



Université Abderrahmane Mira de Bejaia
Faculté des sciences Economiques, Commerciales et des sciences de
Gestion
Département des Sciences Financières et Comptabilité

Mémoire de fin d'étude

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

Thème

La pratique de la gestion budgétaire au sein des entreprises

Cas ; Entreprise SONATRACH RTC (Bejaia)

Réalisé par :

ASSOUL Yanis

YAHIAOUI Oualid

Encadré par :

Mr. RAHMANI Rachid

Année universitaire
2023/2024

REMERCIEMENTS



*Nous tenons à remercier en premier lieu **ALLAH** qui nous a donné la force et le courage et la sante pour réaliser ce travail.*

*Nos remerciements les plus sincères vont à M. **RAMANI** notre promoteur, pour ces précieuse conseils et se orientations tout au long de ce travail.*

*Nos sincères considérations et remerciements sont exprimés à nos promoteurs de stage au sein de **SONATRACH RTC** « Mme. **ALLAONA** » et « Mlle **BELHOUME** » pour leurs aides et pour avoir partagé leurs connaissances, expertise et leurs savoir-faire avec nous tous au long de ce travail.*

Nous remercions également les membres du jury qui nous ont fait l'honneur d'accepter d'évaluer ce modeste travail.

Tout personnes ayant contribué de près ou de loin à l'accomplissement de ce mémoire soit sincèrement remercie.

Dédicace

C'est avec profonde gratitude, que je dédie ce travail à mes parents et mes frères qui m'ont toujours soutenu et encouragé tout au long de mon parcours universitaire.

À mes professeurs et à mon encadreur qui m'ont transmis leurs connaissances avec passion et patience. Vos enseignements ont été essentiels à l'accomplissement de ce mémoire.

À mes amis, qui ont partagé ces années d'études avec moi.

Sans oublier, à mon binôme Oualid

Enfin, à tous ceux qui, de près ou de loin, ont cru en moi et m'ont apporté leur aide et leurs encouragements tout au long de ce chemin.

Ce mémoire est le fruit de plusieurs années d'efforts et de détermination.

Mr. ASSOUL Yanis

Dédicace

Je tiens à dédier ce modeste travail En premier lieu à mes très chers parents qui m'ont soutenu et veillé sur ma bonne éducation et ma réussite dans la vie, je leur présente toute ma reconnaissance, un profond amour et respect.

À mes professeurs et à mon encadreur qui m'ont transmis leurs connaissances avec passion et patience. Vos enseignements ont été essentiels à l'accomplissement de ce mémoire.

À mes amis, qui ont partagé ces années d'études avec moi.

Sans oublier, à mon binôme Yanis

Enfin, à tous ceux qui, de près ou de loin, ont cru en moi et m'ont apporté leur aide et leurs encouragements tout au long de ce chemin.

Ce mémoire est le fruit de plusieurs années d'efforts et de détermination.

M_r. YAHIAOUI Oualid

Liste des abréviations

- CAR** : chiffre d'affaires reel ;
- CAP** : chiffre d'affaires prevu ;
- QR** : quantite réelle vendue ;
- PR** : prix de vente reel ;
- QP** : quantite prevu de vente ;
- PP** : prix de vente prevu ou preetabli ;
- QM** : quantite moyenne ;
- ABC** : activity based costing ;
- CA** : chiffre d'affaires ;
- E/CA** : ecart sur chiffre d'affaires ;
- E&P** : exploitation-production ;
- E/P** : ecart sur prix ;
- E/Q** : ecart sur quantite ;
- E/VOL** : ecart sur volume ;
- LQS** : liquefaction-separation ;
- MCS** : methode des couts standards ;
- MCV** : methode des couts variables ;
- RTC** : region transport centre ;
- SA** : stock actif ;
- SCC** : systeme des couts complets ;
- SCM** : systeme des couts marginaux ;
- SCP** : systeme des couts partiels ;
- TRC** : transport par canalisation ;
- B.A.O.S.E.M** : bulletin des appels d'offre du secteur d'energie et des mines ;
- GG1** : gazoduc alger ;
- GPL** : gaz et petrole liquefies ;
- OB1** : oleoduc bejaia. ogl: oleoduc alger;
- ODS** : ordre de service.

Liste des tableaux et schémas

Schéma N°01 : Rattachement à la direction générale	17
Schéma N°02 : Rattachement à la direction financière	18
Schéma N°03 : Rattachement en râteau	18
Tableau N°01 : comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique	21
Tableau N°02 : Tableau de compte de résultats	23
Schéma N°04 : Système de calcul des coûts	25
Tableau N°03 : La différence entre le reporting et le tableau de bord	29
Schéma N05 : Le contrôle budgétaire	38
Tableau N 04 : Le rôle du contrôle budgétaire selon d'autres auteur.....	40
Schéma N° 06 : Procédure du contrôle budgétaire	46
Schéma N°07 : l'ensemble des analyses d'écart	48
Schéma N°08 : Présentation de l'écart sur le résultat.	49
Schéma N°09 : Présentation de l'écart sur le chiffre d'affaires	49
Schéma N°10 : Présentation d'analyse de l'écart sur la marge	50
Schéma N°11 : application de l'écart sur matière et main-d'œuvre.....	52
Schéma N°12 : application de l'écart sur un centre d'analyse	53
Tableau N05° : Présentation de quelques causes d'écart et leurs actions correctives :	56
Schéma N°13 : organigramme de la RTC de Bejaia	69
Schéma N°14 : organigramme du département budget et contrôle de gestion	70
Schéma N°14 : Le plan budgétaire de la RTC	71
Tableau N°06 : Charges d'exploitation pour le mois de septembre 2022	78
Tableau N°07 : Dépenses d'exploitation pour le mois de septembre 2022	81

Liste des figures

Figure N°01 : Une analyse comparative entre le contrôle de gestion traditionnelle et l'actuel.....	6
Figure n°02 : Triangle de contrôle de gestion.....	10
Figure n°03 : Le processus du contrôle de gestion	11
Figure n°04 : Les différents types du contrôle.....	12
Figure n°05 : Missions du contrôleur de gestion	15
Schéma n°04 : Système de calcul des coûts	25
Figure N06° : Les types de budgets	37
Figure N°07 : Situation des gisements d'huile et de gaz	63
Figure N°08 : Carte du réseau de transport	64
Figure N°09 : Situation des installations et projets de l'Activité Liquéfaction, Raffinage, Pétrochimie.....	66
Figure N° 10 : Carte du réseau de transport RTC Bejaia	68

SOMMAIRE

Liste des abréviations

Liste des tableaux et schémas

Liste des figures

Introduction générale.....01

Chapitre 01 : Le contrôle de gestion

Section I : Généralités sur le contrôle de gestion.....05

Section II : Les instruments du contrôle de gestion.....19

Chapitre 02 : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise

Section I : Généralité sur la gestion budgétaire.....31

Section II : Le contrôle budgétaire comme outils de contrôle de gestion.....39

**Chapitre 03 : La pratique de la gestion budgétaire au sein de la SONATRACH RTC
BEJAIA**

Section I : Présentation de l'organisme d'accueil.....60

Section II : Elaboration d'un budget d'exploitation au sein de la RTC Bejaia.....69

Conclusion générale.....87

Bibliographie

Annexes

Résumé

Introduction

générale

Introduction générale

Dans un environnement économique complexe, les entreprises, qu'elles soient privées ou publiques, doivent faire face à plusieurs contraintes, notamment la rareté des ressources financières et la nécessité de performance et de rentabilité. Ainsi, il est essentiel pour elles de disposer d'un système de gestion qui assure une utilisation efficace des ressources financières, en permettant une allocation optimale des ressources nécessaires au bon fonctionnement de l'entreprise et à l'atteinte des objectifs fixés.

Afin d'obtenir des performances satisfaisantes et de garantir leur compétitivité, tant au niveau national qu'international, les entreprises doivent gérer efficacement leur organisation en mettant en place une stratégie budgétaire et en ayant des ressources humaines qualifiées qui répondent aux exigences de développement et de rentabilité.

Toutefois, il est essentiel que la direction de l'entreprise possède un système de contrôle budgétaire fiable pour garantir l'efficacité et l'efficience de ce système de gestion.

On peut définir le contrôle de gestion comme la gestion de la performance de l'entreprise. Son objectif est de gérer les dépenses ; il cherche à atteindre les objectifs établis par l'entreprise tout en cherchant à optimiser les ressources utilisées. Il offre donc une assistance dans la prise de décision.

Il repose sur des principes fondamentaux et comprend différents outils qui garantissent la durabilité et le développement de l'entreprise, tels que la comptabilité analytique qui vise à mesurer les flux internes et à contrôler les consommations ; le tableau de bord qui fournit plus rapidement les informations essentielles sur le fonctionnement et la gestion 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'actions chiffrés sont appelés à servir d'outils de pilotage. Elle permet d'établir des prévisions à court terme applicables à la gestion de l'entreprise et les comparer aux réalisations afin de dégager des écarts pertinents qui doivent faire l'objet de réflexion sur les causes et initier des actions correctives.

Aujourd'hui, grâce à la mondialisation économique, le marché algérien, en constante évolution, est confronté à une compétition intense. Afin d'assurer une gestion efficace, les entreprises algériennes, en particulier le groupe SONATRACH, ont pris conscience de

l'importance de mettre en place des plans d'action et des politiques budgétaires adaptés à leurs besoins afin d'éviter les situations défavorables.

A cet effet, notre travail a pour objectif d'analyser et d'étudier le système budgétaire ,. au sein de l'entreprise RTC SONATRACH de Bejaia. Pour y parvenir, nous allons diriger notre travail de recherche à travers la question suivante :

Problématique de recherche

« Comment se pratique la gestion budgétaire au sein de la RTC SONATRACH de Bejaia ? »

Afin de répondre à la question principale, il serait nécessaire de poser d'autres questions secondaires :

- Qu'est-ce que le contrôle de gestion et quels sont ses instruments ?
- En quoi consiste la gestion budgétaire et quels sont ses différentes phases ?
- Comment élaborer et contrôler le budget d'exploitation au sein de la RTC SONATRACH ?

Objectif de la recherche

L'intérêt porté à ce sujet est inspiré par notre désir de contribuer à la réussite du système de la gestion budgétaire au sein de la SONATRACH RTC, en faisant une étude de son système budgétaire car c'est l'un des instruments les plus importantes de la gestion.

En outre, notre recherche permet de mieux approfondir les connaissances acquises durant notre cursus universitaire sur le plan théorique et de les confronter sur le plan pratique.

Méthodologie de recherche

Pour la réalisation de ce travail, nous avons adopté une démarche méthodologique qui se base d'une part sur une approche théorique qui procède à une collecte des données issue de différentes sources, tels que Les ouvrages, les sites internet, les thèses des mémoires dont l'objectif est de pouvoir cerner notre problématique et de prendre connaissance des aspects théoriques liés à la notion de la gestion budgétaire. D'autre part, sur l'approche pratique qui c'est fonder sur l'élaboration du budget d'exploitation de l'entreprise SONATRACH, réalisé lors de notre stage pratique au sein de cette entreprise.

Structure du travail

Sur la base des deux étapes de notre démarche de recherche méthodologique, nous avons structuré notre travail en trois chapitres :

- Le premier chapitre porte sur les concepts de base et les instruments du contrôle de gestion
- Le deuxième chapitre est consacré aux connaissances théoriques en matière de gestion budgétaire et de contrôle budgétaire.
- Le troisième chapitre porte sur la pratique de la gestion budgétaire au niveau de la RTC SONATRACH, tout en mettant l'accent sur l'élaboration du budget d'exploitation.

CHAPITRE 01

Introduction

Le contrôle de gestion est un élément crucial pour la performance et la pérennité des organisations dans un environnement économique complexe et en constante évolution. Il permet aux entreprises de prendre des décisions éclairées, d'optimiser l'utilisation des ressources et de réaliser leurs objectifs stratégiques. Ce chapitre sera divisé en deux sections essentielles, la première va se comporter sur les fondements conceptuels du contrôle de gestion (historique, définition, objectif, rôle et processus du contrôle de gestion), et dans la deuxième, nous allons étudier les fondamentaux instruments du contrôle de gestion.

Section I : Généralités sur le contrôle de gestion

Dans cette section nous allons donner quelques généralités sur le contrôle de gestion.

I. Evolution et définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a connu plusieurs évolutions, en conséquence plusieurs définitions.

I.1 Evolution du contrôle de gestion

L'évolution du contrôle de gestion a connu de nombreux changements au fil des décennies. Initialement utilisé pour mesurer et surveiller les performances financières des entreprises.

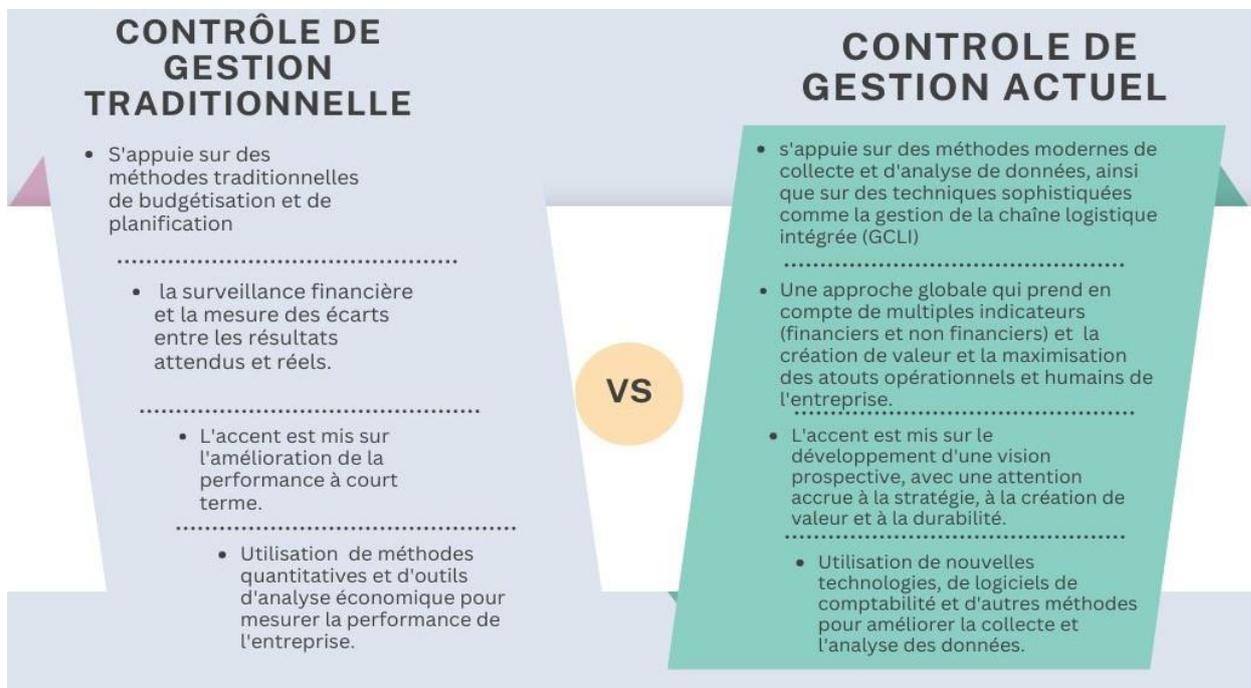
- **Dans les années 1930**, le contrôle de gestion est apparu pour répondre aux besoins de mesure et de surveillance des performances des entreprises. À cette époque, le contrôle de gestion était principalement axé sur la surveillance financière et la mesure des écarts entre les résultats attendus et réels.¹
- **Dans les années 1950 et 1960**, le contrôle de gestion a connu un développement rapide en réponse à la croissance rapide des entreprises et à la complexité croissante de la production. Les progrès dans les techniques quantitatives et l'analyse économique ont aidé à élargir la portée et l'efficacité du contrôle de gestion, ce qui a conduit à l'utilisation d'une variété de méthodes pour surveiller et mesurer la performance des entreprises.
- **Dans les années 1970**, la théorie de la contingence a favorisé le développement d'une approche plus souple et flexible du contrôle de gestion. Cette approche a pris en compte l'environnement de l'entreprise ainsi que les processus internes, ce qui a permis de mettre l'accent sur la prise de décision et l'adaptabilité.

¹ Frédéric Bion et Christophe Germain, "Histoire du contrôle de gestion : des origines à nos jours", Comptabilité - Contrôle - Audit, vol. 16, n° 1, 2010, pp. 7-28.

- **Dans les années 1980**, l'introduction de nouvelles technologies, telles que les ordinateurs personnels et les logiciels de comptabilité, a considérablement amélioré la collecte et l'analyse des données. Les prévisions ont aussi été améliorées avec de nouvelles techniques telles que la méthode des statistiques non-paramétriques.
- **Dans les années 1990**, la gestion par valeur ajoutée (GVA) est apparue, une méthode de contrôle de gestion axée sur la mesure de la création de valeur pour les actionnaires.²
- **Dans les années 2000**, l'accent a été mis sur la gestion prospective du contrôle de gestion, avec une forte imprégnation des éléments d'analyse de risque et de performance, pour permettre une anticipation et une prévision plus précise des résultats.
- **Dans les années 2010**, la gestion de la chaîne logistique intégrée (GCLI) est apparue, qui se concentre sur une vision plus large de l'ensemble des processus de l'entreprise pour garantir un contrôle efficace de leur performance.

Le contrôle de gestion a évolué pour devenir une fonction clé de la gestion d'entreprise et travaille aujourd'hui à surveiller et gérer l'environnement en constante évolution des entreprises modernes pour garantir leur efficacité et leur viabilité future.

Figure N°01 : Une analyse comparative entre le contrôle de gestion traditionnelle et l'actuel



Source: Merchant, KA, & Van der Stede, WA 'Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives', 4e éd, Pearson education, 2017. pp.50-150.

² Michael E. Porter et Mark R. Kramer, "Value-Based Management : The Corporate Response to the Shareholder Revolution", Harvard Business Review, vol. 72, n° 5, 1994, pp. 63-80.

I.2 Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est le processus par lequel une organisation mesure et surveille ses performances à l'aide d'indicateurs clés de performance. Il s'agit d'une fonction de gestion qui assure la coordination et l'optimisation des activités de l'organisation dans le but d'atteindre ses objectifs stratégiques. Le contrôle de gestion implique également la mise en place de systèmes de suivi et d'évaluation pour s'assurer que les ressources sont utilisées de manière efficace et efficiente.

En outre, le contrôle de gestion est une fonction qui vise à mesurer, analyser et piloter la performance d'une organisation en utilisant des outils et des méthodes pour prendre des décisions éclairées et atteindre les objectifs stratégiques de l'entreprise.

- **Contrôle**

Selon **ALAZARD**, Contrôler une situation signifie être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu. Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés à priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence³.

Il désigne l'action qui est décidée et l'évaluation de son résultat, ainsi que le retour d'expérience qui permettra d'améliorer les décisions futures⁴.

- **Gestion**

C'est l'utilisation d'une façon efficace et efficiente des moyens déterminés mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise. L'acceptation anglosaxonne du mot contrôle, entendu au sens de maîtrise, traduit d'avantage la complexité de ce domaine⁵.

Différents auteurs ont proposé diverses définitions du contrôle de gestion, parmi eux on trouve :

³ ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, Op -cit, P7.

⁴ HORNGREN C, BHIMANI A, DATAR S, FOSTER G, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3ème édition, Pearson Education France, 2006, P7.

⁵ ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, « Contrôle de gestion, DCG11 », 2eme édition, Dunod, Paris, 2010. P4

➤ **ANTHONY. R**

En 1965, **ANTHONY** a défini le contrôle de gestion étant comme : « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation »⁶.

En 1988, il redéfinie le contrôle de gestion comme suit : « Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeant d'une organisation influencent les autres membres d'une organisation pour mettre en œuvre la stratégie de celle-ci »⁷.

➤ **H. BOUQUIN**

En 1982, selon **H. BOUQUIN** « On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes ». Pour lui les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont besoins de dispositifs et processus pour s'assurer que l'action, quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie. Donc le contrôle de gestion est un régulateur des comportements.⁸

➤ **Selon le plan comptable Français**

« Le contrôle de gestion est l'ensemble de dispositions prises pour fournir aux dirigeants, aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant le marché de l'entreprise dont la comparaison avec des données passées ou prévues sert le cas échéant à inciter les dirigeants à déclencher rapidement les mesures correctives appropriées »⁹.

I.3 Missions et objectifs de contrôle de gestion

I.3.1 Mission de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion joue un rôle essentiel au sein des organisations en contribuant à l'amélioration de la performance et à l'atteinte des objectifs stratégiques. Parmi ses enjeux en trouve ¹⁰ :

- Comprendre et organiser les chaînes de causalité afin d'améliorer l'adéquation de la structure de l'organisation aux finalités

⁶ Anthony R., Cité in : Le Duff R. ; Cliquet G. ; Valhen C-A., « Encyclopédie de gestion et de management », Dalloz, Paris, 1999. P 194

⁷ Idem. P 213

⁸ Hervé ARNOUD : « Le contrôle de gestion en action », édition Liaisons 2001 ; P. 09

⁹ Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS », 4èmeÉdition DUNOD, Paris1998, P643.

¹⁰ Guy DUMAS, Daniel LARUE, contrôle de gestion, Edition Litec ,2e édition, Paris 2005, p 25

Par exemple : Réorganiser la conception des systèmes d'information afin de répondre aux besoins et aux exigences des clients.

- Améliorer l'efficacité opérationnelle et les capacités de réaction et d'adaptation en évitant toute déstabilisation ou conflit, en faisant évoluer le modèle de fonctionnement et les outils de gestion

Par exemple : Diminuer les dépenses et les délais, améliorer la qualité, l'harmonie et la coordination des activités.

- Faire évoluer la culture interne, anticiper pour satisfaire les nouvelles attentes exprimées en interne et en externe

En conclusion, afin d'accomplir sa mission, le contrôle de gestion doit :

- Comprendre comment l'organisation doit se comporter pour satisfaire au mieux les attentes de ses partenaires et devancer ses concurrents
- Favoriser l'appréhension des performances financières et non financières de l'organisation, répéter les activités sur lesquelles doit impérativement s'appliquer la maîtrise des coûts, renforcer les synergies entre les différentes unités, piloter la relation rentabilité-risque
- Rendre compte très régulièrement (chaque année, chaque mois, chaque semaine voire chaque jour en cas de besoin) de ses observations et analyses à la direction générale.

1.3.2 Objectifs de contrôle de gestion

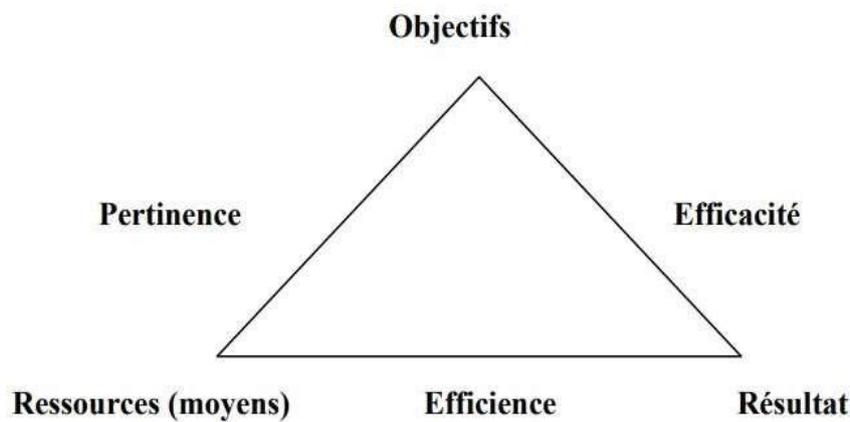
Le contrôle de gestion consiste à vérifier l'efficacité et l'efficience des ressources obtenues et utilisées par les dirigeants afin de réaliser les objectifs de l'organisation. Les buts du contrôle de gestion sont les suivants ¹¹:

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

B) L'efficience : dans son sens technique, une entreprise est efficiente lorsqu'elle maximise ses résultats

C) La performance : le concept de performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et des résultats de réalisation.

¹¹ Brigitte DORIATH, Contrôle de gestion, Edition Dunod, 5^e édition P 129.

Figure n°02 : Triangle de contrôle de gestion

Source : LÖNING (H) : *Le contrôle de gestion, organisation, outils et pratiques*, 3^e édition DUNOD, Paris, 2008, P06.

I.4 Processus de contrôle de gestion

Selon **GERVAIS M** « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité, efficience et pertinence conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie »¹².

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management : prévision, action, évaluation et apprentissage.¹³

➤ **Phase de prévision**

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

➤ **Phase d'exécution**

Cette phase se déroule à l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'information

¹² GERVAIS M., « Contrôle de gestion », Economica, Paris, 2005, P.12.

¹³ LANGLOI L., BONNIER C., BRINGER M., « Contrôle de gestion », éditions Focher, Paris, 2006, p.18.

qui mesure le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

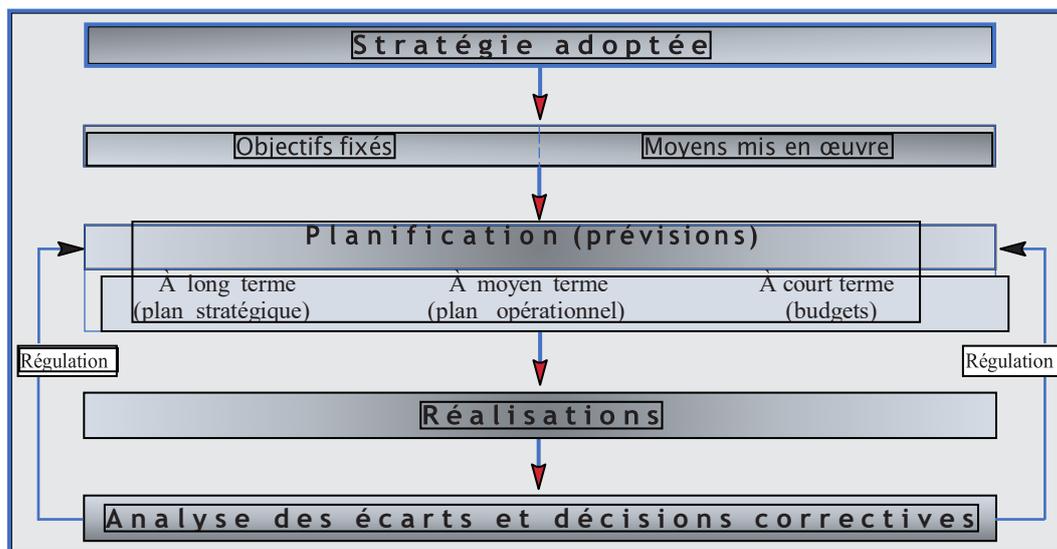
➤ **Phase d'évaluation**

Cette phase vise à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape de contrôle met en évidence des écarts et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives. Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des entités.

➤ **Phase d'apprentissage**

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

Figure n°03 : Le processus du contrôle de gestion



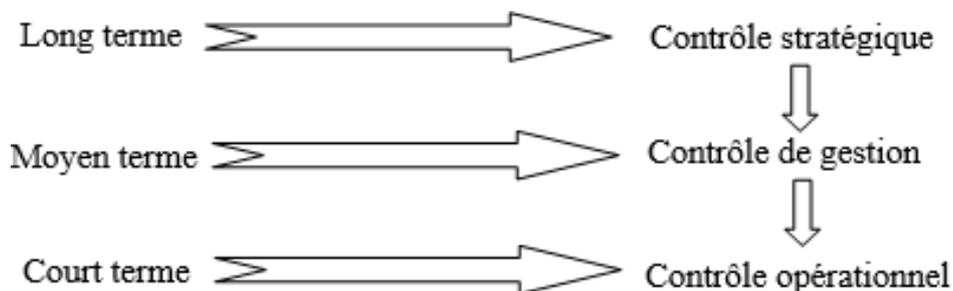
Source : Béatrice et Francis Grandguillot, l'essentiel du contrôle de gestion, 10e édition, 2018, p.14.

I.5 Typologie de contrôle

Le contrôle est une fonction importante de toute organisation conçue pour assurer la conformité aux normes, de minimiser les risques, d'optimiser les performances et de garantir l'efficacité des opérations au sein de l'organisation. Pour cela, le contrôle se devise en trois types essentiels :

- **Le contrôle stratégique** : est une approche de gestion qui se concentre sur le bon alignement de ce que fait l'opération avec la stratégie à long terme de l'organisation, sur la façon dont la performance stratégique est contrôlée et sur la prise de décisions basées sur une compréhension complète de l'environnement, ainsi que des objectifs de l'entreprise. Objectifs stratégiques.
- **Le contrôle de gestion** : consiste à surveiller, évaluer et contrôler les activités d'une organisation afin de garantir sa performance et son efficacité. C'est un ensemble d'outils, de techniques et de pratiques qui permettent aux responsables de gérer et de contrôler les activités de l'entreprise
- **Contrôle opérationnel** : se concentre sur la supervision et la gestion des activités quotidiennes et opérationnelles d'une organisation. Son objectif principal est d'assurer que les processus et les opérations de l'entreprise se déroulent de manière efficace, efficiente et conforme aux normes établies.

Figure n°04 : Les différents types du contrôle.



Source : ALAZARD, (C) et SEPARIS (S) : *contrôle de gestion manuel et application*, édition DUNOD, Paris,2007, P 9

1.6 Limites de contrôle de gestion

Malgré son utilité pour superviser et améliorer les performances d'une organisation, le contrôle de gestion comporte également certaines contraintes. Tel que :¹⁴

- La performance, telle qu'elle est définie aujourd'hui avec des dimensions financières, économiques, mais aussi sociales et sociétales, engendre des indicateurs quantitatifs et qualitatifs qui peuvent dépasser le champ du contrôle de gestion

La responsabilité sociale de l'entreprise, le développement durable, le respect de l'environnement, la maîtrise des risques sont des domaines incontournables de la

¹⁴ Claude ALAZARD, Sabine SEPARI. Op, P689.

performance globale, peut-être inatteignables pour les entreprises que le contrôle de gestion a du mal à mesurer

- Il est difficile de délimiter aujourd'hui les frontières du contrôle de gestion, boîte à outils qui se remplit sans logique spécifique, au gré des modes
- Les managers cherchent en permanence des outils pour réduire l'incertitude ou se cacher derrière des techniques mais sont aussi noyés sous trop d'informations
- Le contrôle de gestion ne peut tout englober et ne peut pallier les insuffisances d'analyse et de réflexion.

I.7 La place du contrôleur de gestion dans l'organisation

I.7.1 Le profit de contrôleur de gestion

Selon **Carole Bonnier et autre** « Le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations, pour créer, animer et faire évoluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables de centres de résultat ». ¹⁵

Le contrôleur de gestion soit être :

- Spécialiste et généraliste : maîtriser les outils pointus, organiser et coordonner les procédures au sein de l'entreprise
- Opérationnel et fonctionnel : gérer l'exécution et conseiller les décideurs ;
- Technicien et humain : intégrer la dimension technique et gérer les hommes et les groupes.

I.7.2 Le rôle de contrôleur de gestion

D'après GIRAUD. F et ZARLOWSKI. PH « *Les contrôleurs de gestion ne participent pas directement à la gestion opérationnelle d'une organisation et ne pilotent donc pas eux-mêmes la performance. Cependant, ils influencent fortement l'architecture du système de contrôle et de pilotage. En particulier, ils construisent et font vivre de nombreux Outils de gestion (processus budgétaire, production de tableau de bord et d'outils de reporting, réponse à des demandes de modélisation économiques ponctuelles ou récurrentes). Or, l'architecture et l'instrumentation du système de contrôle encadrent et mettent en forme la nature des décisions prises par les managers. Les contrôleurs interviennent alors pour aider les managers à maîtriser leur entité. Cette séparation des rôles*

¹⁵ Carole Bonnier et autres, « contrôle de gestion », édition Berti. Paris, 2006. P : 18.

est cependant relativement floue et les influences réciproques peuvent rapidement devenir ambiguës »¹⁶.

Le contrôleur de gestion a la responsabilité de superviser toutes les dimensions économiques et financières au sein d'une organisation et de veiller à leur bon fonctionnement. En termes simples, il doit s'assurer que l'entreprise est viable en termes de profit, d'efficacité et de développement. Il y parvient en analysant les résultats financiers de l'entreprise, en repérant les risques et en suggérant des mesures correctives avec d'autres départements ; il collabore étroitement, notamment en matière de budgétisation et d'élaboration de stratégies. De ce fait, le rôle joué par le contrôleur de gestion peut être considéré comme très important dans la détermination de la situation économique d'une entreprise.

1.7.3 Les missions de contrôleur de gestion

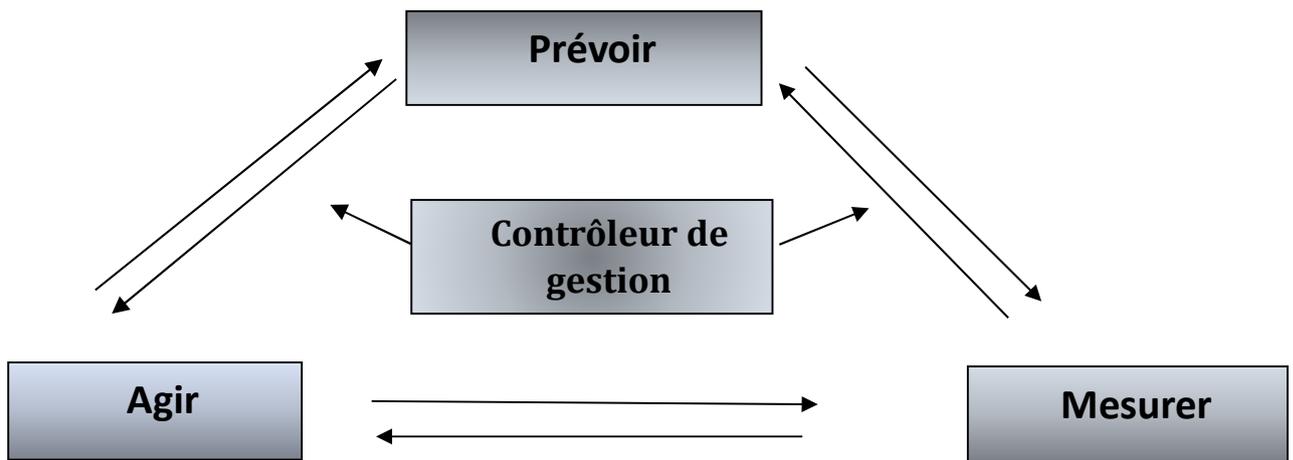
La mission principale du contrôleur de gestion est d'assurer la maîtrise et l'optimisation des performances financières et opérationnelles d'une entreprise. Parmi ses principales tâches on trouve :

- Élaboration et pilotage du processus budgétaire : élaborer le budget annuel et les budgets prévisionnels, définir les méthodologies de construction budgétaire
- Prévisions et analyses financières : établir des prévisions financières pour anticiper les résultats futurs et produire des analyses économiques et financières
- Suivi et contrôle des performances : analyser les coûts et les écarts entre les prévisions et les réalisations et proposer des actions correctives pour optimiser la performance

- Support à la direction : le contrôleur de gestion participe à l'élaboration des objectifs financiers et fournit un soutien financier à la direction en évaluant les opportunités commerciales ;
- Production d'indicateurs et de rapports : élaborer des tableaux de bord pour suivre la performance de l'entreprise et fournir des rapports réguliers à la direction pour une prise de décision éclairée.

¹⁶ GIRAUD, F et ZARLOWSKI, PH. Op cit. P 279

Figure n°05 : Missions du contrôleur de gestion



Source : Le grand livre du contrôle de gestion », Edition, EYROLLES, Paris, 2013, p56.

1.8 La structure organisationnelle du contrôle de gestion

1.8.1 La place du contrôle de gestion dans la structure organisationnelle

Le contrôle de gestion occupe une place importante dans la structure organisationnelle d'une entreprise. Il joue un rôle clé dans la planification, le suivi et le contrôle des performances de l'organisation. Parmi ses principales fonctions dans l'organisation on distingue :

- **Support à la stratégie** : Le contrôle de gestion participe à l'élaboration de la stratégie de l'entreprise en fournissant des informations financières et de gestion essentielle. Il aide à définir les objectifs stratégiques et à mesurer la performance par rapport à ces objectifs.
- **Pilotage de la performance** : Il est chargé de suivre et d'analyser les performances financières de l'organisation. A travers des outils comme les tableaux de bord, les budgets et les indicateurs de performance, il permet de détecter les écarts par rapport aux prévisions et de proposer des actions correctives.
- **Gestion des coûts** : Le contrôle de gestion aide à optimiser les coûts et à améliorer l'efficacité des processus internes. Il participe à l'implantation de méthodes telles que le coût cible, l'analyse ABC, et d'autres techniques de réduction des coûts.
- **Communication financière** : Les contrôleurs de gestion jouent un rôle actif dans la communication des données financières aux différentes parties prenantes (managers, actionnaires, etc.). Ils veillent à la transparence et à la fiabilité des informations diffusées.

➤ **Aide à la décision** : En fournissant des analyses détaillées et des scénarios de simulation, le contrôle de gestion aide les dirigeants à prendre des décisions éclairées. Il propose des rapports et des recommandations basés sur une analyse approfondie des données.

Le contrôle de gestion est souvent rattaché à la direction financière ou à la direction générale. Cependant, son positionnement peut varier en fonction de la taille et de la structure de l'entreprise :

➤ **Dans une petite ou moyenne entreprise**, le contrôleur de gestion peut directement reporter au directeur général ou au directeur financier.

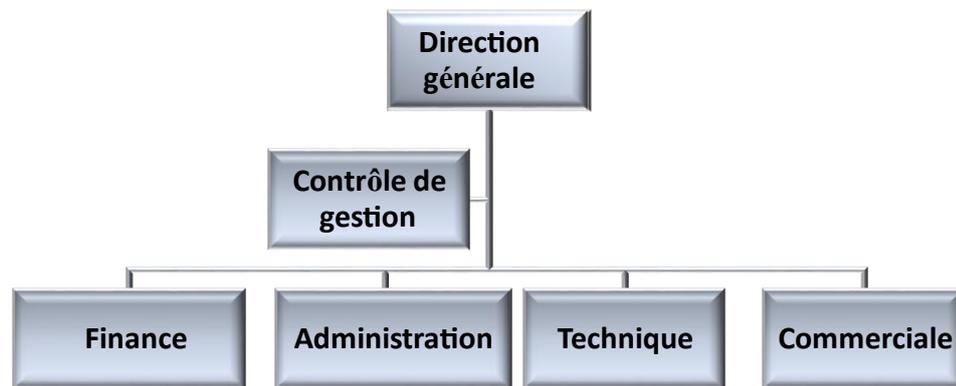
➤ **Dans une grande entreprise**, il peut y avoir plusieurs niveaux de contrôleurs de gestion, avec des contrôleurs de gestion dédiés à différentes divisions ou filiales, reportant souvent à un contrôleur de gestion central au niveau de la direction.

1.8.2 Rattachement de la fonction de contrôle de gestion

De manière générale, il existe trois postes différents du contrôle de gestion dans les entreprises, le contrôleur de gestion peut être soit affilié à la direction générale, soit au directeur financier, comme il peut se situer au même niveau que les autres dirigeants. Donc les trois composantes du système contrôle de gestion sont les suivants :

A) Rattachement à la direction générale

Également appelée « position d'état-major », cette fonction est un symbole important, coordonnant les mesures et les stratégies de contrôle, garantissant force et efficacité. Grâce à cet excellent emplacement, le contrôleur de gestion peut obtenir un grand soutien de la direction générale, ce qui lui offre une flexibilité dans la présentation des différents détails des rapports et à accomplir son rôle d'aide à la prise de décisions.

Schéma n°01 : Rattachement à la direction générale

Source : Bouin.X. Simon.F.X., « les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3ème édition, Dunod, Paris, 2009, P.50

B) Rattachement à la direction financière

Selon X, BOUIN et X, SIMON considérants ce rattachement comme suit :

« Le directeur financier peut constituer un « écran » plus ou moins abaque entre le directeur général et le contrôleur de gestion, Le contrôleur de gestion porte l'étiquette

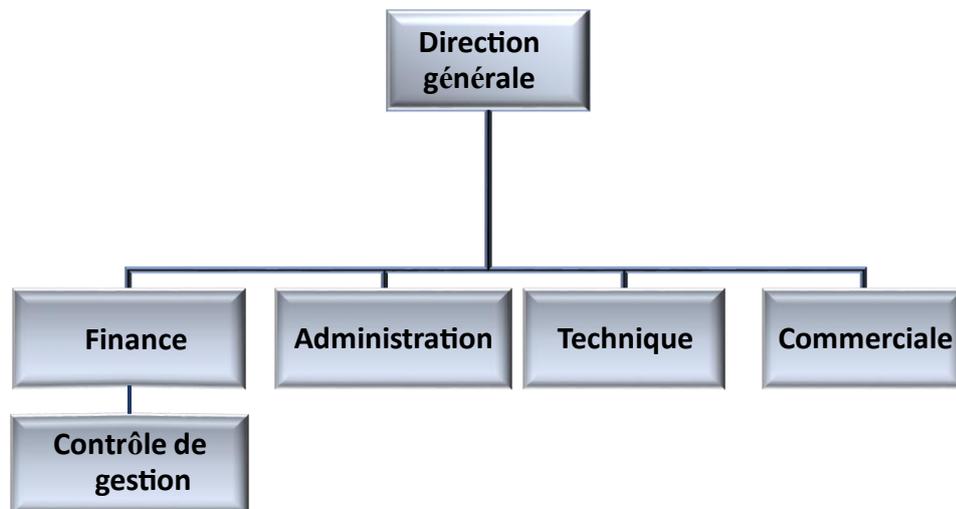
« Direction financière » qui peut rendre plus difficile ses rapports avec les opérationnels eux-mêmes et leurs responsables, car il sera à la fois juge et partie Et les sources d'information seront prioritairement de natures économique et financière au détriment de données physiques opérationnelles (volume, qualité, délai) »¹⁷.

De cela, nous constatant les obstacles à la communication et à la collaboration entre le contrôleur de gestion, le directeur général et les opérations, en raison de la relation avec la direction financière et de la priorité accordée aux aspects financiers plutôt qu'opérationnels

Ce rattachement est schématisé de la manière suivante :

¹⁷ BOUIN (X) et SIMON (F-X) : *Les nouveaux visages du contrôle de gestion*, 3^e édition DUNOD, Paris, 2009, p50

Schéma n°02 : Rattachement à la direction financière



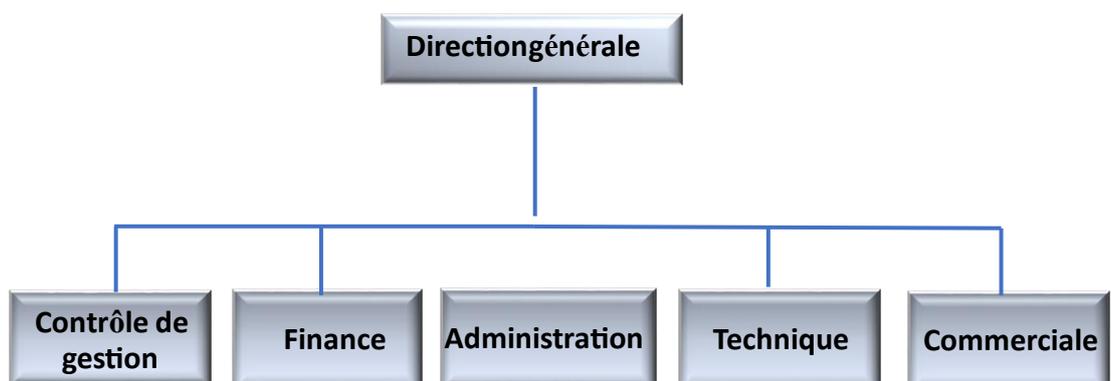
Source : Hélène Lônia, « Contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2008, P287.

Dans ce schéma, le contrôleur de gestion n’est pas au sommet de la hiérarchie, tout ce que fait par le contrôleur de gestion sera vérifier par la direction financière.

C) Rattachement en râteau (position fonctionnelle)

Dans certaines structures, la fonction est placée au même niveau que les principaux responsables de l’entreprise, cette position accorde une place égale à toutes les directions en dessous de la direction générale, ce qui peut faciliter les échanges et les communications entre les directions et accorder au contrôleur un pouvoir identique à celui des autres directeurs.¹⁸

Schéma n°03 : Rattachement en râteau



Source : BOUIN X, SIMON F-X, Op. Cit , P .57

¹⁸ ALAZARD C. et SEPARI S., op. cit, p 31

Au final, on peut constater que le meilleur rattachement pour le contrôle de gestion est le rattachement à la direction générale. Cette disposition offre au contrôleur de gestion l'autorité et l'indépendance nécessaire pour exercer efficacement ses responsabilités. Afin de faciliter la communication, la collaboration entre le contrôleur de gestion et les autres opérationnels, il est nécessaire que le contrôleur de gestion ait un lien direct avec les opérationnels.

Section II : Les instruments du contrôle de gestion

Pour assurer la compétitivité et l'efficacité de l'organisation. Le contrôleur de gestion a divers outils à sa disposition pour élaborer un système de contrôle de gestion qui favorise la prise de décision et améliore les performances de l'entreprise, tout en améliorant le système budgétaire. Parmi ses principaux outils on trouve :

II.1 La comptabilité générale

La comptabilité générale est définie comme « *un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, de classer, enregistrer des données de base chiffrées et de présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et de résultat de l'entité à la date de clôture* »¹⁹.

La comptabilité générale s'appuie sur des principes et normes comptables reconnus. Elle enregistre de manière chronologique et systématique toutes les opérations de l'entreprise. Elle fournit les états financiers annuels obligatoires (bilan, compte de résultat, annexe) qui donnent une vision globale de la situation financière de l'entreprise.

Parmi ses principaux objectifs on trouve :²⁰

- Mesurer la richesse créée par l'entreprise et contrôler son partage
- Fournir un moyen de preuve dans la vie des affaires
- Fournir un outil d'aide à la décision
- Fournir une base pour diagnostic économique et financière
- Fournir une base pour la synthèse et la prévision macro-économique.

II.2 La comptabilité analytique

La comptabilité analytique également appelée comptabilité de gestion, est une discipline comptable qui a pour objectif de fournir des informations détaillées sur les coûts,

¹⁹ Davasse H, Parruite M, « introduction à la comptabilité », Foucher, 2011, P.12

²⁰ Cours de comptabilité générale « système comptable OHADA » P.9

les rendements et la performance des différentes activités, produits ou services de l'entreprise.

Selon DUBRULLE et JOURDIN la comptabilité analytique peut être définie comme « un outil de gestion pour mettre en relief les éléments constitutifs des couts et des résultats de nature a éclairé en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendant des objectifs recherchés par les utilisateurs »²¹

II.2.1 Objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un mode traitement des données dont son essentiel est d'aider à prendre les décisions de l'entreprise, et déterminer sa rentabilité à travers des différentes manières de calculs. On peut distinguer d'autres objectifs comme :²²

- Connaître les coûts des matières et produits achetés, créés ou distribués par l'entreprise
- Déterminer les résultats analytiques par groupes de produits ou par branches d'activités
- Déterminer les bases d'évaluations de certains éléments de l'actif du bilan de l'entreprise
- Suivre la situation permanente des stocks
- Expliquer les résultats par secteurs d'activité en calculant les coûts complets des produits pour comparer à leurs prix de vente
- Aider l'entreprise pour une exploitation rationnelle de ses ressources et pour réaliser une coordination entre les ses ressources et ses efficacités et ses objectifs à réaliser.

²¹ DUBRULLE (L) et JOURDIN (D) : comptabilité analytique de gestion, Edition DANOD, paris, 2007, p.11

²² GRANDGUILLOT. Béatrice. L'essentiel de comptabilité de gestion. 6èmeEdition, paris : GUALINO, 2014, p. 15.

Tableau n°01 : comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

Comptabilité générale	Comptabilité analytique
Fournir une image fidèle de la situation financière et des performances de l'entreprise.	Analyser et contrôler la gestion interne par segment (activité, département, projet).
Elaboration de documents financiers tel 'que le bilan, compte de résultat, annexe.	Élaboration de rapports internes détaillés sur les coûts, profits et performances par activité.
Analyser les écarts budgétaires pour l'amélioration continue.	Vérifier la conformité légale et fiscale des opérations.
Généralement annuelle, avec des rapports périodiques trimestriels ou semestriels.	Plus flexible, peut être mensuelle, trimestrielle, ou par projet.
Vue d'ensemble de la santé financière de l'entreprise.	Détail du coût, revenu et profitabilité par segment ou centre de coût.
Préparation des états financiers, surveillance de la conformité.	Planification budgétaire, analyse de la rentabilité par produit ou service, contrôle des coûts.

Source : élaborer par nous même

II.2.2 Les principales méthodes de calculs de coûts de la comptabilité analytique

Il existe plusieurs méthodes pour l’analyse des coûts de la comptabilité analytique selon les méthodes d’analyse qui puissent s’adapter aux différents objectifs poursuivis.

A. La méthode des coûts complets : selon C. ALAZARD « la méthode des coûts complet partage les charges incorporables en charges directes et charges indirecte, et préconise pour les charges indirecte un traitement spécifique : l’affectation dans les centres d’analyse. »²³

Cette méthode permet de calculer le coût de revient d’un produit vendu grâce à une ventilation de la totalité des charges, une affectation et une imputation sur tous les produits ou services, selon des clés de répartition ou des unités d'œuvre. Il s'agit donc d’une méthode

²³ ALAZARD (C) et SEPARI (S), op cite, P. 162.

classique qui repose sur la détermination des divers coûts intermédiaires : coûts d'achat ; coûts de production ; coûts de vente.

La formule de calcul du résultat analytique est la suivante :

$$\text{Résultat (R)} = \text{Chiffre d'affaires (CA)} - \text{Coût de revient (CR)}$$

Et en peut distinguer deux méthodes essentielles de cette approche qui sont :

➤ **La méthode des centres d'analyse**

Cette approche repose sur l'idée que toutes les dépenses de la comptabilité analytique sont attribuées aux coûts des produits ou services. Les charges directes sont directement liées aux dépenses, tandis que les charges indirectes sont traitées de manière préalable avant d'être intégrées aux coûts des produits. Les charges collectées dans les centres d'analyse sont réparties ensuite de manière secondaire dans un tableau, en utilisant une clé de répartition. Elle se devise en deux centres :

- **Les centres principaux (sections d'exploitations)** : Sont ceux où sont mis en œuvre les moyens de production et de vente de l'entreprise : approvisionnement, ateliers, services commerciaux et stockage de produits finis. L'activité de ces centres constitue la trame du cycle de production-vente.²⁴
- **Les centres auxiliaires (sections de gestion)** : Ont pour rôle de gérer les facteurs de production mise en œuvre par l'entreprise : gestion du personnel, gestion du matériel et des bâtiments (entretien, chauffage, sécurité...etc.), gestion financière (facturation, trésorerie ...etc.) et administration .il assure essentiellement des fonctions de coordination et d'organisation interne à l'entreprise.²⁵

➤ **La méthode ABC (Activity Based Cost)** : La méthode activity based cost (ABC) a été développé en 1980 aux Etats-Unis. Les principaux contributeurs à cette méthode sont Robert S. Kaplan et Robin Cooper, deux professeurs de la Harvard Business School. Et selon la définition proposée par la Coopération Industrielle Américaine (CAM) : La méthode ABC est conçue pour : « mesure les performances d'activité et d'objets générateurs de coût (notamment les produit). Les coûts sont affectés aux activités en fonction de leur consommation de ressources ; les coûts sont affectés aux objets générateurs de coût en

²⁴ BURLAND A, SIMON C, « Analyse des coûts et contrôle de gestion », librairie Vuilbert, 1985, P28.

²⁵ Idem, P28.

fonction de leur utilisation d'activité, cette méthode a identifié les relations causales entre facteur de coût et activité ».²⁶

B. La méthode des coûts partiels : l'approche des coûts partiels repose sur la différenciation entre les charges fixes et les charges variables. Cette méthode permet en effet de calculer la marge dégagée par chaque produit, ainsi que sa contribution à la couverture des charges fixes de l'entreprise.

D'après Saada (T) Burlaud A, Simon (C) et Burlaud (A), qui ont défini cette méthode « comme une technique permet, en outre, de mettre en œuvre une politique de prix différenciés, autrement dit elle aide à segmenter le marché ».²⁷

Cette méthode se divise en quatre autres méthodes essentielles qui sont :

➤ **La méthode des coûts variables (Direct Costing)²⁸**

Le direct Costing ou « coût variable » est une méthode qui s'est développée aux Etats- Unis après la deuxième guerre mondiale. Le Direct-Costing repose sur l'idée que le coût de revient comprend des charges variables proportionnelles au niveau d'activité (ventes, production...) des charges fixes indépendantes du niveau d'activité. Le Direct Costing comporte deux variantes :

- **Direct Costing simple :** Les charges fixes sont considérées comme des charges qui se rapportent non à des produits, mais à une période de temps.
- **Direct Costing évolué :** Dans ce cas les charges fixes ne sont pas obligatoirement communes à tous les produits de l'entreprise.

Tableau n°02 : Tableau de compte de résultats

Chiffre d'affaires (CA)
- Coûts variables (CV)
= Marge sur coûts variables (MCV)
- Charges Fixes (CF)
= Résultat (R)

Source : élaborer par nous-même.

²⁶ Khemakhem A, Ardoin J.L, « Introduction au contrôle de gestion », Bordas, Paris, 1971.

²⁷ SAADA (T) et BURLAUD (A) et SIMON (C) : comptabilité analytique et contrôle de gestion, édition VUIBERT, 1995, P47

²⁸ DIDIER(L), L'essentiel de la comptabilité analytique, édition d'organisation, paris, 2011, p.45.

➤ **La méthode des coûts spécifiques** : est une approche qui permet d'évaluer de manière précise et fiable la rentabilité individuelle de chaque élément du portefeuille de l'entreprise. Contrairement à la méthode des coûts complets qui répartit toutes les charges de l'entreprise, cette méthode ne prend en compte que les coûts directement liés à chaque produit ou service. Cette méthode distingue entre les charges directes (variables ou fixes) et les charges Indirectes.²⁹

Coût spécifique = charges variables (directes + indirectes) + charges fixes directes

M/coût spécifique = chiffre d'affaires – coût spécifique

➤ **La méthode des coûts marginaux**

« Coût marginal est un coût constitué par la différence entre l'ensemble des charges courantes nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité. Très souvent il s'agit du coût d'une série, d'un lot ou d'une commande supplémentaire :

- **Recette marginale** : recette procurée par la vente d'une unité, d'une série ou d'un lot supplémentaire,
- **Résultat marginal** : recette marginale – coût marginal »³⁰.

➤ **La méthode des couts standard (préétablis)**

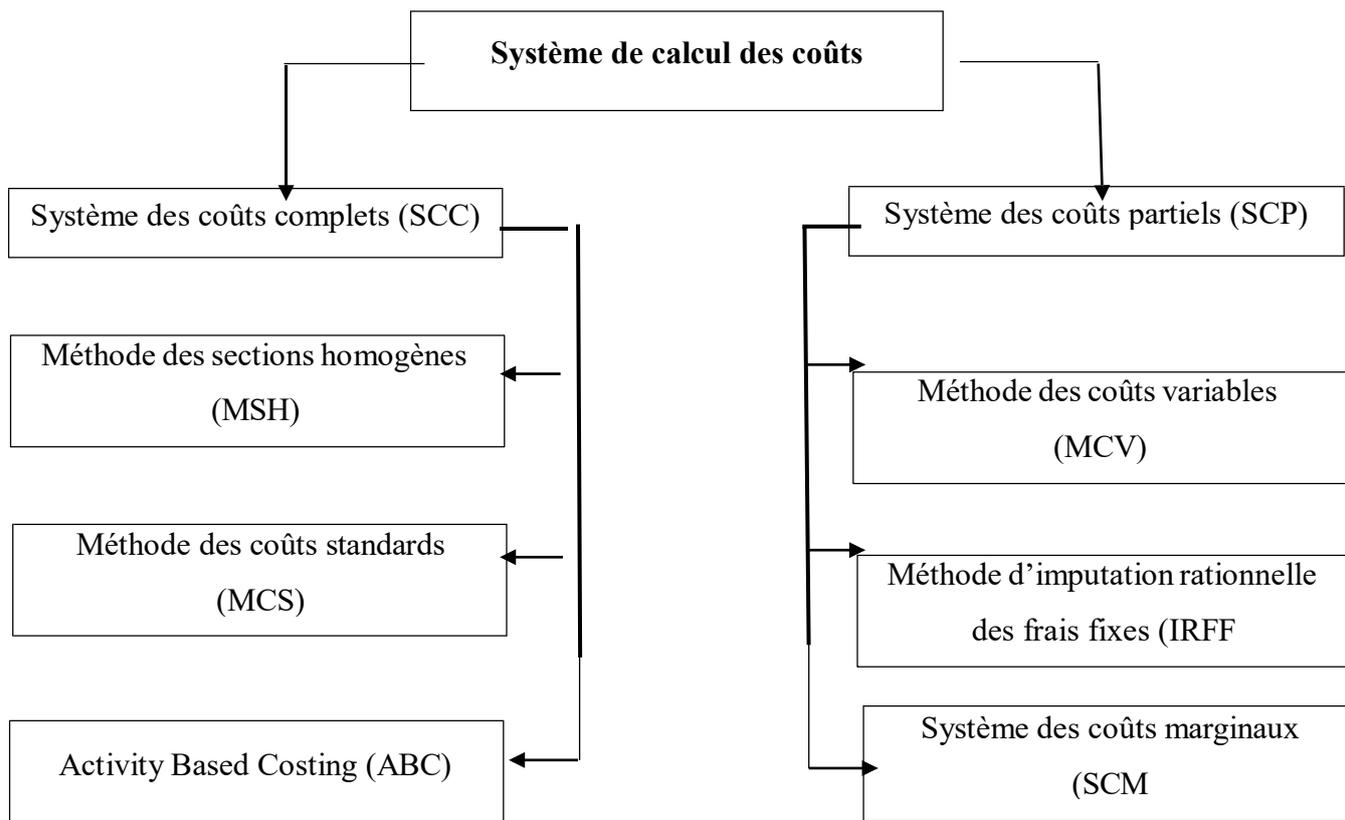
Un coût préétabli est un « coût évalué à priori, soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts »³¹.

²⁹ DORIATH (Brigitte) et autres, Comptabilité de gestion des organisations, DUNOD, 2ème édition, Paris, L'assistant, 2003, p286.

³⁰ B.Doriath, M.Lo zato, P.Mendes et P.Nicole, « comptabilité et gestion des organisations », DUNOD, Paris, 2010, P293

³¹ Béatrice et Francis Grandguillot, « Comptabilité de gestion », opcite, P179.

Schéma n°04 : Système de calcul des coûts



Source : ARAB Zoubir, « le contrôle de gestion dans un hôpital : Méthodes et outils, cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital Khallil A de Bejaia », Bejaia.2012.

II.3 La gestion budgétaire

La gestion budgétaire désigne toutes les méthodes utilisées pour élaborer des prévisions à court terme qui peuvent être utilisées pour gérer une entreprise. Elle implique de vérifier la mise en œuvre des dépenses et des recettes prévues dans le budget, et de les comparer aux résultats réels enregistrés.

En générale « La gestion budgétaire est l'ensemble des mesures qui visent à établir des prévisions chiffrées, à constater les écarts entre celle-ci et les résultats effectivement obtenus et à décider des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs fixés pour une période déterminée ». ³²

II.3.1 Le rôle de la gestion budgétaire :

Elle consiste à : ³³

- Etablir des objectifs et obtenir un accord sur les plans d'action

³² Abdenacer KHERRI, Cours : « gestion budgétaire », Ecole supérieure de commerce, 2011-2012, P 2.

³³ Jean-Pierre GRANDE, Cours : « Processus d'élaboration des budgets », ESCP EUROPE : contrôle de gestion, 2014, P 13.

- Communication de la stratégie
- Délégation d'autorité pour prise de décision
- Allocation de ressources et approbation des investissements
- Coordination inter services
- Gestion des coûts et des services centraux
- Prévision des résultats
- Mesure et contrôle des performances
- Incitations, évaluation et sanction des performances.

II.3.2 L'importance de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire permet de préparer l'avenir de l'entreprise par :³⁴

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

II.4 Le tableau de bord

Il est important de prévoir les risques et les besoins lors de la gestion d'une entreprise. Pour éviter ces difficultés, il est conseillé de mettre en place un tableau de bord. Celui-ci permet de recevoir des informations pratiques à la demande et de mieux gérer son entreprise. Henri bouquin (2001), considère le tableau de bord comme « un outil d'aide à la décision (et) à la prévision et un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influencent sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions ».

En résumé, le tableau de bord est un outil de pilotage et de suivi de la performance de l'entreprise. C'est un document synthétique qui rassemble un ensemble d'indicateurs clés permettant aux dirigeants et managers de suivre l'évolution de la situation de l'entreprise et de prendre les décisions appropriées.

³⁴ Hervé HUTIN, « toute la finance d'entreprise », édition : Organisation, Paris, France, 2002, P : 387.

II.4.1 Le rôle du tableau de bord

Parmi ses principaux rôles en trouve :

- Suivi des performances : Suivre régulièrement les indicateurs clés de l'entreprise (financiers, opérationnels, commerciaux, ressources humaines, etc.)
- Aide à la décision : apporter une vision globale pour faciliter la prise de décision des managers
Communications internes et externes : partagez les informations pertinentes avec les équipes et les parties prenantes
- Coordination : définir des mesures communes à coordonner entre les départements et les niveaux
- Anticipation : Détecter les tendances et les signaux faibles pour s'adapter aux changements environnementaux

II.4.2 Les objectifs du tableau de bord

L'objectif principal du tableau de bord est d'assurer le pilotage et le suivi de la performance de l'entreprise a fin de :³⁵

- De connaître le territoire, la population et l'économie locale de la collectivité
- De décrire l'allocation des moyens
- De mesurer l'activité des services
- De définir le rapport entre les moyens mis en œuvre et les objectifs
- De définir le rapport entre les moyens mis en œuvre et les objectifs
- D'observer l'impact des décisions prises
- De repérer les écarts entre les objectifs prévus et les objectifs Réalisés et prendre les éventuelles mesures correctrices (Modification des objectifs ou modification de l'activité).

II.4.3 Les types de tableaux de bord

Il existe différents types de tableaux de bord dans les entreprises, parmi eux en trouve :

➤ Le tableau de bord stratégique

Le tableau de bord stratégique est un outil de gestion permettant de traduire la vision et la stratégie d'une organisation en objectifs et indicateurs de performance mesurables. C'est une représentation visuelle qui aide à suivre, gérer et piloter la performance d'une organisation en mettant en avant les indicateurs clés nécessaires à la prise de décision stratégique.

³⁵ CARLIER B et RUPRICH-ROBERT C, op.cit., p92.

➤ Le tableau de bord de gestion

Selon M. Gervais, « le tableau de bord de gestion correspond à un système d'information permettant de connaître en permanence et le plus rapidement possible les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités »³⁶.

➤ Le tableau de bord opérationnel

Le tableau de bord opérationnel réalisé de manière journalière, hebdomadaire ou mensuelle est considéré comme un outil de pilotage à court terme, et contient deux types d'indicateur : des indicateurs de pilotage et des indicateurs de performance.

Le tableau de bord opérationnel a pour objectif de mesurer l'avancement ainsi que la performance des plans d'actions mis en place par le responsable opérationnel, pour atteindre les objectifs de l'entreprise, et de prendre les mesures correctives essentielles. Il présente, la plupart du temps, les informations en temps réels sur l'état des performances purement opérationnelles.

II.5 Le reporting

« Fondamentalement, constitué d'indicateurs comptables et financiers, le Reporting contient des mesures du chiffre d'affaires, du résultat, des éléments du bilan, ainsi que des ratios financiers clés, selon une périodicité généralement mensuelle. L'avantage que présente cet outil est que les informations financières qui remontent à la direction générale offrent une synthèse de la performance des activités, ce qui évite la surcharge d'informations inutiles à la prise de décision »³⁷.

II.5.1 Les principes de reporting

Selon MATHE et MALO le Reporting est constitué de trois principales bases qui sont les suivantes :

- Le principe de contrôlabilité : ce sont surtout les rubriques qui dépendent réellement du responsable de l'unité qui seront suivies, ce qui évitera d'évaluer le responsable sur la base d'un indicateur qu'il ne maîtrise pas.

³⁶ Châari Z, Leclère D, « L'impact de l'utilisation du tableau de bord de gestion sur la satisfaction des dirigeants », P12.

³⁷ Doriath .B. (2008), OP. Cit, P 143.

- Le principe de correction : s’il y a un écart, le responsable du centre doit être en mesure de proposer une action corrective »³⁸.

II.5.2 La différence entre le reporting et le tableau de bord

Le Reporting diffère du tableau de bord dans plusieurs points qui sont résumés dans le tableau suivant :

Tableau N°03 : La différence entre le reporting et le tableau de bord

Tableau de bord	Reporting
Synthétise des informations propres à un responsable : c’est un outil de pilotage, et non de contrôle au sens strict du terme.	Focalise l’attention des dirigeants sur les objectifs délégués aux responsables.
Entraîne le responsable à évaluer ses performances, mais aussi de piloter ses propres actions pour améliorer les indicateurs de pilotage à partir des clignotants-clés.	Synthétise des informations destinées aux supérieurs hiérarchiques.
Indiquer des données opérationnelles plutôt que des données financières : données quantitatives et qualitatives, chiffrées ou non, mais qui portent sur l’entreprise et son environnement.	Permet de vérifier si les objectifs délégués sont atteints et d’évaluer la performance des responsables.

Source : SELMER Caroline, « Concevoir le Tableau de Bord » 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2003, P4.

II.6 Le système d’information

Le système d’information se définit étant comme « l’ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir l’information nécessaire à la prise de décision et/ou au contrôle de l’organisation »³⁹ « Un système d’information peut-être définit comme l’ensemble des informations circulant dans une entreprise ainsi que l’ensemble des procédures de traitement et les moyens octroyés à ces traitements pour fournir l’information nécessaire à la prise de décision »⁴⁰.

³⁸ Charles. M. J & Louis. M. J. (2000), « L’essentiel Du Controle De Gestion », 2ème Edition, D’organisation, Paris, P 17.

³⁹ Lucash C, « système d’information pour le management » édition Davis, 1986, P.86

⁴⁰ 3 FEBREP., et al, « Management e contrôle de gestion, Manuel et application », édition Dunod, Paris, 2014, P 36.

Conclusion

Le contrôle de gestion occupe une place centrale dans la d'une entreprise. Il s'agit d'un processus de planification, de suivi et d'évaluation des performances de l'entreprise, visant à assurer la réalisation des objectifs fixés et à optimiser la prise de décision. Le rôle contrôle de gestion est d'apporter des informations pertinentes, fiables et en temps réel aux décideurs de l'entreprise, afin de les aider à piloter et à guider les actions nécessaires pour atteindre les résultats souhaités.

Les outils du contrôle de gestion sont des éléments clés de la performance et de la prise de décision des organisations. La comptabilité analytique, le tableau de bord, le reporting, le calcul des coûts, la budgétisation et le système d'information fournissent des informations précieuses pour mesurer, surveiller et optimiser les performances de l'entreprise. Ces outils permettent aux responsables d'obtenir une vision claire de la situation, d'identifier les axes d'amélioration, de prendre des décisions éclairées et de mettre en place des actions correctives. Grâce à ces outils, le contrôle de gestion devient un pilier essentiel de la gestion d'entreprise, contribuant à la réussite et à la compétitivité sur le long terme

CHAPITRE 02

Introduction :

Gérer une entreprise implique anticiper, diriger, structurer vérifier. La maîtrise financière est utilisée comme un instrument de pilotage dans le processus de planification et de projection. Son objectif est de préparer l'entreprise à tirer parti de ses avantages et à faire face aux difficultés qui se présenteront à l'avenir. Cette approche comprend l'établissement d'objectifs à atteindre et des moyens à mettre en place. Elle s'étend sur le long terme avec la stratégie globale, sur le moyen terme avec le plan opérationnel, et sur le court terme avec les budgets.

En effet, la gestion budgétaire consiste à prévoir les chiffres (budget) pour l'ensemble de l'entreprise. Elle permet de surveiller les performances actuelles en comparant les résultats réels avec les prévisions, afin de prendre des mesures correctives pour améliorer la performance de l'entreprise.

Ce chapitre sera étudié en deux section, dans la première nous présenterons des généralités sur la gestion budgétaire, dans la deuxième nous étudierons la démarche de la gestion budgétaire étant un outil du contrôle de gestion.

Section I : Généralité sur la gestion budgétaire

Dans cette section nous allons donner quelques généralités sur la gestion budgétaire

I.1 La définition de la gestion budgétaire :

Plusieurs définitions ont été accordées à la gestion budgétaire par les différents auteurs notamment celle donnée par J. Lochard (1998) la gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »⁴¹.

Selon Béatrice, Grand Guillot F, la gestion budgétaire « suppose la définition d'objectifs, une structure englobant l'ensemble des activités de l'entreprise, la participation et l'engagement des responsables des centres de responsabilité et la mise en place d'un contrôle budgétaire »⁴².

Pour B. DORIATH (2002), la gestion budgétaire « traduit au niveau de chaque centre de responsabilité, les objectifs en plans d'actions à court terme et exprime les moyens

⁴¹ JEAN LOCHARD, « Gestion budgétaire, outil de pilotage des managers », édition d'organisation, Paris, 1998.

⁴² Béatrice, Grand Guillot F, « L'essentiel du contrôle de gestion », Ed Lextenso, Paris, 2009, P58

nécessaires à leur réalisation, il s'agit donc d'élaborer, chaque année, des budgets qui sont l'expression monétaire mois par mois »⁴³.

De ces différentes définitions, on peut tirer une définition de synthèse comme suit : La gestion budgétaire englobe différentes actions qui ont pour but de prévoir des chiffres (budget), de constater les écarts entre ces prévisions et les résultats réellement obtenus, ainsi que de mobiliser les ressources nécessaires pour atteindre les objectifs fixés sur une période donnée.

I.2 Les objectifs de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire a pour objectifs essentiels de :

- Aider à la prise des décisions tout au long du processus stratégique et opérationnel
- Permettre une augmentation des chiffres d'affaires de l'entreprise⁴⁴
- Trouver des solutions aux problèmes des planifications des coordinations et d'évaluations rencontrées au sein de l'entreprise
- Orienter les compétences et les comportements
- Améliorer les performances économiques et qualitatives
- Maîtriser des coûts avec plus d'efficacité
- Coordonner et appréhender l'environnement de l'organisation dans son complexe
- Optimiser au maximum le coût pour répondre efficacement aux attentes
- Améliorer la rentabilité par l'augmentation du profit⁴⁵

I.3. Le rôle de la gestion budgétaire :

Les rôles de la gestion budgétaire peuvent-être résumés comme suit⁴⁶

- Une meilleure connaissance du potentiel et son environnement
- Une planification et une coordination des actions à mener pour atteindre ses objectifs
- L'implication de tous les responsables opérationnels qu'elle engage
- Anticipation des problèmes

⁴³ BRIGITTE DORIATH, CHRISTIAN GOUJET, « Gestion prévisionnelle, et mesure de la performance », 3ème édition, DUNOD, Paris, 2007, P2.

⁴⁴ LANGLOIS, Georges, Georges, contrôle de gestion et gestion budgétaire, Maison Nouveaux Horizons 3ème Edition, année 2006. Page. 171-177.

⁴⁵ BRIGITE, Doriath, op.Cit, p3

⁴⁶ BRIGITTE Doriath, control de gestation, Donud, Paris 2002,3ème Edition, page. 1-4.

- La participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée
- La gestion budgétaire aide le responsable à traduire les plans et les programmes d'organisation en volume et en unité monétaire
- Joue un rôle de planification à court terme des décisions, et aux objectifs de l'entreprise⁴⁷
- Etablir les objectifs et obtenir un accord sur le plan d'actions⁴⁸

I.4. Les différentes phases de la gestion budgétaire :

L'élaboration d'un budget repose sur trois phases successives : la prévision, la budgétisation et le contrôle.

Comme il le montre le schéma suivant :



Source : Doraith B, « contrôle de gestion en 20 fiches », Dunod, Paris 2008,

P.01.

I.4.1 La prévision :

La prévision englobe un ensemble de méthodes visant à réduire l'incertitude associée à l'inconnu du futur. Sa valeur réside dans sa capacité à fournir des informations sur le marché, à identifier et à anticiper les coûts nécessaires à leur maîtrise. Elle permet également d'envisager les résultats futurs et de les optimiser.

La prévision joue un rôle essentiel tout au long de la vie d'une entreprise, en contribuant à la projection de l'avenir, au suivi de la gestion et à la maîtrise de l'activité de l'entreprise grâce à la gestion efficace de ses ressources humaines et matérielles. De plus, elle guide la politique commerciale et les décisions relatives aux approvisionnements.

I.4.2 La budgétisation :

Selon Robert N. Anthony et Vijay Govindarajan (2007) « La budgétisation est le processus de formulation de plans financiers détaillés pour un exercice donné, dans lequel les objectifs et les ressources de l'organisation sont traduits en termes financiers. C'est une

⁴⁷ HERVE Hutin , toute la finance d'entreprise, Ed : organisation, Paris , 2002, p. 387.

⁴⁸ CAROLINE Selmer Construire et défendre son budget, Donud Paris 2ème Edition, 2009,page.4-5.

discipline de gestion qui consiste à allouer et à contrôler les ressources financières de manière efficace et efficiente »⁴⁹.

A-Définition de budget :

Pour Charles Horngren, Alnoor Bhimani, and all (2006) «Un budget est l'expression quantitative du programme d'actions proposé par la direction. Il contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme. Il en couvre les aspects, tant financiers que non financiers, et tient lieu de feuille de route pour l'entreprise »⁵⁰. Par cette définition nous pouvons avancer que le budget est la traduction chiffrée des programmes d'actions des différents centres de responsabilité de l'entreprise découlant des objectifs fixés par la direction générale. Afin de mieux présenter cette notion de budget, nous présentons ci-après :

- Les objectifs des budgets ;
- Les types des budgets.

B- Les objectifs des budgets :

➤ **Planification financière :** La planification financière est l'un des principaux objectifs du budget. En établissant des prévisions détaillées des revenus et des dépenses, le budget permet à une organisation de déterminer les ressources financières nécessaires pour atteindre ses objectifs à court et à long terme⁵¹.

➤ **Allocation des ressources :** L'objectif de l'allocation des ressources consiste à répartir les ressources financières disponibles de manière efficace et efficiente. Le budget permet d'identifier les domaines prioritaires nécessitant des investissements et de déterminer la répartition optimale des ressources entre les différents départements, projets ou activités de l'organisation.⁵²

➤ **Contrôle financier :** Le budget joue un rôle essentiel dans le contrôle financier. Il permet de comparer les performances réelles de l'organisation avec les prévisions budgétaires, ce qui aide à identifier les écarts et les problèmes potentiels. En surveillant régulièrement les écarts, les gestionnaires peuvent prendre des mesures correctives pour réaligner les activités sur les objectifs budgétaires et assurer une gestion financière efficace.

⁴⁹ Anthony, RN et Govindarajan, V, Systèmes de contrôle de gestion, Pearson Éducation France, 2009.

⁵⁰ Charles Hongren, Alnoor Bhimani, and all, contrôle de gestion et gestion budgétaire, Georges Langlois 3eme édition, 2006, P172.

⁵¹ Hansen, DR, Mowen, MM et Guan, L. Comptabilité de gestion : la pierre angulaire des décisions commerciales. (Chapitre 9 : Planification budgétaire) ,2009.

⁵² Horngren, CT, Datar, SM, Rajan, MV, Beaubien, A., Graham, JR et Lopes, AB, Comptabilité analytique : un accent managérial. Éducation Pearson,(Chapitre 9 : Budgets flexibles et analyse des performances),2017.

➤ **Prise de décision** : Le budget fournit des informations financières cruciales pour la prise de décisions. En évaluant les différentes options à la lumière des contraintes budgétaires, les décideurs peuvent évaluer la faisabilité financière des projets, établir des priorités et prendre des décisions éclairées.⁵³

➤ **Communication interne** : L'établissement du budget favorise la communication et la coordination entre les différents niveaux et départements de l'organisation. Il permet de partager les objectifs financiers et les ressources disponibles, ce qui facilite la collaboration et l'alignement des activités.

C- Les types des budgets :

1. Budget des ventes

Le budget de vente est le premier de la construction budgétaire. Il détermine le volume d'activités de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets. Il permet aussi de prévoir la principale ressource d'exploitation de l'exercice et son étalement dans le temps.

La prévision des ventes définit également l'activité à venir des commerciaux par la fixation d'objectifs de ventes (volume et prix) par produit et par région.⁵⁴

2. Budget de production

Le programme de production a pour objectif de définir pour l'exercice budgétaire et dans des conditions optimales, les rythmes de production, compte tenu des prévisions de vente et des contraintes de gestion des stocks. Il prend aussi en compte les contraintes techniques des systèmes productifs : capacité, productivité, effectif et qualification de la main d'œuvre. Le budget de production établit, dans le cadre de l'exercice budgétaire, la prévision valorisée des moyens mis en œuvre (matières, main d'œuvre, centre de frais).⁵⁵

3. Budget d'approvisionnement

L'élaboration d'un budget de l'approvisionnement permet de fournir la matière première et les composantes en quantités suffisantes, au moment voulu, au coût le plus bas.⁵⁶

Le budget d'approvisionnement est le budget qui permet d'assurer la disponibilité de l'ensemble des éléments à consommer en quantité voulue, à un prix optimum et dans un délai maîtrisé. Sa construction repose sur l'égalité suivante⁵⁷:

⁵³ Drury, C., Gestion et comptabilité analytique, (Chapitre 14 : Planification budgétaire), 2018.

⁵⁴ BRIGITHE Doriath. Op.cit. P9

⁵⁵ ibidem.P18

⁵⁶ BRIEN, R., et al., Op.cit., P.275

⁵⁷ Pierre Cabane, « Essentiel de la finance à l'usage des managers », édition d'organisation, 2008, 283

$$QA = QC - SI + SF$$

Avec :

QA = quantité à acheter ; QC = quantité à consommer.

SI = stock initial ; SF = stock final

4. Budget d'investissement

C'est un budget résultant du plan stratégique à long terme. Il permet d'acquérir les actifs incorporels, corporels et financiers qui sont nécessaires pour réaliser les objectifs stratégiques⁵⁸.

Le budget d'investissement représente la manière dont l'entreprise prévoit d'allouer ses ressources financières à des projets futurs. Il diffère des budgets opérationnels, mais il a un impact à court terme sur la trésorerie et les prévisions de résultats financiers.

5. Budget de trésorerie

C'est un budget généralement annuel et qui reprend l'ensemble des encaissements et des décaissements liés à la totalité des budgets⁵⁹.

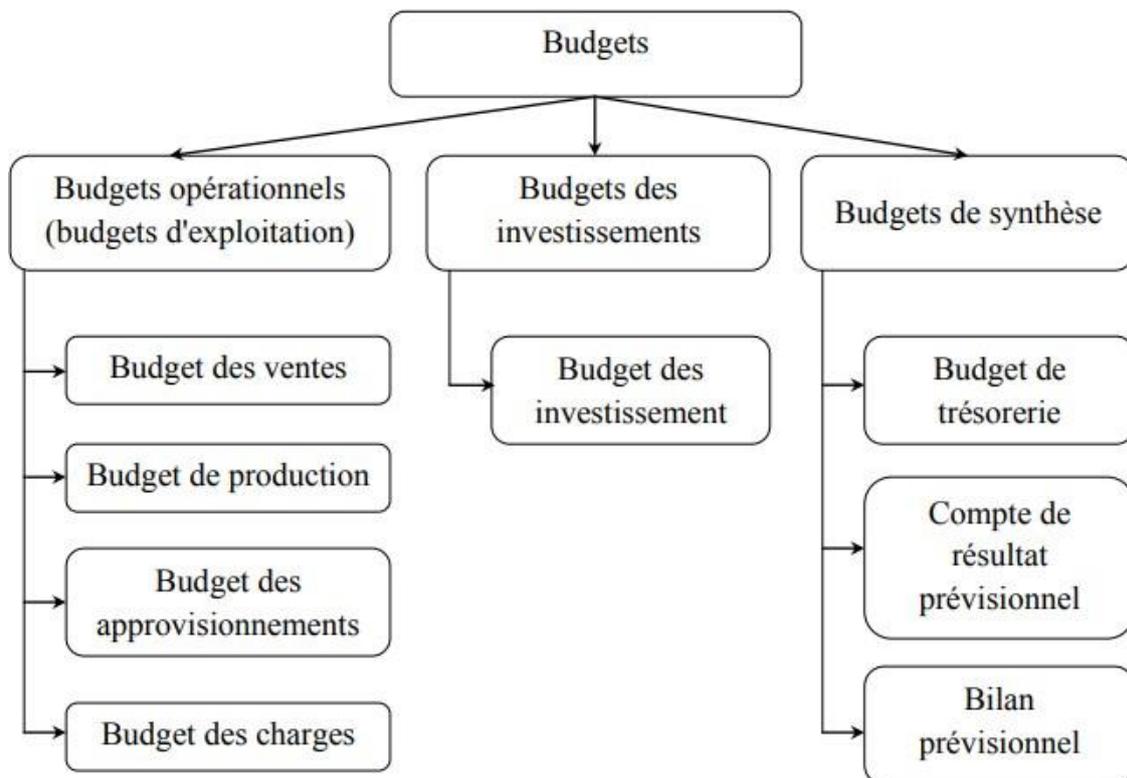
Le budget de trésorerie est un tableau du prévisionnel financier qui a pour objectif de traduire les dépenses et les recettes prévues sous forme de flux monétaires prévisionnels. Il recense un ensemble d'encaissements et de décaissements sur l'horizon de prévisions financières choisi.⁶⁰

⁵⁸ L. Langlois, C. Bonnier et M. Bringer, « Contrôle de gestion », op.cit. P 135.

⁵⁹ L. Langlois, C. Bonnier et M. Bringer, « Contrôle de gestion », op.cit. P142.

⁶⁰ <https://www.compta-facile.com/le-budget-de-tresorerie>, consulter le 24/04/2024, à 10.21

Figure N06° : Les types de budgets



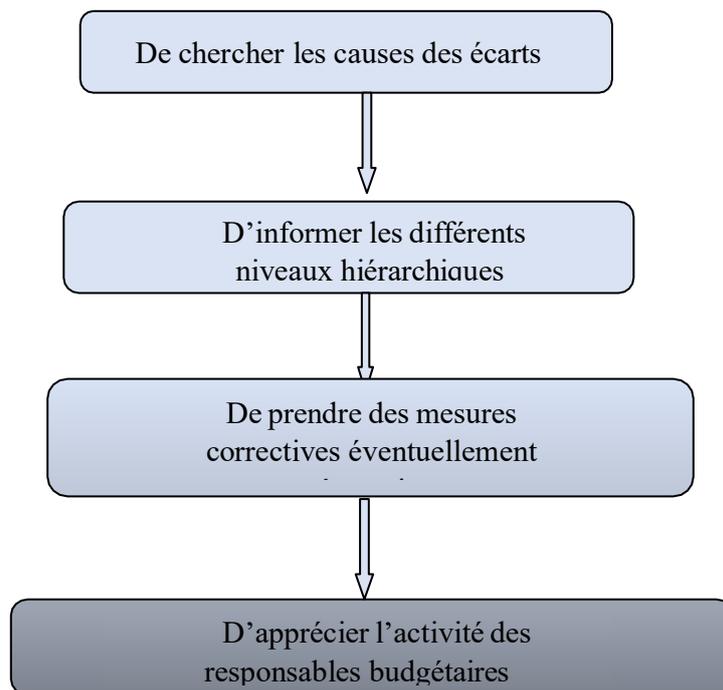
Source : KHERRI (Abdenacer), cours 02 gestion budgétaire, HEC ALGER, 2011, P03

D- Le contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire est défini comme « une branche du contrôle de gestion qui analyse la performance en comparant ce qui était prévu (les budgets) à ce qui s'est réellement produit (les coûts réels issus de la comptabilité de gestion). Il propose donc des analyses d'écart entre les réalisations et les prévisions dans le but de les expliquer et de permettre la décision d'actions correctives adaptées ». ⁶¹

⁶¹ Brigitte DORIATH et Christian GOUJET, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », op.cit. P3.

Schéma N05 : Le contrôle budgétaire



Source : ALZARD Claude, SEPARI Sabine, « Contrôle de gestion », Paris : Edition Dunod, 2007, P 344.

I.5 Les limites de la gestion budgétaire :

Parmi les limites de la gestion budgétaire :⁶²

- ✓ La construction budgétaire se fonde, en grande partie, sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. C'est en particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnels.
- ✓ La désignation des responsabilités, le contrôle peuvent être mal vécus. Une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel.
- ✓ Le budget risque, dans le cadre d'une décentralisation non sincère, de se transformer en un ensemble de règles rigides qui s'imposent aux responsables, la gestion budgétaire devient alors source d'inertie et non proactive.
- ✓ A l'inverse, la liberté donnée aux responsables peut induire « féodalités », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global.
- ✓ Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète.

⁶² BRIGITTE D., « Contrôle de gestion », Dunod, paris, 2008, p .78

Section II : Le contrôle budgétaire comme outils de contrôle de gestion

Le contrôle budgétaire est la dernière étape du processus budgétaire. Il permet aux gestionnaires de disposer d'informations sur le degré de réalisation des plans et budgets précédemment établis, afin d'assurer l'atteinte des objectifs fixés. Par ailleurs, la réalisation des budgets peut entraîner des écarts par rapport aux prévisions, ce qui nécessite une analyse approfondie visant à identifier les causes de ces écarts et à prendre des mesures correctives en conséquence.

II.1 Définition et objectifs et rôle du contrôle budgétaire

II.1.1 Définition de contrôle budgétaire ⁶³

Selon Michel Gervais, le contrôle budgétaire « est la comparaison permanente des

Résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin :

- ❖ De rechercher la ou les causes d'écarts
- ❖ D'informer les différents niveaux hiérarchiques
- ❖ De prendre les mesures correctives éventuelle nécessaire
- ❖ D'apprécier l'activité des responsables budgétaire ».

Par conséquent, le contrôle budgétaire est tout simplement la comparaison entre les prévisions et les réalisations.

$$\text{Prévision} - \text{Réalisation} = -/+ \text{Ecart}$$

II.1.2 Objectifs de contrôle budgétaire :

On peut citer trois objectifs fondamentaux du contrôle budgétaire : ⁶⁴

- ❖ Le contrôle budgétaire permet de comparer les réalisations avec les prévisions
- ❖ Déceler les écarts significatifs, les analyses et prendre des mesures correctives qui regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion
- ❖ Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

II.1.3 Rôle du contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire peut remplir différents rôles qui peuvent être en partie contradictoires, voir conflictuels, et qui peuvent être synthétisés dans le tableau suivant :⁶⁵

⁶³ MICHEL G ; contrôle de gestion ; Edition Economica ; 1988 ;p. 128.

⁶⁴ Contrôle de gestion et le tableau de bord, P. 8. Disponible sur le site : www.doc.etudiant.fr.

⁶⁵ YVES de Rongé, CERRADA Karine, « Contrôle de gestion », Pearson, éducation France, Paris, 2009, P169

CHAPITRE 02 : LA GESTION BUDGETAIRE AU SEIN DE L'ENTREPRISE

Tableau N 04 : Le rôle du contrôle budgétaire selon d'autres auteurs

Etudes	Rôle du contrôle budgétaire	
Baudet 1941	<ul style="list-style-type: none"> -Réaliser une prévision et établir un programme d'activité. -Permettre l'observation continue des événements capables de modifier les prévisions. -Rechercher les causes d'écarts et fixer des responsabilités. -Coordonner les différents services. -Assurer le contrôle comptable des coûts de revient standard. 	
Lyne 1988	Selon sa synthèse des ouvrages.	Ses résultats.
	<ul style="list-style-type: none"> -Prevision. -Planification, coordination. - Communication. - Evaluation, motivation. 	<ul style="list-style-type: none"> -Les budgets servent à faire des prévisions plus qu'à motiver. - Ils servent à contrôler et à expliquer les écarts. - Ils n'exercent pas de pression sur les salariés. - Le degré de participation.
Barette et Fraser 1977	<ul style="list-style-type: none"> -Planifier, motiver. -Evaluer. 	<ul style="list-style-type: none"> -Coordonner. -Eduquer.
Otley 1978	<ul style="list-style-type: none"> -Les budgets sont des objectifs, ils servent alors d'instrument de motivation. -Les budgets sont des prévisions (la fonction planning y est associée) - Les budgets sont des outils managériaux, notamment un moyen de communiquer entre partenaires. - Les budgets ont des standards pour évaluer la performance. - Les budgets sont un moyen d'augmenter la satisfaction au travail grâce à leur nature participative. 	
Bunce et al 1995 CAM-I	<ul style="list-style-type: none"> -Prévision financière. -Gestion de trésorerie. -Coût standard. -Planification des ressources. 	<ul style="list-style-type: none"> -Contrôle des coûts. -Gestion des investissements. -Visibilité. -Objectifs personnel.
Bouquin 2001	<ul style="list-style-type: none"> -Instrument de coordination et de communication. -Outil essentiel de gestion prévisionnelle. 	

Source : BERLAND Nicolas, « Le contrôle budgétaire », édition la découverte, Paris, 2002, P43, 44.

II.2 Les principes du contrôle budgétaire ⁶⁶

Selon **Alazard.C**, il est nécessaire de prendre en considération les éléments ci de-sous :

- ❖ Un contrôle budgétaire pertinent dépend de l'ensemble des budgets établis pour orienter le fonctionnement à court terme de l'entreprise
- ❖ La mise en place du contrôle budgétaire est accompagnée très souvent par une décentralisation des responsabilités par la création des centres de responsabilité de nature différente, et ces centres sont jugés sur :
- ❖ Le respect de la consommation des ressources par les responsables des centres.

II.3 Les caractéristiques du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire représente certaines caractéristiques parmi lesquelles on trouve ⁶⁷ :

- **Le contrôle budgétaire est une composante de gestion** : le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle en faisant apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations, et en identifiant les causes de ces écarts.
- **Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif** : le contrôle budgétaire s'intéresse à la période passée (le mois le plus souvent) en comparant les réalisations aux prévisions traduites dans les budgets et en analysant les causes des écarts.
- **Le contrôle budgétaire a une dominante financière** : le contrôle budgétaire s'appuie sur une approche comptable de l'organisation et fournit des indicateurs financiers.
- **Le contrôle budgétaire informe les responsables sur le budget de réalisation des budgets** : Il permet :
 - D'évaluer la performance des acteurs
 - De procéder aux régulations nécessaires
 - Il favorise une gestion par exception en ne s'intéressant qu'aux écarts les plus significatifs.

Ainsi, le contrôle budgétaire participe à la maîtrise de la performance au moyen d'un pilotage par les écarts.

⁶⁶ GERVAIS (Michel), contrôle de gestion, Ed ECONOMICA, Paris 1994, page 660

⁶⁷ Doriath B et Goujet C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Op. cit, P.199

II.4 Utilités et limites du contrôle budgétaire

II.4.1 Utilités du contrôle budgétaire ⁶⁸

Selon **KAPLON.R** et **NORTAN.D**, le contrôle budgétaire présente plusieurs limites :

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

II.4.2 Limites du contrôle budgétaire

Outre que les multiples avantages, le contrôle budgétaire peut comporter certaines limites qui peuvent influencer négativement sur la performance de l'entreprise :⁶⁹

- ❖ Le budget risque cependant de devenir normatif et de ne pas être remis en cause au moment de l'analyse des performances.
- ❖ Lorsque l'information périodique est obtenue avec un délai qui nuit à la réactivité de l'organisation.
- ❖ Il ne traduit la performance qu'en terme financier, mettant de côté les performances en termes de qualité, de sécurité, de délai, climat social, etc.
- ❖ Il peut être source de démotivation dès lors que la performance est mal évaluée ou en désignant le responsable d'écart défavorable (sanction de personnel).
- ❖ Existence d'un travers fréquemment rencontré : l'analyse d'écart ne débouche pas souvent sur la prise de décision ⁷⁰

⁶⁸ KAPLON R , NORTAN D , Contrôle de gestion et tableau de bord , PDF, op cit,P.116/177.

⁶⁹ Doriath.B, Lazato.M « comptabilité et gestion des organisations », 6ème édition, DUNOD, Paris, 2008, P100

⁷⁰ Le cours du contrôle de gestion et tableau de bord, op.cit. Page 116 et 117.

II.5 Les normes d'efficacité du contrôle budgétaire

Pour réaliser un contrôle budgétaire efficace, il est essentiel de prendre en compte les normes qui régissent ce processus, qui sont les suivants :⁷¹

- ❖ **Définir les centres de responsabilités** en évitant les conflits d'autorité ou les Incohérences de rattachement hiérarchique ;
- ❖ **Servir de liaison et d'arbitrage** entre les centres de responsabilités, en particulier en définissant clairement la manière dont les centres échangent entre eux les données ;
- ❖ **Décider du degré d'autonomie délégué** aux centres et de faire respecter les orientations de politique générale de la firme ;
- ❖ **Mettre en place des unités de mesure** des performances connues et acceptées par les responsables.

Sous ses normes, les responsables opérationnels peuvent considérer le contrôle budgétaire comme un outil de soutien qui les aide à gérer et à améliorer leurs opérations, en mettant l'accent sur la performance et les résultats.

II.6 Les outils et les étapes du contrôle budgétaire

II.6.1 Les outils du contrôle de budgétaire :

Les principaux outils utilisés pour le suivi budgétaire et le contrôle comprennent :

- Le tableau de bord ;
- BENCHMARKING ;
- REPORTING ;
- Les réunions de suivi budgétaire ;

Le tableau de bord :

Selon **GERVAIS** « Le tableau de bord correspond à un système d'information permettant de connaître le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsables ». ⁷²

⁷¹ Alazard C, Sépari S, OP.cit, 2007, page 344.

⁷² GERVAIS Michel, «Contrôle de gestion », édition ECONOMICA, Paris, 2005, P635.

Le tableau de bord remplit quatre fonctions :⁷³

- Un système d'alerte qui permet de faire ressortir les écarts significatifs, et autorise le responsable à se focaliser sur l'anomalie ;
- Un déclencheur d'enquêtes qui confirme de façon structurée les impressions du responsable et lui indique la nécessité d'entreprendre une analyse plus approfondie ;
- Mieux situer l'action du responsable dans le contexte interne et externe ;
- Facilite la communication et la motivation, en rendant possible la comparaison et la consolidation des résultats, le tableau de bord favorise l'échange d'informations entre les responsables et la motivation du personnel.

Le BENCHMARKING :

SELMER définit le BENCHMARKING « comme une technique de motivation qui consiste à comparer ses propres pratiques avec les meilleures provoquant une tension permanente dans la recherche du progrès. Il représente un avantage pour le contrôle budgétaire, une approche comparative de recherche de solutions ».⁷⁴

Le REPORTING :

PIGE soutient que le « REPORTING signifie rapporter ou rendre compte et que c'est le compte rendu de réalisations ou encore l'ensemble d'informations ayant pour but de rendre compte d'une situation à une date donnée ou sur une période considérée ».⁷⁵

En effet, Le reporting est un processus qui consiste à collecter, analyser et communiquer des informations pertinentes sur les performances d'une organisation.

Les réunions de suivi budgétaire :

Afin d'apprécier le degré de conformité de l'exécution et l'état d'avancement des mesures décidées. Il est essentiel d'organiser régulièrement des réunions de suivi afin de consulter et d'examiner la situation financière, permettant ainsi aux opérationnels de transmettre les données à leurs supérieurs et de rendre compte des écarts constatés. Ces réunions servent à prendre des mesures correctives appropriées. Par la suite, un compte rendu de la réunion est préparé par le responsable du contrôle budgétaire.

⁷³ GERVAIS Michel, Op.cit., P638.

⁷⁴ SELMER Caroline, « Concevoir le tableau de bord », 2ème édition DUNOD, Paris, 2003, P45

⁷⁵ PIGE Benoit et LARDY Philippe, « REPORTING et contrôle budgétaire », Edition EMS, Paris, P45

II.6.2 Les étapes du contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire implique trois étapes successives qui sont les suivantes :

Le contrôle avant l'action (à priori)

L'objectif de cette approche est d'améliorer la préparation de l'action en adoptant une approche prévisionnelle. Il est crucial de s'assurer de la cohérence entre les hypothèses sur lesquelles les budgets sont fondés et les objectifs à moyen et long terme, tels que définis dans le plan opérationnel et stratégique. De plus, il est essentiel de tenir compte des conséquences potentielles des décisions budgétaires avant de les mettre en pratique.

Le contrôle pendant l'action (concomitant)

Durant la réalisation du budget prévisionnel, cette étape a pour objectif d'identifier rapidement les écarts entre les prévisions et les résultats afin d'appliquer les mesures correctives nécessaires. Pour mener à bien ce contrôle, il est essentiel de fournir de manière continue et rapide aux acteurs opérationnels les informations sur les réalisations. Avant de prendre des mesures correctives, des analyses supplémentaires sont menées pour expliquer les raisons des écarts. La méthode de l'analyse des écarts est utilisée pour comprendre l'origine des problèmes.

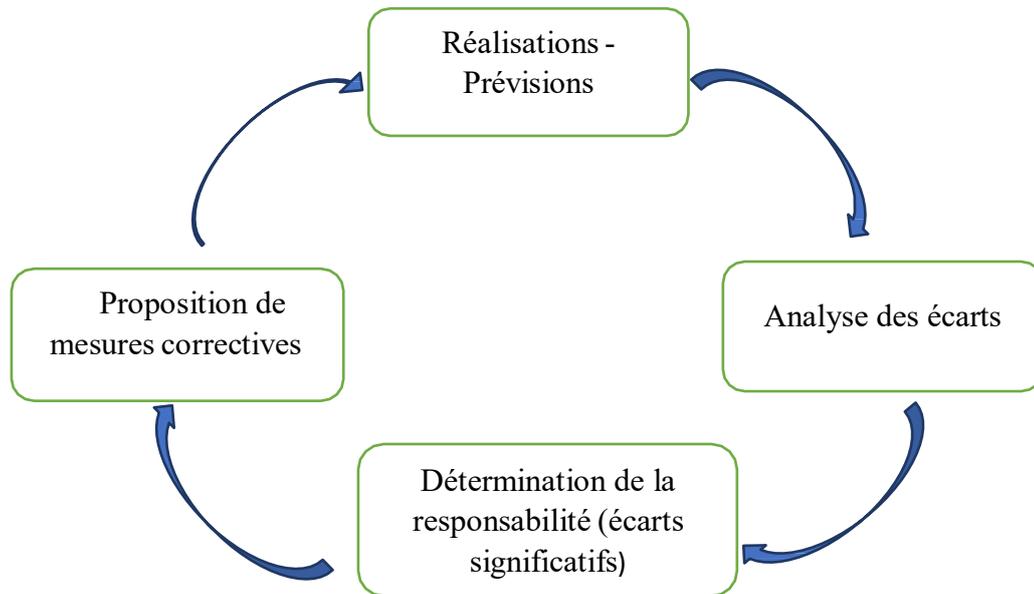
Le contrôle après l'action (à posteriori)

C'est un contrôle qui intervient à la fin de la procédure budgétaire, Il implique de comparer les performances aux prévisions et aux réalisations, ainsi qu'aux engagements budgétaires. Ce suivi est également utilisé pour :

- Rechercher et analyser les causes de ces écarts
- Apprécier la performance des responsables budgétaires ⁷⁶
- Proposer les actions et corriger les écarts constatés
- Procéder éventuellement à l'ajustement du budget ;

⁷⁶ ALAZRD Claude et GERVAIS Michel, Op.cit. P.227.

Schéma N° 06 : Procédure du contrôle budgétaire



Source : HUTIN. H, « Toute la finance d'entreprise en pratique », 2^{ème} édition d'organisation, France 2002, P687.

II.7 Définition et principes d'élaboration des écarts

II.7.1 Définition d'un écart

Selon C. COSSUS « Un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée qui est en général la valeur réelle, et la valeur de référence qui peut être une valeur budgétée standard ou prévisionnelle de cette même donnée ». ⁷⁷

$$\text{ECART} = \text{REALISATION} - \text{PREVISION}$$

En outre, l'écart c'est tout simplement la différents entre les réalisations et les prévisions. Les écarts peuvent être positifs (lorsque les réalisations sont supérieures aux prévisions) ou négatifs (lorsque les réalisations sont inférieures aux prévisions).

II.7.2 Les principes d'élaboration des écarts⁷⁸

La mise en évidence d'écarts répond aux besoins de suivi des entités à piloter pour permettre aux opérationnels de juger leurs actions :

⁷⁷ COSSUS C, « Ecart et contrôle budgétaire », édition Vuibert, Paris, 1989, P21.

⁷⁸ ALAZARD (Claude) et SEPARI (Sabine), Op.cit., pages 369

❖ **1^{er} principe** : Un écart est la différence entre la valeur constatée et de la donnée étudiée et la valeur de référence de cette même donnée. La valeur constatée est la valeur réelle et la valeur référence soit une valeur budgétée, prévisionnelle, et dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successif la valeur de référence est celle de l'exercice le plus ancien.

❖ **2^{eme} principe** : Un écart se définit par un signe (+ ou -), une valeur et un sens (favorable ou défavorable). En effet, dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agit d'un produit.

❖ **3^{eme} principe** : La décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une et d'une seule composante par sous-écart calculé : une donnée constituée de n composantes oblige à la mise en évidence de n sous-écarts.

❖ **4^{eme} principe** : En harmonisation avec la position du plan comptable générale dans la méthode des coûts préétablis, toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts (application du 3^{eme} principe) définis comme suit :

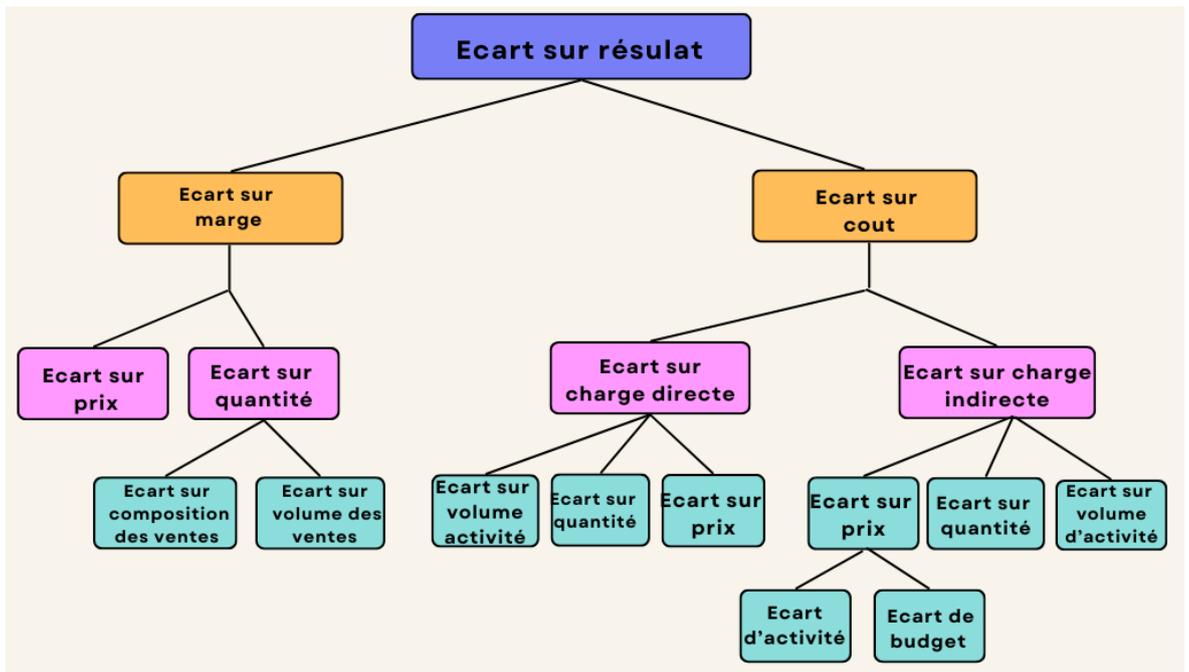
Écart/Éléments monétaires = (Élément monétaire réel - Élément monétaire prévu) * Donnée volumique réelle

Écart/Éléments volumiques = (Élément volumique réel - Élément volumique prévu) * Élément monétaire prévu

II.8 Calcul et analyse des écarts

Le contrôle budgétaire se fonde sur l'examen des différences entre les objectifs planifiés et les résultats obtenus. Cette évaluation implique d'analyser les écarts entre les prévisions et les données réelles. Il est envisageable d'appliquer cette analyse des écarts à chaque élément et aspect du compte de résultat, ce qui permet d'identifier la nature et le montant des variations par rapport au budget pour chaque composante du compte de résultat.

Schéma N°07 : l'ensemble des analyses d'écart



Source : Doriath B., « le contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2008, P77.

II.8.1 L'analyse de l'écart sur le résultat

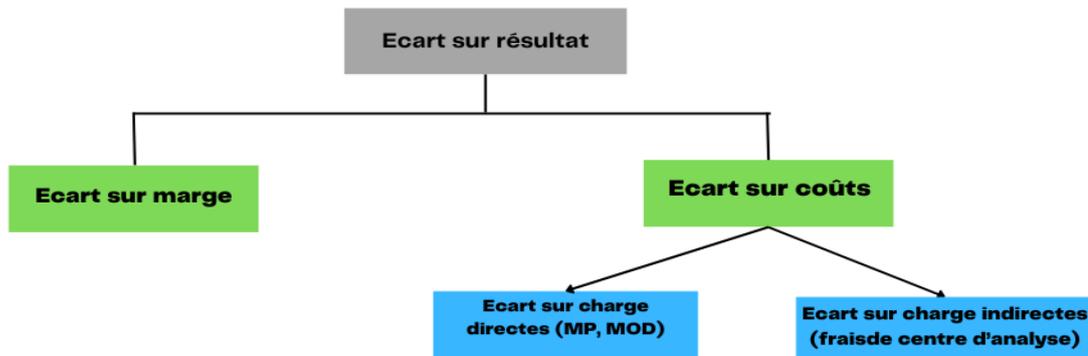
Selon Doriath B et Goujet C. L'écart sur résultat est défini comme « différence entre le résultat réel et le résultat préétabli de référence. L'écart de résultat mesure la déviation de la performance globale, à court terme ». ⁷⁹

L'Ecart Sur Résultat = Le Résultat Réel - Le Résultat Préétabli	
↓	↓
Le chiffre d'affaires réel – le coût réel	Le chiffre d'affaires préétabli – le coût préétabli

⁷⁹ Doriath B et Goujet C., Op. cit., P 200

Schéma N°08 : Présentation de l'écart sur le résultat.

Présentation de l'écart sur le résultat



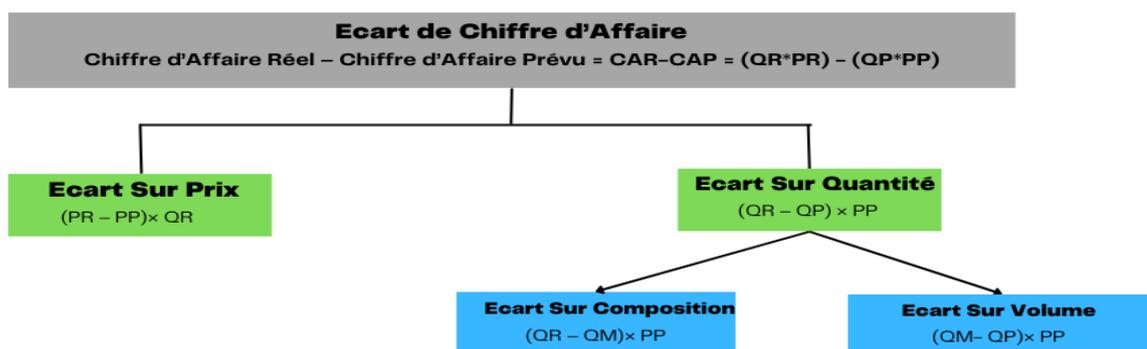
Source :Doriath B., Lozato M., et All « comptabilité et gestion des organisations » 6^{ème} édition Dunod, Paris,2008, P. 318.

II.8.2 L'analyse de l'écart sur le chiffre d'affaires

Selon Doriath (2008) « l'écart sur le chiffre d'affaires est la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévu ». Quand l'écart sur le chiffre d'affaires est positif, cela indique une situation favorable, où le chiffre d'affaires réalisé dépasse les prévisions. En revanche, un écart négatif signifie une situation défavorable, où le chiffre d'affaires réalisé est inférieur aux prévisions.⁸⁰

Schéma N°09 : Présentation de l'écart sur le chiffre d'affaires

Présentation de l'écart sur chiffre d'affaire.

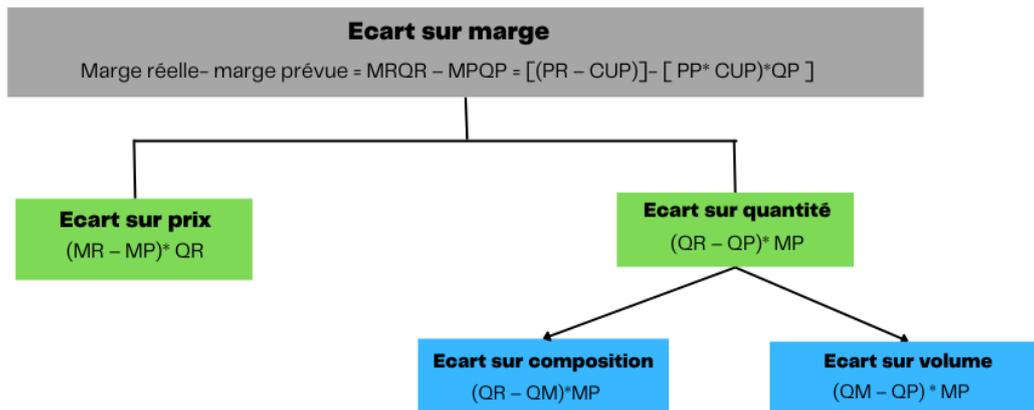


Source : Doriath B., « contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition Dunod, Paris, P.77.

⁸⁰ Doriath B., « contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition Dunod, Paris, P.77.

Schéma N°10 : Présentation d'analyse de l'écart sur la marge

Présentation de l'écart sur la marge



Symboles utilisés :

- CAR : Chiffre d'affaires Réel
- CAP : Chiffre d'affaires Prévu
- QR : Quantité Réelle Vendue
- PR : Prix de Vente Réel
- QP : Quantité Prévu de Vente
- PP : Prix de Vente Prévu ou Préétabli
- QM : Quantité Moyenne à Vendre si la composition des ventes n'avait pas changé

II.8.3 L'analyse de l'écart sur la marge

L'écart de marge « est la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétabli de la production prévue ». ⁸¹

Ecart sur marge = marge sur coût préétabli réelle – marge sur coût préétabli prévue

Source : Doriath B. « le contrôle de gestion en 20 fiches », 5ème Edition, DUNOD, Paris, 2008, P77

❖ **Les causes des écarts de chiffre d'affaires et de marge :** ⁸²

Il y a trois raisons possibles derrière une variation du chiffre d'affaires (ou de la marge sur coût préétabli) qui sont les suivantes :

⁸¹ Doriath B., « contrôle de gestion », op.cit. P76.

⁸² Doriath B., « contrôle de gestion », op.cit., 76.

- ❖ La variation du prix de vente, mesurée par l'écart sur prix
- ❖ La variation de volume des ventes : l'entreprise vend plus ou moins en quantités, il s'agit de l'écart sur volume (des ventes) ;
- ❖ La modification de la composition des ventes : les propositions des produits vendus varient.

II.8.4 L'analyse des coûts de production

Cette étape est constituée de deux types d'analyse :

- Analyse sur charges directes (matière et main-d'œuvre)
- Analyse sur charges indirectes.

A. Analyse de l'écart sur matière et main-d'œuvre

Les écarts peuvent être analysée sous deux angles : les écarts de quantité et les écarts de coûts.

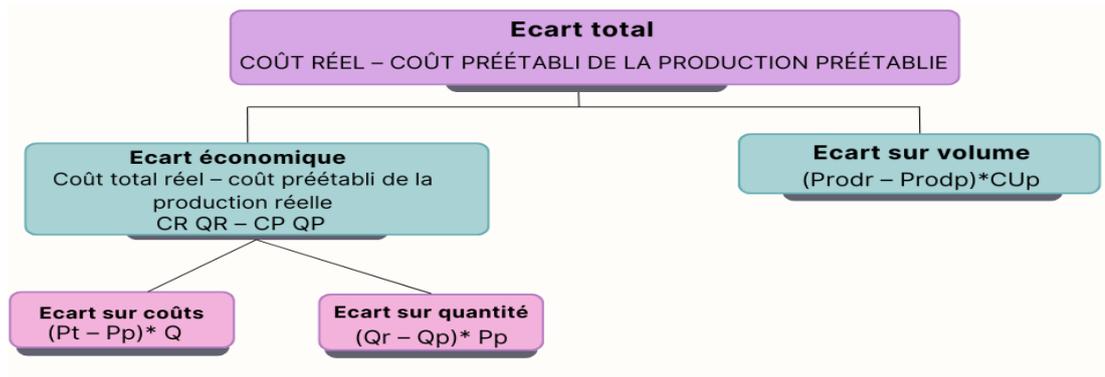
▪ **L'écart sur quantité** : Un écart sur quantité c'est la différence constatée entre la quantité réelle et la quantité prévue. Il peut être positif ou négatif. Un écart positif indique que la quantité réelle est supérieure à la quantité prévue, tandis qu'un écart négatif indique que la quantité réelle est inférieure à la quantité prévue.

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

▪ **L'écart sur coûts** : surnommé aussi écart sur prix par le PCG 1982, il permet de mesurer l'impact d'une variation de prix ou de coût des facteurs de production.

$$\text{Ecart sur prix} = (\text{prix réel} - \text{prix prévue}) * \text{quantité réel}$$

Schéma N°11 : application de l'écart sur matière et main-d'œuvre



Source : Doriath B., « Le contrôle de gestion en 20 fiches », 5ème Edition, Dunod, Paris, 2008, P 89.

B. Analyse de l'écart sur charge indirecte :

Cet écart est scindé en trois sous-écarts :

- **Écart sur coût des charges :** appelé communément écart sur budget. Cet écart traduit la différence entre le montant des charges indirectes réellement constatées pour le centre d'analyse et le coût préétabli adapté à l'activité réelle (ou budget flexible).

Un écart sur budget se calcule de la forme suivante :

Ecart sur budget (E/B) = Coût réel - Budget de l'activité réelle

Ecart sur budget (E/B) = (Qr × CUr) - CB

- **Écart sur activité :** appelé aussi écarts sur coûts fixe, l'écart sur activité reflète la variation des coûts de fonctionnement constaté d'une activité à celle prévue.

Il se calcule sous la forme suivante :

Ecart sur activité (E/A) = coût budgété de l'activité réelle - coût préétabli de l'activité réelle

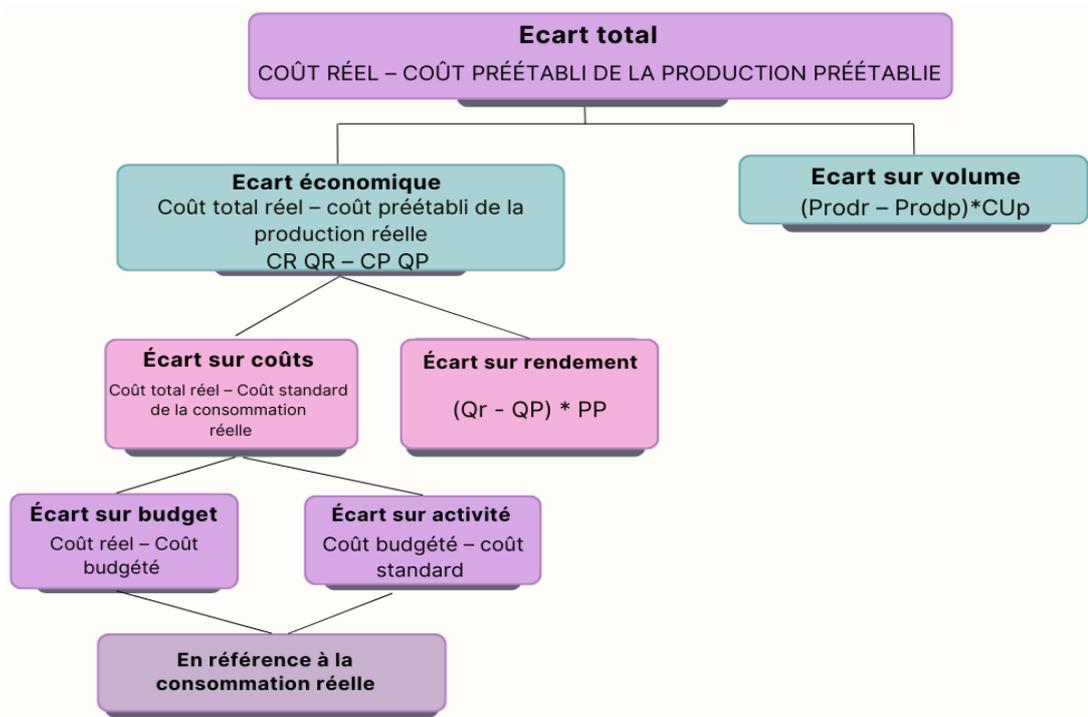
CHAPITRE 02 : LA GESTION BUDGETAIRE AU SEIN DE L'ENTREPRISE

▪ **Écart sur rendement** : (main d'œuvre, matériel) qui traduit la plus ou moins bonne utilisation ou qualité des facteurs mis en œuvre. C'est l'équivalent de l'écart sur quantité des charges opérationnelles.⁸³

Cet écart se calcul de la manière suivante :⁸⁴

$$\text{Ecart sur rendement (E/R)} = \text{Coût prévisionnel De l'activité réelle (CUO préétabli} \times \text{AR)} - \text{Coût prévisionnel De l'activité réelle (CUO réel.} \times \text{NUOréal)}$$

Schéma N°12 : application de l'écart sur un centre d'analyse



Source : Doriath. B, « Le contrôle de gestion en 20 fiches », 5ème Edition, Dunod, Paris,2008 p 94.

⁸³ Doriath. B, op.cit. 2008.P 94.

⁸⁴ HORNGREN Charles, ALNOOR Bhimani, SRIKANT Datar, GEROGÉ Foster, Op.cit. P.205.

II.9 L'interprétation des écarts et la mise en œuvre des mesures correctives

Il est nécessaire de catégoriser les écarts observés en tant qu'"écarts favorables" ou "écarts défavorables" en fonction de leur impact positif ou négatif sur les performances de l'entreprise. Cela permettra de concentrer l'attention sur les écarts les plus significatifs dans le cadre du contrôle de gestion, favorisant ainsi une approche de gestion par exception.

II.9.1 L'interprétation des écarts

L'interprétation des écarts permet de comprendre les causes, mais elle ne fournit pas toujours suffisamment d'explications. Il est donc important d'identifier les raisons qui se cachent derrière ces écarts pour prendre des décisions et des mesures appropriées pour les corriger. Les écarts sont souvent *causés* par :

- Dysfonctionnement interne : climat sociale, ambiance, contrôle de gestion défailante
- Événement interne : départ, décès, embauches raté sois de finance dont les effets sont loin d'être négligeables sur le plan de la gestion budgétaire, quel que soit le pays ;
- Evolution technologique : produit nouveau ou produit passant dans quelques semaines en phase de déclin ;
- Evolution technique : mobilisation obsolète, méthodes et processus périmés ou coûteux ;
- Fluctuations et changements du marché : mode, crise écologique soudaine ;
- Événement politique : révolution culturelle.

II.9.2 La mise en œuvre des mesures correctives

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

a) Les actions correctives

Les actions correctives sont nécessaires pour résoudre les problèmes qui se posent. Elles consistent à appliquer une démarche méthodologique, appelée méthode de résolution de problèmes, qui vise à identifier la cause première d'une situation réelle. Cela permet de mettre en place une solution efficace qui prévient toute réapparition du problème à résoudre. Parmi ses action on trouve :⁸⁵

⁸⁵ www.benlagha.unblog.fr/, consulté le 01.05.2024 à 17 :03, Les actions correctives, méthode de résolution des problèmes.

- Réduire des coûts pour une meilleur utilisation, plus rationnelle, des moyens de production (atelier, bureau, magasins, boutique, transport, logiciel, moyens de communication)
- Supprimer les documents inutiles ;
- Proposer des modifications des procédures, de structure, de réseau d'information ainsi que le traitement de ces informations ;
- Sélectionner des fournisseurs et modifier les méthodes de travail avec certains d'entre eux
- Promouvoir des hommes et les formés ;
- Créer, modifier, supprimer, développer des produits ou des services.

b) Nature de l'action corrective

La mise en œuvre des mesures correctives peut adopter diverses approches. Tout d'abord, il est envisageable de reconsidérer les niveaux des normes établies et de réviser les prévisions déraisonnables. Ensuite, il est possible de mettre en œuvre des actions d'amélioration qui ont pour objectif de :

- Ajuster le résultat attendu (appelé contrôle anticipé), ou les résultats sont prédit et des actions correctives sont mise en œuvre avant que l'opération ne soit entièrement terminée ;
- A influencer les réalisations futures (appelé le contrôle a posteriori), ou les résultats étant comparés aux standards une fois la tâche accomplie, et les actions correctives ne concernent que le déroulement des tâches futures.

Il peut s'agir, enfin de ne rien faire. L'écart est dû à un phénomène accidentel ou ponctuel ou ponctuel qui n'a rien à voir avec sous contrôle.⁸⁶

⁸⁶ M. Gervais, op.cit., p630.

Tableau N05° : Présentation de quelques causes d'écarts et leurs actions correctives :

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

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

c) Caractéristique d'une bonne action corrective ⁸⁷

Pour être efficace, une action corrective doit être :

✓ **Rapide** : une mesure efficace après un laps de temps trop long peut conduire à une action corrective mal adaptée. En effet, en prenant compte des observations dépassées, elle risque d'amener des équilibres plus grands. L'élaboration d'un système budgétaire performant demandera donc :

- De savoir quel est l'intervalle de temps acceptable entre l'apparition d'un dérèglement et sa correction ;
 - Et d'avoir, comme objectif constant, le souci de la réduire encore d'avantage.
- ✓ **Adaptée** : l'action corrective ne doit porter que sur des variables qui ont une

⁸⁷ GERVAIS. M, « Contrôle de gestion par le système budgétaire », édition Vuibert, Paris, 1987, P167.

influence déterminant sur le résultat et encore faut-il bien doser la face de correction. Si l'action ne se fonde pas sur des points auxquels le résultat est sensible ou si elle est mal dosée, des situations de moindre performance apparaîtront.

II.10 Les limites des écarts

En retrouve plusieurs limites :⁸⁸

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

⁸⁸ BRIGITTE Doriath, « le contrôle de gestion », 5eme éd DUNOD, Paris, 2008, P74

Conclusion

Dans ce chapitre, nous avons souligné l'importance cruciale de la gestion budgétaire, laquelle est considérée comme une composante essentielle du contrôle de gestion. De cette gestion émergent plusieurs budgets qui reflètent la stratégie globale de l'entreprise, on pour objectif d'optimiser l'allocation des ressources financières pour maximiser les résultats et assurer la pérennité de l'entreprise.

La pertinence des écarts dépend de la précision de leur définition et de la qualité des budgets préalablement établis. Le contrôle budgétaire constitue la dernière étape de ce processus budgétaire, il peut intervenir en cours d'action pour apporter des corrections nécessaires ou adopter une approche évaluative de la gestion de l'entreprise en utilisant un outil tel que l'analyse des écarts étant comme un indicateur de vigilance. Cette méthode assure le suivi des budgets fixés pour chaque entité et permet d'ajuster la stratégie en fonction des écarts identifiés.

CHAPITRE 03

Introduction

Afin d'approfondir notre compréhension de la gestion budgétaire, nous avons réalisé un stage pratique au niveau de la Société Nationale de Transport et de Commercialisation des Hydrocarbures (SONATRACH) de Bejaia. Cette expérience nous a appris la création et le suivi d'un budget d'exploitation.

Ce chapitre sera divisé en deux sections, la première portera sur la présentation de l'organisme d'accueil, et la deuxième portera sur la pratique de la gestion budgétaire au sein de la RTC SONATRACH de Bejaia.

Section I : Présentation de l'organisme d'accueil

La Société Nationale pour la Recherche, la Production, le Transport, la Transformation et la Commercialisation des Hydrocarbures, plus connue sous le nom de SONATRACH, surnommé la major africaine occupe une place prépondérante dans l'économie algérienne. Créée en 1963, cette entreprise publique s'impose aujourd'hui comme le fleuron de l'industrie pétrolière et gazière sur l'échelle nationale et en Méditerranée.

I.1 Evolution et missions de la SONATRACH ⁸⁹

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

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

1965 : Les négociations algéro-françaises relatives au règlement des questions touchant les hydrocarbures et le développement industriel de l'Algérie, ont abouti à la création d'une association coopérative « ASCOOP » entre SOPEFAL, représentant l'Etat français, et l'Etat Algérien. Cette étape a permis à l'Etat algérien d'élargir considérablement son champ d'activités dans la gestion des hydrocarbures du pays. Lancement de la première campagne sismique de recherche d'hydrocarbures par Sonatrach avec l'implantation de 3 forages.

⁸⁹ www.sonatrach.com

1966 : La mise en service de l'oléoduc OZ1, un ouvrage d'une grande portée stratégique, a permis d'augmenter les capacités de production et d'acheminement de près de 30%. Augmentation du capital de sonatrach qui passe de 40 à 400 millions de Dinars.

1967 : L'Algérie se lance dans un processus de nationalisation des activités de raffinage et de distribution, au terme duquel Sonatrach est à la tête de la distribution des produits pétroliers sur le marché national et inaugure la première station-service aux couleurs de l'entreprise. Première découverte de pétrole à El Borma (Hassi Messaoud Est). Lancement de la construction du nouvel oléoduc Mesdar- Skikda.

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

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

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

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

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

4 entreprises industrielles :

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

3 entreprises de réalisation :

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

6 entreprises de services pétroliers :

- ENAGEO (Géophysique).
- ENAFOR &ENTP (Forage).

- ENSP (Service aux puits).
- ENEP (Engineering pétrolier).
- CERHYD (Centre de recherche en hydrocarbures).

1986-1990 : Ouverture au partenariat

La loi de 86- 14 du 19 août 1986 définissait les nouvelles formes juridiques des activités de prospection, d'exploration, de recherche et de transport d'hydrocarbures permettant à Sonatrach de s'ouvrir au partenariat.

Quatre formes d'associations étaient possibles tout en accordant à Sonatrach le privilège de détenir une participation minimum de 51% :

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

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

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

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

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

Aujourd'hui, Sonatrach s'affirme non seulement comme un Groupe international à vocation pétrolière et gazière, mais comme une compagnie solidaire, responsable et citoyenne. Elle s'est engagée en faveur du développement économique, social et culturel des populations ; elle s'est fixée des priorités incontournables en matière de HSE et s'est

impliquée résolument dans la protection de l'environnement et la préservation des écosystèmes.

I.2 Les activités principales de la SONATRACH

I.2.1 L'activité exploitation-production (E&P) ou amont (AMT)

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

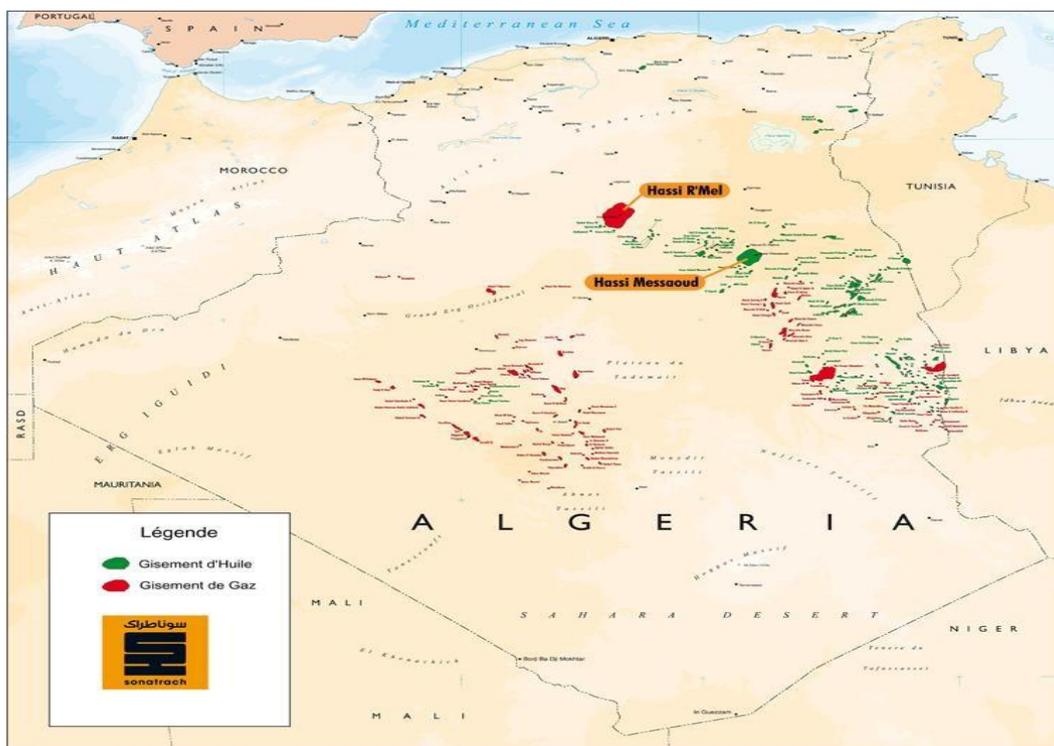
La quasi-totalité des réserves découvertes en Algérie à ce jour se situe dans la partie Est du Sahara algérien. Sur la base d'un découpage du domaine minier en plusieurs régions pétrolières, 67% sont renfermées dans Oued Mya et Hassi Messaoud, où se situent les deux gisements géants de Hassi-R'mel (gaz) et Hassi Messaoud (huile). Le bassin d'Illizi occupe la 3ème position avec 14% des réserves initiales en place, puis viennent les bassins de Rhourde-Nouss (9%), Ahnet-Timimoun (4%) et Berkine (6%).²

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

✓ En 2013, 32 découvertes ont été réalisées, dont 29 en effort propre et 03 en partenariat.

✓ Aussi, 32 découvertes ont été réalisées en 2014 dont 30 en effort propre.

Figure N°07 : Situation des gisements d'huile et de gaz



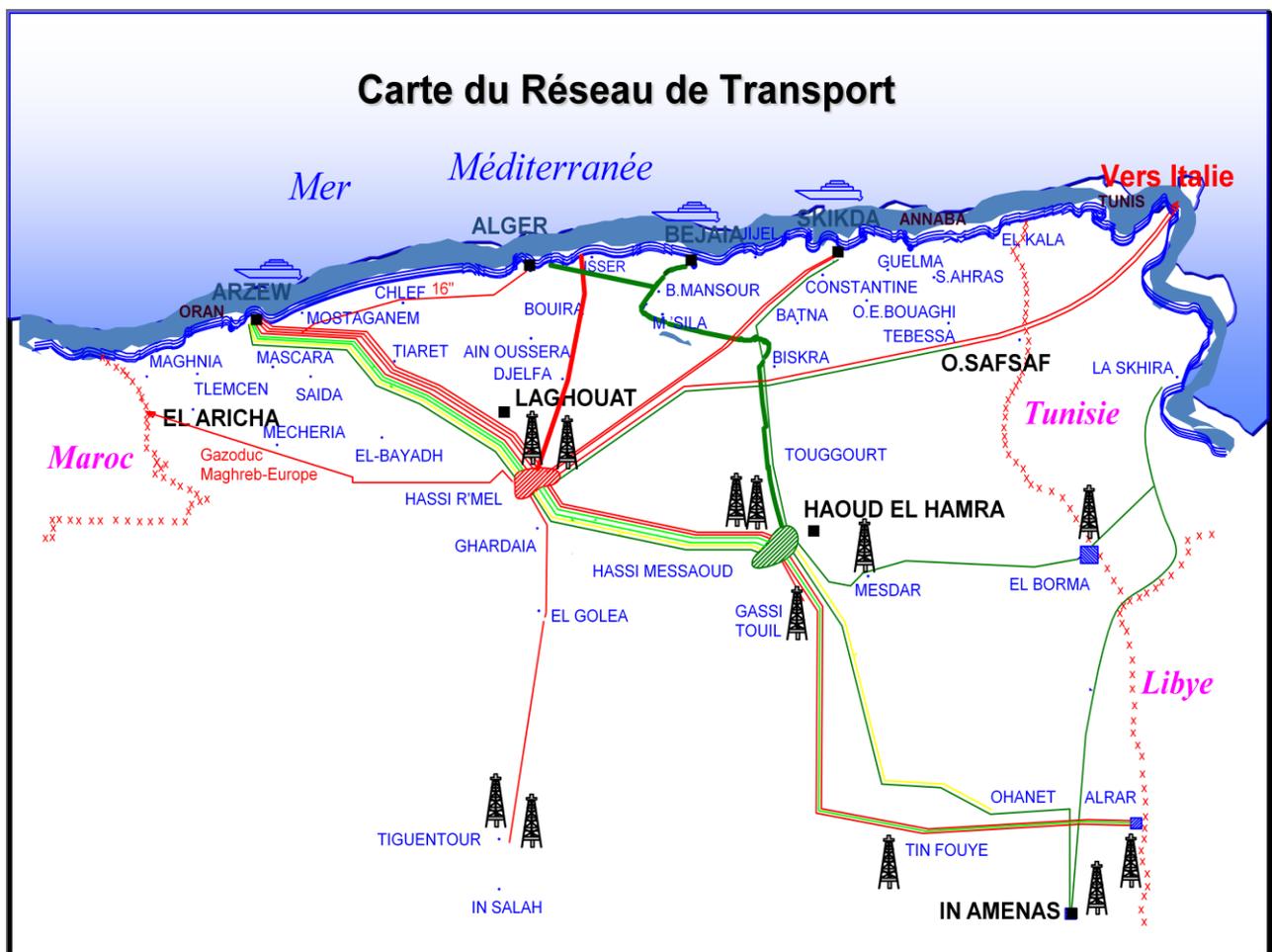
Source : www.SONATRACH.com/ nos activités

I.2.2 L'activité de transport par canalisation (TRC)

L'Activité Transport par Canalisation (TRC) assure l'acheminement des hydrocarbures (pétrole brut, condensat, GPL et gaz naturel)

Sonatrach, à travers l'Activité Transport par Canalisation (TRC), dispose de 22 Systèmes de Transport par Canalisation intégrant 83 stations de pompage, Sonatrach dispose également de nombreux postes de chargement à quai du pétrole brut, du condensat, du GNL et des produits pétroliers au niveau des trois ports pétroliers de chargement d'hydrocarbures Arzew, Bejaia et Skikda.

Figure N°08 : Carte du Réseau de Transport



Source : Document interne de la RTC

1.2.3 L'activité Liquéfaction-Séparation (LQS)

L'activité liquéfaction-Séparation (LQS) a pour mission la transformation des hydrocarbures par la liquéfaction du gaz naturel et la séparation des GPL. Pionnier dans la production du Gaz Naturel Liquéfié (GNL) depuis 1964 par le complexe de liquéfaction de gaz naturel GL4Z (ex-CAMEL), première usine au monde, SONATRACH a augmenté sa capacité de production par la construction de quatre autres complexes de GNL pour atteindre une capacité 56 millions m³/an.

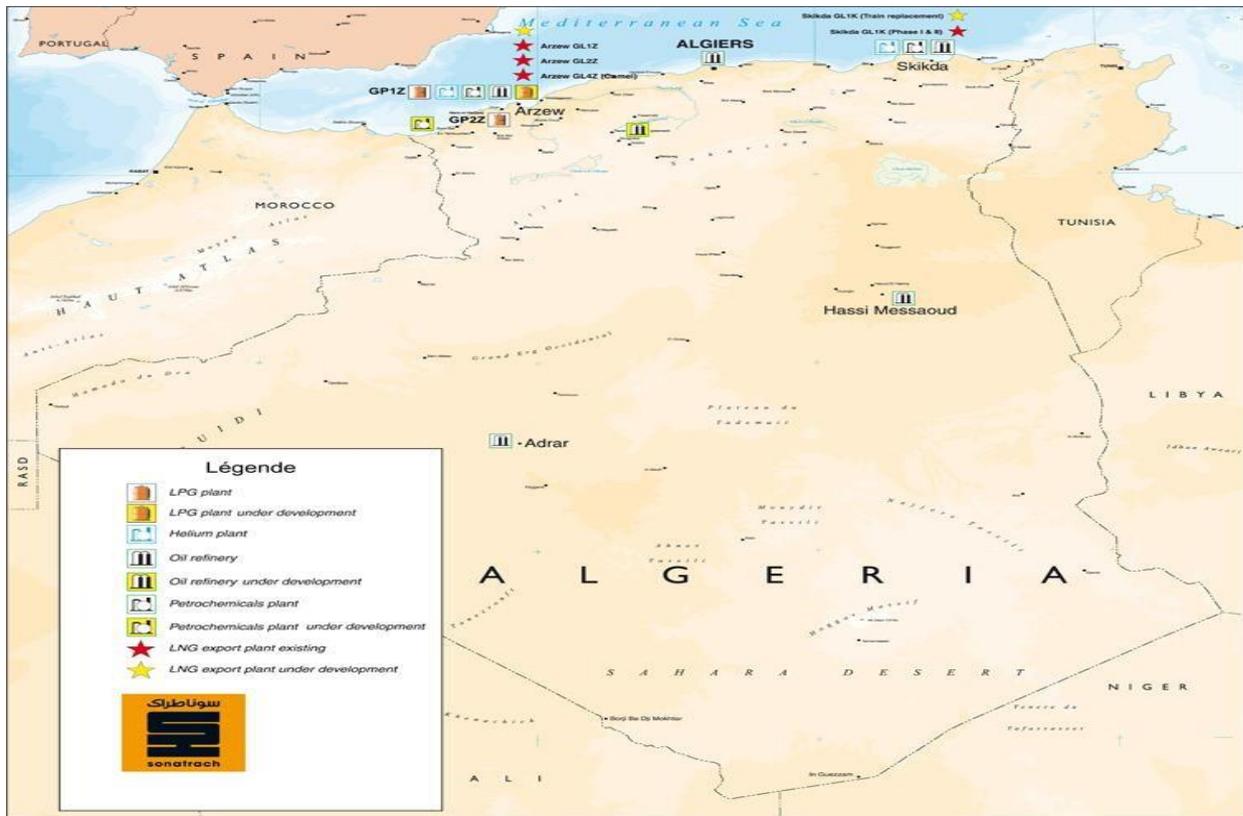
SONATRACH est une société publique par action de renommée mondiale. La société est reconnue depuis sa création comme un partenaire sérieux et fiable. L'entreprise figure aujourd'hui, parmi les leaders mondiaux dans l'industrie du GNL et les GPL. Les exportations de GNL par voie maritime atteignent désormais l'équivalent de 21 milliards de Cm³.

1.2.4 L'activité Raffinage et Pétrochimie (RPC)

Cette activité a pour mission de traiter et de transformer les hydrocarbures en produits raffinés et dérivés.

La stratégie de SONATRACH mise en œuvre par l'activité RPC depuis la création de la Compagnie nationale, vise à mieux valoriser les ressources en hydrocarbures du pays destinés à l'exportation et à pérenniser l'approvisionnement énergétique pour la consommation locale.

Figure N°09 : Situation des installations et projets de l'Activité Liquéfaction, Raffinage, Pétrochimie



SOURCE : www.SONATRACH.com /nos activités.

1.2.5 L'activité de Commercialisation (COM)

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

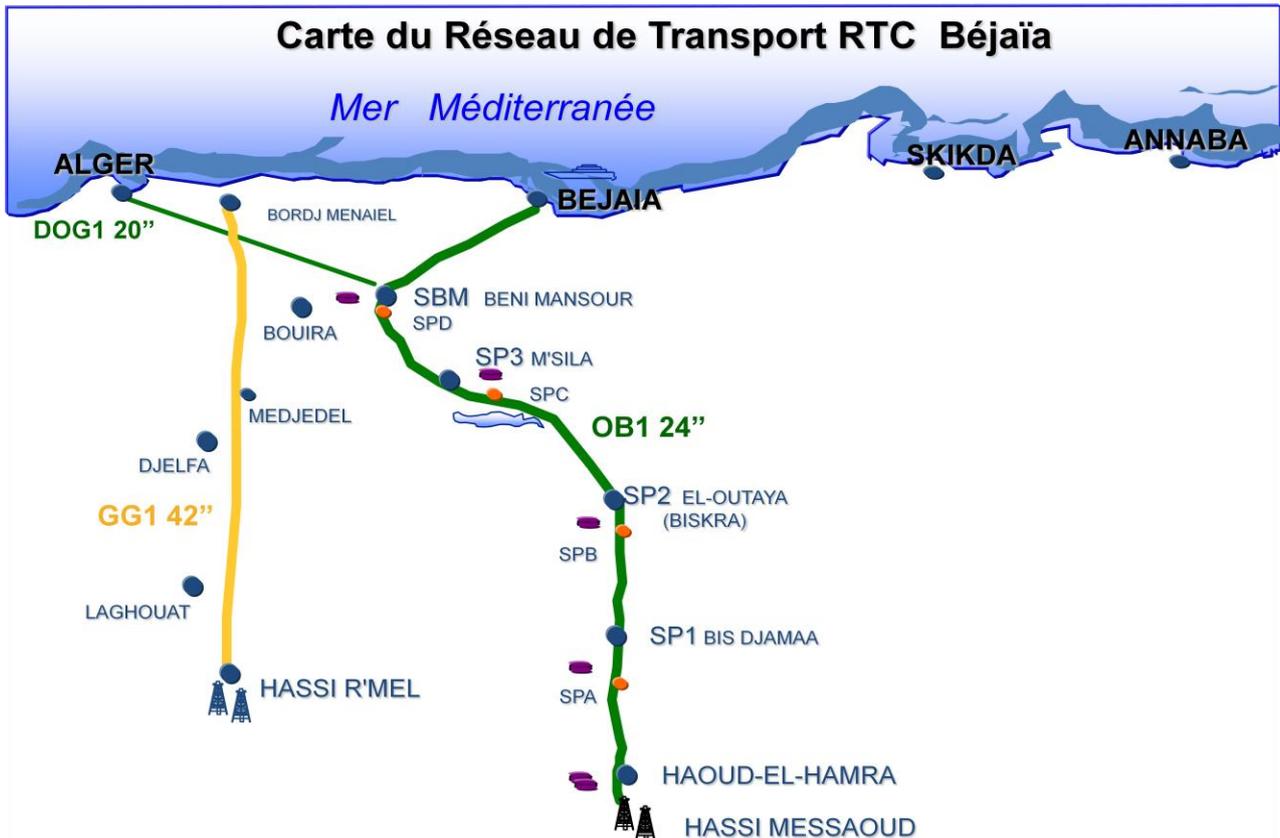
Durant l'année 2017, l'Activité Commercialisation a exporté 106,2 Millions de tonnes équivalent pétrole d'hydrocarbures liquides et gazeux, soit une part de 49% pour le gaz, 27% pour le pétrole brut & condensat, 16% pour les produits raffinés et 8% pour les GPL. SONATRACH est parmi le top 10 des pays exportateurs de gaz dans le monde et le 1er pays exportateur de gaz en méditerranée. L'Algérie est aujourd'hui, le troisième exportateur de gaz de l'Europe après la Russie et la Norvège. L'acheminement du gaz à destination de l'Europe se fait par le biais de trois gazoducs (GPDF, GEM et MEDGAZ). Depuis 50 ans, SONATRACH investit dans l'acquisition d'une flotte maritime, un outil de flexibilité pour l'Activité Commercialisation et un vecteur de création de valeur. Le Groupe détient 1 VLCC, 9 GPLiers, 10 méthaniers, et 2 bitumiers.

I.3 Présentation de la RTC de Bejaia

Le réseau de transport par canalisation de Sonatrach à Béjaïa est une composante stratégique du secteur énergétique algérien. En assurant un acheminement sûr et efficace des hydrocarbures, ce réseau soutient non seulement la croissance économique du pays mais aussi la stabilité énergétique régionale. Elle est l'une des sept régions composant l'activité transport des hydrocarbures par canalisation avec la région d'ARZEW (RTO), la région SKIKDA (RTE), la région de HAOUD- EL-HAMRA (RTH), et la région d'IN-AMENAS (RTI), la Direction G.E.M et la Direction G.P.D.F. L'RTC de Bejaia se compose de :

- De vastes réservoirs de stockage pouvant contenir des millions de barils de brut, de GPL et de produits raffinés.
- Un réseau complexe de canalisations de différents diamètres (8 à 36 pouces) pour acheminer les hydrocarbures.
- Des stations de pompage et de compression qui maintiennent la pression dans les pipelines.
- Des systèmes de sécurité et de contrôle à distance pour surveiller en permanence le fonctionnement.

Figure N° 10 : Carte du Réseau de Transport RTC Bejaia



Source : document interne de la RTC

I.3.1 Mission de la RTC

La RTC est chargé d'assurer le transport par canalisation, le stockage et la livraison des hydrocarbures : le pétrole brut, le condensat et le gaz naturel.

- **Le pétrole :**

Un pétrole brut est un pétrole issu de l'exploitation d'un puits, avec uniquement comme traitement le dessablage, et la décantation de l'eau. Il se mesure en Barils.

- **Le condensat :**

Les condensats est un type de pétrole léger ; il s'agit des hydrocarbures qui, gazeux dans le gisement, se condensent une fois refroidis par la détente en tête de puits.

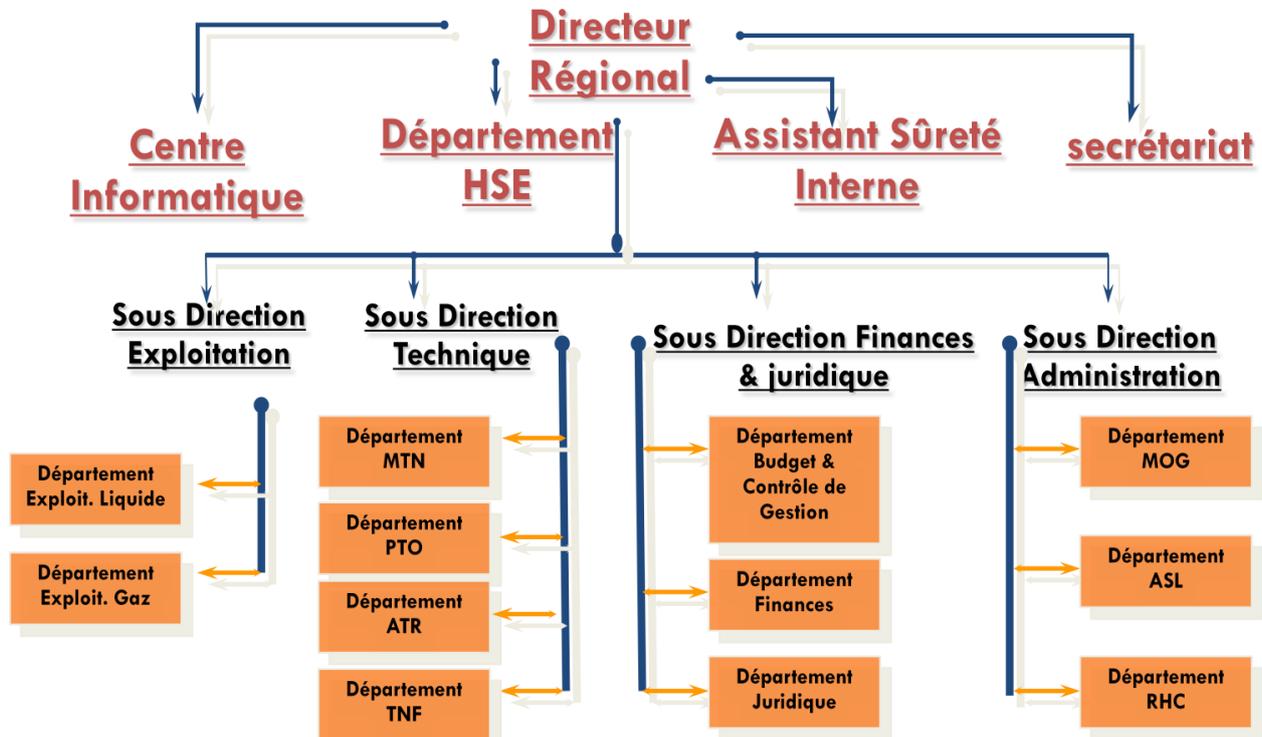
- **Le gaz naturel :**

Le gaz naturel est un combustible fossile, il s'agit d'un mélange d'hydrocarbures présent naturellement dans des roches poreuses sous forme gazeuse

1.3.2 La structure organigramme de la RTC de Bejaïa

L'organigramme de la RTC de Bejaia sera représenté sous forme de schéma suivant :

Schéma N°13 : Organigramme de la RTC de Bejaia



Source : document interne de la RTC

Section II : Elaboration d'un budget d'exploitation au sein de la RTC Bejaia

Dans cette section on va voir le rôle et les différentes fonctions du département budget et contrôle de gestion à la SONATRACH RTC de Bejaia.

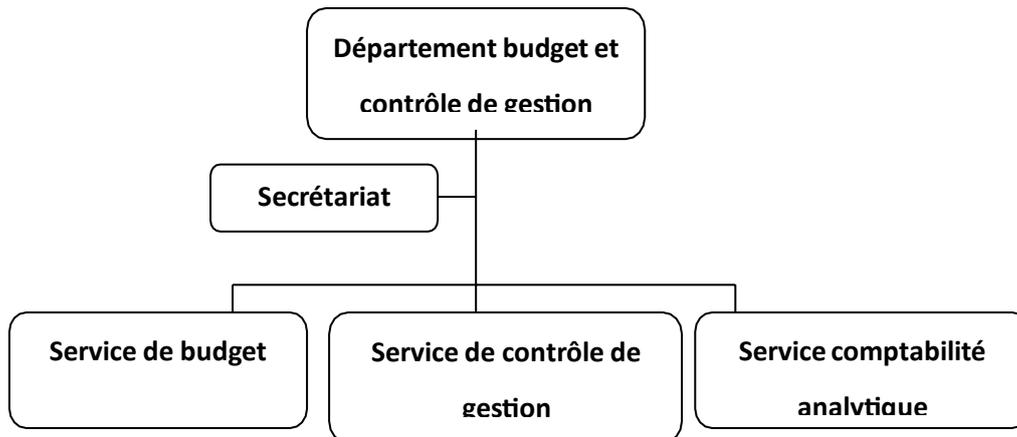
II.1 Présentation du département budget et contrôle de gestion de la RTC de Bejaia

Le département budget et contrôle de gestion est constitué d'un secrétariat ainsi que deux services distincts : le service budget, le service contrôle de gestion et le service comptabilité analytique. Ce département a pour rôle d'élaborations des budgets annuels et pluriannuels de l'entreprise ainsi leurs suivis et contrôle.

Le service budget et contrôle de gestion a pour but d'élaborer des budgets et leurs suivis, il se décompose de deux sections :

- Section exploitation ;
- Section investissement.

Schéma N°14 : organigramme du département budget et contrôle de gestion



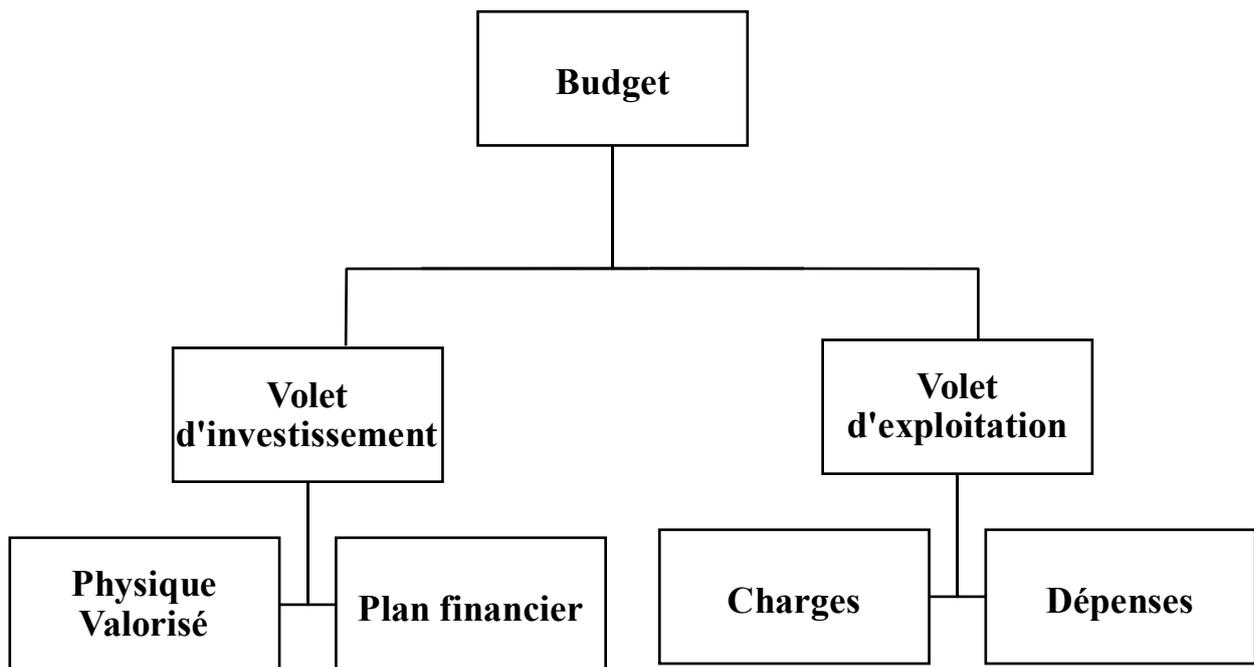
Source : document interne de la RTC

II.2 La procédure d'élaboration d'un budget au sein de la RTC de Bejaia

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

Le processus budgétaire part de l'éclatement de besoin aux niveaux de chaque structure de l'entreprise, de volets budgétaires ont été pris en compte par la direction générale de Bejaia, département budget et contrôle de gestion à savoir les budgets d'investissement et d'exploitation, ainsi chaque département de la direction exprime leur besoin et prépare les fiches techniques pour la réalisation des objectifs fixé pour l'année (N+1).

Schéma N°14 : Le plan budgétaire de la RTC



Source : document interne de la RTC

II.1.1 Elaboration d'un plan d'exploitation

Le budget d'exploitation de la SONATRACH TRC, nommé aussi budget fonctionnel, est établi à partir des prévisions faites sur les charges et les dépenses. Afin de prévoir les coûts futurs et actuels liés à l'exploitation, on élabore un budget qui intègre différents types de charges, telles que :

- Achats consommés ;
- Services extérieurs ;
- Autres services extérieurs ;
- Charges de personnel ;
- Impôts et taxes ;
- Charges financières ;
- L'amortissement ;
- L'autoconsommation.

Pour atteindre cet objectif de prévision des coûts d'exploitation, le budget d'exploitation fait l'objet d'un traitement spécifique. Cela permet de dégager des prévisions fiables et détaillées des charges opérationnelles futures de l'entreprise.

II.1.2 Les phases d'élaboration d'un budget d'exploitation

La mise en place d'un projet d'exploitation au sein de la SONATRACH doit nécessairement suivre les étapes suivantes :

- Préparation du cahier de charges ;
- Inscription au budget ;
- Lancement de l'appel d'offre ;
- Signature de contrat ;
- Etablissement de l'offre de démarrage des services (ODS) ;
- Démarrage des travaux ;

A. Phase préparatoire

Au cours de cette étape, chaque structure expose ses besoins et établit toutes les spécificités techniques du projet afin d'élaborer un cahier des charges.

➤ Lancement de la campagne budgétaire

C'est la phase la plus essentiels dans le cycle de budgétisation ou le département budget et contrôle de gestion mène chaque année au mois de juin une campagne budgétaire. Celle-ci permet aux différentes structures de la DRGB d'exprimer leurs besoins en vue de la réalisation des projets d'exploitations et d'investissements. Cette étape dure de deux (02) à trois (03) mois et sera confirmée par l'établissement d'un plan annuel et d'un plan à moyen terme.

➤ Etablissement de fiches techniques

La fiche technique regroupe tous les détails, les prévisions, les prescriptions, les coûts et la durée du projet afin de les rendre disponibles pour notification. Chaque projet à sa propre fiche technique il existe certaines règles à respecter pour une fiabilité maximum des fichiers techniques parmi lesquelles :

- Maitriser la phase de maturation des nouvelles affaires à inscrire par une meilleure préparation technique et évaluation financière ;
- Procéder à une actualisation des projets en cours (coût et planning).

La fiche technique se compose de huit (08) pages :

❖ Page N°01 : Fiche signalétique

On trouve dans cette rubrique un résumé du projet avec son intitulé, sa localisation, sa finalité, son opportunité, la consistance de l'opération et enfin le planning de maturation.

❖ Page N°02 : Planning des travaux et fournitures

C'est le délai de réalisation des travaux avec les dates de début et de fin des exécutions

❖ **Page N°03** : Contrats et évolution physique

Les contrats et leur évolution physique comprennent :

✓ Les contrats contiennent la date réelle de signature pour les projets en cours et la date prévue pour les nouveaux projets à inclure dans le plan. Quand les travaux commenceront (réelle ou prévisionnelle). Le projet est évalué à millier de dinars.

✓ Evolution physique de l'affaire : c'est la prévision physique du projet.

❖ **Page N°04** : Le coût du projet

Cette section est divisée en deux parties distinctes.

✓ Le physique valorisé consiste à estimer la valeur à atteindre à une période spécifique

✓ L'enveloppe financière consiste à anticiper les diverses dépenses à réaliser pendant la progression du projet.

❖ **Page N°05** : L'explication des écarts

Dans cette section on constat les écarts entre le montant initial du projet inscrit au plan de l'exercice antérieur et son montant actuel tout en expliquant les écarts.

❖ **Page N°06** : Déglobalisation

Il s'agit de répartir le montant du projet en mensualités en fonction du volume de réalisation afin de faciliter le suivi du projet.

❖ **Page N°07** : Liste exhaustive des fournitures

Tous les besoins de fourniture pour le projet sont répertoriés dans un tableau, illustrés par le montant et la quantité.

❖ **Page N°08** : Répartition par système de transport par canalisation

C'est le détail de répartition des montant selon l'unité concerné OB1 ou GG1 ou les deux
Au même temps.

➤ **Les réunions avec les différents départements**

Afin de discuter les projets proposés et réussir au mieux le budget, les différentes structures concernées se réunissent. D'abord avec le département budget, puis avec une commission du siège TRC (transport par canalisation) d'Alger pour des réunions de pré-arbitrage.

B. La phase opérationnelle

➤ **La Finalisation du plan**

Une fois que le service budget a examiné les fiches techniques fournies par les départements et les différentes réunions, il est possible de finaliser le budget. Cette tâche est

effectuée en août et implique de regrouper toutes les fiches techniques. Un tableau présentera un plan annuel où les projets seront répartis en travaux.

➤ **La notification d'un plan annuel**

Une fois que tous les documents techniques ont été consolidés et qu'un plan budgétaire a été établi, la direction régionale de Bejaia va transmettre ce plan budgétaire au début du mois d'août à la division d'exploitation d'Alger, afin qu'elle puisse autoriser l'utilisation du budget à partir de la fin de l'année N ou du début de l'année N+1.

II.2 Étape d'élaboration d'un budget d'exploitation

II.2.1 Etape d'élaboration d'un budget des charges

Bien que dans le cadre du processus budgétaire, on observe que pour un projet d'investissement, les différentes étapes sont identiques quel que soit le projet concerné, dans le cas d'un projet d'exploitation, la première étape varie selon la nature de la charge, tandis que les deux dernières étapes restent inchangées.

❖ **Achats consommés (compte N°60) :** en analysant les besoins exprimés par les responsables de chaque service et les bons de commande passés, il est possible de déterminer le niveau des charges de matières et de fournitures consommées. Afin d'obtenir des informations précises, chaque document est examiné séparément et regroupé afin d'obtenir une vision globale. Il se calcul comme suit : Achats hors taxes de la période (de matières, marchandises...) + stocks de début de période (de matières marchandises...) – stocks de fin de période (de matières, marchandises...)

❖ **Services extérieurs (compte N°61) :** Les services externes correspondent aux dépenses externes qui découlent directement des besoins de l'entreprise pour son fonctionnement, telles que la location, crédit-bail, sous-traitante.

❖ **Autres services extérieurs (compte N°62) :** concerne

- Transport de bien et transport collectif du personnel ;
- Déplacement, missions et réception ;
- Frais postaux et de télécommunications ;
- Service bancaire et assimilés ;
- Rémunération d'intermédiaire, et honoraires (architecte, avocats, expert-comptable, commissaires au compte...

❖ **Frais de personnel (comptes N°63) :** regroupent l'ensemble des charges liées aux salariés de l'entreprise. Cela inclut notamment :

- Les salaires et traitements bruts ;

- Les charges sociales patronales ;
- Les autres charges de personnel ;
- Les provisions pour indemnités de départ à la retraite.

❖ **Impôt et taxes (comptes N°64) :** L'impôt est une charge publique, droit imposé sur certaines choses, il peut être direct sur différents produits et services selon les lois en vigueur. Dans l'élaboration du budget concernant les impôts et taxes pour l'exercice à venir, le service budget accordé une part importante à la TAP qui est calculée comme suite :

$$\text{Budget prévisionnel de la TAP} = \text{chiffre d'affaires prévisionnel} \times 3\%$$

Exemple : taxe foncière, taxe sur activité polluante et taxe de déstockage.

❖ **Autres charges opérationnelles (comptes N°65) :** Les autres charges de gestion courante correspondent la charge provenant d'événement qui concerne l'exploitation de l'entreprise, mais qui sont de nature ponctuelle.

En comptabilité, ces autres charges sont regroupées dans le compte 65. Elles vont des redevances aux créances douteuses ou irrécouvrables.

❖ **Charge financière (comptes N°66) :** sont tous les frais engendrés par la relation qui existent entre l'entreprise et les banques (le taux de change).

❖ **Éléments extraordinaires (compte N°67) :** regroupent les produits et les charges qui revêtent un caractère exceptionnel et qui ne sont donc pas liés à l'activité normale et récurrente de l'entreprise. Il s'agit notamment des pénalités, des créances devenues irrécouvrable, des charges sur l'exercice antérieur et des valeurs comptables des éléments d'actifs cédés.

❖ **Amortissement (compte N°68) :** il s'agit de la constatation d'une diminution de la valeur d'un actif en raison de son utilisation, du temps nécessaire pour changer les techniques et de toutes autres raisons. Les amortissements sont établis par le service budget en prenant en considération les réalisations de l'année précédente ainsi que les frais d'amortissement liés aux nouvelles acquisitions prévues dans le plan d'investissement.

❖ **Autoconsommation (compte N°72) :** la RTC utilise une partie du gaz transporté par ses canalisations pour ses machines, ce qui nécessite la mise en place d'un budget pour l'autoconsommation. Prenons l'exemple de la station de pompage de pétrole SP1.BIS qui utilise une partie du pétrole pour son propre fonctionnement, et de la même manière pour la station de compression de gaz SC3.

II.2.2 Etape d'élaboration d'un budget des dépenses

Si le flux de trésorerie est insuffisant, cela met en danger l'activité en raison de la perte de fonds.

En ayant un budget de trésorerie, l'entreprise a la possibilité de prévoir les flux d'argent à court et moyen terme, ce qui permet de contrôler son activité.

Dans la RTC, la prévision des décaissements et des encaissements pour N+1 se fait comme suit :

➤ Budget des décaissements

Un décaissement désigne toute opération qui entraîne la sortie d'argent afin de définir le budget des décaissements. Le service budget prend en considération toutes les dépenses qui entraînent un décaissement, à l'exception des amortissements et des autoconsommations qui ne sont pas décaissables, ainsi que de la TAP qui est réglée au niveau central (Alger).

IL se calcule de la manière suivante :

$$\text{Décaissement N+1} = \text{reste à décaisser N} + \text{11/12 charges décaissables N+1}$$

➤ Budget des encaissements

Un encaissement désigne toute action qui entraîne une entrée de fonds. Une fois que le budget des décaissements est établi, c'est-à-dire que l'entreprise doit assumer les dépenses, le service de trésorerie envoie chaque mois une demande de financement basée sur les prévisions des dépenses de l'année précédente, ainsi qu'une marge, au niveau hiérarchique à Alger, pour alimenter les deux comptes bancaires de la RTC.

Les comptes bancaires de la RTC ne sont alimentés par la direction générale d'Alger qu'après avoir vérifié la différence entre les besoins de la RTC et les disponibilités de la banque. Chaque quinze jours au lieu de chaque mois, cette opération est réalisée en utilisant un logiciel qui relie la direction générale d'Alger, la RTC et sa banque.

➤ Réalisation du projet

Une fois que les différentes structures de la DRGB ont préparé et validé les fiches techniques, ils se réunissent avec le département juridique et de contrôle afin de sélectionner l'entreprise qui sera responsable de la réalisation du projet.

Le département juridique lance un appel d'offres dans le B.A.O.S.E.M⁹⁰ afin de sélectionner l'entreprise qui réalisera le projet. Les entreprises qui souhaitent participer retirent le cahier des charges du projet.

⁹⁰ B.A.O.S.E.M : bulletin des appels d'offre du secteur d'énergie et des mines.

L'appel d'offre passe par deux phases essentielles : technique dans laquelle se déroule l'évaluation et l'analyse des offres techniques par le comité d'évaluation des offres technique (C.E.O.T), et l'étape commerciale ou la C.O.P (comité ouverture plis) désigne le soumissionnaire retenu sur la base de l'offre le moins disant.

➤ **L'établissement de l'ordre de démarrage des services**

Consiste de l'ordre de démarrage des services (ODS).

➤ **Démarrage des travaux**

Lancement des travaux.

II.3 L'élaboration d'un budget d'exploitation au sein de la RTC Bejaia

Nous allons illustrer la démarche de la RTC pour le suivi d'un plan de fonctionnement par un exemple portant sur les charges et des dépenses d'exploitation du mois de septembre de l'année 2022.

II.3.1 Charges d'exploitation pour le mois de septembre 2022

Au mois de **septembre 2022**, le niveau des charges d'exploitation a atteint **1 121 973 KDA**, soit **69%** par rapport à la prévision mensuelle (**1 619 531 KDA**).

- Le coût opératoire pour le mois de **septembre 2022** est de **689 787 KDA**, réalisé à hauteur de **57%**.
- L'écart négatif de **497 558 KDA** en matière des charges d'exploitation, est détaillé ci-après par postes de charges

**CHAPITRE 03 :LA PRATIQUE DE LA GESTION BUDGETAIRE AU
SEIN DE LA SONATRACH RTC BEJAIA**

Tableau N°06 : Charges d'exploitation pour le mois de septembre 2022

Unité : KDA	Objectif 2022	Septembre 2022			A Fin septembre 2022			Taux Réel Annuel
		Prévu	Réalisé	%	Prévu	Réalisé	%	
Achats Consommés	361 800	40 646	34 827	86%	241 785	255 630	106%	71%
Services extérieurs	1 513 793	133 608	65 067	49%	733 374	536 938	73%	35%
Autres serv. Ext	798 794	71 742	63 615	89%	553 307	482 789	87%	60%
Auto consommation	22 200	1 850	80	04%	16 650	17 705	106%	80%
Consommations Intermédiaires	2 69 6587	247 846	163 589	66%	1 545 116	1 293 062	84%	48%
Frais de Personnel	5 560 924	444 800	492 363	111%	422 6524	438 3974	104%	79%
Impôts et Taxes	837 542	515 904	33 835	07%	671 286	342 350	51%	41%
Charges Financières	15 000	1 250	0	0%	11 250	0	0%	0%
Coût Opérateur	9 110 053	1 209 800	689 787	57%	6 454 176	6 019 386	93%	66%
Autre chargesOp	0	0	23 595	0%	0	37 877	0%	0%
Eléments Extraordinaires	13 600	1 140	0	0%	10 180	2 606	26%	19%
Amortissements	4 903 094	408 591	408 591	100%	3 677 319	3 677 319	100%	75%
TOTAL	14 026 747	1 619 531	1 121 973	69%	1 014 1675	9 737 188	96%	69%

Source : Etabli par nous-même a base des document interne de la RTC.

❖ **Formules du calcul**

Consommation intermédiaire = Achats Consommés + Services extérieurs +
Autres services. Extérieurs + Auto consommation.

Coût opératoire = Consommations Intermédiaires + Frais de Personnel +
Impôts et Taxes + Charges Financières.

Total charges d'exploitation = Coût Opérateur + Autre charges Opérationnel +
ElémentsExtraordinaires + Amortissements.

Le taux réalisation mensuel = (Réalisation mensuelle / Prévision mensuelle) *100

Taux de réalisation annuel = réalisation cumulée à fin septembre / prévision
annuelle N

❖ **L'interprétation des écarts**

➤ **Achats consommés**

Ce poste a enregistré un écart négatif de **5 819KDA**, soit **-14%** qui s'explique essentiellement par la non concrétisation du projet relatif à la fourniture, en lots séparés, des EPI spécifiques pour les agents d'intervention (prévu dans le cadre des achats groupés (APP)).

- Prévision Septembre 2022 : 5 000 KDA
- Aucune réalisation, soit un écart négatif de 5 000 KDA

➤ **Services Extérieurs**

Ce poste a enregistré un écart négatif de **68 541 KDA**, soit **51 %** qui s'explique essentiellement par : « **Raccordement électrique en Moyenne Tension 30 KV des (07) Km restant de SBM par SONELGAZ** »

- Prévisions Septembre 2022 : 15 988 KDA - Réalisation Septembre : 0 KDA soit un écart de 15 988 KDA

- Contrat SH/ SADEG Bouira signé le 13/04/2021, pour un montant de 31 976 KDA et une durée de 08 mois, une avance a été réglée pour un montant de 22 356 KDA, les travaux ne sont pas encore commencés suite aux oppositions terriennes sur le site.

« Inspection par racleur instrumenté des canalisations - Lot n01 OB1 24", OT1 24", DOG1 20" & OD3 20 »

- Prévisions Septembre 2022 : 33 833 KDA - Réalisation Septembre : 0 KDA soit un écart de 33 833 KDA, Contrat signé le 22/08/2021, ODS établi le 03/10/2021, auprès de SH/PIPESURVEY International, durée : 18 mois, ODS d'arrêt du 10/04/2022 au 15/08/2022.

- Prévisions Septembre 2022 :8 951 KDA- Réalisation Septembre : 0 KDA, soit un écart de 8 951 KDA. Contrat SH/ PIPESURVEY International signé le 22/08/2021, ODS établi le 10/10/2021, durée : 24 mois, ODS d'arrêt du 10/04/2022 au 15/08/2022

Les prestations contractuelles ont été bloquées à cause du régime fiscal à adopter pour ce contrat été cette suite à la promulgation d'une convention de non double imposition entre l'Algérie et les Pays Bas.

Après l'accord de l'administration fiscale, pour que PIPESURVEY passe au régime fiscal réel, au lieu de celui de la retenue à la source, établissement d'un avenant N'01/2022 au contrat de base, signé le 17/07/2022.

➤ **Autres Services Extérieurs :**

Au mois de Septembre 2022, ce poste a enregistré un écart négatif de **8 127 KDA**, soit **11%** qui s'explique essentiellement par :

- **Les Frais de gardiennage et de surveillance des différents sites de la RTC (2SP Alger) :** Prévisions Septembre 2022 : 41 819 KDA, réalisation Septembre 2022 : 38 791 KDA, soit un écart négatif de 3 028 KDA.

- **La concrétisation des affaires suivantes :**

- **Prestation de surveillance aérienne du réseau de transport d'hydrocarbures :**
Coût global :18 000 KDA, prévisions Septembre 2022 : 1 500 KDA

Convention entre TASSILI et TRC prévue d'être signée, selon la Direction Technique / EXP.

- **Réalisation des prestations d'Audits Environnementaux et Etudes de danger de gazoduc GG1 Hassi R'mel Terminal Bordj Menaiel :** Coût global : 15 000 KDA, prévisions Septembre 2022 : 2 000 KDA. Marché attribué définitivement à ALICEF /SPAALGER pour un montant de 11 957 KDA, contrat en cours de préparation.

- **Réalisation des prestations pour l'élaboration des Etudes de Danger des ouvrages suivants RTC :** Oléoduc OB1 et OG1 Coût global : 15 000 KDA, prévision Septembre 2022 : 2 000 KDA Marché attribué définitivement à ALICEF /SPAALGER pour un montant de 14 999 KDA, contrat en cours de préparation.

➤ **Frais de personnel :**

Ce poste a engendré un écart positif de **47 563 KDA**, soit **11%** qui est dû constatation de la paie d'agent MOJ,

➤ **Impôts et taxes :**

Ce poste a engendré un écart négatif de **482 069 KDA**, soit **93%** qui est dû à la non constatation des taxes d'incitation au déstockage prévue initialement pour le mois de septembre pour un montant de 500 000 KDA

➤ **Autres charges opérationnelles :**

Les **23 595 KDA**, représentent

- Les autres charges de gestion courante pour un montant de 13 897 KDA
- Les amendes et dépenses de justice : 6 967 KDA
- Autres charges de gestion courante : 2 731 KDA

➤ **Autoconsommation :**

**CHAPITRE 03 :LA PRATIQUE DE LA GESTION BUDGETAIRE AU
SEIN DE LA SONATRACH RTC BEJAIA**

Au mois de Septembre 2022, ce poste a engendré un écart négatif de 1 770 KDA, soit 96% qui est dû à l'arrêt de la station SP1 Bis, suite à la diminution de débit de l'OB1 à 800 m³/H.

II.3.2 Dépenses d'exploitation pour le mois de septembre 2022

Au mois de **Septembre 2022**, la trésorerie d'exploitation a atteint un montant de **506 162 KDA**, soit **78%** par rapport à la prévision de la même période (**647 287 KDA**). Le détail par programme est représenté ci-dessus :

Tableau N°07 : Dépenses d'exploitation pour le mois de septembre 2022

Unité : KDA	Objectif 2022	Septembre 2022			A Fin Septembre 2022			Taux Réal Annule
		Prévu	Réalisé	%	Prévu	Réalisé	%	
Approvisionnement	482 782	31 207	38 388	123%	140 426	252 308	180%	52%
Services extérieurs	1 393 679	123 118	50 260	41%	675 794	505 074	75%	36%
Autres services extérieurs	1 150 622	104 822	20 357	19%	809 347	704 668	87%	61%
Dépenses intermédiaires	3 027 083	259 147	109 005	42%	1 625 567	1 462 050	90%	48%
Frais de Personnel	4 944 030	387 000	390 231	101%	3 783 000	3 993 752	106%	81%
Impôts et Taxes	646 700	0	5 092	0%	431 120	15 751	4%	2%
Autres Charges Opérationnelles	0	0	1 834	0%	0	20 764	0%	0%
Eléments Extraordinaires	13 600	1 140	0	0%	10 180	3 296	32%	24%
TOTAL	8 631 413	647 287	506 162	78%	5 849 867	5 495 613	94%	64%

Source : Etabli par nous-même a base des document interne de la RTC.

❖ **Formules du calcul**

Dépenses intermédiaires = Approvisionnement + Services extérieurs +Autres services extérieurs

Total dépenses d'exploitation= Dépenses intermédiaires + Frais de Personnel + Impôts et Taxes + Autres Charges Opérationnelles

❖ **L'interprétation des écarts**

➤ **Approvisionnements :**

Au mois de Septembre 2022, ce poste a enregistré un écart positif de **7 181 KDA**, soit **+ 23 %** par rapport à la prévision du même mois, qui s'explique principalement par le règlement des factures relatives aux affaires suivantes :

- **Acquisition des pièces de rechange pour les équipements de la protection cathodique :** un Bon de commande a été concrétisé pour l'achat de câble électrique 2 500 ml pour la protection cathodique, établi le 28/03/2022 auprès de SPA SEWEDY CABLES ALGERIA pour un montant de **1 981 KDA**.

- **Achat d'équipement et outillage divers :** un Bon de commande a été concrétisé pour l'achat d'un poste à souder, établi le 27/06/2022 auprès de SPA SEWEDY CABLES ALGERIA pour un montant de **1 023 KDA**.

- **Acquisition de drapeaux :** un bon de commande a été concrétisé pour l'achat des drapeaux, établi le 15/06/2022 auprès de BOUSSAA BOUDJEMAA pour un montant de **1 520 KDA**.

- **Acquisition de détecteur de gaz fixes pour la station SP1 Bis :** un bon de commande a été concrétisé pour l'achat de quatre détecteurs de gaz fixe pour la station SP1 Bis TANKAL PDR pour un montant de **2 161 KDA**.

- **Fourniture de carte pré payer carburant :** un bon de commande a été concrétisé auprès de NAFTAL pour un montant de **1 576 KDA**.

➤ **Services extérieurs :**

Ce poste a enregistré un écart négatif de **72 858 KDA**, soit **59%** qui s'explique essentiellement par :

- Le retard dans la réception des factures relatives **aux prestations de restauration** des différents sites de la RTC.

- Prévisions septembre 2022 : **41 152 KDA**, réalisation septembre 2022 : **25 267 KDA**, soit un écart négatif de **15 085 KDA**, plusieurs factures en intenses de paiement pour un montant de **29 042 KDA**.

- La non concrétisation de certaines affaires dont les prestations sont prévues pour le mois de septembre telles que :

- ✓ **Inspection par racleur instrumenté des canalisations-lot n°01 : OB1 24, OT1, DOG1 20 & OD3 20 :**

Coût globale : 169 163 KDA – Prévisions septembre 2022 : 33 833 KDA, pour un délai de 18 mois, prévue d'être réalisé en 2022.

✓ **Inspection par racleur instrumenté des canalisations lot n°03 : gazoduc GG1 42 et GZ3 42 :**

Coût Global : 59 674 KDA- Prévisions Septembre 2022 : 8 951 KDA.

Les prestations contractuelles sont actuellement bloquées à cause du régime fiscal à adopter pour ce contrat été cette suite à la promulgation d'une convention de non double imposition entre l'Algérie et les Pays Bas.

Après l'accord de l'administration fiscale, pour que PIPESURVEY passe au régime fiscal réel, au lieu de celui de la retenue à la source, établissement d'un avenant N°01/2022 au contrat de base, signé le 17/07/2022.

➤ **Autres services extérieurs :**

Au mois de **Septembre 2022**, ce poste a enregistré un écart négatif de **84 465 KDA**, soit **81%** par rapport à la prévision du mois, qui s'explique essentiellement par :

- **Les prestations de surveillance et de gardiennage (2SP Alger) :** Le retard dans l'envoi des factures 2SP relatives aux prestations de surveillance et de gardiennage des différents sites de la RTC des mois précédents.

Prévisions septembre 2022 : **41 819 KDA**, réalisations septembre 2022 : **9 401 KDA**, soit un écart négatif de **32 418 KDA**.

- **Les prestations de chargement des hydrocarbures au niveau du port pétrolier de Bejaia (STH) :** Le retard dans la réception des factures STH relatives aux prestations de chargement.

Prévisions septembre 2022 : **44 939 KDA**, réalisations 2022 : **0 KDA**, soit un écart négatif de **44 939 KDA**.

- La non réalisation de certaines affaires dont les prestations sont prévues pour le mois de septembre 2022 telles que :

- ✓ Réalisation des prestations d'audits environnementaux et études de danger de gazoduc GG1 Hassi R'mel Terminal Bordj Menaiel

Coût global : **15 000 KDA**, prévisions septembre 2022 : **2 000 KDA**

Marché attribué définitivement à SPA ALICEF pour un montant de **11 957 KDA**, le contrat en cours de préparation.

- ✓ Réalisation des prestations pour l'élaboration des Etudes de Danger des ouvrages suivants RTC : Oléoduc OB1 et d'OG1 :

Coût global : **15 000 KDA**, prévisions septembre 2022 : **2 000 KDA**

Marché attribué définitivement à SPA ALICEF pour un montant de **14 999 KDA**, le contrat en c cours de préparation.

➤ **Impôts et taxes**

Ce poste a enregistré un écart positif de **5 092 KDA**, qui s'explique principalement par le règlement de certaines taxes telles que :

- ✓ Droits de Douane : 177 KDA ;
- ✓ Taxe d'apprentissage :955 KDA ;
- ✓ Vignettes auto :90 KDA ;
- ✓ Taxe sur Activité Polluante : 3 870 KDA.

➤ **Autres charges opérationnelles**

Les **1 834 KDA** représentent les commandements de justice relatifs aux différentes affaires des ex-agents de la sûreté interne.

Conclusion

Ce chapitre été consacré à une observation sur le terrain ce qui nous a permis de bien prendre connaissance de l'entreprise RTC SONOTRACH de Bejaia à travers son évolution, organigramme, ses missions et ses attributions.

Le cas pratique nous a permis de comprendre en premier lieu les méthodes et les phases d'élaboration d'un budget d'exploitation au sein de la RTC SONATRACH de Bejaia.

En deuxième lieu, nous avons établis le tableau des charges et des dépenses d'exploitation pour le mois de septembre 2022, afin de calculer et d'analyser les différents écarts.

En conclusion, nous avons constaté que la gestion budgétaire influence les résultats de l'entreprise en les améliorant grâce à la comparisation des prévisions établis aux réalisations, et que les écarts constatés permettent à leur tour de savoir si les objectifs de l'entreprise ont été atteints et d'appliquer les actions correctives.

Conclusion générale

Conclusion générale

De nos jours, l'évolution technologique et le contexte concurrentiel compliquent l'activité de l'entreprise. Dans cette situation, il est nécessaire que l'entreprise mette en place un système de contrôle qui lui permettra de fonctionner correctement, de gérer et de prendre des décisions afin de garantir sa durabilité.

Durant tout ce travail, nous avons abordé plusieurs aspects importants du contrôle de gestion. Notre objectif était de mettre en évidence le rôle du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. Il s'agit d'un processus d'évaluation qui permet de surveiller toutes les activités de l'entreprise, de comparer les résultats aux objectifs fixés et de prendre les mesures nécessaires pour garantir une allocation et une utilisation efficace des ressources afin d'atteindre les objectifs fixés. Ensuite, nous avons mis en lumière les différents outils du contrôle de gestion en général, et la gestion budgétaire en particulier. Cette dernière vise à répartir de manière équilibrée les ressources financières entre les différentes activités de l'entreprise, en comparant régulièrement les résultats réels aux prévisions. Enfin, nous avons réalisé une analyse des écarts, qui permet de comprendre les causes et de prendre les mesures appropriées pour les corriger.

Nous avons aussi évoqué le contrôle budgétaire qui joue un rôle central dans la gestion des entreprises. Cet outil financier permet non seulement de planifier et de prévoir les performances de l'organisation, mais également d'en assurer un suivi rigoureux et de prendre les décisions stratégiques appropriées.

Afin d'approfondir nos connaissances et confronter les éléments théoriques à la réalité du terrain, nous avons jugé nécessaire de faire une étude de cas. Notre cas pratique s'est appuyé sur des données collectées au niveau de la RTC SONATRACH de Bejaia pour répondre à notre problématique posée « Quelle est la pratique de la gestion budgétaire au sein de la RTC SONATRACH de Bejaia ? ».

Au cours de notre stage, nous avons pu constater que la gestion budgétaire a une importance cruciale dans cette organisation. Cette expérience s'est basée sur le volet exploitation qui nous a offert la possibilité de voir les différentes phases et étapes qui contribuent à l'élaboration d'un budget d'exploitation.

CONCLUSION GÉNÉRALE

Pour cela, nous avons procédé à la présentation des tableaux des charges et des dépenses d'exploitation afin de comparer entre les réalisations et les prévisions pour le mois de septembre 2022. De ce fait, premièrement nous avons effectué une analyse des écarts sur les charges d'exploitation qui a mené à un écart globale négatif de **(497 558 KDA)**. Deuxièmement, nous avons effectué une analyse des écarts sue les dépenses d'exploitation qui a mené à un écart global négatif de **(141 125 KDA)**.

Suite à notre analyse, nous avons remarqué que le contrôleur de gestion de SONATRACH RTC se base sur la gestion budgétaire afin de représenter les objectifs de la direction à court terme dans un budget prévisionnel. Ces budgets seront comparés aux résultats de l'entreprise, ce qui entraîne habituellement des différences budgétaires. Les responsables de SONATRACH sont amenés à suggérer des mesures correctives après avoir examiné les raisons de ces différences afin de prendre des décisions pertinentes, garantissant ainsi la pérennité de l'entreprise.

Pour terminer, nous pouvons affirmer que ce travail ainsi que le stage pratique effectué, bien que limités par le temps, nous ont permis d'approfondir nos compétences en contrôle de gestion, en particulier en termes de gestion budgétaire. Cette expérience enrichissante sera certainement bénéfique pour nos futures recherches.

Bibliographie

Bibliographie

- 1- ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, « *Contrôle de gestion, DCG11* », 2eme édition, Dunod, Paris, 2010.
- 2- Anthony R., Cité in : Le Duff R. ; Cliquet G. ; Valhen C-A., « *Encyclopédie de gestion et de management* », Dalloz, Paris, 1999.
- 3- B.Doriath, M.Lo zato,et all , « *comptabilité et gestion des organisations* », DUNOD, Paris, 2010.
- 4- Béatrice, Grand Guillot F, « *L'essentiel du contrôle de gestion* », Ed Lextenso, Paris, 2009.
- 5- BERLAND Nicolas, « *Le contrôle budgétaire* », édition la découverte, Paris, 2002.
- 6- BOUIN et SIMON, « *Les nouveaux visages du contrôle de gestion* », 3^e édition DUNOD, Paris, 2009.
- 7- BRIGITTE D., « *Contrôle de gestion* », édition Dunod, paris, 2008.
- 8- BRIGITTE DORIATH, CHRISTIAN GOUJET, « *Gestion prévisionnelle, et mesure de la performance* », 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2007.
- 9- BURLAND A, SIMON C, « *Analyse des coûts et contrôle de gestion* », édition librairie Vuilbert, 1985.
- 10- Charles Hongren, Alnoor Bhimani, et all, *contrôle de gestion et gestion budgétaire*, 3eme édition, 2006.
- 11- Charles. M. J & Louis. M. J. (2000), « *L'essentiel Du Contrôle De Gestion* », 2^{ème} Edition, D'organisation, Paris.
- 12- Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « *Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS* »,4^{ème}Édition DUNOD, Paris1998.
- 13- COSSUS C, « *Ecart et contrôle budgétaire* », édition Vuibert, Paris, 1989.
- 14- DIDIER(L), *L'essentiel de la comptabilité analytique*, édition d'organisation, paris, 2011.
- 15- Doriath B et Goujet C, « *gestion prévisionnelle et mesure de la performance* »,5eme édition Dunod,2011.
- 16- Doriath B., « *contrôle de gestion en 20 fiches* », 5^{ème} édition Dunod, Paris,2008. P.77.
- 17- Doriath B., Goujet C., « *gestion prévisionnelle et mesure de la performance* », édition Dunod, paris, 2007.
- 18- DORIATH Brigitte et all, « *Comptabilité de gestion des organisations* », DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 2003.

Bibliographie

- 19- Doriath.B, Lazato.M « *comptabilité et gestion des organisations* », 6ème édition, DUNOD, Paris, 2008.
- 20- DUBRULLE (L) et JOURDIN (D) : *comptabilité analytique de gestion*, Edition DUNOD, paris, 2007.
- 21- FEBVRE, Philippe, et al. « *Management et contrôle de gestion : Manuel et applications* », Édition Dunod, Paris, 2014.
- 22- Frédéric Bion et Christophe Germain, "*Histoire du contrôle de gestion : des origines à nos jours*", Comptabilité - Contrôle - Audit, vol. 16, n° 1, 2010.
- 23- GERVAIS Michel « *contrôle de gestion* », édition ECONOMICA, paris,1994.
- 24- GERVAIS. M, « *Contrôle de gestion par le système budgétaire* », édition Vuibert, Paris, 1987.
- 25- GRANDGUILLOT. Béatrice. *L'essentiel de comptabilité de gestion*. 6èmeEdition, paris : GUALINO, 2014.
- 26- Hervé HUTIN, « *toute la finance d'entreprise* », édition Organisation, Paris, 2002.
- 27- HORNGREN C, BHIMANI A, DATAR S, FOSTER G, « *Contrôle de gestion et gestion budgétaire* »,3ème édition, Pearson Education France, 2006.
- 28- HORNGREN Charles, ALNOOR Bhimani, et al « *contrôle de gestion et gestion budgétaire* »,4° édition, Pearson, 2009.
- 29- HUTIN. H, « *Toute la finance d'entreprise en pratique* », 2ème édition d'organisation, France 2002.
- 30- JEAN LOCHARD, « *Gestion budgétaire, outil de pilotage des managers* », édition d'organisation, Paris, 1998.
- 31- L. Langlois, C. Bonnier et M. Bringer, « *Contrôle de gestion* », édition foucher,2004.
- 32- LANGLOI L., BONNIER C., BRINGER M., « *Contrôle de gestion* », éditions Foucher, Paris, 2006.
- 33- LANGLOIS, Georges, Georges, « *contrôle de gestion et gestion budgétaire* », Maison Nouveaux Horizons 3ème Edition, 2006.
- 34- Lucash C, « *système d'information pour le management* », édition Davis, 1986, P.86
- 35- Michael E. Porter et Mark R. Kramer, "*Value-Based Management: The Corporate Response to the Shareholder Revolution*", Harvard Business Review, vol. 72, n° 5, 1994.
- 36- Pierre Cabane, « *Essentiel de la finance à l'usage des managers* », édition d'organisation, 2008.

Bibliographie

- 37- PIGE Benoit et LARDY Philippe, « *REPORTING et contrôle budgétaire* », Edition EMS, Paris.
- 38- SAADA (T) et BURLAUD (A) et SIMON (C) : *comptabilité analytique et contrôle de gestion*, édition VUIBERT, 1995.
- 39- SELMER Caroline, « *Concevoir le tableau de bord* », 2ème édition DUNOD, Paris, 2003.
- 40- YVES de Rongé, CERRADA Karine, « *Contrôle de gestion* », Pearson, éducation France, Paris, 2009.

Mémoire et thèses :

- 1- ARAB Zoubir, « *le contrôle de gestion dans un hôpital : Méthodes et outils, cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital Khallil A de Bejaia* », Thèse de magister en économie de la santé et développement durable, Bejaia.2012.

Autre document :

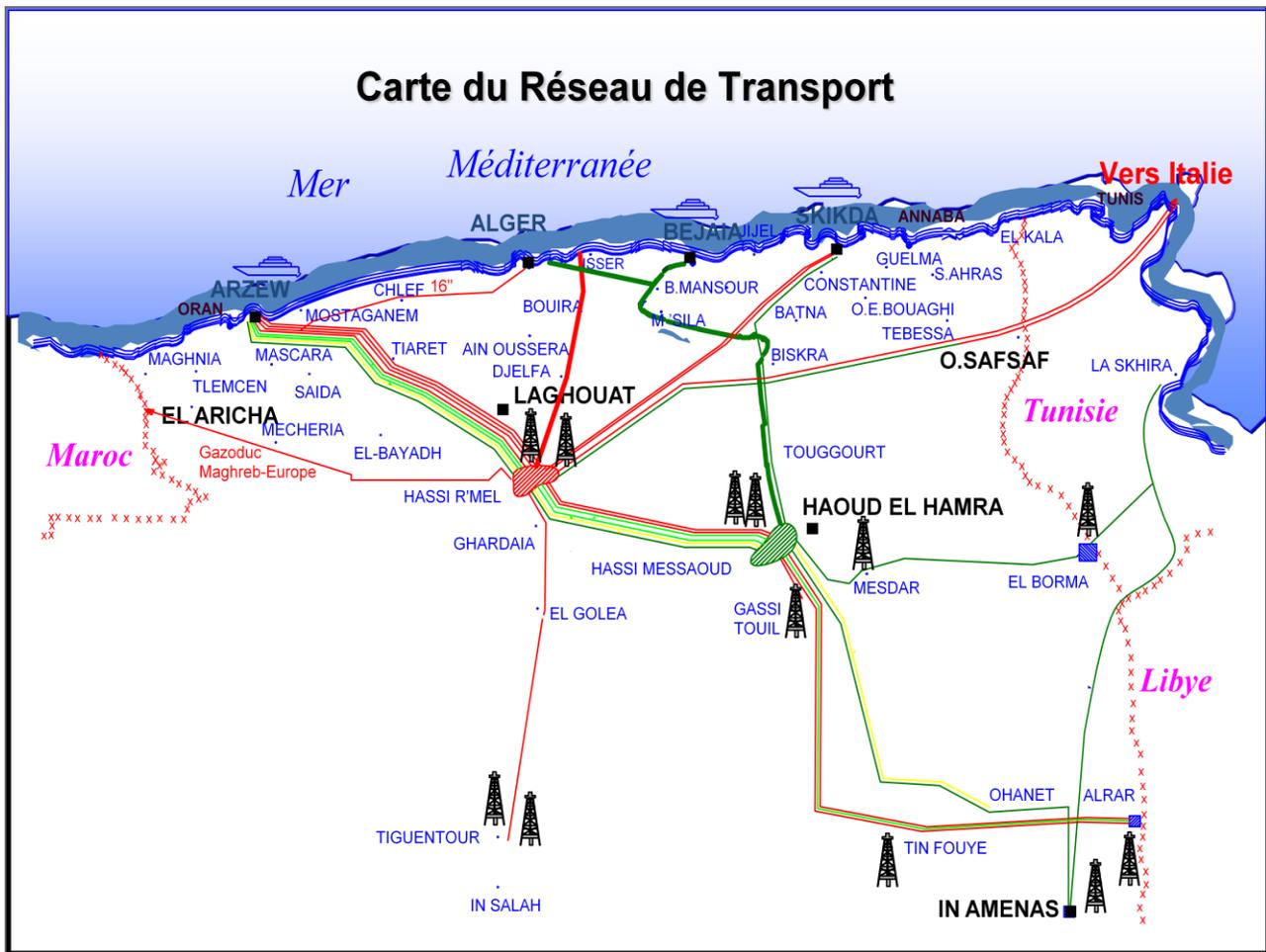
- 1- Abdenacer KHERRI, cour « *gestion budgétaire* », Ecole supérieure de commerce, 2011-2012, P 2.
- 2- Jean-Pierre GRANDE, Cours : « *Processus d'élaboration des budgets* », ESCP EUROPE : contrôle de gestion, 2014, P 13.

Site web :

- 1- <https://www.compta-facile.com/le-budget-de-tresorerie>, consulter le 24/04/2024, à 10.21
- 2- <http://benlagha.unblog.fr/les-actions-correctives-methode-de-resolution-de-probleme/>, consulté le 01.05.2024 à 17 :03
- 3- <https://sonatrach.com/>

ANNEXE

Annexe N°01 : carte du réseau de transport



Annexe N°02 : Plan de canalisation de la SONATRACH



Annexe N°03 : carte réseau de transport RTC Bejaia

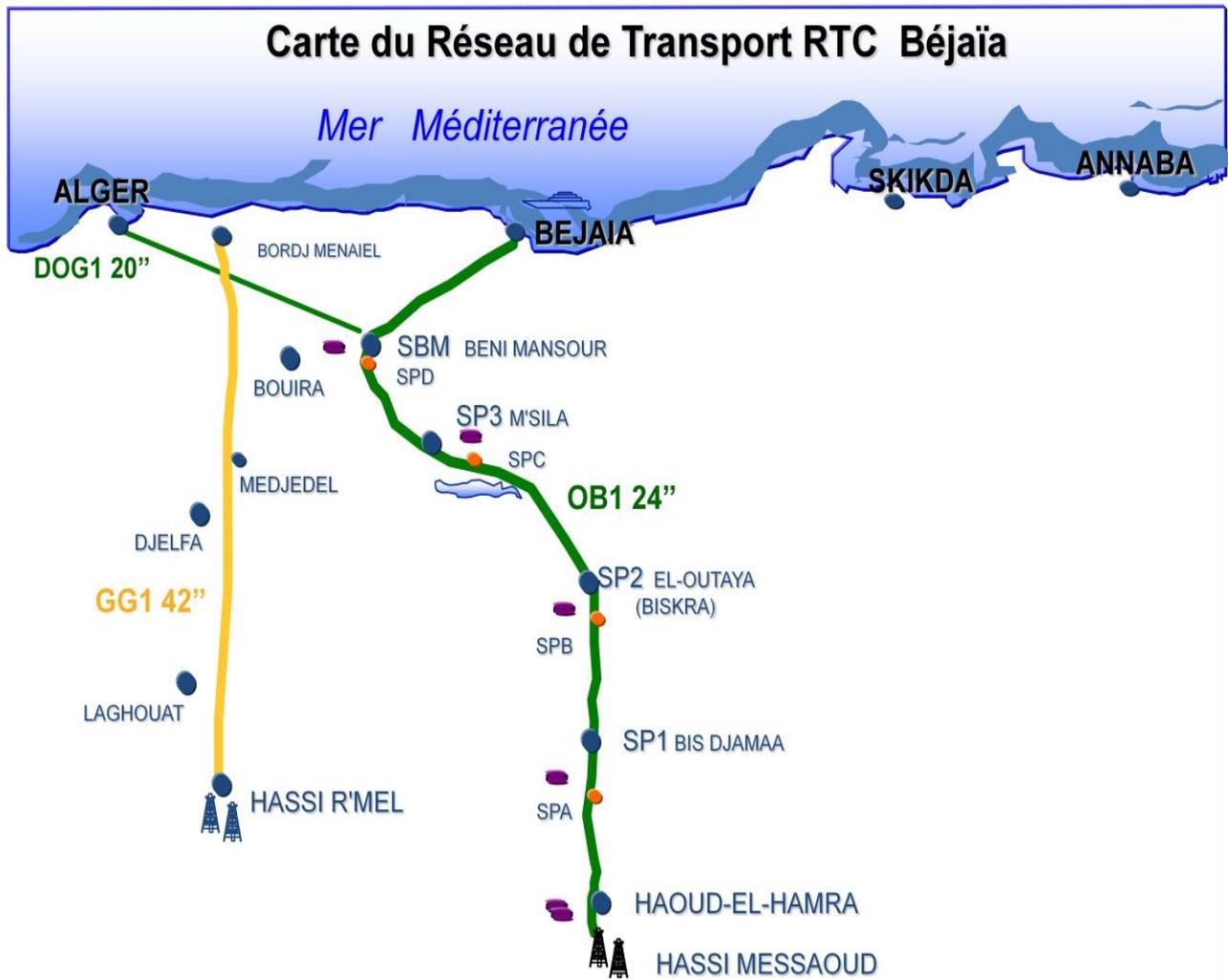


Table des matières

Introduction générale	1
CHAPITRE 01 : Le contrôle de gestion	4
Introduction	5
Section I : Généralités sur le contrôle de gestion.....	5
I. Evolution et définition du contrôle de gestion.....	5
I.1 Evolution du contrôle de gestion	5
I.2 Définition du contrôle de gestion.....	6
I.3 Missions et objectifs de contrôle de gestion	8
I.3.1 Mission de contrôle de gestion.....	8
I.3.2 Objectifs de contrôle de gestion	9
I.4 Processus de contrôle de gestion.....	10
I.5 Typologie de contrôle	11
I.6 Limites de contrôle de gestion	12
I.7 La place du contrôleur de gestion dans l'organisation	13
I.7.1 Le profit de contrôleur de gestion	13
I.7.2 Le rôle de contrôleur de gestion	13
I.7.3 Les missions de contrôleur de gestion	14
I.8 La structure organisationnelle du contrôle de gestion	15
I.8.1 La place du contrôle de gestion dans la structure organisationnelle.....	15
I.8.2 Rattachement de la fonction de contrôle de gestion	16
Section II : Les instruments du contrôle de gestion	19
II.1 La comptabilité générale.....	19
II.2 La comptabilité analytique	19
II.2.1 Objectifs de la comptabilité analytique	20
II.2.2 Les principales méthodes de calculs de coûts de la comptabilité analytique.....	21
II.3 La gestion budgétaire	25
II.3.1 Le rôle de la gestion budgétaire :	25
II.3.2 L'importance de la gestion budgétaire :	26
II.4 Le tableau de bord	26
II.4.1 Le rôle du tableau de bord	27
II.4.2 Les objectifs du tableau de bord	27
II.4.3 Les types de tableaux de bord.....	27
II.5 Le reporting	28
II.5.1 Les principes de reporting	28

RESUMÉ

II.5.2 La différence entre le reporting et le tableau de bord	29
II.6 Le système d'information.....	29
Conclusion.....	30
CHAPITRE 02 : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise.....	31
Introduction :	31
Section I : Généralité sur la gestion budgétaire	31
I.1 La définition de la gestion budgétaire :	31
I.2 Les objectifs de la gestion budgétaire :	32
I.3. Le rôle de la gestion budgétaire :	32
I.4. Les différentes phases de la gestion budgétaire :	33
I.4.1 La prévision :	33
I.4.2 La budgétisation :	33
I.5 Les limites de la gestion budgétaire :	38
Section II : Le contrôle budgétaire comme outils de contrôle de gestion	39
II.1 Définition et objectifs et rôle du contrôle budgétaire.....	39
II.1.1 Définition de contrôle budgétaire	39
II.1.2 Objectifs de contrôle budgétaire :	39
II.1.3 Rôle du contrôle budgétaire :	39
II.2 Les principes du contrôle budgétaire	41
II.3 Les caractéristiques du contrôle budgétaire	41
II.4 Utilités et limites du contrôle budgétaire	42
II.4.1 Utilités du contrôle budgétaire	42
II.4.2 Limites du contrôle budgétaire	42
II.5 Les normes d'efficacité du contrôle budgétaire.....	43
II.6 Les outils et les étapes du contrôle budgétaire	43
II.6.1 Les outils du contrôle de budgétaire :	43
II.6.2 Les étapes du contrôle budgétaire :	45
II.7 Définition et principes d'élaboration des écarts	46
II.7.1 Définition d'un écart	46
II.7.2 Les principes d'élaboration des écarts	46
II.8 Calcul et analyse des écarts	47
II.8.1 L'analyse de l'écart sur le résultat	48
II.8.2 L'analyse de l'écart sur le chiffre d'affaires	49
II.8.3 L'analyse de l'écart sur la marge	50
II.8.4 L'analyse des couts de production	51
II.9 L'interprétation des écarts et la mise en œuvre des mesures correctives	54
II.9.1 L'interprétation des écarts	54

RESUMÉ

II.9.2 La mise en œuvre des mesures correctives.....	54
II.10 Les limites des écarts	57
Conclusion.....	58
CHAPITRE 03 : La pratique de la gestion budgétaire au sein de la SONATRACH RTC	59
Introduction	60
Section I : Présentation de l'organisme d'accueil	60
I.1 Evolution et missions de la SONATRACH	60
I.2 Les activités principales de la SONATRACH	63
I.2.1 L'activité exploitation-production (E&P) ou amont (AMT).....	63
I.2.2 L'activité de transport par canalisation (TRC).....	64
I.2.3 L'activité Liquéfaction-Séparation (LQS).....	65
I.2.4 L'activité Raffinage et Pétrochimie (RPC).....	65
I.2.5 L'activité de Commercialisation (COM).....	66
I.3 Présentation de la RTC de Bejaia.....	67
I.3.2 La structure organigramme de la RTC de Bejaia	69
Section II : Elaboration d'un budget d'exploitation au sein de la RTC Bejaia	69
II.1 Présentation du département budget et contrôle de gestion de la RTC de Bejaia.....	69
II.1.1 Elaboration d'un plan d'exploitation.....	71
II.1.2 Les phases d'élaboration d'un budget d'exploitation.....	72
II.2 Étape d'élaboration d'un budget d'exploitation	74
II.2.1 Etape d'élaboration d'un budget des charges	74
II.2.2 Etape d'élaboration d'un budget des dépenses	76
II.3 L'élaboration d'un budget d'exploitation au sein de la RTC Bejaia.....	77
II.3.1 Charges d'exploitation pour le mois de septembre 2022.....	77
II.3.2 Dépenses d'exploitation pour le mois de septembre 2022	81
Conclusion.....	85
Conclusion générale.....	87
Bibliographie	90
ANNEXE.....	Error! Bookmark not defined.
Résumé.....	103

Résumé

Les entreprises sont confrontées à un environnement instable et compétitif dans l'économie moderne. Pour atteindre leurs objectifs, les entreprises s'appuient sur diverses fonctions, parmi lesquelles figure le contrôle de gestion. Ce dernier aide les dirigeants à maîtriser la gestion de l'entreprise pour un pilotage et une prise de décision plus efficace.

La gestion budgétaire se décompose en trois étapes clés : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. La prévision consiste à estimer les ressources et les dépenses futures. La budgétisation se traduit par l'élaboration d'un budget détaillé basé sur ces prévisions. Enfin, le contrôle budgétaire implique de comparer les résultats réels aux données budgétées afin d'identifier et d'analyser les écarts. Cette démarche globale vise ainsi à guider l'entreprise vers la réalisation de ses objectifs.

Notre sujet de recherche nous a permis de comprendre comment la RTC SONATRACH prépare, exécute et contrôle son budget. Alors on peut dire que la gestion budgétaire joue un rôle crucial dans l'organisation.

Mots clés : contrôle de gestion, gestion budgétaire, prévision, budget, réalisation, écart, RTC SONATRACH.

Abstract

Companies face an unstable and competitive environment in the modern economy. To achieve their objectives, companies rely on various functions, including management control. The latter helps managers master the management of the company for more effective steering and decision-making.

Budgetary management is broken down into three key steps: forecasting, budgeting, and budget control. Forecasting involves estimating future resources and expenses. Budgeting involves developing a detailed budget based on these forecasts. Finally, budget control involves comparing actual results to budgeted data in order to identify and analyze variances. This overall approach aims to guide the company towards the achievement of its objectives.

Our research topic has allowed us to understand how the RTC SONATRACH prepares, executes and controls its budget. So, we can say that budgetary management plays a crucial role in the organization.

Keywords: management control, budgetary management, forecasting, budget, realization, variance, RTC SONATRACH

