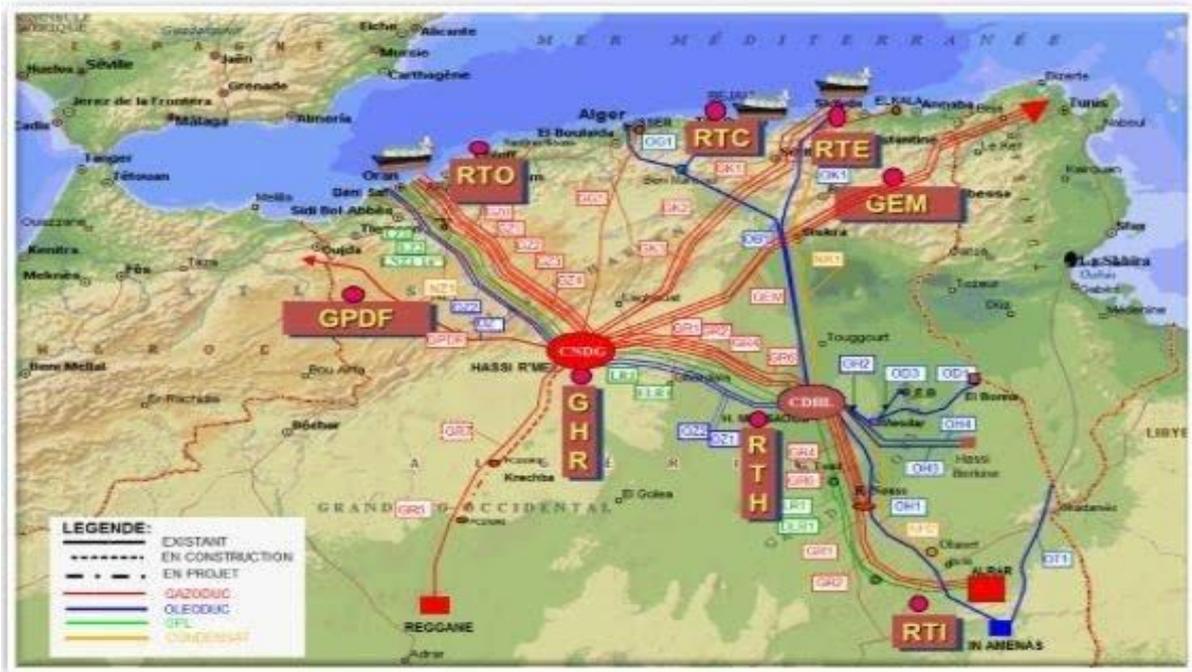
- RTO : Région de transport Ouest
- RTH : Région Haoud El Hama
- RTE : Région de transport Est
- RTI : Région de transport In Aménas (ILLIZI)
- RTC : Région de transport Centre (BEJAIA)
- Et HRM : Région de transport HASSI R'MEL

Et deux (02) Directions Opérationnelles international :

- GEM : Gazoduc Maghreb Europe
- Et GPDF: Gazoduc Pedro Duran FARELL (MEDGAZ)

Chapitre III : le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH BEJAIA

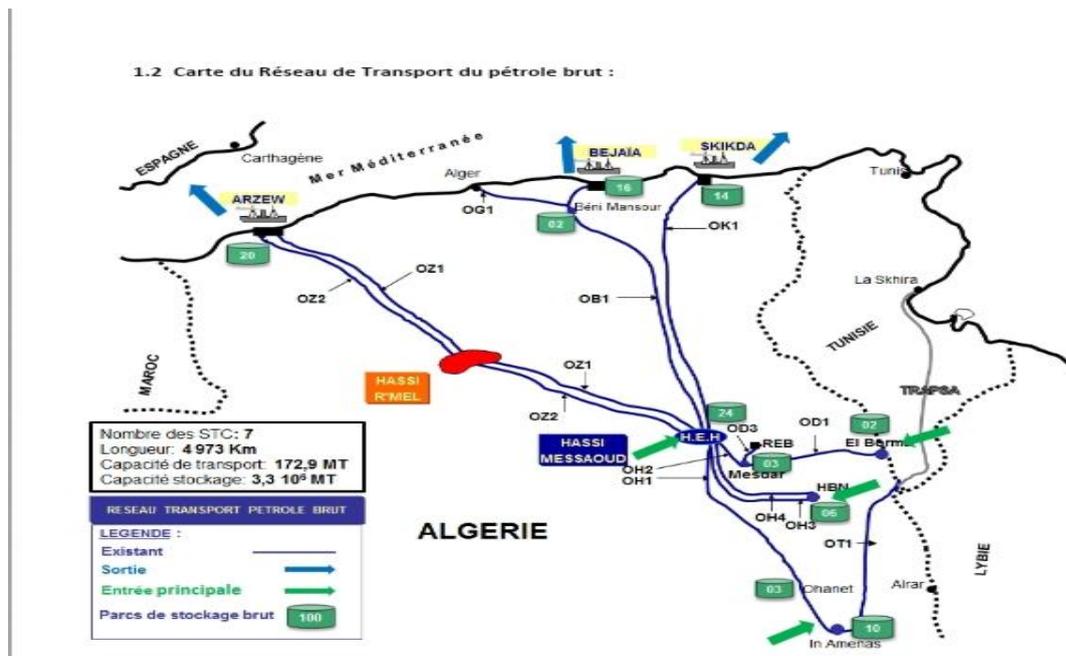
Figure 14 : Carte de réseau de transport par canalisation des hydrocarbures



Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia.

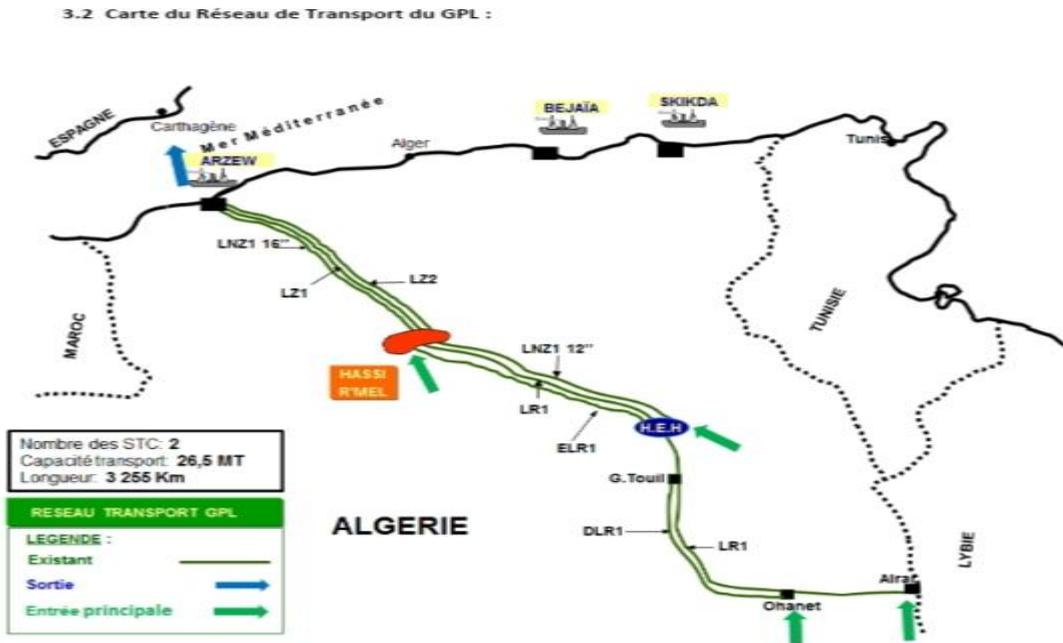
Description du réseau de transport par canalisation des hydrocarbures et tarifs de transport pour l'Année 2023.

Figure 15 : carte de réseau de transport du pétrole brut



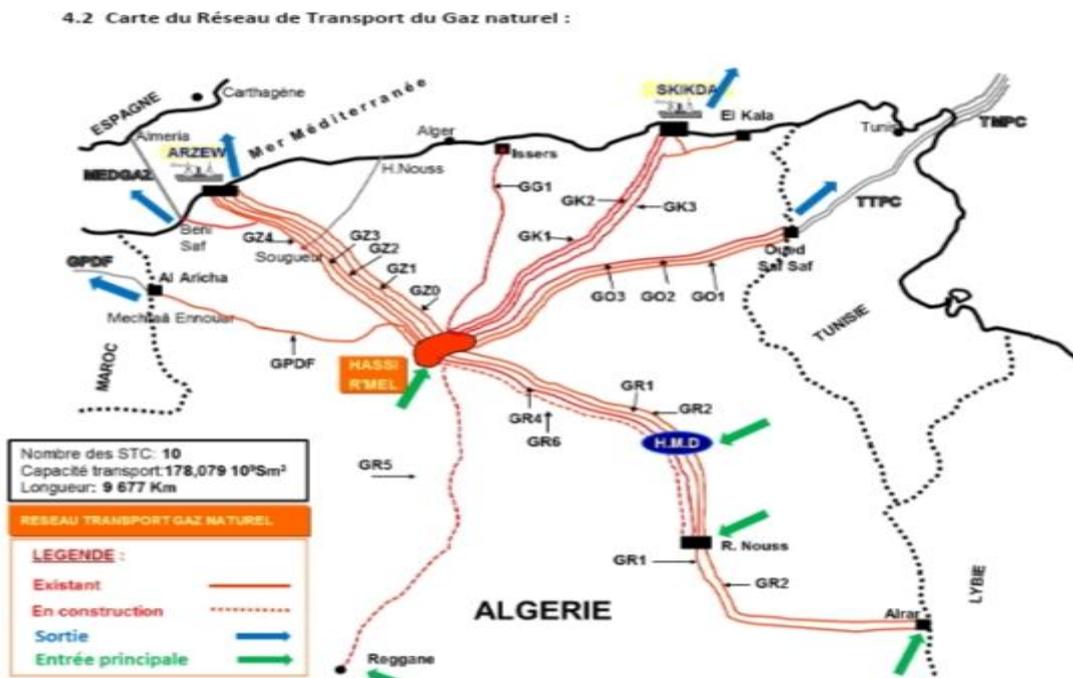
Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia.

Figure 16 : carte du réseau de transport du condensat



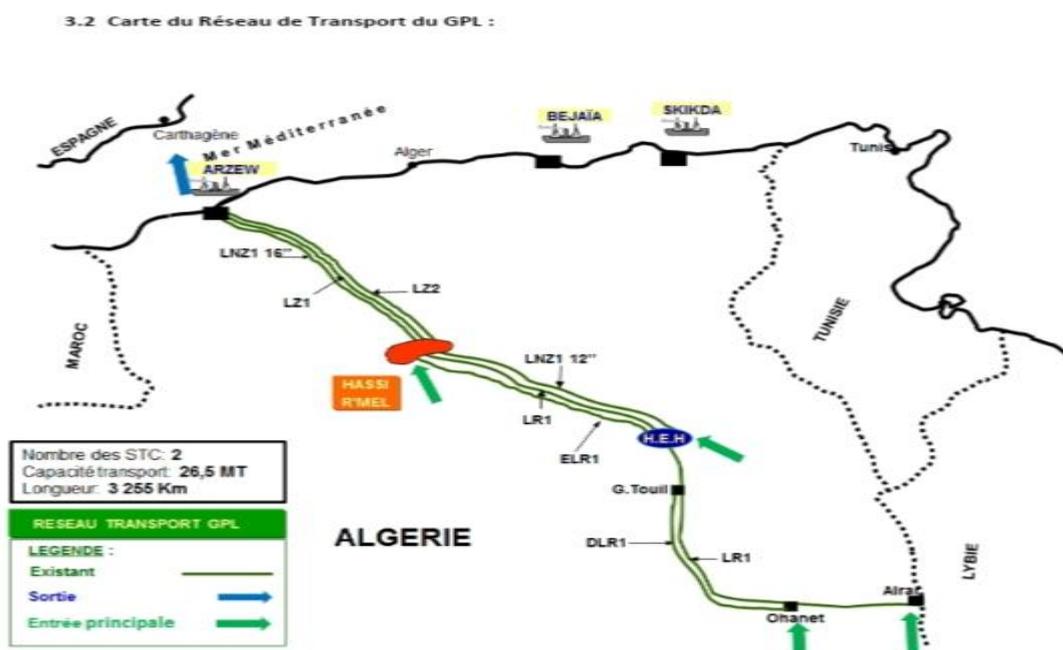
Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia.

Figure 17 : carte du réseau de transport du gaz naturel



Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia.

Figure 18 : carte de transport du GPL



Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia.

Les capacités de transport réelles, réservées et disponibles des différents Systèmes de Transport par Canalisation déclarées pour l'année 2023 se présentent comme suit :

- Capacité totale réelle : 404,935 MTEP (mégatonne-Million- équivalent pétrole) dont 263,244 MTEP concernant le Réseau Nord et 141,692 MTEP pour le Réseau Sud ;
- Capacité totale réservée : 253,724 MTEP soit 62% de la capacité réelle ;
- Capacité totale disponible : 151,211 MTEP

1.3. Les missions de STH

Ses principales fonctions sont :

- Le chargement de produits pétroliers.
- La récupération des eaux de déballastage des navires.

1.4. Les objectifs de STH

- La mise en conformité des ports à hydrocarbures en norme internationale admise et imposées.

Chapitre III : le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH BEJAIA

- La mise en place des meilleures conditions d'exploitation et de sécurité des terminaux marins à hydrocarbures.
- L'utilisation des moyens et méthodes de gestion conforme aux normes et code internationaux.
- L'exploitation optimale des postes à hautes mer (SPM) pour le chargement des navires de gros tonnages destinés aux marchés lointains.
- La mise à niveau et l'amélioration de la réactivité des ports pétroliers pour la satisfaction des objectifs commerciaux dans les meilleures conditions de sécurité et de protection de l'environnement.

1.5. Organisation de la STH

L'entreprise STH est organisée selon l'organigramme suivant :

Organisme d'accueil

Directeur régional centre

Département juridique

Services passation des marchés

Correspondant qualité

Secrétaire Assistante

Sureté interne

Département exploitation

Département maintenance

Département technique

Département HSE

Département ADM/MO

Département finances

Figure 19 : Organigramme de la DRC (direction régional centre)

1.5.1. L'organisation du département HSE

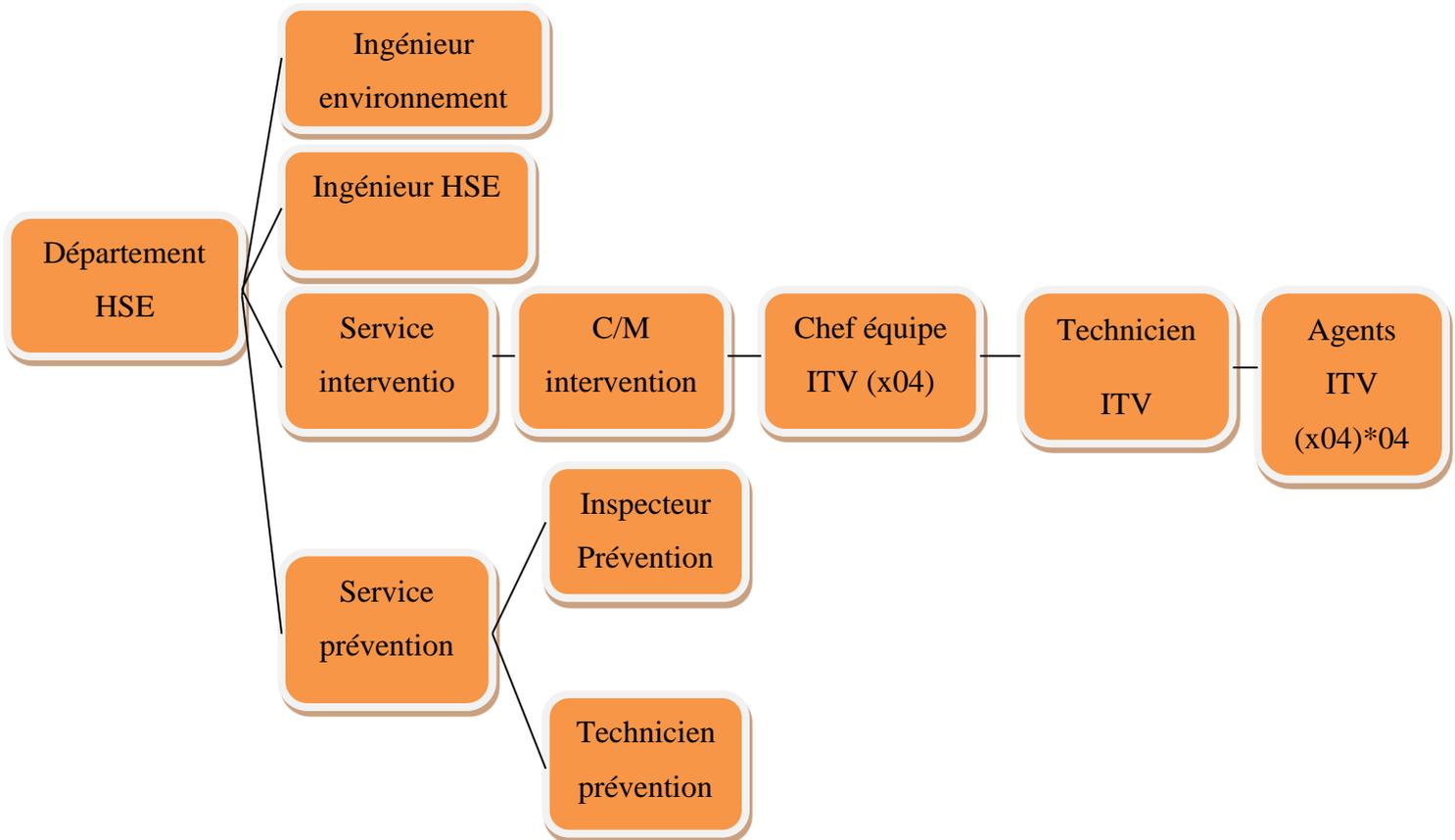


Figure 20 : L'organisation de département HSE

1.5.2. Missions du département HSE

- Mettre en œuvre le système management de la santé, sécurité et environnement au niveau de la direction régional en s'inscrivant dans la politique HSE du groupe SONATRACH et conformément aux lois, règlements et standards et matière.
- Veiller à l'application des normes, consignes et procédures et matière de HSE.
- Élaborer et mettre en œuvre les plans de préventions et de gestion de situations d'urgences en cas d'accidents de la direction régionale.
- Assurer la gestion technique et administrative des moyens humains et matériels du département.
- Participer à l'élaboration des procédures avec les structures concernées.
- Informer et sensibiliser le personnel en matière de HSE.
- Assurer la répartition.

Section 02 : l'élaboration des budgets dans la STH

La direction régionale de l'entreprise STH a entrepris une initiative pour élaborer de manière approfondie les budgets en générales, et en particulier « **le budget d'exploitation** » et « **le budget d'investissement** ». Cette campagne est menée par une équipe dédiée qui se charge de réaliser des prévisions détaillées concernant les achats nécessaires ainsi que les prestations requises.

L'équipe responsable de la campagne examine attentivement les besoins spécifiques de chaque structure au sein de l'entreprise STH. Ils prennent en compte les différents départements, services ou unités opérationnelles, et de comprendre leurs exigences en termes d'achats de matériel, de fournitures, de services externes etc.

Ces besoins sont minutieusement évalués pour garantir des budgets prévu et adaptés aux activités de chaque structure.

1.1. L'élaboration du budget d'exploitation

Le budget d'exploitation de la STH englobe différentes catégories de charges nécessaires au fonctionnement de l'entreprise.

Le budget d'exploitation compose :

- Achats consommés : Cette catégorie regroupe les coûts liés à l'acquisition de matières premières, de marchandises ou de services nécessaires à la production ou à la prestation des biens ou services de l'entreprise.
- Services extérieurs : Il s'agit des dépenses engagées par l'entreprise pour des services fournis par des prestataires externes, tels que les frais de sous-traitance, les honoraires professionnels, les frais de maintenance, les loyers, etc.
- Autres services extérieurs : Cette catégorie comprend les dépenses diverses liées aux services externes qui ne sont pas directement associées à la prestation des biens ou services de l'entreprise, comme les frais de communication, les frais bancaires, les frais d'assurance, etc.
- Charges de personnel : Il s'agit des coûts liés à la rémunération des employés de l'entreprise, y compris les salaires, les charges sociales, les avantages sociaux, les cotisations de retraite, etc.
- Impôts et taxes / versements : Cette catégorie englobe les charges liées aux impôts, aux taxes et aux versements obligatoires que l'entreprise doit payer, tels que l'impôt sur les sociétés, la taxe foncière, les cotisations sociales, etc.

Chapitre III : Le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH BEJAIA

- Charges opérationnelles : Il s'agit des dépenses courantes liées aux activités de l'entreprise, telles que les frais de publicité, de marketing, de transport, de fournitures de bureau, etc.
- Dotation aux amortissements et aux provisions : Cette catégorie concerne les montants alloués à l'amortissement des actifs de l'entreprise, tels que les équipements et les immobilisations, ainsi qu'aux provisions pour faire face à d'éventuelles pertes ou dépenses futures.

1.1.1 Les prévisions

L'entreprise STH utilise un processus budgétaire annuel pour assurer une gestion efficace de contrôle budgétaire.

Donc les travaux d'élaboration des budgets impliquant les différentes parties prenantes de STH. Les responsables de chaque unité ou département fournissent des informations détaillées sur leurs besoins, leurs objectifs et leurs projections pour l'année à venir.

Tableau 11 : Tableau des prévisions d'exploitation

Unité : KDA

Désignation	Prévisions		
	2021	2022	2023
Achats consommé	13 235	10 790	16 530
Service extérieurs	50 868	41 209	53 344
Autre service extérieurs	67 092	65 898	76 999
Charges de personnel	324 350	340 479	347 180
Impôt & taxes /versement	2 697	2 497	7 302
Charges opérationnel	250	1 150	550
Dot. Aux amortis & provision	35 664	35 664	35 455
Total général	494 156	497 687	537 360

Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia, 2024

- Achats consommés : l'entreprise prévoit une baisse des achats consommés de 18,5% en 2022, due à la baisse des prévisions des quantités achetées influencée par la baisse du trafic maritime causé par la crise économique du Covid. Par contre, en 2023, l'entreprise à prévue une augmentation des prévisions des achats de carburant de 53,2%, sous l'effet de la reprise de l'activité économique avec la maîtrise de la pandémie.
- Service extérieure : l'entreprise constaté une baisse des services extérieure de 18,99% en 2022, ce qui peut refléter une réduction des dépenses liées aux prestations de services extérieurs (les frais de maintenance ...) à cause de la situation économique

durant cette période qui connue par une récession économique malgré l'augmentation des prix de pétrole brut. Par contre en 2023, on a observé une augmentation de 29,44% suite aux retours de l'activité économique.

- Autres services extérieurs : les prévisions montrent une relative stabilité des autres dépenses des services externes, passant de 67 092 en 2021 à 65 898 en 2022, puis à 76 999 en 2023. Cette stabilité peut s'expliquer par des facteurs tels que des contrats à long terme.
- Charges de personnel : en 2022 et 2023, les prévisions indiquent une évolution progressive de 5% et 2% due à l'augmentation des salaires régie par le gouvernement algérien au profit de personnel de secteur publique.
- Impôt & taxes /versement : la prévision montre une légère diminution des impôts et taxes/versements, de 7% en 2022 et de 192% en 2023, suit a des changements dans la législation fiscale et à l'expansion des opérations de l'entreprise STH.
- Dot. Aux amortissements & provisions : les prévisions montrent des variations légères donc en 2022 on a constaté une stabilité des prévisions en raison de la conjoncture économique c'est-à-dire la stagnation des actifs, les investissements et le non changement de la politique comptable à cause de la crise financière provoquée par le Covid.

1.2. L'élaboration de budget d'investissement

Le budget d'investissement de la STH est élaboré en prenant en compte les programmes en cours et les programmes nouveaux, classés comme suit :

➤ Programmes en cours :

- Activité maritimes : Ce programme englobe les projets et les activités en cours dans le domaine maritime de la STH. inclure des dépenses liées à l'acquisition d'une embarcation, à des études en cours, au suivi de l'aménagement d'un terrain et à la construction d'un hangar.

➤ Programmes nouveaux :

- Investissement de sécurité : Ce programme vise à renforcer les mesures de sécurité de de la STH. Il comprend l'acquisition d'appareils de détection de gaz pour assurer la sécurité des installations et des opérations.
- Équipement de maintenance : Ce programme concerne l'acquisition d'équipements destinés à la maintenance des installations de la STH. inclure l'Acquisition de radio VHF ATEX(TDEV), acquisition de 02 équipements d'atelier et d'autres équipements

nécessaires pour assurer la continuité des activités et la maintenance des équipements existants.

- Bâtiments techniques : Ce programme englobe la construction ou la rénovation de bâtiments techniques nécessaires pour soutenir les opérations de l'entreprise. Cela peut inclure des installations telles que aménagement d'un terrain et la construction d'un hangar pour stockage de matériel, acquisition de trois cabines modulaires
- Autres immobilisations : Ce programme regroupe les autres investissements en immobilisations nécessaires à l'entreprise, tels que l'acquisition des mobilier de bureau, brancard pour ambulance, aspirateur industriel, matériel informatique (TDEV/DG), logiciel de codification avec lecteur code à barre

L'élaboration du budget d'investissement implique une évaluation approfondie des besoins, des priorités et des objectifs de la STH

1.2.1. Les prévisions

La société STH utilise les données de l'année précédente pour établir ses prévisions. Cette approche, connue sous le nom de prévision basée sur les données historiques, est largement utilisée dans de nombreux domaines pour anticiper les tendances et les performances futures.

Tableau 12 : Tableau des prévisions de budget d'investissement

Unité : Milliers de DA

Désignations	Prévision		
	2021	2022	2023
<u>Programme en cours :</u>			
Etude	/	146	840
Activité Maritime	18 919	/	29 105
Equipement de maintenance	/	/	1700
Investissement de sécurité	/	/	30 000
Bâtiment technique	/	/	71 900
<u>Programme nouveau :</u>			
Investissement de sécurité	/	300	/
Equipement de maintenance	5 150	45	/
Bâtiment techniques	24 000	24 000	71900
Autre investissements	150	/	8000
Autres immobilisation	/	/	/
Total générale	48 219	24 491	80 740

Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia, 2024

❖ Programme en cours

- Etude : on constate que l'entreprise STH na pas prévu d'investissements pour l'année 2021 par contre en 2022 la STH prévoit 146 milliers dinars donc une progression des prévisions pour la réalisation d'étude technique, en 2023 les prévisions sont atteint au seuil maximum 475%, cette évolution liée à la hausse du taux de croissance et l'augmentation des dépenses prévues d'étude qui est de 13.786,8 de Dinars.
- Activité Maritime : En 2021 la STH prévoit une prévision de 18919 milliers de dinar, contrairement de l'année 2022 aucune prévision déclaré puis en 2023 on constate une évolution très forte aux 29 105 milliers de dinar donc cette hausse de budget utilisé pour assurer l'entretien et le renouvellement des ouvrages d'infrastructures maritimes et également l'installation des équipements nécessaires à l'expédition et à la réception de produits hydrocarbures.

Chapitre III : Le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH BEJAIA

- Equipement de maintenance : on voit qu'en 2021 et en 2022 la STH n'a fait pas des prévisions pour les équipements de maintenance, par contre en 2023 elle prévoit un montant de 1700 milliers de dinars
- Investissement de sécurité : l'entreprise STH prévoit de consommer 30 000 milliers de dinars à l'année 2023, et en 2021 et 2022 n'a pas prévu aucun montant pour cette période
- Bâtiments techniques : la STH prévoit en 2023 un montant de 71 900 milliers de dinars destiné aux rénovations de bâtiments techniques nécessaire au bon fonctionnement des installations de distributions par contre en 2021 et 2022 n'as pas prévue aucun montant .

❖ Nouveau programme

- Investissement de sécurité : en 2021 et 2023 l'entreprise n'a pas prévue un budget, en 2022 les prévisions sont de 300 milliers de dinars.
- Equipements de maintenance : on constate qu'en 2021 la société prévue 5 150 milliers de dinars pour investir sur les équipements mais en 2022 y a une baisse des prévisions sur les équipements de maintenance (45 milliers de dinars).
- Bâtiment techniques : on constate une stabilité des prévisions de 2021 et 2022 de 24000 milliers de dinars pour aménagement d'un terrain et construction d'un hangar pour stockage du matériel. par contre en 2023 la STH n'a pas prévue ses dépenses.
- Autres investissements : on voit que l'entreprise prévoit 150 milliers de dinars en 2021, en 2022 n'a pas prévu aucun montant par contre en 2023 elle prévoit 8 000 milliers de dinars pour l'acquisition d'un nettoyeur haute-pression (DAG, TDEV).

Section 03 : le calcul des écarts sur les budgets de la STH Bejaia

Après le traitement de données que nous avons fait dans la section précédente pour élaborer les budgets prévisionnels de l'exploitation et de l'investissement dans la STH, où nous avons présenté les prévisions de 2021,2022 et 2023 dans cette section nous allons voir les réalisations, les écarts et ses interprétations.

1.1. Les réalisations

Au début, nous devons souligner que le processus budgétaire consiste à présenter les réalisations de chaque budget prévu.

Donc, la réalisation des budgets dépend des décisions prises par chaque responsable au niveau de chaque service ou département par rapport aux engagements de l'entreprise.

En outre, la STH dispose d'un ensemble des règles et procédures de gestion qui consiste à organiser et identifier comment le gestionnaire devrait agir pour assurer les missions et responsabilités de son poste.

Les réalisations budgétaires sont suivies et comparées aux budgets prévus. Cela implique de collecter des données sur les dépenses réelles. Les responsables doivent analyser les écarts entre les réalisations réelles et les budgets prévus, et identifier les raisons de ces écarts

1.2. Le contrôle budgétaire

Le lancement du contrôle budgétaire est approprié au contrôleur de gestion.

Le contrôle est établi pour faire comparer les données issues de l'activité opérationnelle aux prévisions pour mesurer le degré de la réalisation des objectifs prédéterminés lors de l'élaboration des budgets, cela permet d'engendrer ce qu'on appelle les écarts budgétaires.

En outre, la procédure de la réalisation du contrôle budgétaire repose sur la collecte des données de l'activité venant de plusieurs services.

1.3. La notion des écarts

Durant le processus du contrôle budgétaire qui consiste à suivre les réalisations budgétaires en référence des prévisions établies (budget d'exploitation et budget d'investissement) nous avons abordé comment le contrôleur de gestion mesure-t-il le degré de réalisation de ces prévisions.

En première étape le contrôleur procède à organiser les données de la même nature en suivant la comparaison quantitative entre les montants réalisés et les montants cités comme objectifs afin de dégager un écart.

En utilisant la règle suivante

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

Cette relation dégage un écart qui pourra porter un jugement sur les facteurs qui influent l'atteinte de ces écarts qui peuvent être :

Un écart défavorable lorsque les prévisions inférieures aux réalisations

Un écart favorable lorsque les prévisions supérieures aux réalisations.

Une deuxième étape consiste à procéder à l'expression d'écart budgétaire en forme du rapport de réalisation, objectif qui donne un pourcentage de réalisation.

Cette étape repose sur la constitution du taux de réalisation par la relation suivante :

$$\text{Taux de réalisation} = (\text{Réalizations} / \text{Prévisions}) \times 100$$

Tableau 13 : Tableau des réalisations de budget d'exploitation

Unité : KDA

Désignations	Réalizations		
	2021	2022	2023
Achats consommées	20 647	12 370	19 022
Services extérieurs	50 751	40 981	45 240
Autres services extérieurs	68 982	64 104	74 276
Charges de personnel	308 895	376 043	322 063
Impôts et taxes / versements	2 188	4 191	2 380
Charges opérationnelles	1 817	3 671	6 542
Dotations aux amortissements	33 614	42 361	35 455

Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia, 2024

- Achats consommée : on constate une baisse des réalisations en 2022 de 40% par rapport au 2021 suite à une diminution des volumes d'activité ou à des efforts de réduction des coûts d'approvisionnements.

Par contre en 2023 il y a une hausse de 54% lié à une reprise d'activité ou à une augmentation des prix des achats consommés.
- Services extérieurs : en 2022 les réalisations connue une baisse de 19 % causé par des renégociations de contrat ou à une optimisation des prestations externes, et en 2023 on a remarqué une augmentation de 10% des réalisations suite à la reprise d'activité nécessitant plus de services extérieurs.
- Autres services extérieurs : En 2022 la STH a connu un déclin de ses réalisations de 7% par rapport au 2021 due à la réduction de certaines dépenses.

En 2023 on a constaté une hausse de 16% liée à de nouveaux besoins ou à l'inflation.
- Charges de personnel : la STH a connu une hausse de 22% en 2022 par rapport à la réalisation de 2021 du a recrutements ou des augmentations des salaires, par contre en 2023 y a une baisse de 14% suite à des départs ou à des efforts de mitrai se des coûts de personnel.

Chapitre III : Le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH BEJAIA

- Impôts et taxes /versements : en 2022 on constate une augmentation de 92% par rapport au 2021 due à de nouvelles taxes ou à une réévaluation de la base imposable. En 2023 une baisse de montant réalisé suite à des ajustements ou à des mesures d'allègement fiscal.
- Charges opérationnelles : la STH a remarqué une hausse de 102% des réalisations en 2022 par rapport au 2021, et en 2023 aussi y a une augmentation de 78% suit a une augmentation progressive des coûts opérationnels liée à la reprise d'activité.
- Dotations aux amortissements : en 2022 la STH a réalisé une hausse de 26% par rapport à 2021, cette hausse causé par des nouveaux investissements et actif amortissable, par ailleurs on a remarqué une baisse de 16% liée à la fin d'amortissement de certains investissements antérieurs.

Tableau 14 : tableau de réalisation de budget d'investissement

Unité : Milliers de DA

Désignation	Réalisation		
	2021	2022	2023
<u>Programme en cours :</u>			
Etude	976	146	840
Activité maritime	29 106	/	/
Equipement de maintenance	/	/	/
Investissement de sécurité	/	/	/
Bâtiment technique	/	/	/
<u>Programme nouveaux :</u>			
Investissement de sécurité	/	300	/
Equipement de maintenance	11 400	45	/
Bâtiment technique	/	24 000	71 900
Autres investissement	350	/	/
Autres immobilisations	/	/	/
Totale	41 832	24 491	72 740

Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia, 2024

❖ Programme en cours

- Etude : La STH réaliser 976 milliers de dinars en 2021 et en 2022 l'entreprise a connu une baisse de ces réalisations jusqu'à 146 milliers de dinars suite à la crise économique causée par le covid durant cette période, après en 2023 les réalisations de la STH connu une augmentation (840 milliers de dinars) liée à la reprise de l'activité.
- Activité maritime : en 2021 l'entreprise STH à réaliser 29 106 milliers de dinars, et en 2022 et 2023 la STH n'a pas réaliser.

❖ nouveaux programmes

- Investissement de sécurité : en 2021 et 2023 l'entreprise STH n'a pas réalisé des investissements de sécurité, par contre en 2022 elle a réalisé 300 milliers de dinars.
- Equipement de maintenance : on constat que en 2021 y a une réalisation de 11 400 milliers de dinars, après en 2022 on a remarqué un baisse des réalisations de ces équipements l'entreprise réaliser seulement 45 milliers d dinars, par contre en 2023 la STH enregistré aucune réalisation.
- Bâtiments techniques : durant l'année 2021 la STH n'a enregistré aucune réalisation, en 2022 et 2023 elle a réalisé 24 000 et 71 900 milliers de dinars successivement.
- Autres investissements : on constat que en 2021 la STH réalisé 350 milliers de dinars par contre en 2022 et 2023 n'a enregistré aucune réalisations durant cette période.

2.5.Le calcul des écarts et ces interprétations

Comme nous l'avons cité précédemment, le calcul des écarts se fait en isolant les données de même type et objectif pour arriver à déterminer la signification de l'écart.

Le calcul suit les données qui figurent sur le budget prévisionnel de l'exploitation et budget d'exploitation de 2021, 2022 et 2023 et les données réalisées de la même période. A cette étape nous allons procéder à présenter comment calculer les écarts budgétaires et ces interprétations.

Dans la STH, le calcul ou l'analyse des écarts sur budget d'investissement et budget d'exploitation se fait comme suite :

$$\text{Ecart budgétaire (montant)} = \text{réalisations} - \text{prévision}$$

$$\text{Ecart budgétaire (taux de réalisation)} = (\text{réalisations} / \text{prévisions}).100$$

Donc ils n'ont pas approfondie dans l'analyse des écarts.

Chapitre III : Le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH BEJAIA

1.4.1 Calculs et interprétations des écarts sur budget d'exploitation

Pour calculer l'écart sur budget d'exploitation nous devons comparer les budgets réels et les budgets prévisionnels pour constater la différence (taux de réalisations).

N.B : La formule utilisée pour le calcul des écarts :

$$\checkmark \text{ Ecart budgétaire (taux de réalisation) = (réalisations / prévisions).100}$$

Tableau 15 : tableau des écarts sur budget d'exploitations

U : KDA

Désignations	2021			2022			2023		
	P	R	E	P	R	E	P	R	E
Achats consommés	13 235	20 647	156%	10790	12370	114.6%	16530	19022	115%
Services extérieurs	50 868	50 751	100%	41209	40981	99%	53344	45240	85%
Autres services extérieurs	67092	68982	103%	65898	64104	97%	76999	74276	96%
Charges de personnel	324350	308895	95%	340479	376043	110%	347180	322063	93%
Impôts & taxes / versements	2697	2188	81%	2497	4191	168%	7302	2380	33%
Charges opérationnels	250	1817	727%	1150	3671	319%	550	6542	1189%
Dot. aux amortis & provisions	35664	33614	94%	35664	42361	119%	35455	35455	100%
Total général	494156	486894	99%	497687	543721	109%	537360	504978	94%

Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia, 2024

P : prévisions

R : réalisations

E : écart (taux de réalisations)

➤ Interprétations des écarts

• Achats consommés :

En 2021 les réalisations supérieurs aux prévisions, on observe un écart défavorable de 56% des achats consommés. Cela peut s'expliquer par l'inflation qui a touchée l'ensemble de l'économie algérienne en période de Covid.

Chapitre III : Le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH BEJAIA

En 2022 les réalisations supérieures aux prévisions, on constate un écart défavorable de 14.6% des achats consommés à cause de consommation du petit outillage pour mise à dispositions des agents de différent outillage, et consommation d'électricité en augmentation par rapport à la prévision.

En 2023 les réalisations supérieures aux prévisions, un écart défavorable, les achats consommés repartent à la hausse de 15%, indiquant :

- Consommation d'un kit de réparation de flexible pour 661 KDA.
- Dotation EPI (nouveau plongeur d'une tenue de plongée complète, apprentis et délégation DG SH, dotation EPI d'été) pour 1298 KDA.
- Achat de bacs pour tri sélectif pour 495 KDA.
- Augmentations consommation pour de canicule.
- **Services extérieurs :**

En 2021, un écart favorable de (-1%) les services extérieurs sont diminués légèrement suite à une prestation d'entretien des locaux, travaux de réalisation d'une clôture provisionnés.

En 2022, on observe que les prévisions sont réalisées presque en totalité avec une petite différence (- 0.5%) des services extérieurs par rapport à 2021, signe d'une maîtrise des coûts.

En 2023, les prévisions supérieures aux réalisations, un écart favorable de (-15%) par rapport à 2022, cet écart justifié par la taxe de transit évaluée à 3769 KDA contre 15692KDA de prévu. Non atteinte car relative au tonnage chargé. (2 DA par tonne chargée).

- **Autre service extérieure :**

En 2021, on observe un écart défavorable de 3% car les prévisions inférieures aux réalisations suite à une autre prestation de surveillance « 2SP » novembre et décembre 2021 et de transport du personnel décembre (provisionnées), déplacement, missions et réceptions.

En 2022, on observe un écart favorable de (-3%) des autres services extérieurs.

En 2023, les réalisations inférieures aux prévisions donc l'écart est favorable de (-4%), confirmant une autre prestation de surveillance « 2SP » novembre et décembre 2023 et de transport du personnel décembre (provisionnées), déplacement, missions et réceptions.

- **Charges de personnels :**

En 2021, les prévisions supérieures aux réalisations donc l'écart est favorable de (-5%) grâce à les frais de personnels.

En 2022, les réalisations supérieurs aux prévisions, ce que signifie un écart défavorable de (10.4%) liée aux frais de personnels pour la période : octroie de rappel de deux exercice au titre de avancement individuelle.

En 2023, les prévisions supérieurs aux réalisations, ce que signifie un écart favorable de (-7%) suite au frais de personnels de la période de décembre 2023.

- **Impôts et taxes / versements :**

En 2021, les prévisions supérieures aux réalisations, donc un écart favorable de (-19%), indiquant une diminution de ces charges.

En 2022, on constate une réalisation très forte par rapport aux prévisions, ce que signifie un écart défavorable de (68%), ce qui peut s'expliquer par des changements réglementaires ou fiscaux, la TAP et la redevance Taxe polluante exercice 2022.

En 2023, on observe un écart favorable de (-67%) des impôts, due à des réductions de la TAP de 2023 suite à une nouvelle loi de finance.

- **Charges opérationnelles :**

En 2021, on note un écart défavorable de 627% suite des dépenses importantes dans ce domaine.

En 2022, les réalisations supérieures aux prévisions, donc un écart défavorable de 219%, suite à une facture d'hôtellerie exercice antérieurs, TAP complément facturation, Taxe polluante exercice 2021.

En 2023, les réalisations supérieures aux prévisions, on observe un écart défavorable de 1089%, à cause d'une redevance VHF et abonnement fréquences.

- **Dotations aux amortissements et provisions :**

En 2021, les prévisions supérieures aux réalisations, donc on a constaté un écart favorable de (-6%) suite à une dotation aux amortissements des immobilisations disponibles dans le patrimoine au 31/12/2020.

Chapitre III : Le contrôle budgétaire dans l'entreprise STH BEJAIA

En 2022, les réalisations supérieures aux prévisions, donc un écart défavorable 19%, confirmé par de réajustement de taux d'amortissement de certains immobilisation.

En 2023, on a constaté un écart nul, ces dotations restent stables (0%), la STH réalisé la totalité de ces prévisions.

2.5.1. Calculs et interprétations des écarts sur budget d'investissement

Pour calculer l'écart sur budget d'investissement nous devons comparer les budgets réels et les budgets prévisionnels pour constater la différence (taux de réalisations).

N.B : La formule utilisée pour le calcul des écarts :

$$\text{Ecart budgétaire (montant)} = \text{réalisations} - \text{prévision}$$

Tableau 16 : Tableau des écarts de budget d'investissement

Unité : milliers de DA

Désignations	2021			2022			2023		
	P	R	E	P	R	E	P	R	E
Programme en cours	18919	30082	11163	146	146	146	840	840	00
Etude	-	976	976	146	146	00	840	840	00
Activité maritime	18919	29106	10187	-	-	-	-	-	-
Equipement de maintenance	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Programme nouveau	29300	11750	17550	24345	24345	00	79700	71900	7800
Investissement de sécurité	-	-	-	300	300	00	-	-	-
Equipements de maintenance	5150	11400	6250	45	45	00	-	-	-
Bâtiments techniques	24000	-	24000	24000	24000	00	71900	71900	00
Autres investissement	150	350	200	-	-	-	8000	-	-
Autres immobilisations	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total	48219	41832	6387	24491	24491	00	80740	72740	8000

Source : document interne à l'entreprise STH Bejaia, 2024

➤ Interprétations des écarts

❖ Programme en cours :

- **Etude**

En 2021, on observe que la STH a réalisé des frais d'étude non prévu pour l'année 2021. D'où un écart défavorable de (976 MDA) suite aux études et suivi de l'aménagement d'un terrain et construction d'un hangar.

En 2022, les prévisions et les réalisations sont égales ce que signifie un écart nul (00 MDA)

En 2023, les prévisions et les réalisations sont égales ce que signifie un écart nul (00 MDA)

- **Activité maritime**

En 2021, les réalisations supérieurs aux prévisions donc l'écart est défavorable de (10187 MDA) suit à l'acquisition de l'embarcation de servitude (projet piloter par T/DEV).

En 2022, la STH n'a pas prévu et n'a pas réaliser durant cette période.

En 2023, la STH n'a pas prévu et n'a pas réaliser durant cette période.

- ❖ **Nouveau programme :**

- **Investissement de sécurité**

En 2022, les réalisations et les prévisions sont égales donc l'écart est nul (00 MDA)

- **Equipements de maintenance**

En 2021, les réalisations supérieures aux prévisions ce que signifie un écart défavorable de (6250 MDA) liée à l'acquisition d'un groupe électrogène 70 KVA pour siège DRC, compresseur HP, acquisition de 4 équipements de soudeur et d'atelier.

En 2022, les réalisations et les prévisions sont égales donc l'écart est nul (00 MDA).

- **Bâtiments techniques**

En 2021, on observe que la STH n'a pas réalisé ses prévisions donc l'écart est favorable de (24000 MDA) suit à l'annulation d'aménagement d'un terrain et construction d'un hangar pour stockage du matériels

En 2022, les réalisations et les prévisions sont égales ce que signifie un écart nul (00 MDA).

En 2023, les réalisations et les prévisions sont égales ce que signifie un écart nul (00 MDA).

▪ Autres investissement

En 2021, les réalisations supérieures aux prévisions donc l'écart est défavorable de (200 MDA) suit à l'acquisition d'équipement d'habitation.

En 2023, on observe que les prévisions de budget des autres investissements non réalisés, donc l'écart est favorable de (8000 MDA) suit à l'annulation d'acquisition de nettoyeur haute-pression (DAG, TDEV).

Conclusion

D'après notre étude de cas de la Société de Gestion et d'Exploitation des Terminaux Marins à Hydrocarbures (STH SPA) de Bejaïa, nous avons conclu dans ce chapitre que les prévisions budgétaires sont fondamentales pour la préparation du budget de la STH. Celles-ci s'appuient sur les données historiques afin d'assurer une meilleure planification pour l'avenir et la réalisation des objectifs de l'entreprise.

Nous constatons que le processus prévisionnel mis en place par la STH nécessite la disponibilité de moyens adéquats, tant sur le plan humain que matériel. Les techniques de prévision appliquées par l'entreprise, telles que la campagne budgétaire et l'analyse des tendances passées, se sont avérées efficaces.

Malgré les difficultés rencontrées, notamment la crise économique liée à la pandémie de COVID-19 et les changements de la législation fiscale, la STH a réussi à atteindre ses objectifs budgétaires. Cela démontre la solidité de son système de contrôle budgétaire et sa capacité d'adaptation face aux imprévus.

Cette maîtrise du contrôle budgétaire constitue un atout majeur pour assurer la pérennité

Conclusion générale

Conclusion générale

Dans un environnement économique dynamique et concurrentiel, les entreprises doivent constamment s'adapter. Cela pousse les gestionnaires à utiliser des outils de gestion pour les aider à prendre des décisions opérationnelles éclairées et à analyser les résultats de leurs actions. Ces outils permettent aux entreprises de répondre efficacement aux changements de leur environnement et de maintenir leur compétitivité.

La mise en place d'outils de gestion permettant d'établir des programmes d'actions et des prévisions offre à l'entreprise la capacité de définir clairement ses objectifs opérationnels et de s'organiser pour les réaliser.

En effet, le processus du contrôle budgétaire contribue à une bonne gestion de l'entreprise STH où nous pourrions élaborer des budgets prévisionnels pour chaque fonction, investissement, exploitation, en se basant sur une campagne menée par une équipe dédiée qui se charge de réaliser des prévisions détaillées concernant les achats nécessaires ainsi que les prestations requises.

Ensuite, les contrôleurs passent à l'exécution des budgets, et cela permet d'engendrer des réalisations qui seront comparées aux prévisions en procédant à l'étape du contrôle budgétaire via l'analyse des écarts budgétaires et l'identification des causes de divergence entre ce qui était prévu et ce qui a été réalisé.

Durant notre stage au sein de la STH nous avons essayé de répondre à notre problématique de recherche qui est : « comment se déroule le processus du contrôle budgétaire dans la STH ? »

De cela nous avons présenté notre travail en 3 chapitres comme suit :

Le premier chapitre s'articule autour des généralités sur le contrôle de gestion où nous avons présenté le contrôle de gestion et ces outils tel que la comptabilité analytique, le contrôle budgétaire puis nous sommes passés au deuxième chapitre où nous avons présenté les fondements théoriques du contrôle budgétaire de l'élaboration des budgets jusqu'à l'analyse des écarts et ses limites, afin de présenter notre stage qui s'est déroulé au sein du service budgétaire de la STH.

Le responsable de ce service nous a donné les budgets prévisionnels d'exploitation et d'investissement des années 2021, 2022, 2023 avant d'entamer les réalisations, le contrôle des écarts et les interprétations.

Conclusion générale

Après l'élaboration des budgets de la STH nous avons procédé à l'application du contrôle budgétaire par le calcul des écarts. Une tâche qui se réalise chaque année, avec un contrôle mensuel de l'exécution des programmes tracés. Ce qui permet au dirigeant d'entamer des actions correctives au fur et à mesure de la réalisation des budgets.

Ce travail nous a permis de comprendre que le processus budgétaire fournit des informations servant au contrôle de l'activité toute entière et à la rédaction d'un rapport d'activité.

Par la suite nous n'avons ressorti que la STH applique une initiative budgétaire approfondie ce qui démontre la volonté de la direction régionale de STH d'améliorer ses processus du contrôle budgétaire.

Bien que notre stage au sein de cette entreprise ne fût pas long, il nous a permis d'avoir une idée générale sur le processus budgétaire afin de pouvoir commenter sa performance, sauf que nous n'avons pas pu achever notre travail autant que nous souhaitions.

Pour conclure, notre thème intitulé : « le contrôle budgétaire », nous a permis d'aborder le processus du contrôle budgétaire.

Bibliographie

Bibliographie

ALAZARD, & SEPARI. (2007). *contrôle de gestion manuel et application*. paris: édition DUNOD.

ALAZARD, C., & SEPARI, S. (2010). *contrôle de gestion*. Paris: 2ème édition DUNOD.

ALAZARD-SEPARI. (2010). *controle de getion manuel et application*. PARIS: DUNOD.

ANAD, K. (2004, juillet 26). *Le jeune indéprndant*.

ANTHONY-DEADIER. (1991). *management contrôle system*. paris: édition Economica.

ARNAUD, H., GARMILIS, A., & VIGNON, V. (2001). *le conrtôle de gestion en action*.
Paris: editions LIASONS.

AROUND, H. (2001). *Le contrôle de gestion en action*. Paris: édition liaisons.

BACRI.H. (2001). *dictionnaire encyclopédique Larousse , N°02*. PARIS.

BERLAND, N. (s.d.).

BERLAND, N. (s.d.).

BERLAND, N. . (2002). *le contrôle budgétaire*. Paris: édition la découvert.

BERLAND, N. (2002). *Le contrôle budgétaire*. Paris: édition la decouvert et syros.

BERLAND, N. (2020). *Le contrôle de gestion*. Paris: humensis. Consulté le 04 17, 2024, sur
www.gb-ehec.jimdo.com.

BESCOS. (1997). *le contrôle de gestion et management*. Paris: édition Montchrestien.

BESCOS, P. L., & collaborateur. (1997). *Le contrôle de gestion et management*.
Montchrestien, 42. paris.

BOUQUIN. (2011). *Les fondement de contrôle de gestion*. Paris: Press universitaire de france.

BOUQUIN_H. (2005). *Les grands auteurs en controle de gestion*. Paris: édition MSN.

CABANE, P. (2004). *l'essentiel de la finance*. paris: édition d'organisation.

Cabane, p. (2005). *l'essentiel de la finance*. paris: edition oragnisation.

Cabane, P. (2005). *l'essentiel de la finance*. paris: edition d'organisation.

Bibliographie

- Cabane, P. (2005). *L'essentiel de la finance*. paris: edtion de l'organisation.
- Cabane, P. (2005). *L'essentiel de la finance*. paris: édition d'organisation.
- CABANE, P. (2005). *l'essentiel de la finance*. Paris: édition d'organisation.
- CABANE, P. (2005). *l'essentiel de la finance*. paris: édition d'organisation.
- CABANE, P. (2005). *L'essentiel de la finance*. paris: édition d'organisation.
- CABANE, P. (2005). *L'essentiel de la finance*. paris: édition d'organistion.
- CABANE, P. (2005). *l'essnetiel de la finance*. paris: édition d'organisation.
- CABANE, P. (2005). *l'essnitel de la finance*. paris: édition d'organisation.
- CHRISTELLE, B., & LAURENCE, M. (2019). *contrôle de gestion cours et application corrigés*. paris: édition Gualino.
- Compta-gestion-ingenieur. (2014). <http://ressources.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P4-02/Pdf/ING-P4-02.pdf>. Consulté le MAI 09, 2024, sur ressources.unit.eu: <http://ressources.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P4-02/Pdf/ING-P4-02.pdf>
- Compta-gestion-ingenieur. (s.d.). *ressources.unit.eu*. Consulté le AVRIL 28, 2024, sur [cours/kit-gestion-ingenieur: http://ressources.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P4-02/Pdf/ING-P4-02.pdf](http://ressources.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P4-02/Pdf/ING-P4-02.pdf)
- (2024). *cours de module Analyse Financière Approfondie Mme AYAD*.
- DORIATH, B. (2005). *contrôle de gestion*. paris: DUNOD.
- DORIATH, B. (2005). *contrôle de gestion*. paris: DUNOD 4^{ème} édition.
- DORIATH, B. (2005). *Contrôle de gestion*. paris: DUNOD 4^{ème} édition.
- DORIATH, B. (2011). *gestion previsionnel et mesure de la performance*. PARIS: DUNOD.
- DORIATH, B., & GOUJET, C. (2007). *gestion prévisionnelle et mesure de la performance*. Paris: edition Dunod , 3^{ème} edition.
- DORIATH, B., & GOUJET, C. (2008). *Contrôle de gestion en 20 fiches*. Paris: DUNOD 5^{ème} édition.

Bibliographie

- GAUTIER, F., & PEZET, A. (2006). *contrôle de gestion*. Paris: édition Pearson.
- GERVAIS. (2000). *Contrôle de gestion*. Paris: édition Economica.
- GIRAUD.F. (2002). *contrôle de gestion et pilotage de la performance*. Paris: GUALINO.
- HONORAT, P. (2005). *le budget facile pour les managers démarche indicateurs et tableaux de bord*. Paris: édition d'organisation.
- <https://www.maxicours.com/se/cours/la-prospection-des-activites-la-demarche-budgetaire>.
(2023, 08 23). *la-prospection-des-activites*. (BORDAS, Éditeur) Consulté le 04 16, 2024, sur la-demarche-budgetaire: <https://www.maxicours.com/se/cours/la-prospection-des-activites-la-demarche-budgetaire/>
- Institut officiel de statistique, base de données en ligne. (1946). paris.
- KHERRI, A. (2010, février). *gb-ehec.jimdofree.com*. Récupéré sur www.gb-ehec.jimdo.com.
- mounecif, r. (2018). La prudence et la prise de décision : la Compagnie Française des Pétroles Algérie et l'algérianisation du personnel (1962-1971). *Entreprises et histoire*, 92.
- NICOLAS-BERLAND. (2002). *Le contrôle Budgétaire*. Paris: édition la découverte.
- ressources.unit. (s.d.). *Compta-gestion-ingenieur*. Consulté le 04 17, 2024, sur kit-gestion-ingenieur: <http://ressources.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P5-03/Pdf/ING-P5-03.pdf>
- RULLIER, & MEGHRAOUI. (2019). *comptabilité analytique*. Alger: BERTI Editions.
- RULLIER.F, M. .. (2019). *comptabilité analytique*. alger: BERTI Editions.
- Site officiel du groupe SONATRACH* . (s.d.). Consulté le MAI 06, 2024, sur <https://sonatrach.com/nos-activites>.
- (s.d.). Consulté le 04 23, 2024, sur www.arquidiamantina.org.
- (s.d.). Consulté le AVRIL 25, 2024, sur <http://ressources.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P4-02/Pdf/ING-P4-02.pdf>.
- (s.d.). Consulté l'avril 29, 2024, sur <http://www.gb-ehec.jimdo.com>.
- (s.d.). Consulté le mai 06, 2024, sur <https://www.portdebejaia.dz/nos-terminaux/>.
- (C), A., & (S), S. (2010). *Contrôle de gestion*. Paris : 2éme édition DUNOD.

Bibliographie

(H), B. (2005). Les grandes auteures en contrôle de gestion. Paris : édition MSN.

J, A. R. (1991). Management contrôle system. Paris : édition Economica.

(s.d.). Consulté le AVRIL 25, 2024, sur <http://ressources.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P4-02/Pdf/ING-P4-02.pdf>.

(s.d.). Consulté l'avril 29, 2024, sur <http://www.gb-ehec.jimdo.com>.

(s.d.). Consulté le mai 06, 2024, sur <https://www.portdebejaia.dz/nos-terminaux/>.

(C), A., & (S), S. (2010). Contrôle de gestion. Paris : 2ème édition DUNOD.

(H), B. (2005). Les grandes auteures en controle de gestion. Paris : édition MSN.

J, A. R. (1991). Management contrôle system. Paris : édition Economica.

(s.d.). Consulté le 04 23, 2024, sur www.arquidiamantina.org.

(s.d.). Consulté le 04 23, 2024, sur www.arquidiamantina.org.

(s.d.). Consulté le AVRIL 25 , 2024, sur <http://ressources.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P4-02/Pdf/ING-P4-02.pdf>.

(s.d.). Consulté le avril 29, 2024, sur <http://www.gb-ehec.jimdo.com>.

(s.d.).

(C), A., & (S), S. (2010). contrôle de gestion. Paris : 2ème édition DUNOD.

(H), B. (2005). Les grandes auteures en controle de gestion. Paris: édition MSN.

J, A. R. (1991). management contrôle system. Paris: édition Economica.

(2022). Consulté le mai 06, 2024, sur <https://www.portdebejaia.dz/nos-terminaux/>.

(s.d.). Consulté le 04 23, 2024, sur www.arquidiamantina.org.

(s.d.). Consulté le AVRIL 25 , 2024, sur <http://ressources.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P4-02/Pdf/ING-P4-02.pdf>.

(s.d.). Consulté le avril 29, 2024, sur <http://www.gb-ehec.jimdo.com>.

(s.d.).

(C), A., & (S), S. (2010). contrôle de gestion. Paris : 2ème édition DUNOD.

Bibliographie

(H), B. (2005). Les grandes auteures en controle de gestion. Paris: édition MSN.

J, A. R. (1991). management contrôle system. Paris: édition Economica.

(2022). Consulté le mai 06, 2024, sur <https://www.portdebejaia.dz/nos-terminaux/>.

Table des matières

Sommaire	
Introduction générale	1
Introduction	5
Section01 : généralités sur le contrôle de gestion	5
1.1. Evolution du contrôle de gestion	6
1.2. Définition du contrôle de gestion	6
1.3. Objectifs, missions et rôles du contrôle de gestion	7
1.3.1. Objectif du contrôle de gestion	8
1.3.2. Mission et rôles du contrôleur de gestion :	9
1.3.2.1. Mission du contrôleur de gestion	9
1.3.2.2. Rôles de contrôleur de gestion	10
1.4. Les typologies de contrôles	10
1.4.1. Contrôle stratégique	10
1.4.2. Contrôle de gestion	10
1.4.3. Contrôle opérationnel	10
1.5. Le processus du contrôle de gestion	11
Section02 : Comptabilité analytique	11
1.1. Historique de la comptabilité analytique	12
1.2. Définition et objectifs de la comptabilité analytique	12
1.2.1 Définition de la comptabilité analytique	12
1.2.2. Objectifs	12
1.3. Comparaison entre la comptabilité générale et analytique	13
1.4. La comptabilité analytique comme outil de contrôle de gestion	14
Section03 : contrôle budgétaire	15
1.1. Définition de budget :	15
1.2. Définition contrôle budgétaire :	15
1.3. Schéma générale de contrôle budgétaire :	15
1.4. Le contrôle budgétaire, un outil de contrôle de gestion :	16
Conclusion	17
Introduction	19
Section 01 : L'élaboration des budgets	19
1.1. Définition du budget	19

Table des matières

1.2.	Le processus budgétaire	20
1.2.1.	Les principes du processus budgétaire	20
1.2.1.1.	La hiérarchie et l'interdépendance des budgets	20
1.2.1.2.	La définition des plans d'action	21
1.2.2.	La démarche budgétaire	22
1.2.2.1.	Explication et intérêt de la démarche budgétaire	22
1.2.3.	Construction des budgets	24
1.2.3.1.	Budget opérationnel	24
1.2.3.1.1.	Le budget des ventes	25
1.2.3.1.2.	Le budget de production	30
1.2.3.1.3.	Le budget d'approvisionnement	32
1.2.3.1.4.	Le budget des charges :	36
1.2.3.1.5.	Budget d'investissement	39
1.2.3.2.	Budget de synthèses	41
1.2.3.2.1.	Le budget de trésorerie	42
Section 02 : Le calcul des écarts		43
2.1.	L'écart budgétaire	44
2.1.1.	Définition de l'écart	44
2.1.2.	Les critères de contrôle des écarts	44
2.2.	Calcul et analyse des écarts :	45
2.3.	L'analyse de l'écart sur résultat :	46
2.3.1.	L'analyse des écarts de chiffre d'affaires et de marge	47
2.3.2.	L'analyse de l'écart sur coût :	49
1.3	L'analyse de l'écart sur les charges Direct :	50
2.4.1	Ecart sur matière	51
2.4.2	Ecart sur main d'œuvre :	52
1.4	L'analyse de l'ecart sur les charges indirectes	55
1.4.1	Méthode d'analyse des écarts :	55
1.4.2	Méthode d'analyse de l'écart global :	56
2.4.	Les limites des écarts	58
Conclusion		59
Introduction		61
Section 01 : Présentation de l'entreprise STH Bejaia		61
1.1.	Historique de l'entreprise	61
1.2.	Transport des hydrocarbures	63
1.2.1.	Réseau de transport	63

Table des matières

1.3.	Les missions de STH	66
1.4.	Les objectifs de STH	66
1.5.	Organisation de la STH	67
1.5.1.	L'organisation du département HSE	69
1.5.2.	Missions du département HSE	69
Section 02 : l'élaboration des budgets dans la STH		70
1.1.	L'élaboration du budget d'exploitation	70
1.1.1	Les prévisions	71
1.2.	L'élaboration de budget d'investissement	73
1.2.1.	Les prévisions	74
Section 03 : le calcul des écarts sur les budgets de la STH Bejaia		76
1.1.	Les réalisations	76
1.2.	Le contrôle budgétaire	77
1.3.	La notion des écarts	77
2.5.	Le calcul des écarts et ces interprétations	80
1.4.1	Calculs et interprétations des écarts sur budget d'exploitation	81
2.5.1.	Calculs et interprétations des écarts sur budget d'investissement	84
Conclusion		86
Conclusion générale		87
Bibliographie		90

Annexe

Annexe

Etat détaillé des Charges d'Exploitation arrêté au 31/12/2021 :

						U : KDA
Compte Comptable	DESIGNATION	Prévisions	Réalisations du mois de Décembre 21	Réalisations Cumulées au 31/12/21	Taux de Réalisation	OBSERVATIONS
		(1)	(3)	(4)	(5)=(4)/(1)	
60	ACHATS CONSOMMEES	13 235	10 970	20 647	156%	
61	SERVICES EXTERIEURS	50 868	4 279	50 751	100%	Prestation d'entretien des locaux, travaux de réalisation d'une clôture provisionnés.
62	AUTRES SERVICES EXTERIEURS	67 092	3 162	68 982	103%	Prestation de surveillances "2SP" Novembre et Décembre 2021 et de transport du personnel Décembre 2021 (provisionnées), Déplacements, Missions et réceptions.
63	CHARGES DE PERSONNEL	324 350	40 367	308 895	95%	Frais du personnel pour la période :Décembre 2021.
64	IMPOTS & TAXES/VERSEMENTS	2 697	74	2 188	81%	
65	CHARGES OPERATIONNELLES	250	68	1 817	727%	
68	DOT. AUX AMORTIS&PROVISIONS	35 664	922	33 614	94%	Dotation aux amortissements des Immobilisations disponibles dans le patrimoine au 31/12/2020.
TOTAL GENERAL		494 156	59 842	486 894	99%	

Annexe

Société de Gestion et d'Exploitation des Terminaux Marins à Hydrocarbures STH Spa		PLAN ANNUEL 2022																		TABLEAU / 8											
		ECHÉANCIER PRÉVISIONNEL DE RÉALISATION																		Partié 1 \$ = DA											
Direction Régionale Centre		INVESTISSEMENTS																		Unité : Milliers de DA											
DETAIL PAR PROJET / OPERATION		PREVISIONS 2022		janv-22		févr-22		mars-22		avr-22		mai-22		juin-22		juil-22		août-22		sept-22		oct-22		nov-22		déc-22					
EN COURS		TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES				
1.1-ETUDES		146	0																												
Etude et suivi pour l'aménagement d'un terrain et construction d'un hangar		146	0																											146	0
TOTAL EN COURS		146	0																												
Société de Gestion et d'Exploitation des Terminaux Marins à Hydrocarbures STH Spa		PLAN ANNUEL 2022																		TABLEAU / 8											
Direction Régionale Centre		ECHÉANCIER PRÉVISIONNEL DE RÉALISATION																		Partié 1 \$ = DA											
Direction Régionale Centre		INVESTISSEMENTS																		Unité : Milliers de DA											
DETAIL PAR PROJET / OPERATION		PREVISIONS 2022		janv-22		févr-22		mars-22		avr-22		mai-22		juin-22		juil-22		août-22		sept-22		oct-22		nov-22		déc-22					
NOUVEAUX		TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES		
2.4 INVESTISSEMENTS DE SÉCURITÉ		300	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	300	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	300	0
Système de détection (Extension)		300	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	300	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	300	0
2.6- EQUIPEMENTS DE MAINTENANCE		45	0	0	0	0	0	45	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Acquisition d'une pompe submersible		45	0	0	0	0	0	45	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	45	0
2.8 BÂTIMENTS TECHNIQUES		24 000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	12 000	0	12 000	0	0	0	24 000	0
Aménagement d'un terrain et Construction d'un Hangar pour stockage du matériels		24 000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	12 000	0	12 000	0	0	0	24 000	0
TOTAL NOUVEAU		24 345	0	0	0	0	0	45	0	0	0	0	0	0	0	300	0	0	0	0	0	0	0	12 000	0	12 000	0	24 345	0		
Société de Gestion et d'Exploitation des Terminaux Marins à Hydrocarbures STH Spa		PLAN ANNUEL 2022																		TABLEAU / 8											
Direction Régionale Centre		ECHÉANCIER PRÉVISIONNEL DE RÉALISATION																		Partié 1 \$ = DA											
Direction Régionale Centre		INVESTISSEMENTS																		Unité : Milliers de DA											
DETAIL PAR PROJET / OPERATION		PREVISIONS 2022		janv-22		févr-22		mars-22		avr-22		mai-22		juin-22		juil-22		août-22		sept-22		oct-22		nov-22		déc-22					
RECAPITULATIF		TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES		
Etudes		146	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	73	0	73	0	146	0
Investissement de Sécurité		300	0													300	0													300	0
Equipements de maintenance		45	0					45	0																					45	0
Batiments Techniques		24 000	0																					12 000	0	12 000	0			24 000	0
TOTAL GÉNÉRAL		24 491	0	0	0	0	0	45	0	0	0	0	0	0	0	300	0	0	0	0	0	0	0	12 073	0	12 073	0	24 491	0		

Annexe

Etat détaillé des Charges d'Exploitation arrêté au 31/12/2022 :

					U : KDA
Compte Comptable	DESIGNATION	Prévisions	Réalisations Cumulées au 31/12/22	Taux de Réalisation	OBSERVATIONS
		(1)	(4)	(5)=(4)/(1)	
60	ACHATS CONSOMMEES	10 790	12 370	115%	Consommation du petit outillage pour mise à disposition des agents de différent outillage. Consommation d'électricité en augmentation par rapport à la prévision.
61	SERVICES EXTERIEURS	41 209	40 981	99%	Prévisions réalisées en totalité
62	AUTRES SERVICES EXTERIEURS	65 898	64 104	97%	Prévisions réalisées presque en totalité
63	CHARGES DE PERSONNEL	340 479	376 043	110%	Frais du personnel pour la période : Octroie de rappel de deux exercices au titre d'avancement individuelle.
64	IMPOTS & TAXES/VERSEMENTS	2 497	4 191	168%	Taxe sur activité professionnelle (TAP)/Taxe polluante exercice 2022
65	CHARGES OPERATIONNELLES	1 150	3 671	319%	Facture d'hôtellerie exercice antérieur/ TAP complément facturation/ Taxe polluante exercice 2021
68	DOT. AUX AMORTIS&PROVISIONS	35 664	42 361	119%	Réajustement des taux d'amortissement de certains immobilisations
TOTAL GENERAL		497 687	543 721	109%	

Annexe

Société de Gestion et d'Exploitation des Terminaux Marins à Hydrocarbures STH Spa		PLAN ANNUEL 2023																								TABLEAU / 8									
		ECHÉANCIER PRÉVISIONNEL DE RÉALISATION INVESTISSEMENTS																								Parité 1 \$ = ... DA									
Direction Régionale Centre		Unité : Milliers de DA																																	
DETAIL PAR PROJET / OPERATION		PREVISIONS 2023		janv-23		févr-23		mars-23		avr-23		mai-23		juin-23		juil-23		août-23		sept-23		oct-23		nov-23		déc-23									
		TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES						
EN COURS																																			
1.1-ETUDES		840	0	0	0	0	0	120	0	120	0	120	0	0	0	120	0	0	0	120	0	0	0	240	0	0	0	0	0	0	0	840	0	0	0
Etude et suivi pour l'aménagement d'un terrain et construction d'un hangar		840	0					120		120		120				120				120				240											
TOTAL EN COURS		840	0	0	0	0	0	120	0	120	0	120	0	0	0	120	0	0	0	120	0	0	0	240	0	0	0	0	0	0	0	840	0	0	0
Société de Gestion et d'Exploitation des Terminaux Marins à Hydrocarbures STH Spa		PLAN ANNUEL 2023																								TABLEAU / 8									
		ECHÉANCIER PRÉVISIONNEL DE RÉALISATION INVESTISSEMENTS																								Parité 1 \$ = ... DA									
Direction Régionale Centre		Unité : Milliers de DA																																	
DETAIL PAR PROJET / OPERATION		PREVISIONS 2023		janv-23		févr-23		mars-23		avr-23		mai-23		juin-23		juil-23		août-23		sept-23		oct-23		nov-23		déc-23									
		TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES						
NOUVEAUX																																			
2.4 INVESTISSEMENTS DE SÉCURITÉ		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
2.6- EQUIPEMENTS DE MAINTENANCE		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
2.8 BÂTIMENTS TECHNIQUES		71 900	0	0	0	0	10 000	0	10 000	0	10 000	0	0	0	10 000	0	0	0	10 000	0	0	0	0	0	0	21 900	0	0	0	0	0	0	0	0	
Aménagement d'un terrain et Construction d'un Hangar pour stockage du matériels		71 900	0				10 000		10 000		10 000				10 000				10 000						21 900										
2.9 AUTRES INVESTISSEMENTS		8 000					0		0		0																								
Nettoyeur haute pression (DAG, TDEV)		8 000					0		0		0																								
TOTAL NOUVEAU		79 900	0	0	0	0	10 000	0	10 000	0	10 000	0	0	0	10 000	0	0	0	10 000	0	0	0	0	0	21 900	0	0	0	0	0	0	71 900	0	8 000	0
Société de Gestion et d'Exploitation des Terminaux Marins à Hydrocarbures STH Spa		PLAN ANNUEL 2023																								TABLEAU / 8									
		ECHÉANCIER PRÉVISIONNEL DE RÉALISATION INVESTISSEMENTS																								Parité 1 \$ = ... DA									
Direction Régionale Centre		Unité : Milliers de DA																																	
DETAIL PAR PROJET / OPERATION		PREVISIONS 2023		janv-23		févr-23		mars-23		avr-23		mai-23		juin-23		juil-23		août-23		sept-23		oct-23		nov-23		déc-23									
		TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES	TOTAL	DONT DEVISES						
RECAPITULATIF																																			
Etudes		840	0	0	0	0	120	0	120	0	120	0	0	0	120	0	0	0	120	0	0	0	0	240	0	0	0	0	0	0	0	840	0	0	0
Investissement de Sécurité		0													0																				
Equipements de maintenance		0																																	
Batiments Techniques		71 900	0	0	0	0	10 000	0	10 000	0	10 000	0	0	0	10 000	0	0	0	10 000	0	0	0	0	0	21 900	0	0	0	0	0	0	71 900	0	0	0
Autres investissements		8 000					0		0		0																								
TOTAL GÉNÉRAL		80 740	0	0	0	0	10 120	0	10 120	0	10 120	0	0	0	10 120	0	0	0	10 120	0	0	0	0	22 140	0	0	0	0	0	0	72 740	0	8 000	0	

Annexe

Etat détaillé des Charges d'Exploitation arrêté au 31/12/2023 :

U : KDA

Compte Comptable	DESIGNATION	Prévisions	Réalisations du mois Décembre 23	Réalisations Cumulées au 31/12/23	Taux de Réalisation	OBSERVATIONS
		(1)	(3)	(4)	(5)=(4)/(1)	
60	ACHATS CONSOMMEES	16 530	2 172	19 022	115%	Consommation d'un Kit de réparation de flexible pour 661 KDA - Dotation EPI (nouveau plongeur d'une tenue de plongée complète, Apprentis et délégation DG SH, dotation EPI d'été) Pour 1 298 KDA. - Achat de Bacs pour tri selectif pour 495 KDA- Augmentation consommation électrique pour cause de canicule
61	SERVICES EXTERIEURS	53 344	5 513	45 240	85%	Taxe de transit évaluée à 3 769 KDA contre 15 692 KDA de prévu. Non atteinte car relative au tonnage Chargé. (2 DA par tonne chargée)
62	AUTRES SERVICES EXTERIEURS	76 999	6 465	74 276	96%	Prestation de surveillances "2SP mois de novembre 2023 et Décembre, de transport du mois de Décembre provisionnées, Déplacements, Missions et réceptions.
63	CHARGES DE PERSONNEL	347 180	17 512	322 063	93%	Frais du personnel pour la période de Décembre 2023.
64	IMPOTS & TAXES/VERSEMENTS	7 302	379	2 380	33%	TAP Janvier, Février, Mars, avril,Mai, juin,juillet, août, septembre, octobre et novembre et Décembre 2023
65	CHARGES OPERATIONNELLES	550	13	6 542	1189%	Redevance VHF, abonnement fréquences
68	DOT. AUX AMORTIS&PROVISIONS	35 455	2 955	35 455	100%	
TOTAL GENERAL		537 360	35 009	504 978	94%	

N.B : la source des chiffres est celle de la Balance comptable du 02/01/2024.Exception de la rubrique de charges : Dot.aux amortissement

Annexe

Résumé

Le contrôle budgétaire est un processus nécessaire pour lequel l'entreprise renforce son système budgétaire et le rendre plus fiable, en utilisant une démarche basée sur une compagne qui chargé sur l'estimation des valeurs de budgets afin de pouvoir l'élaborer, suivant un déroulement structuré.

L'entreprise passe à la réalisation de ses budgets, dans cette étape les responsables du contrôle de gestion comparent ses réalisations aux prévisions qui contribue a une prise de décisions opérationnels puis stratégique en référence aux orientations des budgets pour atteindre le maximum des objectifs afin de mettre à exécution l'analyse des écarts qui consiste à trouver des déférences favorable et défavorable.

Le contrôle budgétaire permet d'analyser les causes des écarts et d'interpréter les raisons qui ont conduit à cette divergence.

Mots clés : contrôle budgétaire, budget, prévision, écart budgétaire, favorable, défavorable.

Abstract

Budgetary control is a necessary process by which the company strengthens its budget system and makes it more reliable. An approach is used in which a specialized employee or group of employees is made responsible for following a structured process to estimate budget values in order to be able to further develop the business.

The company moves on to the realization of its budgets. In this stage, the managers compare the company's achievements to the forecasts. This comparison contributes first to operational and then strategic decision-making, referring to the orientations of the budgets in order to achieve the maximum number of objectives and to implement the gap analysis, which consists of finding both favorable and unfavorable differences.

Budgetary control makes it possible to analyze the causes of any discrepancies and to interpret the reasons that led to these discrepancies.

Keywords: budgetary control, budget, forecast, budget gap, favorable, unfavorable