

UNIVERSITE MOULOU D MAMMERI DE TIZI-OUZOU
FACULTE SCIENCE ECONOMIQUES, SCIENCE DE GESTION ET
DES SCIENCES COMMERCIALES

DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERES



**Mémoire De fin de cycle en vue de l'obtention du Diplôme de Master en Sciences
Financière et Comptabilité**

Option : Finance d'Entreprise

Sujet

**Analyse des pratiques du contrôle budgétaire au sein d'une entreprise
économique**

**Cas de : La Direction de Distribution de l'Electricité et du Gaz de Tizi-
Ouzou**

Réalisé par :

BOUSTA Dahbia
AIT DAHMANE Sarah

Dirigé par :

Dr. MAMERI Nardjesse

Devant le jury composé de:

Président: Dr. ALLEK Safia, MCA, UMMTO

Examineur: Dr. MEKACHER Amel, MCA, UMMTO

Rapporteur: Dr. MAMERI Nardjesse, MCB, UMMTO

Promotion
2022/2023

Remercîments

Avant toute chose nous remercions le bon dieu de nous avoir donné le courage Et la volonté pour élaborer ce modeste travail.

*Nous tenons à remercier notre promotrice **M^{me} MAMERI Nardjessa** pour son meilleur encadrement et à sa bonne orientation afin d'accomplir ce travail.*

*Nous tenons également à remercier **M^{me} NOUALI**, et tout le personnel du service de département finance et comptabilité de la DD TO spécialement **M^r HADJ MOUHEND**, pour toutes ses orientations, ses précieux conseils et ses multiples encouragements, ainsi que les informations qu'il nous a fournies.*

Nous vifs remerciements s'adressent également aux membres de jury d'avoir accepté à examiner notre travail.

Enfin notre profonde reconnaissance s'adresse à tous les enseignants du master « finance d'entreprise » de département science financière et comptabilité pour nous avoir permis d'achever ce travail dans d'excellentes conditions.

Dédicace

Je dédie ce travail :

A mes chers parents, pour tous leurs sacrifices, leur amour, leur tendresse, leur soutien et leurs prières tout au long de mes études...

A mes chères sœurs, Kahina, Lina, Sirine pour leurs encouragements permanents, et leur soutien moral,

A ma petite nièce adoré Eliana

A mon fiancé Massinissa, à ma douce tata qui étais toujours là pour moi...

A ma chérie binôme Dahbia, celle avec qui j'ai partagé des moments de stress et de folie durant cette année.

Que ce travail soit l'accomplissement de vos vœux tant allégués, et le fruit de votre soutien infailible,

Merci d'être toujours là pour moi.

Sarah

Dédicace

Je dédie ce travail :

A ma mère qui m'a soutenu et encouragé durant ces années d'études, à mes frères qui ont partagé avec moi tous les moments d'émotion lors de la réalisation de ce travail. Ils m'ont chaleureusement supporté et encouragé tout au long de mon parcours.

A la mémoire de mon père, c'il qui m'a toujours soutenu dans les moments difficiles, qu'il repose en paix.

A mon mari, qui n'a jamais cessé de soutenir et à qui je voudrais exprimer mes affectations et mes gratitudes, et sa famille.

Aucune dédicace ne saurait exprimer mes sentiments que dieu t'accorde le paradis.

A ma chérie binôme Sarah et sa famille.

A toutes mes amies, et à tous ceux que j'aime.

Dahbia

Liste des abréviations

Liste des abréviations

AP : Autorisation de programme

BP : basse tension

BT : Basse tension

BTA : Basse tension aérienne

BTS : Basse tension sous-terrain

C.O.S : Conseil d'orientation et de surveillance

CA : Chiffre d'Affaire

CG : Contrôle de Gestion

D.A.M : Division Administrative du Marché

D.E.C : Division Finance et Comptabilité

D.E.G : Division Exploitation du Gaz

D.G.D : Direction générale de distribution

D.G.S.I : Division Gestion des Systèmes Informatiques

D.R.C : Division Relation Commercial

D.R.H : Division Ressource Humaine

D.T.E : Division Technique d'Electricité

DA : Dinar Algérien

DD : Direction de Distribution

DDTO : Direction de Distribution de Tizi-Ouzou

DEP : Dépenses

DG : Direction Générale

EGA : Electricité et Gaz d'Algérie

HP : Haute pression

HT: Haute Tension

HT: Hors Taxes

KDA: kilo dinars Algerien

MP : Moyenne Pression

MT : Moyenne Tension

MTA : Moyenne Tension Aérienne

SADEG : Société Algérienne de Distribution de l'Electricité et du Gaz

SDA : Société Algérienne de Distribution de l'Electricité et du Gaz à Alger

SDC: Société Algérienne de Distribution de l'Electricité et du Gaz du centre

SDE : Société Algérienne de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Est

SDO: Société de Distribution de l'Ouest.

SONELGAZ : Société National de l'Electricité et de Gaz

SPA : Société Par Action

TB : Tableau de Bord

TR : Taux de Réalisation

TxEvol : Taux d'Evolution

Liste des tableaux, schémas et graphiques

Liste des tableaux

Numéro	Tableau	Page
Tableau N°01	Exemple du planning budgétaire.	08
Tableau N°02	Caractéristiques du différent centre de couts.	10
Tableau N°03	Les principes objectifs de la gestion budgétaire.	15
Tableau N°04	Calcule de la tendance linéaire et la tendance exponentielle.	34-35
Tableau N°05	Calcule des moyens mobiles	36
Tableau N°06	Le calendrier budgétaire de la DDTO	61
Tableau N°07	L'investissement CDTO exercice 2021	63-64
Tableau N°08	Clientèle électricité décembre2021	66
Tableau N°09	Clientèle gaz décembre 2021	66
Tableau N°10 et N°11	Achat vente et perte d'électricité décembre 2021	67-68
Tableau N°12	Chiffre d'affaire hors taxes	69
Tableau N°13	Prix de vente moyenne hors taxe	69
Tableau N°14	Calcule d'écarts, prévision, réalisation	70
Tableau N°15	Les indicateurs figurant dans les tableaux de bord	71

Liste des schémas

Numéro	Schémas	Page
Schémas N°01	Les cinq phases d'une procédure budgétaire	07
Schémas N°02	Représentation schématique d'un centre de responsabilité	09
Schémas N°03	La gestion budgétaire comme boucle fermée	12
Schémas N°04	La gestion budgétaire	13
Schémas N°05	Les composantes de la performance de l'entreprise	26
Schémas N°06	La démarche budgétaire	32
Schémas N°07	Les étapes de la résolution du programme linéaire	38
Schémas N°08	La démarche de budget des approvisionnements	40
Schémas N°09	Les différents types de stocks	41
Schémas N°10	Calcul de l'écart sur chiffre d'affaire	45
Schémas N°11	L'écart sur image	46
Schémas N°12	L'écart sur matière première	48
Schémas N°13	L'écart sur les charges indirectes	48
Schémas N°14	Organigramme de la DDTO	54
Schéma N°15	Les services de Division finance et comptabilité	57
Schémas N°16	Organigramme de la DFC de TO	58

Liste des graphiques

Numéro	Graphique	Page
Graphique N° 01	Analyse d'écart réalisation /prévision	70
Graphique N°02	Analyse de l'indicateur de tableau de bord	71

Sommaire

Sommaire

Remerciements

Dédicaces

Liste des tableaux

Liste des schémas

Liste des graphiques

Liste d'abréviation

Introduction général

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Introduction	02
Section 01 : Notion de budget et la budgétisation	02
Section 02 : La gestion budgétaire	11
Section 03 : Le contrôle budgétaire	18
Conclusion	23

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

Introduction	25
Section 01 : La performance de l'entreprise économique	25
Section 02 : La démarche budgétaire	31
Section 03 : présentation et analyse des écarts du contrôle budgétaire	41
Conclusion	50

Chapitre III : Analyse des pratiques du contrôle budgétaire au sein de la Direction de Distribution de l'Electricité et du Gaz de Tizi-Ouzou

Introduction	52
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil, SONELGAZ de Tizi-Ouzou	52
Section 02 : analyse de questionnaire et diagnostique de la procédure budgétaire au sein de la Direction de Distribution de Tizi-Ouzou	60
Section 03 : Mise en pratique de contrôle budgétaire au sein de la Direction de Distribution de Tizi-Ouzou	63
Conclusion	72

Conclusion générale

Introduction générale

Introduction générale

Dans l'histoire économique, on trouve de nombreuses définitions de l'entreprise. Il est important de réaliser que chaque définition est marquée par son époque. Parmi les approches, on choisira celle qui montre l'évolution de la notion d'entreprise qui est passée d'une boîte noire à une entreprise système.

La gestion d'entreprise est un ensemble d'actions techniques mais aussi organisationnelles stratégiques et managériales qui permettent non seulement de modérer l'entreprise à un instant mais aussi de contrôler son fonctionnement et d'établir ses lignes directrices futures.

Le budget étant l'un des outils financiers de mesure de la performance, les entreprises doivent, par conséquent, mettre en place des budgets adaptés aux objectifs qui leur sont assignés. Cependant, pour y arriver, le management de l'entreprise doit disposer d'un dispositif de contrôle budgétaire fiable afin d'assurer l'efficacité et l'efficience. Le budget est également considéré comme un instrument de base de la gestion, il représente la traduction chiffrée des orientations stratégiques sur un exercice.¹

Pour qu'une entreprise tant publique que privée puisse être rentable, elle a besoin d'utiliser les techniques modernes de gestion qui lui permettent de s'adapter à l'instabilité de son environnement. Parmi cette technique, la gestion budgétaire qui s'est révélée très importante pour le contrôle de gestion de toutes les entreprises, cet outil doit être adapté à chaque entreprise pour atteindre ses objectifs.

L'absence de gestion budgétaire dans le management d'une entreprise est à l'origine de nombreux déficits financiers constatés, car il n'y a pas de confrontation entre prévisions et réalisations.²

Dans ce constat et dans le cadre de notre recherche portant sur l'analyse du contrôle budgétaire, nous tenterons de répondre à la question principale suivante :

« Comment le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts orientent la décision au sein de l'entreprise économique? ».

De l'analyse de la question centrale découle un certain nombre de questions secondaires, à savoir :

- Que représente la notion « contrôle budgétaire » ?
- En quoi consiste le processus budgétaire ?
- Que signifient les pratiques de contrôle budgétaire ?

La contribution que nous apportons a pour objet de tenter et de réunir quelques éléments de réflexion sur la problématique de contrôle budgétaire dans les entreprises Algériennes en générale et SONELGAZ en particulier en se basant sur les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : le contrôle budgétaire permet de prendre une bonne décision au sein de l'entreprise par l'analyse des écarts du budget dont elle dispose.

¹ BERNARD, MEHEUT, « gestion budgétaire de l'entreprise : plan, budget, contrôle », HOMMES et TECHNIQUES, France, 1982.

² JACQUES, MARGERIN, « gestion budgétaire Margerin : comment en faire un outil de management », SEDIFOR, Paris, 1986.

Hypothèse 2 : le contrôle budgétaire permet à la SONELGAZ de maîtriser les coûts et les besoins de chaque fonction de ses activités.

Hypothèse 3 : un contrôle budgétaire efficace place les dirigeants en position favorable pour déceler les opportunités et prévenir les risques.

Objectifs de recherche

L'objectif principal de l'étude de ce sujet est faire une analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein d'une entreprise économique telle qu'SONELGAZ.

Ainsi les objectifs spécifiques représentent comme suit :

- Sur le plan théorique, il s'agit d'un côté, de réaliser une étude sur le contrôle budgétaire notamment la structure des budgets de l'entreprise. D'un autre côté, d'appréhender l'efficacité de ce système.
- Sur le plan pratique, il s'agit à partir du cas de la SONELGAZ de vérifier le système de contrôle budgétaire appliqué par cette entité et d'analyser les écarts dégagés par les activités exercées.

Choix du sujet de recherche

- Premièrement, le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts inscrit dans le cadre générale de notre formation.
- Deuxièmement, l'importance qu'accordent les entreprises au contrôle budgétaire.
- Troisièmement, ce travail pourrait permettre aux responsables des entreprises de faire des analyses sur la façon d'élaboration de leurs budgets afin de gérer de manière rationnelle les moyens qui sont mis à leur disposition pour atteindre les objectifs fixés.

Méthode de la recherche

Pour pouvoir répondre à notre problématique, nous avons mené d'abord une étude théorique suivie d'une étude analytique qui a nécessité : Une recherche bibliographique qui nous a permis de cerner notre problématique, de fixer les objectifs de notre analyse et de prendre connaissance des aspects théoriques liés, notamment, à la notion du contrôle budgétaire, qui constitue les principaux axes de notre étude. Ainsi qu'une analyse du terrain permettant la collecte des données quantitatives sur le budget de la société et des statistiques en réalisant un stage pratique d'une durée de deux mois effectué au sein du SONELGAZ TIZI-OUZOU.

Plan de recherche

Le travail de recherche est structuré en trois chapitres présentés comme suit :

Le premier chapitre porte sur les fondements théorique de contrôle budgétaire, son objectif et son rôle dans une société.

Le second chapitre, quant à lui est consacré à la performance de l'entreprise, la démarche budgétaire, présentation et analyse des écarts.

Le dernier chapitre présente la société SONELGAZ et les pratiques budgétaires qui y sont appliquées à l'intérieur de cette société.

Chapitre I :
Les fondements théoriques du
contrôle budgétaire

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Introduction

Dans une entreprise la bonne gestion est une nécessité absolue elle permet à la fois d'atteindre les objectifs tracés et de ne pas se laisser surprendre par les dérives éventuelles.

La gestion d'entreprise est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées. Elles s'appuient sur un système de conduite en boucle fermée. Périodiquement, les réalisations sont comparées aux prévisions et permettent la mise en évidence d'écarts qui doivent entraîner des actions correctives. En effet, elle permet de réaliser des contrôles et des prévisions aidant les dirigeants à prendre leurs décisions.

Ce chapitre est subdivisé en trois sections, dans la première section nous allons cerner sur le budget et la budgétisation, ensuite dans la deuxième section sera consacrée à la gestion budgétaire, ces objectifs, son importance, ces fonctions et ces limites.

En dernier y aura le contrôle de gestion, ces principes ces phases et ces fonctions.

Section 01 : Notion de budget et la budgétisation

Le budget est un outil incontournable pour les chefs d'entreprises qui, l'utilisent à des fins de pilotage, de prévision et de contrôle de leurs activités. Toutefois, pour qu'il soit le plus réaliste possible, son élaboration mérite du temps et de l'attention.

De plus, il doit couvrir la totalité des activités de l'entreprise, cela explique notamment la diversité des budgets.

1.1. Notion du budget

1.1.1. Définition du budget

De manière générale, le budget se présente comme un état de prévision des recettes et des dépenses affectés à un état, une collectivité territoriale, une entreprise ou tout autre agent économique. Il sert donc à constater, d'une part l'origine des ressources, et d'autre part, l'emploi de ces ressources.

En comptabilité, le budget est une série d'écritures comptables prévisionnelles pour une période future donnée, généralement 1 an. Ce dernier est proposé par le conseil d'administration et mis au vote lors de l'assemblée générale. Il est exprimé sous diverses formes comptables et établi par branches d'activités : vente, production, achat, exploitation. Le terme budget est un mot anglais qui vient d'un mot de l'ancien français, la « bougette » ou « petit bouge », la « bouge » désignait au moyen âge le coffre ou le sac permettant au voyageur d'emporter avec lui marchandises ou effets personnels, avec à peu près le même sens que notre moderne « bagage ».¹

Les budgets sont fondés sur les éléments, objectifs et plans d'action, quantitatifs et qualitatifs, sur lesquels repose la stratégie de l'entreprise, une dimension comportementale, humaine, rituelle qui est essentielle dans les organisations et qui a mis longtemps à être reconnus.

¹DIDIER LECLER, « l'essentiel de la gestion budgétaire », 2ème édition, EYROLLES, Paris, 2012, P 05.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Dans la logique du contrôle de gestion, le budget correspond à un engagement des responsables, à un contrat passé entre un responsable et son supérieur hiérarchique. A, ce titre, il est intangible.

La définition pourtant ancienne reste valable et cohérente avec les nécessité actuelles : « un budget est la valorisation monétaire d'un plan d'action destiné à atteindre un objectifs ». ¹

Un budget est un état quantitatif qui exprime des objectifs qualitatifs. Il met en œuvre des moyens matériels dont on peut analyser, par la suite, l'utilisation correcte ou non des écarts existants par rapport au programme d'actions initialement prévu.

1.1.2. Typologie des budgets

Pour établir un budget général, le manager est tenu d'élaborer d'autres budgets en rassemblant les informations qui leurs sont rattachées, on distingue : ²

- Budget des ventes

Selon **BRIGITTE DORIATH** : « le budget des vente est le premier de la construction budgétaire.il détermine le volume d'activité de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets. Il permet aussi de prévoir les principales ressources 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'objectif de vente (volume et prix) par produit et par région.

Donc c'est la prévision des ventes future , autrement dit , il permet de prévoir le chiffre d'affaire qui dépend du prix de la concurrence , du carnet des ventes , de l'étude de marché,...le budgets des ventes, comme tous les autres budgets , il doit être cohérent avec les objectifs et la stratégie fixée par la direction de l'entreprise .

- Budget de production

Le budget de productions a pour objectif de définir pour l'exercice budgétaire et dans des conditions optimales, les rythmes de production, compte tenu de prévisions de ventes et de contraintes de gestion des stocks.

Le budget de production ne concerne que les entreprises industrielles c'est-à-dire les entreprise de transformations. Il n'est pas question de produire sans tenir compte des possibilités de ventes, il doit y avoir un ajustement à l'équilibrage entre la production et la vente. Ce budget doit être établit de manière à ce qu'il respecte le budget de ventes.

- Budget des achats

Représente tous les achats en matière première qui permet d'alimenter les entrées en stock.

L'établissement du budget d'approvisionnement est naturellement lié aux entrées en fonction des sorties. Il tient compte de l'évolution de l'inflation et dépend de la politique d'approvisionnement et de la spéculation, de la capacité de stockage.

¹ LÖNING HELENE, al, « **Contrôle de gestion : Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles** », DUNOD, Paris, 2013, P 70.

² KENAOUI ASMA, SMAH LYNDA, «**la gestion budgétaire au sein des établissements publics à caractère industriel et commercial cas : Algérienne des eaux de Tizi-Ouzou** », Mémoire de master, Université Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, Option, finance d'entreprise, 2016-2017, P 12.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Le budget des achats exprime, mois par mois, les achats prévisionnels à partir des prévisions des prix.

Le budget des approvisionnements se subdivise en plusieurs sous-budgets :

- ✓ budget des commandes ;
- ✓ budget des livraisons ;
- ✓ budget des stocks.
- **Budget des charges**

Le budget des charges est défini en fonction des centres d'analyse : magasin, centre d'approvisionnement, ce budget est établi en charges variables et charges fixes.

Le budget flexible permet d'évaluer le cout prévisionnel adapté à un certain niveau d'activité. Il est utilisé en contrôle de gestion pour mettre en évidence les écarts sur activités pour un centre d'analyse donné.

- **Budget des investissements**

Il constitue une anticipation de l'avenir concernant une modification durable de l'actif et du passif de l'entreprise, ce budget doit être accompagné du taux de rendement interne afin de déterminer les prévisions du chiffre d'affaire qui sera dégagé après l'acquisition de ces investissements mais aussi d'un business plan.

Tout projet d'investissement doit être chiffré et évalué, l'investissement peut se traduire par l'acquisition de matériel nouveau destiné à remplacer le matériel ancien, ou bien par un projet d'extension de l'activité.¹

- **Budget de trésorerie**

Le budget de trésorerie vise à prévoir les disponibilités de trésorerie réelles dans l'entreprise. Il permet d'assurer la liquidité de l'entreprise au moindre cout a travers des opérations d'équilibrage par exemple les escomptes.

Le budget de trésorerie est l'état des dépenses et recettes issues de l'ensemble de la prévision budgétaire. Il est aussi le reflet de tous les autres budgets opérationnels. Car il centralise et récapitule toutes leurs conséquences financières par exemple :

- le budget des ventes : encaissements.
- le budget de production : décaissement.

1.2. Les objectifs et les intérêts du budget

1.2.1. Les objectifs du budget

Pour une réelle efficacité, le budget est à adopter avant le début de l'exercice concerné. Il devient en quelques sortes un plan à suivre pour l'entreprise et un but à atteindre pour ses gestionnaires.

Un budget doit alors viser un objectifs de :

¹ GUENNOUN NASSIMA, HADDADI EL-HOCINE, « **La gestion budgétaire au sein d'une institution financière cas : cnep banque de Tizi-Ouzou** », Mémoire de master, Université mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, Option management bancaire, 2017-2018, p15.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

- Estimer les revenus et les dépenses de chaque secteur pour une période donnée de manière réaliste et détaillée.
- Elaborer un plan d'action coordonné afin de faciliter la réalisation des prévisions budgétaires.
- améliorer les futures procédures budgétaires pour que les gestionnaires puissent s'inspirer des apports d'évaluation.

Cependant, le budget ne se limite pas à ce rôle strictement financier, mais doit traduire les choix stratégiques et les objectifs économiques de l'association.

1.2.2. Intérêt du budget

Le budget comme outils de prévision financière et d'aide au pilotage : il permet de regrouper les prévisions des recettes dépenses ou de trésorerie, et ce pour le :

- Fonctionnement de l'investissement ;
- Le budget comme outils de mesure budgétaire ;
- Le budget comme outil de répartition judicieuse de dépenses ;
- Le budget comme outils de calcule des écarts ;
- Le budget est un élément déterminant dans l'obtention de financements externes auprès des établissements de crédits.

Enfin le budget c'est un outil de management qui serve en grande partie à mener l'entreprise vers ses buts.

1.3.Rôle du budget

Dans le cadre de la gestion budgétaire, les budgets permettent la mise en œuvre des plans et de la stratégie et assurent la cohérence sur le court terme de l'ensemble des actions à entreprendre ensuite il représente un support de communication et de coordination auprès des acteurs de l'entité enfin il traduit l'engagement de chaque responsable et responsabilise les différents centre de l'organisation.¹

1.4.Principe d'établissement d'un budget

Il y a six principes de base :²

- Principe de non remise en cause de la politique générale de l'entreprise ;
- Principe de la totalité du système budgétaire ;
- Principe de superposition du système budgétaire et du système d'autorité ;
- Principe de non-destruction de la solidarité nécessaire entre les départements ;
- Principe de couplage du système budgétaire avec la politique du personnel ;
- Principe d'actualisation des prévisions au vu de nouvelles informations.

Le budget semble irréformable de par ses vertus (planification, coordination ...) et sa suppression risque d'entraîner une perte de contrôle organisationnelle. Il est donc aujourd'hui, nécessaire de relativiser l'intérêt et l'utilité de la gestion budgétaire.

L'élaboration d'un budget permet de refléter la santé financière d'une entreprise. La méthode budgétaire donne aux dirigeant une vision de l'avenir et la mise en position favorable peut exploiter les opportunités, elle permet d'anticiper les problèmes.

¹ GUY DUMAS, DANIEL LARUE, « **Contrôle de gestion** », LEXIS SA, France, 2005, P 310.

² MICHEL GERVAIS, « **Contrôle de gestion** », 7ème édition, ECONOMICA, Paris, 2000, P 275.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire apparaît comme une nécessité et une obligation. Il permet de s'assurer de la conformité de l'idée d'autorisation de dépenses donnée par le conseil d'administration.

1.5. Les conditions d'élaboration d'un budget

L'établissement du budget appelle le respect des conditions résumées comme suit : ¹

- La participation de tous les services, chacun en ce qui le concerne, à l'élaboration du budget d'ensemble ;
- La définition à chaque niveau de responsabilité les objectifs à atteindre et l'approbation des normes proposées ;
- Le commentaire succinct de chaque hypothèse retenue et les raisons qui en ont motivé le choix ;
- La fixation des normes qui se soient ni optimistes ni pessimiste ;
- La mise au point et le respect d'un calendrier qui fixe les étapes de la construction du budget et la nature des renseignements à fournir pour chaque responsable ;
- Le budget élaboré en fonction d'objectifs visant la meilleure rentabilité, exclura tous les éléments non significatifs, susceptibles de fausser l'étalon et de donner des écarts sans valeur.

1.6. Les limites du budget

- le changement rapide de la conception des produits;
- La multiplication des lots fabriqués sur spécification des clients ;
- Le changement rapide des prix des matières ;
- Des effets d'apprentissages importants pour les nouveaux produits ;
- Les changements rapides de la technologie ;
- Les variations de droit de douane et du taux de change.

1.7. La budgétisation

1.7.1. Définition de la budgétisation

La budgétisation est un processus par lequel est détaillé le programme d'action correspondant à la première année du plan opérationnel, il désigne les ressources nécessaires affecter aux services afin de leurs permettre la mise en œuvre du programme ou une partie auquel ils sont assignés.²

1.7.1. La procédure budgétaire

Afin de « collecter l'information sur les réalisations, d'organiser les traitements menant aux prévisions, ainsi que les multiples réunions et navettes, les grandes entreprises ont développé des procédures budgétaire très précise, dans l'aspect bureaucratique et finalement très conservateurs sera dénoncer par les tenants du nouveau contrôle de gestion ». ³

¹ PIERRE LAUZEL, ROBERT TELLER, « **Contrôle de gestion et budget** », 7ème édition, DALLOZ, Paris, 1994, PP 240-241.

² SASSANE NAZIHA, MENAOUIL CHAHINEZ, « **la démarche budgétaire au sien de groupement TFT** », mémoire de master, science de gestion, université d'A. MIRA, Bejaia, 2021-2022, P 65.

³ JEAN LOUIS MALO, JEAN-CHARLES MATHE, « **l'essentiel du contrôle de gestion** », organisation, Paris, 2000, p106.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

1.7.2. L'organisation de la procédure budgétaire

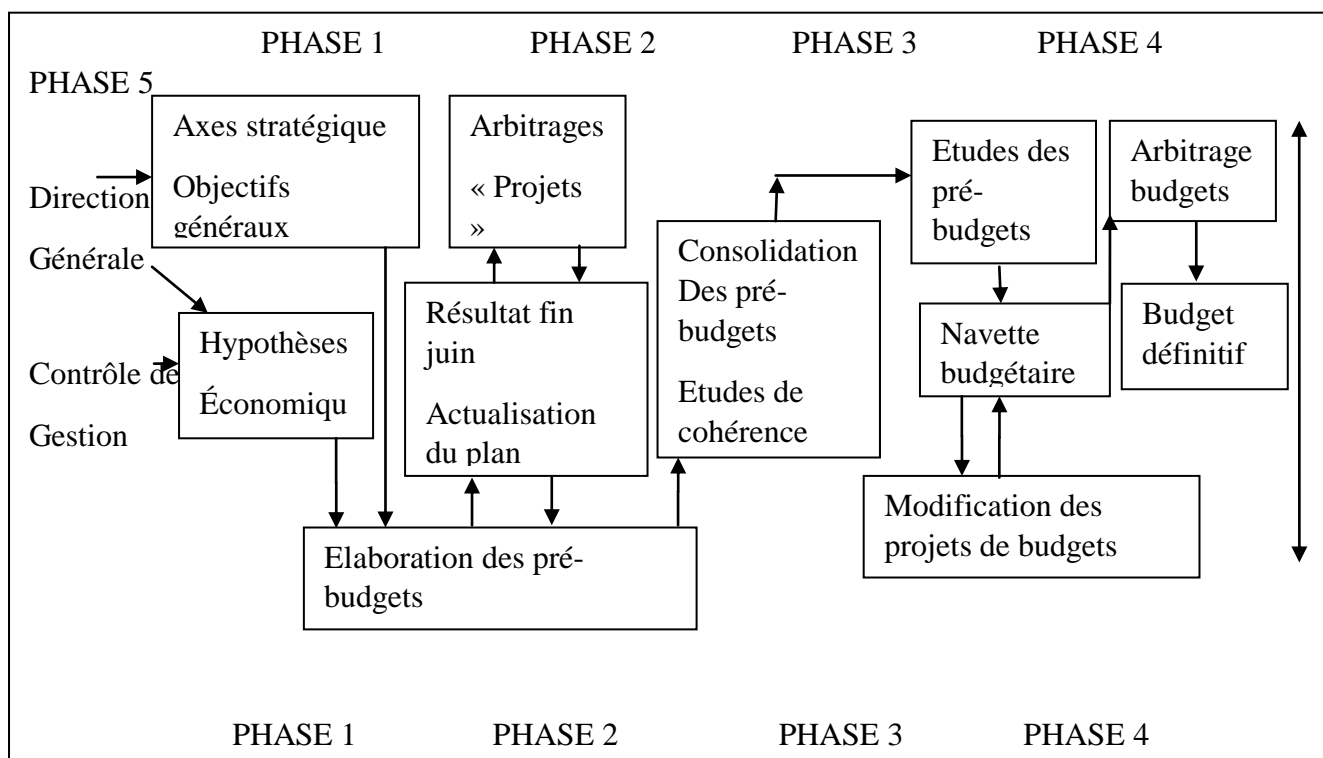
L'organisation de la procédure budgétaire elle «constitue un temps fort essentiel de la présentation du contrôle de gestion. La responsabilité du contrôle de gestion est d'assurer la diffusion des principaux documents servant de support à l'élaboration du budget ainsi que le respect du planning de la procédure ».¹

1.7.4. L'organisation de la procédure budgétaire

L'organisation de la procédure budgétaire elle «constitue un temps fort essentiel de la présentation du contrôle de gestion. La responsabilité du contrôle de gestion est d'assurer la diffusion des principaux documents servant de support à l'élaboration du budget ainsi que le respect du planning de la procédure ».

On peut représenter les types de la procédure budgétaire par le schéma suivant :

Schéma N° 01: Les cinq phases d'une procédure budgétaire



Source : NAULLEAU G, ROUACH M, « le contrôle de gestion bancaire et financier », Revue banque, Paris, 1998, P 264.

Pour ce schéma, on a séparés la procédure budgétaire en cinq phases ayant chacune leur cohérence. L'absence de l'une ou l'autre de ces phases réduit nécessairement l'impact de la procédure budgétaire comme outil centrale de management de l'entreprise.

1.7. Le calendrier de la procédure budgétaire

Il est fréquent lors du déroulement de la procédure budgétaire de constater des retards de la part d'un ou de plusieurs structures de la banque dans la transmission des documents budgétaires doit être établi par la structure de contrôle de gestion

¹ NAULLEAU G, ROUACH M, OP-Cit, P 48.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Tableau N° 01: exemple du planning budgétaire

Phases	Direction générale	Contrôle de gestion	Centre de responsabilité
Phase 01 : Choix et diffusion des hypothèses économiques et monétaire pour N+1 diffusion des axes stratégiques à prendre en compte pour l'élaboration du budget N+1	30.06	30.06	
Phase 02 : Diffusion de la note de procédure budgétaire Diffusion de réalisé à fin juin matière de PNB, charge, effectifs, investissements, résultat par centre de profit... Note sur les projets de développement retenus par les centres de responsabilité document de pré-budget relatifs aux objectifs -d'activité (crédits, dépôts...) -de moyens (effectif, frais généraux, investissements) -de recettes		15.07 31.07 à 01.09	10.09 05.10 05.10 10.10
Phase 03 : Consolidation des budgets et des demandes par le contrôle de gestion choix des priorités par la direction générale	20.10	15.10	
Phase 04 : Réunion avec les contrôleurs de gestion locaux et les directions pour ajustement des demandes avec les objectifs de la direction générale. Présentation à la direction générale de la synthèse	01.12	20.10 au 25.10 01.12	20.10 au 25.10
Phase 05 : Dernières décisions budgétaires par secteur d'activité (réseau, fonction, international.) et par grande fonction (personnel, informatique, communication...) Etablissement du budget final Présentation du budget au conseil d'administration Diffusion du budget détaillé par centre de responsabilité	08.12 15.12	10.12 30.12	

Source: NAULLEAU G, ROUACH M, OP-Cit, PP 273-274.

1.8. La budgétisation par centre de responsabilité

Chaque responsable, quel que soit son niveau, est responsable d'un centre de responsabilité.

1.8.1. Définition de centre de responsabilité

Un centre de responsabilité « est une partie, fraction ou subdivision, d'une organisation dont le manager est responsable d'un ensemble déterminé d'activité. Plus la position

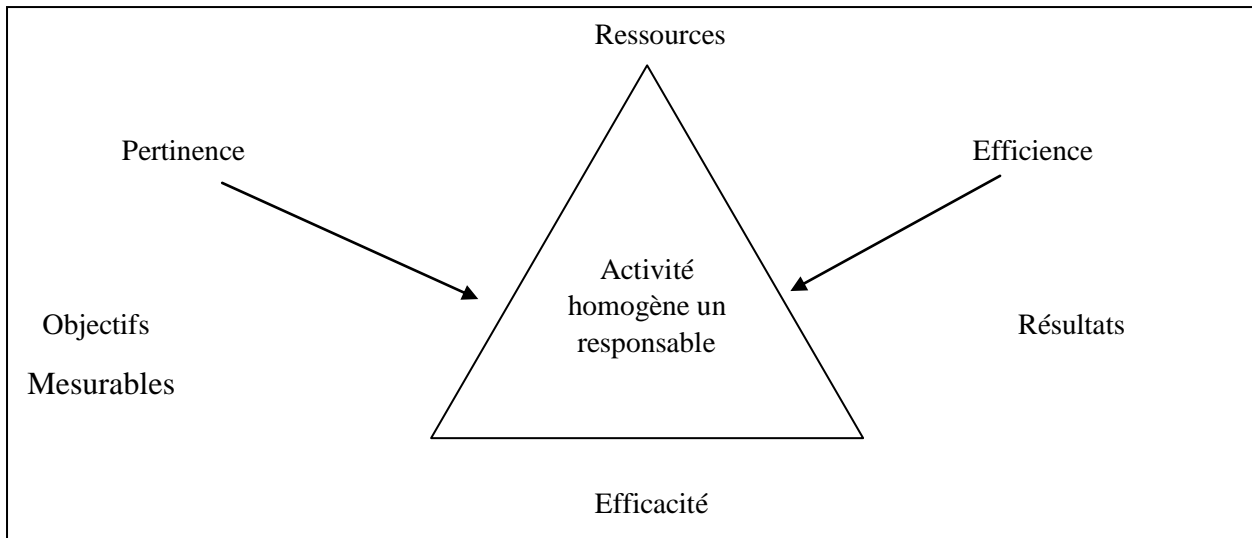
Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

hiérarchique est élevée, plus le centre de responsabilité est étendu et, sauf exception, plus nombreux sont les subordonnés qui rendent compte»¹.

Selon **C. ALAZARD** et **S. SEPARI** : « un centre de responsabilité est un groupe d'acteurs de l'organisation regroupés autour d'un responsable, auquel des moyens sont octroyés pour réaliser l'objectif qui lui a été assigné »².

Un centre de responsabilité est dans sa forme la plus achevée, un mini entreprise dont le responsable dispose d'une certaine autonomie de gestion qui est jugée sur les résultats obtenus.

Schéma N° 02: représentation schématique d'un centre de responsabilité



Source: ISEBELLE de KARVILER, LOIC de KARVILER, « le contrôle de gestion à la portée de tous », ECONOMICA, Paris, 2006, P 50.

Il est habituel de distinguer trois types de centres de responsabilité, en fonction des missions qui sont assignées :³

1.8.2. Centre des coûts

L'unité concernée doit réaliser le produit qu'elle fabrique au moindre coût, avec la meilleure qualité possible.

Plusieurs indicateurs peuvent être élaborés par le contrôle de gestion pour mesurer les performances de ces centres :

- **Coût** : coût de production, taille du lot économique, niveau des stocks ;
- **Qualité** : taux de rebut, taux de panne, critère de qualité ;
- **Délai** : délai de réponse à la demande.

Tableau N° 02: caractéristiques des différents centres de coût

Caractéristiques	COp	CSu	CSt
------------------	-----	-----	-----

¹ HORNGREN CH et LES AUTRES, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 2^{ème} édition, PEARSON France, 2003, P23.

² ALAZARD C, SEPARI S, « Contrôle de gestion, manuel et applications », 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2010, P 220.

³ Ibid, P 221.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

- Les ressources de financements utilisées.

Section 02 : La gestion budgétaire

2.1. Définition et caractéristique de la gestion budgétaire

2.1.1. Définition de la gestion budgétaire

C'est une technique d'administration de l'entreprise et de la gestion interne qui s'appuie sur des prévisions.

En règle générale, chaque responsable d'entreprise, à partir des prévisions et des objectifs sur l'année, devra établir son budget donc le budget de l'année N est établie lors de l'année N1.

La gestion budgétaire est ainsi, un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffrée appelés « **budget** » les décisions prises par la direction avec la participation des responsables.¹

La gestion budgétaire est un mode de gestion à courts terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'organisation qui comprend une période de budgétisation puis une période de contrôle budgétaire.²

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

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

La gestion budgétaire conduite à la mise en place d'un réseau de budgets couvrant toutes les activités de l'entreprise, c'est la dernière étape de planification d'entreprise, cette gestion s'appuie sur un mode de pilotage de type « boucle ferme » avec rétroactivité :⁴

¹BRIGITTE DORIATH, « **contrôle de gestion** », 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2002, P 01.

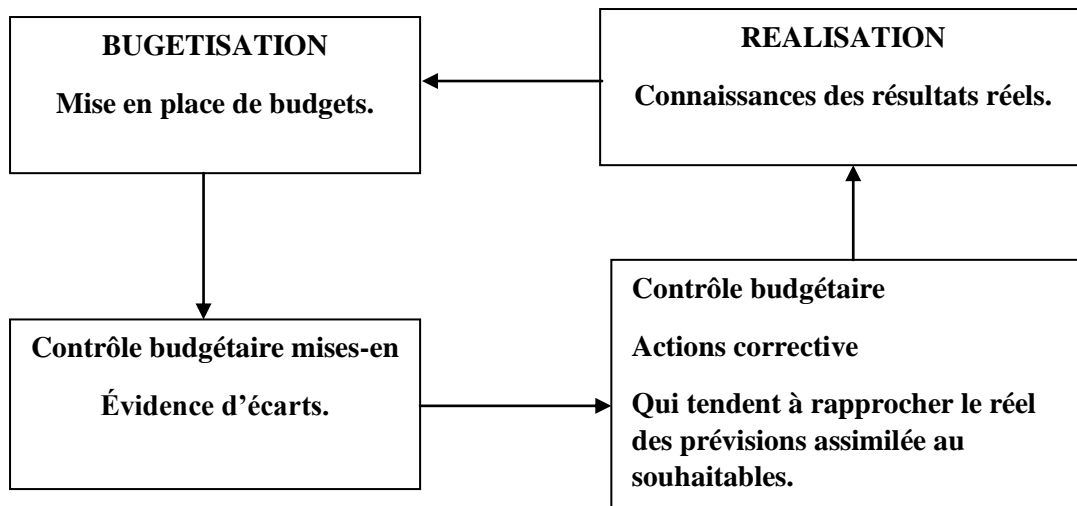
²CLAUD ALZARD, SABRINE SPRAI, « **contrôle de gestion: manuel et application** », 3^{ème} édition, DUNOD, 2010, P 11.

³Idem, P 01.

⁴<https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/5385ab93192a0.pdf>, consulté le 24/07/2023.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Schéma N°3 : la gestion budgétaire comme une boucle fermé



Sous cette forme, la gestion budgétaires doit être considéré comme un système d'aide à la décision et au contrôle de la gestion composé de deux phase que on va exposer en détailles dans les deux prochaines sections de ce premier chapitre qui sont :

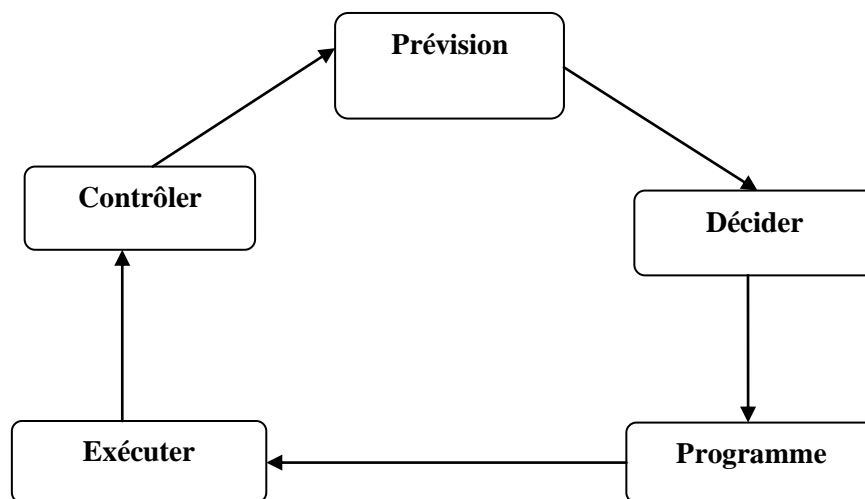
- ✓ Le contrôle budgétaire.
- ✓ La budgétisation.

La gestion budgétaire est une technique de gestion qui consiste à partir d'une prévision objective des conditions internes et externes d'exploitation, de fixer à l'entreprise pour une période définie un objectif, ainsi que les moyens nécessaires pour l'atteindre. ¹

On peut donc dire que 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 déterminé .

¹<https://www.studocu.com/row/document/institut-superieur-de-commerce-et-d-administration-des-entreprises/analyse-financier/tsge-m-contrôle-gestion-gestion-budgétaire>, consulté le 26/07/2023.

Schéma N°04 : La gestion budgétaire



Source : ABDENACER KHERRI, « Gestion budgétaire », école supérieure de commerce, 2011-2012, P 02.

2.1.2. Les caractéristiques de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un des instruments du contrôle de gestion, c'est le procédé de contrôle de gestion le plus pratiqué, il est complet et synthétique ou tout est quantifié : objectifs et moyens.

L'utilisation de la gestion budgétaire doit être améliorée dans le sens :

- D'une meilleure étude des ressources réellement nécessaires pour agir, le budget ne doit pas être considéré comme une reconduction du passé ;
- D'une meilleure analyse de l'action : le budget ne doit pas être considéré comme une autorisation de dépenses mais comme objectifs de résultats ;
- L'analyse des écarts reste faite à posteriori : la gestion budgétaire vise à comprendre par anticipation comment le profit est généré ;
- La gestion budgétaire vise à assurer de la comptabilité des différents budgets partiels par rapport aux objectifs généraux et les moyens de l'entreprise et de la cohérence entre les différents budgets.

2.2. Terminologie

On va définir quelques termes nécessaires pour la gestion budgétaire :¹

- **Budget** : c'est une affectation prévisionnelle quantifiée aux centres de responsabilité de l'entreprise chaque budget exprime des objectifs à réaliser et des moyens à mobiliser pour une période déterminée limitée au court terme.
- **Budgétisation** : c'est la définition des objectifs et des moyens propres pour les atteindre.
- **Prévision** : la prévision est une étude préalable de la décision, possibilité et volonté de l'accomplir.
- **Ecart** : c'est la différence entre réalisation et la prévision.

¹ ABDENACER KHERRI, OP-Cit, P 03.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

- **Contrôle** : une procédure qui compare a posteriori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilité.
- **Stratégie** : est l'ensemble des décisions permettant à l'entreprise d'atteindre et de maintenir ses objectifs à long terme.
- **Décentralisation** : le découpage de l'entreprise à des centres de responsabilité avec une délégation du pouvoir.

La gestion budgétaire est une technique de gestion qui consiste à partir d'une prévision objective des conditions internes d'exploitation (la qualité et la qualification du personnel, les capacités productives de l'entreprise,...etc.)et externe d'exploitation (le marché, la conjoncture, les choix politiques les possibilités d'approvisionnement- en matières premières), de fixer à l'entreprise, pour une période au sens strict , la prévision couvre une période d'un an .cette prévision à un an s'inscrit évidemment dans une prévision à long terme qui traduit la politique, la stratégie de l'entreprise et un objectif qui est le but à atteindre par exemple accroître le chiffre d'affaire de x% d'ici un an. Et les moyens doivent être définis dans la notion d'objectif but et moyens forment un couple inséparables.

2.3. Les objectifs de la gestion budgétaire

Elle consiste à établir des budgets et à établir des budgets et à comparer périodiquement les réalisations avec les données budgétées afin de mettre en place des actions correctives si nécessaire.

Elle permet :¹

- De traduire concrètement les objectifs stratégiques fixés par la direction ;
- Inciter et engager ses acteurs à prendre leur responsabilité ;
- La remise en cause des prévisions et la révision des moyens ;
- De prévoir les moyens nécessaires à leur mise en œuvre ;
- De coordonner les différentes actions de l'entreprise ;
- De faire des choix entre plusieurs hypothèses ;

Et aussi :²

- Assurer une certaine sécurité, des prévisions à court terme et améliorer la rentabilité en augmentent le profit par le processus du contrôle entre la réalisation et la prévision ;
- Avoir une ouverture d'esprits vers les dialogues, la négociation et la formation ; inciter et engager ses acteurs à prendre leur responsabilité.

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

¹DORLING KINDERSELY, « **Gérer un budget** », Mango pratique, paris, 2001, P 23.

²LOCHARD J, « **La gestion budgétaire : outil de pilotage des managers** », Organisation, Paris, 1998, P 24

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

De plus, elle permet une gestion décentralisée en rendant possible la délégation des pouvoirs : chaque responsable de centre se voit allouer des ressources et des objectifs à respecter tout en étant libre des moyens employés.

«L'objectif essentiel de la gestion budgétaire et donc amélioration des performances économique de l'entreprise».

La gestion budgétaire occupe une place prédominante parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptible d'être utilisé pour faciliter et améliorer la prise de décision a l'intérieure de l'entreprise.

Elle permet de comparer les réalisations avec les prévisions, déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctives, elle permet également de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.¹

Tableau N° 03 : Les principes objectifs de la gestion budgétaire

Objectifs	Description
Planification	Aider à la planification logique et systémique de l'entreprise conformément à sa stratégie à long terme.
Coordination	Favoriser la coordination des différents secteurs de l'entreprise, et s'assurer de permanence des méthodes.
Communication	Faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service.
Motivation	Apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés.
Contrôle	Aider aux contrôles des activités, en comparant la performance au plan prévisionnel, et procéder aux ajustements nécessaires.
Evaluation	Créer un cadre d'évaluations de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuelles et de ceux de l'entreprise

Source : DORLING KINDERSELY, « Gérer un budget », Mango pratique, paris, 2001, P 24.

2.4. L'importance et l'intérêt de la gestion budgétaire

2.4.1. L'importance de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire permet de préparer l'avenir de l'entreprise par une meilleure connaissance de ses potentiels , et de son environnement et avoir une volonté de déterminer la place qu'elle occupera dans les années future en définissant ses projets et ces objectifs les différents moyens de les atteindre, faire aussi une planification et une coordination des actions à mener pour atteindre ces objectifs planifier auparavant , elle prépare son avenir par l'implication de tous les responsables opérationnels qu'elle engage .²

¹DORLING KINDERSELY, « Gérer un budget », Mango pratique, paris, 2001, P 23.

²HERVE HUTAIN, « toute la finance de l'entreprise », organisation, Paris, 2000, P 387.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

2.4.2. Intérêt de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire a comme intérêt :¹

- La démarche de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise et par l'anticipation sur les réalisations d'améliorer la créativité de l'entreprise ;
- Elle responsabilise et engage les personnels opérationnels ;
- Elle force à la coordination des actions.

La gestion budgétaire consiste à établir des programmes d'actions chiffrés (budget) elle traduit l'engagement des responsables de division de l'entreprise devant la direction, ce mode de gestion peut être perçu comme un outil de motivation (atteindre un objectifs) ou comme un outil de sanction (respecter la norme).

La gestion budgétaire met sous tensions l'activité de l'entreprise en comparant son activité effective à l'action pour améliorer les performances économiques.

2.5. Les rôles de la gestion budgétaires

La gestion budgétaire procure un certain nombre d'avantage en tenant compte des aspects de la gestion des entreprises, pour cela elle dispose des rôles suivants :²

- Elle établit des objectifs sur les plans d'action ;
- Communication de la stratégie ;
- Délégation d'autorité par prise de décisions ;
- Elle contraint la direction à étudier et à programmer, en vue de l'utilisation la plus économique de la main d'œuvre, des matières et des sources des dépenses ;
- Elle mesure et contrôle et évalue et sanctionne les performances ;
- C'est un instrument d'appréciation chiffré et exempt de passion des responsables chargés d'atteindre un objectif défini ;
- Allocation de ressources et approbation des investissements ;
- Elle permet de déterminé en avance et pour quel montant de financement est nécessaire tout en permettant de régler le volume des dépenses dans les limites des recettes ;
- Elle parvient le gaspillage car elle contrôle les dépenses en fonction de leur but défini et en conformité avec les autorisations données en décentralisant la décision.

La gestion budgétaire est un système de pilotage à court terme qui joue : un rôle de coordination des différents sous-systèmes puisque le réseau des budgets s'entend à tous les aspects de l'entreprise, aussi il y a le rôle de simulation rendu possible par l'informatisation des procédures d'élaboration des budgets, qui permet de tester plusieurs hypothèses de

¹DORLING KINDERSELY, OP-Cit, P 02.

²<https://www.tifawt.com/contrôle-gestion/la-gestion-budgétaire-principes-méthode-et-compléments/>, consulté le 30/08/2023.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

budgetisation. Cet aspect revêt de plus en plus d'importance face à l'incertitude et à la complexité des marchés actuels.¹

La gestion budgétaire ne remplira ces rôles que dans la mesure où le réseau des budgets couvre toute l'activité de l'entreprise et respecte l'interaction existante entre les sous-ensembles qui la constituent.²

2.6. Les fonctions de la gestion budgétaire

Les budgets permettent la mise en place d'un mode de gestion garantissant la cohérence, la décentralisation et le contrôle des différents sous-systèmes de l'entreprise :³

- **La cohérence** : le développement industriel a fait naître le besoin d'outil permettant d'assurer la cohérence des sous-systèmes de l'entreprise qui sont la politique commerciale, la production, la gestion du personnel, les approvisionnements et les investissements, la finance ... le budget, l'expression chiffrée des prévisions, a un rôle déterminant pour assurer la cohérence de l'entreprise.
- **Contrôle** : la décentralisation ou la délégation de pouvoirs engendre un contrôle a posteriori, donc des objectifs prédéterminés. Le contrôle budgétaire permet de savoir si les objectifs ont été atteints et de corriger les éventuels écarts.
- **Décentralisation** : le budget général traduit les choix et objectifs de la direction générale. Mais son élaboration et son exécution requièrent une décentralisation au niveau de tous les centres de l'entreprise.

2.7. Caractéristiques de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un des instruments du contrôle de gestion, c'est le procédé de contrôle de gestion le plus pratiqué, il est complet et synthétique ou tout est quantifié : objectifs et moyens.⁴

L'utilisation de la gestion budgétaire doit être améliorée dans le sens :

- D'une meilleure étude des ressources réellement nécessaires pour agir, le budget ne doit pas être considéré comme une reconduction du passé ;
- D'une meilleure analyse de l'action : le budget ne doit pas être considéré comme une autorisation de dépenses mais comme objectifs de résultats ;
- L'analyse des écarts reste faite à posteriori : la gestion budgétaire vise à comprendre par anticipation comment le profit est généré ;
- La gestion budgétaire vise à assurer de la comptabilité des différents budgets partiels par rapport aux objectifs généraux et les moyens de l'entreprise et de la cohérence entre les différents budgets.

¹LOCHARD J, OP-Cit, P 28.

²SEBASTIEN GALL, OP-Cit, p15.

³CHAOUCH CYLIA, MAHMOUDI ANIA, « **Contrôle de gestion d'une entreprise publique à l'aide d'un outil budgétaire cas Sonelgaz Tizi-Ouzou** », Mémoire de master, Finance, Université de Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, 2021-2022, P 50.

⁴AIT MOUSSA FERIEL, DEBIANE SOUAD, « **La planification budgétaire et la performance économique de l'entreprise cas : Sonelgaz** », option : finance d'entreprise, 2021-2022, P 26.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

2.8. Les limites de la gestion budgétaires

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.¹

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.²

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 ».

A l'inverse la liberté donnée aux responsables peut induire des « féodalités » .lieux de pouvoir, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt globale.

Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète. La veille doit être constante afin d'adapter les programmes d'actions et les prévisions.³

Section 03 : Le contrôle budgétaire

3.1. Définition du contrôle budgétaire

Ce contrôle peut se définir comme une modalité financière du contrôle de gestion : tout budget est composé d'un ensemble de postes budgétaires.

Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel à la gestion budgétaire, cette étape consiste en un rapprochement entre prévisions et réalisations⁴ afin de dégager des écarts qui seront par la suite analysés afin de déterminer les causes ou les responsables, et d'engager des mesures correctives. L'analyse des écarts s'effectue au niveau des responsables d'activité ou l'on vérifie que les objectifs qui avaient été assignés ont été réalisés.

Selon **GERVAIS** le contrôle de gestion budgétaire est un système permettant la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets à fin :

- de chercher la ou les causes d'écarts ;
- d'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- de prendre les mesures correctives ;
- d'apprécier l'activité des responsables budgétaires.

Pour un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion se doit de : définir les centres de responsabilités, servir de liaison et arbitrage entre les centres de responsabilité, décider du degré d'autonomie et faire respecter les orientations de la politique générale de la firme.

Selon **H. Bouquin 1982** « le contrôle de gestion aide les managers à comprendre l'avenir et à agir en conséquence... il aide les managers à orienter, sinon à maîtriser, les

²<https://www.tifawt.com/contrôle-gestion/la-gestion-budgétaire-principes-méthode-et-compléments>, consulté le 15/08/2023.

³DORIATH BRIGITTE, « **Contrôle de gestion** », 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2002, P 02.

⁴HERVE HUTIN, « **Toute la finance d'entreprise** », 2^{ème} édition, ORGANISATION, France, 2002, p 678.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

actions de leurs collaborateurs et partenaires, y compris dans les grandes structures, d ceux qu'ils ne peuvent côtoyer directement ».¹

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

3.2. Les principes du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est une procédure qui compare à posteriori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilités, cette procédure compare :

- Des écarts entre les montants réalisés et les montants budgétés (au montant préétabli)
- Comporte une phase d'identification des causes d'écarts
- Il est à la base d'actions correctives
- Mise en œuvre au niveau de chaque centre de responsabilité.

Selon **ALZARD** les principes du contrôle budgétaire peuvent être présentés comme suit :²

- Un contrôle budgétaire pertinent s'appuie sur l'ensemble des budgets établis pour formaliser le fonctionnement à court terme de l'entité.
- Dégager le surplus financier pour les responsables de centre de profit, tout en respectant les objectifs du volume.

3.3. Objectifs du contrôle budgétaire

Les objectifs du contrôle budgétaire sont identiques pour toutes les entreprises quel que soit leurs secteurs d'activité, leur taille... etc. Mais il y a une différence entre l'objectif du contrôle d'aujourd'hui et celui d'autrefois :³

- piloter les activités et maîtriser le budget (éviter les déficits et les reliquats) ;
- Gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés ;
- faire vivre le processus de contrôle comme une pratique utile, acceptable et compréhensible par tous ;
- Adopter des actions correctives telles que: aménager le budget dans la limite des contraintes (dépenser moins ou plus) et/ou ajuster les activités ;
- optimiser l'utilisation des ressources ;
- permettre la vérification de la performance des différents centres de responsabilité ;
- la stabilité du temps ;
- Une information parfaite pour les dirigeants ;
- mettre en œuvre la décentralisation ;
- piloter la performance c'est-à-dire la mesurer avec une variété d'indicateurs, assurer le changement des mesures, concevoir la performance comme un processus qui se gère, agir

¹SEPARI SABINE, GUY SOLLE, « DSGC 3 management et contrôle de gestion », 2^{ème} édition, DUNOD, P 03.

²ALAZARD CLAUDE, SEPARI.SABINE, «Contrôle de gestion», DUNOD, Paris, 2007, P 510.

³DAF AMEL, HENNAD SAMIRA, « le contrôle budgétaires au sein des entreprises publiques à caractère commerciale cas : NAFTAL Tizi-Ouzou », mémoire de master, option : audit et contrôle de gestion, 2019-2020, P 30.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

sur les déterminant à long terme de la performance et s'appuyer sur des références externes.

3.4. Utilité du contrôle budgétaire

Pour un contrôle budgétaire efficace il faut :

- définir les centres de responsabilité en évitant les chevauchements d'autorité ou les incohérences de rattachement hiérarchique ;
- servir de liaison et d'arbitrage entre les centres de responsabilité, en particulier en définissant clairement les modalités de cessions entre les centres ;
- décider du degré d'autonomie délégué aux centres et e faire respecter les orientations de politique générale de l'entreprise ;
- mettre en place des unités de mesure des performances connues et acceptées par les responsables.

Sous cette condition, le contrôle budgétaire pourra pleinement être perçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion.

- permet de savoir l'état réel et la situation prévue ;
- permet d'identifier les écarts et connaître l'importance de ceux-ci pour les vérificateurs ;
- guide les responsables dans les actions correctives.

3.5. Les phases du contrôle budgétaire

D'une manière générale, et pour être efficace le contrôle de gestion s'établit par étapes et utilise des outils de prévisions, de suivi et d'analyse : ¹

3.5.1. Le contrôle avant l'action

Ce contrôle à priori est assuré au cours de la budgétisation .il permet d'impliquer les cadres opérationnels et leur permet de simuler les conséquences de leurs décisions avant de s'engager dans l'action.

3.5.2. Le contrôle pendant l'action

C'est un contrôle opérationnel consistant à fournir les informations nécessaires de manière permanente pour assurer les actions jusqu'à leur terme. Ce type de contrôle doit être placé au niveau même des opérations.

3.5.3. Le contrôle après l'action

Ce contrôle a posteriori ne permet plus de corriger les actions, sa fonction consiste essentiellement en une mesure des résultats et donc en une évaluation des performances, dans le cadre d'une entreprise organisée en centre de responsabilités.

¹AIT MOUSSA FRIEL, DEBIANE SOUAD, « La planification budgétaire et la performance économique de l'entreprise cas : Sonelgaz », Mémoire de master, option : finance d'entreprise, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, 2021-2022, p 54.

3.6. Fonction et étapes du contrôle budgétaire

3.6.1. Les fonctions du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire assume une double fonction : une fonction de contrôle et une fonction de régulation.¹

Pour la fonction de contrôle, il Ya lieu de contrôler les objectifs suivant :

- les résultats chiffrés globaux ;
- les résultats de chaque fonction et de chaque centre de responsabilité ;
- le degré de réalisations des actions des résultats prévues dans le budget ;
- les résultats sont rapprochés des prévisions, pour ressortir les écarts.

Pour la fonction de régulation, une fois les écarts significatifs étant détectés, il y a lieu apporter des actions correctives qui se traduisant soit par un rattrapage des écarts soit par une révision des objectifs.

3.6.2. Les étapes du contrôle budgétaires

Les étapes du contrôle budgétaire se résument :²

- **Planification**

Le point de départ du contrôle de gestion est une planification au cours de le quelle les objectifs définis sont traduits en actes opérationnels à travers des politique de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaines et de gestion financière.

- **Budgétisation**

La phase budgétaire commence par la fixation des objectifs induits à court terme qui découlent des programmes d'actions mais tiennent compte des contraintes et des plans d'actions décidées pour l'année à venir. L'essentiel de cette phase est dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise.

- **Action et suivi des réalisations**

La phase primordiale qui suit la budgétisation est celle de l'exécution des plans d'action, c'est-à-dire leur traduction.

Le processus de contrôle est donc indissociable de la gestion de l'entreprise, il aide à la formalisation des phases d'activité en insistant sur l'aménagement des moments de réflexion prévision qui permettent de choisir les meilleure plans d'action.

- **Mesure des résultats**

Cette dernière étape consiste à analyser les résultats afin d'identifier les mesures correctives nécessaires, aujourd'hui les décideurs ne demandent pas seulement au contrôle de gestion de calculer les couts et de mesurer les résultats postérieurs mais de suivre en permanence la performance de l'ensemble des activités pour aider en temps réel les prises de décisions tout au long du processus stratégique et opérationnel.

¹HESNAOUI SIHEM, «**contrôle budgétaire et performance d'entreprise cas : ENIEM**», Mémoire de master, option : audit et contrôle de gestion, Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, 2019-2020, p 21.

²HERVE HUTIN, OP-Cit, p 679.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

C'est une représentation désormais courante insiste, au-delà de la notion d'objectif, sur l'importance de deux autres éléments pour le contrôle de gestion : les ressources et les résultats.

Un responsable se définit par « champ d'action » dans lequel son activité consiste à mettre en relation trois éléments :

- les objectifs à atteindre ;
- Les ressources mises à sa disposition ;
- Les résultats obtenus.

Et qui donnent naissance à trois critères d'évaluation pour le responsable :

- La pertinence ;
- l'efficacité ;
- l'efficience.

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Conclusion

Pour une bonne planification et maîtrise de la gestion des organisations l'outil le plus utilisé est le budget .il est consolidé par centres de responsabilité permet d'élaborer les états financiers prévisionnels (bilan...).

La méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités.

La gestion budgétaire représente une véritable modélisation de l'activité de l'entreprise. Le contrôle budgétaire cherche à détecter les inefficacités plutôt que les sources amélioration possible il est perçu parfois comme un exercice formel relativement inefficace.

Chapitre II :
**Le contrôle budgétaire et la
performance économique de
l'entreprise**

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

Introduction

Les budgets, on l'a vu, sont fixés par rapport à des objectifs et tiennent lieu d'engagement des responsables de chaque centre. Cette démarche prévisionnelle est engagée afin que les objectifs soient réalisés, ce qui vient en premier lieu justifier le suivi des réalisations et l'analyse des écarts. Cet ensemble budget-suivi des réalisations (écarts) constitue le contrôle budgétaire et le premier pas, à travers un suivi de la performance financière, vers une gestion de la performance. Bien qu'il s'avère aujourd'hui incomplet d'évaluer la performance globale d'une entreprise.

De ce fait, ce chapitre est subdivisé en trois sections, dont la première portera sur la démarche de contrôle budgétaire, la deuxième section sur la notion de performance d'une entreprise, et la troisième section portera sur la présentation et l'analyse des écarts du contrôle budgétaire.

Section 01: La performance de l'entreprise économique

La notion de performance sous-entend toujours plus ou moins une comparaison avec un concurrent, on est performant par rapport à quelqu'un, une technique par rapport à une autre, et on parle même d'entreprise performante.

Dans le langage courant, la performance est précisément le fait d'obtenir un résultat, ce qui sous-entend bien entendu que ce résultat doit être « bon ».

1.1. Définition de la performance de l'entreprise

Selon **A.KHEMAKHEM**, « le mot performance n'as pas son sens français d'exploit. Il s'agit en fait du mot anglais **performance** qui désigne l'accomplissement d'un travail, d'un acte, d'une œuvre ou d'un exploit et la manière avec laquelle un organisme réagit à des stimuli ou atteint les objectifs ».¹

Selon **GIRAUD** et all, « la performance aujourd'hui fortement utilisée par les entreprise. Au départ concourait à la performance tout ce qui suivait la réduction des couts ».²

Mais la performance reste un concept difficile à définir de façon précise.

1.2. Les caractéristiques de la performance

DORIATH B, GOUJET C, mettent en évidence trois (03) caractéristiques de la performance :³

- **Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat) :** la performance est le résultat d'action coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissements), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologies, organisation, fournisseurs, etc.) ;
- **Elle s'apprécie par une comparaison :** la réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrés ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que lors de la période précédente, joindre ou dépasser les concurrents ;

¹ KHEMAKHEM A, L ARDOIN, « introduction au contrôle de gestion », BORDAS, Paris, 1971, P 61.

² GIRAUD F, all, « contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2^{ème} édition, GUALINO, Paris, 2004, P 63.

³ DORIATH B, Op-Cit, P 172.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

- **La comparaison traduit le succès de l'action** : la notion de performance étant positive.

1.3. Les composantes de la performance

Selon **BUQUAIN. H**, l'économie, l'efficacité et l'efficience sont les maîtres mots de la performance :¹

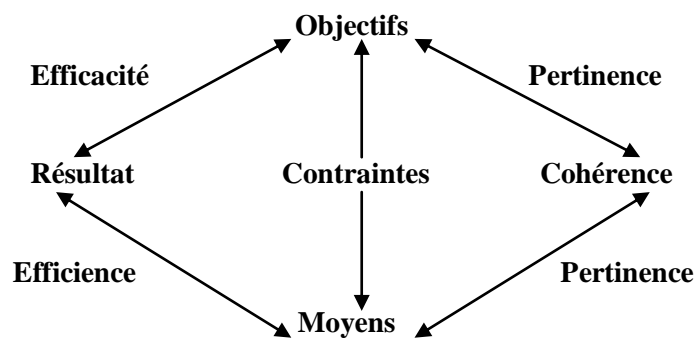
- **L'économie** : consiste à se procurer les ressources nécessaires au moindre coût ;
- **L'efficacité** : désigne la capacité à réaliser l'action attendue, à obtenir le résultat recherché, une action efficace est une action qui atteint exactement ses objectifs ;
- **L'efficience** : est la capacité de minimiser les moyens employés pour réaliser une action attendue.

A ces trois composantes, s'ajoute la pertinence qui se définit comme étant l'articulation entre les objectifs et les moyens. Pour évaluer la pertinence il faudra répondre à la question suivante : les moyens mis en œuvre correspondent-ils aux objectifs ?²

La performance peut être exprimée par la formule suivante :

Performance = efficacité + efficience + économie + pertinence.

Schéma N° 05 : les composantes de la performance de l'entreprise



Source: MARION A, all, «Diagnostic de la performance de l'entreprise : concepts et méthodes », DUNOD, Paris, 2012, P 02.

1.4. La Mesure de la performance

La performance n'existe que si on peut la mesurer. La mesure de la performance est l'évaluation des résultats atteints par rapport aux résultats souhaités.³

La performance de l'entreprise peut se mesurer à deux niveaux : **financière et physique.**

¹ DORIATH B, OP-Cit, PP 172-173.

² <http://bibliotheque.cesage.sn/gestion/documents/numeriques/M0022MBA-ACG15.pdf>, consulté le 08/07/2023.

³ <http://www.la-mesure-de-la-performance-un-art-difficile.shtml>, consulté le 15/07/2023.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

1.4.1. Mesures financières

1.4.1.1. Budget et analyse des écarts

L'analyse des écarts et un processus de comparaison du niveau cible de revenus ou de coûts avec le niveau réalisé :¹

- L'écart indique que les hypothèses sous-jacentes au niveau cible n'ont pas été atteintes.
- Elle joue un rôle de mesure des performances à partir du moment où des responsabilités directes peuvent être rattachées aux normes et réalisations.

1.4.1.2. Les ratios de rentabilité

On distingue plusieurs ratios de rentabilité :²

- **ROE (Return On Equity)** : le retour sur fonds propres appelé aussi la **rentabilité financière**.

La rentabilité financière mesure la performance des capitaux propres, qui correspondent aux capitaux investis par les propriétaires de l'entreprise.

$$\text{ROI} = \frac{\text{résultat courant}}{\text{capitaux propres}}$$

- **ROCE (Return On Capital Employed)** : le retour sur capitaux employés appelé aussi la **rentabilité économique**.

La rentabilité économique mesure la performance de l'ensemble des capitaux investis dans l'actif économique.

$$\text{ROCE} = \frac{\text{résultat économique}}{\text{capitaux investis}}$$

1.4.1.3. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

L'analyse quantitative de l'activité et la performance économique de l'entreprise, amène à calculer à partir de résultat³ :

- **La marge commerciale (MC)**

Elle est calculée pour les entreprises réalisant des activités commerciales.

$$\text{MC} = \text{ventes de marchandises} - \text{cout d'achat des marchandises vendues}$$

- **La production de l'exercice**

Est un indicateur qui mesure ce que l'entreprise a réellement produit pendant l'exercice.

$$\text{Production de l'exercice} = \text{p. vendues} +/- \text{p. stockée} + \text{p. immobilisée}$$

¹ GAUTIER F, PEZET A, « contrôle de gestion : gestion appliqué », DAREIOS et PEARSON, France, 2006, P 168.

² FRIEDRICH J, « comptabilité générale et gestion des entreprises », 6^{ème} édition, HAGHETTE, Paris, 2010, PP 330-331.

³ Idem, PP 291-295.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

- La valeur ajoutée (VA)

Elle représente la richesse créée pendant un exercice.

$$\text{Valeur ajoutée (VA)} = \text{MC} + \text{production de l'exercice} - \text{consommation de l'exercice en provenance des tiers}$$

- Le résultat d'exploitation

C'est un indicateur de rentabilité économique, qui représente la capacité de l'entreprise à optimiser l'ensemble de ses fonctions opérationnelles.

$$\text{Résultat d'exploitation} = \text{EBE} + \text{DADP} + \text{RADP} - \text{autres charges} + \text{autres}$$

- Le résultat net de l'exercice

Il constitue le résultat final, celui qui sanctionne l'efficacité de l'entreprise dans tous ses aspects : commercial, industriel, financier, exceptionnel.

$$\text{Résultat net de l'exercice} = \text{résultat courant} + \text{résultat exceptionnel} - \text{participation des salariés aux résultats} - \text{impôts sur les bénéfices (IBS)}$$

1.4.1.4. CAF (capacité d'autofinancement)

La capacité d'autofinancement représente « la capacité de l'entreprise à contribuer à son développement de correspond à la ressource de financement dégagé par l'activité de l'entreprise au cours de l'exercice ». ¹

Le CAF exprime l'aptitude d'une entreprise à financer ses besoins grâce aux ressources secrétée par son activité. Elle se calcule, soit à partir de l'exercice brut d'exploitation (EBE), soit à partir du résultat de l'exercice, ce qui permet de décrire son affectation. ²

1.4.1.5. Le taux de profitabilité

La profitabilité d'une entreprise est sa capacité à générer des profits à partir de ses ventes. Elle exprime le rapport d'un résultat au chiffre d'affaires qui lui est associé. ³

$$\text{Taux de profitabilité} = (\text{résultat net comptable} / \text{chiffre d'affaires}) \times 100$$

1.4.2. Mesures physique

La compétition mondiale exige la prise en compte d'instruments de mesure non financiers, dans l'évaluation de la performance industrielle d'une entreprise.

« La firme qui réussit une performance financière sans maintenir ou améliorer ou tenir compte d'indicateur non financier risque de devenir non compétitive. Il est alors primordial de

¹BOUIN X, SIMON F, « Tous gestionnaires : comprendre et maîtriser les outils de gestion à des fins opérationnelles », 2^{ème} édition, DONOD, Paris, 2006, p 47.

²Idem, PP 296-297.

³DORIATH B, GOUJET CH, OP-Cit, P 172.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

mesurer les phénomènes physiques avant que n'apparaissent leurs conséquences économiques ».¹

Les indicateurs de type financiers se rapportent au niveau de résultat atteint par rapport aux objectifs, mais seuls des indicateurs non financiers sont susceptibles d'expliquer pourquoi et comment ce niveau a été atteint. Dans la mesure où l'organisation vise non seulement à évaluer les performances, mais également à les améliorer, le recours à des indicateurs de type non financier (physique) semble nécessaire.²

Les indicateurs financiers et physiques sont :

- **Indicateur de qualité**
- **Indicateur de flux**
- **Indicateurs de productivité**
- **Indicateurs de ressources humaines**

N.B : la liste des indicateurs financiers et physique cité ci-dessus n'est pas exhaustive, mais ils ont existé d'autres.

1.5. Le lien entre le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

Le contrôle de gestion a pour responsabilité la définition et la production d'une information permettant aux différents services, centre de responsabilité, atelier ou groupe de projet d'élaborer un diagnostic sur leur performance et d'agir dans le sens de son amélioration.³

Le contrôle budgétaire a pour objectif :⁴

- La mesure, et l'appréciation de la performance par calcul des écarts entre les réalisations et les prévisions ;
- L'amélioration de la performance par le déclenchement et l'orientation des actions correctrices.

En effet, chaque budget traduit l'objectif d'un centre de responsabilité et les moyens que ce centre a prévu d'employer pour atteindre son objectif. Une fois ce budget exécuté, le contrôle budgétaire, voire le calcul des écarts, intervient pour apprécier la performance de ces centres, et donc la performance des responsables.

Le contrôle budgétaire ne se contente pas du calcul des écarts, mais et réagit, c'est-à-dire met en œuvre les actions correctives nécessaires pour en tirer de nouvelles règles d'action dans la prévision et l'exécution des tâches afin d'atteindre l'objet fixé.⁵

¹ BERTHET J, all, « **le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise** », 3^{ème} édition, ORGANISATION, Paris, 2000, P 330.

² GAUTIER F, all, OP-Cit, P 172.

³ DORIATH B, GOUJET CH, OP-Cit, P 175.

⁴ KHEMAKHEM A, ARDOIN J-L, OP-Cit, P 119.

⁵ BOUIN X, SIMON F-X, OP-Cit, P 173.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

1.6. Le tableau de bord

Le contrôle budgétaire « fournit avec retard les informations exhaustives mais limitées aux données comptables et financières. Il doit être complété par des outils rapides, sélectifs, ouverts aux données physiques : **les tableaux de bord** ». ¹

Un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs permettant d'avoir une vue d'ensemble (sur l'entreprise, une fonction, ou un projet), de suivre le niveau de réalisation des objectifs, de déceler les écarts, les retards et les perturbations, et de prendre les décisions de pilotage qui s'imposent. ² Un tableau de bord est un ensemble d'informations présentées de façon synthétique et destinées au pilotage de l'entreprise et de ses centres de responsabilité. ³

1.6.1. Les fonctions du tableau de bord

Le tableau de bord néanmoins toujours remplir les fonctions suivantes : ⁴

- **Alerter** : le décisionnaire doit être alerté sur des évolutions anormales, des écarts significatifs ou des événements exceptionnels ;
- **Déclencher est l'action** : en identifiant la nature du dysfonctionnement ou de l'opportunité, le tableau de bord suggère au responsable d'engager ou de poursuivre des analyses, de décider de mesures correctives ou simplement sa hiérarchie ;
- **Contrôle** : en fournissant une vue résumée mais complète de l'activité des principaux responsables, le tableau de bord permet d'apprécier plus rapidement les résultats ;
- **Communiquer** : bon support de communication, le tableau de bord est conçu en priorité pour être clair, synthétique et facilement utilisable ;
- **Motiver** : basé sur des indicateurs en majorité chiffrés, le tableau de bord rend la performance objective et contribue à rendre l'évaluation plus lisible.

1.6.2. Les types de tableaux de bords

Les types de tableaux de bords sont : ⁵

- **Tableau de bord stratégique** : le tableau de bord stratégique regroupe les données essentielles au contrôle mise en œuvre de la stratégie. Son horizon est à relativement long terme. Il est utilisé par la direction générale.
- **Tableau de bord de gestion** : les tableaux de bords de gestion (TBG) communiquent les données indispensables au contrôle à court terme de la marche. Ils sont établis dans des délais très brefs et avec une périodicité élevée, ce qui permet aux dirigeants d'exercer rapidement des actions correctives et même d'anticiper l'événement.

1.6.3. Les indicateurs du tableau de bord

Les indicateurs d'un tableau de bord sont destinés à une gestion efficace des différentes actions de communication. « Ils doivent donc être aussi précis et détaillés que possible sans toutefois noyer les utilisateurs par un trop plein d'informations. De même, la lecture et l'interprétation doivent être aisées pour tous les utilisateurs. Les tableaux de bord ne doivent

¹ LONGLOIS G, BONNIER C, « **contrôle de gestion** », FOUCHER, France, 2002, P 245.

² PLAUCH V, SADI N, OP-Cit, P 09.

³ LANGLOIS L, all, OP-Cit, P 348.

⁴ CABANE P, « **l'essentiel de la finance à usage des managers : maîtrise les chiffres de l'entreprise** », ORGANISATION, Paris, 2007, P 269.

⁵ Idem, PP 348-349.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

pas être trop complexes, si possible synthétiques et visuel ». ¹Un indicateur de performance, « est une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat ». ²

1.6.3.1. Présentation des indicateurs d'un tableau de bord

Les indicateurs d'un tableau de bord sont présentés sous forme : ³

- **De valeurs brutes** : (nombre de commandes, tonnage expédié, montant du découvert bancaire, etc.) ;
- **D'écarts** : clés entre réalisation et standard, limités aux facteurs clés et donc moins nombreux que ceux de la gestion budgétaire ;
- **De ratios** : limités également aux facteurs clés et souvent exprimés en unités physiques ;
- **De clignotants** : (limites unilatérale ou bilatérales des indicateurs) qui alertent sur les situations d'urgence.

N.B : les tableaux de bord sont spécifiques à chaque entreprise, selon la nature de ces activités, à sa stratégie, à son système de management.

Section 2 : La démarche budgétaire

La démarche budgétaire consiste à appliquer à l'ensemble des activités de l'entreprise, dans un système cohérent et coordonné les données prévisionnelles et puis l'analyse et le contrôle des écarts constatés (entre les données réelles et celles prévisionnelles).

Ce mode de gestion peut être perçu comme un outil de motivation (atteindre un objectif) ou comme un outil de sanction (respecter la norme). La gestion budgétaire s'inscrit dans une démarche plus générale de planification, c'est-à-dire de tentative de façonner l'avenir.

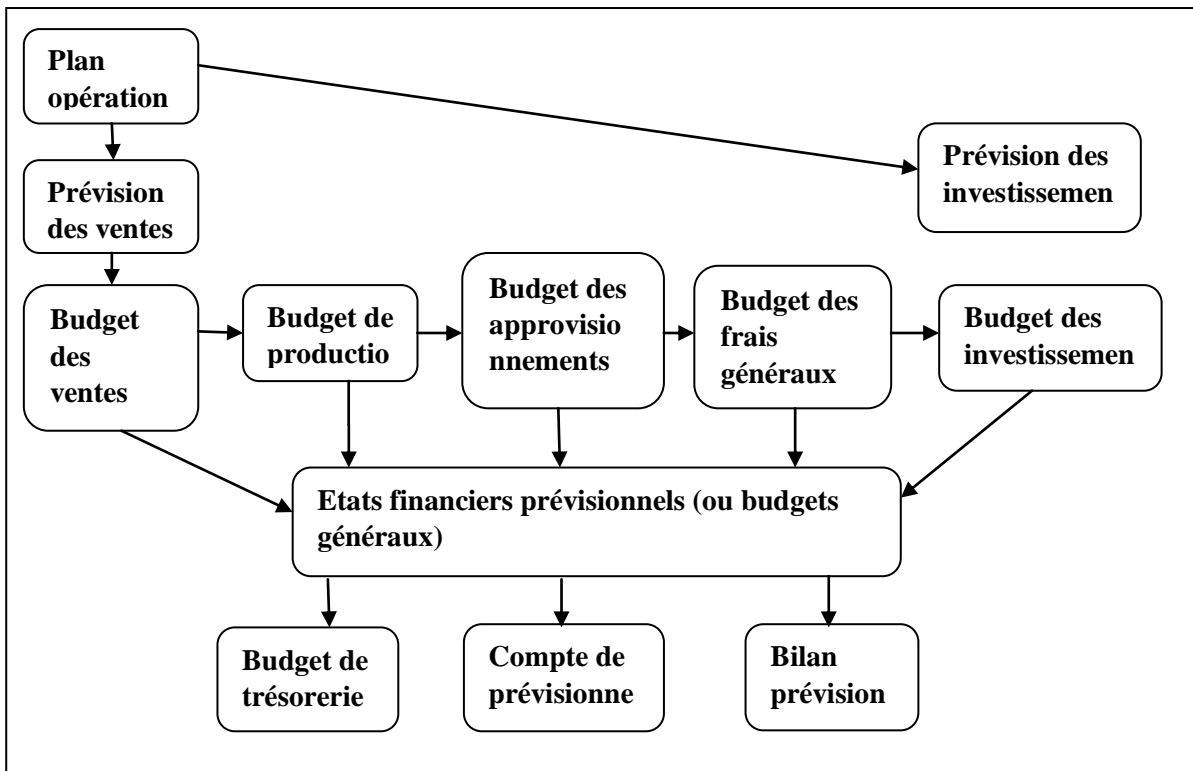
¹LIBAERT T, MARCO A, « les tableaux de bords de la communication : indication de pilotage et évaluation des résultats », DUNOD, Paris, 2006, PP 66-67.

²LORINO P, « Méthodes et pratiques de la performance : le pilotage par les processus et les compétences », 2^{ème} édition, ORGANISATION, Paris, 2003, P 148.

³LONGLOIS G, BONNER C, OP-Cit, P 251.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

Schéma N° 06: La démarche budgétaire



Source: NICOLAS BERLAND, « **Contrôle budgétaire** », édition la découverte, Paris, 2002, P 37.

2.1. La prévision

- La prévision est une étape préalable de la décision, possibilité et volonté de l'accomplir ;

- C'est une attitude volontariste : elle doit être l'expression d'une politique, d'un choix, d'un engagement, d'un pari sur l'avenir. Quel que soit sa valeur, une prévision au sens scientifique de terme ne peut pas qu'être la description d'un cadre à l'intérieur duquel l'entreprise va devoir s'insérer, ce qui donne l'aspect volontaire de la prévision.¹

On peut citer aussi que la prévision budgétaire est « un processus itératif qui conduit l'ensemble de l'entreprise à la cohérence et à la sécurité (prévision probabilistes) ».²

La démarche prévisionnelle se tourne au tour de deux grand axes à s'avoir la fixation des objectifs de l'entreprise et l'établissement des prévisions en appliquant de diverses techniques de prévision.

2.2. Fixation des objectifs de l'entreprise

Le système budgétaire est un instrument de planification et de décision qui vise à définir les objectifs de l'entreprise, ainsi que la description précise des actions qui permettront d'atteindre ces objectifs.

¹NICOLAS BERLAND, OP-Cit, P 52.

²ALAZARD C, SEPARI S, « **contrôle de gestion, manuel et application** », Dunod, Paris, 2010, P 228.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

Ces derniers sont souvent, négociés par les responsables du centre de responsabilité avec sa hiérarchie pour la recherche et la collecte d'informations nécessaires afin de lancer la campagne budgétaire et définir le cadre dans lequel les budgets doivent être préparés.

Ces informations doivent couvrir un particulier :¹

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

Ces informations peuvent par une étude préparatoire qui consiste à déterminer un aperçu globale, précis en détectant les différents entraver et cela par :

- Une étude économique générale analysant quelle sera l'évolution de la conjoncture globale pour l'année à venir et son incidence sur l'entreprise ;
- Des études de marché approfondies pour les produits que nous désirons lancer et ceux que nous souhaitons abandonner ;
- Une prévision des ventes en quantités pour l'ensemble des activités et une détermination des normes commerciales et techniques qui en découlent ;
- Une analyse de la mise en fonctionnement de la tranche d'investissements stratégiques prévue pour le prochain exercice et une étude d'éventuels investissements complémentaires qui permettraient de mieux coller à la demande ou d'améliorer le fonctionnement des ateliers ;
- Un examen de toutes les décisions risquant de modifier la réparation des tâches et de l'autorité dans l'entreprise et, par la même, la structure des budgets.

2.3. Les différentes techniques de prévision

Il est donc nécessaire « d'établir, en amont des prévisions d'activité, de vente, de production et de synthétiser tous les éléments de coûts grâce à des techniques et des modèles qui représentent les choix de gestion de l'entreprise ».²

La prévision participe à une démarche globale de recherche et de maîtrise de la performance en termes d'expression de résultats (selon des critères quantitatifs et qualitatifs), de modalités d'obtention de réduire le temps de réponse à tout changement de l'environnement.

Ces résultats (il s'agit de mettre en place des moyens de prévision) et de réactivité afin de réduire le temps de réponse à tout changement de l'environnement.

2.3.1. Les prévisions des ventes

Selon **LENDREVIE. J et LEVY. J** « la prévision des ventes est l'estimation de l'évolution des ventes pour l'année (N+1), (N+2), etc. Elle se situe sur la courbe portant des passées et actuelles. La prévision des ventes se fait à court et moyen terme, elle peut être plus précise que l'estimation du marché potentiel qui se fait à un horizon plus éloigné. Elle est

¹ALAZARD C, SEPARI S, OP-Cit, P 210.

² Ibid, P 257.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

indispensable à l'élaboration des plans marketing qui se font généralement sur une base annuelle ou trimestrielle. Les prévisions des ventes sont liées à des décisions opérationnelles de l'entreprise ».¹

La prévision recouvre également un ensemble de méthodes statistiques très diverses qui ont pour objectif de chercher à réduire l'incertitude liée à la non connaissance du futur.

Il existe trois (03) méthodes pour la prévision des ventes :

- La méthode des moindres carrés ;
- La méthode de la moyenne mobile ;
- Le lissage exponentiel.

2.3.1.1. La méthode des moindres carrées (l'ajustement analytique)

L'ajustement analytique consiste à déterminer une droite significative de la tendance des ventes sur la période d'observation et son équation.

« Il s'agit de rechercher les paramètres de la fonction $Y_i = f(x)$ qui rendent la plus fiable possible la somme des carrés des distances entre la valeur observée y_i de la variable et sa valeur ajustée y'_i ». ² Il existe deux formes de tendance :

- **la tendance linéaire : $y = ax + b$.**
- **la tendance exponentielle : $y = B \cdot A$**

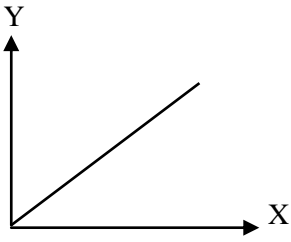
Le calcul de (moyenne de **X**) et (la moyenne de **Y**) se fait comme suit :

$$X \rightarrow \bar{X} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n x_i \quad \text{Et} \quad Y \rightarrow \bar{Y} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n y_i$$

- ✓ $(X ; Y)$ = la somme des carrés des écarts.
- ✓ $(\bar{X}; \bar{Y})$ = la moyenne de $(x_i ; y_i)$.
- ✓ $(x_i ; y_i)$ = deux variable quantitatives.

Le calcul de la tendance linéaire et la tendance exponentielle est présenté dans le tableau suivant :

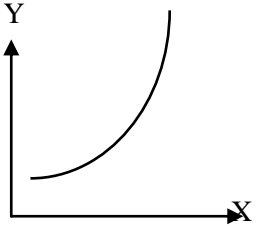
Tableau N° 04 : calcul de la tendance linéaire et la tendance exponentielle

Tendance	Représentation graphique de l'évolution des ventes	Ajustement par la méthode des moindres carrés
<p>Tendance linéaire</p> <p>les ventes augmentent d'un nombre sensiblement égal par période</p>	 <p>Y= ventes X= périodes de temps</p>	<p>Equation de la droite : $Y = ax + b$</p> <p>a = coefficient directeur (pente de la</p> <ul style="list-style-type: none"> - formule d'ajustement linéaire : $A = \frac{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{X})(y_i - \bar{Y})}{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{X})^2}$ <p>b = $\bar{y} - a\bar{x}$</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'équation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance linéaire se poursuivre.

¹ LENDREVIE J, LEVY J, « Meractor », 10^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2012, P 43.

² ALAZARD C, SEPARI S, OP-Cit, P 259.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

<p>Tendance exponentielle</p> <p>Les ventes augmentent selon un taux sensiblement constant</p>	 <p>Y= ventes X= périodes de temps</p>	<p>Equation de la courbe : $y = b \cdot a^x$</p> <p>= coefficient multiplicateur</p> <ul style="list-style-type: none"> - Forme logarithmique de l'équation : Log y = x log a + log b <p>On peut écrire : Y = log y ; A = log a ; B = log b</p> <p>Donc : Y = A x + B</p> <ul style="list-style-type: none"> - Formules d'ajustement linéaire : $A = \frac{\sum_{I=1}^n (X_I - \bar{X})(Y_I - \bar{Y})}{\sum_{I=1}^n (x_I - \bar{X})}$ <p>B = y - A x̄</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'équation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance exponentielle se poursuive.
---	---	---

Source: BEATRICE GRANDGUILLOT F, « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{ème} édition, LEXTENSO, Paris, 2009, P 46.

- Le coefficient de corrélation

Le calcul du coefficient de corrélation permet d'apprécier la valeur de ce modèle de prévision. Il permet de mesurer l'intensité de dépendance statistique qui existe entre les deux variables **X** et **Y**. Ce coefficient varie entre (-1 et 1), il est calculé de la façon suivante :¹

$$r = \frac{\sum_{I=1}^n X_I Y_I - n \bar{X} \bar{Y}}{\sqrt{\sum x_I^2 - n \bar{x}^2} \sqrt{\sum y_I^2 - n \bar{y}^2}}$$

Si r est proche de 1 : les variables statistiques sont corrélées positivement.

Si r est proche de -1 : les variables statistiques sont corrélées négativement.

Si e = 0 : il n'existe aucune corrélation entre les deux variables.

2.3.1.2. La méthode des moyennes mobiles (l'ajustement mécanique)

Les moyennes mobiles « sont une méthode empirique d'ajustement qui permet de montrer la tendance lorsqu'un ajustement linéaire ne convient pas ».²

Les moyennes mobiles permettent de « gommer l'effet des variations saisonnière et de lisser la série des ventes ».³

L'ajustement est effectué à partir de la série des moyennes mobiles d'après la méthode des moindres carrés. Leur calcul revient à remplacer plusieurs données consécutives d'un

¹ LANGLOIS G et les autres, « **contrôle de gestion manuel et application DCG 11** », Foucher, Paris, 2011, P 323.

² LANGLOIS G, OP-Cit, P 196.

³ Ibid, P 47.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

groupe par leur moyenne sur un nombre de périodes qui correspond généralement à un an, en glissant d'une période à chaque étape de calcul. Ensuite les moyennes mobiles dites centrées correspondent au milieu de la période considérée.

Soit : $\begin{cases} \mathbf{Y} = \text{ventes} ; \mathbf{P} = \text{nombre de périodes.} \\ \mathbf{M} = \text{moyenne mobile non centrée} ; \mathbf{MMC} = \text{moyenne mobile centrée.} \end{cases}$

Le calcul des moyennes mobiles est présenté par le tableau suivant :

Tableau N° 05 : le calcul des moyennes mobiles

Nombre de périodes sur un an	Nombre de période sur un an	formules
Trimestrielles	4 P= 4	$1 = (y_1 + y_2 + y_3 + y_4) / P$ $MMC1 = m_1 + m_2 / 2$ $2 = (y_2 + y_3 + y_4 + y_5) / P$ $MMC2 = m_2 + m_3 / 2$ $3 = (y_3 + y_4 + y_5 + y_6) / p$
Mensuelles	12 P= 12	$1 = (y_1 + y_2 + y_3 + \dots + y_{12}) / P$ $MMC1 = m_1 + m_2 / 2$ $2 = (y_2 + y_3 + y_4 + \dots + y_{13}) / P$ $MMC2 = m_2 + m_3 / 2$ $3 = (y_3 + y_4 + y_5 + \dots + y_{14}) / p$

Source: Idem, P 47.

Cette méthode, est utilisée pour lisser des valeurs qui obéissent à des variations saisonnières.

Le but est d'obtenir une tendance, un trend indépendant des variations saisonnières.

2.3.1.3. Le lissage exponentiel

Selon M. GERVAIS, « consiste à déterminer une tendance à partir des données des périodes passées mais, en accordant plus d'importance au passé récent et moins au passé éloigné ».¹

La technique du lissage exponentiel est utilisée dans le cas d'une série chronologique affectée d'une tendance aléatoire. Le lissage regroupe l'ensemble des techniques empiriques qui ont pour caractéristiques communes d'accorder un poids plus important aux valeurs récentes de la série chronologique. Pour prévoir la quantité vendue (valeur prévue) en la période n, cette dernière s'obtient à l'aide de la formule suivante :

$$Y_{t+h,t} = ay_{t-1} + (1 - a)y_{t-1}$$

$\begin{cases} \mathbf{Y}_t : \text{prévision de la période } t ; \\ \mathbf{Y}_{t-1} : \text{observation de la période précédente ;} \end{cases}$

¹ GERVAIS M, « contrôle de gestion », ECONOMICA, Paris, 1997, P 46.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

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

a : coefficient de pondération compris entre 0 et 1.

Le paramètre **a**, appelé la constante du lissage joue un rôle important.¹

- Lorsqu'**a** est proche de 0, la pondération s'étale sur un grand nombre de termes du passées, la mémoire du phénomène étudié est forte et la prévision est peu réactive aux dernières observations.
- Lorsque **a** est proche de 1 : les observations les plus récentes ont un poids prépondérant sur les termes anciens, la mémoire du phénomène est faible et le lissage est très réactif aux dernières observations.

2.3.2. La prévision de production

Le programme de production est défini comme étant « les qualités à produire qui doivent être harmonisées avec le programme des ventes. Les qualités produites sont cependant limitées par la capacité de production. Par ailleurs, les ventes sont sujettes à des variations saisonnières, alors que la production exige plus de régularité. Il y'a donc nécessité d'une harmonisation dans le temps ».²

Il y'a plusieurs objectifs qui peuvent répondre à ce programme de production et parmi ces objectifs, nous avons citons :³

- Maitriser les flux de matières, des composantes, entrant dans le processus de production et des produits ;
- Optimiser les capacités de production ;
- Organiser le travail selon le choix stratégique adaptés ;
- Améliorer la qualité des produits ;
- Minimiser les couts ;
- Satisfaire la clientèle, en adaptant rapidement les capacités de production à l'évolution de la demande.

2.3.2.1. La programmation linéaire

Cette technique a pour objectif d'assurer le plein emploi des capacités productives en fonction des objectifs de ventes et de choisir une combinaison productive de produit qui maximise la rentabilité.⁴

Selon **WILLIAM J. BAUMAUL**, « la programmation linéaire est une technique mathématique d'optimisation (maximisation ou minimisation) de fonction objectif linéaire sous des contraintes ayant la forme d'inéquation linéaire ».⁵

Cette dernière permet de résoudre les problèmes d'optimisation sous contraintes, maximisation du profit, minimisation des couts et optimisation de l'emploi des facteurs de production.

¹ BOURBONNAIS R, TERRAZA M, « **Analyse des séries temporelles** », DUNOD, Paris, 2008, P 51.

² LANGLOIS G, OP-Cit, P 346.

³ BEATRICE F, OP-Cit, P 55.

⁴ <http://cours-exercice.com/gestion-budgétaire-de-la-production/> , consulté le 19-07-2023.

⁵ BAUMOUL W, J, « **Economic theory and operations analysis**», 4^{ème} édition, New York, 2009, P 80.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

La résolution du programme linéaire consiste à calculer la valeur des variables qui optimise la fonction économique. Deux (02) solutions sont possibles :¹

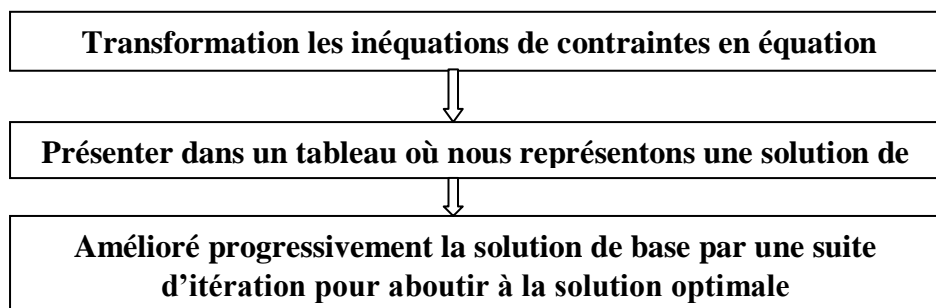
- La solution graphique

Le programme linéaire peut être représenté graphiquement lorsqu'il n'existe que deux variables, ce graphe permet de visualiser : chaque contrainte correspondant à un demi-plan délimité par une droite, la zone d'acceptabilité des contraintes représentée par un polygone, et le point optimum qui se situe à l'intersection de deux droites ou sur un des sommets du polygone.

- La solution algébrique par la méthode du simplexe

La méthode du simplexe s'applique quel que soit le nombre de variable. La résolution du programme linéaire s'opère en trois étapes principales, qui sont les suivantes:

Schéma N° 7: les étapes de la résolution du programme linéaire



Source: Beatrice F, « L'essentiel du contrôle de gestion », OP-Cit, P 56.

2.3.2.2. Calcul des besoins en composant

La planification des besoins en composants (PBC) correspond à la gestion des stocks de matières premières nécessaires à la production. Ce calcul s'insère dans un système plus large de gestion de production : le MRP (Management Ressources Planning).

Le plan industriel et commercial est élaboré par familles de produits et représente un calendrier des ventes et du niveau des stocks sur une période variable suivant le cycle de fabrication mais qui dépasse souvent le cadre annuel de la gestion budgétaire. Il s'appuie sur la relation suivante.²

$$\text{Production prévisionnelle} = \text{ventes prévisionnelle} + \text{niveau de stock désiré} - \text{niveau de stock actuel}$$

2.4. La gestion prévisionnelle des approvisionnements

L'approvisionnement désigne la fonction qui consiste à alimenter les sites de production industrielle en mettant à la disposition de l'entreprise les « matières premières satisfaisant les objectifs du cout minimale, de qualité optimale et de sécurité maximale ».³

¹ BEATRICE F, OP-Cit, P 56.

² ALAZARD C, SEPARI S, OP-Cit, PP 269-270.

³ MIKITA P, TUSSINSKI J, « comptabilité analytique », 2^{ème} édition, Foucher, 1996, P 187.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

L'élaboration d'un budget des approvisionnements permet de s'assurer que les matières nécessaires à la production seront achetées en quantités voulues, le moment opportun et au moindre coût plusieurs méthodes de gestion des stocks existent, nous allons contenter de citer deux classifications : la méthode classique et la méthode moderne :¹

- La première (que nous qualifierons de méthode classique) considère que le délai d'approvisionnement auprès des fournisseurs, le rythme différent des ventes et de la fabrication, et la nécessité commerciale d'avoir toujours des produits disponibles obligent à la constitution de stocks. Le problème est alors d'essayer d'en limiter le coût ; c'est ce à quoi s'attache le raisonnement utilisé pour construire le budget.
- La deuxième, proposée par les modes d'approvisionnement dits en juste-à-temps (JAT), prétend qu'un stock en soi n'a rien d'indispensable et que, dans la mesure où il est source de coût et de besoins en financement, l'optimum serait de travailler à stock nul. Cette méthode se focalise alors sur tous les moyens susceptibles, à terme, de faire disparaître les stocks.

Le rôle de la fonction d'approvisionnement peut être défini comme « l'obligation de fournir matières premières et composants en qualité et quantité suffisantes, au moment voulu et au coût le plus bas possible ».²

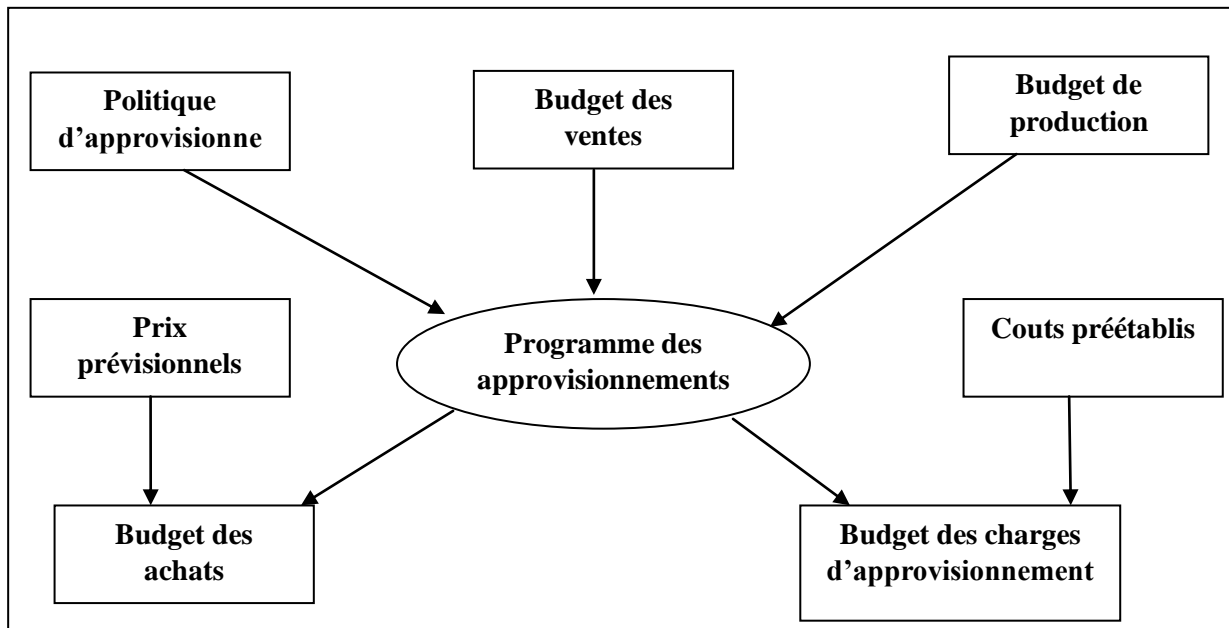
Pour autant, constituer et conserver un stock entraîne des coûts techniques dont la minimisation doit être un objectif important de cette fonction.

¹MICHEL GERVAIS, « **contrôle de gestion** », 6^{ème} édition, ECONOMICA, Paris, 1997, PP 461-462.

²ALAZARD C, SEPARI S, OP-Cit, P 421.

Chapitre II : Rôles de la gestion budgétaire et performance économique de l'entreprise

Schéma N° 08: la démarche de budget des approvisionnements



Source : DORIATH. B, GOUJETA, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », DUNOD, Paris, 2010, P 113.

2.4.1. Les différents types de stock

Pour assurer une gestion optimale des stocks, il faut connaître la cadence d'approvisionnement, les délais de livraison et les niveaux de sécurité pour limiter les risques de rupture de stock.

- Le stock actif (SA)

Le stock actif est « la quantité de produits qui entre en stock à chaque livraison et qui est consommée. Elle est aussi appelée, quantité économique ».¹

- Le stock du réapprovisionnement (stock d'alerte SR)

Le stock d'alerte SR est « le niveau du stock qui entraîne le déclenchement de la demande. Il inclut le stock de sécurité s'il existe ».² Il s'appelle aussi stock critique ou point de commande. Il se calcule différemment selon la durée du délai de livraison.

$$SR = (\text{vitesse de consommation} \times \text{délai de livraison}) + SS$$

- Le stock de sécurité (stock de production)

Avec une demande irrégulière « un stock de sécurité est nécessaire, afin de parer aux ruptures de stock dues à une demande supérieure à la demande prévue. Le stock de sécurité constitue en matelas qui permet de faire face aux aléas ».³

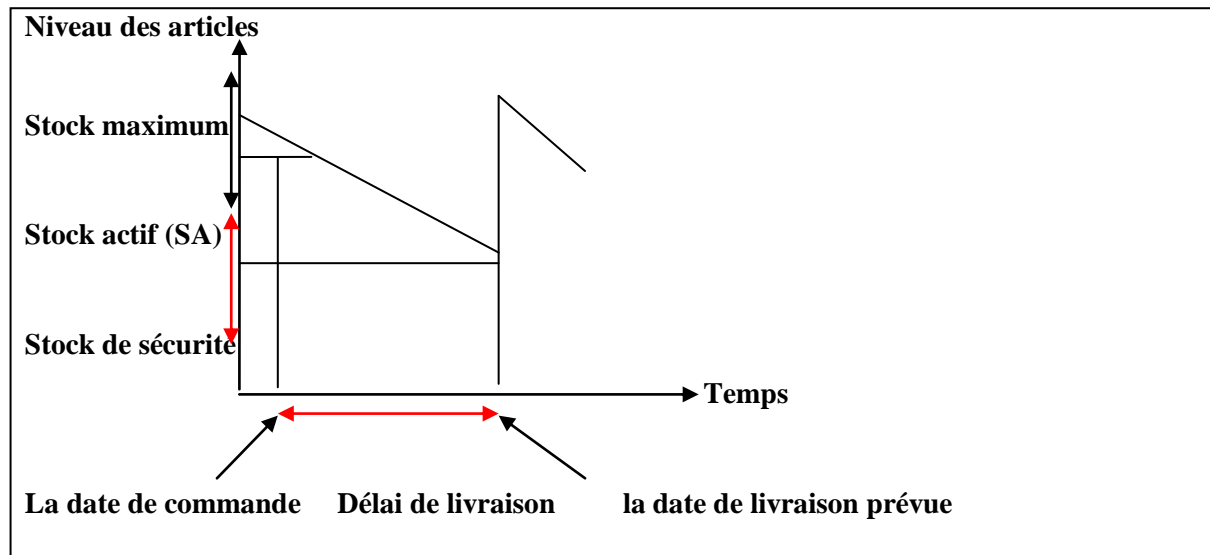
¹ P DORIATH. B, GOUJETA, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », DUNOD, Paris, 2010, P 28.

² Idem, P 23.

³ GERVAIS M, « contrôle de gestion », 6^{ème} édition, ECONOMICA, Paris, 1997, P 468.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

Schéma N° 09 : les différents types du stock



Source: ALZARD C, SEPARI S, « Contrôle de gestion, manuel et application », DUNOD, Paris, 2007, P 281.

Le but de service d'approvisionnement est de minimiser le coût de gestion du stock en tenant compte des comportements contradictoires des coûts et des situations spécifiques à chaque entreprise. C'est pourquoi de nombreux modèles de gestion des stocks ont été élaborés pour intégrer les cas particuliers rencontrés, ainsi le but de ces méthodes est de déterminer les stocks qui feront l'objet d'un suivi précis de la part des services d'approvisionnement.¹

Section 03 : Présentation et analyse des écarts du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire doit permettre à la direction de vérifier si les prévisions ont été respectées, des écarts favorable ou défavorable, seront calculés et analysés entre les éléments constatés et les éléments prévisionnels.

L'analyse des écarts est au cœur du processus du contrôle budgétaire. Elle constitue l'outil de référence pour exercer un contrôle des résultats.

3.1. Définition et principe d'élaboration de l'écart

3.1.1. Définition de l'écart

L'écart se définit comme « la différence entre une norme de référence et une grandeur calculée à partir de données réellement constatées ».²

Un écart est « la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et la valeur de référence prévisionnelle de cette même donnée ».³

$$\text{Ecart} = \text{Données réelles} - \text{Données préétablies de référence (prévisionnelle)}$$

¹ALZARD C, SEPARI S, « Contrôle de gestion, manuel et application », DUNOD, Paris, 2007, P 279.

²FORGET JACK, « Gestion budgétaire, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », ORGANISATION, 2005, P 30.

³COSSU Claude, « Ecart et contrôle budgétaire », VUIBERT, Paris, 1989, P 21.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

3.1.2. Principes d'élaboration des écarts

Les principes d'élaboration des écarts sont :¹

- Un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et la valeur de référence de cette même donnée. La valeur constatée est en général la valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité de gestion, la valeur de référence peut-être valeur budgétée, standard ou prévisionnelle.

Dans le cas d'une comparaison des données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus ancien.

- 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 il s'agit d'une charge ou d'un produit.
- La décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une seule composante par sous-écart calculé : une donnée constituée de **(n) composantes** oblige à la mise en évidence de **(n) sous-écarts**.
- En harmonisation avec la position du plan comptable général 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 principe 3) 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.

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

3.2. Objectifs des analyses des écarts

La comparaison périodique des prévisions et objectifs budgétaires avec les réalisations au moyen de l'analyse des écarts visent un double objectif :²

- **Un objectif d'attribution de responsabilités** : il s'agit de déterminer qui est le responsable de l'écart constaté.
- **Un objectif de pilotage** : identifier le lieu de la déviation par rapport aux objectifs (problème de ventes insuffisantes, de dérapage des coûts de production ou de distribution...) permet de mettre en place les actions appropriées, afin de corriger les déviations constatées en vue d'atteindre les objectifs initialement prévus.

Ainsi on peut résumer les objectifs d'analyses des écarts comme suit :

- Recherche les causes des écarts et mesurer leurs impacts

¹ ALAZARD CLAUDE, OP-Cit, PP 368- 370.

² YVES DE GONGE P, CERRAD KARINE, OP-Cit, P 171.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

- Identifier les responsabilités (internes ou externes).
- Informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires.

3.3. Calcul et analyse des écarts de la fonction commerciale

Le contrôle budgétaire doit permettre à la direction de vérifier si les prévisions de chiffre d'affaires, les budgets et les prévisions de cout ont été respectés, des écarts, favorables ou défavorables, seront calculés puis analysés entre éléments constatés (chiffres d'affaires, marges, couts) et les éléments prévisionnels et préétablis.

L'analyse des écarts est réalisée en comparant entre le budget exécuté et le budget prévisionnel, le contrôle budgétaire se base sur l'analyse de deux principaux écarts tels que :¹

- Ecart sur ventes.
- Ecart sur charge de production.

D'une manière générale, l'écart sur ventes (**EV**) se calcule comme suit :

$$EV = QR \times (PR - CP) - QP \times (PP - CP)$$

Sachant que :

- ✓ **QR** : quantités réellement vendus.
- ✓ **PR** : prix de vente réel.
- ✓ **CP** : cout de production prévisionnel unitaire des ventes.
- ✓ **QP** : quantités prévisionnels.
- ✓ **PP** : prix de vente prévisionnels.

3.3.1. Ecart sur le résultat global

Dans le contrôle budgétaire l'écart de résultat est l'écart de base, il peut s'expliquer à la fois par un écart sur le chiffre d'affaires effectivement réalisé par l'entreprise (par rapport au chiffre d'affaire d'affaires qu'elle avait prévu) et sur les couts (directs et/ou indirects) qu'elle a réellement supportés (par rapport à ceux qu'elle avait initialement budgétisés).

Et que ce soit du côté des produits (ventes de produits finis et/ou de services) ou du côté des charges (consommation de matière première et/ou de main d'œuvre), ces écarts ont pour origine des écarts partiels sur le prix unitaire (couts unitaire ou taux horaire) et/ou sur la quantité vendue (ou consommée dans le processus de fabrication).²

C'est la différence entre le résultat réel et le résultat de la performance globale à court terme car il apporte une première information sur la réalisation de l'objectif global de l'entreprise. Il se calcule de la façon suivante :

¹YVES DE GONGE P, CERRAD KARINE, OP-Cit, P 56.

² DJERBI ZOUHAIR, KUSZLA CATHERINE, OP-Cit, P 247.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

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

$$\text{Résultat réel} = \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{cout réel}$$

$$\text{Résultat préétabli} = \text{chiffre d'affaires préétabli} - \text{cout préétabli}$$

- Décomposition de l'écart de résultat

Il s'agit d'arriver à contrôler, par cette décomposition, trois sous-systèmes. Mais une difficulté existe quant à la mise en évidence des responsabilités des services commerciaux.

En effet, réaliser un chiffre d'affaires prévu en privilégiant le développement des ventes d'un produit à faible marge unitaire, entraîne un impact négatif sur le résultat, et ce sans préjuger de la qualité de la maîtrise des coûts de production.¹

3.3.2. Ecart sur chiffre d'affaires

3.3.2.1. Définition de l'écart sur chiffre d'affaire

L'écart sur chiffre d'affaires est la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévu.²

Il se calcul de la manière suivante :

$$\text{Ecart sur chiffre d'affaires} = \text{chiffre d'affaire réel} - \text{chiffre d'affaires prévu}$$

$$\text{Ecart sur chiffre d'affaires} = (\text{QR} \times \text{PR}) - (\text{QP} \times \text{PP})$$

Sachant que :

- ✓ **QR** : quantité vendue réelle.
- ✓ **PR** : prix de vente réel.
- ✓ **QP** : quantité vendue prévisionnelle.
- ✓ **PP** : prix de vente prévisionnelle.

3.3.2.2. Décomposition de l'écart sur chiffre d'affaires

Cet écart se décompose en deux (02) écarts : un écart sur prix de vente et un écart sur volume des ventes (quantités).

- **Ecart sur prix (E/P)** : l'écart sur prix est pondéré par la quantité réelle.

L'écart sur prix est la différence entre : les quantités vendues, chiffrées en prix de vente réel et les quantités vendues multipliées par le prix de vente standard.

¹ ALAZARD CLAUDE, OP-Cit, P 372.

² DORIATH BRIGITTE, OP-Cit, P 75.

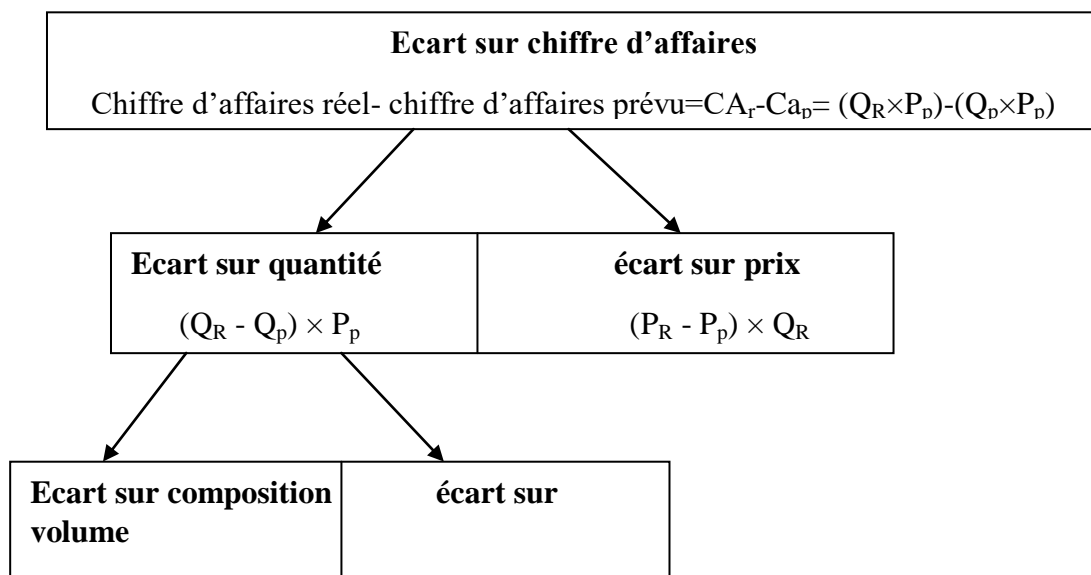
Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

Ecart sur prix = (prix réel – prix prévu) × quantité réelle. $E/P = (Pr - Pp) \times QR$.

- **Ecart sur quantité (E/Q) :** l'écart sur quantité est valorisé par un prix budgété. L'écart sur quantité est la différence entre : les quantités effectivement vendues, multipliées par le prix de vente standard, c'est-à-dire le prix prévisionnel des ventes ; et les quantités prévues multipliées par le prix de vente standard.

Ecart sur quantité = (quantité réel – quantité prévu) × prix prévu. $E/Q = (QR - Qp) \times Pp$.

Schéma N° 10: calcul d'écart sur chiffre d'affaire



Source: DORIATH B, « **contrôle de gestion** », 5^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008, p 77.

- Symbole utilisé : R pour réel, P pour prévu

C_U = cout unitaire ; Q = quantités ; P = prix de vente ; Q_M = quantité du produit qui avaient été vendues si la composition des ventes n'avait pas changé.

L'écart sur le chiffre d'affaires est favorable lorsque le (CA) réel est supérieur au (CA) prévu, ce qui explique l'augmentation des quantités vendues et l'augmentation des prix des ventes.

Lorsque le chiffre d'affaires réel est inférieur au (CA) prévu l'écart est défavorable, ce qui explique la diminution des quantités vendues et les prix des ventes.

3.3.3. Ecart sur marge

3.3.3.1. Définition du l'écart sur marge

La marge est généralement retenue comme mesure de la performance d'un centre de responsabilité (activité). Elle est le résultat de la différence entre les ventes et les couts.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

L'écart sur marge est la différence entre marge réelle et marge prévue, il est analysé à partir de la marge unitaire sur cout préétabli prévue.¹

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

Avec :

$$\text{Marge réelle} = (\text{prix de vente réel} - \text{cout de revient réel}) \times \text{quantités réelle.}$$

Et :

$$\text{Marge prévue} = (\text{prix de vente prévisionnel} - \text{cout de revient prévisionnel}) \times \text{quantités prévue.}$$

3.3.3.2. Décomposition de l'écart sur marge

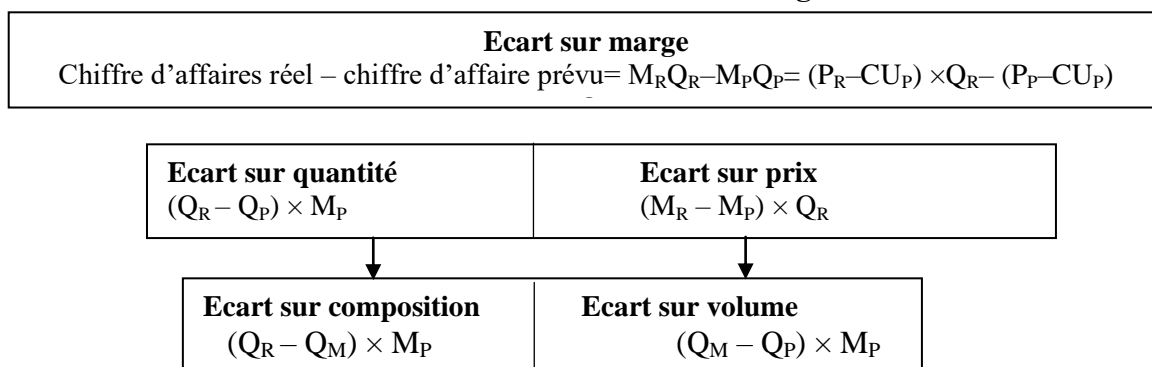
Ainsi la marge sur le cout préétabli se compose d'une part à la hausse du volume des ventes (écart sur quantité) et d'autre part à baisse du prix (écart sur prix).

Cependant, l'écart sur la marge globale peut se décomposer en deux sous écarts :

$$\text{Ecart sur quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité prévue}) \times \text{marge prévue} = (Q_R - Q_P) \times M_P$$

$$\text{Ecart sur prix} = (\text{marge réelle} - \text{marge prévue}) \times \text{quantité réelles} = (M_R - M_P) \times Q_R$$

Schéma N°11 : l'écart sur marge



Source: DORIATH B, OP-Cit, P 77.

Les entreprises sont amenées à exercer un suivi de la fonction commerciale sur les marges réalisées. Le calcul des écarts sur marge consiste à comparer les marges réelles et les marges prévues. Un écart positif signifie que la marge réalisée est supérieure à celle budgétée, donc il est favorable. Par contre un écart négatif est défavorable.

¹DORIATH B, OP-Cit, P 77.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

3.3.4. Les causes des écarts de chiffres d'affaires et de marge

Une variation de chiffre d'affaire ou de marge sur cout préétablis à trois (03) explications possibles :¹

- La variation du prix de vente, mesurée par l'écart sur le prix ;
- La variation du volume des ventes : l'entreprise vend plus ou moins en quantités, il s'agit de l'écart sur volume (des ventes) ;
- La modification de la composition des ventes : les propositions des produits vendus varient. Elle est mesurée par l'écart sur composition des ventes ou écarts sur mix. Ces deux dernières causes ont un impact sur les quantités.

3.4. Analyse des écarts de la fonction de production (écarts sur couts)

L'écart sur cout a pour but de comparer les couts réels avec ce qu'ils auraient dû être, compte tenu des consommations réelles. Ils expriment ainsi une éventuelle différence entre le cout réel de l'unité de biens ou de services consommés (kg de manière, heure de main d'œuvre...). Il s'appelle écart sur cout lorsqu'il s'applique à des matières, écart sur taux pour la main d'œuvre et écart sur budget pour les couts indirects. Il se décompose en deux sous-écarts, l'écart sur charges directes et l'écart sur charges indirectes.

3.4.1. L'écart sur charge directes

Il s'agit de l'analyse des écarts sur matières et sur main d'œuvre, qui se décomposent en écarts sur quantité et écarts sur cout.²

- L'écart total est la différence entre le cout constaté pour la production réelle et le cout prévu pour la production prévue.
- L'écart global est la différence entre les couts réels et les couts prévus pour la production réelle.³

Ecart positif ($E > 0$) : cout réel > cout prévisionnel : défavorable.

Ecart négatif ($E < 0$) : cout réel < cout prévisionnel : favorable.

3.4.1.1. Ecart sur matières premières

L'écart total sur matière première se décompose en deux sous écarts : un écart global composé d'un écart sur prix (E/P) et un écart sur quantité de matières premières consommées (E/Q), et un écart sur volume.

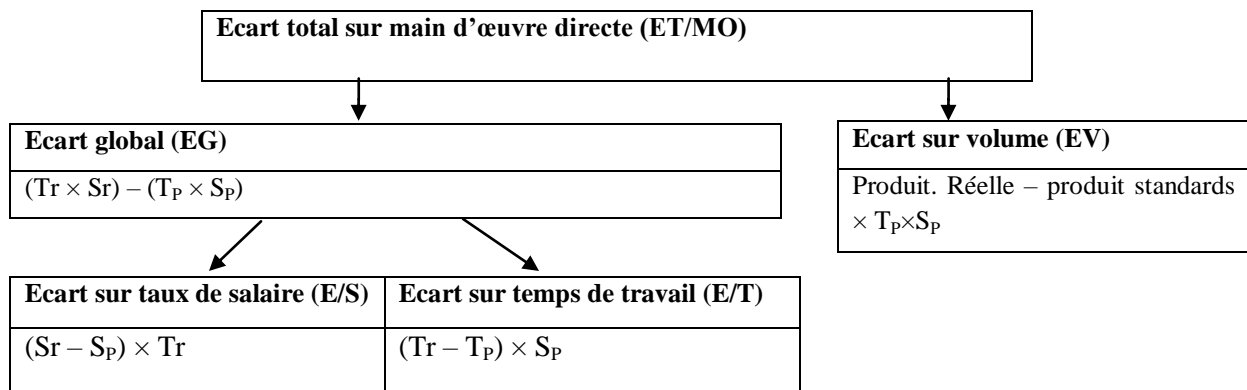
¹ DJERBI ZOUHAIR, KUSZLA CATHERINE, « **contrôle de gestion** », DUNOD, 2014, P 76.

² DORIATH B, OP-Cit, P 89.

³ Ibid, P 253.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

Schéma N°12 : écart sur matières premières



Source: DJERBI ZOUHAIR, KUSZLA CATHERINE, « contrôle de gestion », DUNOD, 2014, P 255.

3.4.2. Ecart sur cout des charges

Le plan comptable général propose d'analyser l'écart économique sur cout d'un centre de travail et de tout cout comportant des charges de structure en trois (03) sous écarts :

3.4.2.1. Ecart sur cout des charges : (salaires et autres charges du centre)

Appelé communément écart sur budget. Il valorise le cout ou l'économie dus à la variation de prix des charges consommées dans le centre ;

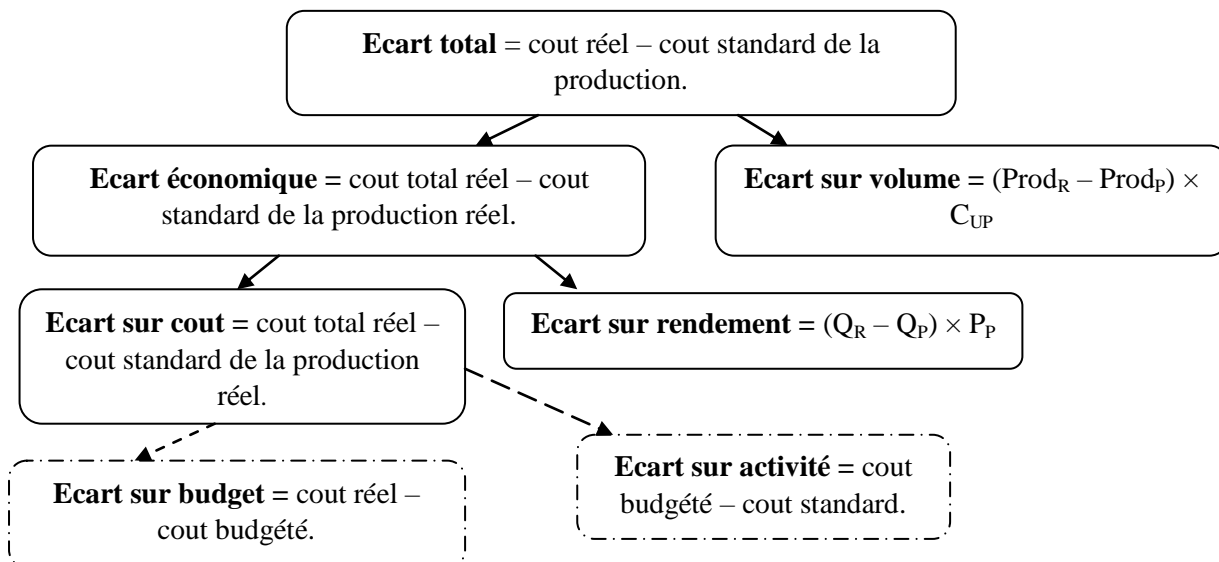
3.4.2.2. Ecart sur activité : (ou sur imputation du cout fixe)

Du centre pendant la période. Cet écart valorise un cout de chômage ou un boni de sur activité, du fait de l'existence de charges fixes dans le centre ;

3.4.2.3. Ecart 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.

Schéma N°13: écart sur les charges indirectes



Source: DORIATH B, OP-Cit,P 94.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

L'interprétation des écarts par le contrôleur budgétaire est très importante, son rôle est illimité à être un simple aiguilleur de chiffre d'affaire et de tableaux.

Elle permet au contrôleur de budget de donner les différentes causes des résultats favorables ou défavorables, pour identifier l'origine des calculs des écarts afin d'apporter des actions correctives pour améliorer la situation :¹

- Les écarts calculés doivent être qualifiés (favorable ou défavorable) selon qu'ils traduisent un impact positif ou négatif sur la performance de l'organisation, le signe obtenu lors du calcul de l'écart n'ayant pas toujours la même signification ;
- L'action du contrôle de gestion pourra se limiter aux écarts les plus significatifs, permettant ainsi une gestion par exception.

3.4.3. Mise en œuvre des actions correctives

Le contrôle budgétaire est un moyen de pilotage dont l'un de ses buts est de maintenir ou de rectifier les trajectoires pour atteindre les objectifs.

Les actions correctives permettant de résoudre les problèmes posés. Il s'agit de mettre en œuvre une démarche méthodologique s'attachant à identifier la cause première d'une situation réelle afin que la solution retenue et mise en œuvre puisse éviter toute réapparition de ce dit problème

3.4.3.1- La nature de l'action corrective

Elle peut correspondre à la mise en œuvre d'action d'amélioration visant :²

- A infléchir le résultat attendu (contrôle dit anticipé : les résultats sont prédits et l'action corrective est mise en œuvre avant que l'opération ne soit entièrement terminée) ;
- A influencer les réalisations ultérieures (contrôle dit a posteriori : les résultats étant comparés aux standards une fois la tâche accomplie, l'action corrective ne concerne que le déroulement d'une tâche nouvelle).

Pour une action corrective plus efficace, elle doit être :

- **Rapide** : car une action trop tardive risque d'avoir un effet contraire sur le système de contrôle, ce qui peut conduire à une action corrective mal adaptée.
- **Adaptée** : l'action corrective ne doit porter que sur des variables qui ont une influence déterminante sur le résultat et il faut doser bien la force de correction car elle risque d'aboutir à des résultats opposés ou indésirables.

¹ DORIATH B, OP-Cit, P 73.

² GERVAIS MICHEL, OP-Cit, P 630.

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance économique de l'entreprise

Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous pouvons conclure que le contrôle budgétaire est vraiment important et est une démarche à ne pas louper car elle aide l'entreprise à voir le degré de réalisation de ces budgets. Le manager aurait la possibilité de comparer les prévisions et les réalisations pour mettre en œuvre des actions correctives.

Nous constatons que la performance reste une notion ambiguë rarement définie explicitement. En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels de manière efficace et efficiente.

Pour conclure, la pertinence des écarts dépend de leur définition et de la qualité des budgets. Le contrôle budgétaire peut agir pendant l'action pour mener une éventuelle correction, ou bien suivre une logique d'évaluation de la gestion de l'entreprise en adoptant un outil de mesure « Analyse des écarts » cet outil permet de veiller au respect du budget fixé pour chaque entité et de corriger une trajectoire stratégique en fonction des écarts.

Chapitre III :
**Analyse des pratiques de contrôle
budgétaire au sein de la Direction de
Distribution de Tizi-Ouzou**

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Introduction

Après avoir abordé à travers les chapitres précédents le contrôle budgétaire et ses principaux outils, indispensables à la maîtrise des coûts de distributions, nous allons essayer de les mettre en pratique à travers une étude empirique réalisée au niveau de la société de distribution de l'électricité et gaz centre de Tizi-Ouzou (SDC de Tizi-Ouzou).

Ce chapitre sera composé de trois sections. Dans la première section nous allons présenter notre organisme d'accueil qui est la Sonelgaz en générale et le service budget.

Dans la deuxième section, sera l'analyse de la procédure budgétaire au sein de celle-ci, à travers le questionnaire qui a mis en place.

En fin dans la dernière section ont entament la mise en pratique de l'outil budgétaire au sein de la DDTTO à travers la consultation d'un ensemble de documents interne contenons les informations nécessaire qui concernant les budgets et les réalisations de 2020 et 2021, afin de dégager les écarts pour les interpréter par la suite.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil « SONELGAZ »

La société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz du centre (SDC), est une société par action, filiale du groupe Sonelgaz. Elle est composée de treize Directions de Distribution couvrant le territoire de douze Wilayas : Blida, Bouira, Médéa, Tizi-Ouzou, Djelfa, Ouargla, Biskra, El Oued, Laghouat, Ghardaïa, Illizi et Tamanrasset.

1.1. Définition

Sonelgaz est l'opérateur historique dans le domaine de la fourniture des énergies électrique et gazière en Algérie. Ses missions principales sont la production, le transport et la distribution de l'électricité ainsi que le transport et la distribution du gaz par canalisations. Ses nouveaux statuts lui confèrent la possibilité d'intervenir dans d'autres segments d'activités présentant un intérêt pour l'entreprise et notamment dans le domaine de la commercialisation de l'électricité et du gaz à l'étranger.

1.2. Historique de Sonelgaz

1.2.1. Son évolution

Apparu le 5 juin 1947 sous l'occupation coloniale Française avec le nom de l'EGA (Electricité et Gaz d'Algérie). Il regroupait les anciennes entreprises de productions et de distributions de l'électricité et du gaz.

Il a pris le nom de SONELGAZ (Société National de l'Electricité et du Gaz) en 1969, dans le cadre de la nationalisation des entreprises algériennes suivant l'ordonnance N°69/59 datée du 28/07/1969.

Après son indépendance en 1958, l'Algérie a eu pour intention de développer l'entreprise elle-même, sans l'aide des Français.

Son défi a été réussi car elle est devenue une entreprise de taille importante qui était déjà composé de 6000 agents, en plus d'être devenue un acteur économique important en Algérie.

En 1985, il y a eu la restructuration de l'entreprise, en se dotant 6 nouvelles filiales autonomes afin de répondre aux besoins du pays. Ces filiales qui se sont spécialisées dans un domaine d'activité précis, à savoir :

- Les Travaux d'électrifications – KAHRIF

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

- Le montage des infrastructures et installations électriques - KAHRAKIB
- le montage industriel- ETTERKIB
- La fabrication des compteurs et des appareils de mesures et de contrôles- INERGA
- les travaux génie civil -INERGA
- La réalisation des canalisations de transport et distribution de gaz.
 - La réalisation des réseaux électriques avec KANAGAZ.

En 1991, la SONELGAZ s'est transformée en EPIC (Un établissement Public à caractère Industriel et Commercial) par le décret N°91-475 du 14/12/1991, sous le contrôle d'un organe appelé le conseil d'orientation et de surveillance (C.O.S).

Cette entreprise ayant la personnalité morale et une autonomie financière, est passée de l'EPIC à une société par action (S.P.A) en 2002, elle était pour la première fois dotée d'un Président Directeur Général, un conseil d'Administration et d'une assemblée général.

En plus de son nouveau statut, elle devait posséder un portefeuille d'actions et d'autres valeurs mobilières.

En 2004, elle devient un "HOLDING" ou un groupe d'entreprise:

- La SPE (Société Algérienne de production d'électricité).
- La GRTE (Société Algérienne de gestion de réseaux de transport de l'électricité).
- La GRTG (Société Algérienne de gestion de réseaux de transport du gaz).

En 2006, quatre autres filiales viennent s'ajouter au groupe:

- SDA (Société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz a Alger).
- SDC (société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz du centre).
- SDE (société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz de l'Est).
- SDO (société de distribution de l'Ouest).

Aujourd'hui, cette entreprise occupe une place très importante en matière de production, de transport et de distribution d'énergie électrique et gazière. On peut le constater dans l'importance de son chiffre d'affaire, nombre de sa clientèle, longueur de son réseau... etc.

1.2.2.Ses caractéristiques

Le groupe SONELGAZ est une entreprise devenue leader dans la production, le transport et la distribution de l'énergie que ce soit à l'étranger ou en Algérie avec ses 11 097 679 clients en Algérie soit 7 428 843 pour l'électricité et 3 668 836 concernant le gaz.

1.2.3.Ses objectifs

De par son décret N°026195 du 01/06/2002, elle a pour objectif:

- La production et la commercialisation de l'électricité et du gaz à l'étranger et en Algérie.
- Le transport du gaz pour le marché national et international.
- La distribution et la commercialisation du gaz par canalisation en Algérie.
- L'étude ainsi que le développement des énergies nouvelles.
- De devenir une société actionnaire (portefeuille d'action).
- De devenir leader dans la prestation et dans l'équipement en matière énergétique.

1.3. Les structures de la direction de distribution de Tizi-Ouzou

Avec le temps, l'entreprise s'est dotée de nouvelles structures lui permettant de se développer et de décentraliser les missions des agents qu'elle emploie.

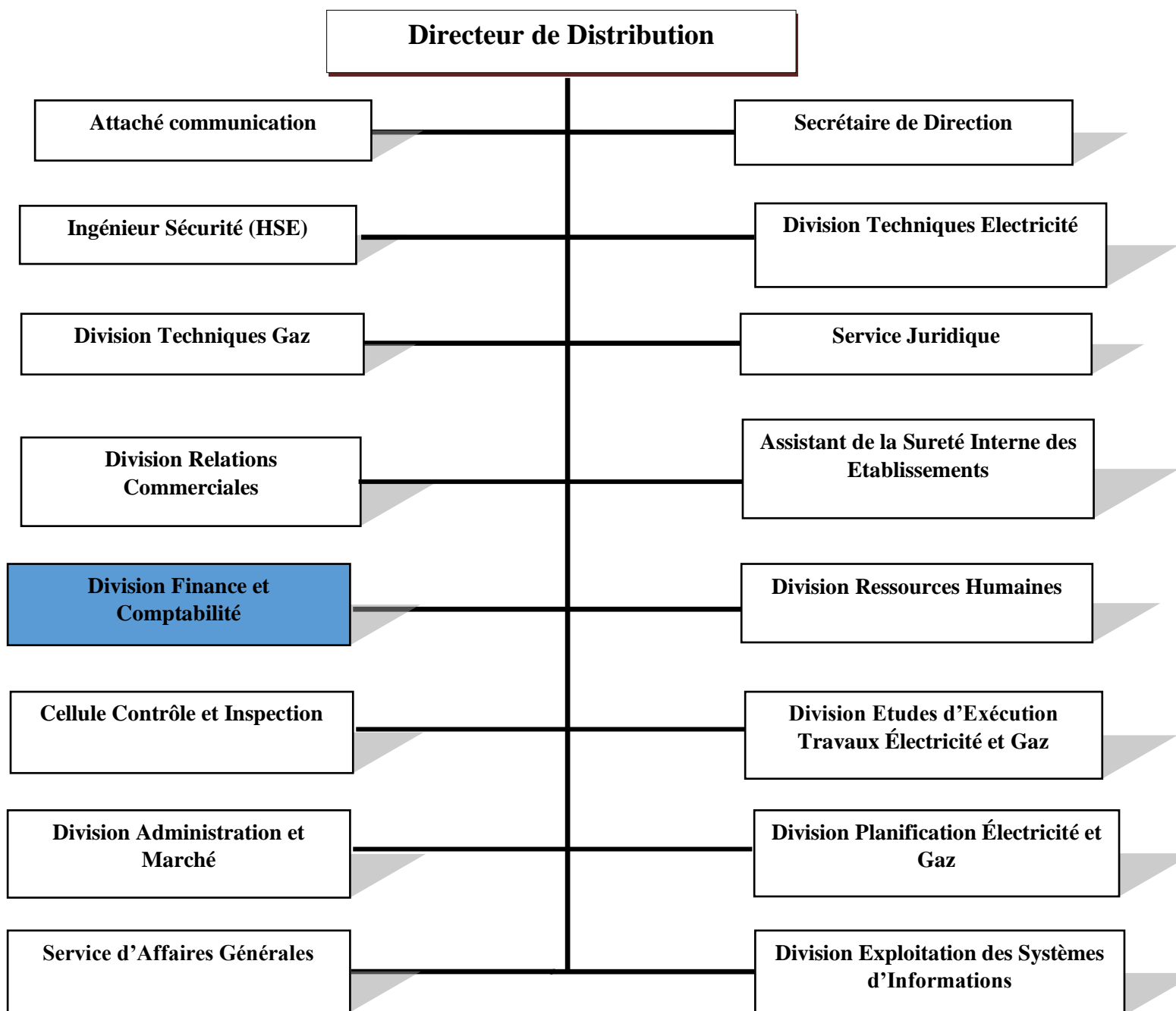
Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Cette décentralisation permet aujourd'hui à l'entreprise d'être plus rapide, plus efficace et permet aux différentes structures de moins sentir la pression.

1.3.1. Organigramme de la direction de distribution de Tizi-Ouzou

Notre étude se déroule dans la direction régionale de TIZI-OUZOU, son organigramme est présenté comme suit :

Schéma N° 14: Organigramme de la direction de distribution de Tizi-Ouzou



Source: Document interne de la DD TO.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

1.4. Le fonctionnement des structures de la direction de distribution de Tizi-Ouzou

1.4.1. Les divisions de la direction de distribution de Tizi-Ouzou

1.4.1.1. La Division Gestion Des Systèmes Informatiques (D.G.S.I)

C'est une division qui a pour rôle de créer la base de données de l'entreprise et de permettre l'utilisation de plusieurs systèmes tel que:

- le « Système de Gestion de la Clientèle (S.G.C) » qu'on utilise essentiellement dans le service trésorerie.
- Le système « **Hissab** » pour le service comptable
- Le système « **Nova** » pour le service ressource humaine.

1.4.1.2. La Division Administrative du Marché (D.A.M)

Cette division a pour rôle l'élaboration et le suivi des marchés, l'ouverture et la gestion des autorisations de programmes pour la réalisation des engagements de l'entreprise, ainsi que la prise en charge du travail administratif qui en découle tel que le traitement et ordonnancement des factures fournisseurs.

1.4.1.3. Division Relations Commerciales (D.R.C)

C'est une division qui met en relation les acteurs clés de l'entreprises à travers des documents comptables qui seront contrôlés par la division finance et comptabilité pour la plupart (banque-entreprise, clients-entreprise). La gestion directe de la clientèle est assurée par les Douze (12) agences commerciales de la DD (plus Trois (03) autres agences en phase de création) dans un objectif de proximité et une meilleure efficacité et rapidité dans la prise en charge des travaux.

Cette division et ses agences commerciales utilisent essentiellement le logiciel "SGC" (système de gestion de la Clientèle), dans la gestion de sa clientèle en termes de créances et encaissements.

1.4.1.4. La Division Ressource Humaine (D.R.H)

Comme son nom l'indique, cette division s'occupe essentiellement de la gestion de la ressource humaine comme les recrutements, les congés, les promotions et avancements, l'élaboration de la paie.

Elle s'occupe aussi de l'établissement de tous les documents administratifs nécessaires tels que les contrats de travail assure le lien entre l'employeur et les organismes sociaux, en matière de la sécurité sociale par exemple.

Pour son fonctionnement, elle utilise un système d'information appelé « NOVA ». Celui-ci est lié directement au système HISSAB, ce qui permet la génération automatique des écritures comptables.

1.4.1.5. La division Technique d'électricité (D.T.E)

Anciennement appelée la D.E.E (La Division d'Exploitation d'Electricité), cette division a pour mission d'assurer le bon fonctionnement du réseau électricité de l'entreprise en prenant en charge les travaux d'entretiens des réseaux (entretiens programmés ou dans le cadre des dépannages suite incidents).

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Cette division est composée de trois services:

- Le service contrôle exploitation réseaux qui élabore les programmes d'entretiens des ouvrages et contrôle leur application ;
- La réalisation de travaux de raccordement des nouveaux clients (travaux sous tension) ;
- Le service en maintenance électricité en procédant à la recherche et à la localisation des défauts des câbles ;
- Le service télé conduite en installant et en suivant la maintenance des automates de réseaux.

1.4.1.6. La division technique de gaz

Anciennement appelée la D.E.G (la Division Exploitation du Gaz), cette division comme la Division Technique d'électricité, s'assure du bon fonctionnement et de la bonne exploitation du gaz (mise en œuvre, installation, sécurité etc.)

Elle est composée de trois services :

- Le service contrôle exploitation réseaux qui élabore les programmes d'entretiens des ouvrages et contrôle leur application.
- Le service développement des réseaux gaz qui étudie les schémas de restrictions et de développements des réseaux MP des agglomérations.
- Le service maintenance gaz qui procède à la recherche et à la localisation des défauts de canalisations.

1.4.1.7. La division des affaires générales

Cette division a pour missions:

- D'Assurer la gestion des moyens, le matériel ainsi que les infrastructures de la DD (direction de distribution).
- Le suivi et la gestion du gardiennage des locaux de la DD.
- Le suivi et la gestion de l'entretien ainsi que le nettoyage des locaux de la DD.

Cette division s'occupe des achats :

- Elle assiste les structures opérationnelles pour les achats groupés.
- Procéder aux achats des fournitures classiques et spécifiques.
- Assurer la gestion de l'économat.

Elle s'occupe aussi du parc automobile:

- Assurer les prestations relevant des activités parc automobile.
- Assurer la gestion des carburants, des assurances, des vignettes etc.
- Assurer les prestations diverses avec les partenaires.

Cette division s'occupe des documentations et des archives:

- Purger et classer les archives de la Direction Générale de Distribution (D.G.D).
- Organiser et gérer la bibliothèque de la Direction Régional.
- Assurer l'approvisionnement de la bibliothèque en documents, revues etc.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

1.4.1.8. La division finance et Comptabilité (D.F.C)

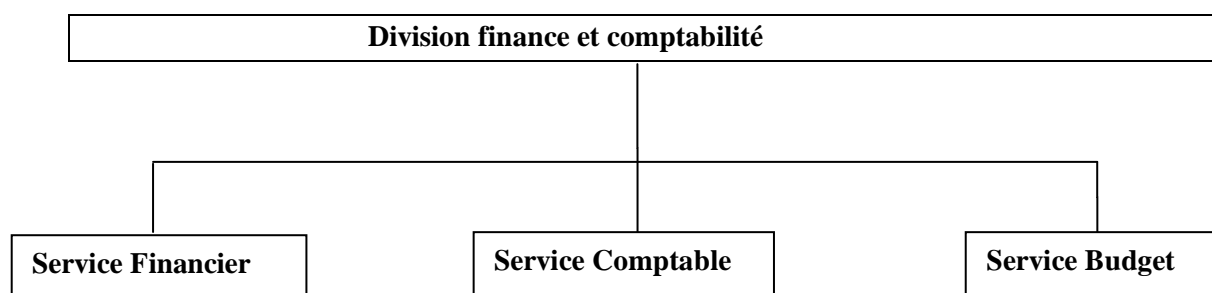
C'est une division créée en 2005, au niveau de la Direction de Distribution, dans le cadre de la décentralisation des missions de la Direction Générale de la Filiale SDC dans l'objectif d'alléger le rôle des structures déjà présentes.

La DFC de la direction de la Distribution de Tizi-Ouzou a pour rôle d'assurer:

- L'enregistrement de tous les mouvements des comptes du bilan ainsi que des comptes de gestion.
- les dépenses engagées par l'entreprise
- l'élaboration des budgets et tableaux de bords
- L'assistance et le contrôle de la gestion de l'entreprise.

Cette division se divise donc en 3 services:

Schéma N° 15 : Les services de Division finance et comptabilité



Source: Document interne de la DD TO.

- Service comptable

Il permet d'enregistrer les écritures comptables concernant les différentes opérations comptables de l'entreprise ainsi que les mouvements touchant l'actif et le passif de l'entreprise, l'élaboration des déclarations fiscales mensuelles et annuelles et sur la comptabilité générale et analytique.

Il permet aussi d'élaborer et d'adapter des règles et méthodes comptables, interprète les résultats et permet la mise à jour du patrimoine de l'entreprise.

- Service budgétaire

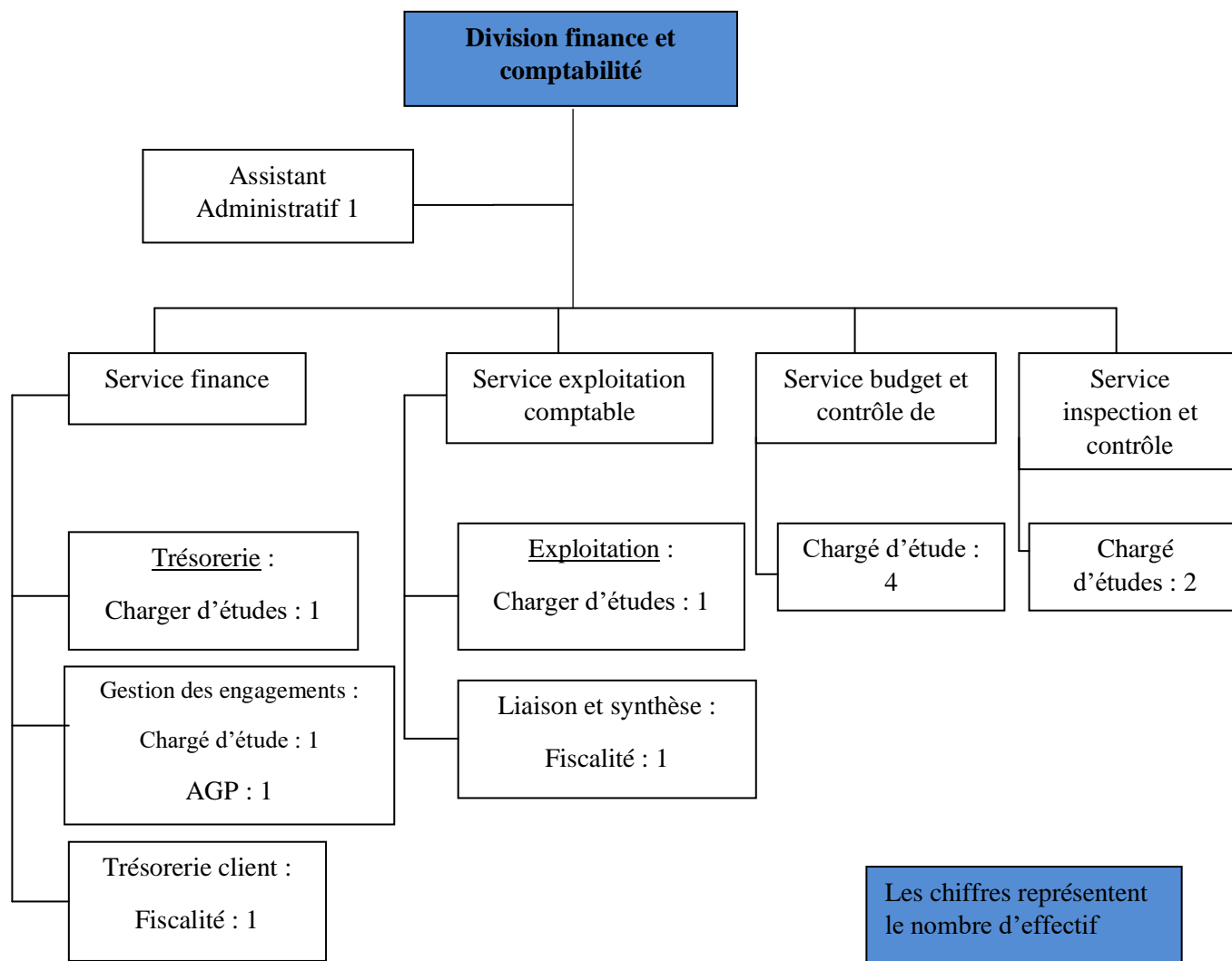
Il permet d'analyser et de prévoir les coûts budgétaires endurés par l'entreprise et trace un programme de contrôle de gestion d'entreprise, recherche un équilibre financier que ce soit à court terme ou à long terme.

- Service financier

Il permet de prévoir les recettes et dépenses de l'activité économique engagée par l'entreprise et permet aussi de réunir l'argent afin de répondre aux besoins de l'entreprise comme le rapprochement financiers et comptables (CCP, BNA), le paiement des salaires, des factures des artisans et les cotisations.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Schéma N° 16 : Organigramme de division finance et comptabilité (DFC)



Source: Document interne de la DDTTO.

1.4.2. Les missions et les attributions de la Société de distribution de centre Tizi-Ouzou

1.4.2.1. Les missions

La SDC de TO est chargée, dans les limites de ses attributions, de la distribution de l'énergie électrique et gazière et de la satisfaction des besoins de ses clients au niveau de la Wilaya de Tizi-Ouzou, la gestion des milliers d'abonnés en gaz et électricité, et la maintenance du réseau de distribution de l'électricité et du gaz. Aussi de promouvoir de l'emploi à la jeunesse émergente et participer aux mieux au processus de développement économique et industriel.

1.4.2.2. Les attributions

- Participer à l'élaboration de la politique de la direction générale en matière de prestations rendues aux clients, développement des ventes, recouvrement des créances ;

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

- Mettre en œuvre la politique commerciale de l'entreprise et le contrôle de l'application ;
- Satisfaire aux meilleures conditions par rapport aux coûts et délais de la demande de raccordement des clients MT/BT et MP/BP et des installations annexes ;
- Elaborer et mettre en œuvre le développement de la construction et la maintenance et l'exploitation des ouvrages ;
- Elaborer les programmes des travaux qui se rapportent à ses missions tout en assurant la maîtrise d'œuvre ;
- Assurer la représentation de SONELGAZ au niveau local.

1.4.3. Les activités de SDC

Les activités principales de la SDC sont la distribution et la commercialisation d'électricité et du gaz.

1.4.3.1. L'activité de distribution

Elle concerne la distribution de l'électricité et du gaz sur toute la wilaya de Tizi-Ouzou.

- A. Distribution Electricité :** la distribution se fait par lignes de moyenne et basse tensions. Elle consiste à alimenter l'ensemble des clients industriels (petite entreprise) et les abonnés domestiques.
- B. Distribution Gaz :** la distribution du gaz assure la satisfaction des trois grandes catégories de clients :
 - Les clients industriels (grande entreprise) sont alimentés par les réseaux haute pression ;
 - Les clients industriels de moyenne importance sont alimentés par les réseaux moyenne pression ;
 - Les ménages et artisans sont alimentés par les réseaux basse pression.

1.4.3.2. L'activité de commercialisation

Qui chargé de :

- La fourniture et du développement de toutes prestations en matière de service énergétique (Electricité et Gaz).
- La satisfaction des besoins de la clientèle aux conditions requises de coûts, de qualité de service et de sécurité.
- La vente de l'électricité (HT, MT, BT).
- La vente de gaz (HP, MP, BP).

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Section 02 : Analyse du questionnaire et diagnostic de la procédure budgétaire au sein de la Direction de distribution de l'électricité et de gaz de Tizi-Ouzou

Dans cette section nous allons analyser les résultats de recherche qui porte essentiellement sur le traitement des informations recueillis par l'analyse documentaire, observation sur le terrain, ainsi que ceux obtenus via les entretiens et le questionnaire, qui vont nous permettre de faire le diagnostic de la procédure budgétaire de la DDTO.

2.1. Présentation de la méthodologie de travail

Dans cette partie nous allons exploiter un guide qui est le questionnaire, afin de déterminer comment exercer le contrôle budgétaire au niveau de la DDTO. C'est dans cet objectif nous avons élaboré un questionnaire, qui est soumis à ceux qui sont au cœur même du contrôle budgétaire, ainsi que les responsables de diverse divisions de l'entreprise.

Notre stage a été effectué au niveau de la Division Finance et Comptabilité (DFC) du fait que le service budget et contrôle de gestion est rattaché à cette division. La durée de stage a été de deux mois du 30 avril au 30 juin.

Pour le questionnaire, nous avons choisis de l'adresser au chef de service budget et contrôle de gestion, les chargés d'étude en budget, ainsi que les responsables de diverse division (10 personnes au total). Nous avons opté pour un questionnaire unanime pour être plus objectif.

2.2. Analyse et commentaires des résultats du questionnaire

C'est l'utilisation de ce guide, complétés par les informations issues des entretiens et l'étude des documents interne, qui vont nous permettre de cerner la place des budgets au sein de la DDTO, et d'apporter des éléments de réponse à ces interrogations.

2.2.1. La place occupée par la fonction contrôle budgétaire au sein de la DDTO

Le contrôle budgétaire est perçu, par l'ensemble des répondants comme un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés.

La seconde définition qui compte un bon nombre d'adhérents est la suivante :
Une activité visant la maîtrise de la conduite d'une organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évolution, en définissant les objectifs, en corrigeant les objectifs et les moyens.

2.2.2. L'établissement du budget

L'horizon d'élaboration du budget est annuel. L'élaboration budgétaire débute au plus tard le mois d'Octobre de chaque année en tenant compte des contraintes de temps ci-après :

- Le temps de collecte des propositions ;
- Le temps nécessaire au traitement des données collectées.

La DDTO s'organise pour l'élaboration de ses budgets avec un calendrier budgétaire, qu'on a résumé dans le tableau ci-dessus.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Tableau N° 06 : le calendrier budgétaire de la DDTO

Etape du processus budgétaire	Date limité
Instruction préparatoire du budget	1 ^{er} Octobre
Proposition budgétaire	1 ^{er} Novembre
Consolidation budgétaire	10 Novembre
Arbitrage des propositions	16 Novembre
Etablissement du projet budget	1 ^{er} Décembre
Approbation du budget	26 Décembre
Mise en place du budget	30 Décembre

Source: Document interne de la DDTO.

Le processus d'élaboration du budget annuel doit être totalement achevé avant le début de l'exercice budgétaire pour ne bloquer pas le fonctionnement de l'entreprise et permettre l'engagement des dépenses budgétées (procédures budgétaires de DDTO).

Les responsables de chaque division suivant le processus budgétaire mais pas à tous les niveaux (non-respect de la durée d'élaboration des budgets plus particulièrement le budget d'investissement et non-respect des prévisions budgétaires, des affaires réalisées sans être prévus sur le listing approuvé par la DDTO).

Le budget est établi principalement par le contrôleur de gestion et les responsables des divisions. Tout en prenant en considération des orientations de la direction générale.

La durée d'élaboration des budgets prend en général plus d'un mois, concernant les budgets opérationnels (achat, vente, moyens logistiques...) aussi les budgets des structures et frais généraux mais concernant les investissements (les réalisations, les crédits...) elle peut aller jusqu'à trois (3) mois, en raison de leur caractère (long terme).

Pour établir les budgets, le contrôleur de gestion se réfère aux réalisations des années précédentes, (bilan, compte de résultat, prévisions budgétaires).

2.2.3. Les méthodes utilisées pour l'élaboration du processus budgétaire

Selon les répondant les méthodes utilisé par le contrôleur de gestion sont traditionnelles, elles se concrétisent par les méthodes de prévision aléatoire (basées sur l'aléa et le taux d'évaluation).

2.2.4. Les outils utilisés pour l'élaboration du processus budgétaire

Pour élaborer un processus budgétaire le contrôleur de gestion et toutes les parties prenantes concernées utilisent presque tous les outils du contrôle de gestion tels que les reporting et les tableau de bord (financier, qualitatif et physique), la comptabilité générale, et la comptabilité analytique qui est utilisée uniquement pour calculer le cout de revient et le comparer au prix de vente), ainsi que l'utilisation de moyens de support (Excel, Word, Power Point...).

2.2.5. Les opérationnels face à la performance

La performance des opérationnels s'explique par la capacité à atteindre leurs objectifs budgétaires. Selon ces derniers la réalisation des objectifs est le critère de mesure de potentiel des opérationnels. L'entreprise a même mis en œuvre un système de sanction/ récompense en cas d'atteinte ou non d'objectifs (prime de rendement individuelle baisse/ hausse).

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

2.2.6. La définition des objectifs spécifiques pour chaque responsable

Selon les répondants, chaque responsable de division, détermine les objectifs spécifiques et quantifiés conformes aux orientations définies dans la lettre d'orientation (objectifs stratégiques que la direction compte réaliser pour l'année à venir).

Sur cette base, chaque centre définit un plan d'action qui permet d'atteindre ces objectifs, sur la base des plans d'action retenus, chaque centre est invité par le biais d'une lettre d'intention pour exprimer leurs besoins en investissement, en exploitation et les ressources qu'ils comptent atteindre, élaborent leur budget, puis ils transmettent ces objectifs à la hiérarchie supérieure, accompagnés d'une description des plans d'actions et des budgets les concernant, qui vont être étudiés, évalués et éventuellement redressés.

NB : l'estimation des objectifs pour chaque division est fixée par référence au potentiel de profit de l'entreprise, soit à partir du plan stratégique soit de manière intuitive en se basant sur les dernières réalisations et résultats connus de l'entreprise. L'approbation de ces derniers doit être validée par la direction générale et le CA.

2.2.7. Le rapport sur le contrôle budgétaire

Selon les répondants l'entreprise et l'analyse des écarts entre les réalisations et les budgets se fait mensuellement.

2.3. Le diagnostic de la procédure budgétaire

Le diagnostic que nous avons envisagé d'utiliser lors de notre étude consiste à procéder à une comparaison entre la revue littérature et la description de la pratique du processus budgétaire au sein de la DDTO. Il s'agira pour nous de relever les forces et les faiblesses liées au processus budgétaire.

2.3.1. Les forces

- Capital expérience appréciable ;
- Capital humains compétent et performant ;
- Le service budget et contrôle de gestion est un service incontournable qui travaille avec la division finance et comptabilité et aide les autres services ;
- L'existence d'un contrôleur de gestion qui voit dans ses attributions la charge de la gestion budgétaire et donc du processus ;
- L'existence d'un manuel de procédures concernant le processus budgétaire ;
- La tenue régulière du tableau de bord avec les moyens dont il dispose ;
- L'élaboration des prévisions ;
- Le contrôle et le suivi budgétaire.

2.3.2. Les faiblesses

- Le service budget n'est pas rattaché à la direction générale (DG) mais à la division finance et comptabilité (DFC), ce qui fait que le contrôleur de gestion ne reçoit pas des informations de tout premier ordre sur les orientations que la direction générale souhaite donner à l'entreprise et aux activités ;
- Le service budget est assuré seulement par le chef de service (qui est le contrôleur de gestion) et deux (2) chargés d'études ;

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

- Le retard dans la transmission des informations et documents au contrôleur de gestion ce qui retarde son travail ;
- Inexistence d'une structure distincte pour le contrôle de gestion (rattaché à la DFC) ;
- Absence d'utilisation de la comptabilité analytique alors que sa mise en place fait partie des attributs du contrôleur de gestion, par conséquent la non maîtrise des coûts et le manque de précision des calculs ;
- Absence de tableau de bord prospectif permettant le suivi de la performance à tous les niveaux une prise de décisions rapide ;
- Les procédures budgétaires ne sont pas pertinentes, le manuel de procédure ne précise pas tous les étapes de l'élaboration pour toutes les divisions et il n'est pas mis à jour.

Section 03 : Mise en pratique de contrôle budgétaire au sein de la direction de distribution de l'électricité et gaz de Tizi-Ouzou (DDTO)

Après avoir présenté l'établissement d'accueil, nous allons effectuer une analyse sur les pratiques de contrôle budgétaire de la société de distribution de l'électricité et du gaz de Tizi-Ouzou. Pour en faire, nous allons prendre en considération toutes les opérations réalisées par l'entreprise pendant les années 2020 et 2021.

3.1. Le budget des investissements au sein de la DDTO

Le budget est présenté sous forme de tableau pour chaque programme d'investissement à réaliser. Chaque programme contient des affaires en physique et en financier.

Le budget prévisionnel de ces investissements se fait par l'inscription de toutes les affaires relevé par les autres structures détonantes de projet et les proposé pour validation.

Tableau N°7: les investissements de la DD TO en cours de l'année 2021

REPARTITION BUDGET D'INVESTISSEMENT CDTO EXERCICE 2021				
PROJETS	CHAPITRE ARTICLE	LIBELLE	MONTANT DEMANDE 2021 (KDA)	MONTANT ACCORDE 2021 (KDA)
FIBRE OPTIQUE	22	Interconnexions Des Sites en Fibre Optique 2021	112 000,00	112 000,00
PASSAGE ÉTÉ	43	Passage été 2021	603 129,00	527 000,00
	71	Passage été 2021		
HORS PASSAGE ÉTÉ	43	Hors passage été	250 000,00	165 871,00
REHABILITATION	43	Réhabilitation des étages poste FREHA et DBK	72 000,00	57 542,00
		Réalisation de l'étage HTA poste OUED AISSI		14 458,00

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

RCN ELEC	62	RCN Electricité 2021	350 000,00	240 000,00
ZONES D'OMBRE ELEC	62	Zones d'Ombre Electricité 2021	350 000,00	128 000,00
SKID	85	Acquisition module MT sur SKID	75 000,00	75 000,00
IATC	85	Equipement IATC	18 000,00	18 000,00
ER	61	ER Prog.Quinquennal	350 000,00	195 000,00
		ER Prog.Complémentaire		141 000,00
QLS ELEC	62	QLS Prog.Quinquennal	85 000,00	20 000,00
	62	QLS Prog.Complémentaire		90 000,00
REPLACEMENT RESEAUX GAZ	72	Remplacement Réseaux Gaz 2021	54 840,00	54 840,00
RCN GAZ	63	RCN Gaz 2021	120 000,00	87 000,00
ZONES D'OMBRE GAZ	63	Zones d'Ombre Gaz 2021	280 000,00	280 000,00
QLS GAZ	63	QLS Prog.Quinquennal Gaz	315 000,00	15 000,00
DP	64	DP Gaz	474 000,00	253 110,00
INFRASTRUCTURE	91	Nouveau siège bvd STITI	98 070,00	41 000,00
SAG	81	Mobilier de bureau	15 000,00	9 000,00
TOTAT ANNEE 2021			3 622 039,00	2 523 821,00

Source : Document interne de la DDTO.

Ce tableau représente les investissements et les objectifs fixés par la DD TO pour l'année 2021, le budget de chaque investissement demandé et les budgets accordés par la RDC et le montant total de chacun.

- **Commentaire :**

La RDC n'accorde pas tous le budget demandé par la DD TO, ça dépend de la nature de l'investissement et de la somme demandé, il existe des investissements pour lesquels elle offre la totalité, y a ceux à qui elle accorde plus et y a ceux à qui elle offre moins.

Le contrôleur de gestion met les règles de construction budgétaire à jour.

- Le contrôleur de gestion prépare chaque mois un budget ;
- Le contrôleur de gestion de la DD TO n'intervient pas à la procédure des dépenses ;
- Le contrôleur de gestion de la DD TO n'intervient pas à la procédure des recettes.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Une fois le budget est validé on procède à l'ouverture de l'AP dans un imprimé appelé X240. Une fois l'AP ouverte, on commence l'engagement de ces affaires retenues ainsi que les dépenses par rapport au montant accordé.

- Calcul du montant de l'AP :

Montant de l'autorisation de programme AP

= Dépenses N-1 + dépenses probables N+ prévision N+1 en cours + Dépenses ultérieurs.

- Le calcul du nouveau montant de l'AP (réévaluation d'AP) :

Le nouveau montant de l'autorisation de programme

= Montant d'AP + complément éventuelle.

Une fois l'AP est signé, le contrôleur de gestion poursuit l'élaboration du budget d'investissement, en procédant à un ensemble d'enquêtes budgétaires, par l'établissement des programmes d'investissements des unités, a réalisé durant l'exercice. Puis un suivi qui concerne les dépenses et les engagements après la classification, pour voir l'état d'avancement de ces investissements en calculant le taux d'engagements et de dépenses.

- Calcul des taux :

Taux ENG = montant total de l'engagement /montant total de l'affaire x 100

Taux DEP = montant total de la dépense /montant total de l'affaire x 100

Après la vérification de la concordance entre les détails des dépenses et les montants, le contrôleur de gestion les transmet à la direction générale pour approbation ce qu'on appelle clôture du budget d'investissement.

Enfin, pour améliorer la pratique du processus budgétaire le contrôleur de gestion doit procéder à la proposition de certaines suggestions.

3.2. Tableau de bord de la direction de distribution de Tizi-Ouzou

Pour élaborer un processus budgétaire le contrôleur de gestion et toutes les parties prenantes concernées utilisent presque tous les outils du contrôle de gestion, à savoir que le pourcentage d'utilisation diffère (tableau de bord, reporting, la gestion budgétaire, la comptabilité générale, et la comptabilité analytique qui est utilisée uniquement pour calculer le cout de revient et le comparer au prix de vente).

Modèle de tableau de bord : le tableau de bord est élaboré par le contrôleur de gestion de la DDTO, fournies pour l'année 2021.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Tableau N°8 : Clientèle électricité Décembre 2021

Apport	2020		2021		Objectif 2021	évol° (%)	Réal (%)
		Cumul		Cumul			
Total		16 282		14 882	14 692	-8,60	101,29
BT		16264		14829	14 660	-8,82	101,15
MT		18		53	32	194,44	165,63

Nombre	2020	2021	évol° (%)
Total	432 667	446 131	3,11
BT	431 222	444 645	3,11
AO	420 523	433 602	3,11
FSM	10 699	11 043	3,22
MT	1 445	1 486	2,84

Source : Document interne de la DDTO.

- BT= AO+FSM

Tableau N°9 : Clientèle Gaz décembre 2021

Apport	2020		2021		Objectif	évol° (%)	Réal (%)
	Mois	Cumul	Mois	Cumul			
Total	4237	26294	2715	19436	22 578	-26,08	86,08
BP	4233	26282	2710	19420	22 560	-26,11	86,08
MP	4	12	5	16	18	33,33	88,89

Nombre	2020	2021	évol° (%)
Total	263 793	282 000	6,90
BP	263 557	281 750	6,90
AO	260 954	278 966	6,90
FSM	2 603	2 784	6,95
MP	236	250	5,93

Source : Document interne de la DDTO.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Tableau N° 10: Achats, ventes et pertes électricité au mois de décembre 2021

Décembre 2021	Année			Cumul			Obj2021	Tx real
	2020	2021	évol°(%)	2020	2021	évol°(%)		
Total (GWh)	127,78	117,30	-8,20	1450,65	1475,52	1,71	1 645,2	89,7
BT	81,61	80,71	-1,10	1007,84	1070,09	6,18	1 164,7	91,9
AO	68,93	68,41	-0,76	900,58	960,58	6,66	1 048,2	91,6
FSM	12,68	12,31	-2,95	107,26	109,50	2,10	116,5	94,0
MT	46,17	36,59	-20,75	442,81	405,43	-8,44	480,5	84,4
Achats Nets	146,12	138,42	-5,27	1620,45	1632,72	0,76	1 824,0	89,5
Perte (GWh)	18,34	21,12	15,15	169,81	157,21	-7,42	178,8	87,9
Perte (%)	12,55	15,26	2,71	10,48	9,63	-0,85	9,8	-0,17

Source : Document interne de la DDTO.

• **Commentaires :**

- Le taux de pertes a connu une amélioration de 0,85 points (10,48 % à 9,63 %), conséquence de l'évolution des achats de 0.76 % alors que les ventes ont évolué de 1,71 % suite au traitement des signalés qui se fait dans les délais.
- L'évolution négative des ventes mensuelles BT de 1,10 % est justifiée par la baisse des achats les mois d'octobre et décembre respectivement de 6.52 % et 5.27 % suite à la clémence du temps.
- L'évolution négative des ventes cumulées MT de 8,44 % est justifié principalement par la baisse de la consommation du client ADE de 30,87 GWh.
- L'évolution négative des ventes mensuelles MT de 20,75 % est justifiée par la baisse de la consommation du client ADE de 7,73 GWh, ainsi que les clients MT: Eurl BRIQUETERIE Amraoua, SEAAL ALGER, Eurl briqueterie IRDJEN... (2,70 GWh)

NB: BT= Basse Tension ; AO= Abonné Ordinaire ; FM= Facture Mémoire ; MT= Moyenne Tension

- $BT = AO + FSM$; $Perte = Achat\ net - Total\ (Gwh)$; $T\%évol = \frac{(N-(N-1))}{(N-1)}$;
- $Tx\% \text{ real} = \frac{\text{cumul } 2021}{\text{objet } 2021}$.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de Distribution de Tizi-Ouzou

Tableau N° 11 : Achat, ventes et perte Gaz au mois de décembre 2021

Décembre 2021	Mois			Cumul			Obj2021	Tx real
	2020	2021	évol°(%) 21/20	2020	2021	évol°(%) 21/20		
Total (MTh)	391,56	488,28	24,7	4429,18	4823,10	8,89	4 508,9	107,0
BP	359,66	461,79	28,4	4220,95	4587,96	8,7	4 278,9	107,2
AO	346,18	444,28	28,3	4086,43	4434,82	8,5	4 121,9	107,6
FSM	13,47	17,51	29,9	134,52	153,14	13,8	157,0	97,5
MP	31,91	26,49	-17,0	208,23	235,14	12,9	230,0	102,2
Achats	853,87	939,05	10,0	4255,87	4730,59	11,2	4 620,0	102,4
Perte (MTh)	462,31	450,77	-2,5	-173,31	-92,50	-46,6	111,1	-83,3
Perte (%)	54,14	48,00	-6,1	-4,07	-1,96	2,1	2,4	-4,4

Source : Document interne de la DDTO.

- **Commentaires**

- L'évolution positive des ventes mensuelles BP de 28.3 est justifiée par l'évolution importante des achats le mois de novembre de 77,2 % (283 Mth) et de décembre de 10 % (85 Mth)
- L'évolution négative des ventes mensuelles MP de 17 % est la conséquence de la baisse de la consommation des clients MP principalement le secteur de l'éducation (4,87 Mth).

NB : Le contrôleur de gestion de la DD TO utilise le tableau de bord pour :

- Apprécier les paramètres liés à la performance globale de l'organisation et pour une prise de décisions rapides et pertinentes.
- Le contrôleur de gestion représente ses diagnostics sous forme des tableaux de bord et des reportings.
- Le diagnostic rédigé par le contrôleur de gestion est l'élément essentiel pour la prise de décision du directeur de distribution de la DD TO, car le diagnostic (qui est le tableau de bord et le reporting) contiennent toutes les informations nécessaires de l'investissement ou de l'opération ou même de la situation actuelle de l'entreprise.
- Sachant que : BP= Basse Pression ; MP= Moyenne Pression.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Tableau N° 12: Chiffre d'affaire hors taxes

	Electricité		Gaz
	Mois BT/BP MT/MP		
Evolution%	2020	542,9	149,0
	2021	517,5	188,4
	T EV	-4,7	26,4
	Cumul BT/BP- MT/MP		
Evolution%	2020	6 312,0	1702,1
	2021	6 538,1	1869,6
	T% EV	3,6	9,8

Source : Document interne de la DDTO.

- **Interprétation** : l'évolution importante du chiffre d'affaire BP/MP mensuelle (84,8%) est la conséquence de l'évolution des achats Gaz de 77% (283Mth) contrairement à l'exercice précédent.

Tableau N°13 : prix de ventes moyens hors taxes

Electricité KDA/KWh	2020	2021	Evol %
BT	463,53	464,74	0,26
MT	370,44	386,02	4,20

Gaz KDA/Th	2020	2021	Evol %
BP	37,86	38,19	0,87
MP	49,94	49,93	-0,02

Source : Document interne de la DDTO.

- **Interprétation** : l'évolution négative du prix de vente moyen MP de 0,02% est justifiée par le fait que le taux d'évolution des ventes cumulées des clients MP (12,93%) est supérieur à celui du chiffre d'affaires MP cumulé (12,91%). Ceci est de

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

principalement à l'évolution de la consommation des clients : SARL TIZI CERAMIQUE (3,34 Mth), SARL NAFPEC INDUSTRIE (2,04 Mth), Résidence universitaire HASNAOUA 4 (1,84 Mth), Résidence universitaire HASNAOUA 2 (1,07Mth).

- Sachant que : le prix de vente moyen= chiffre d'affaires / ventes*100.

3.3. La performance financière de la DDTO

Le tableau de bords est l'outil le plus efficace pour le pilotage de la performance financière. Cela se fait à travers des réunions mensuelles au sein de la direction de distribution (DD) pour analyser les écarts entre réalisations et objectifs afin de détecter les indicateurs financiers performants, maintenir la cadence, et agir sur les indicateurs non performants.

3.3.1. Calcul des écarts

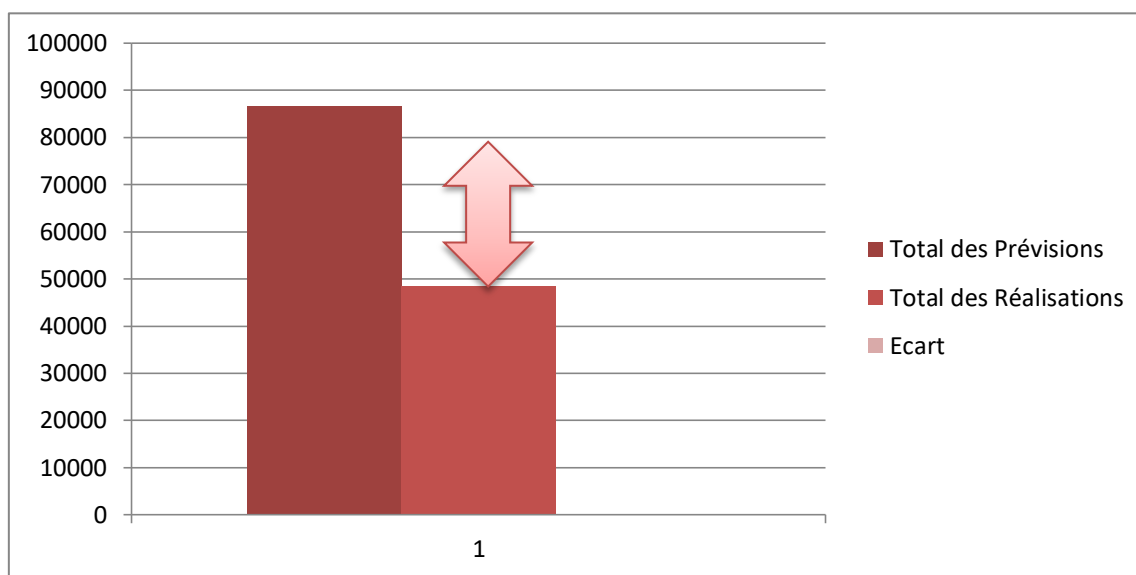
Le tableau de bord souligne les écarts entre les prévisions et les données réelles de l'entreprise. L'observation des écarts permet de connaître si les objectifs fixés préalablement ont été tenus ou non. Dans le cas où les objectifs ne sont pas atteints il faut chercher à comprendre les raisons, ensuite mettre en place une ou des actions correctives afin d'y remédier.

Tableau N°14 : calcul de l'écart prévisions / réalisations

Année	Total des Prévisions	Total des Réalisations	Ecart en valeur	Ecart en %
2021	86514	48443	38071	44%

Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des documents interne de la DD TO.

Graphique N°1 : Analyse écart réalisations / prévisions



Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des documents interne de la DD TO.

Interprétation du résultat

A partir du calcul ci-dessus, nous remarquons sur le graphique que les réalisations sont inférieures aux prévisions, ce qui donne un écart défavorable, cette situation s'explique par le

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

fait que la SDC BLIDA n'a pas accordée le montant total prévu par la DDTO et ce en tenant compte de la disponibilité des moyens et de la priorité des projets.

3.3. Les indicateurs figurant dans les tableaux de bords

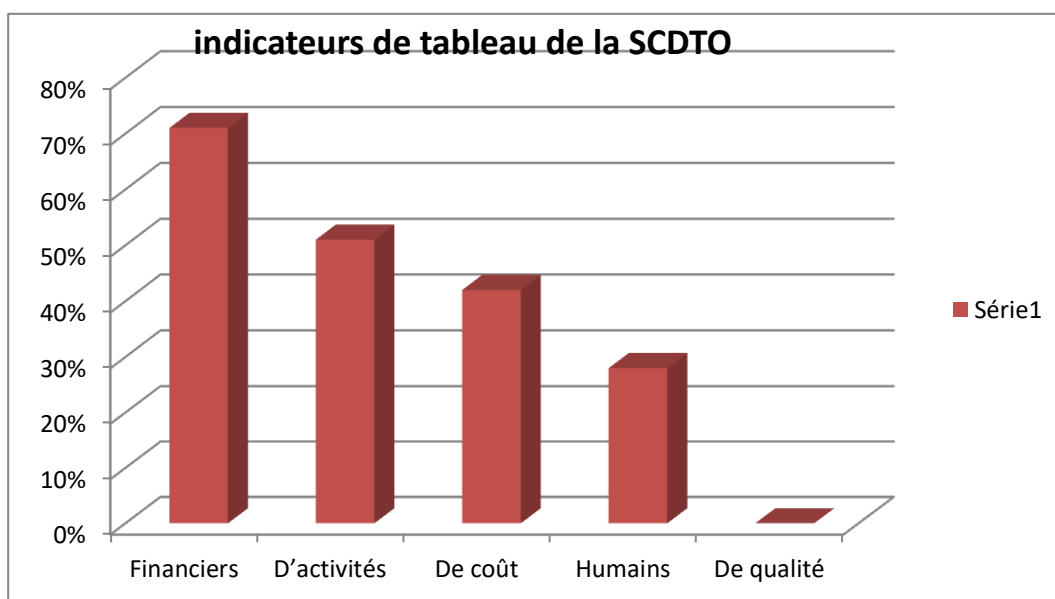
La SDC TO travail beaucoup plus avec le tableau de bord financier et les indicateurs qui y figurent sont des indicateurs financiers, d'activités, de coût et humaines

Tableau N°15 : Les indicateurs figurant dans les tableaux de bords

Indicateurs	Financiers	D'activités	De coût	Humains	De qualité
Pourcentage	71%	51%	42%	28%	00%

Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des documents interne de la DD TO.

Graphique N°2: Analyse des indicateurs de tableau de bord



Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des documents interne de la DD TO.

Interprétation du résultat

A partir de Ce graphique, nous constatant que chaque indicateur a un pourcentage, sachant que l'indicateur financier est plus élevé par rapport aux autres indicateurs, puis le suivant c'est l'indicateur d'activités d'un pourcentage de 51%, après de cout égale à 42%, humains égale à 28%, et en fin l'indicateur de qualité qui est égale à 00%.

Chapitre III : Analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou

Conclusion

Ce dernier chapitre a été consacré à une observation sur le terrain ce qui nous a permis dans un premier lieu de bien prendre connaissance de l'entreprise SONELGAZ en général et la DDTO en particulier à savoir : son organisation, son activité, son organigramme, ses objectifs et sa gestion budgétaire.

Dans un second lieu, il nous a permis également d'analyser les prévisions d'investissement de l'entreprise SONELGAZ puis, nous avons traité le contrôle budgétaire en comparant les prévisions aux réalisations pour l'exercice 2022, cela dans le but de calculer les écarts. En fin, nous avons évalué les indicateurs de pilotage de performance pour désigner un jugement et connaître le lien entre le système budgétaire et l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Conclusion générale

Le contrôle budgétaire au fil des années a su se montrer incontournable dans la gestion des entreprises, il évolue constamment pour répondre aux besoins d'information des gestionnaires. chaque entreprise justifie son existence à travers la poursuite de ses objectifs, et c'est de ceux-là qu'elle met en évidence une fonction de contrôle de gestion, qui cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'information nécessaires pour aider les dirigeants à prendre les bonnes décisions, mettre en place leur stratégie et améliorer la performance, à travers ses divers outils, principalement la gestion budgétaire.

La pratique budgétaire passe impérativement par une transformation de la vision qui sous-tend les mécanismes de base de l'outil budgétaire, car il faut intégrer une représentation critique de la rationalité, et de faire passer le budget des statuts d'instrument à celui de dispositif de gestion. En plus, une nouvelle approche de la gestion budgétaire exige la compréhension de l'environnement et des organisations, comme un monde complexe faisant intervenir une pluralité de causes.

La démarche de la gestion budgétaire s'achève par un contrôle budgétaire qui permet de gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés, et de comprendre comment les résultats sont-ils générés, de porter un jugement éclairé sur la performance de chacun des responsables orienté vers la prise de décision.

Notre travail de recherche ayant pour objet, d'une part, d'examiner les différents concepts inhérents à le contrôle budgétaire et, d'autre part, de présenter les outils et la pratique de contrôle budgétaire au sein de la SONELGAZ de Tizi-Ouzou, nous a permis de comprendre comment fonctionne le processus budgétaire et analyser la contribution du contrôle budgétaire.

Cependant la recherche menée au sein de cet organisme nous avons permis d'étudier les différents axes relatifs à l'élaboration du budget d'investissement qui donne lieu à trois phases à savoir : les prévisions, la budgétisation et le contrôle budgétaire ; la SDC élabore les études et les prévisions, procède au suivi des réalisations des diverses divisions par le biais du tableau de bord, établit les rapports mensuels pour déceler les écarts et leur causes afin d'entreprendre les actions correctives.

Tout au long du processus budgétaire le contrôleur de gestion intervient pour animer la procédure, conseiller les acteurs, suivre et veiller au bon déroulement des réalisations, effectuer des contrôles afin de comprendre les causes des écarts et prendre des mesures correctives. Ce qui nous mène à dire que le rôle du contrôleur de gestion est primordial pour le bon fonctionnement de la démarche budgétaire. Les dirigeants ne demandent pas seulement au contrôleur de gestion de calculer les coûts et de mesurer les résultats a posteriori mais de suivre en permanence la performance de l'ensemble des activités.

En outre, la gestion budgétaire, influence la performance financière de l'entreprise dans une mesure améliorative. Ce qui fait l'existence d'une dépendance entre ces deux variables.

Au final, nous admettons qu'au cours de la réalisation de ce travail, nous avons acquis de nouvelles connaissances et enrichi notre savoir. Il est évident que ce mémoire comporte des limites, ne répond pas à toutes les questions qu'on a posées sur la gestion budgétaire qui est un sujet vaste qui pourrait être exploré sous différentes perspectives.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages

1. ADEL MOHAMMED EL AMINE, « La gestion budgétaire », OFPPT janvier 2005.
2. ALAZARD CLAUDE, SEPARI SABINE, « Contrôle de gestion », Paris: édition Dunod, 2007.
3. BAUMOU W J, « Economic theory and operations analysis », 4^{ème} édition, New York, 2009.
4. BEATRICE GRANDGUILLOT F, « L'essentiel du contrôle de gestion », LEXTENSO, Paris, 2009.
5. BOURBONNAIS R TERRAZA M, « Analyse des séries temporelles », Dunod, Paris, 2008.
6. BRIGITTE DORIATH, « contrôle de gestion », 3^{ème} éditions DUNOD, 2002.
7. BROOKEN,STEPHEN « Gérer un budget », édition Mango pratique, Paris.
8. C ALAZARD, S SEPARI, « Contrôle de gestion, manuel et applications », 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2010.
9. CH HORNGREN et les autres, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 2^{ème} édition, Pearson éducation France, 2003.
10. CLAUD ALZARD, SABRINE SPRAI, « contrôle de gestion: manuel et application », 3^{ème} édition, DUNOD, 2010.
11. COSSU Claude, « Ecart et contrôle budgétaire », édition Vuibert, Paris, 1989.
12. DORIATH BRIGITTE « CONTROLE DE GESTION », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2002.
13. DORLING KINDERSELY, « Gérer un budget », édition Mango pratique, Paris, 2001.
14. FRIEDRICH J, « comptabilité générale et gestion des entreprises », 6^{ème} édition, HAGHETTE, Paris, 2010.
15. G NAULLEAU, M.ROUACH, « contrôle de gestion et stratégie dans la banque », Paris, revus banque, édition, 2001.
16. GIRAUD F, all, « contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2^{ème} édition, GUALINO, Paris, 2004.
17. LIBAERT T, MARCO A, « les tableaux de bords de la communication : indication de pilotage et évaluation des résultats », édition DUNOD, Paris, 2006.
18. LONGLOIS G, BONNIER C, « contrôle de gestion », édition Foucher, France, 2002.
19. MICHEL GERVAIS, « contrôle de gestion », 6^{ème} édition, ECONOMICA, Paris, 1997.
20. MICHEL GERVAIS, « Contrôle de gestion », édition ECONOMICA, 7^{ème} édition, Paris, 2000.
21. ABDENACER KHERRI. Cours, « Gestion budgétaire », école supérieure du commerce 2011-2012.
22. BERTHET J, all, « le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise », 3^{ème} édition, d'organisation, Paris, 2000.

23. BOUIN X, SIMON F « Tous gestionnaires : comprendre et maîtriser les outils de gestion à des fins opérationnelles », 2^{ème} édition, DONOD, Paris, 2006.
24. CABANE P, « l'essentiel de la finance à usage des managers : maîtrise les chiffres de l'entreprise », édition d'Organisation, Paris, 2007.
25. DIDIER LECLER, « **l'essentiel de la gestion budgétaire** », 2^{ème} édition, édition EYROLLES, 2012 Paris.
26. DJERBI ZOUHAIR , KUSZLA CATHERINE, « contrôle de gestion », Dunod, 2014.
27. DORIATH B, « Contrôle de gestion », 5^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008.
28. FORGET JACK, « Gestion budgétaire, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, 2005.
29. GAUTIER F, PEZET A, « contrôle de gestion : gestion appliqué », édition DAREIOS et PEARSON, France, 2006.
30. GERVAIS M, « contrôle de gestion », ECONOMICA, Paris, 1997.
31. GERVAIS M, « contrôle de gestion », 6^{ème} édition, ECONOMICA, Paris, 1997.
32. GUY DUMAS, DANIEL LARUE, « Contrôle de gestion », édition Lexis SA, France, 2005.
33. HERVE HUTAIN , « toute la finance de l'entreprise », édition d'organisation, paris France 2000.
34. HERVE HUTIN, « Toute la finance d'entreprise », édition d'organisation, 2^{ème} édition, France, 2002.
35. ISABELLE DE KARVILER, LOI DE KARVILER «contrôle de gestion à la portée de tous» ,édition, ECONOMICA, Paris, 2006.
36. JEAN LOUIS MALO, JEAN-CHARLES MATHE, « l'essentiel du contrôle de gestion », édition d'organisation, Paris, 2000.
37. KHEMAKHEM A, L ARDOIN J, « introduction au contrôle de gestion », édition Bordas, Paris, 1971.
38. LANGLOIS G, « contrôle de gestion manuel et application », paris, 2011.
39. LENDREVIE J et Levy J, « MERACTOR », 10 édition, Dunod, Paris, 2012.
40. Lochard J, « La gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », Organisation, Paris, 1998.
41. LONGLOIS G et les autres, « contrôle de gestion manuel et application DCG 11 », Foucher, Paris, 2011.
42. LÖNING HELENE, al, « Contrôle de gestion : Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles », édition Dunod, Paris, 2013.
43. LORINO P, « Méthodes et pratiques de la performance : le pilotage par les processus et les compétences », 2^{ème} édition, d'Organisation, Paris, 2003.
44. MIKITA P, TUSSINSKI J, « comptabilité analytique », 2^{ème} édition, Foucher, 1996.
45. SEBASTIEN GALL, expert-comptable, « le contrôle de gestion », avril 2014.

Mémoires et thèses

1. AIT MOUSSA FERIEL, DEBIANE SOUAD, «La planification budgétaire et la performance économique de l'entreprise cas: Sonelgaz», mémoire de master option: finance d'entreprise, université de Mouloud Mammeri Tizi-Ouzou, 2021-2022.
2. CHAOUCH CYLIA, MAHMOUDI ANIA, « Contrôle de gestion d'une entreprise publique à l'aide d'un outil budgétaire cas Sonelgaz Tizi-Ouzou », mémoire de master, option : audit, université de Mouloud Mammeri Tizi-Ouzou, 2021-2022.
3. DAF AMEL, HENNAD SAMIRA, « le contrôle budgétaires au sein des entreprises publiques à caractère commerciale cas : NAFTAL Tizi-Ouzou », option : audit et contrôle de gestion, mémoire master, université de Mouloud Mammeri Tizi-Ouzou ,2019-2020.
4. GUENNOUN NASSIMA, HADDADI EL-HOCINE, « La gestion budgétaire au sein d'une institution financière cas : CNEP banque de Tizi-Ouzou », spécialité : management bancaire promotion 2018.
5. HESNAOUI SIHEM, «contrôle budgétaire et performance d'entreprise cas : ENIEM » option : audit et contrôle de gestion, université de Mouloud Mammeri Tizi-Ouzou, 2019-2020.
6. KENAOUI ASMA, SMAH LYNDA, «la gestion budgétaire au sein des établissements publics à caractère industriel et commercial cas: Algérienne des eaux de Tizi-Ouzou» spécialité: finance , université de Mouloud Mammeri Tizi-Ouzou ,2016-2017.
7. SASSANE NAZIHA, MENAOUIL CHAHINEZ, « la démarche budgétaire au sien de groupement TFT », mémoire de master, université d'A. MIRA, SG, Bejaia, 2021/2022.

Site internet

1. <https://www.tifawt.com/contrôle-gestion/la-gestion-budgétaire-principes-méthode-et-compléments>.
2. H. BOUQUIN: «Les fondements du contrôle de gestion». Presse universitaire de France « Que sais-je ? ».
3. <http://bibliotheque.cesage.sn/gestion/documents/numeriques/M0022MBA-ACG15>.
4. <http://www.la-mesure-de-la-performance-un-art-difficile.shtml> .
5. <http://cours-exercice.com/gestion-budgétaire-de-la-production/>.

Annexes

Annexes N° 01 : Demande d'Autorisation de Programme

DEMANDE D'AUTORISATION DE PROGRAMME							
SONELGAZ / S D C DD : TIZI OUZOU	Etablit en fin d'exercice-programme (1) 2HX Etablit en cours d'exercice (1) 2HX		Chapitre	Article	Code unité	N° projet	Centre profit
			4	3	CE		
	Création	X	Modification	Date 22-12-2021			
CARACTERISTIQUES DE L'OPERATION		ELECTRICITE X		GAZ		AUTRES	
LIBELLE DE L'OPERATION		PROGRAMME TRAVAUX CDTO PE 2021					
LIEU D'EXECUTION :		W TIZI OUZOU					
DATE DEBUT D'EXECUTION :		DECEMBRE 2020					
DUREE DE REALISATION :		.12 mois					
MONTANT INITIALE DE L'OPERATION					41 411	KDA	
PARITE :					DONT	KDA	
DEVISE							
MONTANT REEVALUE DE L'OPERATION					DONT		
DEVISE							
PARTICIPATION DES TIERS :							
L'ETAT							
COLLECTIVITE / ORGANISME CLIENT (S)							
AUTRES							
TOTAL (KDA)							
DETAILS DES DEPENSES							
DESIGNATION DES PHASES DU PROJET	ANNEE : 1		ANNEE : 2		ANNEE ULTER		TOTAL
	KDA	DEVISE	KD A	DEVISE	KDA	DEVISE	KDA DEVIS E
Probable		41 411					41 411
TOTAL		41 411					41 411

Annexes N° 02 : compte de résultat par nature l'année 2021

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

EXERCICE 2021

CENTRE DD TIZI OUZOU

DATE

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Provisoire

	note	2021	2020
Ventes et produits annexes		8 529 082 876,23	8 172 957 260,68
Prestations fournies production energie et matériel		189 540 235,35	1 121 041,11
Subvention d'exploitation		0,00	
Prestations reçues production energie et matériel		- 5 000 105 425,48	- 4 542 189 297,63
I - Production de l'exercice		3 718 517 686,10	3 631 889 004,16
Achats consommés		- 158 034 913,82	- 71 522 464,05
Services extérieures et autres consommations		- 598 988 325,93	- 557 824 938,39
Prestations fournies services		- 18 364 586,00	0,00
Prestations reçues services		- 1 621 119 750,84	- 1 551 924 334,37
II - Consommation de l'exercice		- 2 396 507 576,59	- 2 181 271 736,81
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 322 010 109,51	1 450 617 267,35
Charges de personnel		- 2 060 303 889,32	- 1 680 899 606,68
Impôts, taxes et versements assimilés		- 178 750 587,49	- 171 961 754,29
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 917 044 367,30	- 402 244 093,62
Autres produits opérationnels		276 936 325,82	216 754 313,89
Autres charges opérationnelles		- 31 803 835,21	- 20 451 805,09
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 3 208 776 278,95	- 3 274 750 390,45
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		0,00	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		6 876 102,13	243 154 006,74
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 3 873 812 053,51	- 3 237 537 968,53
Charges financières		- 21 866,46	- 18,44
VI - RESULTAT FINANCIER		- 21 866,46	- 18,44
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 3 873 833 919,97	- 3 237 537 986,97
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		8 984 070 953,53	8 633 986 622,42
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 12 857 904 873,50	- 11 871 524 609,39
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 3 873 833 919,97	- 3 237 537 986,97
Eléments extraordinaires (produits)		0,00	0,00
Charges hors exploitation reçues			
Charges hors exploitation fournies		0,00	
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	0,00
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 3 873 833 919,97	- 3 237 537 986,97

Annexe N° 03 : Tableau de flux de trésorerie l'année 2021

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2021

CENTRE DD TIZI OUZOU

DATE

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE (METHODE DIRECTE)

Définitif

	note	2021	2020
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		7 024 339 974,48	5 970 604 307,34
Autres encaissements		189 001 196,26	339 844 436,57
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		672 805 300,29	539 390 220,58
Autres décaissements		769 596 433,16	619 053 573,14
Intérêts et autres frais financiers payés		1 816 022,38	1 498 505,46
Autres impôts payés		242 035 846,00	126 261 112,91
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		5 527 087 568,91	5 024 245 331,82
Éléments extraordinaires		0,00	0,00
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		0,00	0,00
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles		5 527 087 568,91	5 024 245 331,82
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles		2 649 448 650,20	3 054 928 758,80
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières		0,00	0,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		0,00	0,00
Subventions d'investissement encaissées			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Autres produits financiers encaissés			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement		- 2 649 448 650,20	- 3 054 928 758,80
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectués			
Encaissements provenant d'emprunts		0,00	0,00
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		0,00	0,00
Subventions d'exploitation encaissées			
Encaissements provenant de la trésorerie Groupe			
Remontées des fonds vers la trésorerie Groupe			
inter-unité encaissements		5 387 578 308,36	5 311 968 163,49
inter-unité décaissements		12 042 233 973,19	10 980 258 243,76

Flux de trésorerie net provenant des activités de financement		- 6 654 655 664,83	- 5 668 290 080,27
Ecart dû à des erreurs de comptabilisation		0,00	0,00
Variation de trésorerie de la période		- 3 777 016 746,12	- 3 698 973 507,25
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		278 450 836,86	1 009 477 179,23
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		155 651 830,22	278 450 836,86
Variation de trésorerie de la période		- 122 799 006,64	- 731 026 342,37

Annexes N° 04 : Bilan Passif de l'année 2021

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2021

CENTRE DD TIZI OUZOU

DATE

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		497 120 897,26	497 120 897,26
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		5 748 450,63	5 748 450,63
compte de liaison**		26 421 555 391,64	27 356 663 959,33
TOTAL CAPITAUX PROPRES		26 924 424 739,53	27 859 533 307,22
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		170 020 314,04	159 034 519,11
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		6 442 376 453,25	6 074 470 620,19
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		6 612 396 767,29	6 233 505 139,30
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 507 975 731,49	1 284 128 266,32
Impôts		404 496 287,51	353 970 551,93
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		3 156 903 981,09	2 415 962 062,55
Trésorerie passif		0,00	412 534,36
TOTAL PASSIFS COURANTS		5 069 376 000,09	4 054 473 415,16
TOTAL GENERAL PASSIF		38 606 197 506,91	38 147 511 861,68

Annexe N° 05 : Bilan Actif de l'année 2021

SOCIETE SONELGAZ-Distribution

EXERCICE 2021

CENTRE DD TIZI OUZOU

DATE

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		6 158 930,28	2 052 976,76	4 105 953,52	6 158 930,28
Immobilisations corporelles					
Terrains		14 737 000,40		14 737 000,40	14 737 000,40
Agencements et aménagements de terrains		22 632 418,86	20 007 655,10	2 624 763,76	2 969 532,38
Constructions (Batiments et ouvrages)		735 001 977,15	180 351 818,60	554 650 158,55	535 738 293,96
Installations techniques, matériel et outillage		45 939 797 048,99	18 753 020 957,62	27 186 776 091,37	25 282 986 064,97
Autres immobilisations corporelles		5 104 338 548,79	2 286 659 817,70	2 817 678 731,09	2 723 950 937,91
Immobilisations en cours		3 115 525 050,92		3 115 525 050,92	4 227 278 119,57
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		54 938 190 975,39	21 242 093 225,78	33 696 097 749,61	32 793 818 879,47
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		2 209 932,22		2 209 932,22	35 002 708,05
Créances et emplois assimilés					
Clients		6 991 405 069,77	2 569 385 927,31	4 422 019 142,46	4 650 878 477,93
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		171 803 380,69	5 373 668,61	166 429 712,08	78 656 525,16
Impôts		165 938 243,11		165 938 243,11	310 913 896,01
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		155 651 830,22	2 149 102,79	153 502 727,43	278 241 375,06
TOTAL ACTIF COURANT		7 487 008 456,01	2 576 908 698,71	4 910 099 757,30	5 353 692 982,21
TOTAL GENERAL ACTIF		62 425 199 431,40	23 819 001 924,49	38 606 197 506,91	38 147 511 861,68

Table des matières

Table des matières

Resumé

Remerciements

Dédicaces

Liste des tableaux

Liste des schémas

Liste des graphiques

Liste d'abréviation

Sommaire

Introduction générale

Chapitre I : Les fondements théoriques du contrôle budgétaire

Introduction.....	2
Section 01 : Notion de le budget et la budgétisation.....	2
1.1. Notion du budget.....	2
1.1.1. Définition du budget	2
1.1.2. Typologie des budgets	3
1.2. Les objectifs et les intérêts du budget.....	4
1.2.1. Les objectifs du budget	4
1.2.2. Intérêt du budget.....	5
1.3. Rôle du budget	5
1.4. Principe d'établissement d'un budget	5
1.5. Les conditions d'élaboration d'un budget.....	6
1.6. Les limites du budget	6
1.7. La budgétisation.....	6
1.7.1. Définition de la budgétisation	6
1.7.1. La procédure budgétaire	6
1.7.2. L'organisation de la procédure budgétaire.....	7
1.7.4. L'organisation de la procédure budgétaire.....	7
1.7. Le calendrier de la procédure budgétaire	7
1.8. La budgétisation par centre de responsabilité	8
1.8.1. Définition de centre de responsabilité	8
1.8.2. Centre des couts	9
1.9. Les centres d'investissements	10
Section 02 : La gestion budgétaire.....	11
2.1. Définition et caractéristique de la gestion budgétaire	11
2.1.1. Définition de la gestion budgétaire	11
2.1.2. Les caractéristiques de la gestion budgétaire.....	13
2.2. Terminologie	13

2.3.	Les objectifs de la gestion budgétaire.....	14
2.4.	L'importance et l'intérêt de la gestion budgétaire.....	15
2.4.1	L'importance de la gestion budgétaire.....	15
2.4.2.	Intérêt de la gestion budgétaire.....	16
2.5.	Les rôles de la gestion budgétaires.....	16
2.6.	Les fonctions de la gestion budgétaire.....	17
2.7.	Caractéristiques de la gestion budgétaire.....	17
2.8.	Les limites de la gestion budgétaires.....	18
Section 03 : Le contrôle budgétaire.....		18
3.1.	Définition du contrôle budgétaire.....	18
3.2.	Les principes du contrôle budgétaire.....	19
3.3.	Objectifs du contrôle budgétaire.....	19
3.4.	Utilité du contrôle budgétaire.....	20
3.5.	Les phases du contrôle budgétaire.....	20
3.5.1.	Le contrôle avant l'action.....	20
3.5.2.	Le contrôle pendant l'action.....	20
3.5.3.	Le contrôle après l'action.....	20
3.6.	Fonction et étapes du contrôle budgétaire.....	21
3.6.1.	Les fonctions du contrôle budgétaire.....	21
3.6.2.	Les étapes du contrôle budgétaires.....	21
Conclusion.....		23
 Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance budgétaire de l'entreprise		
Introduction.....		25
Section 01: La performance de l'entreprise économique.....		25
1.1.	Définition de la performance de l'entreprise.....	25
1.2.	Les caractéristiques de la performance.....	25
1.3.	Les composantes de la performance.....	26
1.4.	La Mesure de la performance.....	26
1.4.1.	Mesures financières.....	27
1.4.2.	Mesures physique.....	28
1.5.	Le lien entre le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise.....	29
1.6.	Le tableau de bord.....	30
1.6.1.	Les fonctions du tableau de bord.....	30
1.6.2.	Les types de tableaux de bords.....	30
1.6.3.	Les indicateurs du tableau de bord.....	30
Section 2 : La démarche budgétaire.....		31
2.1.	La prévision.....	32
2.2.	Fixation des objectifs de l'entreprise.....	32
2.3.	Les différentes techniques de prévision.....	33

2.3.1.	Les prévisions des ventes	33
2.3.2.	La prévision de production	37
2.4.	La gestion prévisionnelle des approvisionnements	38
2.4.1.	Les différents types de stock.....	40
Section 03 : Présentation et analyse des écarts du contrôle budgétaire		41
3.1.	Définition et principe d'élaboration de l'écart.....	41
3.1.1.	Définition de l'écart	41
3.1.2.	Principes d'élaboration des écarts	42
3.2.	Objectifs des analyses des écarts	42
3.3.	Calcul et analyse des écarts de la fonction commerciale	43
3.3.1.	Ecart sur le résultat global	43
3.3.2.	Ecart sur chiffre d'affaires	44
3.3.3.	Ecart sur marge	45
3.3.4.	Les causes des écarts de chiffres d'affaires et de marge	47
3.4.	Analyse des écarts de la fonction de production (écarts sur couts)	47
3.4.1.	L'écart sur charge directes.....	47
3.4.2.	Ecart sur cout des charges.....	48
3.4.3.	Mise en œuvre des actions correctives	49
Conclusion		50
 Chapitre III : analyse des pratiques de contrôle budgétaire au sein de la Direction de distribution de Tizi-Ouzou		
Introduction.....		52
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil « SONELGAZ ».....		52
1.1.	Définition.....	52
1.2.	Historique de Sonelgaz.....	52
1.2.1.	Son évolution	52
1.2.2.	Ses caractéristiques	53
1.2.3.	Ses objectifs	53
1.3.	Les structures de la direction de distribution de Tizi-Ouzou	53
1.3.1.	Organigramme de la direction de distribution de Tizi-Ouzou	54
1.4.	Le fonctionnement des structures de la direction de distribution de Tizi-Ouzou.....	55
1.4.1.	Les divisions de la direction de distribution de Tizi-Ouzou.....	55
1.4.2.	Les missions et les attributions de la Société de distribution de centre Tizi-Ouzou.....	58
1.4.3.	Les activités de SDC	59
Section 02 : Analyse du questionnaire et diagnostic de la procédure budgétaire au sein de le Direction de distribution de l'électricité et de gaz de Tizi-Ouzou		60
2.1.	Présentation de la méthodologie de travail	60
2.2.	Analyse et commentaires des résultats du questionnaire	60
2.2.1.	La place occupée par la fonction contrôle budgétaire au sein de la DDTO	60
2.2.2.	L'établissement du budget.....	60

Table des matières

2.2.3.	Les méthodes utilisées pour l'élaboration du processus budgétaire	61
2.2.4.	Les outils utilisés pour l'élaboration du processus budgétaire.....	61
2.2.5.	Les opérationnels face à la performance	61
2.2.6.	La définition des objectifs spécifiques pour chaque responsable	62
2.2.7.	Le rapport sur le contrôle budgétaire	62
2.3.	Le diagnostic de la procédure budgétaire	62
2.3.1.	Les forces.....	62
2.3.2.	Les faiblesses	62
Section 03 : Mise en pratique de contrôle budgétaire au sein de la direction de distribution de l'électricité et gaz de Tizi-Ouzou (DDTO).....		63
3.1.	Le budget des investissements au sein de la DDTO	63
3.2.	Tableau de bord de la direction de distribution de Tizi-Ouzou	65
3.3.	La performance financière de la DDTO.....	70
3.3.1.	Calcul des écarts.....	70
3.3.	Les indicateurs figurant dans les tableaux de bords.....	71
Conclusion		72

Conclusion général

Bibliographie

Annexe

Table des matières

Résumer

Résumer

Ce mémoire soulève la problématique du contrôle budgétaire, est un outil de contrôle de gestion indispensable dans la mesure d'accomplissement d'objectifs à court terme reposé sur les budget, qui sont utilisé comme référence pour guider les actions de l'entreprise d'une part, et d'une autre part, pour mieux mener une étude comparative avec la réalisations dans l'objectif de dégager les écarts sur lesquels des mesures et des actions correctives soient adoptées par les responsables, afin d'optimiser les performances de l'entreprise.

Ce dernière dans l'entreprise algérienne qui connaît un besoin important en la matière, d'aide à la prise de décisions stratégiques, en s'efforçant de prévoir les événements et en s'adaptant à une structure évolutive.

Mots clé : Budget, Gestion budgétaire, Contrôle budgétaire, SONELGAZ.

Abstract

This brief raises the issue of budgetary control as a significant management control component in measuring the achievements and progress of short-term objectives based on the budgets that are used as a reference to guide the actions of the company on the one hand, and to conduct a good comparative study, on the other hand, relying on the achievements, in order to indentify the gaps and discrepancies on which measurements and corrective actions are adopted by the managers to enhance the attainment of the company.

The latter in Algerian company, who has a significant need for strategic decision-making support, trying to predict events and adapting to a scalable structure.

Key words: Budget, Budget management, Budget control, SONELGAZ.