

Université Abderrahmane MIRA- BEJAIA
Faculté des Sciences Economiques, des Sciences
De Gestions et des Sciences Commerciales
Département de Science de Gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master II en Finance et Comptabilité.
Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème :

*Les procédures d'élaboration des budgets
cas pratique
Entreprise Portuaire de Béjaia*

Réalisé par

Mlle BOUDJETTOU Amina

Mlle FERDJ Ibtissem

Encadré par

M^{me} MENDIL

Promotion 2011/2012

REMERCIEMENT

Cette œuvre a vu le jour grâce au concours de plusieurs personnes. Nous saisissons cette occasion pour exprimer tout nos sincères remerciements.

Nous tenons à remercier Dieu le tout puissant de nous avoir donnée la volonté et le courage pour élaborer ce travail.

Au terme de ce travail, nous tenons à exprimer nos reconnaissances et nos sincères gratitude à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à sa réalisation.

Nos profondes reconnaissances s'adressent à notre promotrice : M^{me} MENDIL Djamila pour avoir contrôlé ce travail.

Nous remercions également l'ensemble du personnel de l'EPB en particulier le personnel du département finance et comptabilité : en particuliers M^R MAHDI Toufik et M^{elle} FERDJ Nafissa pour leurs aides précieuses.

Nous remercions tous les membres du jury pour l'honneur qu'ils nous ont accordée pour évaluer notre travail.

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à:

- ❖ *Mes très chers parents qui m'ont toujours soutenus;*
- ❖ *A mes frères : Mokrane et sa femme Nawal, Tarek et mon beau petit frère Imaad ;*
- ❖ *A toutes mes tantes et mes oncles ;*
- ❖ *A toutes mes cousines et cousins ;*
- ❖ *A toute la famille FERDJ et MOKRANI sans exception ;*
- ❖ *A mes meilleures amies Katiba, Rima, Asma, Sabrina, Zoubida, Lilia et Siham ;*
- ❖ *Toutes les personnes qui ont participé de près ou de loin à la réalisation de ce présent mémoire;*
- ❖ *A ma binôme Amina et toute sa famille.*

Ibtissem

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à:

- ❖ *Mes très chers parents qui m'ont toujours soutenus ;*
- ❖ *A mes frères : Mustapha et sa femme Nadjet, Karim et rafik ;*
- ❖ *A mes sœurs : Fahima, Nabila, Fouzia, Silina ;*
- ❖ *A toutes mes tantes et mes oncles ;*
- ❖ *A toutes mes cousines et cousins ;*
- ❖ *A toute la famille boudjettou petit et grand ;*
- ❖ *A mes amis(es) : Rahim, Samir, Toufik, Imad, anis, Saida, Habiba, Wissam, Madiha, Noura, Hassiba, Sabrina, Zahira;*
- ❖ *Toutes les personnes qui ont participé de près ou de loin à la réalisation de ce présent mémoire ;*
- ❖ *A ma binôme Ibtissem et toute sa famille.*

Amina

Sommaire

Introduction générale	1
Partie I : Le processus budgétaire des entreprises	4
Chapitre I : Généralités sur les budgets et la procédure budgétaire	5
Section 1 : Généralités sur les budgets	5
1. Définition du budget	5
2. Les principes budgétaires	6
Section 2 : Généralités sur les procédures budgétaires	7
1. Planification des budgets	7
2. L'élaboration des budgets	10
Chapitre II : La gestion budgétaire et le contrôle budgétaire	14
Section 1 : La gestion budgétaire	14
1. Définition de la gestion budgétaire	15
2. Les étapes de la gestion budgétaire	15
3. Objectifs de la gestion budgétaire	15
4. Conditions nécessaires préalables à toute gestion budgétaire	16
5. La gestion prévisionnelle	18
Section 2 : Le contrôle budgétaire	21
1. Définition du contrôle budgétaire	21
2. Les intérêts et limites du contrôle budgétaire	21
3. Différentes étapes du contrôle budgétaire.....	22
4. Conditions d'efficacité du contrôle budgétaire	23
5. Les modalités du contrôle budgétaire (analyse des écarts)	24
Partie II : les techniques d'élaboration des budgets	26
Chapitre I : les budgets d'exploitations et budget des services fonctionnels et d'état major .	27
Section1 : les budgets d'exploitations	27
1. Le budget des ventes	27
2. Budget de production	33
3. Budget des approvisionnements	38
Section 2 : Le budget des services fonctionnels Et d'état major	43
1. La budgétisation des services fonctionnels et d'Etat major	44
Chapitre 2 : Le budget d'investissement et les documents de synthèse	45
Section 1 : Le budget des investissements	45
1. Différents types d'investissements	46
2. Les caractéristiques de l'investissement	46
3. Budgétisation des investissements	47

4. Le contrôle budgétaire et le suivi des investissements	47
Section 2 : Les documents de synthèse	49
1. Le budget de trésorerie	49
2. Tableau de Compte de Résultat (TCR) prévisionnel	55
3. Le bilan prévisionnel	56
Partie III : L'étude de cas pratique « l'Entreprise Portuaire de Bejaia ».....	59
Chapitre1 : Présentation de l'Entreprise Portuaire de Bejaia (EPB)	59
Section 1 : Description de l'Entreprise Portuaire de Bejaia	59
1. Présentation de l'organisme d'accueil	59
2. Historique	59
Section 2 : Missions, activités et services de l'EPB	60
1. Les missions	60
2. Les activités	60
3. Description des services	60
4. Présentation des différentes structures de l'EPB	62
Chapitre2 : Cas pratique des procédures d'élaboration des budgets au sein de l'EPB.....	66
Section1 : La procédure d'élaboration des budgets au sein de l'EPB.....	66
1. L'objectif de la procédure	66
2. Procédures du contrôle budgétaire	69
Section 2 : L'élaboration des budgets prévisionnels au sein de l'entreprise	70
1. L'élaboration de budget prévisionnel 2011	70
2. La présentation des budgets	71
3. Contrôle budgétaire au sein de l'EPB	77
Conclusion générale	81
Bibliographie	
Annexes	

La liste des abréviations

ABC: Activity based costing (le coût à base d'activité).

BBZ: Budget à base zéro.

BFR : Besoin en fond de roulement.

CA : Chiffre d'affaire.

CT : Court terme.

ET : Excédent de trésorerie.

FRN : Fond de roulement net.

LT: Long terme.

MCV : Marge sur coût variable.

MT : Moyen terme.

TCR : Tableau de compte de résultat.

TN : Trésorerie nette.

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée.

Le budget d'une entreprise est un outil d'aide à la prise de décision capable de suggérer aux gestionnaires les meilleures stratégies à prendre pour atteindre leurs objectifs dans un tel contexte, il est un outil de délégation, de communication et de motivation.

La démarche budgétaire consiste à établir les programmes d'actions chiffrés. Ces budgets sont considérés comme des instruments de base de la gestion budgétaire, ils sont la traduction chiffrés des orientations stratégiques sur un exercice.

La gestion efficace des finances de l'entreprise est essentielle à sa réussite à long terme. L'établissement d'un budget approprié et la production de bonnes prévisions financières peuvent contribuer à la santé financière de cette entreprise.

La maîtrise du processus budgétaire à pour avantage de permettre aux gestionnaires et aux responsables des unités de production de l'entreprise de comprendre la construction du budget et de pouvoir contribuer à son amélioration, à sa simplification et à renforcer sa pertinence, d'où le budget est la traduction en terme monétaire des objectifs, des politiques et des moyens élaborés dans le cadre d'un plan couvrant toutes les phases d'opérations et limites dans le temps.

La procédure budgétaire consiste en la mise en œuvre annuelle des choix stratégiques quantifiés dans le plan opérationnel concerne le choix à long terme, la structure des centres de responsabilités et les outils de gestion disponibles.

L'élaboration budgétaire doit permettre de suivre et analyser les performances financières et opérationnelles de l'entreprise dans le but d'augmenter l'efficacité globale de l'organisation. Le budget doit faire partie intégrante d'un processus prévisionnel contenu, ces prévisions aident les responsables de l'entreprise à prendre des décisions stratégique.

Les prévisions pour l'entreprise sont comprises entre ce qu'elle veut et ce qu'elle peut, ce qui nous conduit à chercher quel est l'impact de ces prévisions dans la conception ou l'établissement des budgets rigoureux ? Afin de prévoir les revenus et les dépenses à venir, et de connaître les occasions d'améliorer l'efficacité de l'entreprise et sa productivité, ainsi l'établissement de seuil de rentabilité, tous cela pour indiquer aux investisseurs que l'entreprise a mis au point une stratégie bien définie et un plan bien raisonné, pour démontrer

que sa stratégie commerciale est bien documenté et qu'elle est au courant de tous les pièges qui peuvent la rencontrer et comment les dépasser.

Notre travail est consacré à l'étude des procédures d'élaboration des budgets de l'Entreprise Portuaire de Bejaia, sachons que cette entreprise est une entreprise de prestation de services, elle n'effectue pas le budget des ventes et celui de production. Cette étude se porte sur l'élaboration des budgets de l'EPB et l'analyse des écarts entre le prévu et le réel, et entre les deux dernières années afin de cerner sa performance.

Pour ce faire nous essayerons de dégager quelques éléments de réponse aux questions suivantes :

En quoi consiste la procédure budgétaire au sein de l'entreprise ? Quelles sont les techniques utilisées dans l'identification et l'élaboration des budgets ? Quel est le rapport entre les différents budgets de l'entreprise ?

La procédure budgétaire consiste à établir des programmes d'actions chiffrés (le budget) ; c'est un outil de motivation pour atteindre les objectifs, ou un outil de sanction pour respecter la norme. La gestion budgétaire prédominante parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptible d'être utilisées dans l'élaboration des budgets au niveau d'une entreprise. Les budgets d'une entreprise sont liés l'un aux autres : le budget des ventes et le budget de production sont les budgets de départ qui permettent de constituer les autres budgets. Le budget des investissements et de trésorerie permettent d'établir un bilan prévisionnel.

Notre objectif est de montrer la procédure adaptée dans l'élaboration des budgets au sein d'une entreprise portuaire, le contrôle budgétaire de ses budgets, la façon dont élabore l'entreprise ses budgets et leur analyse des écarts.

Notre étude porte sur le budget prévisionnel 2011 de l'EPB, et les différents budgets établis, sachant que le bilan prévisionnel était annulé pour des raisons privées à l'entreprise.

Tous les budgets élaborés représentent la situation interne et externe de l'entreprise à savoir les objectifs commerciaux, le chiffre d'affaire prévisionnel par activité, l'état comparatif des charges : prévisions 2011 / prévisions clôture 2010, le budget prévisionnel des investissements, le budget de trésorerie prévisionnel et le tableau de comptes de résultat prévisionnel 2011.

Introduction générale

A priori, tout travail de recherche doit avoir comme point de départ une méthode bien déterminée.

Nous envisageons, donc, dans une première partie, de faire une récapitulation des budgets et les procédures budgétaires, puis nous tenterons d'étudier la pratique budgétaire avec ses deux outils : la gestion budgétaire et le contrôle budgétaire.

Ensuite, dans une deuxième partie, nous allons traiter les techniques d'élaboration des budgets et l'utilité de chacun d'eux pour l'entreprise, dans le premier chapitre on va étudier les budgets d'exploitation (budget des ventes et des frais commerciaux, budget de production, budget des approvisionnements) et le budget des services fonctionnels et d'état major. Dans le deuxième chapitre, on va étudier le budget de trésorerie, les documents de synthèse (le compte de résultat prévisionnel et le bilan prévisionnel) et le budget des investissements.

Puis, dans une troisième partie, nous allons effectuer un cas pratiques au niveau de l'Entreprise Portuaire de Bejaia (EPB), dont le premier chapitre sera consacré à la présentation de l'organisme d'accueil EPB, et le deuxième chapitre sera consacré à la procédure d'élaboration des budgets dans cet organisme.

Introduction

Le système budgétaire est constitué par l'ensemble des outils et procédures nécessaires, aussi bien à la préparation du budget d'une période, qu'au suivi et au contrôle de ce dernier. C'est un système de gestion prévisionnelle à court terme, comprenant des budgets et un processus de contrôle budgétaire.

La mise en place d'un système budgétaire au sein d'une entreprise permet aux responsables de planifier et de contrôler leurs actions à court terme.

Pour cela nous avons partagé cette partie en deux chapitres :

- Le premier chapitre contient deux sections, la première section porte sur les généralités des budgets (les caractéristiques, les principes), et la deuxième section porte sur les procédures budgétaires (la planification des budgets et leur élaboration).
- Le deuxième chapitre, on exposera deux sections sur la pratique budgétaire, la première section porte sur la gestion budgétaire (les principes de base, les étapes, l'objectif,...etc.), et la deuxième section quant à elle on étudiera le contrôle budgétaire (Intérêts et limites,...etc.).

Chapitre I : Généralités sur les budgets et procédure budgétaires

La procédure budgétaire se caractérise par la hiérarchie et l'interdépendance des budgets, elle effectue un premier chiffrage prévisionnel des objectifs qui constitue le budget primitif ou provisoire.

Section 1 : Généralités sur les budgets

Avant l'élaboration du budget dans une entreprise, il est important de réaliser que pour réussir, il faut fournir des informations aussi détaillées que possible, définir le budget est une étape cruciale dans la gestion de l'entreprise, parce qu'il n'est pas facile de prévoir les dépenses qui peuvent varier de temps en temps.

1. Définition du budget

Le mot « budget » vient du vieux français « bougette » ou « petite bouge », cette bougette désignait la bourse (port monnaie) qui pendait à la ceinture. Avoir la bougette signifie se préparer à partir en voyage, mais également programmer ses dépenses et réunir la somme d'argent dont on aurait besoin pour faire face aux nécessités de la route. Ce terme a été repris par les anglais qui l'ont transformé en « budget », qui fut ensuite repris par les français pendant la révolution vers le VII^e siècle.

Ce premier sens donné au budget, l'identifie à un objet de plusieurs interprétations, ainsi il ne sera plus considéré comme un objet, mais plutôt comme un plan d'action conçu pour atteindre un objectif donné.

Le budget est défini par LEO SHADONNET comme suite : « faire un budget c'est établir une prévision de fait probable qu'il va intervenir au cours d'une période déterminée. C'est aussi l'état prévisionnel destiné à constater d'une part, une origine des ressources, d'autre part un emploi de ses ressources ».¹

Pour Yves BERNARD et Jean-Claude COLLI : « Le budget est un état prévisionnel et limitatif, sanctionné par une décision le rendant exécutoire et l'assortissant de forces contraignantes, des dépenses et des recettes à réaliser au cours d'une période donnée par un individu ou une collectivité ».²

D'après G. PILLON, le budget est l'expression économique et comptable des objectifs de gestion.³

Le budget est une traduction chiffrée des objectifs de l'entreprise pour un exercice comptable, et des moyens qu'elle prévoit de mettre en œuvre pour les réaliser. Il est un instrument de prévision à court terme, il doit s'insérer harmonieusement dans la stratégie de la société. Le budget de l'entreprise est généralement l'ensemble des budgets de principales fonctions de celle-ci.

¹ KABONGO KANDA, « Cours de gestion budgétaire inédit ISC », 2006 - 2007

² BERNARD Y et COLLI J.C, 1996, « Vocabulaire économique et financier », Paris, du Seuil, p.246.

³ PILLON G, « Maîtrise du contrôle de gestion », 3^e édition, p. 241

Il est l'expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour mettre en œuvre la stratégie sur le court terme (l'année en générale) il est d'abord un outil de prévision et de compréhension des événements car il précise les programmes d'activités. Mais, il est aussi un mode de coordination, d'affectation des moyens et de délégation. Il répartit les enveloppes financières, modélise les relations entre moyens et résultats et traduit la stratégie globale en missions, de plus en plus ciblées pour chacun des centres de responsabilité.

Des différentes définitions ressort les caractéristiques suivantes du budget

- *Le budget est un instrument de planification* : il constitue un outil de planification, son établissement doit faire l'objet d'une étude très approfondie de l'entreprise, ce programme lui permet de s'assurer que ses choix sont rationnels et adéquats à l'entreprise.
- *Le budget est un instrument de coordination et communication* : l'objectif global de l'entreprise est fonctionné en objectifs partiels et les objectifs globaux, il faut instaurer un dialogue à la fois entre les différents niveaux hiérarchique (dialogue vertical) et entre les fonctions (dialogue horizontal). Ces moments d'échange et de dialogue sont peu fréquents dans les grandes organisations et sont portant très utiles. Le travail réalisé à l'occasion de la préparation du budget est l'un de ces moments clés ; il peut renforcer la communication entre les niveaux hiérarchiques et entre les fonctions, mais suppose une implication entière de la direction générale aux étapes de l'élaboration des budgets.
- *Le budget est un instrument de contrôle et de mesure* : il permet d'éviter les imperfections de l'entreprise grâce à l'analyse des écarts entre les données réelles et les données budgétaires, il permet ainsi la détection des anomalies et l'engagement des mesures correctives.

2. Les principes budgétaires :

2.1. L'annualité : Le budget est annuel c'est-à-dire il est autorisé chaque année et pour l'année seulement.

Cependant des aménagements au principe sont admis, il s'agit des autorisations de remaniement budgétaires. C'est une décision modificative du document budgétaire qui ne peut être donnée que par le conseil d'administration, autorisation délibérative.

2.2. Spécialité : Ce principe indique comment les crédits budgétaires doivent être utilisés, il précise l'objet, la nature ou la destination des dépenses. Il signifie que les crédits doivent être subdivisés en unités relativement précises et affectées à des dépenses.

2.3. L'universalité : Ce principe est la conjonction de deux règles à savoir la non affectation et la non compensation.

La non affectation signifie qu'une recette particulière ne peut être attribuée qu'une dépense précise, Le bloc des dépenses et celui des recettes sont distincts. La non compensation, elle défend l'opération d'une compensation entre les dépenses et les recettes, c'est-à-dire pour une opération donnée de ne faire apparaître qu'un solde. Ce principe se traduit au niveau comptable par l'unicité de caisse et l'unicité de trésorerie.

2.4. L'unité budgétaire

Selon ce principe, la totalité des dépenses et des recettes doivent apparaître dans un document unique, donc à un budget correspond un document c'est-à-dire qu'un seul état des dépenses et des recettes doit être adopté.

2.5. L'équilibre budgétaire

L'équilibre budgétaire exige que dans l'élaboration du budget, le montant global des dépenses soit exactement égal au montant des recettes. L'équilibre doit être réel c'est-à-dire que les dépenses ne doivent pas être sous-évaluées et les recettes surévaluées. Les prévisions doivent être sincères.

Section 2 : Généralités sur les procédures budgétaires

Pour que la tâche d'élaboration du budget s'impose à l'ensemble des structures et des fonctions de l'entreprise et devienne un réflexe pour chaque responsable, il est nécessaire de disposer d'une procédure et d'un canevas qui constitueront un outil de prévision et d'aide à la prise de décision.

1. Planification des budgets

La planification est un processus qui se situe fondamentalement dans une perspective de continuité et de conservation de l'entreprise, semble par fois peu adaptée à un environnement instable qui bascule des organisations quelles que soit leur taille, et quelles que soit leur ancienneté, elle est le plus souvent une gestion de la continuité qu'une gestion des ruptures.

1.1. Nature et historique de la planification

La planification est un processus de mise en œuvre de stratégies et d'élaboration des programmes d'actions destinés à les réaliser (c'est un apport de souplesse dans la gestion de l'entreprise car elle permet d'anticiper les situations futures).

« La planification est un processus formalisé visant à produire un résultat préalablement énoncé, sous la forme d'un système décisionnel intégré. » La réflexion portant sur l'avenir et les efforts visant à maîtriser l'avenir, sont des composantes importantes de la planification⁴.

La gestion budgétaire constitue l'aboutissement d'un processus de planification initié au niveau stratégique.

-Plan stratégique : concerne l'ensemble de l'entreprise, influence son développement, définit les orientations générales (organisation, structure, activité), s'inscrit dans le moyen et le long terme. Il s'appuie sur un certain nombre d'outils tel que :

- La segmentation stratégique qu'est le découpage du marché de l'entreprise en clientèles distinctes aux quelles des produits adaptés seront proposés.

⁴ Mintzberg, H, (1994), "The Rise and Fall of Strategic Planning". New York, NY: The Free Press, P12.

- La gestion de cycle de vie des produits afin d'évaluer le rythme de vieillissement d'un produit et d'anticiper au recouvrement du portefeuille d'activités.
- L'effet d'expérience qui permet de capitaliser des gains de productivité au fur et à mesure de l'expérience.

-**Plan opérationnel** : précise les actions à entreprendre pour chaque fonction et service de l'entreprise afin d'atteindre les objectifs prévus dans les plans stratégiques, il représente l'articulation entre le court et le long terme. Les programmes d'actions précisent les objectifs à atteindre, les actions à mettre en œuvre, les plannings de réalisation.

Les plans opérationnels sont classiquement élaborés par les centres de responsabilités en s'appuyant sur l'identification des variables d'action.

La planification a été développée pendant plusieurs années, en 1916, H.FAYOL a défini la planification sous le terme de « prévoyance » comme étant l'une des cinq (05) missions de l'administration des entreprises (prévoir, organiser, commander, coordonner, contrôler). Après 1945, la planification est au stade embryonnaire, les entreprises sont surtout préoccupées à parfaire les organisations, elles mettent en place des systèmes budgétaires de contrôle financier et des plans à court terme sans cohésion avec un plan d'action global.

C'est entre 1960 et 1965, que Les entreprises ont commencé à prendre en compte l'évolution de l'environnement et des systèmes de planification sont mis en place. Les prévisions sont faites sur une durée de 3 à 5 ans, elles sont des extrapolations du passé, ainsi l'expansion économique et la planification du long terme. A partir de 1965, La planification à long terme est inadaptée pour les entreprises, les choix stratégiques sont de plus en plus durs (développement de nouvelles technologies, pénétration de nouveaux marchés, internationalisation...). Les systèmes de planification à long terme traduisent surtout l'expansion d'activités existantes, cela ne convient plus. D'où la mise en place d'un nouveau système : planification stratégique et opérationnel.

Dans les années 1970, la planification se trouve confrontée à de nouvelles crises. La rupture provoquée par la crise pétrolière de 1973 a porté un coup sérieux à la crédibilité des prévisions à long terme. Les entreprises cherchent un nouveau système notamment une plus grande implication du personnel grâce à la gestion par projet, c'est la planification stratégique au niveau mondial. Dans les années 1980, les entreprises devraient développer une capacité de réaction, le plan devient plus flexible, il est plus en phase avec les besoins du personnel qui souhaite prendre part à la définition et à la réalisation de la stratégie. C'est le management stratégique. Dans les années 1990, le bouleversement politique, économique, technologique, ont poussé l'entreprise à envisager différents scénarios. Il s'agit de la prospective, du plan d'activité (business plan) et de ville stratégique.

L'évolution du progrès technique, du traitement de l'information, de la recherche, de la qualification, le chômage, des bouleversements géopolitiques, de l'émergence de nouveaux concurrents et de la mondialisation de l'économie sont des éléments à prendre en compte pour faire des prévisions.

1.2. La mise en œuvre de la planification

C'est l'ensemble des objectifs, des étapes et les outils nécessaires dans la planification.

1.2.1. L'objectif du processus de la planification : L'entreprise doit maîtriser la complexité croissante des modes de production qui l'oblige à réunir de multiples compétences, et à en planifier le développement, aussi, de donner l'imprévisibilité de l'environnement en se fixant un objectif avec assez de marge pour pouvoir changer si nécessaire. Ainsi, l'entreprise doit agir en mesurant les risques présents et à venir, tout en gardant son identité, sa culture d'entreprise, et de chercher à faire participer tous les acteurs de l'entreprise à son élaboration et prendre les décisions selon la structure centralisée (comité de direction) ou une structure décentralisée (tous les niveaux hiérarchiques). Elle doit aussi mobiliser les équipes à la participation à l'élaboration qui conditionnent une réelle implication, tout en informant et en motivant.

1.2.2. Les étapes de la mise en œuvre de la planification : On trouve le diagnostic comme la première étape et qui se compose de l'analyse interne et l'analyse externe, l'analyse interne est constituée des force et faiblesse de l'entreprise tel que le personnels, la technologie, et la capacité financière. Quant à l'analyse externe représente les menaces et les opportunités de l'environnement comme l'évolution des marchés et ses produit, maintenir et faire évoluer un avantage concurrentiel. La deuxième étape est d'avoir un plan stratégique qui sert à définir et chiffrer les objectifs généraux en fonction de plusieurs hypothèses, qui vont engager l'avenir de l'entreprise pendant plusieurs années, alors que la troisième étape dans la mise en œuvre de la planification consiste à élaborer les budgets et les programmes qui sont en réalité des objectifs à atteindre et les moyens utilisés dans les plans opérationnels à court et moyen terme, plusieurs budgets sont suivis comme le budget fonctionnel qui fournit une vue sur l'ensemble des opérations de l'entreprise tel que les opérations commerciales et administratives, le budget des capitaux qui concerne le tableau de financement prévisionnel et le budget de trésorerie et les budgets des centres de responsabilité comme le budget d'un site de production, budget confié à un chef de produit, et le budget d'information. Enfin la quatrième étape concerne le contrôle et mesure corrective dans l'analyse des écarts qui permet de mettre en place des mesures correctives, d'acquérir et développer les outils de mesures et de contrôle de l'activité.

1.2.3. Les outils de la planification : On trouve les plans d'activités qui sont comme une boîte à outils qui apporte un mode pour pouvoir entreprendre le plan d'action d'une entreprise. Cette boîte à outils conduit l'utilisateur dans un format de plan d'action basic, étape par étape, lui permettant de couvrir tous les éléments les plus importants, elle développe la courte introduction à la planification d'actions qu'est donnée dans la boîte à outils. Il y a aussi la prospective qui est l'avenir envisagée à une manière unique dans la prévision, alors que de multiples futurs possibles sont prise en compte dans une approche prospective.

Elle conduit à l'étude des causes techniques, économique, sociale, politique qui accélère l'évolution de l'environnement à l'aide de cette analyse, il est possible d'établir des scénarios d'anticipation de futur. Un autre outil qui est la prévision, c'est à partir du passé et du présent qu'on puisse explorer l'avenir. Elle est indispensable pour l'élaboration de la planification

opérationnelle des budgets. La ville stratégique qui est un système permettant de réparer tous les signaux en provenance de l'environnement pouvant avoir un impact sur l'entreprise, l'objectif est d'anticiper les changements importants qui auront une répercussion sur l'évolution de la firme.

1.3. Les avantages et limites de la planification

La planification peut présenter des avantages et des limites pour l'entreprise :

- **Les avantages** : La planification oblige l'ensemble de personnel à proposer des solutions pratiques, sous contrainte de temps et de moyens, avec une démarche rationnelle et réaliste. Elle donne une vision globale sur l'entreprise. Elle oblige l'entreprise à s'interroger sur ses interactions avec son environnement, aussi, elle conduit à clarifier les grands objectifs en les formulant clairement avec l'identification des choix justifiant les options retenus et facilite leur correction lors de leur réalisation. La planification contribue à la motivation des équipes par l'obligation des dirigeants et des personnels à une réflexion stratégique qui permet de saisir des opportunités d'anticiper des difficultés futures, et qui permet de rechercher la meilleure utilisation des facteurs de production. La planification est renouvelée grâce au management par projet qui permet de définir le contenu technique du projet.

- **Limites et critiques** : Il est essentiel pour réussir d'être conscient de ces problèmes et prêt à les résoudre, les efforts de la planification risquent de ne pas porter leur fruits si les responsables ignorent les problèmes qui peuvent les rencontrer, donc la planification ne doit pas rester au stade de projet, mais, elle doit trouver une implication pratique, adaptable au contexte économique imprévisible qui peut remettre en question le bien-fondé des projets. La planification entraîne une bureaucratie supplémentaire, elle mobilise des hommes et des moyens matériels qu'il faut financer au détriment de la production. Donc, la planification diminue l'initiative des personnes. Aussi, la planification peut nuire à la flexibilité de l'entreprise à l'heure actuelle qui demande une adaptation permanente des économies, les mesures stratégiques doivent être comprises «non pas comme des trains de mesures hiérarchisées rigides mais comme un cadre conceptuel utile » en vue de la prise en charge des problèmes d'une importance essentielle pour assurer le bon fonctionnement et le succès de l'organisation⁵.

2. L'élaboration des budgets

Le budget s'élabore durant le milieu du deuxième semestre précédant l'exercice concerné, en utilisant la méthodologie et les techniques universelles.

2.1. Les étapes d'élaboration des budgets : Il y a un certain nombre de mesures clés qu'il faut suivre pour assurer que les budgets et plans sont utiles que possible.

1-Prendre le temps de budgétisation : L'investissement du temps dans la création d'un budget global et réaliste, il sera plus facile à gérer et finalement plus efficace.

⁵ Hax A. C. & Majluf, N. S, 1996, The Strategy Concept and Process, A Pragmatic Approach. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall, P36.

2-Détermination des objectifs : L'identification des objectifs de l'entreprise, tout comme l'information qu'il faut inclure dans le plan d'affaire.

Il est nécessaire de réfléchir à ce que les dirigeants et/ou les responsables peuvent accomplir avec l'entreprise.

3-L'implication de bonnes personnes : Il est préférable de demander aux personnels ayant des responsabilités financières au sein de l'entreprise pour fournir des estimations chiffrées pour le budget.

4-Définir les coûts : Il faut définir quels sont les coûts spécifiques associés à chacun des objectifs déjà identifiés. C'est là qu'il faut décomposer chaque objectif en un montant annuel tangible de l'argent, puis le décomposer par mois.

L'utilisation des données passées à partir de l'entreprise et à remplir la totalité des coûts, et faire quelques recherches pour générer des approximations pour chaque élément inconnu par rapport au coût.

5-L'utilisation du chiffre d'affaire de l'an dernier comme un guide : Recueillir des informations historiques sur les ventes et les coûts s'elles sont disponibles. Celle-ci pourrait donner une bonne implication des ventes futures et coûts probables. Il est également essentiel de considérer qu'elles sont des plans de ventes, et comment les ressources de vente seront utilisées et les changements dans le marché ou l'environnement concurrentiel.

6-Création des budgets réalistes : Il est utile de travailler sur la relation entre les coûts variables et les ventes puis l'utilisation des prévisions de vente pour projeter les coûts variables.

Il faut assurer que les budgets contiennent suffisamment d'informations pour permettre de surveiller facilement les principaux moteurs de l'entreprise telle que les ventes, les coûts et le fond de roulement.

2.2. Les avantages de l'élaboration budgétaire : Il existe des avantages clairs pour qu'une entreprise élabore des budgets :

2.2.1. Planifier les activités de l'entreprise : qui consiste à permettre à l'entreprise de lui indiquer combien et quand elle aura besoin d'argent pour mener à bien ses activités. Ainsi lui permettre d'avoir un plan pour l'obtention de son financement et/ou l'apport d'investissement par la planification de ses investissements adéquats.

La planification permet à l'entreprise de tester les différents scénarios et de prévoir des plans d'urgence (dans le cas où la réalité s'éloignerait considérablement de ses prévisions), enfin elle lui permet de réfléchir aux implications de l'activité prévue et de repenser à ses programmes d'actions.

2.2.2. Fixer les objectifs : L'entreprise doit définir clairement ses objectifs et de s'assurer qu'ils sont compris et acceptés par ses gestionnaires, pour les motiver à les atteindre et de

fournir un cadre de référence cohérent pour mesurer l'atteinte de ces objectifs. Les objectifs constituent une base à la responsabilité et à la transparence financière.

2.2.3. Mesurer et contrôler le rendement : cela permet à l'entreprise de mesurer et de contrôler ses revenus et ses dépenses au fur et à mesure, de reconnaître les écarts importants qui méritent une attention particulière, et à tendre vers les ratios de l'industrie (comparaison avec les données passées, les données actuelles et les objectifs à long terme de l'entreprise).

Réagir rapidement à tout problème grâce aux scénarios testés en phase de planification.

2.2.4. Analyser, comprendre et corriger les prévisions : pour permettre à l'entreprise d'analyser ses données passées afin de comprendre les liens de causes à effets entre les différentes variables de son modèle d'affaire, et aussi, d'identifier les variables les plus sensibles de son modèle d'affaire. Ainsi, il lui permet d'optimiser son modèle d'affaire grâce à ses nouvelles connaissances, de vérifier les tendances, et la transmission de son modèle d'affaire en conséquence.

Donc pour toutes ces raisons, il est fortement recommandé d'élaborer des budgets pour la gestion de l'entreprise.

2.3. Le processus d'élaboration des budgets

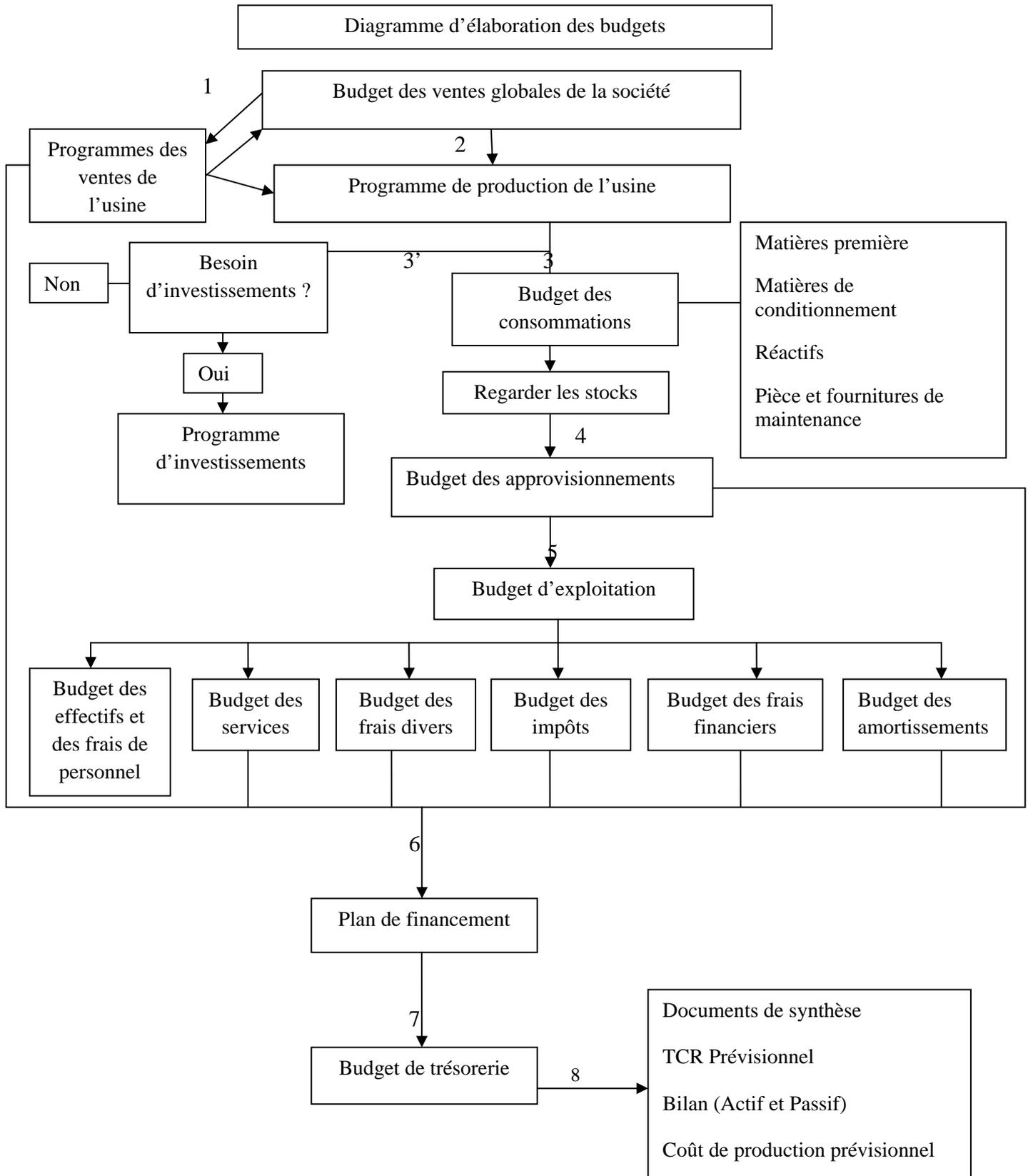
Les budgets sont établis dans un certain ordre, le budget des ventes est le premier construit. C'est l'effet des prévisions de vente qui conditionne les prévisions de production, et éventuellement de nouveaux investissements.

C'est une procédure itérative du fait que la capacité de production sera limitée ou une insuffisance des ressources financières.

L'ensemble des budgets permettra l'élaboration des états financiers prévisionnels :

- Le compte de résultat prévisionnel où sont reportés les charges et les produits résultant des budgets ;
- Le bilan prévisionnel, la projection de la structure financière de l'entreprise ;
- Le budget de trésorerie qui prévoit les soldes de trésorerie compte tenu des engagements de recettes et dépenses.

Schéma n°I.1: Le processus d'élaboration des budgets est schématisé selon le diagramme suivant :



Source : Akli HANOU, «Méthodologie d'élaboration des budgets», cours INSIM, 2010.

Chapitre II : la gestion budgétaire et le contrôle budgétaire

La gestion budgétaire conduit à la mise en place d'un ensemble de budgets couvrant toutes les activités de l'entreprise. Ces budgets représentant des programmes d'action chiffrés soit appelés à servir d'outils de pilotage, s'il leur est joint un système de contrôle budgétaire cohérent et régulier. Ce système de contrôle budgétaire à pour objet de mettre en évidence des écarts pertinents et d'initier des actions correctives.

Section1 : la gestion budgétaire

L'entreprise utilise les techniques de gestion de constatation (comptabilité général, comptabilité analytique et l'analyse financière), ces techniques sont utiles mais, restent insuffisantes pour une gestion rationnelle des affaires, alors que la gestion budgétaire constitue toujours la méthode de contrôle de gestion la plus utilisée dans les entreprises.

1. Définition de la gestion budgétaire

Le budget prend le nom de l'activité prévisionnelle à court terme de l'entreprise, alors que la gestion budgétaire prend le nom des ressources et des emplois selon le programme fixé.

Le mot « gestion » vient du verbe « gérer » qui signifie administrer non seulement une affaire ou une entreprise, mais aussi les intérêts pour le compte d'un autre.

La gestion budgétaire est définie comme, une méthode qui vise, sur base des prévisions relatives à l'activité de l'entreprise, à établir des programmes d'action exprimés par la confrontation avec les réalisations.⁶

La gestion budgétaire peut être aussi définie comme, une gestion prévisionnelle, à court terme, dont l'instrument est le budget. Elle est donc une méthode de gestion prévisionnelle à court terme fondée sur l'évaluation des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre les objectifs fixés, issus du plan stratégique défini par la Direction.⁷

La gestion budgétaire traduit, au niveau de chaque centre de responsabilité, les objectifs en plans d'actions à court terme et exprime les moyens nécessaires pour les réaliser, il s'agit donc d'observer chaque année des budgets qui sont l'expression monétaire, mois par mois de ces plans d'actions.

Elle représente une véritable modélisation de l'activité de l'entreprise et inclut un processus de contrôle budgétaire.

En effet, cette gestion s'appuie sur un mode de pilotage de type boucle fermé à savoir, établir des prévisions, confronter périodiquement ces prévisions aux réalisations de la comptabilité général, mettre en évidence les écarts éventuels et mener des actions correctives qui tendent à rapprocher le réel de ces prévisions et cela pendant toute la durée de l'exercice.

⁶Marcel ILNGA LEU, op, cit, page10.

⁷ BUSHABU, P. ; Cours des méthodes de recherche scientifique, L1 ESC/UNILU, 2005-2006, p.23 inédit.

2. Les étapes de la gestion budgétaire

On distingue trois étapes :

2.1. La prévision

La prévision se base sur des données historiques pour fournir un plan global du budget dans le futur. Il est important de ne négliger aucun facteur dans le calcul du budget futur. Par exemple le prix et la quantité d'article à vendre, coût des matières premières.

2.2. La budgétisation

La budgétisation est la phase de la gestion budgétaire qui consiste en une définition de ce que sera l'action de l'entreprise à court terme sur le double plans des objectifs et des moyens.⁸

La budgétisation est le rapport entre les objectifs visés et les moyens pour les atteindre. Un budget est un document qui transforme les plans en argent – l'argent qu'il faudra dépenser pour que les activités planifiées puissent être réalisées (dépenses) et l'argent qu'il faudra obtenir pour couvrir les frais engendrés par la réalisation des activités. C'est une estimation ou une supposition éclairée, des besoins en termes monétaires pour réaliser un travail.

2.3. Contrôle

On utilise le contrôle du budget pour déterminer dans quelle mesure une organisation atteint ses objectifs en termes financiers. Il est nécessaire de comparer régulièrement les revenus et les dépenses réelles par rapport aux revenus et aux dépenses budgétés. Pour cela, il faut être capable de préparer un rapport d'analyse des écarts. Ceci montrera, mois après mois, dans quels domaines les dépenses sont trop élevées, à quels domaines ou à la réalisation de quels objectifs n'a pas été consacré suffisamment d'argent. Afin de pouvoir réaliser un rapport d'analyse des écarts et les projections des marges brutes d'autofinancement, il faudra détailler le budget général en un budget mensualisé.

3. Objectifs de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire a des objectifs suivants :

-Le budget est un instrument de pilotage

Les gestionnaires étant toujours en situation d'information imparfaite, il est impossible de prendre constamment les décisions optimales et il faut s'attendre à ce que les résultats effectifs s'écartent des objectifs. Il faut donc mettre en place une procédure de contrôle par rétroaction des écarts entre prévisions et réalisations, afin d'éviter les « dérapages ».

Dans ce cadre, le budget joue un rôle puisqu'il explicite l'ensemble des prévisions et des objectifs servant de « boussole » à l'action quotidienne. Le mécanisme de contrôle budgétaire suppose évidemment l'établissement de prévisions budgétaire.

⁸ LE CLERG, D, 1984, « gestion budgétaire », éd, Eyrolles, paris.

-Le budget est un instrument de simulation

Très souvent, avant d'arrêter le budget définitif, on « test à blanc » plusieurs hypothèses, en mesurant l'impact qu'aurait telle ou telle décision sur le résultat prévisionnel. Le budget joue alors le rôle d'un outil d'aide à la décision. Cette fonction de simulation explique la très grande utilité des outils informatiques de type « tableur » : il suffit de changer une donnée (un niveau d'activité, ou un prix par exemple) pour obtenir immédiatement une nouvelle « mouture » des prévisions budgétaires correspondantes.

-Le budget est un instrument de motivation et de prévention des conflits

L'entreprise constitue souvent un milieu conflictuel au sein duquel se manifestent des oppositions d'intérêt entre les différents acteurs, entre la direction et les syndicats, entre les différents services, etc.

Dans cette perspective, la procédure budgétaire permet souvent d'arriver par la négociation à un compromis se présentant comme une sorte de contrat entre les diverses parties prenantes. On touche ici aux méthodes de management et à la gestion des ressources humaines. Plus les procédures budgétaires sont décentralisées et participatives, plus le budget apparaît comme le moyen d'explicitier ce compromis (l'établissement de budget, par exemple, nécessite de retenir une hypothèse sur l'augmentation du salaire horaire).⁹

4. Conditions nécessaires préalables à toute gestion budgétaire

On distingue trois conditions préalables à toute gestion budgétaire qui sont :

4.1 Conditions relatives à l'organisation générale de l'entreprise

Il est nécessaire de diviser l'entreprise en fonctions et services homogènes, afin de permettre une bonne coordination dans la prévision.

Dans une entreprise industrielle, il y a deux fonctions, la fonction commerciale dont le but est la vente, et la fonction de production dont le but est la fabrication en vue de la vente. Encore, une fonction annexe, la fonction administrative et financière qui fournit des moyens (financiers, humains, matériels,...) aux deux fonctions précédentes.¹⁰

Cette distinction convient parfaitement à la gestion budgétaire puisqu'à chacune des fonctions précitées on peut faire correspondre un budget.

Les difficultés surviennent lorsqu'il s'agit de matérialiser ces fonctions par des services particuliers regroupant des hommes. Dans bien des cas en effet, un service ou un homme peuvent être rattachés à plusieurs fonctions à la fois. Lorsqu'il en est ainsi, la gestion budgétaire est impossible car un service ou un individu déterminé, peut être sollicité par des motivations divergentes et concurrentes, et peut être dépendant de plusieurs supérieurs.

⁹ AKLI HANOU, « gestion budgétaire », cours INSIM, 2010, S1 page7

¹⁰ Revu BACHELETE, 2002, « la budgétisation financière », éd. Villeneuve, ville, bile, page17.

Or, une gestion prévisionnelle étant basée sur l'exploitation des écarts, il est bien évident que l'organisation de l'entreprise doit être celle qui permet de mettre un écart déterminé à la charge exclusive d'une personne ou d'un groupe de personnes. Cet impératif n'est satisfait que si tout chevauchement de responsabilité est exclu.

Il ya donc lieu, de définir de façon très précise les fonctions de l'entreprise, et de concrétiser ces fonctions en créant des services homogènes dans lesquels toutes les personnes qui les composent effectuent les mêmes tâches.

Ensuite, la décentralisation afin de permettre une précision suffisante dans la prévision, cette prévision doit être détaillée, et ceci implique que tous les services soient concernés par les budgets.

Cette précision dans le détail n'est concevable que si la direction a délégué ses prérogatives, c'est-à-dire s'il y a, à la tête de chaque secteur de l'entreprise, une personne responsable de l'établissement de sa part du budget et de sa réalisation.

Cette délégation de pouvoirs et de responsabilités doit permettre à la direction générale de mieux contrôler la marche générale de l'entreprise.

En conséquence, la réorganisation éventuelle de l'entreprise avant de procéder à la gestion budgétaire, il convient, le cas échéant, de procéder à une réorganisation, à une restructuration de l'entreprise quand l'organisation existante n'est pas adéquate.

4.2. Conditions matérielles

Il existe plusieurs conditions citons :

Premièrement, l'existence d'une comptabilité suffisamment détaillée, une condition qui peut viser la comptabilité générale, à laquelle doit permettre des analyses des charges ou des résultats les plus précis possibles.

Comme elle implique également, la tenue d'une comptabilité analytique. Si cette dernière existe et qu'elle est suivie en coût préétablis, la gestion budgétaire sera beaucoup plus aisée.

deuxièmement, l'existence d'informations pertinentes :

- Objective, c'est-à-dire la valeur correspond bien à l'objet ;
- Précise ; l'information doit être exacte et significative ;
- Véritable, dont on puisse retrouver les sources ;
- Fiable, dont la probabilité d'être erronée soit faible ;
- Récente ; l'information doit être à l'abri.

troisièmement, délimitation du champ de la prévision dans le temps, il convient de prendre en considération les facteurs suivants :

- La période normale de rotation des stocks ;

- Les variations saisonnières ;
- La période fiscale ;
- La durée du processus de production.

Dans la plupart des cas, la période retenue est l'exercice comptable, étant entendu que cette période est subdivisée en sous-périodes d'égales durées.

Enfin, délimitation de la prévision dans l'espace, en effet, la prévision budgétaire, comme toute technique, doit faire l'objet d'un apprentissage et d'une mise en œuvre progressive.

Il est donc raisonnable de procéder par paliers successifs et, par exemple, de porter ses efforts sur la prévision des ventes, dans des secteurs de l'entreprise pendant une période correspondante à l'exercice comptable.

4.3. Conditions psychologiques

Il est nécessaire de réaliser une véritable préparation psychologique sans laquelle les conditions précédentes se révéleraient insuffisantes. Cette préparation sera faite dans un double but. D'abord, rassurer le personnel en mettant l'accent, par exemple, sur les idées telles que la gestion budgétaire qui n'est pas un instrument basé sur la suspicion mais sur la confiance, elle n'est pas imposée par la direction mais elle est, au contraire, le résultat d'une concertation à tous les niveaux, et tous les secteurs de l'entreprise sont concernés.

Enfin, éveiller l'intérêt du personnel en insistant sur les possibilités nouvelles qui peuvent apparaître, au plan des améliorations des conditions du travail, au plan des rémunérations ou à celui de la promotion sociale.

5. La gestion prévisionnelle

La gestion budgétaire peut être définie comme une gestion prévisionnelle à court terme fondée sur l'évaluation des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre les objectifs fixés, issus du plan stratégique défini par la direction.

La gestion prévisionnelle est un processus continu et intégré de préparation des décisions comportant trois phases.¹¹

a- Les plans : Les grandes orientations stratégiques sont explicitées sous la forme de plans pluriannuels (sur 3, 4 ou 5 ans) fixant des projections de chiffres d'affaires et de résultats et prévoyant les principales opérations d'investissement et financement.

Les plans fournissent le cadre général du développement, et ils sont annuellement opérationnalisés sous la forme de programmes et de budget.

b- Les programmes : Un programme est une prévision d'activité à plus court terme précisant dans le détail les niveaux d'activité, de production, les volumes des facteurs utilisés (heure de main-d'œuvre, tonnes de matières première, etc.). Par exemple, pour un atelier, on

¹¹ BIRINDWA, H.T, 1955, « le budget, outil de gestion prévisionnel de l'entreprise », economi-revue, Lubumbash, page2.

établit un programme mensuel de fabrication, qui permet de prévoir le plan de charge des différentes machines. Un programme est donc généralement exprimé en unités physiques, c'est-à-dire en nombre de produits, en tonnes, en heure, etc.

c- Les budgets : La mise au point du plan d'opération détaillée de l'année est l'instrument de contrôle de l'exécution du budget à court terme.

5.1. Intérêt de la gestion prévisionnelle

On distingue :

5.1.1. Aspects techniques

La gestion prévisionnelle présente un intérêt qui revêt les aspects techniques suivants :

- La prévision permet aux dirigeants de réaliser aux différents niveaux de l'entreprise l'équilibre idéal ;
- La prévision permet aussi à la direction de prévenir les événements au lieu de les subir ;
- Elle permet surtout la mise en évidence d'écarts entre réalisation et prévision. L'analyse des distorsions constatées peut permettre à l'avenir d'éviter le gaspillage, elle peut conduire à une modification de la politique d'achat, de la politique de vente ou de processus de fabrication.

5.1.2. Aspects psychologiques

Il est bien connu que les directions autocratiques entraînent la congestion des structures de direction, l'absence de travail d'équipe chez le personnel, un relâchement dans l'ardeur à la tâche et le sentiment d'être l'objet d'une frustration dans ses ambitions.

Or, les prévisions ne sont possibles que si l'entreprise est divisée en centre d'analyse, ce qui conduit à la définition précise des responsabilités de chacun.

Il doit en résulter que chaque cadre devrait avoir le sentiment de participer davantage à la gestion et de sentir solidaire des responsables d'autres secteurs, ce qui devrait éveiller en lui un esprit de coopération.

La gestion budgétaire constitue une solution aux problèmes humains puisqu'elle suggère de mettre en œuvre :

- **L'information :** à l'inverse de la situation des premières décennies de la révolution industrielle au cours desquelles la direction s'entourait de secret;
- **L'acceptation des personnes :** c'est-à-dire le fait de tenir compte des problèmes personnels non pas de considérer les individus dans une pure optique administrative;
- **La participation ;**
- **La décentralisation.**

5.2. Les différentes étapes de la gestion prévisionnelle

Le processus de la gestion prévisionnelle comporte essentiellement trois étapes :

5.2.1. Elaboration des stratégies possibles

La stratégie se définit comme étant l'option fondamentale prise par la direction et concernant l'insertion optimale de l'entreprise dans le milieu économique. Cette option doit assurer à l'entreprise sa survie, son développement et sa prospérité.

❖ **Exemple de stratégie :** Chacune des alternatives évoquées dans les questions suivantes constituent une stratégie possible :

- L'entreprise doit-elle porter ses efforts sur une augmentation des ventes locales ou sur une augmentation des ventes à l'étranger ?
- L'entreprise doit-elle diversifier sa fabrication ou se spécialiser ?
- L'entreprise doit-elle produire de nombreux articles mais à des prix plus élevés ?
- Quelle politique de distribution l'entreprise doit-elle adopter ? doit-elle continuer à vendre grâce à des distributeurs agréés ou grâce à l'implantation géographique de points de vente ?

❖ **Mode d'établissement des stratégies**

Les grandes options sont le plus souvent prises exclusivement par la direction. La stratégie, qui représente l'orientation générale de l'entreprise, est le fruit de la confrontation : de considérations techniques, financières, commerciales ou conjoncturelles et de considérations humaines, les unes et les autres étant aléatoires.

5.2.2. Choix d'une stratégie et détermination des objectifs

• **Le choix de la stratégie :** Dans une deuxième étape, les responsables de l'entreprise fixent leur choix sur une stratégie déterminée. Il s'agit alors d'un engagement de volonté.

La stratégie ayant été choisie, il convient de définir :

- Les objectifs à atteindre ;
- Les moyens pour y parvenir.

❖ **Les objectifs**

Les objectifs constituent des buts précis et concrets que l'on cherche à atteindre.

On passe donc du concept de stratégie à celui d'objectif :

- En précisant davantage la nature de la direction suivie par l'entreprise ;
- En substituant à une attitude abstraite, une étude concrète qui se manifeste par l'introduction chiffrée en valeurs et en quantités ;

Ainsi, à titre d'exemple, s'il a été décidé de choisir l'option exportation, la détermination des objectifs pourrait consister dans le fait de répartir les ventes :

- Dans l'espace, entre les pays étrangers susceptibles d'acheter à l'entreprise considérée ;
- Dans le temps, sur une période qui pourrait être relativement longue, de l'ordre d'une décennie par exemple.

❖ **Les moyens**

Il est bien évident qu'il convient ensuite de préciser de quelle façon, grâce à quels moyens les objectifs seront atteints.

Il ya donc lieu de distinguer :

- Les moyens correspondant aux objectifs à long terme ;
- Les moyens correspondant aux objectifs à court terme.

Ces moyens sont de différentes natures :

- Moyens commerciaux ;
- Moyens de productions :
- Moyens humains ;
- Moyens financiers ;
- Moyens matériels (investissements).

5.2.3. Planification conduisant à des budgets

Le processus d'élaboration des budgets implique que :

- Une telle planification permet, d'obliger chaque responsable à une analyse minutieuse de ses moyens particuliers et donc à réaliser des économies, d'engager la responsabilité de chacun, et de permettre l'auto-contrôle ;
- Le budget est valorisé ;
- La construction budgétaire n'est concevable que grâce à une parfaite cohérence entre les vues des différents groupes humains qui coexistent dans l'entreprise.

Section 2 : Contrôle budgétaire

Le suivi continu des budgets permet à l'entreprise de comparer ses réalisations aux prévisions, cette comparaison laissera apparaitre des différences (les écarts), le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent sur les ressources qui sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'entreprise.

1. Définition du contrôle budgétaire

« Bien qu'étant l'une des phases de la gestion budgétaire, en pratique, il ne peut y avoir de gestion budgétaire sans contrôle budgétaire » Au sens comptable, le contrôle budgétaire signifie une comparaison entre les prévisions budgétaires et les réalisations.¹²

Le contrôle budgétaire est une méthode qui permet de rapprocher de façon régulière les prévisions budgétaires et les réalisations de l'activité de l'entreprise. Il permet d'observer les motifs des écarts et de mettre en œuvre des actions correctrices portant sur les moyens attribués ou les objectifs fixés. C'est un instrument d'aide au pilotage de l'entreprise. Il permet aussi de renforcer les compétences de décisions des dirigeants. Il inclut les budgets et confronte l'état réel du système à son état prévu.

2. Les intérêts et limites du contrôle budgétaire

2.1. Les intérêts

L'intérêt majeur de cette méthode réside dans le fait qu'il est en corrélation parfaite avec la vie budgétaire de l'entreprise, et qu'il sera donc possible, pour chaque direction, de

¹² Marcel ILUNGA LEU, OP. Cit, page12

déterminer le résultat qui devra être atteint en fin d'année, mais aussi de monter un pré-budget pour l'année suivante. Le développement de l'outil informatique, de progiciels de gestion, permet de centraliser l'information selon les niveaux de responsabilité et de fournir les outils nécessaires à la réalisation des tendances. Cependant, les résultats de l'analyse par les tendances doivent encore être complétés et affinés par une connaissance approfondie de la société et de son marché, cela augmentant leur pertinence et l'étendue de leur validité tout en facilitant leur réalisation.

2.2. Les limites

C'est un contrôle effectué a posteriori qui peut être tardif dans un contexte qui exige de la réactivité, il fournit une expression financière de la performance, qui met de côté les performances qualitatives telles que la quantité, la réactivité. En outre, cette expression financière n'a pas toujours de sens pour les acteurs comme une obligation procédurale sans intérêt pour l'amélioration de leur performance.

Il peut être source de pesanteur dans la mesure où le système d'information permet le calcul d'un nombre important d'écarts. En conséquence seul les écarts estimés significatifs donnent lieu à une recherche d'explication avec les responsables opérationnels, permet une gestion par exception.

Il peut être source de démotivation dès que la performance est mal évaluée (modèle de calcul des coûts générant des subventionnements) ou si des acteurs sont rendus responsables d'écarts défavorables sur lesquels ils ne peuvent pas agir.

3. Différentes étapes du contrôle budgétaire

D'une manière générale, on distingue trois étapes de contrôle :

3.1. Le contrôle avant l'action ou contrôle à priori

Ce contrôle est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Ce contrôle permet :

- Aux cadres opérationnels, de stimuler les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans l'action.
- Aux supérieurs hiérarchiques, de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur propre pouvoir de décision.¹³

¹³ Marcel ILUNGA LEU, OP. Cit, page12.

3.2. Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant

Il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme. S'appuyant sur les réalisations concrètes, ce type de contrôle doit être placé au niveau même des opérations.

3.3. Contrôle après action ou contrôle à posteriori

Ce contrôle intervient à la fin de l'exécution budgétaire, il consiste essentiellement en une mesure des résultats et donc en une évaluation des performances en s'appuyant sur deux types d'informations :

- Des informations systématiques : qui permettent de comparer la situation finale (réalisation) à celle qui était attendue (prévisions) ;
- Des informations potentielles ou conjoncturelles : qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

4. Conditions d'efficacité du contrôle budgétaire

Trois conditions qui s'imposent :

4.1. La continuité du contrôle

Alors que la fonction de programmation et planification est discontinuë, la fonction de contrôle s'exerce de manière continue, il est donc important que le système de contrôle soit constamment en alerte.

4.2. La rapidité d'obtention des résultats

Il n'est pas suffisant que les contrôles soient effectués à grande fréquence voire de manière connue. Encore faut-il que le délai qui s'écoule entre la date de la mesure et celle de sa lecture, par le gestionnaire responsable, soit suffisamment court pour que soient possible : La recherche de la cause de l'écart revient à chercher, au sein des unités opérationnelles, les causes des divergences par rapport aux prévisions. A ce stade, les écarts, qui sont chiffrés en euros, sont traduits en termes quantitatifs (temps, quantités, rendements) et qualitatifs (délais, qualité, formation,...etc.). Il est indispensable que les responsables opérationnels, qui ont participé à l'élaboration des prévisions et disposent des compétences techniques nécessaires, soient impliqués dans ce processus d'analyse afin de mener par la suite les actions correctives de façon efficace, l'objet du contrôle n'est pas de sanctionner la défaillance mais de faire en sorte qu'elle ne se reproduise pas. En outre, il ne faut pas se focaliser sur les écarts défavorables. Les écarts favorables, facteurs de motivation, doivent être mis en évidence et l'analysé afin de rechercher la possibilité de diffusion des réussites.

Le type d'action corrective doit être adapté au type de cause.¹⁴

4.3. La saisie des informations au niveau des centres de responsabilités

Cette condition implique que les consommations soient localisées et valorisées au niveau des différents centres de responsabilités.

Ceci implique le rapprochement entre les valeurs budgétaires et les réalisations. De façon pratique, il faut que le nombre des rubriques budgétaires soit plus réduit et limité aux facteurs de gestion essentiels, pour mesurer leurs performances et conduire l'action, que celui des rubriques comptables de la comptabilité analytique d'exploitation.

Aussi, pour une gestion budgétaire efficace, susceptible d'influer sur la performance économique de l'entreprise, le contrôle de gestion se doit de :

- Définir le centre de responsabilités en évitant les chevauchements d'autorité ou les incohérences de rattachement hiérarchique,

Servir de liaison et d'arbitrage entre les centres de responsabilité en particulier, en définissant clairement les modalités de cessions entre les centres,

- Décider le degré d'autonomie délégué aux centres et faire respecter les orientations de la politique générale de l'Entreprise,
- Mettre en place des unités de mesure des performances connues et acceptées par les responsables.

Suivant ces hypothèses, le contrôle budgétaire pourrait pleinement être perçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion.

5. Les modalités du contrôle budgétaire (analyse des écarts)

L'analyse des écarts a pour objectif de déceler des dérives ou des gains d'efficacité dans le processus de production, à partir desquels il conviendra de prendre éventuellement des mesures correctives.

Il faudra apprécier au cas par cas chaque écart : d'abord, il faut en relativiser l'importance (un écart très faible ne doit pas forcément donner lieu à une révision du système) ; il faut ensuite s'interroger sur les causes profondes et non pas seulement apparentes de l'écart (une consommation élevée de matières peut être imputable à la qualité de ces dernières et non, par exemple, à du personnel de production incompetent).

¹⁴ Claude Cossu, 1989, « Ecart », Dunod, paris.

Enfin, il faut se méfier des chiffres, les écarts étant par nature calculés sur la base d'hypothèses souvent constables.

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

Les buts attribués à la gestion budgétaire apparaissent généralement comme des solutions aux problèmes de planification, de coordination et d'évaluation rencontrés au sein de l'entreprise.

Alors que beaucoup d'entreprises n'ont pas de gestion budgétaire compte tenu des difficultés de sa mise en œuvre. Or celles se servant du budget ont réussi à diminuer l'incertitude de leur marché par différents moyens (entente, monopole, contrat à long terme) ou en saisissant des opportunités conjoncturelles (forte croissance économique).

Introduction

Le découpage des budgets dépend de l'organisation de l'entreprise, et il est souhaitable de les faire coïncider avec les centres de responsabilités. Ils correspondent aux principales fonctions qui sont les ventes, la production, les approvisionnements...etc. Ils sont liés les uns aux autres, parmi ces budgets, il y a ceux qui dépendent du niveau d'activité tel que le budget des ventes, de la production et celui des approvisionnements, et aussi les budgets qui sont indépendant du niveau d'activité comme le budget des investissements, le budget de trésorerie ainsi que les documents de synthèse (bilan et compte de résultat).

Dans cette partie, nous avons envisagé dans le premier chapitre de présenter le budget d'exploitation (budget de vente, budget de production et celui des approvisionnements) et le budget des services fonctionnels et d'état major. Dans le deuxième chapitre, nous avons traité le budget des investissements et les documents de synthèse (le budget de trésorerie, le compte de résultat prévisionnel et le bilan prévisionnel). Pour chaque budget on a envisagé :

- Une phase de prévision qui prend en compte les objectifs de l'entreprise, les contraintes internes et externes et les données des budgets.
- Une phase de budgétisation qui valorise les prévisions précédentes.
- Une phase de contrôle qui confronte prévisions et réalisations.

Chapitre I : les budgets d'exploitations et budget des services fonctionnels et d'état major

Le budget de l'entreprise est constitué par l'ensemble des budgets correspondants aux différents budgets d'exploitation et un budget des services fonctionnels et d'état major.

Section1 : les budgets d'exploitations

Les budgets d'exploitation regroupent les prévisions de charges et de produits associés aux grands domaines de l'activité courante. Il est donc défini à partir d'un découpage de cette activité en « fonction » traduisant les grandes missions associées à l'activité courante.

Le budget d'exploitation constitué du budget des ventes, le budget de production et le budget des approvisionnements.

1. Le budget des ventes

La gestion budgétaire des ventes est la phase « pivot » du réseau des budgets de l'entreprise, c'est à partir des prévisions des ventes que découle l'élaboration des budgets, il est élaboré sur la base des quantités prévues multipliées par les prix de vente en tenant éventuellement comptes des remises.¹

Le chiffre d'affaires (CA) est libellé hors taxes puisqu'il servira à l'établissement du compte de résultat. De plus, la TVA sera calculée à part dans le budget de trésorerie.

Suivant l'activité de l'entreprise, il est pertinent d'établir des budgets par zones géographiques, par produits ou par vendeurs.

Le budget des ventes est un budget d'objectifs, il est souvent accompagné d'un budget des frais commerciaux qui est un budget de moyens.

1.1. Prévision des ventes

La prévision des ventes consiste à déterminer les ventes futures en quantité et en valeur, les ventes de l'entreprise résultent d'éléments indépendants de son action (comportement de la concurrence, évolution de la conjoncture économique) et son action en matière commerciale (politique de prix, budget publicitaire, budget de la force de vente).

Il en résulte un chiffre d'affaires prévisionnel dépendant de la comparaison des ventes et des prix prévus.

$$\left. \begin{array}{l} Q_i : \text{quantité} \\ P_i : \text{prix} \end{array} \right\} \boxed{\text{Chiffre d'affaire} = Q_i \times p_i}$$

Les prévisions des ventes sont nécessaires à l'organisation de la distribution, aussi les prévisions à long terme permettent d'envisager les investissements à réaliser et leur financement, et les prévisions à court terme permettent d'établir les programmes de production, d'élaborer les programmes d'approvisionnements et d'étudier l'équilibre prévisionnel de la trésorerie.

¹ LAARIBI M, 2004, «le contrôle de gestion dans les entreprises marocaines », Edition FACOGEM.

1.1.1. Les principales techniques des prévisions des ventes

La détermination de budget des ventes a montré la nécessité de connaître au préalable les quantités qui seront vendues sur le marché.

Cette connaissance passe par le recours à des techniques de prévision.

Différentes méthodes existent selon le terme de la prévision. Principalement, il y a lieu de distinguer deux grandes familles, la première concerne les techniques à caractère positif qui sont développées et utilisées par les spécialistes marketing. Elles concernent essentiellement le long et le moyen terme. Et la deuxième, concerne l'outil stratégique qui repose sur l'extrapolation, c'est-à-dire une analyse des données historiques. L'avenir pouvant difficilement être la répartition du passé.

Dans le cadre de la gestion budgétaire, l'horizon étant relativement court, ce sont essentiellement les techniques de prévision à court terme qui seront utilisées, plusieurs facteurs sont susceptibles d'influer sur la forme d'une courbe des ventes telle que la tendance (croissance, stabilité, chute des ventes) et la saisonnalité (influence d'une demande saisonnière).

Les techniques les plus couramment utilisées dans la prévision des ventes sont :

1.1.2. La méthode de prévisions fondées sur une extrapolation des tendances passées

Les ventes d'une entreprise résultent de sa politique commerciale (prix, publicité,...) mais aussi d'événements indépendants de son action (concurrents, conjoncture économique) une prévision précise peut donc rarement résulter d'une simple extrapolation du passé mais celle-ci peut néanmoins constituer une première étape dans le processus de prévision, cette méthode est constituée de trois méthodes qui sont:

a. L'ajustement par la méthode des moindres carrés: La modélisation par la droite des moindres carrés consiste à déterminer la droite qui minimise la somme des carrés des écarts entre la valeur observée et sa valeur ajustée. Cette droite permet de réaliser des prévisions.

- **La prévision fondée sur l'hypothèse d'une tendance linéaire des ventes :** sert à l'ajustement linéaire qui consiste à déterminer une droite d'équilibre entre les différents points d'un nuage stratégique. Autrement dit, l'observation d'une croissance constituée peut suggérer la recherche d'une droite d'ajustement linéaire entre le (CA) Y et le rang de l'année X.

L'équation de la droite d'ajustement linéaire est la suivante :

$$y = ax + b, \text{ les valeurs de } a \text{ et de } b \text{ s'obtiennent à partir des formules suivantes :}$$

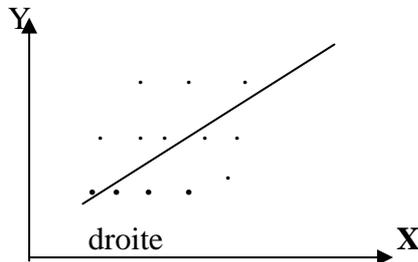
$$a = \frac{\sum x_i y_i - n \bar{x} \bar{y}}{\sum x_i^2 - n \bar{x}^2} \text{ et } b = \bar{y} - a \bar{x}$$

n : désigne le nombre de points

$\bar{x} = \frac{\sum X_i}{n}$ et $\bar{y} = \frac{\sum y_i}{n}$ désignent respectivement la moyenne des X_i et la moyenne des Y_i

² Laurence Le Gallo, contrôle de gestion, DUT GEM, 2^{ème} année 2005 – 2006, page5

Le schéma de la droite de l'ajustement linéaire est comme suit :

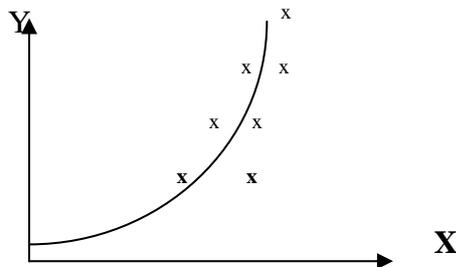


Source : Thierry Verdel, 2007, « Décision et prévision statistiques », p. 108.

• **La prévision fondée sur l'hypothèse d'une tendance exponentielle des ventes :**

C'est la relation entre y et x dans l'hypothèse d'une tendance exponentielle est donnée par l'équation suivante : $y = B.A^x$ ³

La représentation graphique est la suivante :



Source : Michel Gervais « contrôle de gestion par le système budgétaire » 1987, p 45

La formule précédente s'écrit comme suit en passant aux logarithmes

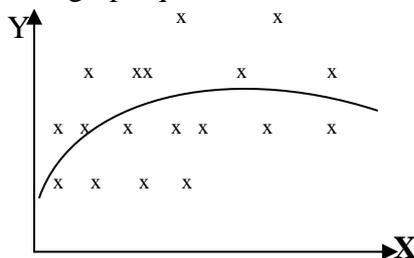
$$\log y = \log B + x \log A$$

Si on pose $b = \log B$ et $a = \log A$, on obtient $\log y = ax + b$.

Autrement dit, on est ramené à un ajustement linéaire s'appliquent en remplaçant y par $\log y$.

Soit $a = \frac{\sum x_i \log Y_i - n \bar{X} \log \bar{Y}}{\sum x_i^2 - n \bar{X}^2}$ et $b = \log \bar{Y} - a \bar{X}$ avec $\bar{X} = \frac{\sum x_i}{n}$ et $\log \bar{Y} = \frac{\sum \log Y_i}{n}$ ⁴

Sa représentation graphique est la suivante :



Source : Michel Gervais « contrôle de gestion par le système budgétaire » 1987, p 46.

³Brigitte Doriath et Christian Goujet, 2007, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^e édition, Dunod, paris, p 10.

⁴Idem.

b. Les séries chronologiques

Une série chronologique, une chronique ou une série temporelle est une suite d'observations ordonnées d'une variable dans le temps qui est en l'occurrence le comportement des ventes.

L'étude de ces séries a pour buts de décrire l'évolution de la variable étudiée, de l'expliquer et de préparer le terrain à d'éventuelles prévisions tout en neutralisant l'effet de saisonnalité.

• Détermination d'une série corrigée des variations saisonnières

Le coefficient saisonnier = $\frac{\text{donner observées (donnée brut)}}{\text{tendance (donnée ajustées)}}$

En divisant les données observées par le coefficient du trimestre, on obtient une série corrigée des variations saisonnières.

Le coefficient saisonnier est la moyenne (ou la médiane) de tous les rapports concernant le même mois (ou trimestre) pour différentes années.

c. La méthode des rapports à la moyenne mobile

Elle consiste à réaliser des valeurs par un calcul de moyenne. On calcul la moyenne pour les 4 premiers trimestres, puis pour celle des 4 trimestres suivants en faisant glisser d'un trimestre, il est procéder jusqu'au dernier trimestre de la série.⁵

Afin d'éliminer l'effet des variations saisonnières, on peut remplacer chaque valeur de la série par une moyenne calculée sur des valeurs représentant un ensemble correspondant à une durée d'une année, ainsi pour les données trimestrielles, on calculera,

$$y' = \frac{1/2y_{i-2} + y_{i-1} + y_i + y_{i+1} + 1/2y_{i+2}}{4}, y' \text{ désigne la moyenne mobile et } y_i \text{ désigne les données}$$

observées.

1.2. Le budget des frais commerciaux

Il se compose de deux catégories de frais, les frais Marketing qui ont un caractère cyclique et les frais de distribution qui sont liés au volume des ventes.

• Les frais Marketing

Ces frais nécessitent des sommes d'argent importantes qu'on classe en investissements exemple : publicité, études de marchés...etc.

L'optique étant de parvenir à une budgétisation des frais à même d'accroître les ventes de l'entreprise, le travail est délicat car la relation qui lie les ventes aux frais marketing n'est pas toujours apparente et corrélative.⁶

• Les frais de distribution

Ce sont les frais qui accompagnent l'activité de ventes, exemple : commissions des vendeurs, services après vente. Ces frais peuvent être dépendantes ou indépendantes des ventes de l'entreprise, partant de cette logique, on distingue généralement trois types de frais de distribution qui sont présentés en premier lieu par les frais variables qui sont dépendants des ventes réalisées comme les commissions sur les ventes, frais d'emballages..., en deuxième lieu les frais semi variables ou mixtes qui comportent une partie variable et une

⁵ A.HANOU, « Gestion budgétaire, » Cours INSIM, S5, 2010, p2.

⁶ ABOU EL JAOUAO M, 2006, « gestion budgétaire pivot de contrôle de gestion »Ed Maghrébine.

partie fixe, exemples les salaires des vendeurs comportent une partie variable (commission) et une partie fixe (salaire de base) et les frais de téléphone qui comporte une partie fixe (l'abonnement) et une partie variable (le coût de la consommation). En troisième lieu les frais fixes qui sont indépendants du niveau de ventes tel que les loyers des magasins et les amortissements des matériaux de distribution...etc.

Ces charges peuvent augmenter par paliers à cause des investissements de l'entreprise correspondant à de nouvelles capacités de distribution.

1.3. La budgétisation des ventes

La procédure d'établissement des budgets se fonde sur deux paramètres : les résultats passés qui permet de déterminer les objectifs à atteindre.

Les différents budgets vont se scinder en deux sortes : le budget des ventes lui-même correspondant aux prévisions de CA et le budget des frais commerciaux.

• Le budget des ventes

Le budget des ventes correspond aux différentes prévisions qu'il est possible de réaliser sur les produits de l'entreprise. Ce budget peut être préparé et présenté selon des modalités qui varient en fonction de l'organisation commerciale de l'entreprise.

Les ventes peuvent ainsi être budgétées par produits ou lignes de produits, par secteurs géographique, par domaines d'activités...etc.

• Les budgets des frais commerciaux

Le budget des ventes entraîne de manière corrélative, un certain nombre de frais liés à la force de vente, la publicité, la distribution. Il convient donc de compléter les prévisions de chiffre d'affaire par celles concernant les dépenses entraînées par la réalisation des actions de vente.

Le budget des frais commerciaux est composé de l'ensemble des charges inhérentes aux ventes et comprend différents types de frais.

Encore, l'efficacité du système budgétaire suppose que les prévisions fassent l'objet de ventilations.

• Ventilation dans le temps (par période)

Celle-ci est nécessaire pour permettre à l'entreprise d'engager rapidement des actions correctives si les réalisations s'écartent trop des objectifs fixés ; une période mensuelle est souvent adoptée.

Cette ventilation peut être faite à partir d'indices saisonniers, lorsque la répartition des ventes dans l'année présente une certaine constance.

• Ventilation par centre de responsabilité

La force de vente de l'entreprise est généralement divisée en centre de responsabilité. Cette division correspond aux différents produits, aux différentes régions, éventuellement aux différents canaux de distribution...etc. Un croisement de ces critères peut également être envisagé.

A chacun de ces centres de responsabilité sera attribué un budget ; c'est par rapport à l'exécution de ce budget que sera évaluée la performance du centre.

1.4. Contrôle budgétaire des ventes

Ce contrôle est facilité par une ventilation détaillée de l'enregistrement des ventes en comptabilité générale.

Les écarts les plus importants doivent être analysés avec précision et pour cela, il est intéressant de confronter les diverses ventilation pour déterminer la nature des variations générales pour une période, les variations propres à une région et encore les variations particulières au secteur d'un vendeur, et enfin les variations propres à un produit.

1.4.1. Analyse du chiffre d'affaires (CA)

L'analyse du CA passe par l'analyse de l'écart global sur vente (EG). Le contrôle des ventes conduit à faire apparaître des écarts entre les prévisions et les réalisations que ce soit pour les quantités ou pour les prix. Ainsi, une augmentation des quantités vendues peut être due à une baisse des prix de vente préjudiciable aux marges commerciales. Inversement une hausse de prix de vente est conséquence d'une augmentation des coûts d'achat ou de production qui peut entraîner une baisse des quantités vendues.

Dans un contexte concurrentiel, l'objectif est de veiller à la compétitivité politique de prix adaptée au marché.

$$\text{Ecart globale sur vente} = \text{CA réel} - \text{CA prévu}^7$$

L'écart global sur vente est décomposé en :

$$\text{Ecart sur quantité : } (Q_r - Q_p) \times P_p$$

$$\text{Ecart sur prix : } (P_r - P_p) \times Q_r$$

1.4.2. Analyse des marges

• **Ecart sur marge** : Augmenter les quantités de biens vendus peut conduire les commerciaux à baisser les prix de vente par l'octroi de remises élevées aux clients. Les marges commerciales diminuent et la rentabilité de l'entreprise baisse.

Il est possible de constater aussi des ventes concentrées sur des produits à faible marge (produits d'appel, présence sur un créneau, gamme de produit). Il est nécessaire d'orienter les ventes vers des produits les plus rentables en encourageant la force de vente et les commerciaux par de taux de commissions attractifs ou par les techniques publicitaires et proportionnelles.

$$\text{Marge sur vente} = \text{CA réel} - \text{coût d'achat des produits vendus}$$

$$\text{Ecart sur marge E/M} = \text{marge réelle} - \text{marge prévisionnelle}$$

L'écart sur marge est décomposé en :

$$\text{Ecart sur marge unitaire} = (\text{marge unitaire réelle} - \text{marge unitaire prévisionnelle}) \times Q_R$$

$$\text{Ecart sur volume ou quantité} = (Q_R - Q_P) \times \text{marge unitaire prévue.}$$

1.4.3. Analyse de l'écart sur résultat

L'analyse de l'écart sur résultat doit conduire à en déterminer l'origine et sur tout le niveau de responsabilité tel que la distribution et les responsables des volumes et des prix de vente, la production et les responsables des coûts de production.

$$\text{Résultat réel} = \text{marge unitaire réelle} \times Q_R$$

$$\text{Résultat prévu} = \text{marge unitaire prévisionnelle} \times Q_P$$

$$\text{Ecart sur résultat} = \text{résultat réel} - \text{résultat prévu.}$$

⁷ Laurence Le Gallo, « contrôle de gestion », DUT GEM, 2^{ème} année, 2005 – 2006, page7

2. Budget de production

Le budget de production suit immédiatement celui des ventes. Il faut cependant tenir comptes des stocks de matières premières et de produits finis existant.

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

2.1. Prévision de la production

Le budget de production est la représentation finale et chiffrée de l'activité productive annuelle. Il est la résultante des décisions prises au niveau du budget des ventes et de la politique de stockage de l'entreprise. Ce budget est contraint par les capacités productives actuelles de l'entreprise et leurs possibilités physiques d'évolution à court terme (interne par l'investissement direct, et externe par la prise de participation).

C'est un outil de contrôle et d'optimisation des ressources productives. Il recense et combine les moyens humains, matériels et organisationnels disponibles. L'établissement des programmes de production passe par la résolution de problèmes d'allocations optimales des ressources.

2.1.1. Optimisation par programmation linéaire

Dans la réalité, il est fréquent d'avoir à optimiser l'utilisation de plusieurs ressources. Lorsque le choix de production se limite à deux produits, il est possible de résoudre le problème graphiquement. Cette résolution graphique se réalise par plusieurs étapes. D'abord, par la définition des contraintes, la représentation graphique des contraintes et identification de programme de production réalisable, définition et représentation de la fonction à maximiser, recherche graphique du point correspondant au programme de production optimal, Enfin, identification des coordonnées du point optimal et traduction en termes de programme de production optimal.

- **Définition des contraintes**

La phase d'identification des contraintes est particulièrement importante dans la réalité, ces contraintes peuvent porter sur la capacité de production (quantité de matières premières disponibles, temps de travail des ouvriers, capacité de production d'une machine, ...etc.) ou sur le potentiel commercial (le budget de ventes constitue souvent un maximum qu'il est difficile de dépasser). Elles peuvent concerner soit un seul produit où la capacité de production utilisée exclusivement pour un produit (matière, ouvrier ou machine spécifique) ou un produit commercialement indépendant des autres, et soit plusieurs produits dont la capacité de production commune à plusieurs produits commercialement substituables.

Les contraintes sont alors modélisées sous forme d'inéquation de type :

$ax + by \leq c$ dans lesquelles :

x et **y** représentent les quantités de produit X et Y fabriquées ;

a : représente la quantité de ressource consommée pour fabriquer une unité de produit X ;

b : représente la quantité de ressource consommée pour fabriquer une unité de produit Y ;

c : représente la quantité de ressource disponible.⁸

• **Représentation graphique des contraintes**

Une fois les contraintes traduites en inéquation. On peut les représenter graphiquement sur un plan qui présente :

- Les quantités de produit X sur axe et les quantités de produit Y sur l'autre axe.

Sur ce plan, chaque point correspond à un programme de production défini par ces contraintes.

Chaque contrainte est alors représentée par une droite qui coupe le plan en deux :

- Les points situés sur la droite correspondant aux programmes de production qui utilisent le maximum de la capacité disponible ($ax + by = c$) ;

- Les points situés au dessus (et/ou à droite) de la droite correspondant aux programmes de production qui dépassent le maximum de la capacité disponible et qu'ils ne sont pas réalisable ($ax + by > c$) ;

- Les points situés au dessus (et/ ou à gauche) de la droite correspondant aux programmes de production qui n'utilisent pas toute la capacité disponible ($ax + by < c$).

• **Fonction à maximiser et solution graphique**

Une fois l'ensemble des programmes de productions réalisables est identifié, il reste à trouver le programme optimal, c'est-à-dire celui qui maximise le résultat de l'entreprise.

Le choix d'un programme de production n'a pas d'impact sur les charges fixes (par définition, celles-ci ne varient pas en fonction du niveau d'activité).

De ce fait, maximiser le résultat revient à maximiser la marge sur coût variable (MCV).

α : MSV unitaire du produit X

β : MCV unitaire du produit Y.

On obtient total = $\alpha x + \beta y$

Les programmes de production permettant d'atteindre une même MCV, peuvent donc être représentés par une droite d'équation

$$Y = \alpha / \beta + MCV/\beta$$

Quelque soit la MCV représenté, la droite aura la même pente ($-\alpha / \beta$), toutes les droites de MCV seront donc parallèles les unes aux autres. Seule leur position dans le plan changera :

- Plus la MCV représentée sera élevée, plus la droite sera haute.
- Plus la MCV représentée sera faible, plus la droite sera basse.

• **Programme optimal**

Le programme de production optimal est celui correspondant aux coordonnées du point optimal identifié à l'étape précédente.

⁸ Lourence Le Gallo, « contrôle de gestion et gestion prévisionnelle », M841, DUT GEA, 2^{ème} année 2007 – 2008. Page 12.

Pour déterminer ses coordonnées avec rigueur il convient d'identifier les droites à l'intersection où il se trouve et de résoudre le système d'équation correspondant aux équations des droites.

2.2. Les coûts préétablis

Le coût préétabli est un coût évalué à priori soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts.

Le rôle des coûts préétablis permet une évaluation rapide de la production obtenue tel que :
 Valeur de production = coût unitaire préétabli x quantité produite. Ils servent de base pour l'élaboration des devis et ils servent à contrôler les conditions internes d'exploitation.

2.2.1. Catégories des coûts préétablis

Selon leur type et selon l'optique de leur calcul, on distingue quatre catégories de coûts préétablis :

- **Les coûts standards** : Ils représentent des coûts préétablis calculés à partir d'une analyse technique effectuée le plus souvent par le bureau des méthodes. Tout coût standard nécessite la détermination de deux éléments, la détermination de la nature et les quantités standards de matières de composants à utiliser, et la détermination des coûts standards unitaires à appliquer aux quantités.
- **Le devis** : Le devis représente le coût déterminé a priori pour une commande précise.
- **Le coût budgété** : Il est constitué d'éléments extraits d'un budget des charges.
- **Le coût prévisionnel** : Il est déterminé par observation statistiques (moyenne ou tendance) des périodes comptables antérieures et par anticipation des modifications prévisibles dans les conditions techniques et économiques de production.

2.2.2. Le calcul des coûts préétablis

Les coûts préétablis sont élaborés de la même façon que les coûts constatés et comprennent donc des charges directes et des charges indirectes. La hiérarchisation entre coûts d'acquisition, stocks de matières et fournitures, coûts de production, stocks de produits et coût de revient est identique au schéma utilisé sur les charges constatées qu'elle suppose donc une connaissance préalable du processus de production.

Le mode de calcul des coûts préétablis peut être résumé ainsi :

Charges directes	matières	Quantité préétabli x coût unitaire préétabli
	Main-d'œuvre	Temps préétabli x taux horaire préétabli
Charges indirectes	Centres d'analyse	Nombre préétabli d'unité d'œuvre x coût préétabli d'unité d'œuvre

Source : AKLI HANOU, « Gestion budgétaire », cours INSIM, S2, p3.

Cette méthode de calcul permet de déterminer les coûts dans chaque atelier, à chaque stade du processus de production et de distribution.

Le coût préétabli est en général une norme stable puisqu'il ne fluctue pas constamment avec les variations d'activité même si une mise à jour périodique (semestrielle ou annuelle) est nécessaire.

L'utilisation des coûts préétablis va permettre de se dégager des contraintes d'ordre chronologique (dans l'obtention d'information), d'où une plus grande rapidité des calculs. De plus, lorsque l'information réelle devient disponible, le gestionnaire peut comparer le coût constaté et le coût préétabli en vue d'analyser les écarts qui en résulteront.

2.3. Budgétisation de la production

Cette phase se décompose en deux parties, la première est la valorisation du programme adopté, et la seconde est la ventilation du budget qui en résulte par centre de responsabilité et par période.

2.3.1. La valorisation de programme de la production

Valoriser un programme de production c'est calculer son coût. Celui-ci est habituellement constitué des charges directes qui sont directement affectés au coût de production sans calcul intermédiaire comme les matières premières consommées, la main d'œuvre directe...etc. Et des charges indirectes qui se rapportent à plusieurs produits, ces frais doivent faire l'objet d'une estimation (calcul/répartition) avant leur imputation comme les frais de coupe dans une société de confection qui peuvent se reporter à plusieurs produits (chemises, pantalons.....).

Très souvent la construction d'un programme de production valorisé appelé également budget de production global passe par la construction et la sommation des trois budgets suivants, le budget des matières consommées, le budget de la main d'œuvre productive et le budget des frais indirects de production.

2.3.2. La répartition de programme de la production

Pour un besoin de contrôle de gestion de l'entreprise, le programme de production peut être ventilé d'abord, par centre de responsabilité qui désigne la répartition du plan de production global en quantités, par atelier ou par service. Cela suppose que l'entreprise a bien défini sa politique d'implantation. La ventilation s'effectuera des nomenclatures techniques des produits et des potentiels de chaque usine.

Un tel découpage présente un grand intérêt puisqu'il permet à l'entreprise de connaître les coûts qui se rapportent à chaque atelier ou service.

Ensuite, la ventilation par période du budget de production global se justifie par la nécessité de vérifier que sur la très courte période la compatibilité entre production et vente sur subsiste. Très souvent, le mois est la période retenue de répartition.⁹

2.4. Contrôle budgétaire de la production

Le contrôle budgétaire de la production s'effectue par l'analyse de l'écart sur coût. Le contrôle de l'activité productive est réalisé au niveau des charges par nature tel que les matières premières, la main d'œuvre, et au niveau de centre opérationnel tel que ateliers d'usinages, de montage...etc.

Une distinction est ainsi menée entre l'analyse des charges directes (matières première, main d'œuvre) et l'analyse des charges indirectes (centre d'analyse ou budget flexible).

2.4.1. L'analyse de l'écart sur coût direct

L'analyse globale est déterminée par la différence entre les coûts constatés et les coûts préétablis de la production réelle. Le coût préétabli est déterminé à partir de la fiche de coût standard. $\text{Ecart} = \text{coût constaté} - \text{coût préétabli}$

Cet écart s'analyse en deux sous écarts

- **Écarts sur matières premières**

On distingue :

- **Un écart sur prix** : Il est dû en général à la conjoncture externe, c'est-à-dire un changement dans les tarifs ou les charges d'approvisionnement. Il faut alors vérifier que le rapport quantité-prix reste bien meilleur avec les fournisseurs habituels.

Il arrive cependant que cela soit dû à des petites commandes exceptionnelles nécessitées par un retard de livraison ou par des commandes trop lentes auprès des fournisseurs habituels, ce qui peut traduire une mauvaise gestion des stocks.

$\text{Ecart sur coût} = (\text{coût réel} - \text{coût préétabli}) \times \text{quantités préétabli}$

- **Un écart sur quantité** : La surconsommation peut provenir d'une trop grande importance des déchets ou des rebuts, d'un manque de surveillance entraînant le gaspillage, d'une formation insuffisante de personnel, d'un entretien insuffisant des machines ou des réglages défectueux, voire de la mauvaise qualité des matières premières achetées par le service approvisionnement par rapport aux normes techniques.

$\text{Ecart sur quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité préétabli}) \times \text{coût préétabli}$

- **Écarts sur main-d'œuvre directe**

Il se décompose en

- **Un écart sur taux** : Il est dû en général à une modification légale ou contractuelle des salaires sociales. Cependant, il peut s'agir du recours à des heures supplémentaires qui pèsent sur le taux réel moyen alors qu'on pourrait peut être éviter d'en supporter en affectant autrement le personnel productif, ou bien le recours à de personnel surqualifié et donc plus coûteux, pour ce type du travail.

⁹Moulay EL Mehdi Falloul, 2007, « techniques d'élaboration des budgets », Université Hassan II.

- **Un écart sur temps** : Il s'agit d'un problème de rendement qui peut trouver son origine dans la quantité ou l'entraînement du personnel, l'encadrement et l'organisation concrète du travail dans les ateliers.

2.4.2. L'analyse de l'écart sur le coût indirect

L'analyse de l'écart sur les charges indirectes est plus délicate. Elle repose sur une bonne analyse du budget flexible, ce dernier représente le coût préétabli d'un centre d'analyse en fonction des différentes hypothèses d'activité. Il comprend, des charges fixes et des charges variables.

Il s'exprime sous la forme d'une équation $y = C_{PU} \times \text{activité réelle} + CF$

On désigne par :

CF : coûts fixes

C_{PU} : coût variable de l'unité d'œuvre de centre.

Ecart global = charges réellement constatées – coût préétabli de la production réelle.

L'analyse de l'écart global se fait en trois sous écarts :

- **Ecart sur budget (E/B)** : L'écart sur budget est assimilé à un écart sur coût. Il a le plus souvent des causes extérieures à l'entreprise tel que, les prix des facteurs supérieurs aux prévisions.

$E/B = \text{charges réelles constatées} - \text{budget flexible de l'activité réelle}$

- **Ecart sur activité (E/A)** : Cet écart est dû à l'activité réelle qui est inférieure à l'activité normale. La totalité des charges fixes n'ont pu être imputées à la production.

$E/A = \text{budget flexible de l'activité réelle} - \text{coût préétabli de l'activité réelle}$

- **Ecart sur rendement** : C'est un écart de quantité qui valorise le coût préétabli de la productivité de centre par rapport aux prévisions. Un écart défavorable traduit une performance médiocre du centre.

$E/R = \text{coût préétabli de l'activité réelle} - \text{coût préétabli de l'activité préétablie}$.

3. Le budget des approvisionnements

La prévision des quantités de matières nécessaires à la production va permettre l'estimation des achats tels que le volume, le délai, et les coûts. Le service approvisionnement doit réagir très vite aux fluctuations des besoins de l'entreprise ou aux pénuries.

3.1. La gestion des approvisionnements

La gestion des approvisionnements doit permettre à l'entreprise de disposer au moment ou elle en a besoin des matières premières nécessaires à ses fabrications. C'est donc à partir de programme du production que l'on pourra définir une politique d'approvisionnement. En fonction de la cadence d'approvisionnement, on pourra envisager deux politiques, l'approvisionnement sur l'année qui repose sur la passation d'une seule commande pendant toute l'année, elle permet de minimiser le coût de passation ainsi que d'éviter toute rupture de stock cependant elle engendre un coût de possession très important, et l'approvisionnement par trimestre où il y a quatre livraisons égales dans l'année. Cette politique à l'avantage d'avoir un coût de stockage plus réduit mais elle génère un coût de passation plus important.

3.1.1. Les coûts associés à une politique d'approvisionnement

On distingue :

▪ **Le coût de lancement des commandes (coût de passation) :** La gestion des commandes induit des charges indirectes du centre approvisionnement tel que les charges de personnel du service achats et du magasin, charges de transports, etc.

Une partie de ces charges varie en fonction du nombre des commandes passées mais indépendamment des quantités commandées qui contrôle des réceptions, le traitement administratif des commandes, et une partie des coûts de transport, etc.

▪ **Le coût de stockage (coût de possession) :** La possession d'un stock induit des charges dont le montant varie en fonction du niveau de stock, certaines de ces charges se retrouvent dans le centre d'analyse « approvisionnement » comme l'assurance, l'amortissement des locaux, d'autres charges administratives et financières dans les coûts hors production tel que le coût de financement du stock.

Ce coût de possession sur l'année est proportionnel à la valeur du stock moyen.

▪ **Le coût de pénurie (coût de rupture de stock) :** Les erreurs de prévision, l'incertitude sur les délais de livraison par le fournisseur, peuvent conduire dans certains cas à une insuffisance temporaire d'approvisionnement pour satisfaire les besoins de la fabrication.

Ce coût peut englober un coût d'opportunité lié à des ventes manquées, un déficit d'image commerciale induit par les retards dans la livraison des clients, et des charges supplémentaires suite à la désorganisation de la production.¹⁰

3.1.2. Modèle d'optimisation en avenir certain

Le coût total de lancement des commandes est une fonction décroissante des quantités commandées contrairement au coût total de stockage qui est une fonction croissante de ces mêmes quantités.

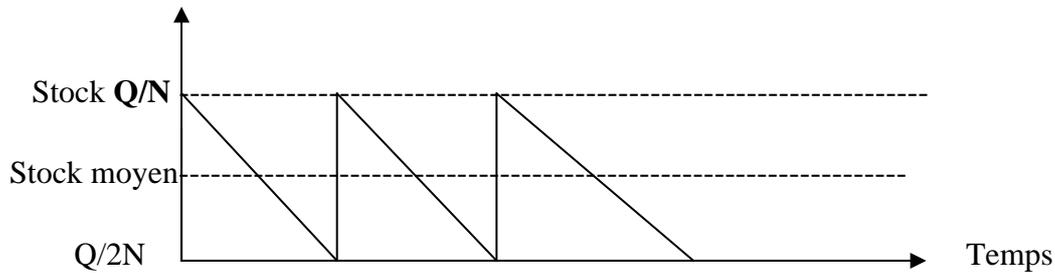
❖ Le modèle de Wilson

Il indique que la quantité à commander et celle pour laquelle la somme des coûts de lancement des commandes et des coûts de possession de stock est minimale, la consommation est régulière sur l'année, et aucune rupture de stock n'est autorisée. Il a pour but de déterminer la quantité optimale pour chacune de ces commandes, c'est-à-dire déterminer la cadence optimale de réapprovisionnement en recherchant un arbitrage entre le coût de passation des commandes et le coût de stockage.

Soit Q la consommation en quantités et N le nombre de réapprovisionnements dans l'année, chaque réapprovisionnement portera sur Q/N unités.

Le niveau de stock se présente ainsi :

¹⁰ Document de cours 3^{ème} année, « gestion budgétaire », 2009/2010, finance et comptabilité, université de Bejaia, p 26.



Source : Michel Gervais « contrôle de gestion par le système budgétaire »1987, p92.

On : C_1 : le coût de lancement d'une commande

C_s : le coût de possession par l'année d'une unité de matière.

Le coût total sur l'année s'écrit :

- coût de lancement des commandes : $C_1 \times N$

- le coût de stockage : $C_s \cdot Q/2N$

Le coût qui est une fonction de N s'écrit :

$$F(N) = C_1 \cdot N + C_s \cdot Q/2N^{11}$$

Cette fonction passe par un minimum si sa dérivée s'annule :

$$F'(N) = C_1 - \frac{C_s \cdot Q}{2N^2} = 0, N = \sqrt{\frac{C_s \cdot Q}{2C_1}}$$

Cette formule nécessite une vigilance particulière sur la cohérence des unités utilisées. Ainsi, le paramètre $C_s \cdot Q$ doit porter sur la même durée (mois, trimestre, année) et sur les mêmes quantités (tonne, Kg,...etc.).

❖ La prise en compte du risque de rupture de stock

A partir de plan de production, les approvisionnements seront programmés pour éviter deux écueils, la pénurie source de rupture de stock et la surabondance, engendrant des coûts de stockage.

• Le stock de sécurité

Le stock de sécurité est la date de la livraison, le niveau de stock estimé nécessaire pour éviter le risque de rupture dû aux retards possibles ou à l'accélération du rythme de consommation, et dû aussi aux aléas (prévision non conforme à la demande, délai d'approvisionnement plus long que prévu), ce stock est dimensionné en fonction de plusieurs critères qui sont :

▪ L'importance relative des coûts de stockage et des coûts d'opportunité (coût d'une non vente), plus les coûts de stockage sont importants par rapport aux coûts d'opportunité, moins

¹¹ Michel Gervais, 1987, « contrôle de gestion par le système budgétaire », édition Economica, paris, p91

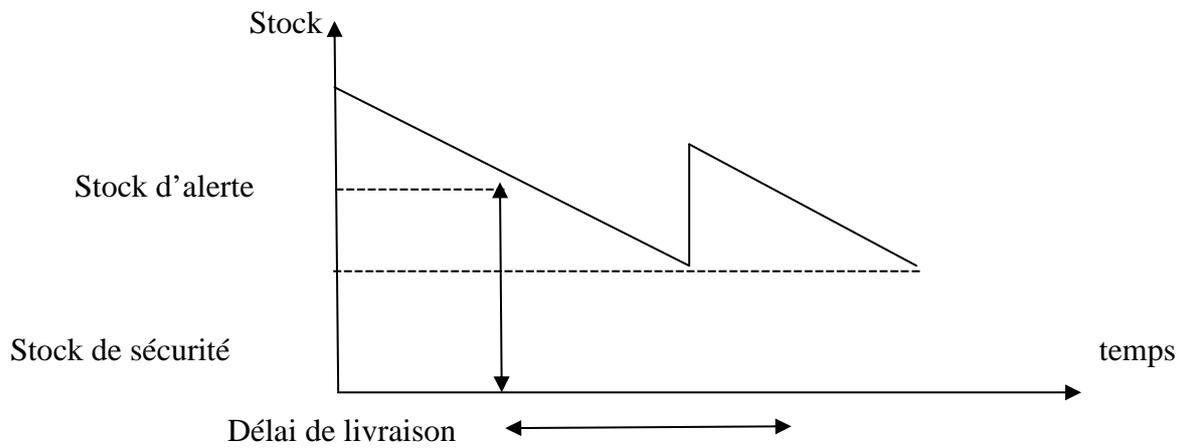
le niveau du stock de sécurité sera élevé, ainsi, plus les coûts d'opportunité sont importants par rapport aux coûts de sécurité, plus le niveau du stock de sécurité sera élevé.

▪ Le niveau des aléas, plus les aléas sont importants, plus le niveau du stock de sécurité sera élevé, ainsi, moins les aléas sont importants, moins le niveau du stock de sécurité sera élevé.

▪ Le niveau de service souhaité, plus on recherche une qualité de service importante (nombre de commandes livrées dans le temps), plus le niveau du stock de sécurité est élevé, ainsi, moins la quantité de service n'a pas d'importance, plus le niveau du stock de sécurité sera élevé.

• **Le stock d'alerte (stock critique) :** c'est la quantité qui détermine le déclenchement de la commande, en fonction du délai habituel de livraison. Il doit permettre de couvrir la consommation normale pendant la période de réapprovisionnement, une accélération éventuelle de la demande pendant cette période, et les incertitudes sur le délai de livraison.

Représentation graphique du stock de sécurité et le stock d'alerte :



Source : Michel Gervais « contrôle de gestion par le système budgétaire », édition Economica, paris, 1987, p 93.

3.2. Budgétisation des approvisionnements

La budgétisation des approvisionnements traduit dans le temps l'échelonnement des prévisions concernant les commandes, les entrées en stock (livraisons), les sorties de stock (consommations), ainsi le niveau de stock au début et à la fin des périodes retenus pour l'analyse, le budget est exprimé en quantité et en valeur. Un budget est présumé pour chaque matière mais un budget global rassemblera les valeurs concernant tous les approvisionnements.

3.2.1. Le choix d'une politique d'approvisionnement selon les produits

L'utilisation des méthodes très élaborées de gestion se justifie d'autant plus que les valeurs en cause sont importantes.

❖ **Loi des 20/80 :** selon cette loi, environ 80% du montant total de la consommation serait réalisé sur 20% de la nomenclature de produit.

Pour les approvisionnements correspondants, on applique des méthodes de gestion très rigoureuses type modèle de Wilson afin de minimiser les coûts.

Pour les autres références 80% de la nomenclature mais environ 20% de la consommation, des méthodes empiriques pourront être utilisées.

❖ **Méthode ABC :** on distingue trois groupes d'approvisionnements :

-Groupe A dit des approvisionnements standards : il représente **60 à 70%** des consommations pour **5 à 10%** de la nomenclature. Les articles correspondants feront l'objet d'une gestion très rigoureuse.¹²

-Groupe B dit des approvisionnements courants : il représente **25 à 30%** des consommations pour **25 à 30%** de la nomenclature.

Leur gestion plus souple sera fondée sur la notion de stocks d'alerte.

-groupe C dit des approvisionnements exceptionnels : plus de **60 %** des références pour moins de **10 %** de la consommation. On se contente de réapprovisionnements sur demande ou de commandes faites de manière empirique.

3.2.2. Budgétisation dans le cas d'une consommation régulière

La prise en compte d'un stock de sécurité et de délai normal de livraison de fournisseur permet de déterminer les dates de livraisons et les dates de commandes pour l'année.

3.2.3. Budgétisation dans le cas d'une consommation irrégulière

La budgétisation dans le cas d'une consommation irrégulière est faite par des quantités constantes, l'approche consiste à faire une fiche de stock et à établir un calendrier à partir des prévisions des besoins. Les consommations sont déterminées de manière prévisionnelle et les prévisions étant toujours d'un volume égal, la date de commande sera variable. Il s'agit en effet de ne pas surstocker ou être en situation de pénurie, et par périodes constantes le point de départ est constitué du stock initial. Les consommations diminuées de ce stock initial permettent d'avoir un stock théorique qui représente le besoin pour le mois.

Les entrées sont déterminées sur la base suivante :

$$\text{Entrées} = \text{ST}(m) + \lambda(C/m + 1) + \text{SS}$$

Avec :

- ST(m) = stock théorique de mois exprimé en valeur positive (il correspond à un besoin) ;
- C (m+1) = consommation du mois suivant ;
- SS = stock de sécurité ;
- λ = le délai qui est court dès le début de mois suivant la date de livraison.

On comprendra qu'il faut commander de quoi assurer le mois en cours, en tenant compte le stock existant qui permet de gérer lui-même la première quinzaine, puisqu'il s'agit d'un cycle, et une partie du mois suivant (par exemple, 15 jours).

3.3. Le contrôle budgétaire des approvisionnements

On distingue

3.3.1. Le contrôle des quantités

Le contrôle des quantités consiste à l'analyse des écarts suivants :

¹²Moulay EL Mehdi Falloul, 2007, « techniques d'élaboration des budgets », Université Hassan II.

- les écarts entre livraisons prévus et réalisées, peuvent remettre en cause les procédures de prévision.
- Les écarts entre livraisons prévus et réalisées peuvent porter sur les quantités livrées, les délais de livraisons, la quantité des matières livrées. Elles peuvent déboucher sur un réexamen du choix de fournisseur.

$$\text{Fiabilité des fournisseurs} = \frac{\text{nombres de livraisons réalisées dans les délais annoncés}}{\text{nombre total de livraisons}}$$

Ainsi le Calcul des ratios afin d'évaluer l'efficacité de la gestion des approvisionnements.

$$\text{La fréquence de pénurie} = \frac{\text{Quantités manquantes}}{\text{Quantités consommées}}$$

Un résultat défavorable peut résulter d'une mauvaise appréciation du stock de sécurité adéquat.

3.3.2. Le contrôle des coûts

Des prix d'achat inférieurs aux prévisions peuvent résulter des commandes moins fréquentes mais plus importantes en volume, ce qui influe sur le coût de stockage, et une moindre qualité des approvisionnements qui se répercutera sur les coûts de production ou sur les ventes.

Section 2 : Le budget des services fonctionnels Et d'état major

Les services fonctionnels et d'état major sont des services qui veillent au bon fonctionnement de l'entreprise mais sans participer directement à l'exploitation. Ils correspondent notamment aux services administratifs, informatiques, comptables et financiers, au centre « gestion du personnel », aux services de planification et de contrôle de gestion lorsqu'il existe, mais également aux services d'études (études commerciales, bureaux d'études, centre de recherche...etc.).¹³ Les frais qu'ils engagent sont des frais généraux (de charges directes) difficiles à contrôler, car il est délicat d'en apprécier l'utilité réelle. Ils ont aussi, une tendance à augmenter d'année en année. Différents facteurs expliquent cette évolution.

- **La composition des coûts :** Les frais des services fonctionnels sont composés de frais de personnel de nature pratiquement incompressible puisque le niveau d'activité est difficile à apprécier. Le reste des frais correspondent à l'emploi de nouveaux matériaux qui induit des coûts d'obsolescence, des coûts de renouvellement, des coûts d'apprentissage.....
- **La haute spécialisation de personnel fonctionnel :** L'utilisation de nouveaux équipements à haute technicité nécessite le recrutement de spécialistes dont l'entreprise leur demande de multiplier les études pour compenser leurs salaires importants. Cette démarche induit une augmentation inexorable des frais généraux.

Les gains de productivité attendus des progrès de l'informatique ne se matérialisent pas dans la réalité. Cette situation peut être expliquée par les résistances aux changements (temps de formation, temps de sensibilisation....) absorbent pratiquement toute la productivité attendue,

¹³ Peter PYHR, « A Zero Base Budgeting », Harvard Business Review, novembre, décembre, 1970.

et les temps économisés sont perdus par le personnel ou recréés ailleurs (attentes pour obtenir les connexions, perfectionnisme inutile dans la présentation de l'information, ...etc.).

- **L'instinct de protection des responsables fonctionnels**

Du fait que les cadres fonctionnels ne peuvent être jugés sur l'efficacité de leur gestion puisqu'on ne sait pas mesurer le produit de leur activité, ils seront souvent appréciés par rapport à la satisfaction qu'ils donnent à leurs supérieurs. En conséquence, ils pourront donner à chaque demande plus d'importance qu'elle en a et de consacrer à chaque réponse plus de temps qu'il en faut.

Par ailleurs, leurs rémunérations étant fonction de la taille de leur département, ils seront disposés à développer au maximum leur domaine d'activité.

1- La budgétisation des services fonctionnels et d'Etat major

Pour budgétiser les frais des services fonctionnels et d'état major, il est souhaitable de recourir à la méthode de « budgétisation à base zéro » (BBZ).

Le budget à base zéro (BBZ) : La BBZ est une méthode de budgétisation qui exige de chaque responsable de justifier son budget sur la base de contribution aux objectifs de l'organisation sans référence aux acquis du passé.

Cette méthode a été introduite pour la première fois par Peter PYHR, un cadre du TEXAS Instruments, à DALLAS. Elle a commencé à être utilisée dans le secteur public et privé. Selon Peter PYHR : « plutôt que de procéder à des replâtrages incessant du budget existant, il s'agit de reconsidérer totalement les activités et les priorités, et de reconstruire un ensemble d'allocations des ressources et meilleur pour l'année à venir ».

La procédure de budgétisation utilisée par la méthode :

Pour aboutir à la mise en œuvre de la méthode, les étapes essentielles à suivre sont habituellement les suivantes, d'abord faire correspondre « un module de décisions »¹⁴ à chaque activité de base de l'entreprise. Ce module de décision est un document qui identifie et décrit une activité spécifique de telle manière que le responsable puisse l'évaluer et la classer par rapport à d'autres activités concourant pour les mêmes ressources limitées, et décider d'approuver cette activité ou de la rejeter.

Ensuite, évaluer et hiérarchiser les « modules de décisions » entre eux en fonction de critères préalablement définis (on retient généralement la rentabilité).

Enfin, allouer sur la base de ce classement les ressources humaines et financières.

¹⁴ Ensembles de proposition budgétaire, ensemble budgétaire ou ensemble décisionnelle

L'outil ne deviendra opératoire que si l'on présente à chaque responsable les règles qui lui permettront de décomposer sa zone d'activité en un ou plusieurs « ensembles budgétaires », et si l'on met en place au niveau de l'entreprise un mécanisme général autorisant le classement et la consolidation des différents budgets.

La démarche du BBZ consiste à opérer des choix plutôt qu'à prévoir des dépenses, en dotant les opérationnels d'outils pour piloter leurs activités compte tenu de programme à réaliser et les ressources disponibles. Le budget à base zéro s'appuie sur cinq principes : aucune situation n'est jamais acquise, toute dépense doit se justifier par un service rendu, il existe toujours plusieurs façons de rendre un même service, la prestation peut être réalisée selon différentes strates de qualité, le but d'un système budgétaire n'est pas l'établissement des prévisions de dépenses, mais de couvrir aux choix des prestations¹⁵.

Le budget des ventes est réalisé suite à une étude de marché et de l'analyse de certaines informations économiques internes et externes à l'entreprise, suite au budget des ventes le budget de la production est établi en tenant compte des capacités de production disponibles, quant au budget des approvisionnements, il dépend du budget de la production tout en tenant compte des stocks disponibles et des délais de livraisons. Le budget des frais généraux est constitué d'un ensemble de charges relatives à des services auxiliaires (comptabilité et finance, étude, contrôle de gestion....) qui sont des supports indispensables pour la bonne marche de l'entreprise, pour budgétiser les frais généraux il est vivement recommandé de recourir à la méthode de budgétisation à base zéro (BBZ).

Chapitre 2 : Le budget d'investissement et les documents de synthèse

Toute entreprise se doit, avant le début d'un exercice comptable, d'élaborer les budgets qui sont des outils financiers qui permettent de traduire les objectifs de l'entreprise en chiffres et de suivre son activité en rapprochant les prévisions (les budgets) à la réalité (les comptes). Le budget de trésorerie est la synthèse de tous les autres budgets élaborés, et le budget d'investissement est le financement de ces budgets.

Dans ce chapitre on va étudier dans la première section le budget d'investissement, et la deuxième section sera consacrée à l'étude des documents de synthèse: le budget de trésorerie, le compte de résultat et le bilan.

Section 1 : le budget des investissements

L'investissement correspond à une dépense importante destinée à être consommée sur plusieurs exercices.

Le budget des investissements fait référence généralement au plan envisagé pour chaque année l'enveloppe budgétaire en fonction des demandes des différentes unités industriels et des besoins des différents services.

¹⁵ Caroline Selmer, 2006, « Tout la fonction finance », Dunod, paris, p. 191.

Le budget des investissements peut être défini comme « une allocation des ressources, vu de côté des responsables de projet »¹⁶.

1. Différents types d'investissements : Les principales classifications des investissements sont¹⁷ :

1.1. L'investissement de maintien

Il est régulièrement assuré par l'entreprise pour remplacer son matériel défectueux ou obsolète. Ce type d'investissement n'assure pas la croissance puisqu'il ne contribue ni à augmenter la capacité de production de l'entreprise, ni ses moyens de production.

1.2. L'investissement stratégique

Il se traduit par une augmentation qualitative et quantitative de la capacité de production de l'entreprise. Il exige énormément de capitaux.

1.3. L'investissement somptuaire

Cet investissement n'a pas de contrepartie en actif. Il s'agit plutôt de dépenses dans le but d'améliorer la notoriété de l'entreprise.

1.4. L'investissement prospectif

Il est assuré par les entreprises disposant de laboratoires de recherches et développement, l'objectif de ce type d'investissement est de gagner de nouvelles parts de marché.

2. Les caractéristiques de l'investissement

On distingue cinq caractéristiques :

2.1. Les dépenses d'investissement : Ils représentent le capital investi en une ou plusieurs fois suivant la nature et la durée de vie de l'investissement. Le capital investi est mesuré par les dépenses d'étude préalable et d'essais ainsi que tous les frais accessoires, variation de besoins de fonds en roulement étranger. Toutes ces dépenses sont retenues pour leur montant hors taxes (sauf évidemment si la TVA ne peut être récupérée).

2.2. Les recettes nettes d'investissement : On attend de la mise en œuvre d'un investissement des recettes qui peuvent être rattachées à cet investissement.

¹⁶ Jacques MARGERIN, 1988, « base de la gestion », édition SEDIFOR, Paris, page 96.

¹⁷ Moulay EL Mehdi Falloul, 2007, « techniques d'élaboration des budgets », Université Hassan II.

2.3. Le cash-flow net : il faut entendre ici par cash-flow le solde des encaissements qui interviennent pendant l'exploitation de l'investissement, c'est-à-dire, l'excédent des recettes sur les dépenses qui peuvent être rattachées à cet investissement.

$$\text{Cash-flow net} = \text{les recettes nettes} - \text{les dépenses d'investissement.}$$

2.4. La durée de vie de l'investissement : la détermination de la durée de vie de l'investissement, c'est-à-dire la période durant laquelle on peut atteindre des cash-flows net, est un paramètre important pour les investissements. Généralement la durée de vie d'un investissement est égale à la durée de l'amortissement comptable.

2.5. La valeur résiduelle de l'investissement : l'investissement ait une durée de vie économique supérieure à sa durée de vie comptable (durée d'amortissement qui est retenue pour l'évaluation du projet), par contre à la fin de cette période le projet est supposé disparu et la valeur résiduelle de l'immobilisation sera nulle.¹⁸

3. La budgétisation des investissements

L'investissement et ses résultats s'inscrivent dans une perspective à moyen ou le long terme.

Le budget est la simulation de l'activité de l'entreprise pour l'année à venir, il peut sembler contradictoire dans cette condition de parler de budget d'investissement.

En effet la prévision des investissements dans un plan prévoir à cinq, sept ou dix ans selon les capacités de planification de l'entreprise, elle s'inscrit dans la recherche de l'équilibre financier à long terme exprimé par le plan de financement¹⁹.

Le budget annuel des investissements ne retient que les conséquences financières de plan pour l'année budgétée.

4. Le contrôle budgétaire et le suivi des investissements

La fonction de contrôle permet de vérifier, tout au long de l'exercice budgétaire, que les objectifs sont bien tenus, selon les normes techniques et les normes de coût et de capitaux à mettre en œuvre, sur la base desquelles les budgets sont arrêtés.

4.1. Le contrôle budgétaire des investissements

Le contrôle de budget d'investissement s'effectue dans la même optique que la budgétisation, il comporte le contrôle de budget, contrôle de financement et contrôle de la rentabilité.

D'abord, le Contrôle de budgétisation qui se fait par l'analyse des écarts, les principales causes d'écarts concernent le planning et les montants sont nombreux, on peut citer les délais non respectés, les travaux supplémentaires non prévus, difficultés d'installation, et la hausse des prix.

Ensuite, le contrôle de financement qui se fait par la surveillance de la marge brute d'autofinancement. Cette marge brute d'autofinancement est un outil qui permet d'anticiper

¹⁸ L'investissement est complètement amortis c-à-dire :

La VAN= Valeur d'Origine (VO) – l'Amortissement, comme l'Amortissement = VO. Donc la VAN = 0.

¹⁹ Plan de financement : est un écrit financier prévisionnel des emplois et des ressources de l'entreprise à moyen ou à long terme.

les revenus et les dépenses attendus mois par mois. Cela permet de déterminer les flux d'entrée et sortie de la trésorerie. La surveillance de la marge d'autofinancement permet le contrôle des soldes des comptes bancaires.

Les incidents possibles en matière de financement sont nombreux également, on peut citer le retard apporté à la réalisation de prêts ou de subvention, et les problèmes dus à la trésorerie (baisse conjoncturelle du chiffre d'affaire, non paiement ou retard de paiements d'un client important...).

Enfin, le contrôle de la rentabilité car il est très important de vérifier la conformité de la rentabilité et la comparer à celle que l'on attendait. Cela présente de plus l'avantage de tester les méthodes de sélection comme la Valeur Actuelle Nette (VAN).

L'équilibre financier de toute entreprise dépend très directement des masses économiques engagées à tous les stades des processus de l'exploitation.

Il est donc impératif d'associer au contrôle de l'exploitation proprement dit celui des masses financières en circulation et de surveiller attentivement, à tout niveau de responsabilité, les évolutions des masses économiques de proposer soit un accroissement des besoins financiers, soit une diminution des ressources financières.

La rentabilité exprimée en fonction des ventes n'est pas suffisante pour apprécier l'efficacité et l'efficience globale de l'entreprise. Il faut tenir compte également des capitaux mis en œuvre pour réaliser ces opérations. En effet, pour un chiffre d'affaire égal et pour un résultat d'exploitation équivalent, l'importance des capitaux utilisés peut être différente.

En réalité, c'est parce que les capitaux constituent un facteur rare les allocations de ressources, entre les différents projets ou activités de l'entreprise, doivent être fondées sur les comparaisons de la performance prévisionnelle des projets ou des activités en compétition.

La performance est exprimée en terme de résultat, ou de marge, rapporté aux capitaux utilisés selon le ratio suivant :

$$\text{Taux de rentabilité} = \frac{\text{résultat ou marge}}{\text{capitaux}} \times 100$$

Donc, ce n'est pas suffisant de contrôler les composantes du numérateur- résultat ou marge- en termes de productions de consommations, il faut également mettre sous contrôle les composantes du dénominateur²⁰.

4.2. Le suivi des investissements

Le suivi des investissements s'organise en trois temps, d'abord, les dates d'engagement qui sont les dates à partir desquelles il n'est plus possible de revenir sur les décisions d'investissement sauf pour payer un débit. Elles peuvent donner lieu au versement d'un acompte et tout retard dans l'exécution des tâches précédentes contrarie les engagements des tâches suivantes et l'organisation du budget.

Ensuite, les dates de décaissements qui sont les différents moments où il faut régler les travaux engagés. Leurs conséquences en matière de trésorerie, il est important de vérifier la cohérence entre les montants facturés et ceux budgétés.

²⁰Mémoire de fin d'étude, « Elaboration d'un budget d'investissements », M.MADI Abdelhakim et M.TOUBACHE Aissa, Université de Bejaia, 2007/2008, p.46.

Enfin, Les dates de réceptions qui permettent de savoir quand les opérations de fabrication ou de commercialisation pourront débuter. Elles conditionnent le démarrage des activités de fabrication et donc la rentabilité des projets envisagés.

Section 2 : Les documents de synthèse

La démarche budgétaire est bouclée par l'établissement des documents de synthèse prévisionnels (bilan et compte de résultat) et le budget de trésorerie. Ces documents doivent présenter une certaine cohérence avec les projets à moyen et long terme définis par l'entreprise.

En matière de gestion prévisionnelle, le bilan et le tableau compte de résultat prévisionnels constituent le prolongement logique des différents budgets, celui des achats, ventes, production, trésorerie, ..., avec les différents budgets, cet ensemble peut être considéré comme le « budget général ».

Ces documents de synthèse permettent de déterminer, a priori, le résultat prévisionnel que se soit bénéfique ou perte, pour une période à venir (trimestre, semestre, année). Ils sont indispensables pour toute création d'entreprise et pour celles existantes, afin d'anticiper le fonctionnement, faciliter la prise de décision et prévoir toute difficulté.

1. Le budget de trésorerie

La gestion de la trésorerie peut être définie comme l'ensemble des moyens techniques permettant à l'entreprise, de prévoir et de gérer les excédents et les placements qui doivent être faits, pour ne pas laisser improductive l'encaisse disponible. Il y a aussi, les déficits ou les besoins de trésorerie qui sont les crédits à court terme nécessaire pour assurer la solvabilité au moindre coût issue de ses activités d'exploitation.

Le budget de trésorerie est considéré comme le budget de synthèse de l'ensemble des budgets cités auparavant, en effet, la prévision de trésorerie tire les conséquences financières des différents budgets liés au cycle d'exploitation (ventes, frais commerciaux, production, approvisionnement) et liés aux investissements. C'est en ce sens qu'il est qualifié comme le «budget résultant».

Une bonne gestion de la trésorerie consiste à assurer la solvabilité de l'entreprise au moindre coût; cela signifie que l'entreprise doit être en mesure d'honorer ses échéances financières à tout moment, en maintenant une encaisse minimum. Par ailleurs, elle à maximiser le rendement, les placements de ses excédents de trésorerie éventuels. La gestion de la trésorerie repose en conséquent sur le couple « sécurité /rentabilité »²¹

1.1. L'utilité du budget de trésorerie

Dans le contexte de la gestion budgétaire le budget de trésorerie doit répondre impérativement à certaines obligations pour pouvoir déterminer mois par mois les

²¹ A.DAYAN, 2004, « Manuel de gestion », Vol.1, 2^{ème} édition, éd. Ellipses, Paris. P851.

encaissements et les décaissements en vue de mettre en évidence les mois où il y a risque d'insuffisances de liquidités afin de prévoir les moyens de financements nécessaires, et ainsi déterminer la situation financière prévisionnelle de l'entreprise grâce au solde de fin de période budgétaire. Les principes comptables préconisent que les opérations de l'entreprise sont enregistrées au jour le jour et suivant la chronologie de leur réalisation.

L'importance d'une gestion quotidienne de la trésorerie se situe dans le fait qu'elle permet d'avoir chaque jour une idée des soldes de la trésorerie (excédents ou déficits) afin d'opérer des décisions adéquates pour les transactions.

1.2. L'élaboration du budget de trésorerie

Le budget de trésorerie est un document annuel prévisionnel qui se présente comme une simulation de l'incidence de tous les flux économiques sur la trésorerie, présentant ainsi la trésorerie disponible à la fin de chaque période. Il est composé des rubriques encaissements et décaissements dont la différence permet d'avoir le solde de la trésorerie

Pour élaborer un budget de trésorerie, il y a un certains nombres d'informations qui sont strictement nécessaires comme le bilan de l'exercice précédent qui sert à distinguer les créances et les dettes qui arriveront à échéance au cours de la période ainsi les différents budgets approuvés pour les prévisions des achats, des ventes, de la TVA, des charges sociales et de personnel, des investissements, et des charges divers et remboursements d'emprunts de l'exercice en cours. Aussi, il faut connaître les encaissements et les décaissements non courants et qui ne sont pas prévus dans un budget précis, ainsi les modes de règlement qui sont les délais de règlement clients et fournisseurs pour l'imputation par mois. Il traduit donc en termes d'encaissement et de décaissement l'ensemble des données prévisionnelles et détermine un solde de trésorerie mensuel. Ce budget met en évidence la cohérence de l'ensemble des prévisions et fait apparaître un excédent ou déficit de trésorerie mensuel. La gestion prévisionnelle de la trésorerie consiste à placer les excédents à court terme, ou à chercher les moyens de financement à court terme en cas d'insuffisance de trésorerie.²²

L'élaboration du budget de trésorerie entraîne la prise en compte de la prévision des recettes (ventes). Pour élaborer cette prévision des recettes, on tiendra compte dans un premier temps, des éléments liés à l'exploitation courants tels que les ventes au comptant et des créances, en suite, on retiendra certains éléments indépendants de l'exploitation tels que les produits de cession des éléments d'actif.

Pour les prévisions des dépenses (charges), il s'agit de faire une prévision de tous les décaissements (frais du personnel, achats des matières premières ...) qui sont des éléments liés à l'exploitation. Il faut ensuite estimer certaines charges non liées à l'exploitation telles que les besoins d'investissements et les remboursements des emprunts.

²² Jack Forget, 2004, « Gestion de trésorerie, optimiser la gestion financière de l'entreprise à court terme », édition d'organisation, 2004, 2005.P.15.

Dans la pratique, le budget de trésorerie est précédé par trois budgets préparatoires tels que le budget des encaissements, le budget des décaissements et celui de la TVA.

1.2.1. Le budget des encaissements

Il regroupe toutes les opérations budgétisées de l'entreprise qui génèrent des recettes, il s'agit des flux financiers entrants ou des entrées de fonds en trésorerie prévues pendant la période considérée, il comprend notamment des ventes au comptant exprimées en TTC prévus mensuellement, le règlements des clients relatifs aux ventes à crédits, les acomptes prévisionnels versés par certains de ces clients, les règlements des tiers se portant acquéreurs des immobilisations cédés par l'entreprise, l'augmentation du capital en numéraire, les concours bancaires éventuels, les emprunts obtenus auprès d'organisme financier et tout ce qui est susceptible d'entraîner une entrée d'argent pour l'entreprise. Le tableau des encaissements est présenté dans les annexes (voire l'annexe II-1).

1.2.2. Le budget des décaissements

Il est constitué par les flux financiers sortants prévus pendant la période des paiements, il comprend les achats de biens et services payés au comptant, les règlements de dettes fournisseurs au bilan d'ouverture ainsi les effets de commerce domiciliés qui seront régler par banque ou bénéficiaire. Il est constitué aussi des salaires, des frais payés, des autres décaissements à caractère financier à savoir le remboursement des emprunts, des intérêts des emprunts, les dividendes à payer, l'octroie des prêts, les impôts et taxes qui sont les prévisions de décaissements mensuels pour les paiements des acomptes de l'impôt sur le bénéfice et de la TVA nette due au titre du mois précédent. Et tout ce qui est susceptible d'entraîner une sortie d'argent. Le tableau des décaissements est présenté dans les annexes. (voire l'annexe II-2)²³.

1.2.3. Le budget de la TVA

Le budget de la TVA détermine la situation de l'entreprise qu'elle soit débitrice ou créditrice, il s'agit donc de déterminer la dette fiscal de l'entreprise ou sa créance à l'égard du trésor.

La formule de la détermination de la TVA est la suivante :

TVA due (mois n) = TVA collectée (mois n)

- TVA récupérable sur les charges (mois n-1)

- TVA récupérable sur les immobilisations (mois n)

- crédit de TVA (mois n-1)²⁴.

Si le montant de la TVA est positif cela veut dire que l'entreprise a une dette vis-à-vis l'Etat, et si le résultat est négatif, l'entreprise a une créance vis-à-vis l'Etat.

²³ Daniel Antraigue, « Contrôle de gestion et Gestion prévisionnelle-Le budget de trésorerie », IUT GEA-841 S4.

²⁴ S'il existe le crédit.

Le tableau de la TVA est présenté dans les annexes (voire l'annexe II-3).

1.3. Les soldes de la trésorerie

C'est la différence entre les encaissements et les décaissements. Ils indiquent la situation de la trésorerie pour chaque mois, qu'elle soit une trésorerie positive (excédentaire) ou négative (déficitaire).

Il est possible de cumuler les situations mensuelles afin de faire apparaître le solde cumulé de la trésorerie. A la fin de chaque mois, les charges et les produits ne figurent pas dans le budget de trésorerie. Les décisions que l'entreprise pourrait prendre, quant à la gestion de ses excédents ou déficits sont:

1.3.1. L'excédent de trésorerie (ET)

Représente la trésorerie gagnée par l'entreprise, au cours de l'exercice, du seul fait de ses opérations d'exploitation.

ET= Encaissements sur ventes - Décaissements sur ventes - Décaissements sur autres charges d'exploitation - Règlements TVA à décaisser.

Plus l'ET est important, plus la rentabilité de l'exploitation et le potentiel de l'autofinancement sont grands. Il est donc nécessaire de les contrôler régulièrement. L'entreprise pourra opter pour un dépôt à terme, qui est le blocage d'un fonds dans un compte bancaire moyennant rémunération à un taux consentis pour une période déterminée.

1.3.2. Le déficit de trésorerie

Les encaissements sont inférieurs aux décaissements, ce qui se traduit par une rentabilité insuffisante. Lorsque les cas de déficit de trésorerie se présentent, le trésorier pourra faire appel à des financements bancaires à court ou long terme, tels que les découverts et les emprunts. Les emprunts sont essentiellement destinés à couvrir les insuffisances de trésorerie pour les investissements.²⁵

1.4. Le suivi budgétaire

Après l'élaboration du budget de trésorerie, le service trésorerie a le devoir de faire le suivi de son budget afin de le comparer à la réalité et de faire des ajustements si possible. Ce qui lui permet aussi de l'aider dans la gestion de sa trésorerie.

Pour permettre de faire ce suivi, le service trésorerie a élaborée à partir du tableau mensuel de la trésorerie globale :

²⁵ Daniel Antraigue, « Contrôle de gestion et Gestion prévisionnelle-Le budget de trésorerie », IUT GEA-841 S4.

Tableau mensuel de trésorerie globale : Ce tableau qui permet de faire le suivi du budget de trésorerie est composé des libellés du budget de trésorerie. Il est élaboré par mois et présente ce qui est effectivement réalisé (voir ANNEXE II-4).

Et ce tableau est renseigné à partir du tableau mensuel de trésorerie – Banque et tableau mensuel de trésorerie – Caisse. Ces deux tableaux sont mensuels et présentent les mêmes libellés que celui du budget de trésorerie. Mais ces tableaux sont plus détaillés parce qu'ils présentent les 4 semaines du mois. Le suivi est donc fait de manière hebdomadaire pour les activités effectivement réalisées et qui ont fait intervenir la banque (voir ANNEXE II-5) et (ANNEXE II-6).

1.5. L'analyse de la trésorerie

L'analyse de la trésorerie se fait par le contrôleur de gestion dans le but de mieux comprendre le solde de la trésorerie. Ce solde est déterminé à partir de l'analyse des opérations effectuées par celle-ci, ces opérations sont regroupées en trois catégories, les opérations de financements, d'investissements et celles d'exploitations. Il est donc essentiel de faire cette analyse par l'étude de la structure financière faite à partir du bilan fonctionnel qui permet de mieux appréhender la structure du bilan comptable, par le classement des postes de celui-ci en cycle d'exploitation qui regroupe les opérations d'approvisionnements, de production et de vente, et aussi reçoit tous les autres postes, c'est-à-dire l'actif circulant, la trésorerie-actif, le passif circulant et la trésorerie-passif. Ainsi, le classement des postes au niveau du cycle d'investissements qui comprend les décisions d'acquisitions d'immobilisation incorporelles, corporelles et financières (quelles que soient leurs durées de vie), ainsi que les charges à répartir sur plusieurs exercices et les primes de remboursement des obligations, enfin le cycle de financement qui regroupe les postes de capitaux propres, des dettes financières (quelles que soient leurs dates d'échéance) et les comptes d'amortissements et les provisions.

L'analyse de la trésorerie se fait par :

1.5.1. Le Fond de Roulement Net (FRN)

Le fonds de roulement net est la partie des ressources durables (capitaux propres + dettes financières) qui concourt au financement de l'actif immobilisé. Il constitue une garantie de liquidité de l'entreprise. Plus il est important, plus grande est cette garantie.

$$\text{FRN} = \text{Ressources durables} - \text{Emplois stables}$$

$$\text{FRN} = \text{Capitaux propres} - \text{Actif fixe}$$

Le FRN sert à financer les imprévus de l'entreprise, s'il est inférieur à zéro (0) l'entreprise ne peut pas financer son actif.

Le FRN, pris isolément n'a qu'une signification relative. Pour déterminer si son niveau est satisfaisant, il faudra le comparer au besoin en fond de roulement.

1.5.2. Le Besoin en Fond de Roulement (BFR)

Lors du cycle d'exploitation, il apparaît un besoin de financement des stocks et des créances. Il se dégage aussi une ressource de financement qui provient des fournisseurs et comptes rattachés. C'est cette différence entre ce besoin et cette ressource qui donne le BFE.

On peut le calculer à partir de la formule suivante:

$$\text{BFE} = \text{Actif circulant d'exploitation} - \text{Passif circulant d'exploitation}$$

Le BFR étant obtenu en faisant la différence entre l'actif circulant et le passif circulant, analyser son contenu revient à analyser les composants de l'actif circulant et du passif circulant. Le niveau du BFR est influencé par la durée des crédits que l'entreprise accorde aux clients et celle des dettes que le fournisseur lui accorde.

$$\text{BFR} = \text{Actif circulant} - \text{Passif circulant}$$

Si le $\text{BFR} > 0$: L'entreprise n'a pas pu financer ses besoins qui doivent être financés par les dettes à court terme, alors que ses besoins doivent être financés par le FRN dégagé par l'entreprise.

Et si le $\text{BFR} < 0$: L'entreprise n'a pas pu dégager un FRN ($\text{FRN} < 0$) donc l'entreprise n'a pas pu financer son actif fixe par ses capitaux propres.

La trésorerie résulte ainsi du déséquilibre entre le fonds de roulement et le besoin en fonds de roulement. Sa détermination à partir d'un bilan donné doit être toujours effectuée avec prudence si l'on ne connaît pas le cycle de trésorerie de l'entreprise. Par conséquent l'étude de l'évolution dans le temps de ces deux indicateurs qui peuvent permettre de juger de l'aggravation ou de l'amélioration de la situation de la trésorerie.²⁶

Donc la Trésorerie Nette (TN) sera calculée comme suite :

$$\text{TN} = \text{Trésorerie actif} - \text{Trésorerie passif}$$

Ou

$$\text{TN} = \text{Fonds de Roulement Net (FRN)} - \text{Besoin de Fond de Roulement (BFR)}.$$

Cette relation montre que la trésorerie est obtenue par la différence entre les capitaux qui demeurent à la disposition de l'entreprise pour assurer son fonctionnement et les besoins qui restent à la charge de l'entreprise. Il s'agit d'une résultante entre les opérations d'investissements et financement de particularités du cycle des opérations de gestion de l'entreprise.

²⁶ Marc Gaugain, « Gestion de trésorerie », édition economica, P.11.

1.6. Le contrôle de la trésorerie

Le contrôle de la trésorerie doit apparaître par période les écarts entre les réalisations et les prévisions pour les encaissements et les décaissements, l'analyse des écarts entre le budget initial et les réalisations permet de prévoir leur conséquences sur la situation des mois à venir, alors que la révision des budgets d'exploitation ne peut intervenir que périodiquement, la mise à jour des pensions de trésorerie doit être permanente pour que les dispositions nécessaires puissent couvrir les besoins.

Le contrôle de la trésorerie est effectué à partir de la position de la trésorerie qui fournit quotidiennement la situation exacte de liquidité détenue par l'entreprise. De ce contrôle quotidien dépend le coût d'utilisation de crédit, la position de trésorerie est aussi utilisée pour répartir les recettes et les dépenses sur les différents postes de manière à respecter le plafond d'autorisation de découvert dans les différentes banques et surtout pour rendre le moins élevé possible des montants des charges, intérêts et agios.

La trésorerie est un domaine très sensible qu'il faut gérer de façon quotidienne, c'est être permanemment en contact avec les flux réels et prévisionnels, entrants et sortants, et avec ses banques pour pouvoir effectuer rapidement les ajustements nécessaires, c'est avant tout anticiper.²⁷

2. Le Tableau de Compte de Résultat (TCR) prévisionnel

Le compte de résultat prévisionnel est un excellent outil de gestion et de management, qui permet de fixer des objectifs, de planifier les moyens et de mobiliser les salariés, il récapitule les charges et les produits prévus et permet d'évaluer le résultat de l'activité (bénéfice ou perte).

Le compte de résultat permet d'établir une estimation par avance du résultat net annuel de l'activité sur une période donnée, cet instrument de pilotage permet notamment de calculer la capacité à rembourser les emprunts.

2.1. L'établissement de tableau de compte de résultat

Afin d'établir un tableau de compte de résultat, il faut projeter dans l'avenir, il consiste en pratique à établir des prévisions de chiffre d'affaire et les confronter à celles du marché, aussi évaluer les besoins futurs liés au secteur d'activité et estimer les charges fixes et variables futures, et déterminer le seuil de rentabilité de l'entreprise afin d'évaluer sa rentabilité.

Les prévisions doivent être fondées sur une approche sectorielle segmentées en secteurs, branches et usages, et la projette dans ses différentes composantes dans le cadre d'évolution

²⁷ Jack Forget, « Gestion de trésorerie-optimiser la gestion financière d'une entreprise à court terme », édition d'organisation, 1^{er} édition, janvier 2005, p 240.

économique. L'établissement du TCR se base sur les achats et ventes prévisionnelles, ainsi les achats externe prévues, les charges de personnel prévisionnelles, aussi les dotations aux amortissements qu'est la fonction des investissements prévus et de la politique d'amortissement de l'entreprise et les charges financières prévues. Il est établi à partir des données contenues dans les différents budgets d'exploitation, les éléments de produits prévisionnels constituent essentiellement du chiffre d'affaires HT prévu pendant la période budgétaire, dans le budget des ventes, et la production stockée prévue dans le budget de production, aussi les autres produits d'exploitation, et les produits financiers prévus.

Les éléments de charges prévisionnelles quant à elles constituent des achats HT prévus pendant la période dans le budget des achats et les variations de stocks, ainsi que les charges d'exploitation prévues dans le budget de production, aussi ils constituent des charges financières prévues dans le budget des investissements, et les charges de personnel, les charges sociales et fiscales prévues, et aussi les dotations prévues selon les plans d'amortissements.

Le tableau de compte de résultat est présenté dans les annexes (voire l'annexe II-7)

2.2. L'utilité du tableau de compte de résultat

Le tableau de résultat prévisionnel permet à une entreprise ou une unité de production de prévoir l'activité pendant la période, d'évaluer le résultat prévisionnel qu'il sera bénéfique ou perte, et de contrôler les réalisations avec les données du tableau de résultat réel établi en fin de période.

Les éléments exceptionnels imprévisibles comme les charges et les produits sont par principe exclus du tableau de résultat prévisionnel (cessions d'immobilisations, opérations exceptionnelles de gestion, ...) ²⁸.

3. Le bilan prévisionnel

Le bilan prévisionnel est un outil de pilotage. Il permet d'établir des prévisions de l'activité sur une période et par département, afin d'établir des objectifs réalisables et concrets. Le bilan prévisionnel est un outil décisionnel qui permet de mesurer et de contrôler l'activité de l'entreprise.

Le bilan prévisionnel est une activité de la comptabilité analytique et du contrôle de gestion, il s'agit d'un outil décisionnel et de pilotage. Il est établi en fonction de règles et de tendances passées, et intègre les prévisions et les estimations futures.

Le bilan prévisionnel est en général prévu sur une année avec des échéances trimestrielles, aussi il permet d'établir des objectifs chiffrés et d'analyser les différences entre ce qui a été prévu et ce qui a été réalisé. Dans le cas où les écarts entre le prévisionnel et le réel sont trop importants, il faut impérativement les expliquer.

²⁸ Daniel Antraigue, « Contrôle de gestion et Gestion prévisionnelle – Les documents de synthèse prévisionnels », IUT GEA – 841 S4.

Le bilan prévisionnel est généralement réalisé en global et comprend également le détail des activités par département, afin d'avoir un outil de suivi efficace et pertinent.

3.1. L'établissement du bilan prévisionnel

Le bilan prévisionnel est établi à partir des données figurant dans le bilan réel de début d'exercice, les plans d'amortissements prévisionnels des immobilisations et dans les différents budgets établis. Il est composé d'un actif et d'un passif. L'actif est composé des immobilisations prévues à partir du budget des investissements, les stocks finaux prévus selon le budget des approvisionnements, ainsi les créances clients exprimés en TTC dans le budget des ventes à la fin de la période en fonction des créances à recouvrer, les effets à recevoir selon les échéances prévues pour les créances, et aussi les disponibilités dans le budget de trésorerie.

Le passif est composé des capitaux propres, des réserves, du résultat prévisionnel de l'exercice qu'il soit un bénéfice ou perte, des emprunts prévus en fin de période selon le budget de financement des investissements, des dettes fournisseurs exprimées en TTC dans le budget des achats, des effets à payer selon les échéances des dettes auprès des fournisseurs, et la TVA à décaisser qu'est issue du budget de TVA, et budgets des charges de personnel, des charges sociales et fiscales à payer.

Le bilan prévisionnel est présenté dans les annexes (voire l'annexe II-8)

3.2. L'utilité du bilan prévisionnel

Pour toute entité économique ou entreprise, le bilan prévisionnel lui permet d'établir la situation économique et juridique prévue à la fin d'une période, et de prévoir à terme la structure financière de l'entreprise.²⁹

Les budgets sont dépendants les uns des autres, c'est le budget des ventes qui conditionne les autres, et les prévisions des ventes qui dépendront de la production à fournir, les investissements à prévoir, les mouvements de trésorerie à envisager.

²⁹ Daniel Antraigüe, « Contrôle de gestion et Gestion prévisionnelle – Les documents de synthèse prévisionnels », IUT GEA – 841 S4.

Introduction

Après avoir détaillé dans les deux premières parties, les fondements théoriques des budgets et de la procédure budgétaire, nous essayerons de décrire la procédure d'élaboration et du suivi des budgets au sein de l'EPB (Entreprise Portuaire de Bejaia).

Pour se faire, nous avons structuré notre cas pratique sous forme de deux chapitres, le premier chapitre est consacré à la présentation de l'entreprise portuaire de Bejaia, et le deuxième chapitre est consacré à l'étude des procédures d'élaboration des budgets au sein de l'EPB.

Chapitre 1 : Présentation de l'Entreprise Portuaire de Bejaia (EPB)

Il est nécessaire d'étudier l'organisation structurelle de l'EPB, afin de mieux saisir les procédures d'élaboration des budgets.

Section 1 : La Description de l'Entreprise Portuaire de Bejaia

C'est la présentation de l'organisme d'accueil l'EPB et la description de ses différentes missions, activités, services et structures, ainsi, la présentation de l'organe chargé de l'élaboration des budgets.

1. La Présentation de l'organisme d'accueil

L'Entreprise Portuaire de Bejaia par abréviation EPB est comme une entreprise assurant toutes les prestations liées à l'activité d'un port marchand, elle joue un rôle très important dans les transactions internationales vu sa place et sa position géographique.

Aujourd'hui, le port de Bejaia est classé 2^{ème} port d'Algérie en marchandises générales et 3^{ème} port pétrolier.

Il est également le 1^{er} port du bassin de la méditerranée certifié ISO 9001.2000¹ pour l'ensemble de ses prestations, et à avoir aussi installé un système de management de la qualité. Cela constitue une étape dans le processus d'amélioration continue de ses prestations au grand bénéfice de ses clients.

L'entreprise Portuaire a connu d'autres succès depuis, elle est notamment certifiée à la norme ISO 14001 : 2004² et au référentiel OHSAS 18001 : 2007³, respectivement pour l'environnement et l'hygiène et sécurité du travail.

2. L'historique

La création de l'Entreprise Portuaire de Bejaia ; entreprise socialiste à caractère économique ; conformément aux principes de la charte de l'organisation des entreprises, aux dispositions de l'ordonnance n°71-74 du 16 Novembre 1971 relative à la gestion socialiste des entreprises et les textes pris pour son application à l'endroit des ports maritimes⁴. L'entreprise est réputée commerçante dans ses relations avec les tiers.

Pour accomplir ses missions, l'entreprise est substituée à l'Office National des Ports (ONP), à la Société National des Manutention (SO.NA.MA) et pour partie à la Compagnie Nationale Algérienne de Navigation (CNAN). Elle fut dotée par l'Etat, du patrimoine, des activités, des structures et des moyens détenus par l'ONP, la SO.NA.MA et de l'activité remorquage, précédemment dévolue à la CNAN, ainsi que des personnels liés à la gestion et au fonctionnement de celles-ci.

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

L'Entreprise Portuaire de Bejaia qui était une entreprise socialiste s'est transformée en Entreprise Publique Economique, Société par Action (EPE-SPA) depuis le 15 Février 1989, son capital social fut fixé à dix millions (10.000.000) de dinars Algériens par décisions du

¹ISO : International Standard Organisation, ISO Qualité de l'an 2000.

²ISO de l'environnement de l'an 2004.

³Occupationnel Health Savety Assesement System de l'Hygiène Security de l'année 2007.

⁴Le décret n°82-285 du 14 Août 1982 publié dans le journal officiel n°33.

conseil de planification n°191/SP/DP du 09 Novembre 1988. Actuellement le capital social de l'entreprise a été ramené à 1.700.000.000 Da, détenues à 100 % par la Société de Gestion des Participations de l'Etat « Ports », par abréviation « SOGEPORTS ».

A partir de 1986, et suite au réaménagement qu'a connu la majorité des entreprises publique, elle a été érigée en Entreprise Publique Economique autonome, après la restructuration de l'ex Office National des Ports (ONP).

Comme suite a cette mutation, la Société Nationale de Manutention SONAMA a été chargée de l'activité de remorquage qui a été auparavant attribuée à la Compagnie Nationale Algérienne de Navigation CNAN, actuellement elle est rattachée au holding public (chimie pharmacie service).

Quand à sa situation géographique, le port de Bejaia est délimité au nord par la route nationale n°09, au sud par les jetées de fermeture et du large sur une largeur de 2 750m, à l'est par la jetée Est, et à l'ouest par la zone industrielle de Bejaia.

Le Port de Bejaia est constitué de trois bassins :

- Bassins de l'avant Port : sa superficie est de 75 hectares et ses profondeurs varient entre 10m et 13.5m. L'avant port est destiné à traiter les navires pétroliers.
- Bassins du vieux port : sa superficie est de 26 hectares et ses profondeurs de quai varient entre 6 et 8m.
- Bassins de l'arrière port: sa superficie est de 55 hectares et les tirants d'eau varient entre 10 et 12m.

Section 2 : Les missions, activités et services de l'EPB

1. Les missions : L'entreprise a pour mission la gestion, l'exploitation et le développement du domaine portuaire. Dans le but de promouvoir les échanges extérieurs du pays. Elle est chargée des travaux d'entretien, d'aménagement, de renouvellement et de création d'infrastructures.

L'EPB assure également des prestations à caractère commercial comme le remorquage, la manutention et l'acconage.

2. Les activités : Les principales activités de l'entreprise sont :

- L'exploitation de l'outillage et des installations portuaires.
- L'exécution des travaux d'entretien, d'aménagement et de renouvellement de la super structure portuaire.
- L'exercice du monopole des opérations d'acconage et de manutention portuaire.
- L'exercice du monopole des opérations de remorquage, de pilotage et d'amarrage.
- La police et la sécurité portuaire dans la limite géographique du domaine public portuaire.

3. Description des services

1. L'acheminement des navires de la rade vers le quai

Dans certains cas exceptionnels, d'arrivée massive en rade, les navires restent en attente dans la zone de mouillage (rade) jusqu'à l'obtention de l'autorisation de rejoindre un poste à quai. Cette dernière est délivrée après une conférence de placement qui se tient quotidiennement au niveau de la Direction Capitainerie.

L'acheminement des navires se fait par des opérations d'aide à la navigation identifiées par le remorquage, le pilotage et le lamanage.

2. Le remorquage

Il consiste à tirer ou à pousser le navire, pour effectuer les manœuvres d'accostage, de déhalage ou d'appareillage du navire. Il consiste également à effectuer les opérations de convoyage et d'aide dans l'exécution d'autres manœuvres.

3. Le pilotage

Il est assuré de jour comme de nuit par la Direction Capitainerie, il est obligatoire à l'entrée et à la sortie du navire. Il consiste à assister le commandant dans la conduite de son navire à l'intérieur du port.

4. Le lamage

Il consiste à amarrer ou désamarrer le navire de son poste d'accostage.

5. Les opérations de manutention et d'acconage pour les marchandises

Elles consistent en :

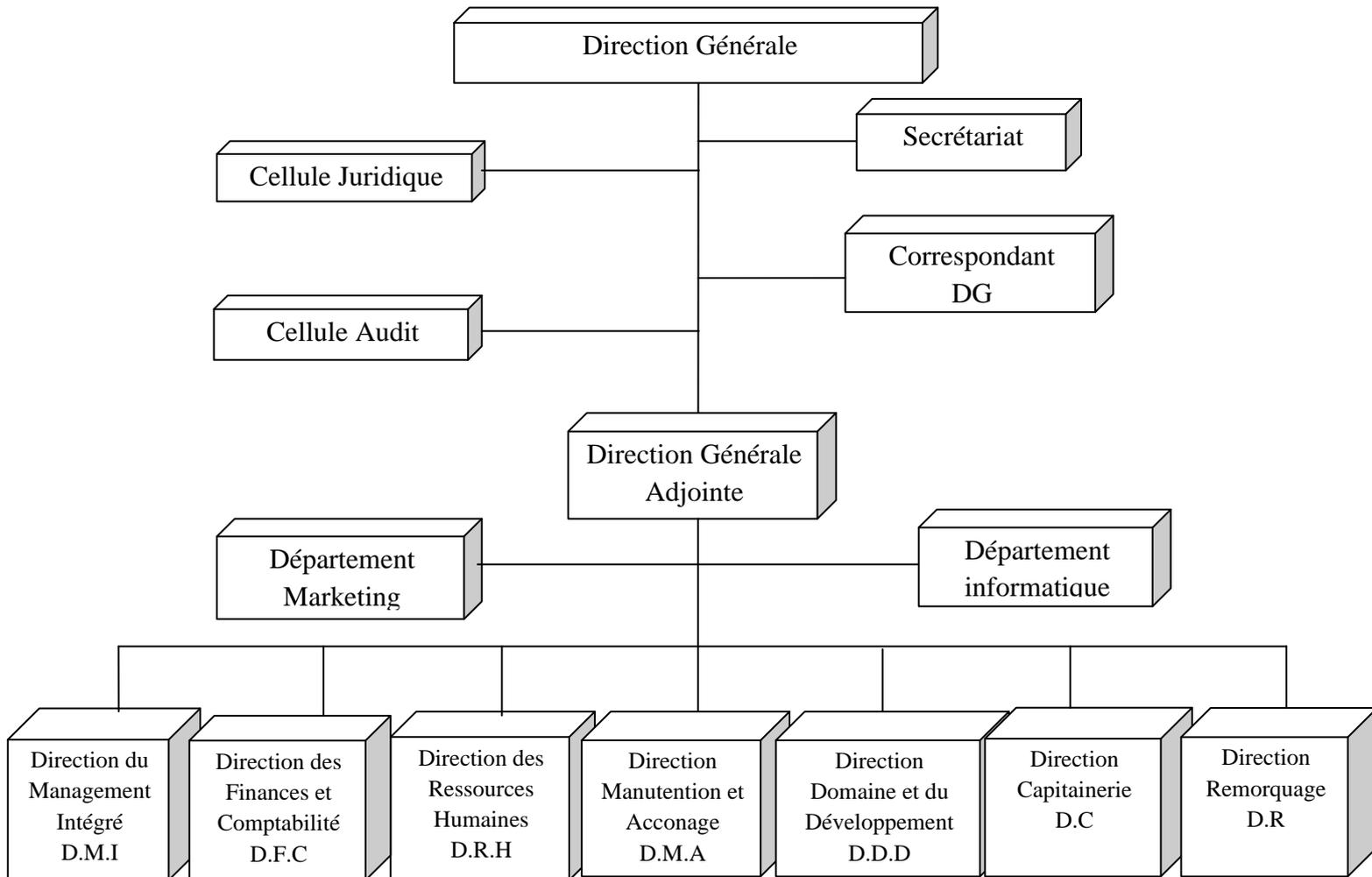
- Les opérations d'embarquement et de débarquement des marchandises.
- La réception des marchandises.
- Le transfert vers les aires d'entreposage, hangars et terre-pleins, ports secs.
- La préservation ou la garde des marchandises sur terre-pleins ou hangar et hors port.
- Pointage des marchandises.
- La livraison aux clients.

La manutention et acconage sont assurés, par un personnel formé dans le domaine. Il est exercé de jour comme de nuit, réparti sur deux vacations de 6h à 19h avec un troisième shift optionnel qui s'étale entre 19h et 01h du matin. Pour des cas exceptionnels, ce dernier peut s'étaler jusqu'à 7h du matin.

D'autres prestations sont également fournies aux navires et aux clients telles que :

- Enlèvements des déchets des navires et assainissement des postes à quai.
- Pesage des marchandises (ponts bascules).
- Location de remorqueurs ou vedettes (pour avitaillement des navires, transport de l'assistance médicale, assistance et sauvetage en haute mer).

Schéma n°III.1: Organigramme générale de l'Entreprise Portuaire de Bejaia :



Source : document interne de l'EPB.

4. La présentation des différentes structures de l'EPB

4.1. Les structures opérationnelles

L'Entreprise Portuaire de Bejaia comprend quatre directions opérationnelles qui sont :

4.1.1. La Direction Manutention et Acconage (DMA)

L'acconage est une opération qui consiste à assurer la réception, la reconnaissance à terre des marchandises ainsi que leur gardiennage jusqu'à leur embarquement ou livraison aux destinataires. La DMA est subdivisée en deux départements :

a-Le département commercial : chargée de l'établissement des factures, des prestations fournis aux clients, ainsi que la détermination du chiffre d'affaire.

b-Le département manutention: la manutention portuaire comprend les opérations d'embarquements et de débarquement des marchandises de la mise et de reprise des marchandises sous hangars, sur terre pleine et magasin suivant le désir du client.

4.1.2. La Direction Domaine et Développement (DDD)

Elle a pour mission essentielle la mise en œuvre des programmes d'entretien et d'investissement de l'entreprise (travaux et acquisition du matériel). Elle est subdivisée en trois départements :

a-Le département travaux : il est chargé de l'entretien des infrastructures, de balayage des quais, enlèvement de déchets des navires et l'alimentation de ce dernier en eau potable. Il est composé de quatre services :

- Service domaine
- Service infrastructure
- Service superstructure
- Service marché.

b-Le département maintenance : il s'occupe de la maintenance curative et préventive des engins, la sécurité, la fiabilité pendant leur utilisation, il est chargé aussi du développement et l'extension des moyens et des équipements.

c-Le département approvisionnement : il s'occupe de la gestion, du renouvellement des pièces de recharge, ainsi que de l'achat des matériaux et outils pour les travaux de manutentions.

4.1.3. La Direction Remorquage (DR)

Cette direction assure les opérations de remorquage des navires à l'entrée comme à la sortie du port, elle couvre divers missions qui sont :

- Le remorquage portuaire et hauturier.
- L'assistance sauvetage des navires et engins en péril.
- Le ravitaillement et le transport de matériels.

Autre intervention qui fait partie du cadre des secours tel que :

- La protection de l'environnement et la lutte contre les incendies.

4.1.4. La Direction Capitainerie (DC)

Ces vocations essentielles sont la sécurité des navires, la sûreté, l'hygiène, et le bon ordre dans l'enceinte portuaire, aussi bien du côté mer tel que les bassins, la rade ainsi que les terres pleines et hangars du côté terre. La direction de la capitainerie est subdivisée en deux départements :

a-Le département police et sécurité : qui a pour principale mission l'application du règlement en vigueur, dans les limites du port, ce département est subdivisé à son tour en trois services :

- Service sécurité terrestre.
- Service sécurité maritime.
- Service sécurité interne.

b-Le département Aide à la Navigation : ce département est chargé principalement de la régulation des mouvements des navires et leur prise en charge, il regroupe :

- Les pilotes.
- Les chefs de bord.
- Les lamaneurs.
- Le service maintenance.

4.2. Les Structures Fonctionnelles

L'Entreprise Portuaire de Bejaia comprend trois directions fonctionnelles qui sont :

4.2.1. La Direction Marketing et du Management Intégré (DMMI)

Pérennisation du système qualités, mettre en places les conditions de préparation des différentes versions de la norme ISO cela, sont les objectifs visés par les actions de formations. Il est important de savoir que les actions retenues par cette direction représentent les besoins en formation qualités de toutes les structures (direction générale, manutention et accouage, domaine de développement, remorquage et capitainerie). Elle est composée de deux départements :

a-Le département étude : il est chargé de tout les travaux d'étude et de planification concernant l'entreprise, cette structure élabore les opérations de marketing visant à augmenter les parts de marché de l'EPB.

b-Le département informatique : il est chargé de la gestion de tous les systèmes informatiques de l'entreprise à savoir les réseaux, les différentes applications utilisées dans la gestion du port.

4.2.2. La Direction des Ressources Humaines (DRH)

Cette direction est chargée d'exécuter toutes les tâches liées à la gestion et au développement des structures, et d'appliquer rigoureusement les lois de gestion et de règlement intérieur de l'entreprise. Elle a comme principale département celui du personnel et de formation qui s'occupe de la gestion administrative du personnel, ainsi que l'établissement de la paie, le suivi des affaires sociales, le suivi de la situation de la carrière de l'effectif et l'élaboration des actions de formations afin d'atteindre une grande maîtrise des métiers pour adapter le personnel à l'exigence de la modernisation.

4.2.3. La Direction Finance et Comptabilité (DFC)

Cette direction gère les finances et les dépenses de l'entreprise, elle est constituée de trois départements :

a-Le département comptabilité : il s'occupe de la comptabilité générale et la gestion des immobilisations, ces principales activités peuvent se résumer en :

-La tenue et le suivi de la comptabilité générale.

-La veille au respect des procédures.

-Le contrôle et la vérification des pièces comptables conformément aux procédures et notes d'instructions.

-La tenue de fichier des investissements.

b-Le département des finances : il a comme principale préoccupation d'assurer le recouvrement des créances, de veiller au bon équilibre financier de l'entreprise, ainsi la prise en charge et la versificatrice des régularités des dépenses, enfin il assure le niveau d'endettement et des créances. Et ces différentes activités se présentent comme suite :

-L'établissement des situations de créances périodiquement.

-L'intervention auprès des clients pour la régularisation des créances.

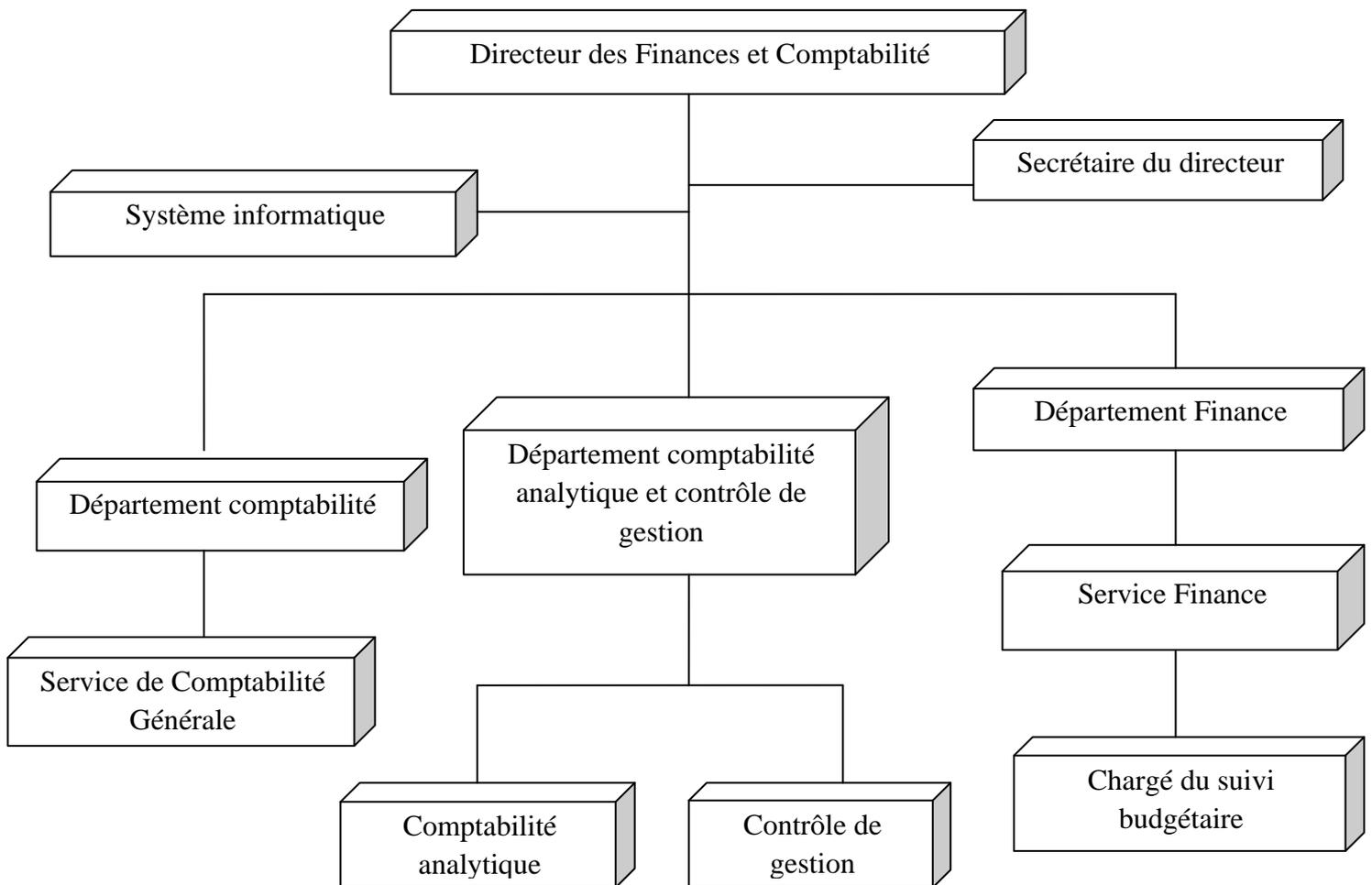
-La participation à l'élaboration du rapport d'activité financier.

-L'évaluation des écarts entre les prévisions et les réalisations.

c-Le département comptabilité analytique et contrôle de gestion : quant à lui il s'occupe de tous ce qui est comptabilité analytique (détermine les coûts de revient), et le contrôle de gestion (analyse des coûts de revient). Ces principales activités se présentent comme :

- La tenue et suivi de la comptabilité analytique.
- L'analyse de l'ensemble des activités de l'entreprise.
- Le contrôle et la vérification des documents transmis.
- La saisie et la mise à jour des tableaux de bords.

Schéma n° III.2 : Organigramme de la Direction Finance et Comptabilité



Source : document interne de l'EPB.

Chapitre2 : Cas pratique des procédures d'élaboration des budgets au sein de l'EPB

Le processus budgétaire de l'EPB a comme point de départ et comme base, la stratégie définie et arrêtée par le directoire en vue de déterminer les objectifs et les directives budgétaires au niveau globale de l'entreprise. Pour cela, une procédure est implantée pour pouvoir simplifier l'élaboration des budgets au niveau de chaque direction de l'entreprise.

Section1 : La procédure d'élaboration des budgets au sein de l'EPB

1. L'objectif de la procédure

Cette procédure décrit les différentes phases d'élaboration du budget, elle permet la définition de l'action de l'entreprise à court terme (généralement un exercice) sur le plan des objectifs et des moyens. Cette procédure s'applique à tout l'ensemble des structures de l'entreprise, elle est sous la responsabilité du « directeur des finances et de la comptabilité » qui assure :

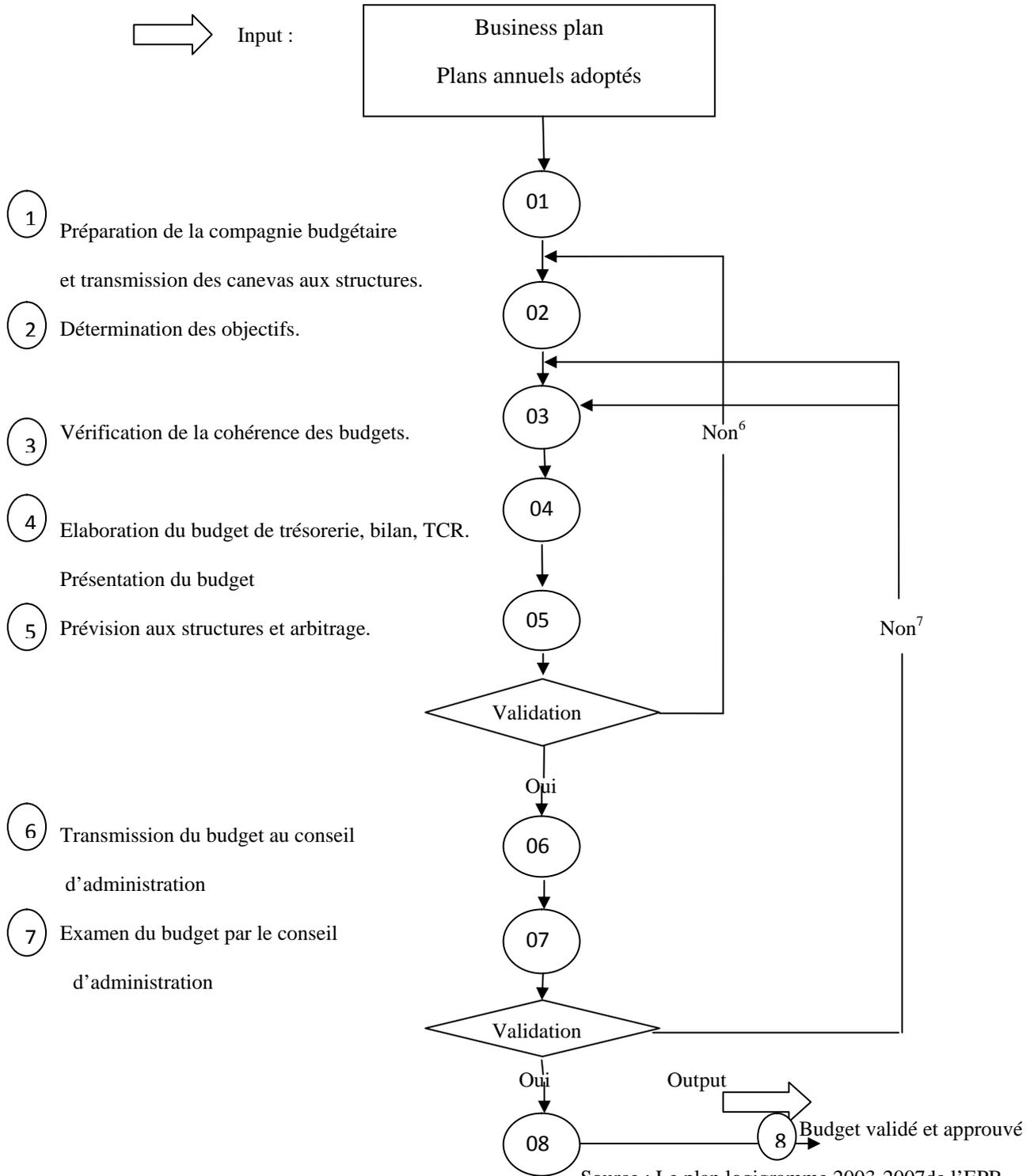
- L'élaboration et l'exécution du budget dans les délais fixés ;
- Contrôle l'état d'exécution du budget (suivi budgétaire) ;
- Veille au respect des prévisions.

L'exécution de la procédure est assurée par « les directeurs des structures ».

Au sein de l'EPB, l'élaboration de la procédure budgétaire des différents budgets passe par 08 phases majeures et suit la démarche suivante :

Schéma n° III.3 : les étapes d'élaboration des budgets

Indicateur : Taux de réalisation = $\frac{\text{realisation}}{\text{objectif}}$ ⁵



Source : Le plan logigramme 2003-2007 de l'EPB.

⁵ C'est un indicateur qui est utilisé afin de pouvoir calculer les écarts.

⁶ Si le budget est refusé, il faut revenir à la 1^{ère} étape pour voir ce qui ne va pas.

⁷ Si le budget n'est pas validé, il faut revenir à l'étape de détermination des objectifs afin de les mieux fixer.

On peut représenter un déroulement type de l'élaboration du budget par le tableau suivant :

Tableau III.1: La procédure budgétaire de l'EPB

Début : Préparation de la campagne budgétaire

Fin : Budget validé et approuvé

Etape n°	Désignation de L'étape	Responsable	Références	Fréquences	Enregistrements
01	Préparation de la campagne budgétaire et transmission des canevas aux structures	Le DFC	Sur instruction DG	Après adoption du plan adapté du business plan	PV du plan d'action hebdomadaire
02	Détermination des objectifs	Les directeurs de structures	-	Au début de la campagne budgétaire	Canevas budget d'exploitation
03	Vérification de la cohérence des budgets	Le DFC	Réalisation exercice précédent	Après élaboration des prévisions	Canevas budget
04	Elaboration du budget de -Trésorerie -Bilan -TCR	Le DFC	-	Après validation du budget d'exploitation	Canevas budget
05	Présentation du budget prévisionnel aux structures	Le DFC	-	Après finalisation du budget	Budget prévisionnel validé
06	Transmission du budget aux membres du conseil d'Administration	Le DG	-	15 jours avant la séance du conseil d'Administration	Courrier secrétariat DG
07	Examen du budget par le conseil d'Administration	Conseil d'Administration	-	Après convocation du Conseil d'Administration	PV du Conseil d'Administration
08	Exécution du budget	Les directeurs des structures pour mise en œuvre	-	Après approbation du budget par le conseil d'Administration	Budget validé et approuvé

La source : le plan qualité, 2003-2007, EPB.

Suivi budgétaire :

Les étapes de suivi budgétaire sont résumées dans le tableau suivant :

Tableau III.2 : Suivi budgétaire au sein de l'Entreprise Portuaire de Bejaia

Étapes	Désignation de l'étape	Responsable	Référence	Fréquence	Enregistrement
01	Réception de la bonde de commande	Le chargé du budget	Sur demande des structures	A la demande	Bordereaux d'envoi
02	Contrôle de la conformité et vérification de la budgétisation*	Le chargé du budget	Budget prévisionnel	Bon de commande reçu	Application DFC.SVG.04 Bon de commande paraphé EPB.IMP.29
03	Contrôle et visa du bon de commande	Le chef de département des Finances	Approbation du chargé du budget (paraphe)	Après vérification du bon de commande	Bon de commande visé EPB.IMP.29
04	Restitution du bon de commande à la structure concernée	Le chargé du budget	Procédure « Achat EPB »	Après contrôle	-
05	Suivi du budget et transmission	Le chargé du budget	Bons de commandes validés dans le mois	Mensuel	Situation budgétaire (sur support papier/SIP)

Source : Plan qualité, 2003-2008, EPB.

*Dans cette étape, deux (02) cas peuvent se présenter :

- 1^{er} cas : La dépense a été programmée, elle est mentionnée sur le budget, dans ce cas le chargé du budget poursuit les étapes qui suivent (3, 4 et 5).
- 2^{ème} cas : La dépense n'a pas été programmée, ou bien son montant dépasse le montant budgétisé, dans ce cas, le chargé des budgets adresse une lettre de rejet à la structure qui a émis le bons de commande ou contrat tout en lui expliquant le motif du rejet.

2. Procédures du contrôle budgétaire

2.1. Procédure d'élaboration du budget prévisionnel 2011

Elle est représentée sous une lettre écrite par le DFC et dirigée vers les différentes directions de l'entreprise, afin de distinguer les missions et le rôle de chaque direction.

Section 2 : L'élaboration des budgets prévisionnels au sein de l'entreprise

1. L'élaboration de budget prévisionnel 2011

Le budget prévisionnel 2011 a été élaboré conformément au nouveau Système Comptable et Financier Algérien entré en vigueur 01/01/2010, sur la base des prévisions de clôture 2010 et les objectifs commerciaux 2011.

1.1. Les principales caractéristiques du budget

La DFC est chargée de piloter l'élaboration des budgets prévisionnels pour chaque direction, ces budgets représentent non seulement les prévisions des principales fonctions de l'entreprise, mais encore ils conduisent à des documents de synthèse budgétaire, tel que le compte d'exploitation prévisionnel, budget de trésorerie.

Il intègre deux séries de données d'origine nettement différentes :

- Une première série de norme standard qui permet de calculer les besoins de consommation en relation avec l'activité ;
- Une deuxième série de données qui doit être contribué avec les précédentes, qui consiste à la prévision des charges de l'activité qui se déroulera effectivement au cours de la période budgétaire.

1.2. Les objectifs du budget

On peut distinguer trois principaux objectifs :

- Le budget constitue pour l'entreprise un outil de planification qui permet d'assurer la réalisation de ses objectifs compte de ses ressources humaines, financières et techniques ;
- C'est un instrument de coordination, car il permet d'assurer un fonctionnement cohérent de diverses activités de l'entreprise ;
- Il représente également une excellente mesure de contrôle afin d'évaluer les performances grâce à l'analyse des écarts, ainsi il permet aux responsables de détecter les points faibles de l'entreprise, d'identifier les causes de ces points faibles et de prendre les mesures correctives.

1.3. Principales rubriques du budget

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

- Objectifs commerciaux ;
- Chiffre d'affaire prévisionnel par activité ;
- Etat comparatif des charges : prévisions 2011 / prévisions clôture 2010 ;
- Prévisions budgétaires consolidées 2011 ;
- Budget des achats par activité ;
- Budget prévisionnel des investissements ;
- Budget de trésorerie prévisionnel ;
- Tableaux des comptes de résultat prévisionnel 2011 ;

2. La présentation des budgets

C'est les différents budgets élaborés par l'entreprise dans l'exercice de son activité, ces budgets sont présentés comme suite :

2.1. Les objectifs commerciaux

Ils sont établis par le département Marketing, il traite le trafic des navires prévisionnels.

- En matière de navigation, le nombre de navire sera de l'ordre de 1 407 soit : + 07 navires par rapport à l'année 2009⁸.
- Le Port de Bejaia atteindra en 2011 un volume global de 15,265 Millions de tonnes, soit -4% par rapport à l'exercice 2009, et +18% par rapport aux prévisions de clôture 2010.
- Les importations atteindront 9,630 Millions de tonnes, évoluant ainsi de + 4,5% par rapport aux prévisions de clôture 2010 et de plus de 38 % par rapport à l'exercice 2009.
- Les exportations quant à elles enregistreront un volume de 5,635 Millions de tonnes, en baisse de 37 % par rapport à l'exercice 2009.

Tableau III.3 : Prévision de nombre de navires :

Types de navires	Nombre de navires	
	Prévision clôture 2010	Prévision 2011
Car ferries	35	20
Cargos	816	839
Céréaliers	128	172
RO RO	50	75
Huiliers	70	56
Navires essence	180	161
Butaniers	47	28
Pétroliers	98	56
Total	1.424	1.407

Source budget prévisionnel 201, EPB

2.2. Budget de chiffre d'affaire

Basé sur le volume du trafic attendu en 2011, le chiffre d'affaires prévisionnel 2011 sera de 3.734.173 KDA⁹, soit une augmentation de 5 % par rapport aux prévisions de clôture de 2010.

Le montant du chiffre d'affaire prévisionnel est égale aux nombres d'unités d'œuvres multiplier par le tarif.

⁸ La comparaison se fait par rapport à la réalisation 2009, parce que le budget réel 2010 de l'entreprise n'est pas encore validé ou terminé.

⁹ KDA= 1000 DA.

Ces unités d'œuvres sont les quantités de travail nécessaire par le traitement des navires.

Par centre d'activité, le chiffre d'affaires se décompose comme suit :

Tableau III.4 : Le chiffre d'affaire prévisionnel par direction **Unité : KDA**

Directions	Prévision 2011	Variation %
Manutention et acconage	1.613.677	43%
Remorquage	70.809	19%
Pilotage et amarrage	441.672	12%
Direction Domaine et Développement	970.734	26%
Total	3.734173	100%

Source budget prévisionnel 2011, EPB.

2.3. Les prévisions des charges d'exploitation

Les charges d'exploitation prévues, sont d'un montant de 2 125 251 KDA, elles sont en augmentation de 1 % par rapport aux prévisions de clôture 2010 (voir la page79).

Cette hausse s'explique par :

- Evolution du poste Achats consommés de 6 % (pièces de rechanges matériels d'exploitation).
- Importante hausse du poste services extérieurs, en raison des arrêts techniques des remorqueurs CAP SIGLI et CAP CARBON (179 000 KDA) et des bétonnages des terres pleins.
- Baisse des postes frais du personnel de (-7%) et des charges financières de (-90 %), en raison du remboursement anticipé en 2010.

Les charges sont affectées dans les différents centres d'activités et mentionnés dans le tableau des comptes de résultats prévisionnels, elles se répartissent comme suit :

Tableau III.5 : Les charges prévisionnelles par directions **Unité : KDA**

Centres	Charges 2011	Structures %
Direction Générale	223.690	11
Direction Manutention et Acconage	966.213	45
Direction Remorquage	416.134	20
Direction Capitainerie	217.506	10
Direction Domaine et Développement	301.708	14
Total Général	2.125.251	100

Source : budget prévisionnel 2011, EPB

Tableau III.6 : Le budget des charges prévisionnelles

Unité : KDA.

Libellé	DG	DDD	DMA	DC	DR	Total budget 2011
Achat consommés	9.430	35.300	124.375	19.795	29.385	218.285
Services extérieurs	13.885	88.706	72.193	15.510	188.059	378.353
Autres services extérieurs	54.480	19.754	2.700	11.560	9.260	97.754
Charges de personnel	122.000	89.276	546.524	141.651	101.291	1.000.742
Impôts, taxes et versements assimilés	5.950	25.031	32.429	8.848	14.168	86.426
Autres charges opérationnelles	860	-	-	-	-	860
Charges financières	300	-	-	-	6.831	7.131
Dotation aux amortissements	16.785	43.641	187.992	20.142	67.140	335.700
Total charges d'exploitation	223.690	301.708	966.213	217.506	413.134	2.125.251

Source budget prévisionnel 2011 EPB

2.4.Le budget des approvisionnements

La fonction d'approvisionnement au sein de l'entreprise est subdivisée en deux fonctions :

- La fonction achat : qui consiste à l'acquisition de l'ensemble des pièces détachées nécessaire aux matériels d'exploitation (matériels de transports, grues, chariots...etc.), les pneumatiques, et surtout le carburants, lubrifiants ;
- La fonction stockage (ou bien magasin) : qui comporte les opérations de réception et de contrôle en plus des opérations de manutentions et de transport jusqu'aux utilisateurs des matières et des pièces détachées.

Voici un tableau récapitulatif du budget des achats par activités

Tableau III.7 : Le budget des approvisionnements

Unité : KDA

N° COMPTE	Libelles	Activité DG	Activité DDD	Activité DR	Total budget 2011
381050	Achat pièces détachées de matériels de transport	-	2.500	-	2.500
381051	Achat pièces détachées de matériels d'exploitation	-	55.000	-	55.000
381052	Achat de pièces détachées de matériels naval	-	7.000	11.500	18.500
381053	Achat pneumatiques	-	8.000	100	8.100
381040	Achat petit outillage	-	2.500	120	2.620
381000	Achat de matériels de construction	-	4.500	-	4.500
381030	Achat fournitures d'atelier	-	2.500	300	2.800
381020	Achats produits d'entretien	5.000	2.000	600	7.600
381060	Achats fournitures bureaux	3.500	-	200	3.700
381010	Achats combustible carburants et lubrifiant	1.500	23.000	12.000	36.500
381070	Achat de fournitures informatiques	2.500	-	70	2.570
381090	Achat de fournitures diverses	2.500	10.000	5.500	18.000
381090	Habillements	20.000	-	-	20.000
	Total H.T	35.000	117.000	30.390	182.390

Source budget prévisionnel 2011, EPB

2.5.Le budget des investissements

Il représente la capacité de production de l'entreprise ainsi ses insuffisances dans la production, c'est un programme de développement de l'entreprise à moyen et à long terme.

Le programme prévisionnel des investissements de l'exercice 2011 est de l'ordre de 233.420 KDA, soit 6.25% du chiffre d'affaire prévisionnel.

Tableau III.8 : Le budget des investissements par directions

Unité : KDA

Intitulé	DG	DDD	DC	DR	DMA	Total budget 2011	Autofinancement
Logiciels informatique et assimilés	7.800	140	90	60	410	8.500	8.500
Terrains	-	-	-	-	-	-	-
Agencement et aménagement de terrains	-	6.000	-	-	-	6.000	6.000
Constructions	-	-	-	-	-	-	-
Installation techniques, matériels et outillage industriels	90	64.930	135	40	75	65.270	65.270
Autres immobilisation corporelles	1.000	30.400	1.650	5.600	115.000	153.650	153.650
Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisation	-	-	-	-	-	-	-
Total	8.890	101.470	1.875	5.700	115.485	233.420	233.420

Source budget prévisionnel 2011, EPB

2.6. Les documents de synthèse

2.6.1. Le budget de trésorerie

Dans l'ensemble du processus budgétaire, le budget de la trésorerie apparait comme une résultante des principaux budgets opérationnels, il convient alors d'analyser comment les différents éléments figurant dans les budgets opérationnels étudiés précédemment se transforment en flux de trésorerie : encaissements ou décaissements.

Pour l'essentiel, les encaissements proviennent du budget des produits (prestations fournies et les taxes parafiscales) s'ajoute aussi les ressources complémentaires : le budget de financement des investissements, les produits financiers ou exceptionnels.

Les décaissements ont des origines beaucoup plus diverses : le budget des achats, le budget des charges de l'entreprise ainsi que le budget des investissements.

Les encaissements sur prestation d'un montant de 3.841.840 KDA, représente 76.96% du total des encaissements.

- Le recourt à l'emprunt bancaire d'un montant de 850.000 KDA.

Tableau III.9 : Le budget de trésorerie prévisionnel

Unité : KDA

Libelles	Montant	Structure%
<u>ENCAISSEMENTS :</u>		
Sur prestation	3.841.840	76.96
Autres	6.750	0.14
Crédits bancaires	850.000	17.02
Remboursement comptes associés	73.705	1.48
Dividendes	220.000	4.4
TOTAL	4.992.295	100
<u>DEPENSES :</u>		
Autres services extérieurs	59.120	1.23
Dépenses générales	650.378	13.53
Services extérieurs	325.075	6.76
Fournisseurs	188.762	3.93
Personnels	1.077.782	22.43
Impôt et taxe	867.251	18.05
Remboursement emprunt	162.273	3.38
Intérêt sur emprunt	6.831	0.14
Investissement	1.468.218	30.55
TOTAL	4.805.690	100
Variation de trésorerie	186.605	-
Solde antérieurs (suivant bilan de clôture 2010)	1.360.311	-
Solde clôture budget 2011	1.546.916	-

Source budget prévisionnel 2011, EPB

2.6.2. Le tableau du compte de résultat prévisionnel (TCR)

Il est établi sur une estimation approximative du résultat net annuel de l'entreprise afin de permettre de calculer sa capacité à rembourser ses emprunts ou encore si le bénéfice généré est suffisant.

Tableau III.10 : Le tableau comptes résultat prévisionnel 2011 (TCR) Unité : KDA

N° de Compte	Désignation des comptes	Montant total	DG	DDD	DC	DR	DMA
706+708	Chiffre d'affaire	3.734.173	-	970.734	441.672	708.090	1.613.677
724	Variation stock produits	-	-	-	-	-	-
73	Production immobilisée	-	-	-	-	-	-
74	Subventions d'exploitation	-	-	-	-	-	-
I-Production de l'exercice		3.734.173	-	970.734	441.672	708.090	1.613.677
60	Achat consommés	218.285	9.430	35.300	19.795	29.385	124.375
61	Services extérieurs	378.353	13.885	88.706	15.510	188.059	72.193
62	Autres services extérieurs	97.754	54.480	19.754	11.560	9.260	2.700
II-Consommation de l'exercice		674.392	77.795	143.760	46.865	226.704	199.268
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		3.039.781	-77.795	826.974	394.807	481.386	1.414.409
63	Charge de personnel	1.000.742	122.000	89.276	141.651	101.291	546.524
64	Impôt, taxes et versements assimilés	86.426	5.950	25.031	8.848	14.168	32.429
IV-Excédent brut d'exploitation		1.952.613	-205.745	712.667	244.308	365.927	835.456
75	Autres produits opérationnels	44.332	41.530	914	30	30	1.828
65	Autres charges opérationnelles	860	860	-	-	-	-
68	Dotations aux amortissements	335.700	16.785	43.641	20.142	67.140	187.992
78	Reprise sur perte de valeur et provisions	-	-	-	-	-	-
V-Résultat opérationnel		1.660.385	-181.860	669.940	224.196	298.817	649.292
76	Produits financiers	245.446	245.446	-	-	-	-
66	Charges financières	7.131	300	-	-	6.831	-
VI-Résultat financier		238.315	245.146	-	-	-6.831	-
VII-Résultat ordinaire avant impôt (V+VI)		1.898.700	63.286	669.940	224.196	291.986	649.292
444	Impôt exigibles sur résultats ordinaires	474.675	15.821	167.485	56.049	72.996	162.323
138	Impôts différés sur résultats ordinaires	-	-	-	-	-	-
Total des produits des activités ordinaires		4.023.951	286.976	971.648	441.702	708.120	1.615.505
Total des charges des activités ordinaires		2.125.251	223.690	301.708	217.506	416.134	966.213
VIII-Résultat net des activités ordinaires		1.898.700	63.286	669.940	224.196	291.286	649.292
-	Eléments extraordinaires (produits)	-	-	-	-	-	-
-	Eléments extraordinaires (charges)	-	-	-	-	-	-
IX-Résultat extraordinaire		-	-	-	-	-	-
X-Résultat net de l'exercice		1.424.025	47.465	502.455	168.147	218.990	486.969

Source budget prévisionnel 2011, EPB

3. Contrôle budgétaire au sein de l'EPB

Le bon contrôle d'une organisation, ou d'un système est la condition fondamentale de son efficacité et de son suivi. Son objectif est de comparer les résultats aux prévisions afin d'agir au mieux dans l'intérêt de l'entreprise.

3.1. Méthodologie d'application du contrôle budgétaire

Dans ce contexte, l'entreprise effectue deux types de contrôle :

- Un contrôle mensuel : une situation est donnée pour chaque structure des taux de réalisation des objectifs.

- Un contrôle annuel : qui se déroule entre le DG et l'ensemble des cadres de l'entreprise. Ce type de contrôle se tient en une journée appelée « journée d'immersion ». En ce jour sera débattue et comparé les réalisations annuelles par rapport aux prévisions et par rapport aux réalisations des années précédentes.

Chaque responsable devra présenter son résultat et le justifier ainsi tous ce qu'il a eu comme difficulté ou obstacle au cours de l'année. Des actions correctives sont alors entretenues et un état statique des réalisations sera publier par la suite.

3.2. Objectifs du contrôle budgétaire

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

- Contrôler les résultats chiffrés globaux et par directions de l'entreprise en volume, en valeur. Ainsi elle dégage des écarts (par rapport aux prévisions et aux réalisations de l'exercice précédent), en cherchant les causes et prendre des mesures correctives ;
- Mesurer le degré de réalisation des actions des progrès identifiées dans les budgets, c'est-à-dire l'amélioration des réalisations par rapport aux prévisions, mais aussi dans le plan à moyen et à long terme. De ce fait, c'est également un outil de contrôle de plan dont la première période d'exécution correspondant à l'exercice budgétaire ;
- Poursuivre le dialogue budgétaire entrepris lors de la mise au point des prévisions de l'exercice. Moins technique que les précédents, ce point souvent sous-estimé est cependant capital pour le suivi efficace du système budgétaire et son plein rendement. Sans délégations de responsabilités, en contrôle comme en prévision, les services se désintéresseront du suivi et se contenteront du rôle d'exécution passive.

3.3. L'analyse des écarts

Tableau III.11 : L'analyse du chiffre d'affaire par activité :

Activité	Réal. 2011	Prév. 2011	Ecart Real/Prév	Taux de réal. (%)	Réal. 2010	Ecart 2010/2011	Variation (%) 2011/2010
Redevances portuaires	442.793	448.401	-5.608	99	413.764	29.029	+7
Taxes et services	478.690	522.333	-43.643	92	527.291	-48.601	-9
DC	412.758	441.672	-28.914	93	408.178	4580	+1
DMA	1.566.461	1.613.677	-47.216	97	1.569.995	-3534	-1
DR	665.330	708.090	-42.760	94	646.803	18.527	+3
Total Entreprise	3.566.032	3.734.173	-168.141	95	3.566.031	1	-

Source budget prévisionnel 2012, EPB

Le chiffre d'affaire réaliser au 31.12.2011, est réparti come suite :

Redevances portuaires : 12% du total chiffre d'affaire

Taxes et services : 13% du total chiffre d'affaire

Navigation : 12% du total chiffre d'affaire

Manutention et acconage : 44% du total chiffre d'affaire

Remorquage : 19% du total chiffre d'affaire.

Le chiffre d'affaire est de **3.566.032 KDA** soit -0.95% par rapport aux prévisions initiales, cela veut dire que l'entreprise a fait de bonnes prévisions. Le résultat est satisfaisant et l'objectif a été atteint vu le taux de réalisation grâce à l'augmentation du trafic.

L'entreprise a pu réaliser mieux que ce résultat, mais avec la baisse qu'elle a connue dans les navires en hydrocarbures a empêché une augmentation importante du chiffre d'affaire par rapport à l'année 2010.

Tableau III.12 : L'évolution des charges des activités ordinaires :

Libellé	Prévision 2011	Réalisation 2011	Ecart Prévu/Réal	Variation (%)	2010	Variation (%)
Achat consommés	206.025	152.500	-53.525	1.3	173.805	-12
Services extérieurs	139.303	117.853	-21.450	1.18	122.964	-4
Autres services extérieurs	72.183	59.931	-12.252	1.2	61.735	-3
Charges de personnel	1.102.000	1.189.253	87.253	0.92	1.150.390	+3
Impôts, taxes et versements assimilés	76.160	77.066	906	0.98	77.087	-
Autres charges opérationnelles	40.871	55.242	14.371	0.73	63.587	-13
Charges financières	20.580	21.461	881	0.95	75.024	-71
Dotations aux amortissements et provisions	335.700	602.180	266.480	0.55	446.384	+35
Total charges hors IBS	1.992.822	2.275.486	282.664	1,14	2.170.976	+5
IBS	-	437.675	-	-	468.197	-7
Total charges	1.992.822	2.713.161			2.639.173	+3

Source budget prévisionnel 2012, EPB

Les charges des activités ordinaires ont augmenté de 3%, passant de 2.639.173 KDA en 2010 à 2.713.161 KDA en 2011, qui due essentiellement à une hausse des dotations aux amortissements par rapport à l'exercice précédent et la constatation de l'impôt sur le résultat (IBS) en charge.

Les charges : Grâce à sa gestion l'EPB n'a pas réaliser des hausses des charges, cela revient essentiellement à sa gestion.

L'entreprise a réalisé une hausse de 3% des charges de personnel qu'est dû à l'augmentation des salaires et les départs en retraite ;

L'augmentation des dotations aux amortissements de 35% par rapport à l'année précédente.

L'entreprise a connue des baisses des charges dans les postes de :

- Services extérieurs de 4% ;
- Achats consommés de 12% ;
- Autres charges opérationnelles de 13% ;
- Les charges financières de 71%.

Notre stage pratique nous a permet de voir sur le plan pratique un exemple concret d'un système budgétaire à partir de la procédure budgétaire, l'élaboration des budgets jusqu'au l'analyse des écarts entre les réalisations et les prévisions et entre deux années. Nous avons étudié le système budgétaire de l'EPB, afin de le comparer à la théorie de l'élaboration des budgets. L'EPB ne donne pas trop d'importance à la fonction « Gestion budgétaire».

L'entreprise utilise sa propre procédure qui l'aide à l'élaboration de ses budgets à savoir le budget du chiffre d'affaire prévisionnel, le budget des charges d'exploitation, le budget des approvisionnements, le budget des investissements, le budget de trésorerie et le tableau du compte de résultat dans ses différentes directions.

Conclusion générale

Les entreprises sont de plus en plus confrontées à des marchés versatiles, ces derniers peuvent révéler de nouvelles opportunités ou imposer de nouvelles contraintes, les évolutions technologiques offrent des possibilités d'innovation, encore, les concurrents adaptent de nouvelles stratégies plus offensive, ce qui accentue la méconnaissance du futur.

Cet environnement changeant des entreprises ne peuvent plus assurer que les prévisions établis quelques mois plutôt soient encore pertinentes. La complexité de certaines organisations rend impossible la planification de chacune des activités par la direction centrale.

La méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités, elle permet d'anticiper les problèmes. Dans le suivi du processus budgétaire, il y a lieu d'adopter à une logique fonctionnelle qui permet d'aboutir aux objectifs. Il faut donc élaborer un budget des ventes pour travailler sur celui de la production, puis traiter les achats, les frais de structure et la trésorerie. Il doit exister un ordre séquentiel des budgets selon les thèmes traités, qui correspond à une coordination entre les différents types de centres de responsabilités.

Nous avons essayé de montrer à travers ce travail de recherche, que le système budgétaire et la planification doivent être adaptés à la situation et à la nature des problèmes rencontrés par les entreprises, ils sont des moyens parmi d'autres pour s'adapter aux contraintes de l'environnement et assurer le suivi de l'entreprise.

Notre mémoire porte sur l'élaboration des budgets de la performance de l'entreprise. La gestion budgétaire suppose l'établissement des budgets, ces budgets sont indépendants et leur établissement nécessite le respect d'une certaine hiérarchie, ils sont très importants vu leurs utilité pour l'entreprise.

Malgré les critiques dont elle fait l'objet, la gestion budgétaire constitue toujours la méthode de contrôle budgétaire la plus utilisée par les entreprises. Mais, presque toutes les entreprises qui préparent un budget, les pratiques sont extrêmement variables. Chaque entreprise adapte une procédure qui va avec ses objectifs.

Tout au long de notre stage pratique, qui s'est déroulé au sein de l'Entreprise Portuaire de Bejaia, on a essayé de mettre en relief « les procédures d'élaboration des budgets » notamment les étapes à suivre dans la construction et les différents intervenants de l'élaboration de ces budgets. La réussite de budgets nécessite le respect de la procédure budgétaire adapté par l'entreprise et le suivi budgétaire. L'EPB se base essentiellement sur l'élaboration de budget de chiffre d'affaire qui reflète sa situation financière, et qui lui permet de tester son évolution dans le marché. Le budget des investissements répond aux insuffisances financières de l'entreprise surtout lors de la fixation de ses objectifs, il l'aide dans son financement pour ses différentes activités.

Table des matières

Introduction générale	1
Partie I : Le processus budgétaire des entreprises	4
Introduction	4
Chapitre I : Généralités sur les budgets et la procédure budgétaire	5
Section 1 : Généralités sur les budgets	5
1. Définition du budget	5
2. Les principes budgétaires	6
2.1. L'annualité	6
2.2. Spécialité	6
2.3. L'universalité	6
2.4. L'unité budgétaire	7
2.5. L'équilibre budgétaire	7
Section 2 : Généralités sur les procédures budgétaires	7
1. Planification des budgets	7
1.1. Nature et historique de la planification	7
1.2 La mise en œuvre de la planification	9
1.2.1. L'objectif du processus de la planification	9
1.2.2. Les étapes de la mise en œuvre de la planification	9
1.2.3. Les outils de la planification	9
1.3. Les avantages et limites de la planification	10
2. L'élaboration des budgets	10
2.1. Les étapes d'élaboration des budgets	10
2.2. Les avantages de l'élaboration budgétaire	11
2.2.1. Planifier les activités de l'entreprise	11
2.2.2. Fixer les objectifs	11
2.2.3. Mesurer et contrôler le rendement	12
2.2.4. Analyser, comprendre et corriger les prévisions	12
2.3. Le processus d'élaboration des budgets	12
Chapitre II : La gestion budgétaire et le contrôle budgétaire	14
Section 1 : La gestion budgétaire	14
1. Définition de la gestion budgétaire	15
2. Les étapes de la gestion budgétaire	15
2.1. La prévision	15
2.2. La budgétisation	15
2.3. Contrôle	15
3. Objectifs de la gestion budgétaire	15
4. Conditions nécessaires préalables à toute gestion budgétaire	16
4.1. Conditions relatives à l'organisation générale de l'entreprise	16
4.2. Conditions matérielles	17
4.3. Conditions psychologiques	18
5. La gestion prévisionnelle	18
5.1. Intérêt de la gestion prévisionnelle	19
5.1.1. Aspects techniques	19
5.1.2. Aspects psychologiques	19
5.2. Les différentes étapes de la gestion prévisionnelle	19
5.2.1. Elaboration des stratégies possibles	20
5.2.2. Choix d'une stratégie et détermination des objectifs	20
5.2.3. Planification conduisant à des budgets	21

Section 2 : Le contrôle budgétaire	21
1. Définition du contrôle budgétaire	21
2. Les intérêts et limites du contrôle budgétaire	21
3. Différentes étapes du contrôle budgétaire.....	22
3.1. Le contrôle avant l'action ou contrôle à priori	22
3.2. Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant	23
3.3. Contrôle après action ou contrôle à posteriori	23
4. Conditions d'efficacité du contrôle budgétaire	23
4.1. La continuité du contrôle	23
4.2. La rapidité d'obtention des résultats	23
4.3. La saisie des informations au niveau des centres de responsabilités	24
5. Les modalités du contrôle budgétaire (analyse des écarts)	24
Partie II : les techniques d'élaboration des budgets	26
Introduction	26
Chapitre I : les budgets d'exploitations et budget des services fonctionnels et d'état major.	27
Section1 : les budgets d'exploitations	27
1. Le budget des ventes	27
1.1. Prévision des ventes	27
1.1.1. Les principales techniques des prévisions des ventes.....	28
1.1.2. La méthode de prévisions fondées sur une extrapolation des tendances passées	28
1.2. Le budget des frais commerciaux	30
1.3. La budgétisation des ventes	31
1.4. Contrôle budgétaire des ventes	31
1.4.1. Analyse du chiffre d'affaires (CA)	32
1.4.2. Analyse des marges	32
1.4.3. Analyse de l'écart sur résultat	32
2. Budget de production	33
2.1. Prévision de la production	33
2.1.1. Optimisation par programmation linéaire	33
2.2. Les coûts préétablis	35
2.2.1. Catégories des coûts préétablis	35
2.2.2. Le calcul des coûts préétablis	35
2.3. Budgétisation de la production	36
2.3.1. La valorisation de programme de la production	36
2.3.2. La répartition de programme de la production	36
2.4. Contrôle budgétaire de la production	37
2.4.1. L'analyse de l'écart sur coût direct	37
2.4.2. L'analyse de l'écart sur le coût indirect	38
3. Budget des approvisionnements	38
3.1. La gestion des approvisionnements	38
3.2.1 Les coûts associés à une politique d'approvisionnement.....	39
3.1.2. Modèle d'optimisation en avenir certain	39
3.2. Budgétisation des approvisionnements	41
3.2.1. Le choix d'une politique d'approvisionnement selon les produits	41
3.2.2. Budgétisation dans le cas d'une consommation régulière	42
3.2.3. Budgétisation dans le cas d'une consommation irrégulière	42
3.3. Le contrôle budgétaire des approvisionnements	42
3.3.1. Le contrôle des quantités	42
3.3.2. Le contrôle des coûts	43
Section 2 : Le budget des services fonctionnels Et d'état major	43

1. La budgétisation des services fonctionnels et d'Etat major	44
Chapitre 2 : Le budget d'investissement et les documents de synthèse	45
Section 1 : Le budget des investissements	45
1. Différents types d'investissements	46
1.1. L'investissement de maintien	46
1.2. L'investissement stratégique	46
1.3. L'investissement somptuaire	46
1.4. L'investissement prospectif	46
2. Les caractéristiques de l'investissement	46
2.1. Les dépense d'investissement	46
2.2. Les recettes nettes d'investissement	46
2.3. Le cash-flow net	47
2.4. La durée de vie de l'investissement	47
2.5. La valeur résiduelle de l'investissement	47
3. Budgétisation des investissements	47
4. Le contrôle budgétaire et le suivi des investissements	47
4.1. Le contrôle budgétaire des investissements	47
4.2. Le suivi des investissements	48
Section 2 : Les documents de synthèse	49
1. Le budget de trésorerie	49
1.1. L'utilité du budget de trésorerie	49
1.2. L'élaboration du budget de trésorerie	50
1.2.1. Le budget des encaissements	51
1.2.2. Le budget des décaissements.....	51
1.2.3. Le budget de la TVA	51
1.3. Les soldes de la trésorerie	52
1.3.1. L'excédent de trésorerie (ET)	52
1.3.2. Le déficit de trésorerie.....	52
1.4. Le suivi budgétaire	52
1.5. L'analyse de la trésorerie	53
1.5.1. Le Fond de Roulement Net (FRN).....	53
1.5.2. Le Besoin en Fond de Roulement (BFR).....	54
1.6. Le contrôle de la trésorerie	55
2. Tableau de Compte de Résultat (TCR) prévisionnel	55
2.1. L'établissement de tableau de compte de résultat.....	55
2.2. L'utilité du tableau de compte de résultat	56
3. Le bilan prévisionnel	56
3.1. L'établissement du bilan prévisionnel.....	57
3.2. L'utilité du bilan prévisionnel	57
Partie III : L'étude de cas pratique « l'Entreprise Portuaire de Bejaia ».....	58
Introduction	58
Chapitre1 : Présentation de l'Entreprise Portuaire de Bejaia (EPB)	59
Section 1 : Description de l'Entreprise Portuaire de Bejaia	59
1. Présentation de l'organisme d'accueil	59
2. Historique	59
Section 2 : Missions, activités et services de l'EPB	60
1. Les missions	60
2. Les activités	60
3. Description des services	60
4. Présentation des différentes structures de l'EPB	62

4.1. Les structures opérationnelles	62
4.1.1. La Direction Manutention et Acconage (DMA).....	62
4.1.2. La Direction Domaine et Développement (DDD)	63
4.1.3. La Direction Remorquage (DR)	63
4.1.4. La Direction Capitainerie (DC)	63
4.2. Les Structures Fonctionnelles	64
4.2.1. La Direction Marketing et du Management Intégré (DMMI)	64
4.2.2. La Direction des Ressources Humaines (DRH)	64
4.2.3. La Direction Finance et Comptabilité (DFC)	64
Chapitre2 : Cas pratique des procédures d'élaboration des budgets au sein de l'EPB	66
Section1 : La procédure d'élaboration des budgets au sein de l'EPB.....	66
1. L'objectif de la procédure	66
2. Procédures du contrôle budgétaire	69
Section 2 : L'élaboration des budgets prévisionnels au sein de l'entreprise	70
1. L'élaboration de budget prévisionnel 2011	70
1.1. Les principales caractéristiques du budget	70
1.2. Les objectifs du budget	70
1.3. Principales rubriques du budget	70
2. La présentation des budgets	71
2.1. Les objectifs commerciaux	71
2.2. Le budget du chiffre d'affaire	71
2.3. Le budget des charges d'exploitation	72
2.4. Le budget des approvisionnements	73
2.5. Le budget des investissements	74
2.6. Les documents de synthèse	75
2.6.1. Le budget de trésorerie	75
2.6.2. Le tableau du compte de résultat prévisionnel (TCR)	76
3. Contrôle budgétaire au sein de l'EPB	77
3.1. Méthodologie d'application du contrôle budgétaire	77
3.2. Objectifs du contrôle budgétaire	79
3.3. L'analyse des écarts	78
Conclusion générale	81
Bibliographie	
Annexes	

Liste des tableaux et schémas

Schéma n°I.1: Le processus d'élaboration des budgets.....	13
Schéma n°III.1: Organigramme générale de l'Entreprise Portuaire de Bejaia.....	62
Schéma n° III.2 : Organigramme de la Direction Finance et Comptabilité.....	65
Schéma n° III.3 : Les étapes d'élaboration des budgets.....	67
Tableau III.1: La procédure budgétaire de l'EPB	68
Tableau III.2 : Suivi budgétaire au sein de l'Entreprise Portuaire de Bejaia	69
Tableau III.3 : Prévision de nombre de navires	71
Tableau III.4 : Le chiffre d'affaire prévisionnel par direction	72
Tableau III.5 : Les charges prévisionnelles par directions	72
Tableau III.6 : Le budget des charges prévisionnelles.....	73
Tableau III.7 : Le budget des approvisionnements	74
Tableau III.8 : Le budget des investissements par directions.....	75
Tableau III.9 : Le budget de trésorerie prévisionnel	76
Tableau III.10 : Le tableau compte résultat prévisionnel 2011 (TCR).....	77
Tableau III.11 : L'analyse du chiffre d'affaire par activité	78
Tableau III.12 : L'évolution des charges des activités ordinaires	79

Bibliographie

Ouvrages fortune

- A.DAYAN, 2004, « Manuel de gestion », Vol.1, 2^{ème} édition, édition Ellipses, Paris.
- ABOU EL JAOUAO M, 2006, « gestion budgétaire pivot de contrôle de gestion »Edition Maghrébine.
- BERNARD Y et COLLI J.C, 1996, « Vocabulaire économique et financier », Paris, du Seuil.
- BUSHABU, P, « Cours des méthodes de recherche scientifique », L1 ESC/UNILU, 2005-2006.
- Caroline Selmer, 2006, « Tout la fonction finance », Dunod, paris.
- Daniel Antraigue-Contrôle de gestion et Gestion prévisionnelle-Le budget de trésorerie, IUT GEA-841 S4
- Claude Cossu, 1989, « Ecart », Dunod, paris.
- Hax A. C. & Majluf, N. S, 1996, The Strategy Concept and Proces, A Pragmatic Approach. Upper Saddle River, NJ, Prentice Hall.
- Jack Forget, 2005, « Gestion de trésorerie, optimiser la gestion financière de l'entreprise à court terme », édition d'organisation.
- Jacques MARGERIN, «base de la gestion », édition SEDIFOR, paris, 1988.
- LAARIB M, 2004, « le contrôle de gestion dans les entreprises marocaines », Edition FACOGEM.
- LE CLERG D, 1984, « gestion budgétaire », édition Eyrolles, paris.
- Lourence Le Gallo, « contrôle de gestion », DUT GEM, 2^{ème} année 2005 – 2006.
- Lourence Le Gallo, « contrôle de gestion et gestion prévisionnelle », M841, DUT GEA, 2^{ème} année, 2007 – 2008.
- Marc Gaugain, « Gestion de trésorerie », édition economica,
- Marcel ILUNGA LEU, OP. Cit.
- Michel Gervais, 1987, « contrôle de gestion par le système budgétaire », édition Economica, paris.
- Mintzberg, H, 1994, “The Rise and Fall of Strategic Planning”. New York, NY, The Free Press.
- Rachid Belkahia, 1997, « Finance d'entreprise tome analyse et diagnostic d'entreprise », édition Maghreb.

- Peter PYHR, 1970, « A Zéro Base Budgeting », Harvard Business Review, novembre, décembre.
- PILLON G, « Maîtrise du contrôle de gestion », 3^e édition.
- Thierry Verdel, 2007, « Décision et prévision statistiques ».

Autres documents

- AKLI HANOU, « Gestion budgétaire », cour INSIM, 2010.
- Document de cours 3^{ème} année, « gestion budgétaire », finance et comptabilité, université de Bejaia, 2009/2010.
- KABONGO KANDA, Cours de gestion budgétaire inédit ISC, 2006 – 2007.

Mémoires

- AITOUT Azeddine et ABDELOUHAB Mohand Ameziane, Mémoire de fin d'étude, « L'impact de la gestion budgétaire sur la performance de l'entreprise », Université de Bejaia, 2010/2011.
- M.MADI Abdelhakim et M.TOUBACHE Aissa, Mémoire de fin d'étude, « Elaboration d'un budget d'investissements », Université de Bejaia, 2007/2008.

Sites internet

- <http://www.iutbayonne.univ-pau.fr/~legallo/Cours%20CDG%20PMO.pdf>
- <http://www.lakhoua.com/benedict/PDF%20Files/cf-04.PDF>
- http://www.editions-eyrolles.com/Chapitres/9782708132511/chap3_Forget.pdf?xd=

Annexe n°1 : Le budget des encaissements

Eléments	Janvier	Février	Mars
Créances clients au 31/12/N Encaissements sur vente (TTC) au comptant Encaissements sur vente (TTC) à crédit Encaissements sur produits financier			
Totaux			

Annexe n°2 : Le budget des décaissements

Eléments	Janvier	Février	Mars
Dettes fournisseurs au 31/12/N Achat de marchandises en TTC Loyer (pas de la TVA) Salaires Charges sociales Remboursements d'emprunts Matériel informatique en TTC TVA à décaisser			
Totaux			

Annexe n°3 : Le budget de la TVA

Eléments	Janvier	Février	Mars
TVA collectée -TVA déductible sur biens et services -TVA déductible sur immobilisations -Crédit de TVA reporté			
Totaux			

Annexe n°4 : Tableau mensuel de la trésorerie globale

Eléments	Janvier	Février	Mars
Trésorerie initial +Encaissements -Décaissements			
Totaux			

Annexe n°5 : Tableau mensuel de trésorerie – Banque

Éléments	Libellé	Débit	Crédit	Solde
Totaux				

Annexe n°6 : Tableau mensuel de trésorerie – Caisse

Éléments	Libellé	Débit	Crédit	Solde
Totaux				

Annexe n°7 : Tableau de compte de résultat prévisionnel

Charges	Montant	Produits	Montant
Achat de marchandises Dotations aux amortissements ...etc.		Vente de marchandises ...etc.	
Total charges		Total produits	
Résultat prévisionnel (bénéfice)		Résultat prévisionnel (perte)	
Total		Total	

Annexe n°8 : Le bilan prévisionnel

Actif	Brut	Amortissement	Net	Passif	Net
Immobilisations				Capitaux propres	
Actifs circulant				Dettes financières	
				Dettes	
Total				Total	

Annexe n°9 : La lettre du DFC

Bejaia, le 27 Septembre 2010

N/REF/DFC/N° /2010

**Madame la Directrice,
Messieurs les Directeurs,**

Objet : Budget prévisionnel de l'exercice 2011

Madame, Messieurs,

Dans le cadre de l'élaboration du budget prévisionnel de l'exercice 2011, nous vous prions de copier les canevas qui correspondent à votre activité, et qui vous sont accessibles dans votre dossier propre, téléchargeable sur le réseau interne à l'emplacement « **F:\zonecommune** », dans le répertoire : préparation du Budget prévisionnel 2011.

I – Procédure d'élaboration du budget prévisionnel 2011

- **Le budget de l'exercice 2011** : sera élaboré conformément au nouveau système comptable et financier (NSCF) applicable à compter de Janvier 2010.
- La procédure à suivre pour établir le budget de vos structures se décompose en les étapes ci-dessous :

1- Les charges

L'ensemble des structures destinataires, doivent établir leurs prévisions de charges d'exploitation par centre de responsabilité en prenant en considération les directives suivantes :

❖ Le compte 60 : Achats consommés

- Toutes prévisions en terme d'habillement doit être établie par la **DRH**
- Les prévisions en électricité, gaz et eau sera faite par la **DDD**.

❖ Le compte 61 : Services extérieurs

- Les prévisions en terme d'assurance sont du ressort de la Cellule Juridique.
- Etude et recherche, Documentation Générale, Documentation Technique et Abonnement et journaux Officiels sont du ressort du Département Marketing.
- Les prévisions des frais de colloque, Séminaire et conférences, frais de tirage et impression et autres Documentation et abonnement son établis par la **DRH**.

❖ Le compte 62 : Autres services extérieurs

- Les prévisions du compte stage et formation sont établis par la **DRH**

- Les frais d'acte et de contentieux et publicité légale sont du ressort de la Cellule juridique.
- Les comptes Annonces et insertion, Foire et exposition, sponsoring, Revues et imprimés publicitaire et autres (cadeaux à la clientèle,...etc.) sont du ressort du Département Marketing.

❖ **Le compte 63 : charges de personnel**

- Les prévisions de la détermination des frais du personnel de toutes les directions sont établit par la **DRH**

❖ Les comptes 64 : Impôts, taxes et versements assimilés

- Les prévisions en termes de Taxe Foncière, Taxes au profit domaine et taxes d'assainissements sont établis par la **DDD**
- Les prévisions des comptes Taxes sur la Formation continue, taxes sur l'apprentissage, vignette auto et les taxes sur achat véhicules neufs sont de ressort de la **DRH**.

❖ Les prévisions des comptes 65-66 et 68 sont établies par la **DFC**

2- Les produits

Les directions opérationnelles doivent établir leurs prévisions de produits par centre de responsabilité.

❖ prévision du chiffre d'affaires :

- Les structures prestataires de services doivent indiquer leurs prévisions de chiffre d'affaires par nature de produit en quantités et valeurs, tel que listé dans le canevas que vous aurez au préalable téléchargé.

❖ Prévision des unités d'œuvre

- Les prévisions du nombre d'unités d'œuvre à prester durant l'année prévisionnelle, doivent être mentionnées par centre de profit comme porté au tableau ci-dessous :

Centres	Unités d'œuvre
Capitainerie	- Heures de pilotage. - Heures d'amarrage.
Remorquage	- Heures de remorquage.
manutention	- Tonnage prévisionnel à manipuler
Acconage	- Heures de location des engins.
Pont bascule	- Tonnage à peser.

❖ **Le compte 75 : Autres produits opérationnels**

- La cellule juridique sera chargée d'établir les prévisions en terme d'indemnités d'assurances reçues et autres produits de gestion courante (cahiers de charge, pénalités/ contrats,...etc.)

❖ **Le compte 76 : Produits Financiers**

- Toute prévision en termes de produits financiers est du ressort de la **DFC**.

3- Les achats

- La détermination des achats est de la responsabilité de la DDD (DDD-DMA et DC), de la DR (DR) et de la DRH (Direction fonctionnelle).

4- Les investissements

❖ **Investissements de renouvellement**

Afin d'assurer la cohérence des prévisions des investissements, nous vous recommandons la méthode suivante :

- La DDD en collaboration avec la DMA, DC, DRH et DR seront chargées de la détermination et de l'évaluation du programme d'investissement en matière de matériel d'exploitation, de moyens généraux et autres.
- Il y a lieu de reprendre les restes à réaliser sur le programme 2009, le programme d'urgence 2^{ème} semestre 2009 et programme 2010.

❖ **Investissements de bâtiment**

- La détermination des besoins et l'estimation des investissements prévisionnels en bâtiments sont de la responsabilité de la DDD. Cette dernière centralisera et consolidera l'ensemble des besoins des autres structures.

5- Trésorerie

Sur la base des prévisions ainsi élaborées par les différentes structures et transmises à la DFC, celle-ci aura pour charge l'établissement du budget de trésorerie prévisionnel de l'entreprise.

6- Départs en retraite, projet de plan de formation et plan de recrutement

- La DRH se doit de transmettre en sus des informations précitées, des plans détaillés afférents aux prévisions de départ en retraite, au plan de formation, ainsi qu'à celui des recrutements envisagés

7- Objectifs commerciaux

- Les prévisions en termes d'objectifs commerciaux reviennent à la DGA (Département Marketing).

II- Recommandations

- La formalisation des prévisions que vous élaborerez, doit être conforme aux tableaux des canevas qui vous ont transmis.
- Vos prévisions doivent être transmises à la DFC dans un délai de 15 jours à compter de la date de réception de cet envoi (le respect du délai est de rigueur).
- Vos prévisions doivent être transmises à la DFC sur support papier dûment signé par le responsable de la structure, ainsi que sur support magnétique (gravées sur CD ou téléchargeable à l'emplacement F:\zonecommune).
- Vos prévisions doivent être proprement mentionnées, sans surcharges, ni ratures.

- Les réalisations arrêtées au 31 Août 2009 et qui peuvent vous servir de base à la détermination de vos prévisions vous sont transmises avec cette correspondance.
- Vos prévisions doivent être objectives, cohérentes et réalisables.

Pour d'éventuels besoins d'informations complémentaires ou d'éclaircissements, les services de la DFC sont à votre disposition.

Comptant sur votre habituelle collaboration, recevez, Madame, Messieurs, l'expression de nos salutations distinguées.

Annexe n°9 : Les annexes du budget prévisionnel 2011

	Direction des ressources humaines	Année 2011
	PLAN DE RECRUTEMENT EXTERNE	Page : 1 sur 1

Structure	Poste de travail	Besoins	Opportunité
D.G.A	- Ingénieur d'état en informatique	01	Combler le déficit
	Sous total	01	
D.F.C	- Cadre financier	01	Départ en retraite
	- Cadre comptable	01	Départ en retraite
	Sous total	02	
D.R	- Chef mécaniciens	05	Combler le déficit
	- Chef service approvisionnement	01	Départ en retraite
	Sous total	06	
D.C	- Pilote	02	Combler le déficit
	- Lamaneur	02	Départ en retraite
	- Officier mécanicien	04	Acquisition nouvelle pilotine
	Sous total	08	

D.D.D	- Ingénieur en maintenance	01	
	- Chef département approvisionnement	01	
	- Hydraulicien	02	
	- Acheteur	01	
	- Mécanicien engin	03	
	- Electricien	01	
	- Chauffeur P.L	03	
	- Plombier	01	
	- Ingénieur bâtiment	01	
	Sous total	14	
Total Général			31

	Direction des Ressources Humaines	Année 2011
	Prévisions des départs en retraites Critère : âge (60 ans)	Page : 1 sur 1

Structure	Poste de travail	Nombre
DMA	• Docker professionnel	04
	• Chef d'équipe dockers	05
	• Chef de bateau	01
	• Pointeur	02
	• Chef section pointage	01
	Sous total	13
DC	• Surveillant de port	01
	• Conducteur de canot	01
	• Directeur de la capitainerie	01
	Sous total	03

DR	• Chauffeur VL	01
	• Chef mécanicien	01
	Sous total	02
DRH	• Chargé de la qualité de vie au travail	01
	• Appariteur	01
	Sous total	02
Total		20

Récapitulatif plan de formation 2011

Domaines de formations	Effectifs			
	C	M	E	T
Management de proximité, notion de leadership et management (commandement et leadership)	26	-	-	26
Management des processus et des performances	04	-	-	04
ERP (Entreprise, Ressources et Planning) et la gestion opérationnelle	02	-	-	02
Analyse des risques QHSE	01	-	-	01
Les outils qualité	03	-	-	03
Utilisation du SGBD SQL Server		05	-	05
TRANSACT SQL	01		-	01
Conduite de projets informatiques	01	01	-	02
Administration des de données SQL Server	-	01	-	01
Gestion de projet Web (Conception Web avec les nouveaux outils de graphisme)	-	01	-	01
Maintenance des équipements informatique	-	01	-	01
Installation et administration de solutions Microsoft Windows Server 2003	01	-	-	01
Notions sur le marketing et la planification portuaire	02		-	02

Notions de base sur les techniques commerciales	02	01	-	03
Gestion et satisfaction de la relation clients	01	01	-	02
Gestion et développement d'un système d'information marketing	02	-	-	02
Système comptable et financier, normes IAS/IFRS	13	04	01	18
Recouvrement des créances	03	01	01	05
Fiscalité des entreprises	02	-	-	02
Loi de finances 2011	01	-	-	01
Gestion financière	03	-	-	03
Gestion de trésorerie	02	-	-	02
Comptabilité analytique de gestion	01	-	-	01
Gestion budgétaire	01	-	-	01
Travaux d'inventaire	01	-	-	01
La maîtrise des coûts	01	-	-	01
Maîtriser les procédures de préparation et d'exécution des travaux d'inventaires physique des stocks	-	01	-	01
Modification et fonction du NSCF	-	01	-	01
Gestion des achats et des approvisionnements	-	01	-	01
Maîtrise de l'entretien annuel d'évaluation du personnel	02	-	-	02
Comment élaborer un tableau de bord GRH	02	-	-	02
Elaboration et pratique de la paie	01	-	-	01
La gestion des contrats de travail	01	-	-	01
Comment construire une grille des salaires et un régime indemnitaire	03	-	-	03
Les œuvres Sociales	-	-	01	01
Législation Sociale	01	01	01	03
Gestion électronique des documents GED	01	-	-	01
Condition et techniques de stockage des pièces pneumatiques	01	-	-	01
Gestion des déchets et des stocks	01	-	-	01
Autocad	02	-	-	02
Travaux maritimes	02	-	-	02

Gestion de projets	02	-	-	02
Archicad	01	-	-	01
Voiries et réseaux divers VRD	01	-	-	01
OM3	-	01	-	01
PNC	-	-	02	02
Matelotage	-	-	32	32
OM2	-	03	-	03
Maintenance curative et préventive des nouveaux remorqueurs	03	-	-	03
Gestion en maintenance navale	01	-	-	01
Sécurité et transport des matières dangereuses	03	-	-	03
Lutte anti pollution	01	-	-	01
Situation d'urgence	-	13	57	70
Techniques de commandement	-	04	-	04
Familiarisation aux normes ISO/OHSAS	01	-	-	01
HSE	01	-	-	01
Gestion et exploitation d'une zone de stockage des matières dangereuses	02	-	-	02
Technique de commandement et gestion des foules	04	-	-	04
VTMIS exploitation du système	10	-	-	10
Gestion d'équipe	01	01	-	02
Techniques de maîtrise d'organisation et planification	01	-	-	01

Techniques de communication portuaire	01	01	-	02
Gestion documentaire	-	01	-	01
SMI	04	76	346	426
Technique d'audit SMI	01	-	-	01
Communication externe	01	-	-	01
Gestion des marchandises	-	01	-	01
Les techniques de communication pendant les opérations d'exploitation (verbale et écrite)	-	06	-	06
Gérer une équipe de manutention	-	37	-	37
Mécanisme de coordination au travail	-	23	-	23
Gestion des opérations de manutention portuaire	-	23	-	23
Maîtrise des moyens de chargement et de déchargement des marchandises	-	32	148	180
Gestion de l'outillage de manutention	-	-	03	03
Pointage des marchandises	-	06	57	63
Techniques de manutention	-	32	-	32
Maintenance 1 ^{er} niveau	-	06	132	138
Techniques de conduite des grues portuaire	-	-	26	26
Techniques de manipulation et de conduite des chariots élévateurs	-	-	06	06

Techniques de conduite des tracteurs remorques	-	-	106	106
Formations STCW	40	20	20	80
Séminaires liés aux activités	-	-	-	-
Total général	170	306	939	1415

Partie I

Partie II

Partie III

Annexes

Bibliographie

Introduction

Générale

Conclusion générale