

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES
SCIENCES DE GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES DE GESTION**



**MEMOIRE DE FIN D'ÉTUDES EN VUE DE L'OBTENTION DU DIPLÔME DE
MASTER EN SCIENCES FINANCIERES ET COMPTABILITES**

Option : Audit et contrôle de gestion

Thème :

**Audit de la gestion budgétaire au sein d'une
entreprise de transport aérien
« Cas de l'entreprise Air Algérie »
Alger**

Réalisé par :

- Mlle. KADRI Meriem.

Encadré par :

- Mme. DAHLAB Ania.

Membre de jury :

Président : Mme DEBBAL.D, MAB, UMMTO.

Examineur : Mr AMIAR.Habib, MAA, UMMTO.

Rapporteur : Mme DAHLAB.Ania, MCB, UMMTO.

Promotion : 2021-2022

Remerciements

Je ne saurais trouver les mots appropriés pour remercier tous ceux qui ont contribué à la réalisation de ce travail car tout travail de recherche n'est jamais totalement l'œuvre d'une seule personne.

Tout d'abord, je tiens à remercier le bon Dieu qui m'a rempli de la foi, de la force et de m'avoir donné la détermination nécessaire pour réussir cet humble travail.

A l'issue de mes études faites au sein de l'université **Mouloud MAMMERI**, il est important de rendre un hommage particulier à l'ensemble des professeurs et des dirigeants qui m'ont accompagnés et encadrés durant ma formation.

Ma promotrice, madame DAHLAB Ania qui m'a honorée en acceptant de m'encadrer. Je tiens ainsi à lui exprimer ma profonde gratitude pour sa grande patience, sa disponibilité, ses conseils, ses remarques et ses orientations durant toute la période de préparation jusqu'à l'achèvement de ce mémoire.

Je remercie également **la Direction Générale d'Air Algérie**, pour m'avoir permis d'effectuer mon stage au sein de l'établissement ainsi qu'à madame ZAROURI Nawel, mon encadrante externe, qui m'a permis de suivre le stage dans de bonnes conditions, de me faire bénéficier de son savoir-faire et d'accéder aux documents et procédures utilisés par l'entreprise.

Je voudrais aussi exprimer ma reconnaissance envers ma famille et mes amis qui m'ont apporté leur soutien moral pendant toutes ces années.

Et à toute personne qui a contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce modeste travail.

Dédicace :

Je Dédie ce projet de fin d'étude :

Aux personnes qui me sont les plus chères à leurs têtes : mes parents, ma famille, mes amis, et ainsi qu'à toute personne qui m'a encouragée à braver les difficultés que j'ai rencontrées pendant l'élaboration de ce mémoire.

Liste des abréviations :

Liste des tableaux :

Tableau1 : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle de gestion.

Tableau 2 : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle interne.

Tableau 3 : Comparaison entre l'audit interne et audit externe.

Tableau.4 : Comparaison entre l'audit interne et inspection.

Tableau 5 : Représentation de chaque programme et sa désignation.

Liste des figures :

Figure 01 : Triangle de la performance.

Figure 02 : Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage.

Figure 03 : Les différents budgets.

Figure 04 : La démarche budgétaire.

Figure N°5 : Les composantes du contrôle de gestion.

Figure 06 : Analyse de l'écart sur résultat.

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des Tableaux

Liste des figures

Introduction générale..... 01

Chapitre 01 : L’audit de la gestion budgétaire 01

Introduction 04

Section 01 : Cadre théorique d’audit interne 05

Section 02 : La démarche et les outils de l’audit interne..... 16

Section 03 : L’audit de la gestion budgétaire 27

Conclusion..... 34

Chapitre 02 : Fondement théorique de la gestion budgétaire

Introduction 35

Section 01 : Notion de base sur le contrôle de gestion 36

Section 02 : Initiation au budget..... 44

Section 03 : Notion de base sur la gestion budgétaire 65

Conclusion..... 77

Chapitre 03 : L’audit de la gestion budgétaire au sein d’une compagnie de transport aérien cas AIR ALGERIE

Introduction 78

Section 01 : Présentation de l’organisme d'accueil 79

Section 02 : Préparation d’un audit de gestion budgétaire 88

Section 03 : Réalisation d’un audit de gestion budgétaire cas Air Algérie 92

Conclusion :..... 108

Conclusion générale 109

Bibliographie

Annexes

Tables des matières

Résumé

Liste des abréviations :

EPE : entreprise publique économique.

SPA : société par action.

D.P.D : département prospectif et développement.

TCR : tableau de compte de résultat.

CI : contrôle interne.

Liste des figures :

Figure 01 : Triangle de la performance.

Figure 02 : Le processus de contrôle de gestion

Figure 03 : Les différents budgets.

Figure 04 : La démarche budgétaire.

Figure 05 : Les composantes du contrôle de gestion.

Figure 06 : Analyse de l'écart sur résultat.

Figure 07 : Lignes nationales

Figure 08 : Ligne internationales

Figure 09 : Organigramme AH

Figure 10 : Organigramme de DPD

Liste des tableaux :

Tableau 1 : Comparaison entre l’audit interne et le contrôle de gestion.

Tableau 2 : Comparaison entre l’audit interne et le contrôle interne.

Tableau 3 : Comparaison entre l’audit interne et l'audit externe.

Tableau 4 : Comparaison entre l’audit interne et l'inspection.

Tableau 5 : Représentation de chaque programme et sa désignation.

Tableau 6 : Les effectifs.

Tableau 7 : La flotte.

Tableau 8 : L’analyse des risques.

Tableau 9 : Le plan d’audit.

Tableau 10 : Chiffre d’affaires à l’émission.

Tableau 11 : Trafic aérien prévisionnel.

Tableau 12 : Chiffre d’affaires lié au transport.

Tableau 13 : Budget de fonctionnement.

Tableau 14 : Dépenses liées aux aéronefs.

Tableau 15 : Etat de réalisation sur budget d’investissement de gestion courante (IGC) pour l'année 2017.

Tableau 16 : Les prévisions IGC 2019.

Tableau 17 : La trésorerie.

Tableau 18 : Écart sur chiffre d’affaires à l’émission.

Tableau 19 : Écart sur Trafic.

Tableau 20 : Écart sur CA liée au transport.

Tableau 21 : Ecart sur budget de fonctionnement.

Tableau 22 : Ecart sur budget d’exploitation.

Liste des annexes :

Annexe n°1 : Questionnaire.

Annexe n°2 : programme d'exploitation.

Annexe n°3 : lancement e la compagne.

Annexe n°4 : contrôle budgétaire (unité de Constantine).

En raison de la dynamique du développement des technologies, de nos jours et dans le monde, la compétition nationale et la mondialisation croissante de l'économie, les entreprises sont de plus en plus confrontées à une concurrence intensive. Afin que les entreprises, du secteur public ou privé, s'adaptent le mieux à la réalité du monde économique, elles se doivent de rester performantes.

L'entreprise doit fixer des objectifs et s'adapter à l'environnement pour réaliser ses objectifs et assurer sa pérennité. La mission de l'entreprise consiste à intégrer au mieux la complexité interne et externe par l'élaboration des procédures et de structures organisationnelles. Pour atteindre cet objectif, il est nécessaire de mettre en place un système de contrôle. Ce dernier est un processus de pilotage de la performance, exercé par les responsables opérationnels d'une entreprise avec l'appui de leur contrôleur de gestion.

Le contrôle de gestion « est une démarche, d'inspiration systémique, destinée à assurer la maîtrise continue de l'évolution d'une entreprise par le recours à différents dispositifs de collecte, de traitement, et d'interprétation de données informatiques relatives à la gestion d'une organisation », il en ressort que le contrôle de gestion ne doit pas être perçu dans le sens de sanction mais plutôt dans un sens de pilotage, de maîtrise des opérations et du processus de gestion.

Ce dernier fournit les informations chiffrées nécessaires à la réflexion stratégique de la direction de l'entreprise, il assiste les dirigeants dans la traduction en termes économiques des politiques retenues afin de bâtir un plan correspondant aux options choisies, l'exécution des plans d'action en vue d'atteindre les objectifs fixés. Il découpe les plans stratégiques à court terme et assure un suivi précis des réalisations et cela grâce à une boîte à outils minutieusement préparée qui peut contenir : la gestion budgétaire, la comptabilité analytique, le tableau de bord, et le Reporting.

La gestion budgétaire qui est le procédé de contrôle de gestion le plus pratiqué, elle représente le dispositif de la comptabilité de gestion qui consiste à piloter l'entreprise à travers des budgets, elle se définit comme étant une gestion prévisionnelle à court terme, elle a comme instrument le budget. Elle est fondée sur l'évaluation des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre les objectifs fixés, issue du plan stratégique défini par la Direction.

C'est ici qu'apparaît l'utilité du contrôle budgétaire qui est l'outil incontournable et phare de la gestion budgétaire. Il consiste en la comparaison des résultats réels et des prévisions figurant sur les budgets. Ce dernier permet donc, l'amélioration de la performance de l'entreprise qui renvoie à la capacité de mener une action pour obtenir des résultats conformément à des objectifs fixés préalablement en minimisant (ou en rentabilisant) le coût des ressources et des processus mis en œuvre.

Les chefs d'entreprise doivent contrôler toutes les opérations et tous les services de leur entreprise. Cela reste possible dans les petites entreprises. Cependant, à mesure que l'entreprise évolue, ce contrôle devient insuffisant et presque impossible à mettre en œuvre. À cette époque, la direction devait mettre en place des systèmes qui permettraient de vérifier les états financiers. Ces systèmes ont progressivement évolué vers leur forme actuelle : l'audit interne.

L'Audit Interne se positionne comme une véritable source d'amélioration continue pour accroître l'efficacité des systèmes globaux de l'entreprise. Son but est d'analyser les risques et les lacunes existants afin de fournir des recommandations, d'établir des procédures et même de suggérer de nouvelles idées d'amélioration continue au sein de l'entreprise.

Aujourd'hui, l'audit interne est une partie importante de l'intérieur d'une entreprise. La mondialisation économique et la crise économique enregistrée ces dernières années nécessitent l'introduction de l'audit comme fonction stratégique.

1- la problématique

L'objectif de ce mémoire étant de montrer l'influence de l'audit interne sur la gestion budgétaire d'une entreprise, cela nous mène à poser la problématique suivante :

“ Quelle est l'influence de l'audit interne sur la gestion budgétaire d'une entreprise ?”

De la problématique principale un ensemble de sous question découlent à savoir :

- Quelle est la consistance de la gestion budgétaire et sa place dans une entreprise ?
- Quelles sont les apports de l'audit interne vis-à-vis de la gestion budgétaire ?

2- Les hypothèses :

Afin de répondre aux sous question, notamment la problématique principale, nous avons cerné les hypothèses suivantes :

H1: La gestion budgétaire occupe une place primordiale du fait qu'elle soit prédominante dans l'orientation et la prise de décision au sein de l'entreprise.

H2 : l'audit interne permet à l'aide de ses outils et techniques une meilleure gestion de budget.

3- choix et intérêt de l'étude :

Le choix de notre thème est motivé d'une part par son importance, son originalité, ainsi que sa relation avec notre spécialité.

D'une autre part, le fait que la gestion budgétaire est devenue un centre de préoccupation de toutes les entreprises. L'audit de la gestion budgétaire est donc un point essentiel pour assurer l'atteinte des objectifs fixés au préalable, la continuité ainsi que la survie de l'entreprise.

4- Méthodologie de recherche :

Pour réaliser ce mémoire nous avons utilisé les principaux ouvrages traitant ce thème, ainsi que d'autres références bibliographiques tels que les publications de référence, les articles et sites web. En plus des données récoltées sur le terrain lors de notre stage, nous avons opter pour un questionnaire ainsi que l'observation physique.

5-La structure de mémoire

Dans ce travail nous allons essayer de répondre aux questions en commençant d'abord par introduire dans le premier chapitre quelques notions théoriques et concepts liés à l'audit interne. Puis dans le deuxième chapitre, nous allons donner un aperçu général sur la gestion budgétaire, à travers lequel nous allons présenter les différents concepts théoriques liés au contrôle de gestion, le budget, ainsi qu'à la gestion budgétaire.

Dans le troisième et dernier chapitre, nous étudions le cas d'Air Algérie qui fait preuve de l'application de la théorie sur le terrain, nous allons présenter l'entreprise ainsi que le service qui nous a pris en charge, puis nous allons répondre à la problématique en effectuant un audit sur le système budgétaire de la compagnie.

Chapitre I

Introduction

La fonction d'audit interne doit sa naissance aux problématiques de gouvernance au sein de l'entreprise économique, en effet elle vient en remède de deuxième degré (après le dispositif du contrôle interne) aux conflits d'intérêt de la firme managériale entre propriétaire et gestionnaire, elle a été trouvée afin de s'assurer que les opérations au sein de l'entreprise se déroulent tel que dicté par les procédures internes et les directives ainsi que la réglementation locale. L'IIA donne une définition de la fonction d'audit, adaptée par l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI 3) en 2000, en ces termes : « l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ». Pour justifier de son indépendance, la structure d'audit interne devrait être rattachée au plus haut niveau de hiérarchie, ce rattachement traduit l'importance accordée à cette fonction dans les entreprises.

Dans ce chapitre, il sera question de présenter en premier lieu à travers la première section le cadre théorique de l'audit interne, pour ensuite détailler la démarche et les outils utilisés par l'auditeur dans la conduite d'une mission d'audit, enfin via la troisième section nous allons aborder en quoi consiste un audit du système budgétaire.

Section 01 : Cadre théorique de l'audit interne

La pratique de l'audit a connu au cours des dernières décennies un développement considérable marqué par une triple extension : extension dans son objet qui est passé de la conformité à la performance, extension dans ses objectifs, de la recherche de la fraude à une fonction d'assistance, extension du champ d'application, d'un audit comptable et financier à un audit opérationnel et stratégique.

Il est nécessaire dans cette première section de donner un descriptif global de l'audit interne à travers les nombreuses définitions qui lui ont été attribuées, ensuite on parlera de l'ensemble de ses caractéristiques et objectifs, ainsi que ses normes, et enfin nous allons comparer l'audit interne aux autres disciplines voisines.

1.1 Définition de l'audit interne

Ce concept ne peut pas être renfermé dans une seule définition. A cet effet, nous allons évoquer que quelques-unes et qui seront citées dans ce qui suit :

Selon **l'institut de l'audit interne (IIA)** : en juin 1999, l'IIA définit la fonction de l'audit interne comme « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité »¹.

Selon **l'IIA (the Institute of Internal Auditor)** « L'audit interne est maintenant une fonction d'assistance au management. Issue du contrôle comptable et financier, la fonction audit interne recouvre de nos jours une conception beaucoup plus large et plus riche répondant aux exigences croissantes de la gestion de plus en plus complexe des entreprises : nouvelles, méthodes de direction (délégation, décentralisation, motivation), informatisation, concurrence... »².

A l'instar de multiples définitions, Ammar. S (2007) mentionne que l'audit interne est, dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les gestionnaires de tout niveau pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodiques, de vérifier que les procédures

¹ Schick. P, « Mémento d'audit interne », Edition Dunod, Paris, 2007, p 05.

².Schick.P, op cité, P05.

comportent les sécurités suffisantes, que les informations sont sincères, les opérations régulières, les organisations efficaces, les structures claires et bien adaptées »³.

Au regard des multiples définitions existantes, l'audit interne est une fonction ayant pour but de déceler les principales faiblesses au niveau du management des risques, de contrôle ainsi que la gouvernance de l'entreprise, déterminer les causes, évaluer les conséquences, formuler des recommandations et convaincre les responsables d'agir, ce qui permet ainsi de réaliser les objectifs de l'entreprise⁴.

1.2 Caractéristique et objectif de l'audit interne :

1.2.1 caractéristiques de l'audit interne :

L'audit interne s'occupe de tout ce que devrait faire un manager pour s'assurer de bonne maîtrise de ses activités, il existe trois activités :⁵

- Activité d'évaluation indépendante ;
- Activité d'assistance du management ;
- Activité d'appréciation du contrôle interne.

1.2.1.1 Activité indépendante :

La norme 1100 précise que « L'activité d'audit interne doit être indépendante et les auditeurs internes doivent être objectifs dans l'accomplissement de leur travail. » L'auditeur interne :

- Doit être rattaché au plus haut niveau de la hiérarchie (avec aucune dépendance ; fût-elle opérationnelle ou fonctionnelle) ;
- Ne peut pas intervenir en tant qu'opérationnel ;
- Ne doit pas exercer un contrôle des (sur) les personnes (contrôle interne ou inspection);

1.2.1.2 Activité d'assistance du management :

L'audit interne assiste le management en vue :

- D'optimiser le fonctionnement de l'organisation ;
- D'encourager un contrôle efficace à un coût raisonnable ; Cela est réalisable :
 - En menant des enquêtes et analyses ;
 - Procédant à des évaluations ;
 - En fournissant des informations critiques et pertinentes ;
 - En émettant des recommandations et avis.

³ Ammar. S, « Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Tunisie, 2007, p. 03.

⁴ CHEKROUN Meriem, thèse doctorat LMD, Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes, Tlemcen, 2013, p 22.

⁵ Abdesselam Medjoubi, séminaire « généralité sur l'audit interne », Alger, janvier 2013, p 04.

1.2.1.3 Activité d'appréciation du contrôle interne

L'audit interne est une fonction d'appréciation et d'évaluation dont la tâche essentielle est, notamment, la validation de du contrôle interne via :

- La détection de dysfonctionnements éventuels ;
- D'analyse critique des procédures.

1.2.2 objectifs de l'audit interne

1.2.2.1 Détection des irrégularités : l'auditeur interne ne perdra pas de vue que son objectif est également de détecter toutes les erreurs graves, omissions et irrégularités pouvant influencer sur les résultats et la position financière de l'entreprise car ceci est essentiel pour lui permettre d'exprimer son opinion sur la gestion et la tenue de comptabilité.

1.2.2.2 Protection et sauvegarde du patrimoine :

- **Protection des actifs :** l'auditeur interne s'assurera que les actifs immobilisés existent réellement (à la date de la vérification ou la date du bilan) que leur évaluation a été faite correctement, conformément aux principes comptables généralement admis, il s'assurera de la comptabilisation correcte de tous les actifs.
- **Protection des passifs :** l'auditeur s'assurera :
 - De la comptabilisation correcte de toutes les dettes ;
 - Et que les dettes qui sont grevées d'un nantissement d'actif soient individualisées ;
 - Que les autres dettes et provisions fassent l'objet d'un classement et d'une comptabilisation correcte assortie éventuellement de notes et d'exploitations suffisantes.

1.2.2.3 Evaluation d'état financier : c'est un principal objectif qui se fixe d'atteindre un auditeur et de pouvoir se forger une opinion sur les états financiers et comptables et donc d'arriver à la conviction que ces états et comptes soumis à son examen présentent la situation financière de l'entreprise.

1.2.2.4 Évaluation du système de contrôle interne : l'objectif de l'audit interne est de découvrir les points forts et les points faibles dans l'organisation, contrôler les procédures que l'entreprise applique dans le but de donner des suggestions efficaces et proposer des améliorations.

1.3 Les principes de l'audit interne

Selon le code de déontologie de l'IIA (Institut of Internal Auditors) il est attendu des auditeurs internes qu'ils respectant et appliquant les quatre principes fondamentaux suivants :

- **L'intégrité** : les auditeurs internes devraient respecter les recommandations suivantes :
 - Accomplir leurs missions avec honnêteté, diligence et responsabilité ;
 - Respecter et contribuer aux objectifs éthiques et légitimes de leurs organisations;
 - Respecter la loi et faire les révélations requises par les lois et les règles de la profession.
- **L'objectivité** : les auditeurs internes :
 - Ne doivent rien accepter qui pourrait compromettre ou risquer de compromettre leurs jugements professionnels.
 - Doivent révéler tous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils étaient révélés, auraient pour conséquences de fausser le rapport sur l'activité examinées.
- **La confidentialité** : les auditeurs internes doivent respecter les recommandations suivantes :
 - Utiliser avec prudence et protéger les informations recueillies dans le cadre de leurs activités ;
 - Ne pas utiliser ces informations pour retirer un bénéfice personnel ou d'une manière qui contreviendrait aux dispositions légales, ou porterait préjudice aux objectifs éthiques et légitimes de leur organisation.
- **La compétence** : les auditeurs internes doivent :
 - S'engager uniquement dans des travaux pour lesquels ont les connaissances, le savoir-faire et l'expérience nécessaire ;
 - S'efforce d'améliorer continuellement leur compétence l'efficacité et la qualité de leurs travaux.

1.4 Les typologies de l'audit interne

Aujourd'hui, le terme "audit" est utilisé dans tous les domaines d'activités d'une entreprise, et il peut être exercé par des professionnels organisés (experts-comptables, commissaires aux comptes, auditeurs internes), mais aussi par des personnes d'horizons différents (informaticiens, avocats, ingénieurs, fonctionnaires, etc.).

1.4.1 Audit comptable et financier

L'audit de la fonction comptable suivi par les auditeurs internes vise à « porter un jugement sur la maîtrise de la fonction par les responsables et recommander les dispositions à prendre pour les améliorer »⁶.

L'audit financier consiste à étudier les comptes annuels ou consolidés directement en s'appuyant sur les états financiers d'une entreprise. Son objectif est de valider tout ou une partie du processus comptable (comptes annuels, états financiers, pièces comptables, etc.). La définition de l'audit suppose la possibilité d'apprécier une réalité par comparaison à une norme.

Dans le cadre d'audit comptable et financier, la réalité étant les informations produites par l'entreprise, la norme étant les règles, les lois, les méthodes d'enregistrement et les instructions de la direction générale.

L'action de l'auditeur interne concerne, entre autres, l'appréciation de l'évaluation du contrôle interne comptable mise en place par l'entreprise dans le but de se prononcer sur la fiabilité, la régularité et la sincérité de l'information comptable et financière produite par l'entreprise.

1.4.2 L'audit opérationnel

L'audit opérationnel se concentre sur « l'évaluation des dispositifs organisationnels visant à l'économie, à l'efficience et à l'efficacité des choix effectués par l'entreprise à tous les niveaux et ou l'évaluation des résultats obtenus de ces dispositifs »⁷.

Un audit opérationnel est une évaluation régulière, continue et indépendante de toutes les tâches visant à améliorer les performances de l'entreprise. Il analyse les risques et déficiences existant dans le but de fournir des recommandations, de mettre en place des procédures ou de proposer de nouvelles stratégies.

Une mission d'audit opérationnel a pour objet de répondre aux questions suivantes :

- Est-ce que cela fonctionne ?
- Quelles mesures correctives prendre si cela ne fonctionne pas ?
- Comment parvenir à un meilleur fonctionnement ?
- Quels problèmes vont se poser dans l'avenir ?

⁶ Jacques Renard, "Théorie et pratique de l'audit interne", Eyrolles, Paris, p 60.

⁷ Thiery. Dubuisson Stéphanie, « audit », édition la découverte, 2004, paris, P18.

1.4.3 Audit de direction ou de management⁸

L'audit de management est une dimension nouvelle de l'audit qui constitue le stade ultime de développement de la fonction. Il peut s'agir :

- D'une vérification de la conformité de la politique de chaque fonction par rapport à la stratégie de l'organisation ou aux politiques qui en découlent ;
- De la vérification de la façon dont les politiques sont conçues, transmises et exécutées tout au long de la chaîne hiérarchique ;
- D'audit du processus d'élaboration de la stratégie de l'organisation. Il est surtout utilisé dans les filiales de groupes pour s'assurer du respect du processus stratégique édicté par la maison mère.

Il ne s'agit pas :

- D'auditer la direction générale en portant un quelconque jugement sur ses options stratégiques et politiques ;
- Mais, d'observer les choix et les décisions arrêtées par les directions générales afin de les comparer et les mesurer dans leurs conséquences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences relève bien de l'audit interne.

Pratiquer l'audit de management c'est donc toujours, et quelle que soit la définition retenue, observer la forme et non le fond.

1.4.4 Audit de la stratégie⁹

L'audit de stratégie, conçu comme une confrontation de l'ensemble des politiques et stratégies de l'entreprise avec le milieu dans lequel elles se situent pour en vérifier la cohérence globale. Le rôle de l'auditeur interne ici, se limite à souligner les incohérences.

Observons cependant que ces révélations peuvent conduire la direction générale à modifier au fond tel ou tel point pour retrouver une cohérence globale. Mais quelle que soit l'option appliquée, il s'agit là d'audit de haut niveau, exigeant des compétences sérieuses. Il est certain que cette ultime étape en cours de développement laisse présager des conceptions plus élaborées de l'audit interne.

1.4.5 audit social¹⁰

L'audit social regroupe les formes d'audit appliquées à la gestion et au mode de fonctionnement des personnes dans les organisations qui les emploient ainsi qu'au jeu de

⁸Jacques Renard, op, cité, 2010, p. 50.

⁹Ibid., p. 54.

¹⁰Sur le site internet, <http://www.auditsocial.net> , consulté le 23/10/2022 à 15h00

leurs relations internes et externes. Cela signifie que l'audit social a pour but d'améliorer les relations sociales que ce soit interne (relations des salariés entre eux, relations hiérarchiques, etc.) ou externe (relations de l'entreprise avec les différentes parties prenantes telles que les actionnaires, L'Etat, les fournisseurs, etc.). En effet, selon L'institut international de l'audit social les quatre buts poursuivis par l'audit social sont comme suit :

- Vérification de la conformité d'un système social ou de management aux règles et normes nationales ou internationales qui s'appliquent à lui ;
- Évaluation de l'efficacité et de l'efficience de ce système et des risques encourus ;
- Appréciation de la cohérence des politiques sociales et des moyens mis en œuvre ;
- Vérification de la faisabilité socio-économique d'un projet ou d'un programme.

1.5 les normes de l'audit interne

La fonction de l'audit interne s'exerce dans la limite des normes définie par la profession, celle-ci est en effet organisée au plan international. Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (ISA) approuvées officiellement par l'IIA et publiées en 1978 par « The Internal Audit Standards Board » (IASB), sont devenues un référentiel essentiel et très important pour les auditeurs internes.

Les Normes ont pour objet¹¹ :

- De définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;
- De fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée ;
- D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Les normes de l'audit interne sont regroupées en trois catégories :

- Les normes de qualification (série 1000)
- Les normes de fonctionnement (série 2000)
- Les normes de mise en œuvre (série 1000 ou 2000 assortie d'une lettre).

1.5.1 Les normes de qualification : déterminent les caractéristiques que doivent avoir les services d'AI et les personnes qui en font partie.

- Les mission, pouvoirs et responsabilités (Norme 1000)
- Indépendance et objectivité (norme 1100)
- Compétence et conscience professionnelle (norme 1200)

¹¹Sur le site internet , www.ifaci.com , « Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne.pdf, Edition 2013, p 25.

- Programme d'assurance et amélioration de la qualité (norme 1300)

1.5.2 Les normes de fonctionnement : décrivent les activités d'AI et définissent les critères de qualité ; se composent en 07 articles :

- Gestion d'un service d'audit
- La nature du travail de l'audit inter
- Planification de la mission
- Accomplissement de la mission
- Communication des résultats
- Surveillance des actions de progrès
- Acceptation des risques par la Direction générale

1.5.3 Les normes de mise en œuvre : Contrairement aux deux premières ne s'appliquent pas à toutes les missions mais déclinent les précédentes pour des missions spécifiques (audit de conformité, fraude...)

1.6 Comparaison entre l'audit interne et les fonctions voisines

Dans la majorité des activités de l'entreprise, une confusion entre des notions basiques de l'audit et des fonctions voisines existe, pour cela nous expliquons dans ces tableaux ci-dessous une comparaison entre ces notions (le contrôle interne, le contrôle de gestion, audit externe, inspection).

1.6.1 comparaisons audit interne-contrôle de gestion

Puisque les deux fonctions sont essentiellement importantes dans l'entreprise, on présente quelques points de similitudes et divergences :

Tableau1 : comparaison entre l'audit interne et le contrôle de gestion :

	Audit interne	Contrôle de gestion
Similitudes	▪ Les deux fonctions sont relativement récentes et encore en pleine période d'évolution. ▪ Les deux fonctions sont relativement récentes et encore en pleine période d'évolution.	
Objectifs	Vise mieux à maîtriser les activités de l'entreprise par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne	Aide à définir la performance de l'entreprise, sa mesure et son suivi et à recommander les dispositions à prendre pour restaurer la situation

Champ d'application	Il s'intéresse essentiellement aux résultats réels ou prévisionnels.	Prend en compte tout ce qui est chiffré ou chiffrable
Périodicité	L'auditeur effectue des missions diverses tout au long de l'année selon une périodicité définie en fonction du risque	Le contrôleur de gestion à une activité largement dépendante des résultats de l'entreprise et la périodicité du reporting
Méthode de travail	Méthode cohérente en se focalisant tout d'abord sur les écarts importants, puis en affinant la recherche, l'auditeur lui mène une recherche méthodique des dysfonctionnements.	S'appuient sur les informations des opérations (prévisions et réalisations) et sont largement analytiques et déductives

Source : RENARD JACQUE, théorie et pratique de l'audit interne, 9e Édition EYROLLES, Paris P 82, 83.

1.6.2 Comparaisons audit interne-contrôle interne :

Nombreuses sont les personnes qui confondent AI et CI, la confusion vient sans doute de qualificatif “ interne” commun aux deux dénominations et de la notion du contrôle qui leurs est attaché.

Tableau 2 : Comparaison entre l'audit interne et le contrôle interne

	Audit interne	Contrôle interne
Objectifs	Apprécie l'existence, la pertinence, l'efficacité des dispositifs du contrôle interne (processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance).	Conçoit et met en place les dispositifs du contrôle interne.
Mode d'intervention	Va sur le terrain et développe une méthodologie d'investigation détaillée.	Intervient à distance et par réseau de correspondants
Complémentarité	Ces deux activités, lorsqu'elles cohabitent, se complètent, l'une (contrôle interne) conçoit et met en œuvre le contrôle interne. L'autre	

	(l'audit interne) en apprécie l'existence, la bonne application et l'efficacité.
--	--

Source : Schick pierre, Audit interne et référentiels de risque. Edition Dunod, Paris 2010.p 39

1.6.3 Comparaison : audit interne-audit externe

L'audit interne et l'audit externe sont les deux principaux types d'audit.

Tableau 3 : comparaison entre l'audit interne et audit externe

	Audit interne	Audit externe (cac)
Mandat	De la direction générale, pour le responsable de l'entreprise.	Du conseil d'administration (officiellement de l'assemblée générale), pour les tiers qui requièrent des comptes certifiés.
Mission	Liées aux préoccupations de la direction générale : déclenchement sur décision. Tous les types d'audit et tous les sujets	Liées à la certification des comptes : mise en œuvre annuelle audit de régularité uniquement dans le domaine comptable.
Conclusion	Constatations approfondies dès qu'existe un potentiel de dysfonctionnement, pour identifier les causes et définir les actions qu'il y a lieu de mener. Obligation de résultat	Constatations succinctes : examen des circuits clés et des montants supérieure à un seuil de signification de carence et informer (résoudre). Obligation de moyen

Source : Schick pierre, mémento d'audit interne DUNOD paris 2007, p.52

1.6.4 Comparaison audit interne-inspection

Les différences entre l'audit interne et l'inspection sont illustrées dans le tableau suivant :

Tableau.4 : comparaison entre l'audit interne et inspection

	Audit interne	Inspection
Régularité/efficacité	Contrôle le respect des règles et leur pertinence, caractère suffisant	Contrôle le respect des règles sans les interpréter ni les remettre en cause
Méthode et objectifs	Remonte à la cause pour élaborer des recommandations dont le but est d'éviter la réapparition du problème	S'en tient faits et identifie les actions nécessaires pour les réparer et remettre en ordre
Evaluation	Considère que le responsable (le chef est toujours responsable et donc critique le système et non les hommes : évalue le fonctionnement des systèmes.	Détermine les responsabilités et fait éventuellement sanctionner les responsables. Évalue le comportement des hommes, parfois leurs compétences et qualités
Service/police	Privilégier le conseil et donc la coopération avec les audités.	Privilégier le contrôle et donc l'indépendance des contrôleurs.
Sélection/sélectivité	Répond aux préoccupations du management soucieux de renforcer sa maîtrise, sur mandat de la direction générale.	Investigation approfondie et contrôle très exhaustifs, éventuellement sous sa propre initiative.

Source : Pierre Schick, memento d'audit interne, Dunod paris 2007, p54

Section 2 : la démarche et les outils de l'audit interne

Pour mener une mission d'audit interne, une démarche est mise en place à l'aide d'un ensemble d'outils sur chaque phase de mission.

2.1 Méthodologie de la mission d'audit interne

Selon l'IFACI : « Une mission peut englober de multiples tâches ou activités menées pour atteindre un ensemble déterminé d'objectifs qui s'y rapportent. »¹²

Une mission d'audit est une succession d'analyses et de synthèses, scandée par les étapes méthodologiques. Préparer les analyses, effectuer les synthèses et assurer la progression, demande l'intervention d'une personne moins impliquée que les auditeurs dans le détail des travaux. Cette supervision est essentielle, elle est normalement assurée par le Chef de Mission.

2.1.1 Phase de planification :

C'est la phase qui ouvre la mission d'audit, exige des auditeurs une capacité importante de lecture, d'attention et d'apprentissage, elle exige également une bonne connaissance de l'entreprise car il faut savoir ou trouver la bonne information et à qui la demander. C'est au cours de cette phase que l'auditeur doit faire preuve de qualités de synthèse et d'imagination. Elle peut se définir comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.¹³

2.1.1.1 Initialisation de la mission :

L'ordre de mission ou « la lettre de mission » est un document qui permet à l'auditeur interne de commencer sa mission juridiquement. Il traduit le mandat donné par la direction générale de l'audit interne¹⁴.

L'équipe d'audit chargée de cette tâche doit clairement définir les attentes du commanditaire. A cet effet, il établit un ordre de mission, qui est vérifié par le donneur d'ordre et remis au responsable de l'entité auditée. L'ordre de mission comprend à la fois : le contrat entre le service d'audit et le demandeur de la mission, et le droit d'auditer l'accès à l'entité concernée.

2.1.1.2 La prise de connaissances :

Cette première étape est très importante ; l'auditeur se familiarise avec la structure auditée. La prise de connaissance est un travail classique d'approche du sujet par des lectures diverses

¹² L'IFACI, « cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne », Paris, édition 2013, P69

¹³ Renard(j). Op cite. 2015.p 194.

¹⁴ Renard(j). Op cite. 2005.p. 217.

et des entretiens. A ceci s'ajoute la connaissance de l'unité (ou des unités à auditer) par les chiffres saillants, points marquants de l'histoire, organigrammes et définition de fonctions, etc.

Pour organiser son travail à ce stade, l'auditeur doit disposer d'un questionnaire de prise de connaissance. Celui-ci résume des questions importantes dont les réponses doivent être connues pour bien comprendre le domaine à auditer. A l'issue de cette phase, l'auditeur élaborera un plan méthodologique. Cela servira de guide pour aborder l'analyse des risques.

2.1.1.3 Identification et évaluation des risques :

Cette étape n'est que la mise en œuvre de la norme 2210. Elle stipule que lors de la planification de la mission, les auditeurs internes doivent identifier et évaluer les risques associés aux activités auditées.

Il s'agit moins d'analyser les risques eux-mêmes que d'identifier où les risques les plus dommageables sont susceptibles de se produire. En pratique, identifier les risques consiste d'abord à répertorier les risques possibles puis à les catégoriser en fonction de leur gravité.

2.1.1.4 L'analyse et le discernement des risques :

Cette phase d'analyse des risques, dont dépendra la nature et le dosage des contrôles effectués ultérieurement, fait l'objet d'une réflexion approfondie par tous les membres de l'équipe et les risques sont matérialisés en s'appuyant sur le « tableau des risques », elle a pour objectif de faire un état des lieux des forces et faiblesse réelles ou potentielles de l'entité ou du domaine audité afin d'orienter les travaux détaillés¹⁵.

2.1.1.5 Fixation des objectifs et planification de la mission :

Appelée aussi « rapport d'orientation » ou encore « plan de mission » ou encore « termes de référence ». Cette étape commence par les deux premières étapes. La fixation des objectifs est un contrat établi entre l'auditeur et l'audité. Ce dernier précise l'éventail des points et des tâches à accomplir. C'est une étape permettant de cibler la mission sur les points essentiels d'où un gain d'efficacité ultérieure. Par conséquent, l'auditeur a plus de chances de couvrir tous les points importants de manière exhaustive. C'est à ce stade que l'auditeur définit son périmètre, c'est-à-dire les services, départements et lieux à auditer.

2.1.1.6 Programme de vérification ou de travail :

C'est un document interne de la direction ou du service d'audit interne. Également connu sous le nom de plan de mise en œuvre, il permet aux dirigeants d'attribuer des tâches et de suivre la

¹⁵Schick (p), Op Cité. P 89.

mission. La norme IIA 2240 exige que les auditeurs élaborent et documentent un plan de travail pour atteindre les objectifs de la mission. Il doit faire référence aux procédures utilisées pour identifier, analyser, évaluer et enregistrer les informations au cours de la mission. En fait, le plan de travail est important à la fois pour la mission actuelle et pour la mission future.

Le plan de travail doit être approuvé avant sa mise en œuvre. Il représente un guide pour les auditeurs dans ce domaine. Cependant, il peut être ajusté et approuvé rapidement au cours de la mission.

2.1.2 Phase de réalisation :

D'après la norme 2300 de l'IIA, c'est au cours de cette phase que sont identifiées, analysées, évaluées et documentées les informations nécessaires. La phase d'exécution commence par la réunion d'ouverture à l'issue de laquelle, l'équipe de mission élabore le programme de travail.

2.1.2.1 La réunion d'ouverture :

L'auditeur est en mesure d'élaborer un plan de l'audit détaillé en tenant compte de la nécessité d'atteindre les objectifs d'audit par l'utilisation efficiente de ses ressources, il tiendra une réunion d'ouverture ou bien kick-off meeting, elle se déroule chez les audités sur les lieux même où la mission d'audit se déroule, durant cette réunion les auditeurs peuvent prendre connaissance des responsables du domaine à auditer, ainsi ils peuvent leur présenter et expliquer le programme d'audit, afin d'instaurer les premiers contacts entre auditeurs et audités et de mettre en évidence les objectifs de la mission ainsi que la démarche qui sera adoptée par les auditeurs¹⁶.

2.1.2.2 Le programme d'audit :

On l'appelle aussi « programme de vérification » ou encore « planning de réalisation » quelle que soit sa dénomination, il s'agit d'un document interne du service et dans lequel on va procéder à la détermination et à la répartition des tâches. Ce programme d'audit est établi par l'équipe chargée de la mission, sous la supervision du chef de mission¹⁷.

2.1.2.3 Le questionnaire de contrôle interne :

C'est un document qui va indiquer le détail de ce qu'il convient de faire pour explorer les différentes zones à risques, identifiées lors de la phase de préparation, il permet à l'auditeur de réaliser sur chacun des points soumis à son jugement critique, une observation qui soit, la plus complète possible. Pour ce faire, le questionnaire devra se composer de toutes les bonnes

¹⁶ Renard(j). Op cite, 2015. P 226.

¹⁷Renard(j). Op cite, 2010, p252.

questions à se poser pour réaliser une observation complète. Ce questionnaire va donc être le guide de l'auditeur dans la démarche qui sera la sienne pour réaliser son programme : c'est véritablement un fil conducteur, d'où son importance comme outil méthodologique¹⁸.

2.1.2.4 Le travail sur le terrain :

Le travail sur le terrain comporte les observations et les fiches d'observation.

- Les observations :

Les auditeurs effectueront des tests en choisissant un certain nombre d'opérations ou de processus relatifs à certaines périodes, il s'agit d'une observation globale immédiate ou une observation spécifique. Ce choix doit être suffisamment riche et significatif pour pouvoir élaborer une opinion sur la façon dont les choses se passent et se maîtrisent. Ces tests mettent en œuvre toute la gamme des outils d'audit définis en principe lors de l'élaboration du programme d'audit.

- Les fiches d'observation :

La feuille de révélation et d'analyse de problème (FRAP), ou bien la feuille de risque, c'est un outil de synthèse des travaux de l'auditeur qui met l'accent sur les conséquences des faiblesses rencontrées, c'est une méthodologie de résolution de problèmes, elle contient certain nombre d'informations nécessaires pour le traitement de tout problème.

la FRAP est un simple imprimé de plusieurs parties dans lesquelles sont réunies plusieurs types d'information : (le type de risques, les faits observés, les causes explicatives, les conséquences réelles ou potentielles, les recommandations) Les instruments métrologiques précieux synthétisent toutes les informations concernant un risque et facilite l'identification de vrais risques car toutes les parties de l'imprimé devront être remplies pour que les risques puissent figurer dans le rapport de mission ; elles permettent la validation des risques et des recommandations par les personnes auditées avant la rédaction du rapport d'audit.

2.1.3 Phase de conclusion :

La méthode d'exécution d'une mission d'audit se termine toujours par la rédaction d'un rapport d'audit. Les auditeurs doivent communiquer les résultats de la mission conformément à la norme IIA 2400. A ce stade, l'auditeur retourne à son bureau. Il y rédige le projet de rapport d'audit qui sera validé lors de la réunion de clôture. Après modification et vérification, le rapport final est établi.

¹⁸Renard(j). Op cite, 2010, p235.

2.1.3.1 Projet de rapport d'audit :

Ce rapport est appelé « projet de rapport » pour trois raisons ; d'abord, parce qu'il n'a pas encore fait l'objet d'une validation générale. On y constate une absence de réponse de l'audité aux recommandations formulées. Enfin, il ne comprend pas de plan d'action. C'est ce document qui joint au rapport final, dans lequel l'audité indique quand et par qui les recommandations retenues seront mises en œuvre. Il constitue l'ordre du jour de la séance de clôture.

2.1.3.2 Réunion de clôture :

La réunion de clôture qui rassemble les auditeurs et les Audités, a pour objet de souligner les points forts, et les points faibles du système du contrôle interne, dénoncer et de justifier les constats d'audit, et de préciser leurs importances, dénoncer un rapport d'écrit. Enfin, la réunion de clôture est l'occasion de résoudre les points de désaccord avant la rédaction du rapport final¹⁹.

2.1.3.3 Rapport d'audit interne :

Le rapport final est une description précise de la mission d'audit. Il montre clairement l'état du contrôle interne, les forces et les faiblesses des activités auditées. Le rapport communique les conclusions de la mission d'audit aux responsables et à la hiérarchie. Il éclaire également les managers sur la capacité de la structure auditée à accomplir sa mission.

À cette fin, il doit être clair, concis, précis, objectif et complet. Le rapport contient un plan d'action qui indique les responsables de la mise en œuvre de chaque recommandation approuvée et le délai de réalisation.

2.1.4 Phase de suivi de recommandation :

La mission d'audit se termine par une phase de suivi de recommandation ou un suivi des actions d'avancement. Par conséquent, la norme IIA 2500 stipule que les responsables de l'audit interne doivent établir et maintenir un système de suivi des recommandations. Il s'agit de mesurer la véritable efficacité du travail d'audit. En effet, les auditeurs pourront apprécier dans quelle mesure les solutions proposées correspondent aux problèmes rencontrés. Ainsi, ils fournissent une documentation d'audit pour affiner les missions ultérieures.

¹⁹Renard(j), Op cite. P 271.

2.2 Outils de conduite d'une mission d'audit interne

Plusieurs outils sont mis à la disposition de l'auditeur interne pour la conduite d'une mission d'audit. On retient deux types d'outils d'audit : les outils d'interrogation et les outils de description²⁰.

- Les outils d'interrogation : ce sont des outils qui permettent d'aider l'auditeur interne à formuler des questions ou à répondre à des questions qu'il se pose.
- Les outils de description : ce sont des outils qui aident l'auditeur à éclairer les spécificités des situations rencontrées.

2.2.1 Outils d'interrogation

On distingue : les sondages statistiques ou échantillonnages, les interviews et questions écrites, les vérifications et rapprochements divers.

2.2.1.1 Les sondages statistique (échantillonnage) :

- Définition des échantillonnages

Le sondage statistique est une technique qui permet, à partir d'un échantillon prélevé aléatoirement dans une population de référence, d'extrapoler à la population les observations effectuées sur un échantillon.

La périodicité des audits met l'auditeur dans l'incapacité de contrôler toutes les opérations de la structure auditée. Il doit donc procéder à un sondage des pièces à auditer. Le sondage est souvent qualifié d'outil obsolète parce qu'il n'est pas exhaustif. Il est caractérisé par :

- Le prélèvement d'une partie de la population à étudier ;
 - L'étude des caractères observés sur l'échantillon ;
 - L'extrapolation des observations à l'ensemble étudié.
- **Les modalités d'application :**
- Des sondages de dépistage : Ce sont ceux qu'un auditeur pourrait faire lorsqu'il recherche des erreurs dans les factures, des données inexacts dans la paie, des omissions dans les mesures de qualité de fabrication, etc. Par conséquent, un sondage de dépistage doit être considéré comme un test, une recherche de dysfonctionnement.
 - Des sondages pour acceptation : dans quelle mesure le programme est ou n'est-il pas appliqué ? Ces règles de sécurité sont-elles connues ?

²⁰ Jacques Renard, op cité, 2010, p 336.

Ici, le sondage joue un rôle mixte : si les éléments de la réponse ne sont pas connus, il est possible de dépister, ou si un défaut est constaté, d'évaluer l'ordre de grandeur.

- Des sondages pour estimation des attributs : ils sont la plupart du temps purement informatifs.

Mais dans tous les cas, le sondage statistique doit toujours être strictement mis en œuvre, non pas pour rester sur les résultats statistiques, mais pour trouver les raisons de tels résultats.

2.2.1.2 Interview et questionnaire :

- **L'interview** : c'est un outil que l'auditeur interne utilise fréquemment, mais une mission d'audit qui ne serait opérée qu'avec des interviews ne pourrait être considérée comme une mission d'audit interne, ce ne serait qu'une enquête d'opinion. L'interview n'est ni un interrogatoire ni une conversation.
 - L'interview d'audit interne n'est pas une conversation : l'auditeur interne n'est pas dans la position du journaliste qui interview un homme politique sur sa demande. Ici, c'est celui qui écoute qui est demandeur de l'entretien.
 - L'interview n'est pas un interrogatoire dans lequel le rapport serait celui d'un accusé face à son accusateur. L'interview d'audit interne doit être atmosphère de collaboration.

Les règles d'une bonne interview : pour la conduite d'une bonne interview il faut suivre sept règles principales :

- Respecter la voie hiérarchique ;
 - Rappeler clairement la mission et ses objectifs ;
 - Évoquer les difficultés, les points faibles, les anomalies rencontrées ;
 - Adhérer aux conclusions de l'interview ;
 - Conserver l'approche système en évitant tout question à caractère subjectif ;
 - Savoir écouter ;
 - Considérer son interlocuteur comme un égal.
- **les questionnaires²¹**
 - **Le questionnaire d'audit** :

L'évaluation du système de contrôle interne nécessite la recherche des informations relatives à l'activité auditée. Pour cela l'auditeur utilise une batterie de questions pour avoir tout ce qu'il faut. C'est le questionnaire.

²¹ Khelassi. Reda, « L'audit interne : audit opérationnel : techniques, méthodologie, contrôle interne », 2^{ème} éditions Houma, Alger, 2007, p 37

Le questionnaire est une liste de questions auxquelles on doit répondre par écrit. C'est en général l'auditeur qui reporte les réponses sur le questionnaire. Ce dernier est rempli après l'interview, à partir des notes prises et des documents obtenus.

Le questionnaire d'audit doit être aussi court que possible et les questions doivent être conçues de telle sorte qu'elles évitent toute ambiguïté, l'imprécision ou la confusion.

Par ailleurs, la méthode d'approche par le questionnaire dépend de la crédibilité des réponses données par les audités. A cet effet, il est nécessaire que l'auditeur interne procède à la vérification des données collectées.

- **Le questionnaire de contrôle interne :**

Le questionnaire qui porte sur l'efficacité du système de contrôle interne de la fonction auditée est appelé « questionnaire de contrôle interne (QCI) ».

Le questionnaire de contrôle interne est une liste de questions auxquelles l'auditeur répond « oui » ou « non » (ou non applicable) afin de porter un diagnostic par simple lecture des réponses.

Ce questionnaire permet à l'auditeur d'apprécier le niveau et de porter un diagnostic sur le dispositif de contrôle interne de l'entité ou de la fonction auditée. Or, le questionnaire est bâti pour que les réponses négatives désignent les points faibles du dispositif de contrôle interne, et que les positives signalent les points forts.

En fait, l'exploitation du QCI consiste ensuite pour l'auditeur à évaluer l'impact des « non » et à vérifier la réalité des « oui ».

De plus, l'auditeur interne doit inclure le questionnaire de contrôle interne dans les documents du travail de l'auditeur.

On soulignera que les auditeurs internes qui utilisent le questionnaire du contrôle interne identifient plus les faiblesses en matière de contrôle interne que les auditeurs qui n'utilisent que la Narration et, par voie de conséquence, le questionnaire de contrôle interne est un véritable fil conducteur pour l'auditeur interne. Le questionnaire de contrôle interne doit être revu par le responsable de mission d'audit avant la réalisation des sondages.

Les questions écrites peuvent être administrées avant l'interview. Elles permettent de préparer et de réduire le temps passé avec l'interviewer.

2.2.1.3 Vérifications et rapprochements divers :

Ce ne sont pas des outils à proprement parler mais plutôt des procédés qui sont utilisés par l'auditeur au cours du travail sur le terrain.

Les auditeurs internes n'y ont recours que pour s'assurer de la validité des opérations effectuées. Ainsi, il en existe de multiples techniques qui permettent d'obtenir une assurance raisonnable de la validité des informations fournies.²²

2.2.2 Outils de description :

Les outils de descriptions aident à mettre en relief les spécificités des situations rencontrées. On en dénombre six : l'observation physique, la narration, l'organigramme fonctionnel, la grille d'analyse des tâches, le diagramme de circulation, la piste d'audit.

2.2.2.1 L'observation physique :

C'est l'action de regarder attentivement quelque chose pour en tirer des conclusions.

Le travail de l'auditeur interne ne doit pas être effectué uniquement dans son bureau. L'auditeur doit aller sur le terrain et pratiquer l'observation physique : Aller « sur le terrain » c'est comme aller dans une usine, visiter un secteur commercial, etc. ou même aller dans un autre bureau.

Il existe 3 conditions pour la bonne pratique de l'observation physique :

- L'observation ne doit pas être clandestine. En effet, l'auditeur interne doit informer les responsables concernés de sa visite. La règle générale de l'audit interne est la transparence.
- L'observation ne doit pas être ponctuelle : c'est-à-dire elle dure un certain temps ou bien elle est répétée à plusieurs reprises.
- L'observation doit toujours être validée car elle est incertaine.

L'observation physique de l'auditeur est un outil universellement appliqué, puisque tout est observable. On peut observer le processus, c'est-à-dire comment se déroule l'opération de recrutement, ou comment se déroule la sortie des camions. On peut observer des biens et des documents comme des inventaires, par exemple les lire et voir les signataires des contrats. L'auditeur peut même observer le comportement du personnel, c'est-à-dire qu'il constate que personne ne montre sa carte d'identité à l'entrée du bureau²³.

2.2.2.2 La narration :

Bien que très basique, la narration n'est pas un outil à ignorer. Il comprend un exposé détaillé des faits. Lorsqu'elle est faite par l'audité, l'auditeur se contente d'écouter et d'enregistrer.

²² GÉRARD VALIN & AL J.-F. CAVANOU, C. GUTTMANN, J. LE VOURECH, Control & Auditor , Edition Dunod. Paris, 2006, p 186.

²³Renard j , Op cite, 2013, P327.

Lorsque l'auditeur se contente de raconter les faits à partir de ses observations, constatations et conclusions, on parle de narration par l'auditeur.

La narration n'exige aucune formation spéciale ni pour la solliciter, ni pour la transcrire si ce n'est celle de la bonne écriture. Elle peut être utilisée par tout auditeur junior ou senior mais doit être transcrite fidèlement et lisiblement.

2.2.2.3 L'organigramme fonctionnel :

L'organigramme hiérarchique doit être construit et mis en place par le responsable et qu'il est de première importance pour l'auditeur de se le faire communiquer. L'organigramme fonctionnel, cependant, va être construit par l'auditeur, si celui-ci le juge nécessaire, pour y voir plus clair. L'auditeur le dessine à partir d'informations recueillies par observations, interviews, narrations. Cet organigramme a comme caractéristique que les mots figurant dans les cases ne sont pas des noms de personnes (organigramme hiérarchique) mais des verbes désignant des fonctions. Et les deux organigrammes ne se confondent pas car :

- Une même personne peut avoir plusieurs fonctions ;
- Une même fonction peut être partagée entre plusieurs personnes ;
- Une fonction peut n'être pas attribuée ;
- Une personne peut se trouver sans fonction.

Le dessin d'un organigramme fonctionnel permet d'enrichir les connaissances obtenues à partir de l'addition : organigramme hiérarchique + analyses de poste. C'est, en général, le document qui permet de passer de l'un à l'autre car il révèle la totalité des fonctions existantes.

2.2.2.4 Grille d'analyse des tâches :

Il relie les organigrammes fonctionnels et les organigrammes hiérarchiques, rendant possible la justification de l'analyse des emplois.

Il est donc statique, permettant aux auditeurs de détecter des combinaisons de tâches incompatibles et d'analyser la charge de travail de chaque tâche. En effet, certaines tâches doivent être séparées dans l'exécution de l'opération.

Il existe trois étapes d'une opération qui doivent être séparées sans équivoques et confiées à trois personnes ou organes différents. Ce sont : l'autorisation, l'exécution ou la réalisation de l'opération y compris le règlement, la supervision et le contrôle.

2.2.2.5 Diagramme de circulation :

« Le diagramme de circulation, ou flow chart, permet de représenter la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilité. Il indique leur origine

et leur destination et donne donc une vision complète du cheminement des informations et de leurs supports ». Contrairement à la grille d'analyse des tâches, elle est dynamique, permettant à l'auditeur de modéliser le transfert d'informations tout en localisant la zone de contrôle. Le flow chart permet aux gens de comprendre les processus complexes et de mettre en évidence les faiblesses du programme²⁴.

2.2.2.6 Piste d'audit ou chemin d'audit :

« Reconstitution chronologique d'un processus en vue de vérifier la continuité des différentes phases qu'il comporte ». ACI est un moyen d'investigation permettant de tester la continuité et la cohérence des opérations. Son élaboration consiste en la mise en place d'un processus avec une description claire et exhaustive du chemin des opérations, de leur documentation et de leur contrôle.

Le chemin d'audit permet de reconstituer, dans un ordre chronologique, les opérations. Il permet d'expliquer les soldes d'un arrêté à l'autre et de justifier toute opération par une pièce d'origine. A partir de la piste d'audit, il doit être possible de remonter par un cheminement ininterrompu au document de synthèse. La piste d'audit assure la traçabilité des opérations en remontant d'un document ou d'un résultat à la source de celui-ci en passant par les phases intermédiaires.

²⁴Renard j , op cite, 2010, P361.

Section 3 : L'audit de la gestion budgétaire

L'audit a pour objet d'examiner les processus de gestion pour s'assurer qu'ils permettent de produire une information sincère et transparente. Cette section fera objet de présenter l'audit du système budgétaire ainsi que celui de budget.

3.1 L'audit du système budgétaire²⁵ :

Le système budgétaire constitue, sous certaines conditions, un outil de pilotage efficace. Mais la procédure budgétaire, souvent longue et coûteuse, peut être à l'origine de risques de dysfonctionnements et de conflits internes. Il peut être opportun d'en auditer son élaboration, et en particulier :

- L'existence d'objectifs connus des responsables ;
- Le suivi de règles justifiées par ces objectifs ;
- L'articulation entre le plan à moyen terme et les budgets opérationnel ;
- La distinction, basée sur des critères précis et audités, entre budget de fonctionnement et budget d'investissement ;
- La fixation des prix de cession interne ;
- L'utilisation de procédures de consolidations et d'ajustements assurant la cohérence globale.

3.2 Audit du budget :

3.2.1 La méthode de travail des auditeurs :

Dans le cadre de cet audit, les méthodes utilisées peuvent être :

- **Les travaux de vérification** doivent être réalisés sur la base du Programme de vérification présenté dans ce module ; Ces travaux se déroulent auprès du responsable du contrôle de gestion, et à la direction financière.

Lors de la phase vérification, il y a lieu de prendre note pour décrire le déroulement du travail fonctionnel et opérationnel à chaque étape de la procédure.

Il y a lieu de demander tout document cité lors de l'entretien ou lors de la vérification.

- **L'exploitation et analyse des documents** obtenus dans le cadre de cet audit en respectant les étapes de la méthodologie de l'audit.

Dans le cadre d'un Audit du Budget, il existe des outils et techniques qui se rapportent à la phase réalisation. Il s'agit du Programme de vérification et les documents à obtenir pour les vérifications.

²⁵Claude Grenier, Jean B, « auditer et contrôler les activités de l'entreprise » édition Foucher, Paris ,2003, P168.

➤ **Programme de vérification :**

Tableau : Le tableau ci-après représente chaque programme et son désignation

Programme	Désignation
8000.1.	Contrôle de l'existence de la procédure budgétaire
8000.2.	Contrôle de l'étape de la préparation des données
8000.3.	Contrôle de la fixation des objectifs
8000.4.	Contrôle de la communication des attentes aux responsables des directions opérationnelles
8000.5.	Contrôle de l'envoi des hypothèses aux responsables des directions opérationnelles
8000.6.	Contrôle de l'élaboration des plans d'action et des programmes
8000.7.	Contrôle de la création de la commission d'élaboration des budgets
8000.8.	Contrôle de l'élaboration des budgets par direction
8000.9.	Contrôle de la coordination et de la consolidation des budgets
8000.10.	Contrôle de l'approbation des budgets

8000.1. Contrôle de l'existence de la procédure budgétaire :

S'assurer que la procédure budgétaire existe et est appliquée par les services concernés de l'entreprise.

- Demander une copie de la procédure budgétaire et vérifier qu'elle est diffusée et appliquée.
- Vérifier que cette procédure présente les étapes suivantes :
 - Préparation des données
 - Fixation des objectifs
 - Communication des attentes aux responsables de budget
 - Envoi des hypothèses aux responsables des budgets
 - Valorisation et détermination d'un planning de réalisation des budgets
 - Elaboration des budgets par directions
 - Coordination et ajustement des budgets avec la hiérarchie
 - Validation des budgets après modification
 - Approbation des budgets par le Conseil d'administration.

8000.2. Contrôle de l'étape de préparation des données :

S'assurer que préalablement à la fixation des objectifs, les services concernés de l'entreprise effectuent une analyse de l'environnement (contraintes extérieures, opportunités).

- Vérifiez que l'entreprise, préalablement à la fixation des objectifs, effectue une étude de marché, une étude sur les risques extérieurs qui peuvent entraver l'atteinte des objectifs prévus pour l'année à venir.

S'assurer que les directions opérationnelles maîtrisent leurs activités et disposent de tous les indicateurs de performance et ratios de fonctionnement de leur domaine.

- Demander ces informations et vérifier leur réelle prise en compte dans l'élaboration des plans d'action et l'établissement des budgets.

8000.3. Contrôle de la fixation des objectifs

S'assurer que le service contrôle de gestion prépare un projet portant les objectifs par direction sur la base des objectifs et orientations fixés par le directeur général.

- Demander la note portant projet d'orientation et d'objectifs par direction ou unité opérationnelle et vérifier que ce travail a été réalisé sur la base des objectifs stratégiques de la Direction générale.
- Demander les objectifs des différents responsables opérationnels et vérifier que ces objectifs respectent les objectifs globaux arrêtés par la direction générale.
- Vérifier que le projet d'orientation et d'objectifs précise également le planning de préparation des budgets
- Vérifier que ce projet d'orientation et d'objectifs est soumis à la Direction générale pour approbation et diffusion

8000.4. Contrôle de la communication des attentes aux responsables des directions opérationnelles

S'assurer que la direction générale a transmis à chaque responsable de budgets, les attentes dans le domaine qui l'intéresse :

- Commerciaux,
- Politique d'approvisionnement
- Productivité
- Investissement

- Recrutement
- Demander les supports (notes) d'envoi des attentes de la Direction Générale et vérifier que chaque responsable de budgets est destinataire des attentes le concernant.

8000.5. Contrôle de l'envoi des hypothèses aux responsables des directions opérationnelles.

S'assurer que la direction générale communique aux directions opérationnelles, des hypothèses économiques à retenir pour la période budgétée.

- Demander les supports (notes) d'envoi des hypothèses économiques et vérifier que ces informations communiquées par la DG comprennent :
 - Le niveau de production
 - Les ventes en quantités
 - Le stock final et le stock initial par produit
 - Les prix unitaires
 - Le niveau des achats par produit
 - Le niveau des créances prévu ainsi que le ratio
 - Le taux de change
 - Le niveau des rémunérations...
- Vérifier que les Directions fonctionnelles et opérationnelles définissent leurs besoins en moyens humains, moyens techniques, matériels, équipements en tenant compte :
 - Des orientations de la DG
 - Des capacités de leur activité et des moyens dont elles disposent pour la période à venir.

8000.6. Contrôle de l'élaboration des plans d'actions et des programmes

S'assurer que les directions opérationnelles réalisent leurs plans d'action et les communiquent au Service contrôle de gestion.

- Demander ces plans d'actions et vérifier qu'ils sont élaborés d'une part en tenant compte des capacités de leur entité et après une étude chiffrée des éléments caractéristiques de leur activité au cours des périodes passées.
- Et d'autre part en tenant compte des indicateurs d'activités les concernant.

S'assurer que le contrôle de gestion réalise une valorisation de ces plans d'actions,

- Demander les éléments d'informations de cette opération et vérifier que cette valorisation a pris comme base de référence les prix du premier semestre de l'année d'élaboration des budgets.

- Vérifier également qu'une analyse de la rentabilité de l'objectif général a été effectuée en tenant compte des différents objectifs opérationnels.

8000.7. Contrôle de la création de la commission d'élaboration des budgets

S'assurer que la direction générale a créé et a mis en place la commission d'élaboration des budgets.

- Demander le P.V d'installation de cette commission.
- Vérifier que ce PV présente :
 - Les membres de cette commission
 - Les missions de cette commission
 - Les interlocuteurs

Sur la base du PV d'installation, vérifier que cette commission regroupe le directeur général, le directeur financier et le responsable du service de contrôle de gestion.

8000.8. Contrôle de l'élaboration des budgets par directions.

S'assurer de l'élaboration d'un budget par direction.

- Demander une copie des budgets et vérifier que les prévisions annuelles sont les plans d'actions exprimés sous forme de budgets en tenant compte des besoins humains et matériels définis dans la phase précédente ;
- Vérifier également les éléments de la valorisation ;
- Vérifier que le planning d'élaboration des budgets a été respecté.

S'assurer de la transmission des budgets à la commission d'élaboration des budgets.

- Demander les notes de transmissions des budgets et vérifier l'envoi réel de ces documents à la commission d'élaboration des budgets.
- Vérifier la date de transmission à comparer au planning.
- Demander des explications pour toute anomalie constatée.

8000.9. Contrôle de la coordination et de la consolidation des budgets

S'assurer que la commission d'élaboration des budgets valide la cohérence des budgets des directions opérationnelles avant de les présenter au Directeur Général.

- Vérifier la matérialisation de la validation de la cohérence des budgets des directions opérationnelles sur les points suivants :
 - Cohérence avec la stratégie
 - Cohérence interne entre les hypothèses et les objectifs des directions opérationnelles.

S'assurer qu'une consolidation des budgets a été réalisée.

- Demander les dossiers concernant cette consolidation et vérifier que cette opération a été réalisée correctement.

S'assurer qu'une séance d'ajustement des budgets est tenue à la direction générale.

- Demander les P.V de cette réunion et vérifier que si des ajustements des budgets ont été effectués, des commentaires sont joints pour expliquer ces modifications.

S'assurer que le contrôle de gestion a effectué une synthèse des budgets pour déterminer le résultat prévisionnel de l'entreprise.

- Vérifier la détermination du résultat prévisionnel de l'entreprise sur la base des données issues des phases précédentes.

S'assurer que la Direction générale a validé ces ajustements

- Demander la note D.G portant sur le sujet et vérifier la matérialisation de cette validation.

S'assurer que l'entreprise a élaboré les budgets suivants :

- Budget de la production
- Budget des ventes
- Budget des approvisionnements
- Budget des investissements
- Budget de trésorerie.
- Demander les documents cités ci-dessus et vérifier qu'ils donnent réellement l'expression quantitative et financière des plans d'actions envisagés pour la période concernée par les prévisions.
- Cette vérification devra être faite sur la base des plans d'actions des directions opérationnelles traités dans le point de contrôle n° 8000.6

8000.10. Contrôle de l'approbation des budgets.

S'assurer que le Conseil d'Administration a approuvé les budgets de l'entreprise.

- Demander le P.V de réunion du C.A et vérifier que l'approbation des budgets de l'entreprise est inscrite à l'ordre du jour ;
- Et vérifier l'existence d'une résolution portant approbation des budgets de l'entreprise de la période à auditer.

➤ Documents à obtenir pour les vérifications :

Les documents nécessaires pour les travaux de vérifications dans le cadre de L'Audit du budget sont :

- L'organigramme

- La procédure d'élaboration des budgets de l'entreprise
- Les objectifs fixés dans le cadre de l'élaboration des budgets
- Le planning d'élaboration des budgets de l'entreprise
- Les attentes et les hypothèses liées aux différents budgets à auditer
- Les plans d'actions et programmes des directions opérationnelles et fonctionnelles
- Le P.V. relatif à la création de la commission d'élaboration des budgets
- Le rapport portant sur les travaux de coordination et de consolidation.
- Le P.V. de réunion portant validation de la cohérence des budgets des directions :
- Le P.V. de réunion portant approbation des budgets par la D.G
- Le P.V. de réunion du C.A. portant approbation des budgets de l'entreprise
- Le budget de la production
- Le budget des ventes
- Le budget des approvisionnements
- Le budget des investissements
- Le budget de trésorerie.

Conclusion

Après avoir passé en revue les différentes facettes de l'audit interne, nous pouvons dire que l'audit interne est une fonction indépendante et partiale à l'intérieur de l'entreprise. Il est considéré comme une activité en pleine évolution, centrée sur les enjeux majeurs de l'entreprise tel que la maîtrise des risques, la réalisation de leur mission et finalité.

La fonction d'audit interne était réduite à l'audit comptable et financier. Par contre, de nos jours, l'audit interne fait référence à une fonction bien particulière.

L'audit interne d'une activité est un audit effectué à l'initiative du responsable de l'activité concernée, pour des besoins internes. Il sert à améliorer le fonctionnement et accroître la confiance en interne. Il s'agit de déceler les principales faiblesses de l'organisation, de déterminer les causes, d'évaluer les conséquences, les résoudre et convaincre les responsables d'agir et cela à l'aide des moyens et outils qui sont propres à cette fonction.

Chapitre II

Introduction

« Le budget est le fléau des directions générales américaine. Il n'aurait jamais dû exister.

Faire un budget est un exercice de minimisation car tout le monde est occupé à négocier les chiffres les plus faibles. » Il émane de Jack Welsh, un bon connaisseur du monde des affaires.

Pourtant, le propos est contradictoire car 99% des entreprises utilisent un budget, selon une enquête menée par 'l'association des directeurs financiers et de contrôle de gestion' dans les années 1990. Il s'agit donc d'un outil central dans l'ensemble des processus de management de l'entreprise, et selon H. Bouquin « le budget est l'expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme " une année en général" convergent vers la réalisation des plans opérationnels ». Ensuite, une comparaison entre le prévu et le réalisé est faite périodiquement, afin de déterminer des écarts permettant de mieux comprendre comment améliorer la gestion de l'entreprise et l'orienter vers l'atteinte de ses objectifs.

A cet effet, nous allons consacrer le 2eme chapitre pour donner un aperçu général sur la gestion budgétaire, où nous l'avons scindé en 3 sections : la première va se porter sur le contrôle de gestion, la 2eme sur le budget et 3eme section sur la gestion budgétaire où nous allons apporter plus de détails sur le concept du contrôle budgétaire.

Section 01 : Notion de base sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une discipline en pleine évolution, notamment dans une économie de plus en plus financiarisée. Elle constitue un champ de recherche théorique et empirique trop divers dans sa compréhension tout en restant riche en compréhension.

1.1 Définition de contrôle de gestion :

Plusieurs définitions ont été donné au contrôle de gestions par différents auteurs :

Selon **R.N Anthony** (1965) cité par H. Bouquin « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation »¹.

En 1988 il le redéfinit comme suit : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies d'une manière efficace et efficiente ».

H. Bouquin a défini le contrôle de gestion comme suit : « le contrôle de gestion est formé des processus et des systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes seront, sont et ont été cohérentes, notamment grâce au contrôle d'exécution »².

Pour **J.L ARDOUN** « le contrôle de gestion est l'ensemble des actions, procédures et documents visant à aider les responsables opérationnels à maîtriser leurs gestions pour atteindre les objectifs »³.

Selon **le plan comptable général** 1982 il s'agit de « l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant le marché de l'entreprise. Leur comparaison avec les données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher rapidement les mesures correctives appropriées »⁴.

Par ces différentes définitions nous retenons que le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession et plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation.

1.2 Objectifs de contrôle de gestion et rôle de contrôleur de gestion

1.2.1 Objectif de contrôle de gestion

Le rôle du contrôle de gestion s'exerce particulièrement en amont, par l'établissement des prévisions et l'élaboration des budgets. Tout cela est réalisé en analysant les résultats et en

¹ Nicolas BERLAND, « mesurer et piloter la performance », édition : e-book, Paris, 2009, P15.

² TOUDJINE.A « la pratique de contrôle de gestion ABC/ABM, 2ème Edition, OPU, Alger, 2012, P11.

³ ARDOUN.J. L, « le contrôle de gestion », Ed, Public1985, P12.

⁴ Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « contrôle de gestion », édition : Dunod, Paris, 2010, P9.

observant les écarts quotidiennement et en transmettant finalement les informations à la direction par le biais de rapports.

- **Maîtrise de la performance** : Le contrôle de gestion a pour objectif de fournir aux managers les outils pour mesurer et orienter leurs actions, il permet d'apprécier la performance globale et individuelle de l'organisation. L'entreprise est performante lorsqu'elle atteint les objectifs qu'elle s'est fixés. La notion de performance intègre l'idée de compétitivité. Donc une entreprise est performante lorsqu'elle est meilleure que ses concurrents directs.

La performance de l'entreprise dépend de : son **efficacité**, son **efficience** et sa **pertinence**.

- **Efficacité** : est évaluée par rapport aux objectifs de l'organisation. Un système est efficace lorsqu'il atteint le résultat qui se rapproche le plus de l'objectif fixé.
- **Efficience** : une Entreprise est efficiente lorsqu'elle maximise ses résultats en utilisant le minimum de moyens.
- **Pertinence** : c'est la bonne adéquation entre les objectifs et les moyens alloués. Pour qu'un système soit pertinent, il doit mettre en œuvre des méthodes quantitativement et qualitativement adaptées aux objectifs visés.

Gibert (1980) positionne la performance au centre du triangle : le triangle de performance

Figure n°1 : triangle de la performance



Source : Gibert 1980

- **Faciliter l'action des opérationnels** : L'objectif est de fournir aux opérationnels un système d'information des résultats adaptés à leurs besoins et à leur rentabilité. Ces informations doivent être spécifiques et orientées vers la gestion des opérations.

Le contrôle de gestion reste donc un outil de synthèse et de pilotage. En général, il faut distinguer deux phases : Collecter en amont les données de base, leurs interprétations et leurs diffusions en aval.

- **Contribuer à la gestion financière de l'entreprise** : le contrôle de gestion intervient comme étant un outil complémentaire de l'analyse financière car ses deux derniers concourent ensemble au diagnostic économique de l'entreprise ; l'analyse financière exerçant au niveau de l'entreprise dans sa globalité et en détaillant de manière fine l'ensemble des éléments permettant d'apprécier les résultats et les équilibres financiers.

Il est aussi au service de la stratégie financière. Le résultat global, très souvent n'est plus principalement lié au résultat d'exploitation, mais aussi aux éléments à caractère financier ou exceptionnel. De ce fait, l'allocation des ressources ne se limite pas au service de « la stratégie d'exploitation » mais aussi au service de la « stratégie financière ».

Il est donc logique de considérer que la stratégie financière ayant des objectifs, résultats attendus et des moyens, elle doit être accompagnée dans sa mise en œuvre par le contrôle de gestion.

1.2.2 Rôle de contrôleur de gestion

Un contrôleur de gestion dans une entreprise est prestataire de service du fait qu'il conseille, observe et coordonne. Il a des contacts avec la direction générale de l'entreprise et divers services. Il n'interfère pas avec l'exécution de l'opération. À cet égard, il n'est nullement décideur.

- **Rôle de consultant**

- Il collecte des données, principalement au sein de l'entreprise, ou reçoit des données de l'extérieur, en exploitant des services, en les traitant et en fournissant les informations de synthèse en utilisant les systèmes d'information disponibles.
- Aider les opérationnels de l'entreprise à formuler le budget. Fournir des informations qui peuvent les aider à élaborer un plan d'action et à renforcer leur motivation, en participant à la définition des objectifs et au suivi des réalisations afin de mesurer leurs performances.

- **Rôle d'observateur**

Le rôle d'observateur du contrôleur de gestion se manifeste tant dans ses fonctions relatives aux contraintes qu'il subit, ou des bases sur lesquelles ses fonctions reposent. Il doit analyser l'environnement, ainsi que le climat psychologique et social de l'entreprise en faveur de la

direction générale et les responsables concernés.

Il doit observer pour les opérationnels, la manière dont les objectifs et la structure sont définis et perçus.

Enfin, pour enregistrer et analyser les performances et les écarts, la mesure des performances exige que le contrôleur de gestion soit un observateur impartial.

- Rôle de conseiller

Il est aussi un conseiller auprès de la direction :

- Il n'a aucun pouvoir hiérarchique. Il ne peut prendre de décisions que dans le cadre de ses fonctions ;
- Il doit persuader, aider, guider l'action vers le but ;
- Il doit amener la structure et l'objectif à être efficaces dans l'entreprise.

- Coordonnateur

Le contrôleur de gestion est un coordonnateur tant au niveau de la planification que de la mesure des performances.

Son rôle principal dans la phase de prévision est la coordination des prévisions de tous les centres de responsabilité dans le temps, pour l'établissement des budgets et pour garantir la qualité de la prévision concernant les objectifs et les moyens.

Du point de vue de la gestion, il doit assurer la cohérence et l'homogénéité des plans à long terme avec l'objectif fondamental, des plans à court terme avec ceux à long terme.

Par la mesure de la performance, il doit s'assurer que les actions sont planifiées, en analysant les écarts et en déclenchant des actions correctives.

1.3 Le processus de contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est intégré dans le processus de planification, d'exécution et de monitoring pour assurer la qualité. Il implique tout le personnel comme acteurs et objets du contrôle pour assurer la responsabilité. Il exige la confiance raisonnable pour l'évaluation du risque et vérifie la réalisation des objectifs pour assurer la cohérence.

Les étapes de processus de contrôle de gestion sont en nombre de trois:⁵

- La planification
- La budgétisation
- Le suivi de réalisation

⁵ NSENGIYUMVA Edison, « l'impact de contrôle de gestion sur la rentabilité », UAAC, 2007, P18.

- **La planification :**

Le point de départ du contrôle de gestion s'agit de la phase de planification, c'est au cours de cette phase qu'on définit les objectifs, ensuite les traduire en actes opérationnels à travers les politiques de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaines et de gestion financière. Dans cette phase il faut définir opérationnellement une stratégie concernant : les couples produit/marchés ; les investissements et désinvestissements ; l'organisation et la gestion des RH, l'adaptation de l'outil de production de cas échéant ; le financement.

- **La budgétisation :**

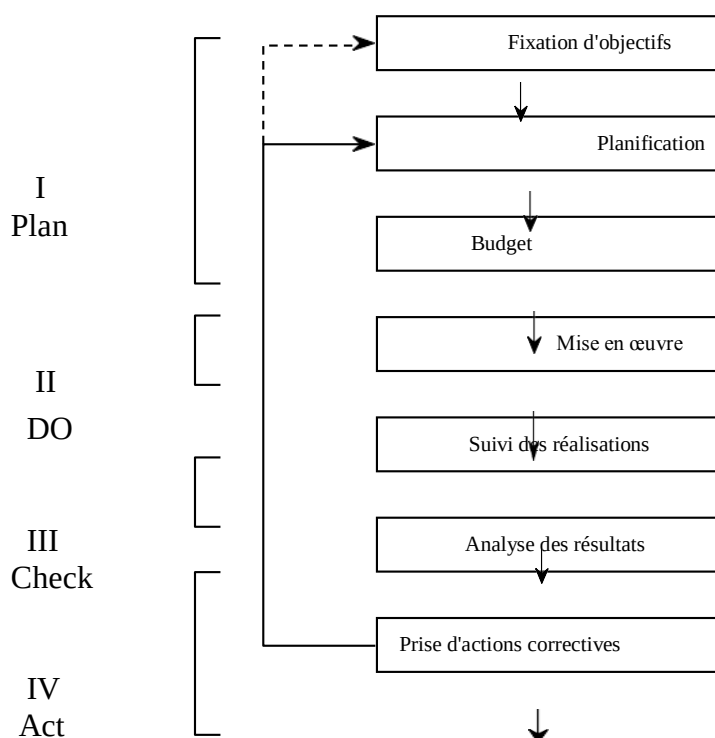
La phase budgétaire commence par la fixation des objectifs induits à court terme, qui découlent des programmes d'action à moyen terme, mais tiennent compte des contraintes et des plans d'action décidés pour l'année à venir. L'essentiel de cette phase est dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise. C'est le stade de la mise en œuvre commerciale, de production, d'achat, de moyens humains, financiers... en évaluant les résultats futurs, en vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats et en modifiant l'exécution et les plans d'action.

- **Action et suivie de réalisation :**

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

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 meilleurs plans d'action. La mise en place d'un contrôle de gestion se fait grâce à l'utilisation d'outils divers notamment les plans à long et moyen terme, les études économiques ponctuelles, les statistiques extracomptables, la comptabilité générale et la comptabilité analytique, la technique des ratios, les tableaux de bord. Durant cette phase il existe l'étape de mesure des résultats qui 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 coûts et de mesurer les résultats a posteriori mais de suivre en permanence la performance de l'ensemble des activités pour aider en temps réel les prises de décision tout au long du processus stratégique et opérationnel.

Figure : Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage

Source : H. Loning, V. Malleret, J. Méric, Y. Pesqueux, E. Chiapello, D. Michel, A. Solé, « le contrôle de gestion, organisation, outils et pratiques », 3eme édition, Dunod, Paris, 2008, P3.

1.4 Les outils de contrôle de gestion

Un système de contrôle de gestion ne peut être efficace qu'à condition d'être composé d'outils de gestion répondant à 100 % à des besoins spécifiques et propres à l'entreprise.

Ces derniers doivent donc être choisis en fonction d'un cahier des charges précis et non en fonction de ce qui existe dans les autres entreprises.

Le principal but du contrôle de gestion est d'aider les dirigeants à pérenniser l'activité de leur entreprise, en les alertant à l'avance sur les problèmes financiers et non financiers menaçant son développement.

1.4.1 La comptabilité analytique :

Pour Dubrulle et Jourdain, " la comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décision. Le réseau d'analyse mettre en place, la collecte et le traitement des information qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs"⁶

⁶ Dubrulle L, Jourdain D, « comptabilité analytique de gestion », Dunod, Paris, 2007, P9.

La comptabilité analytique est une méthode de traitement des données financières à des fins d'interprétation des résultats financiers : la comptabilité générale donne une vision générale des comptes d'une entreprise, la comptabilité analytique quant à elle donne une vision détaillée de chaque activité.

Cette technique permet de déterminer le coût des différentes fonctions assumées par l'entreprise : production, commercialisation, service après-vente etc. Il est propre à chaque entreprise et constitue un dispositif neutre et objectif. La comptabilité analytique détermine également la base d'évaluation de certains éléments d'un bilan comptable. Il sert de base pour établir des prévisions, prévoir des budgets, observer leurs résultats et expliquer les écarts qui en résultent. Il constitue donc un véritable outil de contrôle budgétaire.

1.4.2 Le tableau de bord

Selon **Gervais M**, « le tableau de bord correspond à un système d'information permettant de connaître, le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler le marché de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités ».⁷

Le tableau de bord est un outil à la fois complexe et subtil. Il réduit l'incertitude de la décision en stabilisant l'information et contribue ainsi à une meilleure maîtrise des risques. C'est aussi un outil facilitant la communication et dynamisant la réflexion.

- **Réduire l'incertitude** : le tableau de bord offre une meilleure perception du contexte de pilotage. Il contribue à réduire quelque peu l'incertitude qui handicape toute prise de décision.
- **Stabiliser l'information** : l'entreprise ne s'arrête pas, et l'information est changeante par nature. Stabiliser l'information et ne représenter que l'essentiel, voilà des services indispensables pour le décideur
- **Faciliter la communication** : lorsque le tableau de bord est utilisé par un groupe de travail, il remplit aussi le rôle de référentiel commun en offrant une perception unifiée de la situation. il facilite autant les échanges à l'intérieur du groupe qu'avec le reste de l'entreprise.
- **Maîtriser le risque** : toute décision est une prise de risques. Avec un tableau de bord bien conçu, chaque responsable en situation de décider dispose d'une vision stable et

⁷ Gervais M, « contrôle de gestion », 7ème édition, Economica, Paris, 2000, P595.

structurée de son environnement, selon l'éclairage des axes de développement choisis. Le tableau de bord offre une meilleure appréciation du risque de la décision.

- **Dynamiser la réflexion :** le tableau de bord ne se contente pas de gérer les alertes. Il propose aussi des outils d'analyse puissant pour étudier la situation et suggérer des éléments de réflexion.

1.4.3 La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est l'un des outils de planification et de maîtrise de la gestion d'une entreprise. Elle permet "la traduction de programme d'activité en termes de budget d'exploitation et la surveillance de degré de réalisation des prévision correspondantes"⁸. Pour mieux comprendre tous les aspects de la gestion budgétaire, nous allons y apporter plus d'éclairs.

⁸ Lauzel P, Teller R, « contrôle de gestion et budget », 7ème édition, Dallez, Paris, 1994, P22.

Section 2 : Initiation au budget

Le budget est le reflet de la santé financière de l'entreprise. Son objectif est de vérifier la viabilité, la performance et la rentabilité des projets à partir de chiffres réels et projetés.

Au cours de cette section nous allons définir le concept de budget, son rôle ainsi que l'élaboration de ses différents types.

2.1 Définition de budget

Pour **Yves BERNARD** et **Jean-Claude COLLI**, « le budget est un état prévisionnel et limitatif, sanctionné par une décision le rendant exécutoire et l'assortissant de force contraignante, des dépenses et des recettes à réaliser au cours d'une période donnée par un individu ou une collectivité »⁹.

Bouquin H le définit comme, « l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers la réalisation des plans opérationnels »¹⁰.

La budgétisation est un outil de gestion largement utilisé par les entreprises. Il occupe une place centrale dans le système de contrôle de gestion, il permet aux opérateurs de définir des stratégies et leur mise en œuvre. Les managers utilisent le budget en menant une réflexion sur les écarts mis en évidence entre les objectifs et réalisations afin d'initier les actions correctrices permettant un pilotage de la performance de l'entreprise.

2.2 Les rôles de budget :

-Le budget comme instrument de contrôle de gestion :

Le budget apparaît comme l'une des pièces clé du système de gestion de l'entreprise. Le gestionnaire prend des décisions en fonction des objectifs de l'entreprise et des informations disponibles sur l'état de la situation.

L'exécution de ces décisions permet d'atteindre les résultats. Si l'information est parfaite, la décision est susceptible d'être optimale et parfaitement alignée avec l'objectif. Dans le cas d'information imparfaite, il faut s'attendre à ce que les résultats réels s'écartent des résultats attendus.

Pour s'opposer à cette situation, il est important de mettre en place un système d'information qui permet de détecter le plus rapidement possible les écarts entre les prévisions et les réalisations et

⁹ BERNARD Y. COLLI JC, « Vocabulaire économique et financier », du seuil, 1996.

¹⁰ Bouquin H, « la maîtrise des budgets dans l'entreprise », édition CEF, Paris, 1992, P16.

de s'appuyer avec des décisions correctrices selon un processus de régulation, de pilotage, que l'on peut qualifier de « cybernétique ».

Dans ce cas, le budget joue un rôle central, car il explique la prévision considérée comme les normes à respecter. Ensuite, le système comptable est chargé d'évaluer les performances effectives et de montrer la différence entre les prévisions et les réalisations.

Ce dispositif de contrôle budgétaire est au cœur de la plupart des procédures de contrôle des entreprises et suppose l'établissement de prévisions budgétaires.

- Le budget comme instrument de simulation et d'aide à la décision :

L'établissement d'un budget est un exercice qui permet de clarifier certaines options grâce à l'utilisation de modèle comptable analytique fondamental comme outil de simulation.

En effet, pour pouvoir élaborer un budget, il est nécessaire d'identifier les facteurs qui affectent les niveaux de dépenses, les produits et les résultats de l'entreprise. Une comptabilité analytique en direct costing par exemple permet de faire une analyse de la structure en charge fixe et charge variable et d'établir un modèle d'exploitation.

Le modèle peut prédire les dépenses prévisionnelles en fonction des niveaux d'activité prévisionnelle réservée. Exécuté pour établir les prévisions budgétaires, il permet de tester plusieurs hypothèses et de mesurer l'impact de telles ou telles décisions sur le résultat prédit.

De ce point de vue, le budget peut être considéré comme un outil d'aide à la décision car il quantifie l'efficacité de l'exécution du programme. En d'autres termes, le budget final d'une entreprise peut être considéré comme l'une des nombreuses variantes qui ont été testées en amont avant que les directives finales pour l'année budgétaire suivante ne soient finalisées : le mécanisme budgétaire peut ainsi être masqué plusieurs fois pour tester plusieurs hypothèses.

- Le budget comme instrument de motivation et de gestion de conflit :

Toutes les approches dans le domaine de la gestion visent à développer une culture d'entreprise forte qui favorise l'identification des employés aux valeurs et aux objectifs de l'entreprise, et toutes les approches utilisées en ressources humaines pour l'engagement évolutif vont dans ce sens.

Mais la plupart du temps, l'entreprise reste un environnement très contradictoire, avec des antagonismes entre services, entre différentes catégories professionnelles, entre la direction et les organisations syndicales qui servent de toile de fond aux relations quotidiennes entre les individus. Dans cette perspective, le budget représente une fonction essentielle : celle de communiquer financièrement les termes de compromis qui permettent de garantir la paix sociale nécessaire au fonctionnement normal de l'entreprise. En ce sens, le budget joue le rôle d'un "quasi-contrat" facilitant la convergence des motivations de tous les acteurs concernés.

Par exemple, toutes les politiques salariales sont reflétées dans les documents budgétaires et le fait que les représentants du personnel soient associés à l'élaboration des prévisions budgétaires de manière décentralisée est un facteur important pour assurer la transparence de la gestion et la possibilité d'un consensus.

2.3 Les types budget :

La gestion budgétaire conduit à la mise en œuvre en place d'un réseau de budget couvrant toutes les activités de l'entreprise. On trouve ainsi :

- Le budget des ventes.
- Le budget de production.
- Le budget des approvisionnements.
- Le budget des investissements.
- Le budget de trésorerie.

Selon leur emplacement dans la hiérarchie budgétaire, on peut classer ces budgets en deux grandes catégories : les budgets déterminants et les budgets résultats.

- **Les budgets déterminants** : définissent les objectifs à atteindre, il existe deux types de budget déterminants : le budget de vente et le budget de production.
- **Les budgets résultants** : précisent les moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs définis dans les budgets déterminants. Il existe quatre types de budgets résultants : le budget des approvisionnements, le budget des investissements, le budget des frais généraux et le budget de trésorerie.

2.3.1 Le budget de vente :

Le budget des ventes, appelé également budget commercial ou chiffre d'affaires prévisionnel, consiste à évaluer les ventes futures en quantité et en valeur, sources de recettes indispensables au fonctionnement de l'entreprise. Il est le pivot de toute la gestion budgétaire de l'entreprise. Il est établi en harmonie avec les objectifs stratégiques de l'entreprise (positionnement, segment.). Il tient compte aussi de l'ensemble des contraintes externes ou internes qui pèsent sur l'entreprise et de la possibilité qu'elle-ci de les faire évoluer à court terme. Le but est que le budget des ventes permet d'établir le programme de production, d'approvisionnement et d'étudier l'équilibre prévisionnel de la trésorerie.

2.3.1.1 Les techniques de prévision :

- La prévision des ventes s'appuie sur deux catégories de techniques, les techniques qualitatives et les techniques d'extrapolation (méthode quantitative).
- **Les méthodes qualitatives** : sont appropriées, si aucune donnée chiffrée n'est disponible, si les données passées sont non fiables, et s'il y a des changements majeurs dans les valeurs et les comportements qui empêchent l'utilisation des données existantes. Parmi ces méthodes on peut citer : les opinions des vendeurs, les opinions d'expert, les études de marché, prévision visionnaires, méthode Delphi, Analogie historique...
- **Les méthodes quantitatives (technique d'extrapolation)** : s'appuient principalement sur des modèles mathématiques et statistiques d'analyse des données. Les méthodes de traitement des données et de prévisions sont multiples et sont basées sur le principe de l'**extrapolation** c'est-à-dire la projection sur le futur des phénomènes observés dans le passé.
 - **Corrélation linéaire** : le principe de cette méthode est de trouver une relation économique directement proportionnelle entre les ventes (y) et un facteur donné (x), qui peut s'écrire sous la forme mathématique : $Y = F(x)$, ce qui signifie qu'à toute variations de X correspond une variation de Y, est que le facteur x influence de façon décisif l'activité commerciale de l'entreprise. Le coefficient de corrélation linéaire indique l'intensité de la relation qui existe entre deux variables (x et y).

$$r = \frac{\sum XY}{\sqrt{\sum x^2 \cdot \sum Y^2}}$$

$$X = xi - x$$

$$Y = yi - y$$

La valeur de ce coefficient comprise entre -1 et 1, et ainsi interprétée :

$r > 0$: la relation entre r et y évoluent dans le même sens.

$r < 0$: la relation entre x et y évoluent dans le sens contraire

$r = 0$: absence d'une relation entre x et y.

r proche de ± 1 : une relation étroite entre x et y.

- **L'ajustement linéaire (méthode des moindres carrés)** : la méthode d'ajustement linéaire par la droite des moindres carrés est celle qui minimise le carré des distances des points ajustés à la droite, distance mesurées parallèlement à l'axe des ordonnées. L'extrapolation de la tendance permet une prévision des ventes pour les périodes à venir. La droite ajustée $y=f(x)$ sert à prévoir les ventes y en fonction des valeurs de la variable x. si la variable x représente des périodes annuelles, la droite ajustée représente la tendance (ou trend).

- La droite de Mayer : elle consiste à regrouper les observations en deux groupes et calculer le point moyen de chaque groupe. Il suffit ensuite de remplacer x et y par les coordonnées des deux points ainsi obtenus et de résoudre le système de deux équations à deux inconnues qui en résulte.
- Méthode des points extrêmes : cette méthode est utilisée quand le coefficient de corrélation est très proche de 01 ou encore quand la représentation graphique des points observés donne l'allure d'une droite presque parfaite.
- La méthode des moyennes mobiles : cette méthode est utilisée pour prévoir les ventes qui représentent des fluctuations régulières. Elle consiste à dégager une tendance générale de ventes et une tendance saisonnière. Elle repose sur le calcul des moyennes mobiles à partir des valeurs observées des ventes. Les moyennes mobiles servent à déterminer la tendance.
- La méthode des coefficients saisonniers : pour certaines entreprises l'activité de ventes de produit ou de service est influencée par le facteur temporaire c'est à dire que pendant des mois bien déterminés l'entreprise réalise des chiffres différents par rapport aux autres mois. Les étapes de cette méthode sont les suivantes :
 - a) Déterminer la droite des moindres carrés qui ajuste la série chronologique ;
 - b) Calculer les valeurs de cette série ajustée, grâce à l'équation de la droite précédente ;
 - c) Faire le rapport entre les valeurs y_i réellement observées et les valeurs y_i ajustées ;
 - d) Calculer pour chaque période, le rapport moyen qui sera considéré comme coefficient saisonnier de la période.

2.3.1.2 Prévision des frais de distribution ¹¹:

- Le budget des ventes est accompagné d'un budget des frais de distribution. Ce dernier présente la répartition périodique des moyens mis en œuvre pour réaliser le programme des ventes. Il peut comporter les rubriques suivantes : salaires et charges sociales de la force de vente, commissions des représentants, frais de publicité, loyers, crédit-bail, etc.

¹¹ Mr HEMMI, cours contrôle de gestion S6, parcours gestion, 2013, P19,20.

La prévision des frais de distribution découle logiquement de la prévision des ventes, même s'il y a une interaction entre les deux, la détermination du budget de publicité peut par exemple se répercuter sur le niveau des ventes.

– **Charges variables**

Les charges variables sont essentiellement proportionnelles au chiffre d'affaires, on y trouve :

- Commission/vente versée au représentant en fonction des ventes réalisées, à l'exception des commissions fixes.
- Les frais d'emballage.
- Frais de transport sur vente.

– **Charges fixes de distribution**

- Charges fixes directes : Ce sont des charges spécifiques à un produit donné :
 - Frais de publicité spécifique à un produit ;
 - Frais de lancement d'un nouveau produit
 - Frais de promotion sur les lieux de vente (exposition) ;
 - Frais d'étude de marché.
- Charges fixe indirectes : Ces charges peuvent être regroupées en charges relatives au personnel :
 - Salaire et charges sociale de la direction commerciale ;
 - Salaire et charge sociales du personnel du magasin des produits finis ;
 - Salaire et charges sociales des services commerciaux etc.
- Charges relatives aux locaux : Amortissement, loyer, entretiens, assurance, électricité, etc., pour les locaux occupés par les services qui dépendent de la fonction vente ;

Autres charges : ces charges peuvent concerner tous les produits.

On somme la base des prévisions des ventes, on établit le budget des ventes (les quantités prévues $\times$ les prix de ventes).

Ainsi le budget des ventes est une ventilation en valeur des objectifs à réaliser.

2.3.1.3 L'élaboration du budget des ventes

- Une fois les prévisions réalisées, le contrôleur de gestion pourra commencer son travail d'élaboration du budget des ventes.

Il doit tout d'abord décider de l'orientation à donner à son budget :

- Soit un budget réaliste qui reprends telles quelles les prévisions réalisées,
- Soit un budget volontariste qui fixe des objectifs ambitieux, supérieurs aux prévisions réalisées.

Ce choix dépendra du but recherché lors de l'établissement du budget

Les budgets des ventes peuvent être élaborés :

Par famille de produits,

Par produit,

Par période (mois, trimestre, saison, année...),

Par région, par secteur géographique,

Par centre de responsabilité (secteur géographique, canal de distribution, famille de produit.).

- La prévision des quantités :

La prévision des ventes en quantités prend en compte les variables internes (capacités productives et commerciales) et externes (conjoncture et législation), une telle prévision s'appuie sur des méthodes qualitatives et des méthodes quantitatives.

- La prévision des prix :

Les prix de ventes à estimer sont les prix courant des périodes futures, ils sont obtenus soit par extrapolation des prix actuels, soit par une décision dans le cadre d'une politique commerciale la prévision des prix de ventes résulte de la prise en compte de données et de considération d'origine :

- Interne : politique de prix, coût de revient, etc.
- Externe : prix de marché, législation, concurrence, etc.

2.3.1.4 Le contrôle budgétaire des ventes :

La mise en œuvre du contrôle, l'établissement des écarts, la recherche des causes et l'action corrective se mènera selon les critères qui ont présidé à la budgétisation, ceci pour des raisons de commodité. De fait, la budgétisation n'est faite qu'en fonction du contrôle. Cela ne signifie pas pour autant que l'on doive tout contrôler, à tous les échelons¹².

¹² MEYER.J, « gestion budgétaire », 9^{ème} édition, Dunod, Paris, 1984, P65.

L'analyse des écarts sur ventes est divisée en écart sur volume et en écart sur prix.

$$\text{Écart sur chiffres d'affaires} = \text{CAR} - \text{CAP}$$

$$\text{Écart sur quantité} = (\text{QR} - \text{QP}) \times (\text{PP})$$

$$\text{Écart sur prix} = (\text{PR} - \text{PP}) \times (\text{QR})$$

QR: la quantité réelle, **QP:** la quantité prévue, **PP:** prix prévu.

- L'analyse de l'écart sur marge

$$\text{Écart sur marge bénéficiaire} = \text{MBr} - \text{MBp}$$

$$\text{Écart sur marge unitaire} = (\text{MR} - \text{MP}) \times \text{QR}$$

$$\text{Écart sur quantité} = (\text{Qr} - \text{Qp}) \times \text{MBUp}$$

Avec : **Mr** : la marge réelle, **Mp** : la marge prévue.

2.3.2 Le budget de production

Le budget de production découle du budget des ventes. Il doit être établie en cherchant à optimiser l'utilisation des facteurs de production en vue de produire à moindre prix.

L'objectif du budget de production est de rechercher le programme de production optimal c'est-à-dire celui qui permet d'obtenir les coûts de production les plus faibles et le profit le plus élevé possible, tout en respectant **les contraintes de capacité** de fabrication des différents ateliers. Pour harmoniser l'optimum des ventes et l'optimum de la production il faut donc :

- Déterminer un niveau de production correspondant au niveau optimal des ventes,
- Définir les capacités de production.

2.3.2.1 Contraintes de production :

Les principales contraintes de production peuvent être classées en trois rubriques :

- **Main d'œuvre** : il s'agit des moyens humains disponibles, personnel ayant la qualification requise et personnel intérimaire.
- **Moyens matériels** : il s'agit des moyens actuellement en place, augmentés éventuellement des moyens supplémentaires prévue ou possibles.

- **Matière première** : il s'agit des matières premières nécessaires pour la production.

2.3.2.2 Détermination d'un programme de production :

La détermination d'un programme de production est plus ou moins complexe, selon le nombre de produits concernés et selon les contraintes à prendre en considération. Déterminer le programme optimal de production, c'est combiner au mieux tous les facteurs de production en vue de maximiser la rentabilité de l'entreprise. L'élaboration de programme de production fait appel à de nombreux outils souvent très techniques on peut citer :

- La programmation linéaire ;
- L'ordonnancement des tâches ;
- Les nomenclatures et les gammes de production ;
- La gestion de la main d'œuvre ;
- L'élaboration des standards...

A) La programmation linéaire

La programmation linéaire est une technique qui permet d'estimer le programme de production optimal ; un programme linéaire est composé :

- Des variables positive ou nulles ne qui sont les inconnues (le nombre de produits à fabriquer par exemple) ;
- D'une fonction économique à optimiser représentée par une équation correspondant soit à un résultat à maximiser (la marge sur coût variable par exemple) soit à un coût à minimiser
- De contraintes traduites par des inéquations linéaires¹³.
- **La résolution graphique** : Le programme linéaire peut être représenté graphiquement lorsqu'il n'existe que deux variables. Le graphique permet de visualiser :
 - Chaque contrainte correspondant à un demi-plan délimité par une droite
 - La zone d'acceptabilité des contraintes représentée par un polygone ;
 - Le point optimum qui se situe à l'intersection de deux droites ou sur un des sommets du polygone¹⁴.

¹³ GRANDGUILLOT.B et F, « l'essentiel de contrôle de gestion », 5ème édition, LEXTENSO éditions, paris, 2011, P 56.

¹⁴ Ibid., P56,57.

- **La résolution par la méthode de simplexe :**

La méthode de simplexe s'applique quel que soit le nombre des variables. La résolution du programme linéaire s'opère entre trois étapes principales :

- Transformer les inéquations de contraintes en équations, en introduisant dans chacune d'elle une variable d'écart (e), de coefficient 1, qui représente une capacité commerciale ou de production inemployée.
- Présenter dans un tableau la solution de base par laquelle les variable (x et y) sont égales à 0 et les variables d'écart égales à la valeur de saturation de la contrainte.
- Améliorer progressivement la solution de base par une suite d'itérations pour aboutir à la solution optimale. La démarche est la suivante :
 - Entrer dans la solution la variable (x et y) dont le coefficient est le plus élevé dans la fonction économique ;
 - Sortir de la solution la variable d'écart
 - Calculer la valeur de la nouvelle solution¹⁵.

B) L'ordonnement des tâches de production

La gestion de la production consiste également à établir des calendriers (dates, durées) pour ordonner l'ensemble des tâches d'un projet de fabrication et déterminer la durée totale de sa réalisation.

Les techniques d'ordonnement ont pour objectif de minimiser les durées, d'assurer le plein emploi des moyens et de minimiser les coûts.¹⁶

C) Le programme des composants :

- **Principe :** Une fois le programme de fabrication établi, à partir des prévisions de ventes, il faut planifier les besoins (quantités, délai de disponibilité) en composant ensemble (ensembles, sous-ensembles, pièces, matières premières) pour fabriquer les produits afin de gérer au mieux les stocks et les flux de composants nécessaires.
- **Le calcul des besoins en composants :** le calcul des besoins en composants, en fonction des ventes futures et sur la durée du processus de production, peut s'effectuer à partir des nomenclatures par une suite de multiplications de matrices.
- **La gestion des goulots d'étranglement:** Un goulot d'étranglement apparaît lorsque l'entreprise constate un manque de capacités productives ou des facteurs rare de production (approvisionnement, temps d'utilisation de poste de travail.) pour faire face

¹⁵ GRANDGUILLOT.B et F, op.cit., P59.

¹⁶ Ibid., P64.

au besoin de production, l'évaluation du manque de capacité s'effectue par différence entre les capacités nécessaires et les capacités disponibles pour chaque produit et pour chaque étape ou poste de travail du processus de fabrication.¹⁷

2.3.2.3 le contrôle budgétaire de production

Cela comprend l'estimation prévisionnelle en quantités et en valeur des éléments utilisés par la fabrication : matière première, main d'œuvre et frais indirects. Cela inclut également le contrôle de l'emploi des moyens.

- Les écarts sur charges directes :

L'écart des frais directs se décompose en écart sur coût unitaire et un écart sur quantité.

- L'écart sur matière :

$$\text{Écart globale sur matière} = \text{écart sur coût unitaire} + \text{écart sur quantité}$$

L'écart de quantité de production mesure l'impact global sur le coût. Moins il y a de consommation, mieux c'est pour l'entreprise.

- L'écart sur coût unitaire :

$$\begin{aligned}\text{Écart sur coût unitaire} &= (\text{CUR} - \text{CUP}) \times \text{QR} \\ \text{Ecart sur quantité} &= (\text{QR} - \text{QP}) \times \text{CUP}\end{aligned}$$

L'écart sur coût unitaire d'un facteur de production mesure l'impact global sur les coûts d'une augmentation ou d'une diminution par rapport aux provisions du coût de ce produit.

- L'écart sur main d'œuvre :

$$\text{Écart global sur main d'œuvre} = \text{écart sur temps} + \text{écart sur taux horaire}$$

L'écart sur quantité exprimé en nombre d'heures, est appelé écart sur temps.

- L'écart sur temps :

$$\text{Écart sur temps} = (\text{QR} - \text{QP}) \times \text{THP}$$

¹⁷ GRANDGUILLLOT.B et F, op.cit., P62, 63.

L'écart sur coût unitaire, exprimé en heure, est appelé écart sur taux.

- L'écart sur taux :

$$\text{Écart sur taux} = (\text{THR} - \text{THP}) \times \text{QR}$$

- **Les écarts sur charges indirectes**

Il consiste à comparer les frais prévus et les frais réels pour une période donnée.

- **Écart sur budget (E/B) :**

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

Si l'écart est positif, il est donc défavorable. S'il est négatif, il est donc favorable.

$$\text{Écart sur budget} = \text{coût réel} - \text{budget de l'activité réelle (cv+cf)}.$$

- **Écart sur activité (E/A) :**

Cet écart peut être assimilé à l'écart de coût, notamment du coût des facteurs de production.

Si la différence est positive, alors elle est défavorable, si c'est négatif alors elle est favorable.

L'activité réelle peut être inférieure à l'activité normale. Dans ce cas, tous les coûts fixes ne peuvent pas être affectés à la production en raison d'une activité insuffisante. Dans le cas contraire, des écarts favorables traduisent une hyperactivité.

Ainsi, les écarts d'activité correspondent aux écarts imputation des charges fixe

Si l'écart est positif, il est donc défavorable, s'il est négatif, il est donc favorable.

$$\begin{aligned} \text{Ecart sur activité} &= \text{budget de l'activité réelle} - \text{coût préétabli de} \\ &\quad \text{l'activité réelle} \\ &= (\text{CUO préétabli} \times \text{NUO réelle}) \end{aligned}$$

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

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

- **Ecart sur rendement :**

Il provient du fait que pour une production réalisée, la consommation d'unités d'œuvre est différente des prévisions, d'où un écart sur quantité d'unités consommées. Il s'agit là d'une origine interne et de la responsabilité de l'atelier ou du centre d'analyse.

Si l'écart est positif, il est donc défavorable. S'il est négatif, il est donc favorable.

$$\text{Ecart sur rendement} = \text{coût préétabli de l'activité réelle} - \text{coût préétabli de la production réelle}$$

2.3.3 le budget des approvisionnements

Au sens désormais classique du terme "approvisionner c'est procurer à l'entreprise (service commerciale ou service technique), les matières premières, matières consommables, produits semi-ouvrés ou produits finis, en quantité et en qualité voulues, au moment voulu et ceci à moindre coût ». Logiquement l'approvisionnement découle soit du programme des ventes soit du programme de fabrication.

C'est donc à partir de programme de production qu'on peut définir une politique d'approvisionnement.

2.3.3.1 Les composantes du coût d'approvisionnement :

- **Le coût de lancement des commandes (coût de passation) :**

La gestion des commandes entraîne des charges indirectes pour le centre d'approvisionnement : (Charges du personnel du service achats et du magasin, charges de transport, etc...). Certaines charges varient en fonction du nombre des commandes passées, mais ne sont pas liées à la quantité commandée : contrôle des réceptions, traitement administratif des commandes, une partie des coûts de transport, etc.

- **Le coût de stockage (coût de possession) :**

Le coût de possession comprend le coût de financement du stock, les primes d'assurances du stock contre les risques divers (incendie, vol ...), il comprend aussi des moyens de stockage et enfin il comprend le coût de dépréciation du stock avec le temps.

Plusieurs faillites sont dues à la mauvaise gestion des stocks. Afin d'éviter toute rupture de stock, l'entreprise doit prévoir plusieurs niveaux de stocks :

- **Le stock actif** : 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".

$$\text{Stock actif}(SA) = \frac{\text{Consommation en valeur}}{\text{Nombre de livraison}}$$

- **Le stock maximum** : le stock maximum est celui qu'il ne faut pas dépasser afin d'éviter un sur stockage.
- **Le stock minimum** : Il représente la consommation pendant le délai de livraison.

$$\text{Stock minimum} = \frac{\text{Consommation annuelle en valeur}}{\text{Nombre de livraison}} \times \text{délai d'approvisionnement}$$

- **Le stock de sécurité** : Le stock de sécurité est le niveau de stock qui permet de limiter les ruptures de stock dues aux aléas (prévisions non conformes à la demande, délai d'approvisionnement plus long que prévu, etc.)

$$\text{Stock de sécurité} = \frac{\text{Consommation annuelle}}{360 \text{ jours}} \times \text{délai de sécurité}$$

- **Le stock d'alerte** : Le stock d'alerte ou stock de réapprovisionnement fait face à la consommation pendant le délai de livraison et le délai de sécurité.

$$\text{Le stock d'alerte} = \text{stock minimum} + \text{stock de sécurité}$$

- Le coût de pénurie :

Dans certains cas, les erreurs de prévision et l'incertitude concernant les délais de livraison peuvent entraîner un manque temporaire d'approvisionnement pour répondre à la demande de fabrication. Souvent le coût de stockage est évalué en pourcentage annuel de la valeur du stock moyen.

Le coût de pénurie est égal :

$$K = \frac{1}{2} \times \frac{(Q-S)}{Q} \times Cr$$

Avec : **Q** : quantité produite ; **S** : niveau du stock au début de période ; **Cr** : coût de pénurie par article manquant par an.

2.3.3.2 Les modèles de gestion des approvisionnements :

Le but des services d'approvisionnement est de minimiser le coût de gestion de stock en tenant compte des comportements contradictoires des coûts et des situations spécifiques de 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'approvisionnements¹⁸.

- **La méthode des 20/80** : consiste à identifier les articles représentant 20% des références et qui coûtent 80% de la valeur totale. Les articles rentrant dans les 20% étant suivis avec beaucoup d'attention. La réalisation de cette méthode se fait en 3 étapes :
 - **Étape 01** : construire un tableau faisant apparaître le coût total par référence.
 - **Étape 02** : construire un tableau dans lequel :
 - Les références sont classées par ordre décroissant
 - Calculer le pourcentage cumulé de la valeur totale
 - Calculer le pourcentage cumulé du nombre de références
 - **Étape 3** : isoler les 20% des produits qui représentent 80% du coût total d'approvisionnement.
- **La méthode ABC** : Tout en restant dans la même logique que la méthode 20/80, la méthode ABC propose un découpage plus détaillé des stocks en fonction de leurs valeurs.
 - Classe A : les 10% des références qui représentent 65% de la valeur totale de stock.
 - Classe B : les 25% des références qui représentent 25% de la valeur totale de stock.
 - Classe C : les 65% des références représentent 10% de la valeur totale du stock.
- **Le modèle WILSON** : L'objectif de ce modèle est de déterminer la quantité économique qui minimise le coût de gestion du stock afin de permettre l'automatisation des procédures de réapprovisionnement. Le modèle de Wilson propose de déterminer le lot de commandes optimal qui minimise le coût des approvisionnements.

¹⁸ Alazard C, Sépari S, op.cit,2007, P279.

2.3.3.3 Le contrôle budgétaire des approvisionnements :

Plusieurs procédés se présentent pour juger cette gestion :

- **Les ratios** : les comparaisons que l'on peut tirer des ratios sont fort nombreuses citons :

- **Le ratio** : $\frac{Vente}{Stock}$

En convertissant les ventes en coût de production, on obtiendrait :

$$\frac{Coût\ de\ production}{Stock}$$

- **Les ratios** :

$$\frac{Matières\ première\ utilisées}{Stock\ de\ matière\ première} , \frac{Matières\ première\ utilisées}{Stock\ de\ matière\ première}$$

Ces ratios permettent de définir, en moyenne, le “temps” de matières ou de produits finis, que l’entreprise détient à un moment donné.

- **La procédure analytique** :

Une manière plus classique d’opérer est d’agir par voie de comparaison. L’entreprise se trouve face à 4 budgets : commande, livraison, consommation et stock. Par ailleurs, le nombre de matières ou de produits existants dans l’entreprise est souvent considérable. Ce dernier point oblige à travailler par sondage ou sur articles-pilotes à partir desquels l’entreprise établit ses programmes d’approvisionnement. Quant au point complexité des budgets, il l’oblige à :

- Partir de la contrainte : consommation ;
- Examiner le comportement des fournisseurs : ont-ils suivi les commandes ;
- Étudier la gestion du service : adaptation à la consommation, utilisation correcte des services des fournisseurs.

2.3.4 Le budget des investissements :

L’investissement se définit comme l’affectation des ressources à un projet dans l’espoir d’en retirer des profits futurs. C’est un détournement de production. Les choix d’investissement d’aujourd’hui seront donc ressentis dans le futur et conditionnent l’évolution à long terme de l’entreprise : ainsi l’investissement est un pari sur l’avenir.

2.3.4.1 Plan de financement :

Le plan de financement est « un état financier prévisionnel des emplois et des ressources de l’entreprise à moyen terme ou à long terme ». C’est un outil de gestion prévisionnelle qui transforme la stratégie d’une entreprise et quantifie ses projets de développement et leur financement.

Le plan qui comprend une période de base annuelle, est construit en deux phases :

- **Plan provisoire** : En commençant par la trésorerie initiale, construisez un projet de plan basé sur les prévisions d'activité et les projets d'investissement prévus. Dans ce cas, les flux de trésorerie de fin d'année peuvent ne pas être équilibrés.
- **Plan définitif** : Il s'agit de trouver les ressources supplémentaires nécessaires pour financer les emplois. Mais ces ressources changent les emplois des années qui suivent, et par conséquent modifient le plan ; de proche en proche, il s'agit de l'ajustement des emplois et des ressources chaque année dans le but d'assurer l'équilibre financier à long terme de l'entreprise.

2.3.4.2 La budgétisation des investissements :

Budgéter les investissements revient à établir une répartition dans le temps des investissements et du financement correspondant.

Un investissement peut être saisi budgétairement de 3 manières différentes :

- Par la date d'engagement : Ce sont les dates à partir desquelles il n'est plus possible de revenir sur les décisions d'investissement sauf à payer un débit. Elles peuvent donner lieu à un petit versement (acompte) dans le cas de construction notamment, et tout retard dans l'exécution d'un point de projet entraînera un décalage des dates d'engagements suivants.
- Par les dates de règlement : elles s'étagent, suivant les conventions passées, sur toute la durée de la réalisation. Ce sont des dates d'une extrême importance de point de vue financier et budgétaire. Outre leurs conséquences en matière de trésorerie, il est important de vérifier la cohérence entre les montants facturés et ceux budgétés.
- Par les dates de réception : ces dates marquent les étapes d'un accord réalisé avec le fournisseur sur la livraison de l'investissement considéré, elles conditionnent le démarrage des activités de fabrication et donc la rentabilité des projets envisagés.

2.3.4.3 Le choix des investissements :

Les dirigeants d'une entreprise ont plusieurs critères qui peuvent être utilisés dans la prise de décision dans la sélection des investissements et celle des projets. On retrouve parmi ces critères :

- La valeur actuelle nette (VAN) :

La valeur actualisée nette est le critère de référence des choix d'investissement. Afin de déterminer si un investissement doit être réalisé ou non, il faut estimer la création de valeur qu'il va générer. Elle consiste à comparer l'investissement et les rentrées nettes de trésorerie. Il représente la différence entre la somme des cash-flows actualisés procurés par le projet et la dépense

d'investissement. La formule de calcul se présente comme suit :

$$VAN = \sum_{i=1}^n CF_i (1 + t)^{-i} - I_0$$

Avec : CF : cash -flow ; t : le taux d'actualisation ; n : la durée de vie d'investissement ; I₀ : investissement initiale

Si la VAN est positive, l'investissement est acceptable car dans ce cas il contribue à accroître la valeur actuelle totale de l'entreprise.

- L'indice de profitabilité (IP) :

Un indicateur qui permet de mesurer la rentabilité d'un investissement et permet de déterminer la valeur actuelle dégagée par chaque dinar de capital investi, c'est-à-dire le retour sur investissement.

Pour cela, on divise la somme des cash-flows actualisés par le montant de l'investissement.

- Le taux interne de rentabilité (TIR) :

Elle représente le taux qui rend la VAN nulle. Il mesure le taux de rentabilité dégagé par le projet, sous l'hypothèse de réinvestissement des flux au taux du TIR.

En matière d'investissement, les entreprises doivent fixer le taux de rendement à adopter. Ce ratio représente la rentabilité attendue des bailleurs de fonds du projet. Cela dépend donc du risque élevé de projet.

Lorsqu'il est supérieur à ce taux d'adoption, le projet d'investissement est acceptable, à l'inverse s'il est inférieur à ce taux d'adoption, le projet doit être abandonné.

2.3.5 Le budget de trésorerie

Le budget de trésorerie, étant la conséquence de tous les autres budgets, est le dernier à être élaboré. C'est « la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissements et en décaissements ».

L'élaboration de budget de trésorerie nécessite l'établissement du : budgets des encaissements, des décaissements et le budget de TVA :

- **Le budget des encaissements :**

Le budget comprend deux zones :

- La partie haute du tableau permet le calcul du chiffre d'affaires TTC et du montant de la TVA collectée du mois (reprise dans le budget de TVA) ;
- La partie basse du tableau tient compte des décalages d'encaissements introduits par les modes de règlement, elle intègre les créances clients figurant au bilan de l'année précédente.

- **Le budget des décaissements :**

Il regroupe les dépenses figurant dans les budgets de charges selon leur mode de règlement. Ces éléments sont repris pour leur montant TTC.

On y retrouve le montant de la TVA payable dans le mois obtenue dans le budget de TVA.

- **Le budget de TVA :**

Ce budget permet le calcul du décaissement de TVA selon les règles de droit commun, à savoir :

TVA à décaisser du mois M = TVA collectée du mois M – TVA déductible sur immobilisations du mois M – TVA déductible sur biens du mois M

La « TVA à décaisser » d'un mois donné est payable au courant du mois suivant.

La construction de budget de trésorerie oblige à déterminer le montant de TVA déductible du mois, et donc à reconstituer les achats de toute nature en valeur toutes taxes comprises (TTC). La partie haute du tableau permet la reconstitution des achats TTC, ainsi que le calcul de la « TVA déductible » du mois reprise dans la partie basse du tableau. La partie basse du tableau conduit à la détermination de la « TVA à décaisser » d'un mois.

2.3.6 Le budget général :

Le budget général regroupe l'ensemble du système budgétaire mise en place par l'entreprise, il permet de :

- D'en vérifier la cohérence et sa compatibilité avec le plan opérationnel (à moyen terme) de l'entreprise ;
- De contrôler le respect des grands équilibres financiers.

Le budget général est composé, en principe, du compte de résultat et du bilan prévisionnel. Les deux états prévisionnels doivent être comparés aux réalisations.

● **Le compte de résultat prévisionnel :**

Le compte de résultat prévisionnel est destiné à apprécier les conséquences des actions prévues sur l'activité et la formation du résultat de l'entreprise pour l'année à venir. Il permet également de mesurer l'équilibre dans la formation du résultat compte tenu de l'ensemble des budgets et de contrôler la réalisation des budgets avec les données réelles du compte de résultat pour la même période.

● **Le bilan prévisionnel :**

Le bilan prévisionnel a pour objectif d'apprécier les conséquences des actions prévues sur la structure financière de l'entreprise pour l'année à venir. Il permet également de mesurer l'équilibre

financier compte tenu de l'ensemble des budgets et de contrôler la réalisation des budgets par comparaison avec les données réalisées du bilan comptable établi à la même date et d'analyser les écarts financiers

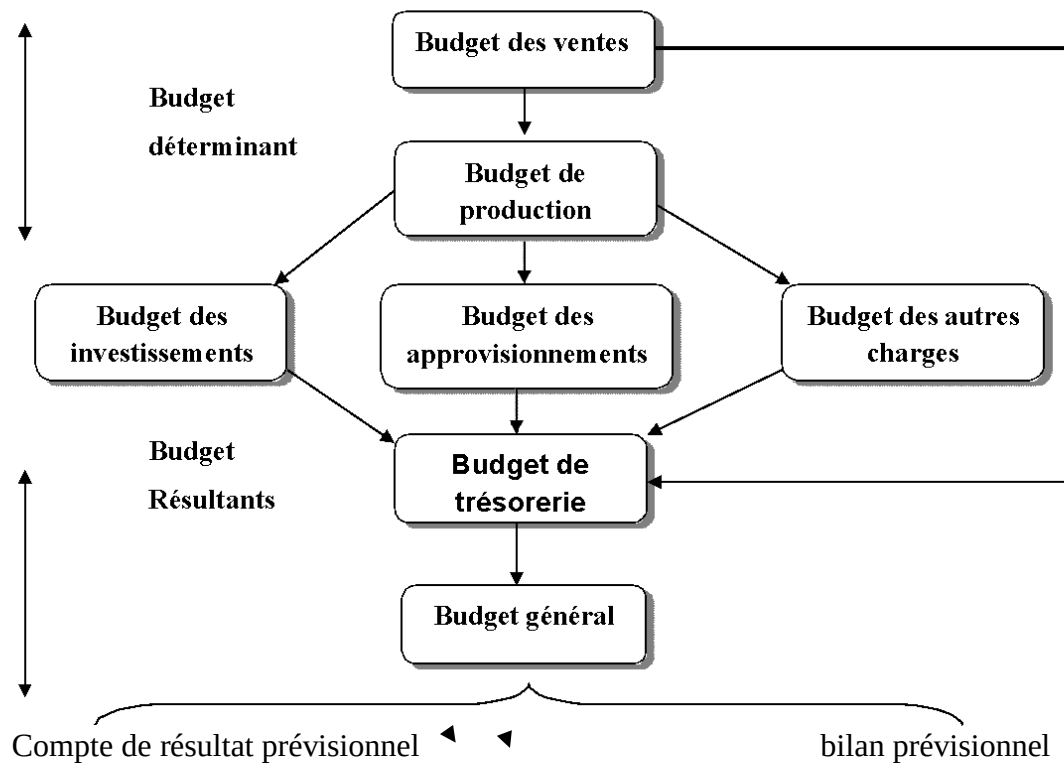
- Le taux interne de rentabilité (TIR) : représente le taux qui rend la VAN nulle. Il mesure le taux de rentabilité dégagé par le projet, sous l'hypothèse de réinvestissement des flux au taux du TIR.

En matière d'investissement, les entreprises doivent fixer le taux de rendement à adopter. Ce ratio représente la rentabilité attendue des bailleurs de fonds du projet. Cela dépend donc du risque élevé de projet.

Lorsqu' il est supérieur à ce taux d'adoption, le projet d'investissement est acceptable, à l'inverse s'il est inférieur à ce taux d'adoption, le projet doit être abandonné.

Figure 3 : Les différents budgets

Figure N°5 : Les différents budgets



Source : PIGET.P, « comptabilité analytique », 4^{ème} édition, Economica, paris, 2003, P.158.

Section 3 : notion de base sur la gestion budgétaire

3.1 Définitions de la gestion budgétaire :

Plusieurs définitions ont été donnée à la gestion budgétaire selon des auteurs et des économistes différents nous allons citer quelques-unes ci-après :

- « La gestion budgétaire est un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées (les budgets) »¹⁹.
- « La gestion budgétaire est l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicables à la gestion d'une entreprise en vue de les comparer aux résultats effectivement constatés »²⁰.
- « 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 »²¹.

Le plan comptable a également présenté la gestion budgétaire comme « un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffrés appelés « budgets » les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ».

D'après ces définitions nous retenons que La gestion budgétaire est un outil de prévision et de planification qui couvre tous les aspects des activités d'une organisation ainsi que tous ses niveaux, c'est un système qui favorise la décentralisation et la délégation de la prise de décision vers les niveaux inférieurs, c'est une incitation et un outil de communication qui intègre des remises en cause et propose des mesures correctives sur la base des contrôles permanents et de l'évaluation des performances.

3.2 Les objectifs de la gestion budgétaire :

- Assurer une certaine sécurité, des prévisions à court terme et améliorer la rentabilité en augmentant le profit par le processus du contrôle entre la réalisation et la prévision ;
- Avoir une ouverture d'esprit vers les dialogues, la négociation et la formation ;
- Inciter et engager ses acteurs à prendre leur responsabilité.
- L'objectif essentiel de la gestion budgétaire est donc l'amélioration des performances économiques de l'entreprise²².

¹⁹ HAMINI.A « gestion budgétaire et comptable prévisionnelle », édition, BERTI, Alger, 2001, P5.

²⁰ Forget Jack, « gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2005, P9.

²¹ ADEL Mohamed el-Amine, cours de la gestion budgétaire, le Royaume du Maroc, Janvier 2005, P9.

²² DORIATH.B « contrôle de gestion en 20 fiche », 5ème édition, Dunod, Paris, 2008, p 01.

3.3 Le rôle de la gestion budgétaire :

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

- Grâce au contrôle qu'elle provoque, elle encourage une utilisation économique des moyens de production ;
- Le rôle de coordination de divers sous-systèmes, car le réseau budgétaire s'étend à tous les aspects de l'entreprise, qu'il s'agisse des affaires, de la production ou des finances.
- Elle prévient le gaspillage car elle contrôle les dépenses en fonction de leur but défini et en conformité avec les autorisations données en décentralisant la décision.
- L'informatisation des procédures budgétaires lui donne le rôle de simulation, ce qui permet de tester plusieurs hypothèses budgétaires.

Cet aspect devient de plus en plus important face à l'incertitude et à la complexité du marché actuel. Ces informations peuvent être gérées de manière prévisionnelle en temps réel, et des ajustements budgétaires peuvent être effectués si nécessaire.

La gestion budgétaire ne peut jouer ces rôles que si le réseau budgétaire couvre toutes les activités de l'entreprise et respecte les interactions existantes entre les sous-ensembles qui le composent.

Toutefois la gestion budgétaire dépasse largement le cadre des budgets et constitue en soi un mode de gestion qui autorise une implication des responsables, une prise en compte dynamique de la dimension humaine qu'implique tout mode de pilotage²³.

3.4 Les fonctions de la gestion budgétaire :

L'élaboration de budgets n'est pas une fin en soi ; elle vise essentiellement à mettre en place un mode de gestion permettant d'assurer à la fois la cohérence, la décentralisation et le contrôle des différents sous-systèmes de l'entreprise²⁴.

- **Cohérence** : La concentration industrielle entraîne le besoin d'outils pour assurer la cohérence des sous-systèmes de l'entreprise tels que la politique commerciale, la production, la gestion Personnel, matériel, investissement, gestion financière, etc. C'est pourquoi les budgets, expressions chiffrées des prévisions, jouent un rôle déterminant pour assurer la cohérence d'une entreprise.
- **Décentralisation** : Le budget général reflète les choix et objectifs généraux de gestion. Mais son développement et son exécution nécessitent une décentralisation au niveau de

²³ Alazard et SEPARI, S, Op.cit., P344.

²⁴ Saad T, Burlonda, Simon C, « comptabilité Analytique et contrôle de gestion », Vuibert, Paris 2008, P128.

tous les centres de l'entreprise. Dès lors, il devient un outil incontournable du management par objectifs.

- **Contrôle** : s'il y a décentralisation ou délégation de pouvoirs, c'est dans le cadre et la limite d'objectifs chiffrés prédéterminés. Les budgets et le contrôle budgétaire ne suppriment pas la hiérarchie ; au contraire, ils la formalisent en un système d'objectifs et d'écarts.

3.5 Les étapes de la procédure budgétaire :

Le processus budgétaire, qui relie la direction générale à tous les centres de responsabilité, comporte plusieurs étapes, et le processus de préparation du budget de l'année N commence le plus tard possible en année N-1 de manière à collecter le maximum d'informations pour l'année N-1.

- **La première étape** : la direction générale transmet au responsable des centres :
 - Des paramètres et des directives à respecter tels que les prix de ventes, le taux de marge, le niveau des effectifs, la politique de stockage, etc. ;
 - Les prévisions concernant l'environnement économique (évolution des marchés, taux d'inflation, taux de change, taux d'intérêt, niveau des salaires, etc.).
 - Les objectifs de ventes et de production concernant leur centre pour l'année à venir, ces objectifs sont extraits du plan opérationnel de l'entreprise.
- **La deuxième étape** : chaque responsable de centre établit un projet de budget (ou pré-budget) compte tenu des instructions communiquées par la direction et des contraintes propres à leur centre de responsabilité.
- **La troisième étape** : les différents projets de budgets sont consolidés et un projet d'états financiers est établi. Cette synthèse fait ressortir des incohérences et des incompatibilités entre les niveaux d'activité prévus dans les différents centres.
- **La quatrième étape** : la direction demande aux centres de modifier leurs projets, il s'ensuit une navette budgétaire (c'est-à-dire aller et retour) et des négociations entre la direction et les centres jusqu'à ce que la direction juge convenable l'ensemble des budgets, ils deviennent alors définitifs.
- **La cinquième étape** : le budget de l'année N est périodiquement actualisé en cours de l'année pour tenir compte des réalisations et de l'évolution de l'environnement.

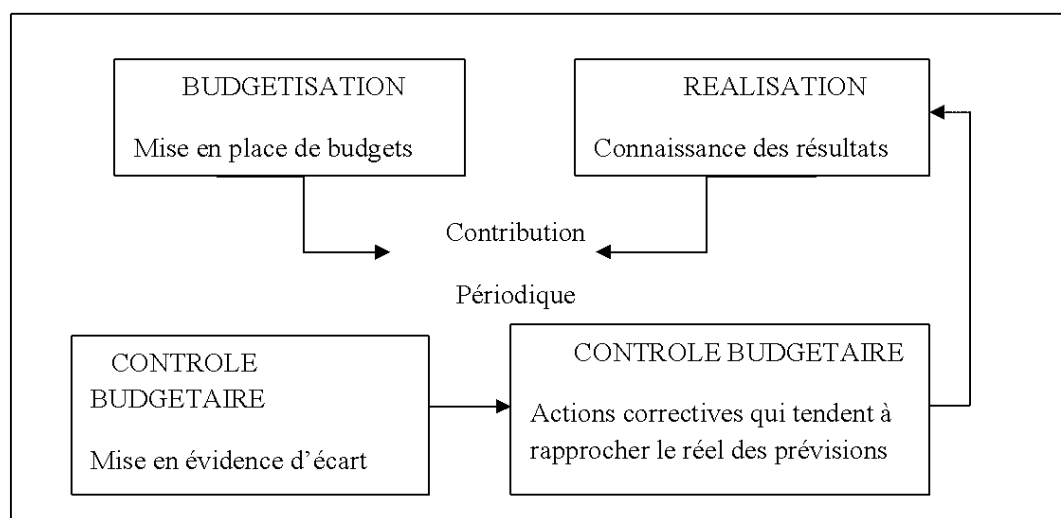
3.6 le processus de la gestion budgétaire :

Le processus de la gestion budgétaire comprend 3 phases essentielle :

- La prévision
- La budgétisation
- Le contrôle budgétaire

Figure 4 :

Figure : La démarche budgétaire



Source : Alazard C et Sépari S, «contrôle de gestion, manuel et applications», 5ème édition, DUNOD, Paris, p275

3.6.1 La prévision

- Définition de la prévision

Il s'agit de la première étape de la gestion budgétaire qui consiste à définir les objectifs stratégiques de l'entreprise et les moyens mis en œuvre pour les atteindre et cela en tenant compte de l'évolution interne et externe de son environnement.

D'après FAYOL, gérer une entreprise c'est : prévoir, organiser, coordonner, commander et contrôler. La prévision constitue alors le premier impératif sur lequel repose la bonne gestion de l'entreprise.

- Les intérêts de la prévision :

- La prévision permet aux dirigeants de réaliser aux différents niveaux de l'entreprise l'équilibre idéal. Cet équilibre pouvant concerner par exemple les ventes, les productions, les centres d'analyse ou les ateliers ;

Cet équilibre étant obtenu grâce au recours à différentes techniques quantitatives de gestion telles que les mathématiques statistiques, la recherche opérationnelle, les probabilités, etc.

- Elle permet de mettre en mesure la direction de prévenir les événements au lieu de les subir.
 - Elle permet surtout la mise en évidence d'écart entre réalisation et prévisions. L'analyse des distorsions constatées peut permettre à l'avenir d'éviter le gaspillage, ou peut conduire à une modification de la politique d'achat, de la politique de vente ou d'un processus de fabrication.
- **Les différentes étapes de la gestion prévisionnelle :**
- Élaboration des différentes stratégies possibles
 - Choix d'une stratégie et détermination des objectifs et des moyens
 - Planification conduisant à des budgets.

Tableau récapitulatif illustrant les différentes étapes de la gestion prévisionnelle

Numéros des étapes	Différentes étapes	Travaux effectués
1	Élaboration des stratégies possibles.	<pre> graph TD S1[Stratégie n°1] --> S1_2[Stratégie n°1] S2[Stratégie n°2] --> S2_2[Stratégie n°2] S3[Stratégie n°3] --> S3_2[Stratégie n°3] S1_2 --> SR[Stratégie retenue] S2_2 --> SR S3_2 --> SR SR --> O[Objectifs] SR --> M[Moyens] O --> B[Budget] M --> B </pre>
2	Examen des stratégies possibles Choix de la stratégie	
3	Détermination des objectifs et des moyens correspondants Établissement de budgets	

Source : C. PEROHON et J. LEURION , « analyse comptable gestion prévisionnelle », 6eme édition Foucher, Paris , 1982, p 214.

3.6.2 La budgétisation :

Consiste en un processus interactif permettant la valorisation des choix stratégiques retenus annuellement dans les plans opérationnels ainsi que les moyens nécessaires pour les mettre en œuvre par les différents centres de l'entreprise. Nous avons apporté plus de détails à cette étape dans la section qui procède.

3.6.3 Le contrôle budgétaire :

3.6.3.1 Définition :

Le contrôle budgétaire « est un processus de comparaison et d'interprétation des résultats réalisés par rapport aux prévisions chiffrées du budget, à différents niveaux de l'organisation »²⁵.

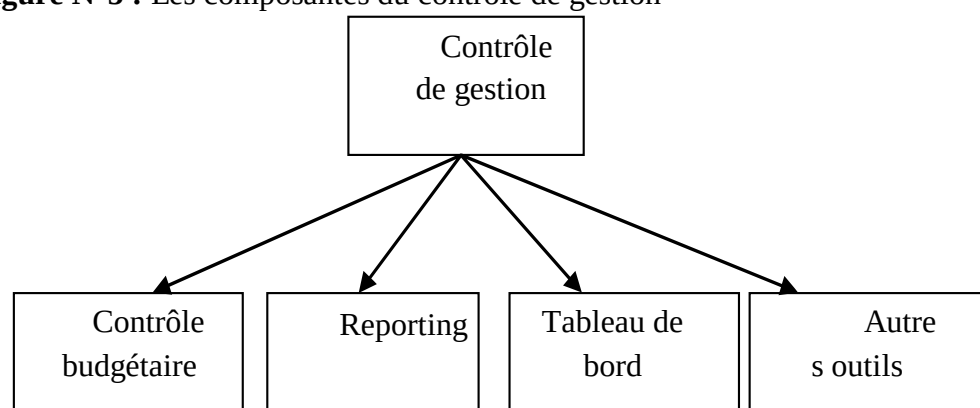
M. GERVAIS, définit le contrôle budgétaire comme « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets »²⁶.

Le contrôle budgétaire est une procédure qui compare les prévisions et les réalisations du budget d'un centre de responsabilité, c'est une fonction partielle du contrôle de gestion dont dépend la qualité de ses interventions. En effet, le contrôle budgétaire se résume par l'équation suivante :

$$\text{Écart (positif ou négatif)} = \text{les réalisations} - \text{les prévisions}$$

3.6.3.2 Caractéristique du contrôle budgétaire :

- **Le contrôle budgétaire est une composante de contrôle de gestion :** le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle de gestion en faisant apparaître les écarts entre prévisions et les réalisations et en identifiant les causes de ces écarts. Dans certaines organisations, le contrôle de gestion se limite au contrôle budgétaire.
- **Figure N°5 : Les composantes du contrôle de gestion**



Source : DORIATH.B et GOUJET.C, gestion prévisionnelle et mesure de la performance, édition DUNOD, 3^{ème} édition, Paris, 2007, P 199.

²⁵ Beatrice, GRAND GUILLOT F, op. cite, p300

²⁶ Gervais M, « contrôle de gestion et planification de l'entreprise », édition Economica, 1990, P123.

- **Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif** : il s'intéresse à la période passée (le mois le plus souvent) en comparant les réalisations aux prévisions traduites dans les budgets et en analysant les causes des écarts.
- **Il a une dominante financière** : le contrôle budgétaire s'appuie sur une approche comptable de l'organisation et fournit des indicateurs financiers (exprimés en unités monétaires).
- **Il informe les responsables sur le degré de réalisation des budgets** : il permet ainsi :
 - D'évaluer la performance des acteurs ;
 - De procéder aux régulations nécessaires.
 - Il favorise une gestion par exception en ne s'intéressant qu'aux écarts les plus significatifs.

3.6.3.3 Les avantages et les conditions d'efficacité d'un bon contrôle budgétaire

- **Les principaux avantages :**

Parmi les avantages du contrôle budgétaire nous distinguons ²⁷:

- **La maximisation du profit** : le contrôle budgétaire vise à la maximisation des bénéfices de l'entreprise. Pour atteindre cet objectif, une bonne planification et la coordination des différentes fonctions est requise
- **L'harmonisation** : le travail des différents départements et secteurs est correctement harmonisé. Les budgets des différents départements ont une incidence l'un sur l'autre
- **Exactitude des plans** : les plans, les politiques et les objectifs sont décidés par la direction, tous les efforts sont mis ensemble pour atteindre l'objectif commun de l'organisation. Chaque département vise un objectif précis. Les efforts dirigés vers la réalisation proviennent des plans exacts.
- **L'économie des dépenses** : la planification des dépenses sera méthodique et les finances seront mises à une utilisation optimale.
- **Frais diminue** : dans le monde concurrentiel de nos jours le contrôle budgétaire a un rôle important à jouer. Chaque homme d'affaires tente de réduire les coûts de production pour augmenter les ventes.

²⁷ Lauzon L.P, Bernard M, Geline F, « contrôle de gestion », édition Gaétan Moren, Paris, 1980, P32.

- Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire

Pour un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion se doit de²⁸ :

- Définir les centres de responsabilités en évitant les chevauchements d'autorité ou les incohérences de rattachement hiérarchique ;
- Servir la liaison et d'arbitrage entre les centres de responsabilités, en particulier en définissant clairement les modalités de cessions entre les centres ;
- Décider du degré d'autonomie délégué aux centres et de faire respecter les orientations de politique générale de la firme ;
- Mettre en place des unités de mesure des performances connues et acceptées par les responsables. Sous ces conditions, le contrôle budgétaire pourra pleinement être perçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion.

3.6.3.4 Les étapes du contrôle budgétaire :

Pour effectuer un contrôle budgétaire on distingue 3 étapes :

- Le contrôle avant l'action ;
- Le contrôle pendant l'action ;
- Le contrôle après l'action ;
- **Le contrôle avant l'action** : le contrôle dans cette étape doit agir avant l'apparitions des écarts, il se fait dans la phase d'élaboration de budget :
 - Aux cadres opérationnels, de prévoir les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans l'action ;
 - Aux supérieurs hiérarchiques, de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur propre pouvoir de décision.
- **Le contrôle pendant l'action** : il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires pour effectuer une opération quasi-permanente jusqu'à ce que l'opération soit terminée. Basé sur des réalisations précises, ce type de contrôle doit être placé au niveau opérationnel. En d'autres termes, ce contrôle consiste à évaluer la position (situation) d'une activité afin de déterminer où elle se dirige et quels objectifs elle devrait avoir en fonction des plans existants, et si nécessaire, les réviser pour atteindre les objectifs fixés

²⁸ Alazard C, Sépari S, op.cit., 2007, P288.

- **Le contrôle après l'action** : le contrôle à posteriori intervient à la fin de l'exécution budgétaire, il consiste à une évaluation des performances à travers deux types d'informations :
 - **Des informations systématiques** : qui permettent de comparer la situation finale (réalisation) à celle qui était attendue (prévision) ;
 - **Des informations potentielles ou conjoncturelles** : qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

3.6.3.5 Modalité de contrôle budgétaire “ l'analyse des écarts ” :

Le contrôle budgétaire comprend la garantie d'un suivi budgétaire adéquat, qui ne doit pas se limiter à la préparation d'états comparatifs des résultats réels et des prévisions budgétaires. En effet, après avoir dressé un état comparatif des résultats réels et prévisionnels et mis en évidence les écarts significatifs, il est nécessaire d'analyser ces derniers afin d'en identifier les causes sous-jacentes et d'apporter les correctifs nécessaires.

- Définition d'un écart :

Selon le plan comptable général 1982 l'écart est la « différence entre une donnée de référence et une donnée constatée »²⁹.

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

- Le calcul des écarts :

Les écarts sont déterminés, de telle sorte que leur somme traduise l'écart de résultat s'écrit :

$$\text{Écart de résultat} = \text{résultat réel} - \text{résultat prévisionnel}$$

$$\text{Écart sur résultat} = (\text{CA réel} - \text{coût réel}) - (\text{CA prévisionnel} - \text{coût prévisionnel})$$

● L'écart sur résultat :

Premier niveau d'analyse : l'écart sur marge et l'écart sur coût :

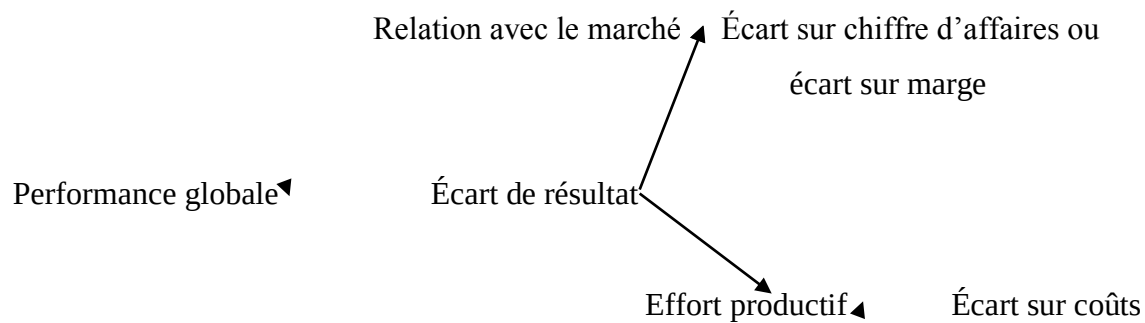
« Chaque type d'écart correspond à un type de déviation, à une catégorie de phénomènes perturbateurs qui ont pu se produire. »

L'écart de résultat présente, à un premier niveau d'analyse, deux groupes d'explications :

- La relation avec le marché, en termes de prix de vente et de quantités vendues ;
- L'effort productif qui se traduit par une somme de coûts.

²⁹ DORIATH.B et GOUJET C, op.cit., P200.

Figure 6 : analyse de l'écart sur résultat



Source : DORIATH.B, et GOUJET.C, gestion prévisionnelle et mesure de la performance, Edition DUNOD, 3ème édition, Paris, 2007, P202

Deuxième niveau d'analyse : l'écart sur prix et l'écart sur quantité :

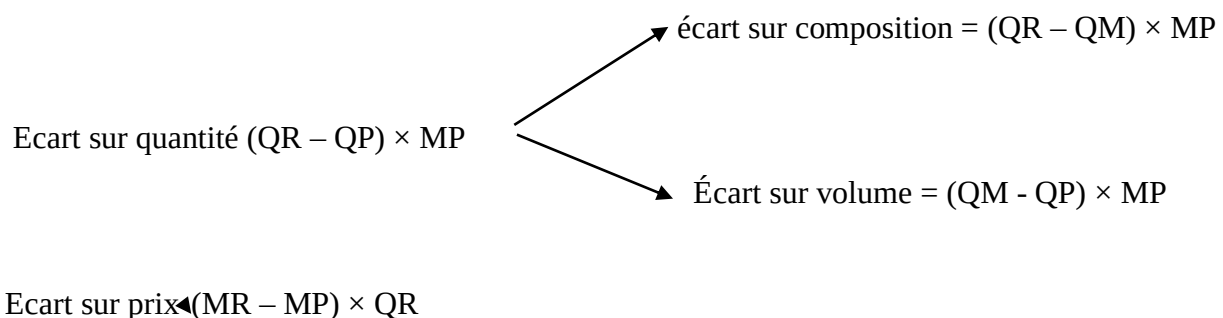
Que l'on s'intéresse à la relation avec le marché ou aux coûts générés par la production, on peut isoler deux composantes³⁰ :

- Une composante quantitative : nombre de produits vendus, poids de matières consommées, temps passé, etc. ;
- Une composante économique exprimée par un prix ou un coût unitaire.

● **L'écart sur marge :**

L'écart sur marge est la différence entre la marge sur coût préétabli réelle et la marge sur coût préétabli prévue.

$$\begin{aligned} \text{Ecart sur marge} &= \text{Marge sur coût préétabli réelle} - \text{Marge sur coût préétabli prévue} \\ &= (MR \times QR) - (MP \times QP) = (PR - CUP) \times QR - (PP - CUP) \times QP \end{aligned}$$



³⁰ Ibid., P202.

Avec : Indice R pour réel, P pour prévu, CU : coût unitaire, Q : quantités, P : Prix de vente, M : marge unitaire sur coût préétabli, QM : quantités du produit qui auraient été vendues si la composition des ventes n'avait pas changé.

- **L'écart sur chiffre d'affaires :**

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

Écart sur chiffre d'affaires = Chiffre d'affaires réel – Chiffre d'affaires prévu =

$$PR \times QR - Pp \times Qp$$

- **Interprétation des écarts :**

« Les écarts n'ont d'autre rôle que de mettre en évidence des phénomènes. Mais ils ne sont pas en eux-mêmes porteurs de toutes les explications »

Les écarts calculés doivent être qualifiés de « favorable » ou « défavorable », selon qu'ils traduisent un impact positif ou un impact négatif sur l'organisation : les signes obtenus lors n'ayant pas toujours la même signification.

En effet :

- Un écart sur marge positif traduit une situation favorable ;
- Un écart sur coût positif traduit une situation défavorable.

3.6.3.6 les limites du contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire présente plusieurs limites ³¹:

- Risque de non-application par les opérationnels qui n'utilisent pas les informations fournies par le système pour des actions correctives. Cette attitude peut provenir d'un système budgétaire qui n'a pas été adopté par tous. Les cadres notamment, auraient dû être convaincus de l'utilité du contrôle mis en place ;
- Importance du nombre d'écarts limitant les possibilités de contrôle. On peut alors mettre en œuvre un contrôle par exception (gestion des écarts « significatifs » par rapport à des seuils fixés par l'entreprise) ;
- Existence d'un travers fréquemment rencontré : l'analyse d'écarts ne débouche pas souvent sur la prise de décision ;
- Incertitudes des prévisions ;
- Implantation trop rapide du système budgétaire ;
- Coût trop élevé du système budgétaire ;

³¹ Afryad M, « cours de contrôle de gestion et le tableau de bord », p116

- Inadaptation à la structure organisationnelle.

Conclusion :

À travers ce chapitre, nous pouvons conclure que la gestion budgétaire est l'un des principaux outils du contrôle de gestion, car elle permet aux entreprises de faire face aux difficultés rencontrées dans le processus tout en atteignant leurs objectifs. Elle met en exergue une approche qui comprend la prévision, la budgétisation et se termine par le contrôle budgétaire, qui consiste à comparer régulièrement les prévisions aux réalisations pour analyser les écarts et apporter les actions correctives nécessaires.

Chapitre III

Introduction

Dans les chapitres précédents, nous avons abordé les différents aspects théoriques concernant l'audit et la gestion budgétaire, cependant une présentation théorique ne sera jamais complète si elle ne comporte pas un appui pratique. Pour cela, il est temps de mener une analyse concrète sur l'entreprise que nous avons retenue, il s'agit de traduire nos connaissances théoriques sur un cas réel. Nous aborderons dans ce chapitre en premier lieu, la présentation de l'organisme d'accueil, ensuite nous allons présenter sa gestion budgétaire pour réaliser ensuite un audit interne dans le lieu de stage qui est la Compagnie Aérienne Air Algérie.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.

Cette section sera consacrée à présenter la Direction Prospective et Développement, une des directions de la compagnie aérienne « Air Algérie », qui comprend la sous-direction budget, chargée de la mission d'élaboration et de contrôle du budget ou autrement dit de la gestion budgétaire de la compagnie.

Mais avant cela nous allons donner un aperçu général sur la compagnie aérienne d'Air Algérie.

1.1 Présentation de la Compagnie « AIR ALGÉRIE » :

AIR ALGÉRIE est la Compagnie Aérienne Nationale Algérienne. Elle constitue l'instrument principal de l'ouverture de l'Algérie sur le monde. Elle fut créée en 1947.

1.1.1 Statut juridique :

AIR ALGÉRIE est une E.P.E / S.P.A. au capital de 60 000 000 000 DA, la totalité des actions est détenue par l'État Algérien. Son siège social : «1, Place Maurice Audin, Alger ».

1.1.2 Mission :

AIR ALGÉRIE la compagnie nationale de transport aérien a pour mission principale le transport de personnes, bagages, fret et courrier aux niveaux national et international dans des conditions optimales de sécurité, régularité et confort.

En plus de son activité de transport, Air Algérie offre d'autres services pour son compte et pour le compte de tiers, tels que :

- Les opérations d'entretiens, de réparation et de révision des aéronefs.
- La fourniture de prestations hôtelières à travers sa filiale Catering.
- L'assistance au soldes appareils et des passagers.
- La vente et l'émission de titres de transport.
- La formation et le recyclage des personnels navigants techniques sur simulateurs.

1.1.3 Moyens de la compagnie :

1.1.3.1 Moyens Humains et Matériels :

Air Algérie compte (hors filiales) **8215** Employés et **56** Avions dont (54) destinés au transport de passagers et (02) Cargo pour le transport de marchandises ; Ces moyens se présentent comme suit :

A- Effectifs

Tableau n°06 : les effectifs

Catégorie	Nombre
Personnel au Sol en Algérie	6 243
Personnel Navigant Technique (Pilotes)	571
Personnel Navigant Commercial (Hôtesse, Stewards)	1 137
Personnel à l'Etranger	264
Total	8 215

B- Flotte

Tableau n°07 : la flotte

Type d'avion	Nombre	Capacité
AIRBUS A330-200	8	269
Boeing 737-800	24	162/148/144
Boeing 737-600	5	101
Boeing 737-700	2	112
ATR 72-500/600	15	66
Total Flotte Pax	54	-
Boeing 737-800	1	-
LC-100-30	1	22 tonnes
Total Flotte Cargo	2	-

1.1.3.2 Moyens Commerciaux :

Air Algérie utilise trois circuits de distribution pour la commercialisation des services :

- Un réseau de ventes directes composé d'agences propres à la compagnie.
- Un réseau de ventes indirectes composé d'agences agréées en Algérie et à l'étranger.
- Une vente en ligne à travers son site internet.

1.1.3.3 Moyens de Production :

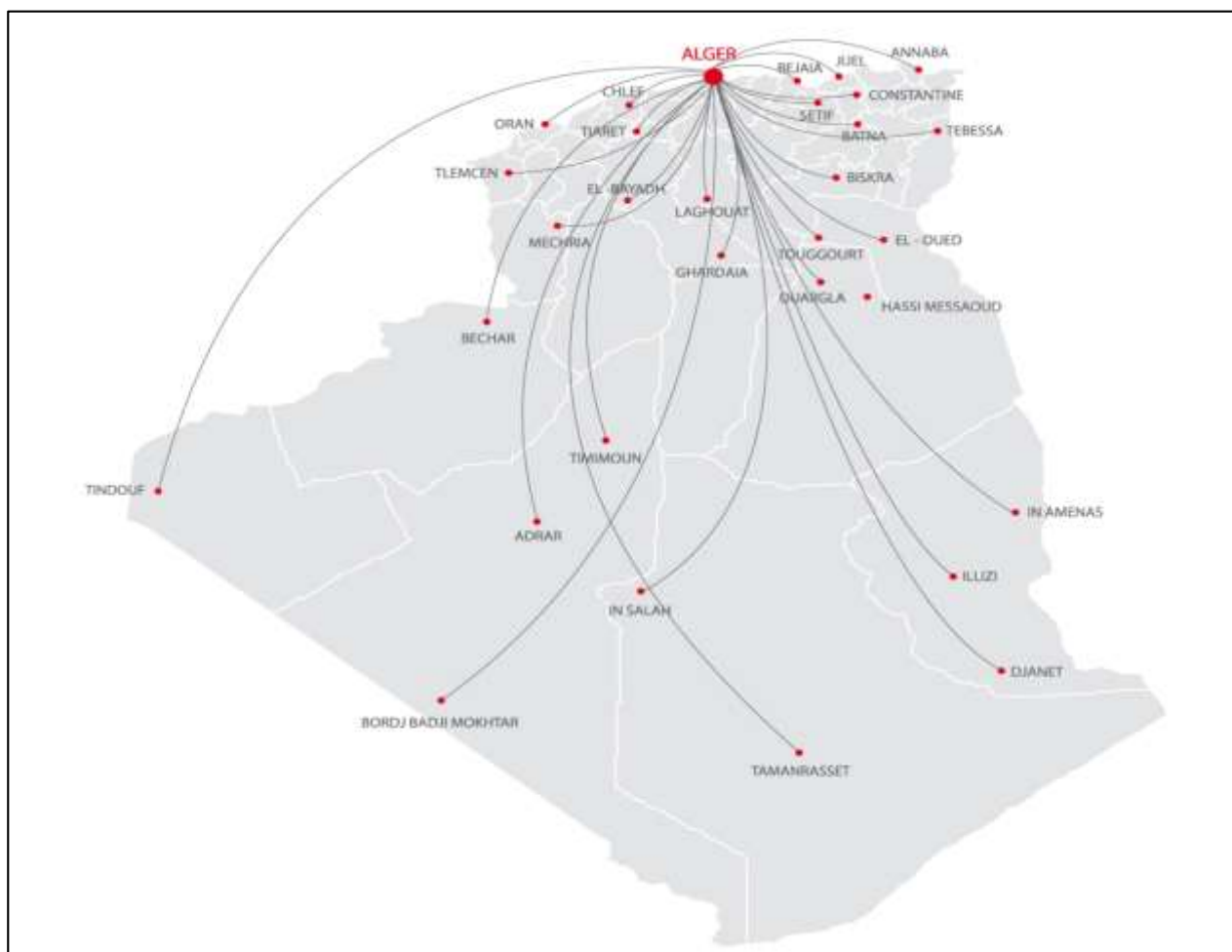
1.1.3.3.1 Réseau d'exploitation de lignes :

▪ Plus de **6 000 000** passagers et **15 000 tonnes** de fret ont été transportés par la compagnie en 2019 grâce à l'exploitation de ces réseaux : National et International

A- Réseau « Lignes Nationales »

Trente et une villes nationales sont reliées par le réseau présenté ci-dessous, ce dernier est subdivisé en trois Zones : Nord-Nord, Nord-Sud et Sud-Sud.

Figure n°07 : lignes nationales



B- Réseau « Lignes Internationales » :

Air Algérie assure un service de transport vers 41 escales internationales à travers le monde. Le réseau international se compose de six sous réseaux : France, Europe, Maghreb et Moyen Orient, Afrique, Amérique et Asie.

Figure n°08 : lignes internationales



1.1.3.3.2 La Base de Maintenance Aéronautique :

Elle chargée des opérations d'entretiens, de réparation et de révision des aéronefs, située au niveau de la zone aéroportuaire de Dar-El-Beida et composée de :

- Un hangar avions (22m X 92m X 260m) pour accueillir en chantiers :
 - Soit 4 avions de type B747
 - Soit 6 avions de type AIRBUS A 330-200
 - Soit 12 avions de type BOEING 737 NG
- Un Centre Entretien Moteurs qui couvre une superficie de 7500 m² et traite différents moteurs dont les Pratt & Whitney, General Electric, Allison, etc.
- Un Centre Essais Moteurs ;
- Un ensemble d'Ateliers de réparation ;
- Un ensemble de magasins de stockage de pièces de rechange.

1.1.3.3.3 La Filiale « Catering » :

Créée depuis le 1er janvier 2015, cette filiale, qui existait sous forme de Direction, est opérationnelle 24h/24h, 7j/7 et est spécialisée dans la restauration aérienne et seul fournisseur en Algérie en matière de Catering aérien avec une présence sur 13 aéroports en Algérie.

Elle produit actuellement une moyenne annuelle de près de 4 millions de prestations et projette d'atteindre les vingt millions (20) de plateaux /an à l'horizon 2025.

Ce développement envisagé va permettre à AIR ALGERIE CATRING d'être un pôle Catering moderne et leader au niveau régional et africain.

1.1.3.3.4 La Filiale « Cargo » :

Créée depuis le 1er novembre 2016, cette filiale existait sous forme de Direction. Elle a pour mission principale le transport de fret et poste par voie aérienne, régulier et non régulier, international et intérieur.

1.1.3.4 Les Moyens Immatériels :

En plus de ses moyens matériels, Air Algérie possède des moyens technologiques modernes et diverses certifications. En effet :

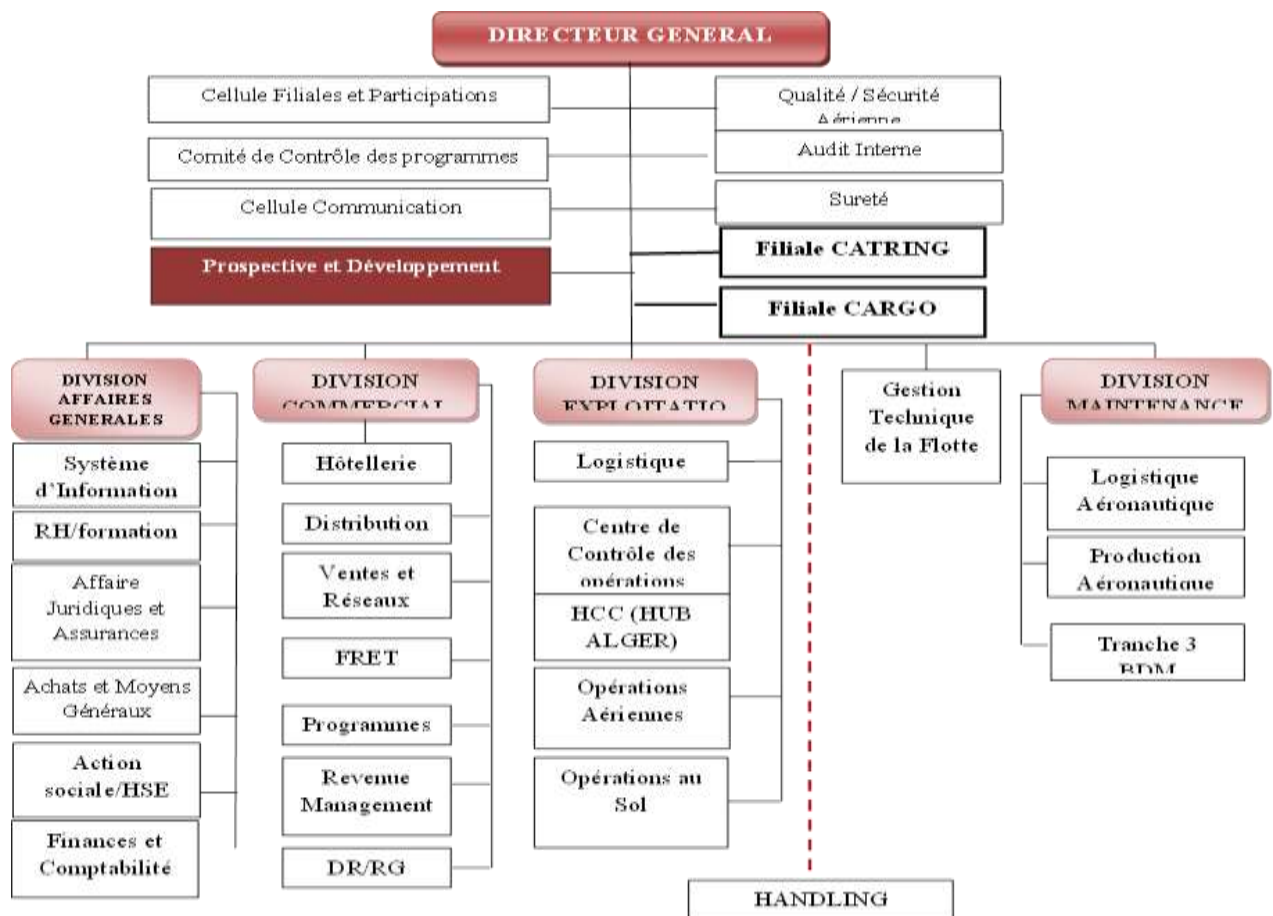
- Air Algérie a engagé la mise à niveau de ses outils de gestion et systèmes d'information (NTIC).
- Elle développe une politique d'amélioration continue du niveau de sécurité des vols, en cohérence avec les normes nationales et internationales les plus exigeantes par l'implémentation en cours du Système de Gestion de la Sécurité (SGS).
- Elle a implémenté le Système de Management Qualité, notamment aux plans opérationnel, technique et commercial qui prend sa source dans les exigences légales et réglementaires (DACM, SAFA, IOSA, EASA PART 145, ISO 9001) constamment évalué et amélioré à travers les audits internes et externes.
- Elle est agréée conformément à la réglementation EASA Part 145 et dispose de la certification IOSA/IATA qui concerne les exigences techniques et opérationnelles.
- Elle est soumise aux contrôles de ses aéronefs et autres dans les aéroports européens (contrôle SAFA), dans les aéroports algériens (Contrôle SANA par Vérital et SACA propre à Air Algérie).

1.1.4 Organisation d'Air Algérie :

Comme toute entreprise de grande dimension, Air Algérie opère sous le contrôle de ses organes sociaux (Conseil d'Administration et Assemblée Générale).

La figure ci-après, représente l'organigramme actuel de la compagnie aérienne Air Algérie :

Figure n°09 : Organigramme AH



1.2 La Direction Prospective et Développement (DPD) :

C'est dans cette structure que se déroulera notre formation pratique

La DPD fait partie des structures en staff dont le rôle principal est de définir et mettre en œuvre un système efficace de planification et contrôle de gestion visant à optimiser la gestion du développement de l'entreprise et à garantir sa pérennité.

1.2.1 Missions et Attributions :

- Participer à la réflexion stratégique globale de l'Entreprise et la traduire par l'élaboration, de plans pluriannuels de développement à long, moyen et court terme,
- Orienter le processus de développement de l'entreprise,
- Piloter la mise en œuvre des processus de planification, de budgétisation et du contrôle de gestion,
- Elaborer les plans pluriannuels établissant les choix fondamentaux arrêtés par la Direction Générale et procéder à leur suivi et contrôle d'exécution,

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie "

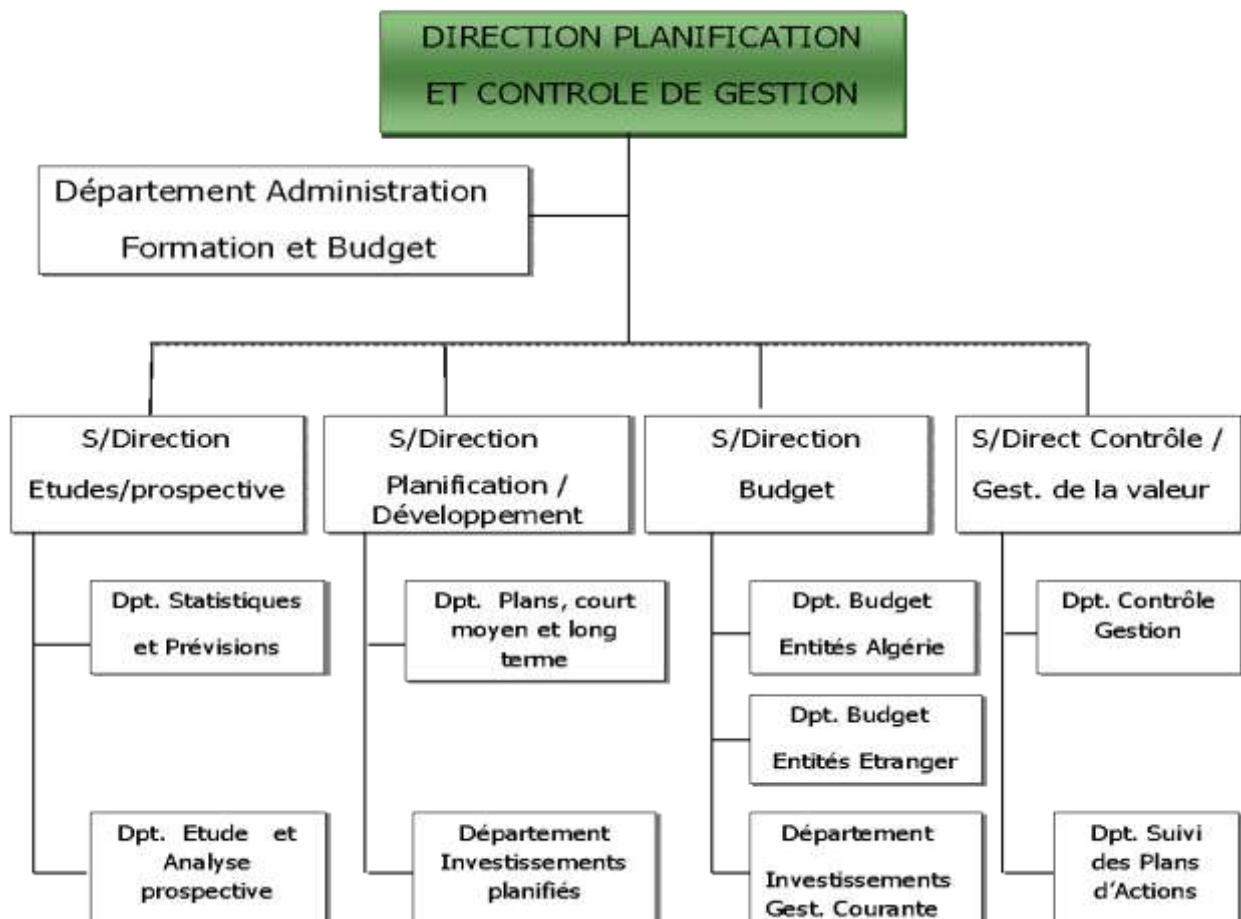
- Étudier, suivre et contrôler la réalisation des différents projets d'investissement de l'Entreprise.
- Élaborer et consolider le budget de fonctionnement et d'investissement de l'entreprise à soumettre à l'adoption du conseil d'administration via la Direction Générale,
- Contrôler l'exécution des plans et des budgets à travers la mesure des écarts de réalisation et la mise en œuvre d'actions correctives.
- Assurer la veille stratégique pour l'Entreprise,
- Réaliser les études économiques relatives à l'exploitation des avions
- Mesurer et suivre régulièrement les niveaux de performances de l'Entreprise à travers un système de contrôle de gestion qui se traduit notamment par la mise en place d'outils de contrôle tels que les tableaux de bord,
- Aider les structures opérationnelles et fonctionnelles à transcrire les objectifs stratégiques de l'entreprise en plans opérationnels et en assurer la cohérence, agissant pour le compte de la Direction Générale, à travers les fonctions études, planification et développement, budget et contrôle de gestion, La DPD a un lien fonctionnel avec toutes les structures de l'Entreprise.

Pour mener sa mission, la DPD est dotée de cinq (5) Sous-Directions est :

- Le Département Administration/Formation
- La Sous-Direction Etudes / Prospective
- La Sous-Direction Planification / Développement
- La Sous-Direction Contrôle/ Gestion de la valeur
- La Sous-Direction Budget

L'ensemble de ces sous-structures sont placées sous l'autorité du Directeur Prospective et Développement.

Figure n°10 : l'organigramme de DPD



1.2.2 Le Département Administration Formation et Budget :

Le Département Administration et Formation est chargé de la gestion administrative du personnel et de la formation et des moyens logistiques nécessaires au bon fonctionnement de la direction.

1.2.3 La Sous-Direction Etudes et Prospective :

La Sous-Direction Etudes et prospective a pour mission de constituer pour l'entreprise l'observatoire qui oriente les actions commerciales en fonction de l'évolution du marché et des facteurs d'Environnement et assure la veille stratégique pour l'entreprise.

Elle participe à l'élaboration des Plans à moyen et long terme, à travers l'analyse de l'évolution des activités de l'Entreprise, et l'élaboration de scénarios d'évolution et réalise toute étude économique et prospective en relation avec les préoccupations de l'Entreprise.

La Sous-Direction Etudes et Prospective entretient des relations fonctionnelles avec les

structures de la Division commerciale, le fret, les finances, la maintenance et l'exploitation.

1.2.4 La Sous-Direction Planification / Développement :

La Sous-Direction Planification et développement a pour mission d'élaborer les plans à court, moyen et long terme de l'Entreprise. La première année du plan moyen et long terme constitue le plan à court terme (plan de production annuel) dont la mise en œuvre et le contrôle relèvent des Sous Directions Budget et Contrôle de Gestion à travers le tableau de bord et le contrôle budgétaire.

Elle est aussi chargée du suivi du plan de production annuel et de la réalisation des projets planifiés des différentes structures de l'Entreprise inscrites dans le plan annuel d'investissement.

La Sous-Direction Planification / Développement entretient à travers les attributions de ses deux départements des relations fonctionnelles avec l'ensemble des structures de l'Entreprise.

1.2.5 La Sous-Direction Contrôle et gestion de la valeur :

La Sous-Direction Contrôle et Gestion de la Valeur a pour mission de mesurer les performances économiques de l'Entreprise et d'évaluer l'efficacité et l'efficience de chaque centre de profit à travers les tableaux de bord et suggère les correctifs à apporter en matière d'objectifs et de moyens.

En matière de Gestion de la Valeur, elle est chargée d'établir et de contrôler les standards permettant une normalisation des activités de l'Entreprise et de suivre la mise en œuvre des plans d'actions de l'ensemble des structures.

La Sous-Direction Contrôle et Gestion de la Valeur, de par son rôle de contrôleur de Gestion, entretient des relations fonctionnelles avec l'ensemble des structures de l'Entreprise.

1.2.6 La Sous-Direction Budget :

La Sous-Direction Budget a pour mission d'établir les budgets des différentes structures centrales et décentralisées et de les consolider en projet de budget d'entreprise.

Elle est chargée de suivre et de contrôler mensuellement l'exécution des budgets afin de préserver les équilibres budgétaires prédéfinis.

Mettre en place un système d'élaboration budgétaire efficace en étroite collaboration avec d'une part, les structures centrales et décentralisées pour ce qui concerne les budgets des produits et des charges, et d'autre part avec la Direction Financière pour ce qui est de la prévision des paramètres financiers servant de base à l'élaboration du tableau de compte des résultats (TCR). La Sous-Direction Budget entretient des relations fonctionnelles avec

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie"

l'ensemble des structures de l'Entreprise et en particulier avec la Direction Financière.

Section 02 : Préparation d'un audit de la gestion budgétaire d'une compagnie aérienne cas AIR ALGERIE

Dans cette section, nous entamons la phase de préparation de notre mission qui commence par une prise de connaissance et une évaluation des zones à risques, pour ensuite définir les principes de la mission avant d'entamer la phase réalisation.

Dans cette étape, nous allons identifier les zones à risques. Il ne s'agit pas de les analyser ou de déterminer leurs causes et leurs conséquences, mais plutôt de les identifier ou faire des suppositions sur les éléments susceptibles de faire l'objet d'un ou plusieurs risques qui pourraient affecter la gestion budgétaire.

2.1 Classification des risques :

Cette identification des risques est alors nécessaire afin de faire un découpage du sujet audité en unités ou parties simples à analyser dans les phases qui vont suivre. Pour cela, nous avons effectué un classement des risques qui peuvent influencer sur la gestion budgétaire de la manière suivante :

2.1.1 Les risques externes :

- La politique d'approvisionnement (volatilité du prix de baril)
- Gestion de l'effectif.
- La qualité de l'information.

2.1.2 Les risque interne :

- Risques liés à la procédure budgétaire (les délais non respectés).
- Mauvaise prévision des dépenses et des recettes.
- Risque d'erreur important dans la construction des budgets lié à l'exécution manuelle ou l'Excel.

2.2 Analyse des risques

Durant cette étape nous allons analyser les risques selon leurs impacts :

Tableau n°06 : l'analyse des risques

Type de risque	Impact	Commentaire
Risque externe		
La politique d'approvisionnement	Majeur	Le taux de change et le taux d'inflation augmente les coûts
Gestion de l'effectif	Majeur	Le coût d'une mauvaise gestion peut être énorme
La qualité de l'information	Modéré	Une mauvaise qualité d'information peut engendrer des coûts supplémentaires.
Risque interne		
Risque lié à la procédure budgétaire	Major	Les délais non respectés peuvent engendrer des retards dans l'exécution des budgets
Mauvaise prévision des dépenses et des recettes	Major	Une mauvaise prévision peut causer des dépassements et des réalisations hors budget
Risque d'erreur important dans la construction des budgets lié à l'exécution manuelle	Major	Un budget erroné peut déstabiliser le système budgétaire

Élaboré par nos soins.

2.3 Définition de la mission

Après avoir identifié les risques qui pourraient affecter la gestion budgétaire, nous allons maintenant définir notre mission :

2.3.1. Les objectifs de la mission

- La conformité aux exigences du référentiel de l'entreprise (normes, textes réglementaires, cahiers des charges, spécifications clients, ...).
- Que les processus organisationnels et opérationnels (procédures, instructions, etc.) sont appliqués.
- L'aptitude de l'entreprise à atteindre ses objectifs
- . Les pistes d'amélioration et de recommandations pour conduire l'entreprise vers le progrès.
- Les bonnes pratiques observées pour encourager les équipes à poursuivre sur le droit chemin.

2.3.2 Le plan d'audit

Au cours de cette étape, nous avons défini les processus et les éléments à étudier, en évoquant les dates et les horaires de visite de l'entreprise et des entretiens avec les personnes concernées.

Tableau n°07 : Le plan d'audit

Plan d'audit			
Horaire	Service	Objectif	Interlocuteur
Dimanche 27 novembre 2022			
9H-12H	Sous-direction de budget	Entretien avec la sous directrice de budget	Sous directrice de budget
Lundi 28 novembre 2022			
9H-12H	Sous-direction de budget	Etude de la première phase de la procédure	Sous directrice
Mardi 29 novembre 2022			
9H-12H	Sous-direction de budget	Etude de la deuxième phase de la procédure de budget	Sous directrice
Mercredi 30 novembre 2022			

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie"

9H-12h	Sous-direction	Illustration de la procédure (unité de Constantine)	Sous directrice
--------	----------------	---	-----------------

Élaboré par nos soins.

2.3.3 Les conditions et la méthode de travail

En ce qui concerne les conditions de notre mission, il s'agit d'une simulation d'un audit interne, ou nous analyserons la gestion budgétaire appliquée au sein d'Air Algérie .Cependant, à cause de l'importante taille de l'entreprise on a pas pu voir le système budgétaire qui correspond à toute les unité , et suite à ça, notre méthode d'analyse sera basée sur l'étude d'un échantillon et la consultation des documents qui nous ont été remis et sur les entretiens effectués auprès des responsables.

Section 3 : Réalisation d'un audit de gestion budgétaire au sein d'air Algérie (unité Constantine)

Dans cette section, nous entamons la phase de réalisation de notre mission d'audit qui s'effectue à travers trois étapes à savoir : la réunion d'ouverture, le programme d'audit et le travail sur le terrain.

3.1 La réunion d'ouverture

Cette réunion marque le point de départ réel de la mission, c'est dans cette étape que nous avons abordé les éléments suivants :

- Le rappel des objectifs de la mission.
- Présentation du plan d'audit.
- Approbation du plan d'audit par les concernés.
- Précisions sur la réunion de clôture.

3.2 Le programme d'audit

Appelé également planning des réalisations, notre programme d'audit consiste en l'application de ce qui était prévu dans le plan d'audit cité auparavant, à savoir les entretiens avec les responsables et la consultation des différents documents mis à disposition. Notre programme s'est réalisé au sein de service D.P.D, là où l'ensemble des budgets de l'entreprise sont élaborés, suivis et contrôlés.

Notre programme peut se résumer comme suit :

- Réponse de la sous-direction à l'ensemble de questions présentes dans le questionnaire **(Voir annexe n°1).**
- Explication de la procédure budgétaire pratiquée au sein de l'entreprise.
- Illustration de la procédure budgétaire par l'exemple de l'unité régionale Constantine.
- Consultation de divers documents concernant la procédure budgétaire.

3.3 Le travail sur le terrain

Dans le cadre de notre travail de recherche, nous avons pu passer par le service D.P.D dans lequel on nous a permis de voir la procédure budgétaire appliquée au sein de l'entreprise. Dans cette partie, nous allons aborder cette procédure étape par étape et en illustrant cette dernière par l'exemple d'élaboration des budgets ainsi que leurs contrôles, de l'unité de Constantine.

3.3.1 Présentations de la procédure budgétaire : Le processus budgétaire à Air Algérie

En général, chaque année, Air Algérie élabore un budget à travers un processus qui comporte deux principales phases, la première consiste à l'élaboration des différents budgets ainsi le budget consolidé (global), tant dis que la deuxième phase porte sur le suivi et contrôle budgétaire des budgets réalisés. Pour mieux expliquer ce processus nous avons choisi l'unité régionale de Constantine comme exemple.

3.3.1.1 Première phase : l'élaboration des budgets

La réalisation de cette phase se déroule durant l'année N, en suivant un enchaînement d'étapes qui finit par la réalisation de budget consolidé.

3.3.1.1.1 La note d'orientation générale

C'est un projet de lettre qui découle du plan business à moyen terme de l'entreprise. Elle rappelle ses actions opérationnelles et traduit la stratégie globale de l'entreprise. Elle précise la date limite pour la transmission des projets de budget.

Elle contient généralement :

- L'ensemble des hypothèses de base de l'élaboration de budget.
- Une description de l'entreprise.
- Les perspectives de l'année N+1.
- La sensibilisation sur la détermination des prévisions.
- Les principes pour une exploitation rationnelle des ressources.

Ces orientations sont à soumettre à la DG pour ensuite lancer la campagne budgétaire.

3.3.1.1.2 Lancement de la campagne budgétaire

Dès la validation des orientations générales et sa diffusion à l'ensemble des structures accompagné d'un canevas, la campagne budgétaire de l'année N+1 se lance. (**Annexe n°2**)

3.3.1.1.3 Programmes d'exploitation

IL fournit les éléments prévisionnels relatifs aux moyens de production de l'entreprise et tous les renseignements des vols par ligne et par réseau notamment "nombre de sièges offerts, période d'exploitation, escales desservies, fréquence hebdomadaire, type d'appareil, le nombre d'heure de vol à effectuer sur chacune des lignes,". Le programme d'exploitation définitif est arrêté pour les passagers par la direction commerciale et pour le fret par la direction du fret. Il est diffusé au plus tard le **15** mai de l'année N dans toutes les entités de l'entreprise.

Le programme d'exploitation de l'unité Constantine (**voir Annexe n°3**)

3.3.1.1.4 Préparation des commissions budgétaires

Le service D.P.D prépare la décision de création des commissions d'arbitrage budgétaire (instruction aux membres qui doivent assister à la réunion du budget). Une fois la décision validée, les plannings des commissions d'examen des budgets sont adressés aux membres permanents.

Exemple d'un membre permanent : D.R.H vient discuter les effectifs à retenir, la formation.

3.3.1.1.5 Proposition des prévisions budgétaire

Les prévisions de l'année **N+1** sont élaborées entre la date de lancement et le mois de juin de l'année **N**.

Les dossiers de propositions budgétaires (les projets de budget) de toutes les structures doivent être transmis au plus tard le **01 juillet de l'année N** en 3 exemplaires à la sous-direction budget qui en assure l'instruction et la présentation auprès de la commission chargée de les examiner, et un exemplaire du dossier du budget des entités décentralisés et transmis à la DG.

3.3.1.1.6 Traitement des projets de budget

Après réception des projets de budget, l'équipe de la sous-direction les étudie et les exploite (vérifie la conformité des canevas, les informations demandées et leurs cohérences et relève les anomalies) et ensuite prépare les dossiers pour la commission d'examen des budgets (des fiches signalétiques qui résume : les résultats de trois années précédentes, les prévisions et les estimations de clôtures de l'année **N**, ainsi que les prévisions de l'année **N+1**).

Les projets de budget doivent comporter au minimum les budgets : recettes à l'émission, recettes au trafic, budget de fonctionnement, budget des investissements, budget des effectifs.

Le projet de budget de l'unité Constantine :

➤ Budget des recettes :

Dans une économie de marché, les possibilités de vente sont la principale contrainte. Le budget de vente est donc le point de départ du processus budgétaire interne de l'AH, qui comprend la quantification des quantités et des valeurs prévisionnelles, dont le but principal est de déterminer les ressources de l'entreprise, et accessoirement d'en déduire les moyens nécessaires aux prestations commerciales.

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie "

Tableau n°08 : chiffre d'affaires à l'émission

Rubrique budgétaire	Réalisation de l'année			Prévision 2018	Résultat estimé 2018	Prévision 2019
	2015	2016	2017			
Passager	4988741792	6301095931	8195758022	7828100000	8925562536	9883210939
Excédent de bagage (BCB)	17810114	2242915	31602716	29155000	39000000	40000000
Fret (tonnes)	3424407	2674463	4193297	4500000	6246821	6900000
Hadj	215551220	341078990	344963395	345000000	271089492	272000000
Omra	1758723258	1937649772	1875358682	2300000000	2794765840	3633883000
Charters occasionnels	2806032	2328806	16082415	11000000	135636944	381700430
Total CA à l'émission	6987056823	8608070877	10467958527	10517755000	12172301633	14217694369

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

Tableau n°09 : trafic aérien prévisionnel

Rubrique budgétaire	Réalisation de l'année			Prévision 2018	Résultat estimé 2018	Prévision 2019
	2015	2016	2017			
Passager	422899	478238	579459	618000	5944220	615272
BCB	49894	68621	100290	89000	87896	89000
FRET (tonne)	69137	35505	54449	75000	88826	90000
Poste (tonne)	0	0	0	0	0	0

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie "

Tableau n°10 : chiffre d'affaires lié au transport.

Rubrique budgétaire	Réalisation de l'année			Prévision 2018	Résultat estimé 2018	Prévision 2019
	2015	2016	2017			
REC RIA	572254558	605045756	763578728	810000000	768293130	783658194
REC INT	2091496988	2368997982	3140636795	4401628050	3280058465	3444058705
Total recettes	2663751546	2974043738	3904215523	5211628050	4048351595	4227716899
BCB RIA	1046115	1323525	1996575	3315000	3085420	3120000
BCB INT	13003250	20023900	28109250	25840000	27491040	27880000
Total BCB	14049365	21347425	30105825	29155000	30576460	31000000
FRET RIA	3356210	944944	1000525	1375000	1024250	1050000
FRET INT	243450	73794	605976	1280000	3062784	3072000
Total FRET	3599660	1018738	1606501	2655000	4087034	4122000
POSTE RIA	—	—	—	—	—	—
POSTE INT	—	—	—	—	—	—
Total poste	—	—	—	—	—	—
Hadj	206960970	326826090	344963395	172500000	236878500	237000000
Pax		2328806	16082415	11000000	23152203	67083225
Omra	1883861000	1937649772	1875358682	1150000000	2895227262	3601072260
Total charters	2090821970	2266804668				
Assistance frais	1551798	527046	1093678	99637540	1100000	1500000
annexes s/fret	12647036	11637574	10031523	12500000	11653170	12500000
pénalité sur	1563935	3996745	4974457	3000000	5500000	6000000
remboursement						
Total autres recettes						
Total CA du transport						

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie "

➤ Le budget de fonctionnement :

Le concept de budget de fonctionnement au sein d'Air Algérie vise à offrir aux gestionnaires la marge de manœuvre dont ils ont besoin pour exécuter les programmes de façon aussi économique que possible et assurer ainsi l'optimisation des ressources.

Tableau n°11 : budget de fonctionnement

N° cpte scf	Rubrique budgétaire	Réalisation de l'année			Prévision 2018	Résultat estimé 2018	Prévision 2019
		2015	2016	2017			
60	Achat consommées	1823928	1688311	1971480	16085000	15885000	17320000
61	Service extérieur	41776989	43029003	52184003	67647730	61990000	66010576
62	Autre services extérieur	20073758	41358584	47483037	36069100	39011100	59230547
63	Frais de personnel	615240	815460	475620	0	975060	2011061
64	Impôts et taxe	534577	1048119	1022277	790000	1199000	1363000
65	Autre charges opérationnelles	534577	1048119	1022277	790000	1199000	1363000
Total dépenses de fonctionnement		65606936	88098038	103273267	121091830	119560160	146535184

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

➤ Budget des exploitations :

Le budget d'exploitation au sein d'Air Algérie est constitué essentiellement des dépenses liées aux appareils (les avions).

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie "

Tableau n°12 : dépenses liées aux aéronefs

Rubrique budgétaire	Réalisation de l'année			Prévision 2018	Résultat estimé 2018	Prévision 2019
	2015	2016	2017			
Conf et heb/ charge except de gestion courante	100433560	468000046	580852027	569600000	548500000	516503818
Rémunération d'intermédiaires	54065243	62048009	88039533	107200000	176000000	195229841
Transport du bien et de personnel	31959788	40739500	0	0	25000000	2580000
SERVICES	186458591	570787555	668891560	676800000	749500000	741313659
Autres frais divers	490700	1646100	2214100	0	400000	500000
FRAIS DIVERS	490700	1646100	2214100	0	400000	500000
TOTAL DÉPENSE AVION	186949291	572433655	671105660	676800000	749900000	714813659
TOTAL DÉPENSE (avion + fonctionnement)	252556227	660531693	774378927	797891830	869460160	861348843

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

➤ Budget des investissements :

Afin d'atteindre davantage de marchandises, l'entreprise doit disposer d'équipements performants et d'installations compétitives. Les IGC correspondent aux dépenses provenant d'événements qui concernent l'exploitation de l'entreprise mais qui sont de nature ponctuelle.

La prévision de N+1 se fait en comparant les réalisations de N-1 et celle de l'année en cours

:

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie"

Tableau n°13 : état de réalisation sur budget d'investissement de gestion courante (IGC) pour l'année 2017.

N °cpte scf	Désignation	Montant de prévision	Montant de réalisation
215230	Matériel de transmission	60000	58000
215340	Matériel d'atelier	331000	89000
215360	Matériel de sécurité	80000	20800
218500	Mobilier de bureau	1621000	1256487
218510	Matériel de bureau	655000	292437
	Total	2747000	1716724

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

Tableau n°14 : état de réalisation budget IGC de l'année en cours 2018(jusqu'au 31/08)

N °cpte scf	Désignation	Prévision	Réalisation
215230	Matériel de transmission	84000	81250
215320	Matériel d'escal	834000	757800
215360	Matériel de sécurité	1175000	0
218510	Matériel de bureau	1657000	1110168
	Total	3750000	1949218

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise

Tableau n°15 : les prévisions IGC 2019

N° cpte SCF	Désignation	Prévision 2019
215220	Matériel informatique	1025000
215370	Outillage	60000
215380	Matériel de prise de vue et project	4734000
218510	Matériel de bureau	2605000
218700	Agencement	2150000
	Total	6259000

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

➤ **Le budget de trésorerie**

Tout au long du processus budgétaire, le budget de trésorerie est le résultat des principaux budgets de l'entreprise. Par conséquent, il est nécessaire d'analyser comment les différents éléments qui apparaissent dans le budget d'entreprise susmentionné se traduisent en flux de trésorerie : ressource et emplois. Par conséquent, les revenus proviennent principalement des encaissements de la clientèle et des prêts bancaires reçus, tandis que les charges proviennent des frais de personnel et des dépenses d'investissement.

Tableau n°16 : la trésorerie

Rubrique budgétaire	Total semestre 1	Total semestre 2
A/ressources		
Créances	185000000	185000000
Recettes PAX	3728646702	7927206429
Recettes FRET	3489712	7045267
Recette BCB	15735000	32650000

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie "

Recette charters PAX	2064256231	3546266190
Taxes collectées	1506154762	2983102884
Autres recettes	27992495	57043200
Total ressources	7531274902	14738313970
Rapatriement	7531274902	14738313970
<u>B/ emplois</u>		
<u>Dettes</u>		
Fonctionnement	580000000	580000000
Investissement	–	–
<u>Dépenses d'exploitation</u>		
Achat consommés	6674917	15082037
services extérieurs	296049895	616253500
autres services extérieurs	28648153	57914134
charges de personnel	282342846	564685695
Imp/Tax et vers.assimiles	651500	1303000
autre charges opérationnelle	669152	1350930
redevance passager	205000000	493000000
<u>Dépenses d'investissement</u>		
IGC	–	–
Planifié	77000000	383125478
TVA déductible	65435182	178509746
Total emplois	1544233644	2895143520
Solde	-1454233644	-2805143520
Transferts	1454233644	2805943520
Solde fin de période	800000	800000
Transferts	1455033644	2805943520

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

3.3.1.1.7 Commissions d'examen des budgets :

La sous-direction du budget arrête un programme de réunion pour les commissions des examens de budget et communique les dates des réunions à chaque unité.

La présence de la sous-direction du budget est permanente tout au long des réunions d'examen des budgets qui commencent en septembre de l'année N et se terminent en fin d'année N.

3.3.1.1.8 Arrêté des budgets définitifs :

Une fois les travaux de la commission d'examen des budgets sont terminés, la sous-direction du budget procède à l'arrêté des budgets des entités, le budget général de l'entreprise et le tableau de comptes des résultats (TCR) lesquels seront présentés au C.A au plus tard vers le 20 décembre de l'année.

Les budgets qui représentent les prévisions des budgets retenues pour l'année N+1 sont présentés mensuellement. **(Voir annexe n°5)**

3.3.1.1.9 Mise en forme définitive du budget de l'entreprise et transmission à la Tutelle:

La sous-direction de budget procède à la mise en forme définitive des budgets des unités pour l'année N+1 lesquels sont déposés à la BNA pour domiciliation puis ensuite les transmis aux autorités de tutelle.

3.3.1.2 Deuxième phase : Le suivi et le contrôle budgétaire au niveau d'air Algérie :

Une fois les prévisions réalisées et les objectifs déclinés sur chaque centre de responsabilité, la phase de suivi et de contrôle budgétaire peut être entamée.

Cette étape est effectuée d'une façon permanente (mensuelle) et donne lieu à chaque trimestre à une publication périodique.

Afin de permettre à la sou direction du budget un suivi budgétaire régulier, tous les centres de responsabilité doivent transmettre les documents suivants dans les délais :

- Rapport mensuel, dans les 15 jours qui suivent le mois concerné.
- Situation trimestrielle des dépenses, dans les 15 jours qui suivent le trimestre concerné.
- Situation annuelle des dépenses exposées et de trésorerie
- Bilan d'activité pour la banque d'Algérie.

A intervalles réguliers, les prévisions vont être comparées aux objectifs afin de déterminer des écarts qui incitent à entreprendre des actions correctrices.

Le contrôle budgétaire des budgets de l'unité de Constantine : (voir **annexe n°6**)

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie "

➤ Budget des recettes :

Tableau n°17 : Ecart sur CA à l'émission

Rubrique budgétaire	Réalisation annuelle	Prévisions définitives 2019	Écarts (réel- prév)
PAX	9383234198	9000000000	383234198
FRET	4630024	8000000	-3369976
BCB	47901759	32650000	15251759
HADJ	–	282315240	-282315240
OMRA	1930356603	2882250520	-951893917
Charters occasionnels	129611572	381700430	-252088858
Total CA a l'émissions	11495734156	12586916190	-1091182034

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

Tableau n°18 : Écart sur trafic

Rubrique budgétaire	Réalisation annuelle	Prévisions définitives 2019	Ecart
PAX	619717	616000	3717
BCB	127,36	92	35
FRET	70,89	90	19
POSTE	0	0	0

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

Tableau n°19 : Écart sur CA liée au transport

Rubrique budgétaire	Réalisation de l'année	Prévisions définitives 2019	Ecart
REC	5620104036	5468204000	151900036
BCB	22534066	32650000	-10115934

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie "

FRET	2505277	4122000	1616723
POSTE	–	–	–
HADJ	–	141157620	-141157620
PAX	129611572	381700430	-252088858
OMRA	965178302	1441125260	-475946959
Frais annexes S/fret	9648225	12500000	-2851775
Assistance	2754961	38543200	-35788239
Remboursement billets	9835038	6000000	3835038
TOTAL	22238224	57043200	-34804976

Élaboré par nos soins à partir du document interne de l'entreprise.

➤ Budget de fonctionnement :

Tableau n°20 : écart sur budget de fonctionnement :

Rubrique budgétaire	Réalisation de l'année	Prévision définitives 2019	Ecart	Balance	Ecart
Achat consommés	16289822	16953000	-663178	16288905	-664095
Service extérieur	65832860	63287570	2545290	64520950	1233380
Autres services extérieur	47744115	42998300	4745815	47748514	4750214
Charges de personnel	630923986	752914260	-121990274	891660	-752022600
Impôt, taxes et vers assimilé	2425537	1303000	1122537	2425536	1122536
Autres charges	1363150	1034000	329150	811607	-222393

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie "

opérationnelles					
Total	764579470	878490130	-113910660	132687173	-745802957

➤ Budget d'exploitation :

Tableau n°21 : écart sur exploitation :

Rubrique budgétaire	Réalisation annuelle	Prévision définitives 2019	Ecart	Balance	Ecart
Service extérieurs	598156456	636356610	-38200154	598156456	-38200154
Autres service extérieur	157012526	197827500	-40814974	157012525	-40814975
Autres charge opérationnelles	1237400	500000	-737400	1237400	737400
Total	756406382	834684110	-78277728	756406382	-78277728

Elaboré par nos soins à partir du document de l'entreprise

3.4 Résultat de l'audit de la gestion budgétaire :

Après avoir donné un aperçu sur le déroulement du processus budgétaire d'AIR ALGÉRIE, notre tâche consiste maintenant à tirer des conclusions sur la base de ce qui a été observé et noté. Dans cette étape, nous présenterons divers résultats qui contiennent les avantages ainsi que les faiblesses que nous avons pu identifier afin d'atteindre les objectifs de cet audit.

3.4.1 Les documents consultés :

- Note d'orientation.
- Projet de budget de l'unité Constantine.
- Programme d'exploitation de l'unité Constantine.
- Contrôle budgétaire de l'unité Constantine.

3.4.2 Les constatations :

3.4.2.1 les limites :

- Ce système ne permet pas de gérer l'entreprise avec plus de visibilité et de réactivité, car sa nature administrative n'est pas adaptée à la nature des activités de transport aérien et, au regard de sa spécificité, nécessite une certaine souplesse et flexibilité.

- La durée de la campagne (procédure) budgétaire est longue 9 mois, suite au mode de gestion qui est basé sur le budget négociés influe négativement sur l'efficacité de l'entreprise en raison de :
 - **L'immobilité** : les responsables restent occupés avec les réunions d'examen de budget qui dure 2 mois ce qui conduit à l'abandon de leur travail.
 - **La fiabilité et l'exactitude des prévisions** : les paramètres de base de préparation des projets de budget (calcul des prévisions) s'effectuent en mars de l'année N et les réunions d'examen de budget sont prévues en septembre de l'année N, entre ces deux périodes plusieurs facteurs peuvent influencer l'exactitude des prévisions et les rendent moins fiable.
- La reprise du cout antérieur dans les calculs sans tenir compte de l'instabilité des conditions de fonctionnement (environnement ...).
- La non existence d'une cartographie des risques qui peuvent affecter le système budgétaire
- La budgétisation est largement basée sur les modèles antérieurs. Cela risque de perpétuer des lignes budgétaires inefficaces. Cela est particulièrement vrai pour tous les budgets fonctionnels.
- Une lenteur remarquable dans l'envoi des documents demandés, ce qui cause des retards dans l'exécution des budgets ainsi que leurs contrôles.
- La non-informatisation du système budgétaire qui peut induire aux erreurs.
- La non-circulation des informations.
- Absence de politique de sanction et de motivation.

3.4.2.2 Les avantages :

Malgré ces insuffisances nous avons constaté que la gestion budgétaire au sein d'air Algérie demeure plus que nécessaire pour l'activité de cette entreprise et cela grâce aux avantages :

- Elle reste le seul moyen qui résume la situation globale de l'entreprise.
- Le budget consolidé élaboré figure dans le budget de l'État.
- Le budget consolidé traduit l'état d'exécution du plan à moyen terme.
- La gestion budgétaire permet d'anticiper l'ensemble de changements et d'événements qui peuvent toucher à la réalisation des objectifs.

3.4.2.3 Recommandations :

Chapitre 03 : L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aérien Cas " Air Algérie"

- ❖ Mettre en place des systèmes d'information et de communication internes et externes pour se tenir au courant de la dynamique des prix du marché et renforcer la communication entre les différents services.
- ❖ Implémenter un outil qui permet de fiabiliser la collecte, le traitement et la restitution de l'information en créant un espace de reporting unique et partagé.
- ❖ Actualiser la procédure budgétaire de façon qu'elle soit plus courte et plus performante.
- ❖ Établir un réseau social d'entreprise qui permet, au-delà de la diffusion de l'information à la bonne personne en temps réel, de créer un espace de discussion.
- ❖ L'adaptation des coûts aux fluctuations de l'environnement de l'entreprise.
- ❖ Organiser des formations pour améliorer les compétences des employés pour une meilleure performance.
- ❖ Se référer à un bon tableau de bord prospectif, basé sur de multiples hypothèses et intégrant d'éventuels impacts liés aux imprévus, permet d'améliorer la visibilité sur les risques encourus par l'entreprise et les leviers d'optimisation de la performance.

Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous avons pris connaissance de la gestion budgétaire au sein de la compagnie aérienne Air Algérie, qui a l'avantage d'élaborer et de contrôler l'ensemble des budgets de la compagnie AH, puis nous avons effectué le contrôle budgétaire en comparant les prévisions et les réalisations de l'exercice 2019 de l'unité Constantine, afin de d'identifier les écarts. Nous avons également réalisé un audit sur le processus budgétaire allant de l'élaboration jusqu'au contrôle, afin de juger sa rentabilité et de déterminer le degré de son importance au sein de l'entreprise.

L'audit réalisé nous a ainsi permis de constater que la gestion budgétaire sert à améliorer les résultats de l'entreprise grâce à l'élaboration des budgets prévisionnels qui ont permis à celle-ci de les comparer aux réalisations afin de dégager un ensemble d'écarts qui permettent à l'AH de savoir si ses objectifs ont été atteints. Notre travail nous a aussi révélé les limites de la gestion budgétaire qui influencent mal l'activité de l'entreprise, ce qui nous a conduits à proposer des recommandations dans le but d'apporter des corrections afin d'améliorer la gestion budgétaire et donc le rendement de la compagnie.

Conclusion générale

La performance et la compétitivité sont deux facteurs essentiels pour le développement durable d'une entreprise. Qu'elles soient productives ou commerciales, La mondialisation et les échanges sur les marchés mondiaux les obligent à être constamment performants pour rivaliser avec leurs concurrents.

Les entreprises adoptent de plus en plus de stratégies financières, commerciales ou tout simplement adaptatives aux évolutions du marché, dans le but d'arriver à leurs fins. Parmi ces stratégies, la maîtrise de la gestion budgétaire qui reste toujours une des plus efficaces avec une influence sur l'ensemble des fonctions de l'entreprise.

Dans notre travail de recherche, la maîtrise de la gestion budgétaire a été notre sujet principal. Nous voulions savoir si un audit du système budgétaire pouvait identifier d'éventuels éléments qui pourraient permettre des améliorations dans ce domaine. Pour cela, nous avons fait en sorte d'étudier l'ensemble du sujet en présentant en premier lieu l'audit et la gestion budgétaire, puis par la suite, nous avons vu l'élaboration des différents budgets ainsi que leurs suivis et contrôle avec notamment un exemple pratique.

A travers ce mémoire, nous avons pu confirmer notre première hypothèse qui disait que la gestion budgétaire occupe une place primordiale du fait qu'elle soit prédominante dans l'orientation et la prise de décision. En effet, malgré que le service dans lequel nous avons effectué notre stage ne nous ait donné l'accès qu'à un seul exemple, nous avons pu constater que la gestion budgétaire au sein d'Air Algérie représente l'un des pivots de réussite de son activité.

De plus, nous avons compris que la gestion budgétaire n'est pas uniquement le facteur qui agit sur la compétitivité de l'entreprise. En effet, à travers l'analyse des écarts, d'autres anomalies et insuffisances peuvent être identifiées. Ce qui nous ramène à prendre conscience de l'importance de l'audit au sein d'une entreprise.

Ce dernier permet non seulement d'identifier les insuffisances et les améliorer, mais également de détecter d'autres anomalies qui étaient jusque-là inconnues.

Dans le même contexte nous avons pu confirmer notre deuxième hypothèse qui disait que l'audit interne permet à l'aide de ses outils et technique une meilleure gestion de budget, et cela

Conclusion générale

en identifiant les point fort et les points faibles susceptibles d'affecter la gestion budgétaire et en proposant des recommandations qui s'avèrent utiles pour l'amélioration de cette dernière.

Par ailleurs, après ce travail de recherche, nous avons conclu qu'un audit ne se limite pas uniquement à identifier les risques liés à un domaine précis, mais également à analyser d'autres éléments qui touchent de près ou de loin le domaine audité. Ainsi, l'auditeur pourra apporter des recommandations pour les ajustements nécessaires qui pourraient améliorer la performance de l'entreprise, que ce soit sur le plan productivité ou sur d'autres plans qui donneront à l'entreprise une place privilégiée sur le marché.

Bibliographie

Ouvrage:

- ARDOUIN.J. L, « le contrôle de gestion », Ed, Public1985, P12.
- BERNARD Y. COLLI JC, « Vocabulaire économique et financier », du Seuil, 1996.P10.
- Bouquin H, « la maîtrise des budgets dans l'entreprise », édition CEF, Paris, 1992,P 16.
- Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « contrôle de gestion », édition : Dunod, Paris, 2010, P9.
- Claude Grenier, Jean B, « auditer et contrôler les activités de l'entreprise » édition Foucher, Paris ,2003, P 168.
- Dubrule L, Jourdain D, « comptabilité analytique de gestion », Dunod, Paris,2007, P 97.
- GÉRARD VALIN & AL J.-F. CAVANOU, C. GUTTMANN, J. LE VOURE'H, Control & Auditor , Edition Dunod. Paris, 2006, p 186.
- GRANDGUILLOT.B et F, « l'essentiel de contrôle de gestion », 5ème édition, LEXTENSO éditions, paris, 2011, P 56.
- Gervais M, « contrôle de gestion », 7ème édition, Economica, Paris, 2000, P 595
- H. Loning, V. Malleret, J. Méric, Y. Pesqueux, E. Chiapello, D. Michel, A.Solé, « le contrôle de gestion, organisation, outils et pratiques », 3eme édition, Dunod, Paris, 2008, P3.
- Jacques Renard, “Théorie et pratique de l'audit interne” Eyrolles, Paris ,P 60.
- Khelassi. Reda, « L'audit interne : audit opérationnel : techniques, méthodologie, contrôle interne », 2^{ème} éditions Houma, Alger, 2007, p 37
- L'IFACI, « cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne », Paris, édition 2013, P69
- Lauzel P, Teller R, « contrôle de gestion et budget », 7ème édition, Dalloz, Paris, 1994, P 22 9
- MEYER.J, « gestion budgétaire »,9ème édition, Dunod, Paris,1984, P65
- NSENGIYUMVA Edison, « l'impact de contrôle de gestion sur la rentabilité », UAAC, 2007, P18.

- Nicolas BERLAND, « mesurer et piloter la performance », édition : e-ebook, Paris, 2009, P15.
- PIGET.P, « comptabilité analytique », 4ème édition, Economica, Paris, 2003, P.158
- Schick. P, « Mémento d'audit interne », Edition Dunod, Paris, 2007, p 05
- Thiery. Dubuisson Stéphanie, « audit », édition la découverte, 2004, Paris, P18.
- TOUDJINE.À “ La pratique de contrôle de gestion ABC/ABM, 2ème Edition, OPU, Alger, 2012, P11.

Thèses et cours :

- Ammar. S, « Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Tunisie, 2007, p. 03.
- CHEKROUN Meriem, thèse doctorat LMD, Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes, Tlemcen, 2013, p 22.
- Mr HEMMI, cours contrôle de gestion S6 : Parcours Gestion, 2013.
- ADEL Mohamed el-Amine, cours de la gestion budgétaire, le Royaume du Maroc, Janvier 2005, P9

Site Web:

- <http://www.auditsocial.net>
- www.ifaci.com

Annexe n°01:

Questionnaire:

QUESTIONS	OUI	NON	RÉPONSES
Existe-t-il une cartographie de risque budgétaire?		×	L'environnement de l'entreprise durant les années passées était plutôt stable, mais les changements d'environnement avec les crise sanitaires, les conflits géopolitique..etc une études des risque est envisagé en élaboration de plusieurs scénarios de budgets possible
Avez-vous un logiciel spécialisé dans la gestion des budgets?		×	Des projets de digitalisation sont à l'étude mais rien n'est encore mis en œuvre.
Comment est assuré le suivi de l'atteinte des objectifs du plan a MT?			Le département de plan d'action qui s'assure de suivi de tous les plans de la compagnie.
Avez-vous élaboré un calendrier des travaux budgétaires précisant vos principales échéances articulées avec les réunions et conférences programmés?	×		
Existe-il au sein de votre administration une organisation structurée pour piloter la mise en place du contrôle interne budgétaire?			Le contrôle et le suivi budgétaire se font au sein de service DPD
De quelle façon analysez-vous l'exécution budgétaire pour l'exercice en cours? Quels documents vous sont transmis?			
Les méthodes d'élaboration de budget de votre programme sont-elles définies?	×		
Les engagements hors bilan sont -ils pris en compte?			
Le calendrier et les procédures budgétaires sont-ils respectés?		×	

PROGRAMME D'EXPLOITATION
Nombre de siege prévisionnel 2019
DR.CONSTANTINE
(sko)

relations	jan	feb	mar	apr	may	jun	jul	aug	sep	oct	nov	dec	total
BLJ-ALG	637 980	596 820	637 980	617 400	637 980	617 400	744 744	744 744	720 720	637 980	617 400	637 980	7 849 128
CZL-ALG	4 471 192	4 182 728	4 471 192	4 326 960	4 471 192	4 326 960	3 969 240	3 969 240	3 841 200	4 471 192	4 326 960	4 471 192	51 299 248
CZL-ORN	1 055 860	987 740	1 055 860	1 021 800	1 055 860	1 021 800	1 055 860	1 055 860	1 021 800	1 055 860	1 021 800	1 055 860	12 465 960
BSK-ALG	1 254 791	1 173 837	1 254 791	1 214 314	1 254 791	1 214 314	1 254 791	1 254 791	1 214 314	1 254 791	1 214 314	1 254 791	14 814 634
CZL-TIN	1 076 462	1 007 013	1 076 462	1 041 737	1 076 462	1 041 737	1 076 462	1 076 462	1 041 737	1 076 462	1 041 737	1 076 462	12 709 193
CZL-IMR	492 227	460 470	492 227	476 349	492 227	476 349	492 227	492 227	476 349	492 227	476 349	492 227	5 811 453
CZL-HME	150 527	140 816	150 527	145 671	150 527	145 671	150 527	150 527	145 671	150 527	145 671	150 527	1 777 191
GJL-ALG	969 804	907 236	969 804	938 520	969 804	938 520	969 804	969 804	938 520	969 804	938 520	969 804	11 449 944
QSF-ALG	550 666	515 139	550 666	532 903	550 666	532 903	748 836	748 836	724 680	550 666	532 903	550 666	7 089 531
CZL-QAS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
CZL-GHA	147 312	137 808	147 312	142 560	147 312	142 560	147 312	147 312	142 560	147 312	142 560	147 312	1 739 232
CZL-QSF	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BSK-ORN	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BLJ-ORN	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
CZL-CBH	1 106 363	1 034 985	1 106 363	1 070 674	1 106 363	1 070 674	1 106 363	1 106 363	1 070 674	1 106 363	1 070 674	1 106 363	13 062 226
CZL-AZR	379 086	354 629	379 086	366 857	379 086	366 857	379 086	379 086	366 857	379 086	366 857	379 086	4 475 657
CZL-OGX	310 000	290 000	310 000	300 000	310 000	300 000	310 000	310 000	300 000	310 000	300 000	310 000	3 660 000
QSF-HME	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BJA-ALG													
total	12 602 271	11 789 221	12 602 271	12 195 746	12 602 271	12 195 746	12 405 252	12 405 252	12 005 083	12 602 271	12 195 746	12 602 271	148 203 398

Annexe n°3:



DIRECTION GENERALE

N/REF : DG/N° 482 2013

ALGER, le 23 MAI 2013

Mesdames et Messieurs :

- Les Chefs de Division
- Les Directeurs Centraux
- Les Directeurs Régionaux et Délégués Régionaux en Algérie
- Les Représentants Généraux et Délégués Régionaux à l'Etranger

En communication à Messieurs :

- Le Responsable de la direction du Pôle Opérations
- Le Secrétaire Général, Responsable du Pôle Administration & Finances

Objet : LANCEMENT CAMPAGNE BUDGETAIRE
POUR L'EXERCICE PREVISIONNEL 2014

Il est procédé, par la présente, au lancement de la campagne budgétaire pour l'exercice prévisionnel 2014.

La mise en œuvre du Plan à Moyen Terme de l'Entreprise 2013-2017 doit inscrire la gestion budgétaire dans une perspective dynamique et conférer le caractère glissant sur l'horizon quinquennal.

Pour l'exercice prévisionnel 2014, la compagnie mettra les moyens adéquats (disponibilité flotte/équipages, politique commerciale agressive, optimisation de la fonction maintenance, gestion optimale de la fonction exploitation dans les meilleures conditions de qualité de service/de confort/et d'économie, et autres ressources...) pour une meilleure rentabilité du programme d'exploitation prévisionnel 2014.

Les prévisions annuelles tiendront compte des tendances des facteurs exogènes dont le marché avec ses menaces et opportunités, la volatilité des prix des inputs,

annexe n°4

REALISATIONS 2019

UNITE: CONSTANTINE / C.A : 922000

CODE MONNAIE: 012 (020)

I- CHIFFRE D'AFFAIRES A L'EMISSION

N° SCF	N° PCN	RUBRIQUES BUDGETAIRES	JANV	FEV	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	CUMUL 1ER SEMEST
		RECETTES A L'EMISSION	REALISATION	REALISATION	REALISATION	REALISATION	REALISATION	REALISATION	
		VOLS REGULIERS							
412400	4740	VENTES LA PAX (NET DE COMM.)	399 634 514	430 687 223	475 289 715	511 621 435	402 420 764	505 516 608	2 725 170 289
		.RESEAU INTERNATIONAL	333 901 234	362 522 154	411 198 820	449 323 500	359 527 378	429 361 552	2 345 834 638
		.RESEAU DOMESTIQUE	65 733 280	68 165 069	64 090 895	62 297 935	42 893 386	76 155 056	379 335 651
412710	4771	VENTES A.H	192 698 283	210 706 491	221 167 163	240 946 020	200 868 202	246 345 986	1 312 732 145
		.RESEAU INTERNATIONAL	159 693 120	178 336 311	186 139 943	206 836 903	173 444 183	211 775 082	1 116 225 542
		.RESEAU DOMESTIQUE	33 005 163	32 370 180	35 027 220	34 109 117	27 424 019	34 570 904	196 506 603
706050		SURCHARGE FUEL				67 909 048	60 371 193	63 858 772	192 139 013
		S/TOTAL PAX	592 332 797	641 393 714	696 456 878	820 476 503	663 660 159	815 721 366	4 230 041 417
412730	477D	VENTES FRET AH							
412740	477P	FRET PORT DU				18 296	16 440		34 736
		FRET PORT PAYE	244 694	290 528	353 631	808 694	187 837	445 707	2 331 091
		S/TOTAL FRET	244 694	290 528	353 631	826 990	204 277	445 707	2 365 827
412710	477 B	VENTES BCB AH	4 318 921	3 103 456	4 089 447	4 000 893	2 822 484	1 685 750	20 020 951
		BCB RIA							
		BCB INT							
		TOTAL VOLS REGULIERS	596 896 412	644 787 698	700 899 956	825 304 386	666 686 920	817 852 823	4 252 428 19
		VOLS NON REGULIERS							
5040	740H	VOLS HADJ							
1100	741P	CHARTERS PETROLIER							
100	741C	CHARTERS OCCASIONNELS							
100	741R	CHARTERS OMRA		233 454 647	479 418 550	203 453 104	793 918 912		1 710 245 21
		TOTAL VOLS NON REGULIERS		233 454 647	479 418 550	203 453 104	793 918 912		1 710 245 21
		TOTAL C.A A L'EMISSION	596 896 412	878 242 345	1 180 318 506	1 028 757 490	1 460 605 832	817 852 823	5 962 673 4

REALISATIONS 2019

UNITE: CONSTANTINE / C.A : 922000

CODE MONNAIE: 012 (020)

I- CHIFFRE D'AFFAIRES A L'EMISSION

N° SCF	N° PCN	RUBRIQUES BUDGETAIRES	JUILLET	AOUT	SEPT	OCT	NOV	DEC	CUMUL 2EME SEMEST	CUMUL ANNUEL	PREVISIONS DEFINITIVES 2019	ECARTS (REAL-PRV)
		RECETTES A L'EMISSION	REALISATION	REALISATION	REALISATION	REALISATION	REALISATION	REALISATION				
		VOLS REGULIERS										
412400	4740	VENTES LA PAX (NET DE COMM.)	532 535 099	400 740 287	631 034 267	589 997 403	509 355 415	495 384 140	3 159 046 611	5 884 216 870	4 465 928 940	1 418 287 930
		.RESEAU INTERNATIONAL	451 640 405	348 885 145	556 873 751	519 305 403	439 504 767	431 271 268	2 747 480 739	5 093 315 377	3 889 341 870	1 203 973 507
		.RESEAU DOMESTIQUE	80 894 694	51 855 142	74 160 516	70 692 000	69 850 648	64 112 872	411 565 872	790 901 493	576 587 070	214 314 423
412710	4771	VENTES A.H	249 602 290	217 822 537	366 428 134	271 536 263	248 530 087	232 355 244	1 586 274 555	2 899 006 700	2 846 243 450	52 763 250
		.RESEAU INTERNATIONAL	209 954 031	177 474 685	335 882 857	236 147 036	217 484 855	199 380 214	1 376 323 678	2 492 549 220	2 442 632 500	49 916 720
		.RESEAU DOMESTIQUE	39 648 259	40 347 852	30 545 277	35 389 227	31 045 232	32 975 030	209 950 877	406 457 480	403 610 950	2 846 530
706050		SURCHARGE FUEL	61 512 975	49 844 989	91 590 692	74 301 331	67 726 050	62 895 578	407 871 615	600 010 628	1 687 827 610	1 087 816 982
		S/TOTAL PAX	843 650 364	669 407 813	1 089 053 093	935 834 997	825 611 552	790 634 962	5 153 192 781	9 383 234 198	9 000 000 000	383 234 198
412730	477D	VENTES FRET AH										
412740	477P	FRET PORT DU			7 215	13 396	21 639	25 667	67 917	102 653	1 200 000	1 097 347
		FRET PORT PAYE	271 320	149 012	176 365	869 839	421 159	308 585	2 196 280	4 527 371	6 800 000	2 272 629
		S/TOTAL FRET	271 320	149 012	183 580	883 235	442 798	334 252	2 264 197	4 630 024	8 000 000	3 369 976
412710	477 B	VENTES BCB AH	1 628 638	2 133 157	5 184 151	6 617 420	7 095 072	5 312 370	27 880 808	47 901 759	32 650 000	15 251 759
		BCB RIA									3 250 000	3 250 000
		BCB INT									29 400 000	29 400 000
		TOTAL VOLS REGULIERS	845 550 322	670 689 982	1 094 420 824	943 335 652	833 059 422	796 281 584	5 183 337 786	9 435 765 981	9 040 650 000	395 115 981
		VOLS NON REGULIERS										
706040	740H	VOLS HADJ									282 315 240	282 315 240
706100	741P	CHARTERS PETROLIER										
706100	741C	CHARTERS OCCASIONNELS	48 631 095	67 916 265	13 064 212				129 611 572	129 611 572	381 700 430	252 088 858
706100	741R	CHARTERS OMRA					78 759 670	141 351 720	220 111 390	1 930 356 603	2 882 250 520	951 893 91
		TOTAL VOLS NON REGULIERS	48 631 095	67 916 265	13 064 212		78 759 670	141 351 720	349 722 962	2 059 968 175	3 546 266 190	1 486 298 01
		TOTAL C.A A L'EMISSION	894 181 417	738 606 247	1 107 485 036	943 335 652	911 819 092	937 633 304	5 533 060 748	11 495 734 156	12 586 916 190	1 091 182 0

II- TRAFIC ET RECETTES AU TRANSPORT EN DZD										II- TR	
N° SCF	N° PCN	RUBRIQUES BUDGETAIRES	JANV REALISATION	FEV REALISATION	MARS REALISATION	AVRIL REALISATION	MAI REALISATION	JUIN REALISATION	C2L 2019 COMUL 1ER SEMEST	N° SCF	
		1/ TRAFIC									
		PAX RIA	22 882	22 056	24 752	26 863	16 128	22 873	135 554		
		PAX INT	25 011	18 555	27 431	26 972	16 584	24 930	139 420		
		TTL PAX	47 893	40 611	52 183	53 835	32 712	47 803	215 023		
		BCB RIA	6,740	4,520	5,670	6,050	3,650	3,640	30,279		
		BCB INT	5,150	3,860	4,950	5,200	3,660	2,220	25,040		
		TTL B C B (TONNES)	11,890	8,380	10,620	11,250	7,310	5,860	55,319		
		FRET RIA	2,840	2,550	2,800	5,000	1,250	7,500	21,940		
		FRET INT	0,210	1,110	3,720	7,940	-	0,370	13,300		
		TTL FRET(TONNES)	3,050	3,660	6,520	12,940	1,250	7,870	35,250		
		POSTE RIA	-	-	-	-	-	-	-		
		POSTE INT	-	-	-	-	-	-	-		
		TTL POSTE(TONNES)	-	-	-	-	-	-	-		
		2/ RECETTES									
		REC RIA	64 206 892	61 889 136	69 454 112	75 377 578	45 255 168	64 181 638	380 364 524		
		REC INT	360 658 620	267 563 100	395 555 020	388 936 240	239 141 280	359 490 600	2 011 344 860		
		TTL REC	424 865 512	329 452 236	465 009 132	464 313 818	284 396 448	423 672 238	2 391 709 384		
		BCB RIA	438 100	293 800	368 550	393 250	237 250	236 600	1 967 550		
		BCB INT	3 605 000	2 702 000	3 465 000	3 640 000	2 562 000	1 554 000	17 528 000		
		TTL BCB	4 043 100	2 995 800	3 833 550	4 033 250	2 799 250	1 790 600	19 495 550		
		FRET RIA	71 000	63 750	70 000	125 000	31 250	187 500	548 500		
		FRET INT	13 440	71 040	238 080	508 160	-	23 680	854 40		
		TTL FRET	84 440	134 790	308 080	633 160	31 250	211 180	1 402 90		
		POSTE RIA	-	-	-	-	-	-	-		
		POSTE INT	-	-	-	-	-	-	-		
		TTL POSTE	-	-	-	-	-	-	-		
		CHARTERS									
706040		RECETTES HADJ	-	-	-	-	-	-	-		
706100		CHARTERS	-	-	-	-	-	-	-		
706100		OMRA	-	116 727 324	239 709 275	101 726 552	396 959 456	-	-	855 12	
		AUTRES RECETTES									
706700		FRAIS ANNEXES S/FRET				920 430	596 366	685 980		2 21	
706620		ASSISTANCE									
758600		REMBOURSEMENT BILLETS	697 592	579 560	435 270	764 600	450 360	859 867		3	
		TOTAL	697 592	579 560	435 270	1 685 030	1 046 726	1 545 847			

III- IKAHIC ET RECETTES AU TRANSPORT EN DZD

N° SCF	N° PCN	RUBRIQUES BUDGETAIRES	JUILLET	AOUT	SEPT	OCT	NOV	DEC	CUMUL 2EME SEMEST	CUMUL ANNUEL	PREVISIONS DEFINITIVES 2019	ECARTS (REAL-PREV)
			REALISATION	REALISATION	REALISATION	REALISATION	REALISATION	REALISATION				
		1/ TRAFIC										
		PAX RIA	25 903	26 539	24 062	25 170	24 692	23 616	149 982	285 536	294 000	8 464
		PAX INT	20 587	42 259	39 417	32 795	31 741	27 899	194 698	334 181	322 000	12 181
		TTL PAX	46 490	68 798	63 479	57 965	56 433	51 515	344 680	619 717	616 000	3 717
		BCB RIA	3,330	6,700	7,870	7,840	6,020	5,540	37	67,57	50	18
		BCB INT	1,880	2,550	6,300	7,930	9,300	6,790	35	59,79	42	18
		TTL BCB (TONNES)	5,210	9,250	10,140	15,770	15,320	12,330	72,050	127,36	92	35
		FRET RIA	4,750	1,730	2,000	6,290	8,110	5,030	28	49,85	42	8
		FRET INT	0,090	-	0,100	6,370	0,090	-	7	20,00	48	28
		TTL FRET(TONNES)	4,840	1,730	3,142	12,660	8,200	5,030	35,602	70,89	90	19
		POSTE RIA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		POSTE INT	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		TTL POSTE(TONNES)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		2/ RECETTES										
		REC RIA	72 683 818	74 468 434	67 517 972	70 627 020	69 285 752	66 266 496	420 849 492	801 214 016	824 964 000	23 749 984
		REC INT	286 864 540	609 374 780	568 393 140	472 903 900	457 705 220	402 303 580	2 807 545 160	4 818 890 020	4 643 240 000	175 650 020
		TTL REC	369 548 358	683 843 214	635 911 112	543 530 920	526 990 972	468 570 076	3 228 394 652	5 620 104 036	5 468 204 000	151 900 036
		BCB RIA	216 450	435 500	511 550	509 600	391 300	360 100	1 151 451	2 085 886	3 250 000	1 164 11
		BCB INT	1 318 000	1 785 000	4 410 000	5 551 000	6 510 000	4 683 000	11 884 500	20 448 180	29 400 000	8 951 8
		TTL BCB	1 532 450	2 220 500	4 921 550	6 060 600	6 901 300	5 043 100	13 035 951	22 534 066	32 650 000	10 115 9
		FRET RIA	118 750	43 250	50 000	157 250	202 750	125 750	804 366	1 436 677	1 050 000	386 6
		FRET INT	5 760	-	6 400	407 680	5 760	-	355 310	1 068 600	3 072 000	2 003 4
		TTL FRET	124 510	43 250	56 400	564 930	208 510	125 750	1 159 676	2 505 277	4 122 000	1 616
		POSTE RIA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		POSTE INT	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		TTL POSTE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
		CHARTERS										
		RECETTES HADJ	-	-	-	-	-	-	-	-	141 157 620	141 157
		P A X	48 631 095	67 916 265	13 064 212	-	-	-	-	129 611 572	381 700 430	252 08
		OMRA	-	-	-	-	39 379 835	-	110 055 695	965 178 302	1 441 125 260	475 94
		AUTRES RECETTES										
		FRAIS ANNEXES S/FRET	1 223 900	1 228 617	1 871 155	1 437 144	1 035 030	649 603	7 445 449	9 648 225	12 500 000	2 85
		ASSISTANCE	509 944	-	-	-	702 948	1 542 069	2 754 961	2 754 961	38 543 200	35 71
		REMBOURSEMENT BILLETS	872 004	1 046 464	877 110	735 276	710 541	1 806 394	6 047 789	9 835 038	6 000 000	3 8
		TOTAL	2 605 848	2 275 081	2 748 265	2 172 420	2 448 519	3 998 066	16 248 199	22 238 224	57 043 200	34 8

III - DES BILANS A/ REGLES PAR UNITE 1/ FONCTIONNEMENT

N° SCF	N° PCN	RUBRIQUES BUDGETAIRES	JUIL	AOUT	SEPTEMBRE	OCTOBRE	NOVEMBRE	DECEMBRE	TOTAL 2EME SEMESTRE	TOTAL ANNUEL	PREVISIONS DEFINITIVES 2019	ECARTS (REAL-PREV)	13eme BLCE	ECARTS (REAL-PREV)
60	60	ACHATS CONSOMMES	382 209	991 785	367 303	2 213 260	955 922	4 791 871	9 702 350	16 289 822	16 953 000	- 663 178	16 288 905	- 664 095
601390	6154	PRODUITS D'ENTRETIEN	16 040	1 885	19 785	10 860	9 785	17 250	72 605	482 793	800 000	- 317 207	482 293	- 317 707
602190	6119	AUTRES MATIERES ET FOURNITURES	25 570	28 310	13 800	153 390	14 782	32 065	255 497	459 368	300 000	- 159 368	456 598	- 293 568
602200	6141	RECHARGE MATERIEL ROULANT	104 250	52 209	7 204	64 025	32 694	223 250	483 632	1 056 432	1 350 000	- 293 568	1 056 432	- 293 568
602204	6142	FOURNITURES DE BUREAU	6 900	336 386	40 060	360 783	1 800	422 728	1 188 657	3 064 112	5 000 000	- 1 935 888	3 064 112	- 1 935 888
602206	6143	CARBURANTS LUBRIFIANTS AUTO	110 130	204 385	252 048	1 115 183	180 664	2 932 852	4 795 262	6 480 819	5 000 000	- 1 480 819	6 476 970	- 1 476 970
602208	6144	QUINC METAUX SANITAIR ELECTRI	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
602320	6155	PRODUITS PHARMACEUTIQUES	-	-	2 450	780	1 500	-	-	-	-	-	700	- 700
602720	6192	CONSOMMATION MAT ET FOUR D I T	200	214 270	18 800	75 775	506 410	440 170	4 730	107 500	103 000	- 4 500	107 500	- 4 500
607218	-	ACHATS NON STOCKES AUTRES IMMO CORP	38 000	9 227	-	-	-	-	1 255 625	1 938 048	900 000	- 1 038 048	1 938 048	- 1 038 048
607300	6193	ENERGIES ET FLUIDES CONSOMMES	81 119	145 113	28 576	173 725	103 200	144 100	1 113 077	1 767 235	2 600 000	- 832 765	1 767 235	- 832 765
61	61	SERVICES EXTERIEURS	4 735 446	3 643 065	345 439	8 258 496	1 327 678	18 048 445	36 358 567	65 832 860	63 287 570	2 545 290	64 520 950	1 233 380
613	6210	LOCATIONS												
613000	6210	LOC TERRAINS ET BATIMENTS D'EXPLOIT.	602 461	2 605 578	160 000	7 347 681	210 000	17 351 477	28 277 197	53 348 325	53 407 230	- 58 905	53 348 325	- 58 905
613600	6216	LOC.MAT. AUTO. ENGINES ET VEH. SPEC.	-	-	-	-	4 000	-	4 000	4 000	200 000	- 196 000	4 000	- 196 000
613800	6218	LOC.MATERIEL COMPLEXE	-	-	-	-	200 000	250 000	450 000	600 000	600 000	-	600 000	-
614	614	CHARGES LOCATIVES ET CHARGES DE COPROPRIETE												
614000	6219	AUTRES LOYERS ET CHARGES LOCATIVES	6 512	6 512	5 600	377 300	74 800	131 228	601 952	2 734 387	1 880 340	- 854 047	2 104 387	- 224 047
615	6220	ENTRETIEN,REPAR, ET MAINT.												
615000	6220	ENT.TERRAINS ET BATIMENTS D'EXPLOITATION	3 949 445	927 995	5 300	171 577	750 905	4 910	5 810 132	6 989 860	5 600 000	- 1 389 860	6 310 550	- 700 000
615300	6223	ENT.MATERIEL D ESC ET DE MANUTENT	-	-	-	-	-	950	950	1 750	-	-	1 750	- 1 750
615600	6226	ENT.MATERIEL AUTO ENGINES ET VEH. SPE.	84 818	98 980	84 379	297 808	87 971	141 311	795 267	1 432 725	600 000	- 832 725	1 429 925	- 829 925
615700	6227	ENT MOBILIER ET MATERIEL DE BUREAU	10 000	4 000	21 500	43 000	-	15 000	93 500	105 820	200 000	- 94 180	105 820	- 94 180
615800	6228	ENT.MATERIEL COMPLEXE	-	-	-	-	-	-	-	-	100 000	- 89 700	100 000	- 89 700
615900	6229	AUTRES ENTRETIENS ET REPARATION	82 210	-	68 660	21 130	-	153 569	325 569	605 694	700 000	- 94 306	605 694	- 94 306

62		AUTRES DEPENSES DIVERSES	9 457 126	2 316 052	1 611 046	6 573 101	NOVEMBRE	DECEMBRE	TOTAL	TOTAL	PREVISIONS	ECARTS REALISER	13ème	14ème
							2 031 969	9 733 633	28 622 927	47 744 115	42 998 300	4 745 815	47 748 514	4 750 214
620000	6200	HONORAIRES		66 050	13 131	6 573 101		334 957	414 138	771 076	750 000	21 076	771 076	21 076
620100	6201	FRAIS D'ACTES ET DE CONTENTIEUX									40 000			40 000
620200	6202	AUTRES REMUNERATIONS DE TIERS				192 050	313 913	1 636 186	3 470 876	5 785 502	5 520 000	265 502	5 785 502	265 502
620300	6203	PUBLICITE, PUBLICATION, RELATIONS PUB.	479 704	481 216	367 767									
620400	6204	ANNONCES ET INSERTIONS				95 445	186 795		282 240	391 965	1 000 000	608 035	391 965	608 035
620500	6205	INAUGURAT ET CELEBRATION												
620600	6206	AUTRES FRAIS DE PUBLICITE												
620700	6207	TRANSL. DE BIENS TRANSPORT COLL. DU PSL					98 975	33 000	131 976	298 954	500 000	201 046	298 954	201 046
620800	6208	TRANSPORT DU PERSONNEL	3 466 800			3 812 400		3 848 600	11 127 800	14 384 000	13 410 000	974 000	14 384 000	974 000
620900	6209	AUTRES FRAIS DE TRANSPORT	3 000	69 000		48 200	27 550	75 000	223 750	274 750	50 000	224 750	274 750	224 750
621000	6210	DEPLACEMENTS, MISSIONS ET RECEPTIONS												
621100	6211	FRAIS DE MISSION ET DE DEPLACEMENT	1 720 101	1 366 579	1 039 700	1 901 462	1 284 817	3 250 222	10 562 881	17 914 381	12 565 300	5 349 081	17 914 381	5 349 081
621200	6212	FRAIS DE MISSION LIES A LA FORMATION												
621300	6213	HEBERGEMENT PSL EN FORMATION		173 353							971 200	971 200	971 200	971 200
621400	6214	FRAIS DE RECEPTION		4 400				83 899	257 252	949 531	461 800	487 731	949 531	487 731
621500	6215	FRAIS POSTAUX ET TELECOMMUNICATIONS							4 400	17 755	432 245	432 245	432 245	432 245
621600	6216	AFFRANCHISSEMENTS ET MANDATS	24 242	47 113	96 071	46 378	5 220	57 850	276 873	455 317	320 000	135 317	455 317	135 317
621700	6217	TELEPHONE	9 881	50 614		268 316		319 552	648 363	1 218 901	1 948 000	729 099	1 218 901	729 100
621800	6218	AUTRES FRAIS DE P.T.T	591 532	11 085	54 210	132 745	58 604	13 604	861 870	4 559 644	4 472 000	87 644	4 559 644	87 644
621900	6219	SERVICES BANCAIRES ET ASSIMILES												
622000	6220	FRAIS DE TENUE DE COMPTE												
622100	6221	FRAIS DE BANQUE	61 660	46 642	40 168	76 065	56 004	79 763	360 508	722 540	540 000	182 540	722 539	182 539
622200	6222	CHARGES DE PERSONNEL	47 591 985	47 953 350	63 574 239	54 783 499	52 806 263	58 179 106	324 889 442	630 923 986	752 914 260	-121 990 274	891 660	-762 022 606
630000	6300	TRAITEMENTS ET SALAIRES	37 936 433	38 136 882	50 556 234	43 553 492	41 947 553	46 058 185	258 188 778	502 384 284	588 214 267	-85 829 983		-588 214 267
630100	6301	FORFAIT APPRENTIS						131 520	131 520	131 520			891 660	891 660
630200	6302	CHARGE SOC	8 806 824	9 053 730	12 006 880	10 358 938	10 019 759	11 068 238	61 404 369	118 380 497	152 935 708	-34 575 211		-152 935 708
630300	6303	CONTRIBUTION FDS SOC. ALGERIE	758 729	762 738	1 011 125	871 070	838 951	921 164	5 163 776	10 047 685	11 764 285	-1 716 600		-11 764 285
640000	6400	IMPOTS, TAXES ET VERS, ASSIMILE	141 360	229	586	535 486	625 087	201 340	1 504 089	2 425 537	1 303 000	1 122 537	2 425 536	1 122 536
640100	6401	D. D'ENTREG. S. ACTE & MARCH					409 957	7 526	417 483	1 130 283	100 000	1 030 283	1 130 283	1 030 283
640200	6402	DROITS DE TIMBRES	247	229	61	61	179	390	1 167	23 990	100 000	76 010	23 989	76 010
640300	6403	DROITS DE DOUANE	37 000			535 000	214 000	81 000	867 000	1 039 000	900 000	139 000	1 039 000	139 000
640400	6404	AUTRES DROITS IMP. & TAXES	104 113		525	425	951	112 424	218 439	232 264	200 000	29 264	232 264	29 264
650000	6500	AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES		86 960	471 960		110 273	543 447	1 212 640	1 363 150	1 034 000	329 150	811 607	329 150
650100	6501	AUTRES FRAIS DE GESTION GLE		2 060	437 800				551 033	551 543	500 000	51 543		51 543
650200	6502	FRAIS FORMATION		84 000				543 447	627 447	627 447	534 000	93 447	627 447	93 447
650300	6503	AMENDES PENALITES			34 160				34 160	184 160		184 160	184 160	184 160
TOTAL DEPENSES DE FONCT.			59 208 126	54 991 441	86 370 573	72 363 843	57 857 190	91 497 842	402 289 014	764 579 470	878 490 130	-113 910 660	132 687 173	-174

PROGRAMME D'EXPLOITATION
Nombre de siege prévisionnel 2019
DR CONSTANTINE
(sko)

relations	jan	feb	mar	apr	may	jun	jul	aug	sep	oct	nov	dec	total
BLJ-ALG	637 980	596 820	637 980	617 400	637 980	617 400	744 744	744 744	720 720	637 980	617 400	637 980	7 849 128
CZL-ALG	4 471 192	4 182 728	4 471 192	4 471 192	4 471 192	4 326 960	3 969 240	3 969 240	3 841 200	4 471 192	4 326 960	4 471 192	51 299 248
CZL-ORN	1 055 860	987 740	1 055 860	1 021 800	1 055 860	1 021 800	1 055 860	1 055 860	1 021 800	1 055 860	1 021 800	1 055 860	12 465 960
BSK-ALG	1 254 791	1 173 837	1 254 791	1 214 314	1 254 791	1 214 314	1 254 791	1 254 791	1 214 314	1 254 791	1 214 314	1 254 791	14 814 634
CZL-TIN	1 076 462	1 007 013	1 076 462	1 041 737	1 076 462	1 041 737	1 076 462	1 076 462	1 041 737	1 076 462	1 041 737	1 076 462	12 709 193
CZL-TMR	492 227	460 470	492 227	476 349	492 227	476 349	492 227	492 227	476 349	492 227	476 349	492 227	5 811 453
CZL-HME	150 527	140 816	150 527	145 671	150 527	145 671	150 527	150 527	145 671	150 527	145 671	150 527	1 777 191
GJL-ALG	969 804	907 236	969 804	938 520	969 804	938 520	969 804	969 804	938 520	969 804	938 520	969 804	11 449 944
QSF-ALG	550 666	515 139	550 666	532 903	550 666	532 903	748 836	748 836	724 680	550 666	532 903	550 666	7 089 531
CZL-QAS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
CZL-GHA	147 312	137 808	147 312	142 560	147 312	142 560	147 312	147 312	142 560	147 312	142 560	147 312	1 739 232
CZL-QSF	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BSK-ORN	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BLJ-ORN	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
CZL-CBH	1 106 363	1 034 985	1 106 363	1 070 674	1 106 363	1 070 674	1 106 363	1 106 363	1 070 674	1 106 363	1 070 674	1 106 363	13 062 226
CZL-AZR	379 086	354 629	379 086	366 857	379 086	366 857	379 086	379 086	366 857	379 086	366 857	379 086	4 475 657
CZL-OGX	310 000	290 000	310 000	300 000	310 000	300 000	310 000	310 000	300 000	310 000	300 000	310 000	3 660 000
QSF-HME	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BJA-ALG													
total	12 602 271	11 789 221	12 602 271	12 195 746	12 602 271	12 195 746	12 406 252	12 405 282	12 005 083	12 602 271	12 195 746	12 602 271	148 203 398

PROGRAMME D'EXPLOITATION
Nombre de siege prévisionnel 2019
DR CONSTANTINE
(sko)

relations	jan	feb	mar	apr	may	jun	jul	aug	sep	oct	nov	dec	total
BLJ-ALG	637 980	596 820	637 980	617 400	637 980	617 400	744 744	744 744	720 720	637 980	617 400	637 980	7 849 128
CZL-ALG	4 471 192	4 182 728	4 471 192	4 471 192	4 471 192	4 326 960	3 969 240	3 969 240	3 841 200	4 471 192	4 326 960	4 471 192	51 299 248
CZL-ORN	1 055 860	987 740	1 055 860	1 021 800	1 055 860	1 021 800	1 055 860	1 055 860	1 021 800	1 055 860	1 021 800	1 055 860	12 465 960
BSK-ALG	1 254 791	1 173 837	1 254 791	1 214 314	1 254 791	1 214 314	1 254 791	1 254 791	1 214 314	1 254 791	1 214 314	1 254 791	14 814 634
CZL-TIN	1 076 462	1 007 013	1 076 462	1 041 737	1 076 462	1 041 737	1 076 462	1 076 462	1 041 737	1 076 462	1 041 737	1 076 462	12 709 193
CZL-TMR	492 227	460 470	492 227	476 349	492 227	476 349	492 227	492 227	476 349	492 227	476 349	492 227	5 811 453
CZL-HME	150 527	140 816	150 527	145 671	150 527	145 671	150 527	150 527	145 671	150 527	145 671	150 527	1 777 191
GJL-ALG	969 804	907 236	969 804	938 520	969 804	938 520	969 804	969 804	938 520	969 804	938 520	969 804	11 449 944
QSF-ALG	550 666	515 139	550 666	532 903	550 666	532 903	748 836	748 836	724 680	550 666	532 903	550 666	7 089 531
CZL-QAS	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
CZL-GHA	147 312	137 808	147 312	142 560	147 312	142 560	147 312	147 312	142 560	147 312	142 560	147 312	1 739 232
CZL-QSF	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BSK-ORN	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BLJ-ORN	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
CZL-CBH	1 106 363	1 034 985	1 106 363	1 070 674	1 106 363	1 070 674	1 106 363	1 106 363	1 070 674	1 106 363	1 070 674	1 106 363	13 062 226
CZL-AZR	379 086	354 629	379 086	366 857	379 086	366 857	379 086	379 086	366 857	379 086	366 857	379 086	4 475 657
CZL-OGX	310 000	290 000	310 000	300 000	310 000	300 000	310 000	310 000	300 000	310 000	300 000	310 000	3 660 000
QSF-HME	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
BJA-ALG													
total	12 602 271	11 789 221	12 602 271	12 195 746	12 602 271	12 195 746	12 406 252	12 405 282	12 005 083	12 602 271	12 195 746	12 602 271	148 203 398

Remerciements

Dédicaces

Liste des figures

Liste des tableaux

Introduction générale 01

**Chapitre I :
L'audit de la budgétaire**

Introduction 04

Section 01 : Cadre théorique de l'audit interne

1.1 Définition de l'audit interne	05
1.2 Caractéristique et objectif de l'audit interne	06
1.2.1 Caractéristiques de l'audit interne	06
1.2.1.1 Activité indépendante	06
1.2.1.2 Activité d'assistance du management	06
1.2.1.3 Activité d'appréciation du contrôle interne	07
1.2.2 Objectifs de l'audit interne	07
1.2.2.1 Détection des irrégularités	07
1.2.2.2 Protection et sauvegarde du patrimoine	07
1.2.2.3 Evaluation d'état financier	07
1.2.2.4 Évaluation du système de contrôle interne.	07
1.3 Les principes de l'audit interne	07
1.4 Les typologies de l'audit interne	08
1.4.1 Audit comptable et financier	09
1.4.2 L'audit opérationnel	09
1.4.3 Audit de direction ou de management	10
1.4.4 Audit de la stratégie	10
1.4.5 Audit social	10
1.5 Les normes de l'audit interne	11

Table de matières

1.5.1 Les normes de qualification	11
1.5.2 Les normes de fonctionnement	12
1.5.3 Les normes de mise en œuvre	12
1.6 Comparaison entre l’audit interne et les fonctions voisines	12
1.6.1 Comparaisons audit interne-contrôle de gestion	12
1.6.2 Comparaisons audit interne-contrôle interne	13
1.6.3 Comparaison : audit interne-audit externe	14
1.6.4 Comparaison audit interne-inspection.....	15

Section 2 : la démarche et les outils de l’audit interne

2.1 Méthodologie de la mission d’audit interne	16
2.1.1 Phase de planification	16
2.1.1.1 Initialisation de la mission	16
2.1.1.2 La prise de connaissances	16
2.1.1.3 Identification et évaluation des risques	17
2.1.1.4 L’analyse et le discernement des risques	17
2.1.1.5 Fixation des objectifs et planification de la mission	17
2.1.1.6 Programme de vérification ou de travail	17
2.1.2 Phase de réalisation	18
2.1.2.1 La réunion d’ouverture	18
2.1.2.2 Le programme d’audit	18
2.1.2.3 Le questionnaire de contrôle interne	18
2.1.2.4 Le travail sur le terrain	19
2.1.3 Phase de conclusion	19
2.1.3.1 Projet de rapport d’audit	20
2.1.3.2 Réunion de clôture	20
2.1.3.3 Rapport d’audit interne	20
2.1.4 Phase de suivi de recommandation	20
2.2 Outils de conduite d’une mission d’audit interne	21
2.2.1 Outils d’interrogation	21
2.2.1.1 Les sondages statistiques (échantillonnage)	21
2.2.1.2 Interview et questionnaire	22

Table de matières

2.2.1.3 Vérifications et rapprochements divers	23
2.2.2 Outils de description	24
2.2.2.1 L'observation physique	24
2.2.2.2 La narration	24
2.2.2.3 L'organigramme fonctionnel.....	25
2.2.2.4 Grille d'analyse des tâches	25
2.2.2.5 Diagramme de circulation	25
2.2.2.6 Piste d'audit ou chemin d'audit	26

Section 3 : L'audit de la gestion budgétaire

3.1 L'audit du système budgétaire	27
3.2 Audit du budget	27
3.2.1 La méthode de travail des auditeurs	27
Conclusion	34

Chapitre II :

Fondement théorique de la gestion budgétaire

Introduction	35
--------------------	----

Section 01 : Notion de base sur le contrôle de gestion

1.1 Définition de contrôle de gestion	36
1.2 Objectifs de contrôle de gestion et rôle de contrôleur de gestion	36
1.2.1 Objectif de contrôle de gestion	36
1.2.2 Rôle de contrôleur de gestion	38
1.3 Le processus de contrôle de gestion	39
1.4 Les outils de contrôle de gestion	41
1.4.1 La comptabilité analytique	41
1.4.2 Le tableau de bord	42
1.4.3 La gestion budgétaire	43

Section 2 : Initiation au budget

2.1 Définition de budget.....	44
2.2 Les rôles de budget	44
2.3 Les types budget	46
2.3.1 Le budget de vente	46
2.3.1.1 Les techniques de prévision	47
2.3.1.2 Prévision des frais de distribution	48
2.3.1.3 L'élaboration du budget des ventes	49
2.3.1.4 Le contrôle budgétaire des ventes	50
2.3.2 Le budget de production	51
2.3.2.1 Contraintes de production	51
2.3.2.2 Détermination d'un programme de production	52
2.3.2.3 le contrôle budgétaire de production	54
2.3.3 Le budget des approvisionnements	56
2.3.3.1 Les composantes du coût d'approvisionnement	56
2.3.3.2 Les modèles de gestion des approvisionnements	57
2.3.3.3 Le contrôle budgétaire des approvisionnements	59
2.3.4 Le budget des investissements	59
2.3.4.1 Plan de financement	59
2.3.4.2 La budgétisation des investissements	60
2.3.4.3 Le choix des investissements	60
2.3.5 Le budget de trésorerie	61
2.3.6 Le budget général	62

Section 3 : notion de base sur la gestion budgétaire

3.1 Définitions de la gestion budgétaire	65
3.2 Les objectifs de la gestion budgétaire	65
3.3 Le rôle de la gestion budgétaire	66
3.4 Les fonctions de la gestion budgétaire	66
3.5 Les étapes de la procédure budgétaire.....	67
3.6 Le processus de la gestion budgétaire	68

Table de matières

3.6.1 La prévision	68
3.6.2 La budgétisation	71
3.6.3 Le contrôle budgétaire	71
3.6.3.1 Définition	71
3.6.3.2 Caractéristique du contrôle budgétaire	71
3.6.3.3 Les avantages et les conditions d'efficacité d'un bon contrôle budgétaire	72
3.6.3.4 Les étapes du contrôle budgétaire	73
3.6.3.5 Modalité de contrôle budgétaire " l'analyse des écarts"	74
3.6.3.6 les limites du contrôle budgétaire	76
Conclusion	77

Chapitre III :

L'audit de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise de transport aériens Cas " Air Algérie"

Introduction	78
--------------------	----

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.

1.1Présentation de la Compagnie « AIR ALGÉRIE »	79
1.1.1 Statut juridique	79
1.1.2 Mission	79
1.1.3 Moyens de la compagnie	79
1.1.3.1 Moyens Humains et Matériels	79
1.1.3.2 Moyens Commerciaux	80
1.1.3.3 Moyens de Production	81
1.1.3.3.1 Réseau d'exploitation de lignes	81
1.1.3.3.2 La Base de Maintenance Aéronautique	82
1.1.3.3.3La Filiale « Catering »	82
1.1.3.3.4La Filiale « Cargo »	83
1.1.3.4 Les Moyens Immatériels	83
1.1.4Organisation d'Air Algérie	83
1.2La Direction Prospective et Développement (DPD)	84

Table de matières

1.2.1 Missions et Attributions	84
1.2.2 Le Département Administration Formation et Budget	86
1.2.3 La Sous-Direction Etudes et Prospective	86
1.2.4 La Sous-Direction Planification / Développement	87
1.2.5 La Sous-Direction Contrôle et gestion de la valeur	87
1.2.6 La Sous-Direction Budget	87

Section 02 : Préparation d'un audit de la gestion budgétaire d'une compagnie aérienne cas AIR ALGERIE

2.1 Classification des risques	88
2.1.1 Les risques externes	88
2.1.2 Les risque interne	88
2.2 Analyse des risques	89
2.3 Définition de la mission	89
2.3.1. Les objectifs de la mission	90
2.3.2 Le plan d'audit	90
2.3.3 Les conditions et la méthode de travail	91

Section 3 : Réalisation d'un audit de gestion budgétaire au sein d'air Algérie (unité Constantine)

3.1 La réunion d'ouverture	92
3.2 Le programme d'audit	92
3.3 Le travail sur le terrain	92
3.3.1 Présentations de la procédure budgétaire : Le processus budgétaire à Air Algérie	93
3.3.1.1 Première phase : l'élaboration des budgets	93
3.3.1.1.1 La note d'orientation générale	93
3.3.1.1.2 Lancement de la campagne budgétaire	93
3.3.1.1.3 Programmes d'exploitation	93
3.3.1.1.4 Préparation des commissions budgétaires	94
3.3.1.1.5 Proposition des prévisions budgétaire	94
3.3.1.1.6 Traitement des projets de budget	94

Table de matières

3.3.1.1.7 Commissions d'examen des budgets	102
3.3.1.1.8 Arrêté des budgets définitifs	102
3.3.1.1.9 Mise en forme définitive du budget de l'entreprise et transmission à la Tutelle ...	102
3.3.1.2 Deuxième phase : Le suivi et le contrôle budgétaire au niveau d'air Algérie	102
3.4 Résultat de l'audit de la gestion budgétaire	105
3.4.1 Les documents consultés.....	105
3.4.2 Les constatations	105
3.4.2.1 les limites	105
3.4.2.2 Les avantages	106
3.4.2.3 Recommandations	106
Conclusion	108
 Conclusion générale	 109
Références bibliographiques	
Annexes	

Résumé :

Dans un environnement où la concurrence est acharnée entre les différentes entreprises, ces dernières font face à de nombreuses exigences pour faire face à leurs concurrents. Parmi ces exigences, la maîtrise de la gestion budgétaire est d'une importance capitale. La gestion budgétaire est un outil privilégié du contrôle de gestion.

Cette dernière est considérée comme étant une fonction partielle du contrôle de gestion, elle conduit, avec sa démarche, à la mise en place d'un réseau de budgets couvrant l'ensemble des activités de l'entreprise. Ainsi, la gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées (budgets). Périodiquement, les réalisations sont confrontées aux prévisions et permettent la mise en évidence des écarts, qui doivent impérativement entraîner des mesures correctives.

La compagnie aérienne Air Algérie cherche à faire face à ses nombreux concurrents par le biais d'une bonne maîtrise de son système budgétaire, pour une meilleure performance et compétitivité.

La finalité de cette recherche est de mettre en œuvre une mission d'audit interne visant à comprendre la gestion budgétaire au sein d'Air Algérie, de relever les insuffisances et d'y remédier grâce à des recommandations.

Abstract

In an environment where competition is fierce between different companies, the latter are faced with many requirements to face their competitors. Among these requirements, the mastery of budget management is of paramount importance. Budget management is a privileged tool of management control.

The latter is considered to be a partial function of management control and leads, with its approach, to the establishment of a network of budgets covering all the activities of the company. Thus, budget management is a short-term management method that encompasses all aspects of the company's activity in a coherent set of quantified forecasts (budgets). Periodically, the actual results are compared with the forecasts and allow the identification of discrete.

The airline Air Algérie seeks to face its numerous competitors through a good control of its budget system, for better performance and competitiveness.

The purpose of this research is to implement an internal audit mission to understand the budgetary management within Air Algeria, to identify shortcomings and to remedy them through recommendations. Pansies, which must imperatively lead to corrective measures.