

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE

UNIVERSITE MOULOU MAMMERI DE TIZI-OUZOU

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, DE GESTION ET COMMERCIALES

DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERE



MEMOIRE

De fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master II

Audit et contrôle de gestion

Thème :

*Le rôle du contrôleur de gestion dans le budget
d'investissement : diagnostic et prise de décisions*

Réalisé par :

- KACIMI Kahina
- KARA Souad

Dirigé par :

Mme RACHEDI Akila (MCA)

Évalué par le jury :

Président : Mr ZERKHEFAOUI Lyes (MCB) UMMTO

Examineur : Mr HADJOU Aziz (MAA) UMMTO

Rapporteur : Mme RACHEDI Akila (MCA) UMMTO

6^{ÈME} PROMOTION : 2019/2020



REMERCIEMENTS

A l'issue de notre fin du cycle de notre formation nous tenons à remercier tout d'abord dieu de nous avoir donné santé et volonté d'entamer et de terminer ce travail

Ce travail ne serait aussi riche et n'aurait pas pu voir le jour sans l'aide et l'encadrement de Dr RACHEDI Akila, nous tenons à la remercier pour nous avoir dirigé ce travail ainsi que pour son accompagnement, ses conseils et encouragements et tous le temps qu'elle a bien accepté de nous consacrer afin de réaliser ce mémoire.

Nos remerciements s'adressent aussi à MR HADJ-MOUHEND Tahar pour son accueil au sein de la DDTO, pour son assistance, aide, et judicieux conseils tout au long de notre période de stage.

Nos vifs remerciements vont également à tout le personnel de la DD spécialement Mme SADAOUI, Mme FAKED et Mr KEBBAB de nous avoir chaleureusement accueillies parmi eux par leurs sympathie et leurs ambiance amicale.

Enfin notre profonde reconnaissance à tous les enseignants du master « audit et contrôle de gestion » de la faculté des sciences économiques, gestion et commerciales de l'UMMTO pour nous avoir permis d'achever ce travail dans d'excellentes conditions .



Dédicace :

Avec l'expression de ma reconnaissance, je dédie ce modeste travail à ceux qui, quels que soient les termes embrassés, je n'arriverai jamais à leur exprimer mon amour sincère.

A ma très chère mère

Quoi que je fasse ou que je dise, je ne saurai point te remercier comme il se doit. Ton affection me couvre, ta présence à mes côtés, tes sacrifices ont été toujours pour moi une source de force. Toi qui a souffert sans me laisser souffrir et qui n'a épargné aucun effort pour me rendre heureuse.

A mon très cher père

Qui m'a doté d'une éducation saine et digne, et qui a toujours été à mes côtés pour me soutenir et m'encourager.

A mon très cher et unique frère

Toi qui as comblé ma vie je te souhaite un avenir radieux et plein de réussites et que le bon dieu te guide dans le bon et droit chemin.

A la mémoire de mon défunt grand père (jeddis)

Disparu trop tôt, toi qui voulait ma réussite, qui m'a divulgué tes principes de la grandeur de l'homme que tu étais, hélas la mort nous a séparé sans que tu assiste à ma réussite j'espère que tu seras fier de moi là où tu es.

A la mémoire de mon défunt grand-père paternel (jedou Mouloud).

A ma très chère grand-mère (Ayi)

A qui je souhaite prompt rétablissement et longue vie, toi qui m'as accueilli dans tes bras, qui m'a élevé en me donnant tout ce dont j'avais besoin, tendresse et amour.

A ma très chère grand-mère paternelle (Mani) à qui je souhaite longue vie auprès de nous.

Enfin, je dédie ce travail à tous mes oncles et tantes maternel(es) et paternel(es) ainsi qu'à tous mes cousins et cousines.

SOUAD



Dédicaces

Je dédie ce travail à mes très chers parents qui ont fait de moi ce que je suis maintenant.

A mes frères Anis et Nadir en témoignage de leurs affection, réconfort et soutien dans les moments les plus difficile de ma vie.

A l'être cher à mon cœur AHMED BENAMAR.

Je remercie aussi mes grands-parents, mes tantes et mes oncles pour leurs soutiens.

KAFINA

Liste des abréviations

Liste des abréviations

Liste des abréviations

ABC : Activity-Based-Costing

AP : autorisation de programme

BTA : Basse Tension Aérienne

BTS : Basse Tension sous-terrain

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

CG : contrôle de gestion

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

D.A.M : Division Administrative du Marché

D.R.C : Division Relations Commerciales

D.R.H : Division Ressource Humaine

D.T.E : division Technique d'électricité

D.E.G : Division Exploitation du Gaz

DD : direction de distribution

D.G.D : Direction Générale de Distribution

D.F.C : division finance et Comptabilité

DDTO : direction de distribution de Tizi Ouzou

DG : direction générale

DEP : dépenses

EGA : Electricité et Gaz d'Algérie

EPIC : établissement Publique à caractère Industriel et Commercial

ENG : engagement

KDA : kilo dinars

MTA : Moyenne Tension Aérienne

Liste des abréviations

MTS : Moyenne tension sous –terrain

SONELGAZ : Société National de l'Electricité et du Gaz.

SDA : Société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz à Alger

SDC : société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz du centre

SDE : société Algérienne de distribution de l'électricité et du gaz de l'Est

SADEG : société Algérienne de distribution électricité et **gaz**

S/Total : sous total

TB : tableau de bord

Liste des tableaux, figures et graphes

Liste des tableaux

Numéro	Tableaux	Pages
Tableau 01	Les taches du contrôleur de gestion	P 28
Tableau 02	Exemple du d'investissement d'un budget d'investissement	P 36
Tableau 03	Présentation du portefeuille client électricité	P 70
Tableau 04	Présentation du portefeuille client gaz	P 70
Tableau 05	Répartition des effectifs de la DD par activité	P 71
Tableau 06	Chiffre d'affaire/produits de ventes de l'électricité et du gaz	P 75
Tableau 07	Chiffre d'affaire/produits des prestations fournies	P 76
Tableau 08	L'évolution du chiffre d'affaire	P 77
Tableau 09	Les parties prenantes concernées pour l'élaboration d'un budget d'investissement	P 78
Tableau 10	Les missions attribuées au contrôleur de gestion	P 79
Tableau 11	Le calendrier budgétaire de la DD TO	P 80
Tableau 12	Les investissements de la DD encours de l'année 2021	P 82
Tableau 13	Prévisions des affaires du programme d'investissement	P 87
Tableau 14	Les investissements accordés par la DRC	P 88
Tableau 15	Exemple sur le suivie d'état d'avancement des dépenses et engagements	P 91

Liste des figures

Numéros	Figures	Pages
Figure 01	Le contrôle de gestion rattaché à la direction	P 9
Figure 02	Le rattachement du contrôle de gestion a la direction financière	P 10
Figure 03	Le rattachement du contrôle de gestion aux directeurs ou aux responsables	P 10
Figure 04	Le triangle du contrôle de gestion	P 11
Figure 05	Le contrôleur dans l'entreprise	P 23
Figure 06	L'impact de la gestion budgétaire sur le contrôle budgétaire et les décisions	P 40
Figure 07	La relation entre la planification (prévisions) et stratégie	P 41
Figure 08	Les étapes de la démarche budgétaire	P 46
Figure 09	Organigramme de la direction de distribution Tizi Ouzou	P 64
Figure 10	Organigramme de la division finance et comptabilité (DFC)	P 69
Figure 11	Les étapes du processus budgétaire de la DD TO	P 85

Liste des graphes

Graphe 01	chiffre d'affaire/produits de ventes de l'électricité et du gaz pour les années.	P 75
Graphe 02	chiffre d'affaires/produits des prestations fournies.	P 76
Graphe 03	l'évolution du chiffre d'affaire.	P 77

Sommaire

Sommaire

Introduction générale.....	02
-----------------------------------	-----------

Chapitre1 : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion.

Introduction.	06
---------------------------	-----------

Section1 : définition du contrôle de gestion.	06
---	-----------

Section2 : définition et objectif du contrôleur de gestion.	17
---	-----------

Section3 : la fonction du contrôleur de gestion et les nouveaux défis de ce métier.	25
---	-----------

Conclusion	31
-------------------------	-----------

Chapitre 2 : les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire.

Introduction	32
---------------------------	-----------

Section1 : définition du budget d'investissement et les outils indispensables pour sa préparation. ...	33
---	-----------

Section2 : champs d'intervention du contrôleur de gestion dans le diagnostic des prévisions budgétaires.	39
--	-----------

Section3 : l'impact de ce diagnostic sur les différentes prises de décisions budgétaires.	52
---	-----------

Conclusion	58
-------------------------	-----------

Chapitre 3 « cas pratique » : observation de la place et le rôle du contrôleur de gestion de SONELGAZ.

Introduction	60
---------------------------	-----------

Section 1 : présentation de la société de distribution de l'électricité et gaz du centre SONELGAZ. ..	60
--	-----------

Section 2 : observation de la place et du rôle du contrôleur de gestion dans le diagnostic des prévisions budgétaires au sein de la société de distribution de l'électricité et gaz du centre SONELGAZ.	73
---	-----------

Section 3 : interprétation des résultats de l'observation.....	85
---	-----------

Conclusion	93
-------------------------	-----------

Conclusion générale.	95
----------------------------------	-----------

Introduction générale

Introduction générale :

La conception du contrôle de gestion a connu une longue évolution au cours du temps. Elle s'explique par le changement des conditions générales de la gestion et par les modifications importantes de l'environnement et des normes culturelles et sociales.

La turbulence de l'environnement politique, économique et social a accru considérablement les différents niveaux d'incertitude en matière de gestion. Réduire l'incertitude constitue l'un des points forts du contrôle de gestion en mettant l'accent sur les problèmes d'information et de communication et aussi en cherchant au mieux du possible d'atteindre les objectifs.

Après la révolution industrielle et plus particulièrement après la seconde guerre mondiale, les organisations ont développé un nouveau type de contrôle, parallèlement à l'ancien, fondé sur des principes opposés ; Il sera effectué par le personnel appartenant à l'organisation et aura pour objet le suivi de performance économique. Il s'agit du contrôle de gestion au sens actuel. Depuis la fin du dix-neuvième siècle, l'évolution du concept du contrôle de gestion a suivi celle de la conception de l'entreprise. Le contrôle de gestion d'aujourd'hui est né du besoin de manœuvrer efficacement des organisations complexes pour en préserver la performance économique.

En effet pour maîtriser des situations de plus en plus complexe, il fallait mettre en place la fonction de contrôle de gestion, dont les principaux instruments peuvent être constitués par: la maîtrise des coûts, maîtrise du futur par les budgets, maîtrise de la rétroaction par les tableaux de bord. Ainsi le contrôleur de gestion doit être sur un ton oscillant entre menaces et promesses.

La gestion budgétaire occupe une place prédominante parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptible d'être utilisé pour faciliter et améliorer la prise de décisions à l'intérieur de l'entreprise. La technique budgétaire est définie comme étant un mode de gestion consistant à traduire en programme d'actions chiffrées (budget) les décisions prises par la direction avec la participation des responsables. Elle suppose la définition d'objectifs, une structure englobant l'ensemble des activités de l'entreprise, la participation et l'engagement des responsables des centres de responsabilité et la mise en place d'un contrôle budgétaire. Ce dernier est défini comme « la comparaison permanente des résultats réels et

des prévisions chiffrées figurant aux budgets »¹ Il permet de comparer les réalisations avec les prévisions, déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctrices. Il permet également de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

Comme toute entité soucieuse de son bien-être et donc de sa croissance, la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz du centre de Tizi-Ouzou (DDTO) filiale de SONELGAZ doit veiller de façon continue à la bonne gestion de son budget, en vue d'atteindre ses objectifs. En effet si les budgets sont mal préparés, toutes les prévisions s'avéreront fausses et les décisions qui en découlent risquent d'aller à l'encontre des objectifs prédéfinis. Suite à toutes ces considérations, il y a donc bien des raisons de consacrer une attention particulière à la gestion budgétaire car elle occupe une place importante dans le cycle de vie d'une entreprise.

L'intérêt de notre thématique est de mettre en évidence l'importance et le rôle du contrôleur de gestion sur le bon déroulement du processus budgétaire, ainsi que sa contribution dans les décisions favorables à l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Pour cela, la problématique principale à laquelle nous nous intéressons est liée de manière directe à la fonction du contrôleur de gestion et précisément nous essayerons de répondre à la question principale suivante : « **Quel est l'impact du diagnostic budgétaire du contrôleur de gestion sur les différentes prises de décisions au sein de l'entreprise ?** ».

Nous allons émettre quelques hypothèses qui nous permettront de guider notre travail, qui seront à vérifier et cela tout au long de notre étude :

H1 : le contrôleur de gestion occupe une place considérable dans le processus d'élaboration du budget.

H2 : le rôle du contrôleur de gestion est limité à un rôle d'orientation.

Pour pouvoir répondre à notre problématique, une revue de la littérature académique nous a permis de cerner notre problématique, de fixer les objectifs de notre analyse et de prendre connaissance des aspects théoriques liés, notamment, à la notion du contrôle de gestion et de la gestion budgétaire, l'intervention du contrôleur de gestion dans chacune des étapes de la gestion budgétaire qui constituent les principaux axes de notre analyse. Une étude de terrain a été réalisée suivi d'un questionnaire adressé au contrôleur de gestion et aux

¹ DORIATH B, CHRISTIAN G, « GESTION PREVISIONNELLE ET MESURE DE LA PERFORMANCE », DUNOD, PARIS, 2007, P. 199

responsables des différentes divisions qui a été complété par des informations complémentaires obtenus par l'entretien et l'observation.

Pour atteindre l'objectif de recherche qu'on s'est fixé ci-dessus, nous avons structuré notre travail de recherche comme suit :

- le premier chapitre intitulé " le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion " retracera les concepts de base relatifs à la fonction de contrôle de gestion et ses outils, ainsi que les missions et les tâches du contrôleur de gestion.
- Le deuxième chapitre porte sur " les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire s'attachera à identifier le rôle du contrôleur de gestion dans chacune des étapes du processus budgétaire ainsi que l'impact et l'influence de ces interventions sur les prises de décisions.
- Le troisième et le dernier chapitre, intitulé "observation de place et le rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ par un cas pratique qui appuiera nos propos et où on sera atteler à faire ressortir et appliquer les développements théoriques précédents.

Chapitre I :
Le contrôle de gestion et le
contrôleur de gestion

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Introduction

Le contrôle de gestion est un domaine en constante évolution, ses définitions varient selon les auteurs et les périodes au rythme de l'avance des savoirs, des techniques et des pratiques. Le contrôle de gestion répond à plusieurs objectifs stratégiques et organisationnels. Pour ce faire, il s'avère que le contrôleur de gestion doit adopter les meilleures pratiques, qu'elles soient techniques, managériales ou comportementales.

Le contrôleur de gestion est un métier avec une grande part de relationnel. Il est en contact permanent avec les opérationnels mais tisse aussi des liens plus forts avec la direction générale.

Dans ce cadre le présent chapitre abordera l'approche théorique du contrôle de gestion, son rattachement hiérarchique et les outils utilisés dans cette fonction, en second lieu nous présenterons la définition, l'objectif et le rôle du contrôleur de gestion, et enfin la fonction des contrôleurs de gestion et les nouveaux défis de ce métier.

Section1 : notions générales sur le contrôle de gestion

Nous allons retracer l'historique du contrôle ainsi que les différentes définitions relatives au concept de contrôle de gestion.

Historique de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion s'est développé aux Etats Unis après la deuxième guerre mondiale et s'est répandu par la suite en Europe. C'est un mode de contrôle en constante évolution, qui trouve son origine dans la comptabilité.

« Les premiers systèmes de contrôle de gestion sont apparus sous la forme d'un ensemble de contrôles financiers se basant sur des systèmes d'informations comptables dont le seul langage commun était le langage financier. Ceci a permis à la comparaison entre les activités industrielles de plus en plus diversifiées conduites au sein d'une même entreprise »¹

Le contrôle de gestion s'est donc pratiqué dans les très grandes entreprises industrielles américaines (GENERAL MOTORS, FORD, STANDARD OIL, ...) comme une réponse à un besoin d'amélioration de leurs structures ; de disposition d'information précises sur leurs opérationnels et sur leur environnement...

1 Rougé, Y. (2002), contrôle de gestion, 3ème édition, Paris, P 7.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Un contrôle opéré par la direction dans le but de motiver les personnels, déceler et corriger les erreurs et anticiper pour les éviter... le contrôle de gestion était alors limité, mais avec l'intensification de la concurrence les entreprises ont dû apprendre à devenir de plus en plus flexibles.

« Aujourd'hui, le cycle de contrôle de gestion s'est complété et enrichi. On assiste à un renforcement du lien avec le pilotage stratégique. La stratégie et le choix des outils de pilotage conditionnent alors le processus du contrôle de gestion. La problématique de l'évolution de la performance s'est aussi largement enrichi »²

1-1 Définition de contrôle de gestion

Les définitions de contrôle de gestion ont évoluées avec l'élargissement des champs d'interventions du contrôle de gestion et la place qu'occupe cette fonction.

« Le contrôle de gestion est un processus destiné a motiver les responsable et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation »

1-2-1 La notion de contrôle

« Contrôler une situation signifie être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu. Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés apriori pour savoir s'il Ya concordance ou divergence »³

« Le processus de contrôle comprend toutes les étapes qui préparent, coordonnent, vérifient les décisions et les actions d'une organisation »⁴

1-2-2 la notion de gestion

Il existe plusieurs définitions de gestion nous allons proposer quelques une :

« La gestion est un ensemble de procédures, des pratique et des politiques mises en œuvre dans les entreprises et qui visent à assurer un fonctionnement satisfaisant »⁵

Autrement dit :

« La gestion est une science de l'action qui s'applique à toute organisation pour la conduire vers les objectifs stratégiques, donc à l'efficacité. Elle doit lui assurer l'efficience en optimisant la recherche et l'affectation de ses ressources »⁶

2 Turki, O, «les pratiques du contrôle de gestion face au changement », P 79.

3 Alazard, C, SEPARI, S. contrôle de gestion, manuel et applications, 2ème édition DUNOD, Paris, 2010, P7

4 Idem p 80

5 Guy, DUMAS. Daniel LARUE « contrôle de gestion » édition : Litec, Paris, 2005, P21

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

1-2-3 définition de contrôle de gestion

Il existe plusieurs définitions de contrôle de gestion et elles varient selon les périodes et les Auteurs. On va donc citer quelques définitions de quelques auteurs :

Selon ROBERT NEWTON ANTHONY : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les manager obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation »⁷

Selon R.SIMON(1995) : « le contrôle de gestion est le processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configuration des activités de l'organisation »⁸

D'après LE PLAN COMPTABLE GENERAL (PCG) (1982) : le contrôle de gestion est l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise, leur comparaison avec des données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées »⁹

HENRI BOUQUIN (1998) : il considère « le contrôle de gestion comme une aide aux managers a la compréhension de l'avenir et à agir en conséquence..., il les aide aussi dans l'orientation, si non la maitrise, des actions de leurs collaborateurs et partenaires, y compris dans les grandes structures, de ceux qu'ils ne peuvent côtoyer directement »¹⁰

Le contrôle de gestion d'une manière générale est une fonction qui vise à influencer les comportements des managers pour mettre en œuvre la stratégie de l'organisation concrètement, cela se traduit par la formulation de prévisions, en comparant les performances passées et futures et les objectifs, en corrigeant les objectifs et les moyens.

1-2 Le Rattachement hiérarchique de la fonction contrôle de gestion

Le contrôle de gestion à son professionnel qui est le contrôleur de gestion, sa position et ses taches varient d'une entreprise à une autre. Le contrôleur de gestion remplit en fait plus au moins ces rôles suivants le niveau hiérarchique auquel il est rattaché.

6 F, BAZREA et ALII, « dictionnaire d'économie et de sciences sociales » éd : Berti, paris, 2007, p465

7 Bouquin Henri, « contrôle de gestion : contrôle de gestion, contrôle d'entreprise », 7ème édition, 2006, P34.

8 Nicolas BERLAND « mesurer et piloter la performance » e-book, 2009, P15.

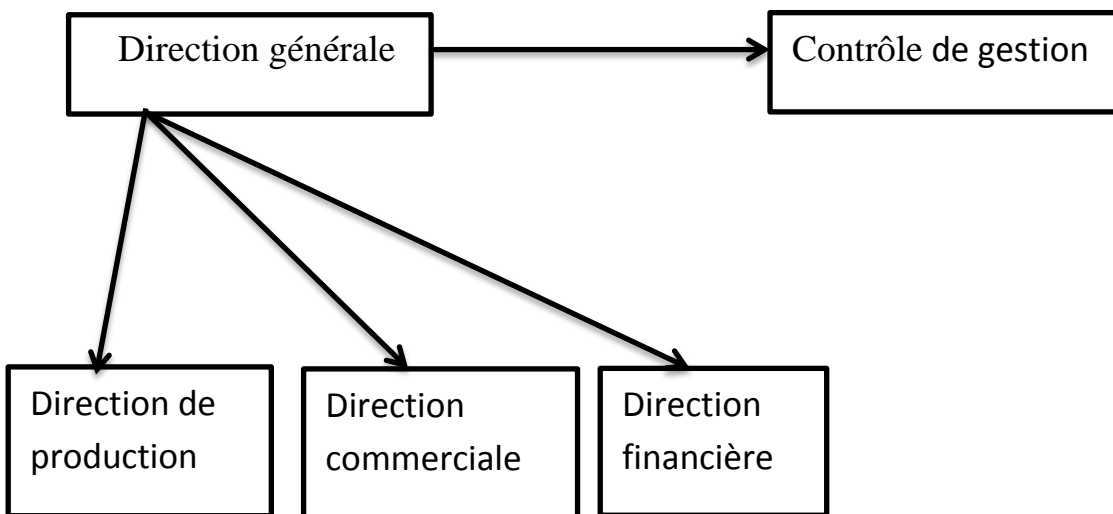
9 ALAZARD. C et SEPARI. S. Op cit. P 8.

10 Bouquin H , Op cit. P35

1-3-1 le rattachement à la direction générale

« Les préoccupations du contrôleur de gestion sont plus large que celles du directeur administratif et financier. C'est un signal très fort pour lier le contrôle de gestion et la stratégie, et donner un pouvoir et une légitimité certaine. Cette position se justifie par l'étendue de son champ d'action, tant stratégie qu'opérationnel »¹¹

Figure 01 : le contrôle de gestion rattaché à la direction



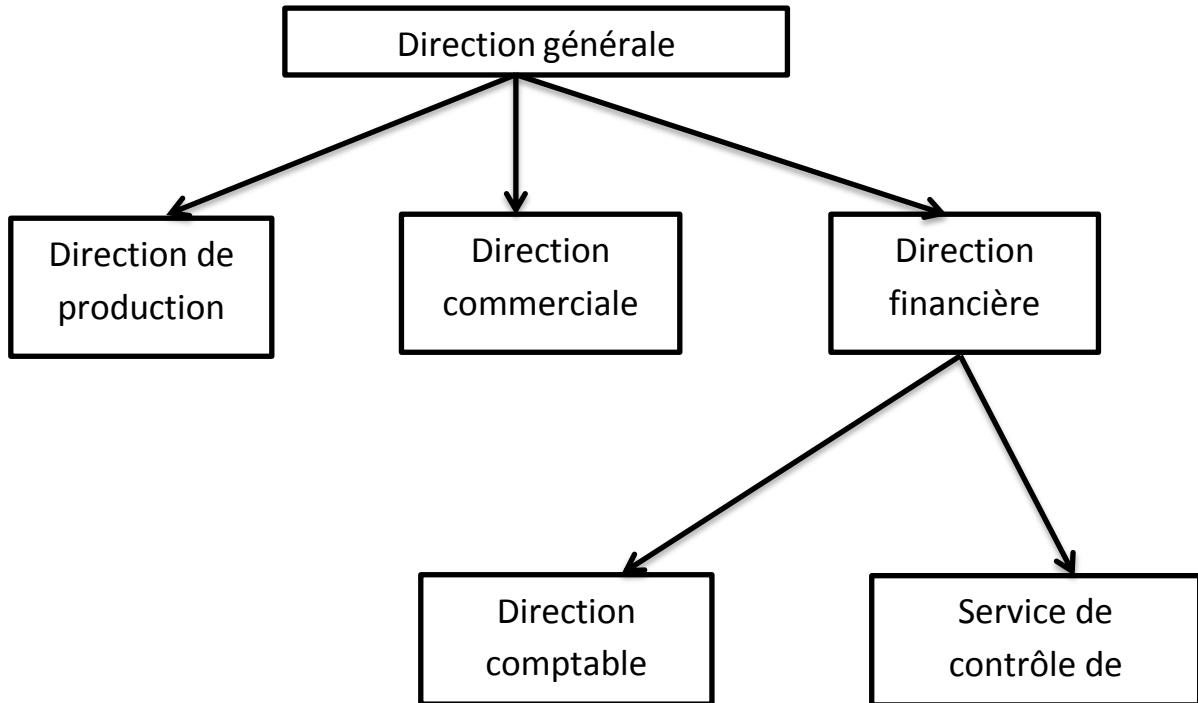
Source : MALO. J, MATHE. J, idem

1-3-2 Le Rattachement à la direction financière

Cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier. Ce qui fait nuire à la communication avec les autres services et restreint à un domaine plus strictement financier, privilégiant des informations comptables au détriment des informations plus opérationnelles (qualité, délai...) en effet un rattachement à la direction financière génère une vision financière.

¹¹ ALAZARD. C et SEPARI. S. op cit P 9.

Figure 0 2 : rattachement du contrôle de gestion à la direction financière

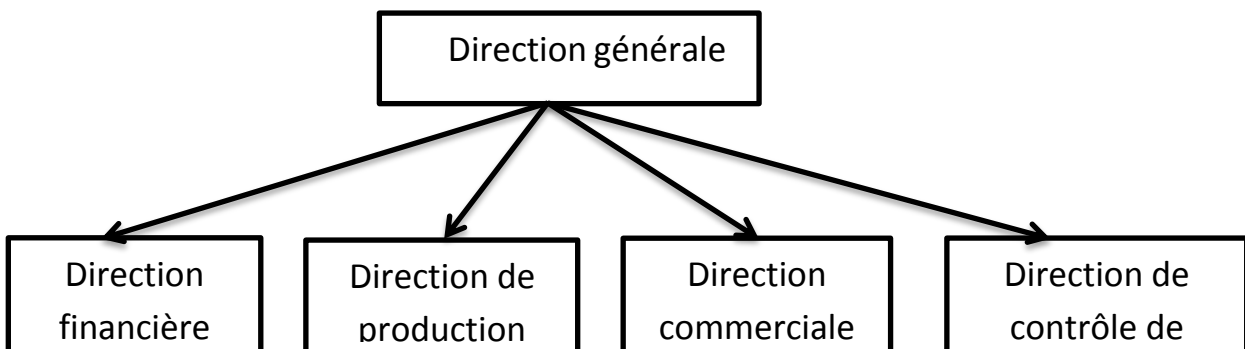


Source : MALO. J, MATHE. J, idem.

1-3-3 le Rattachement du contrôle de gestion aux directeurs ou aux responsables opérationnels

Dans certaines entreprises le contrôleur de gestion bénéficie de même niveau que les autres responsables, ce qui peut faciliter la communication.

Figure 03 : le rattachement du contrôle de gestion aux directeurs ou aux responsables



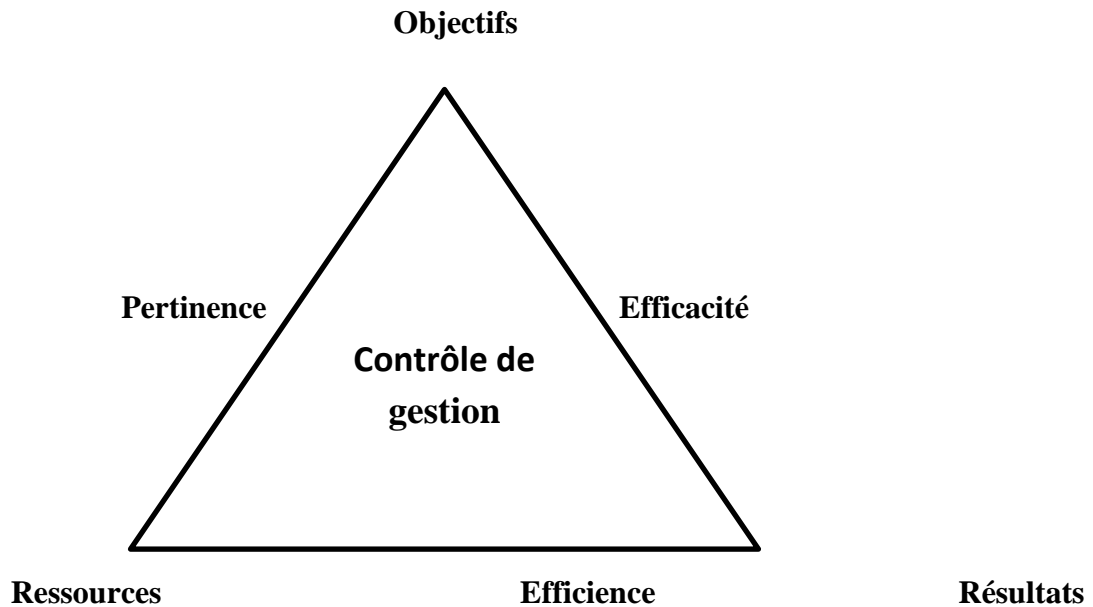
Source: MALO. J, MATHE. J, idem.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

1-4 Les objectifs actuels du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un instrument d'aide à la décision pour que le responsable de programme atteigne ses objectifs (efficacité) en optimisant ses ressources (efficience).

Figure 4 : le triangle du contrôle de gestion.



Source : Hélène L, Véronique M, Jérôme M, Y Von p, 2013 (contrôle de gestion), Paris, 4^{ème} édition DUNOD, P7.

D'après Claude ALAZARD et Sabine SEPARI il existe 3 objectifs du contrôle de gestion :

1-4-1 la performance de l'entreprise

Dans l'environnement complexe et incertain l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évaluations externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle pour utiliser au mieux les ressources et les compétences. On demande alors au contrôle de gestion d'aider à allouer les ressources aux axes stratégiques du moment.

Le contrôle de gestion doit optimiser qualité, cout, délai en utilisant tous les outils de résolution de problème tels que l'analyse de processus, les outils de gestion de la qualité... le contrôle de gestion doit aussi aider au pilotage des variables de la performance sociales demandée par les parties prenantes.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

1-4-2 l'amélioration permanente de l'organisation

Pour utiliser au mieux les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structuration par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables, le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus et surtout à mesurer les coûts de ces processus pour déterminer les marges et les leviers d'accroissement possible de valeur ajoutée.

1-4-3 la prise en compte des risques

Dans le pilotage de la performance, gouvernement d'entreprise et risque deviennent indissociable et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés pour illustrer, sans être exhaustif.

« L'objectif actuel du contrôle de gestion est être un système d'information et de pilotage permanent de l'ensemble de l'organisation »¹²

1-5 Les outils du contrôle de gestion

Pour réussir la démarche du suivi de la performance, les parties prenantes impliquées doivent se servir des techniques et des outils de contrôle de gestion.

1-5-1 la comptabilité analytique

C'est une discipline particulière qui prend ses sources dans la comptabilité générale, elle permet de procéder au calcul de différents coûts (coûts complets, coûts partiels) et constitue, à ce titre, un véritable outil de gestion et de pilotage de l'entreprise.

Selon BARA. S et BELAID. F (2003) « 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 décisions. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs »¹³

12 ALAZARD. C et SEPARI. S, Op cit.. P 20.

13BARA.S et BELAID.F (2003) mémoire fin de cycle, mise en place d'un système de calcul de coût par la méthode ABC cas entreprise DANON DJURDJURA. Page 05

- **Les différentes méthodes de calcul des coûts**

- **La méthode de cout complet** : consiste à additionner l'ensemble des frais déboursés par une entreprise pour fabriquer un produit et le vendre, et exécuter une prestation de service. Cette méthode permet ainsi de connaître le cout de revient de la marchandise produite ou du service réalisé afin de définir son prix de vente.

- **Les avantages de la méthode :**

- La mesure de la part des frais indirects incombant à chaque section dans le calcul de couts et des prix de revient.

- L'isolement de certains couts particuliers que l'on aurait besoin de connaître pour les besoins de gestion afin de pousser aussi loin que possible l'analyse des charges indirectes.

- **La méthode du direct costing (cout variable)** : s'applique aux entreprises multi-produits ou multi-activités par la méthode du cout variable simple. On ne retient dans cette méthode que les charges variables dans un 1^{er} temps. Elle consiste à :

Déterminer les marges sur couts variables par produit/activité.

Déterminer les couts fixes globalement et les enlever de la marge sur couts variables (ce qui aboutit sur un résultat).

- **La méthode ABC** : c'est la méthode des couts par activité, elle repose sur la notion de valeur : ce ne sont pas les produit qui consomment les ressources de l'entreprise, mais ce sont les activités. Il faut donc découper l'entreprise par activité et non par fonction ou par produit. Les inducteurs remplacent les unités d'œuvre des méthodes traditionnelles. Il s'agit de déterminer, pour chaque objet de cout, les activités auxquelles il a recours et la quantité d'inducteurs consommés par cette activité. Il s'agit d'un cout attribuable.

- **La méthode des couts partiels en comptabilité analytique** : en comptabilité analytique, la méthode des couts partiels repose sur une séparation entre les charges fixes et les charges variables, ce qui permet de faire ressortir la marge sur couts variables en plus du seuil de rentabilité. Ce dernier correspond a un rapport entre les charges fixes et le taux de marge sur couts variables qui permet de déterminer le chiffre d'affaire nécessaire pour couvrir l'ensemble des charges et dégager un résultat nul.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

➤ **La méthode du coup cible ou Target Costing** : en comptabilité analytique d'exploitation, la méthode du cout cible ou Target costing se base sur la détermination d'un cout prévisionnel pour la réalisation d'un produit, à ne pas dépasser, en partant du marché. L'entreprise définit les marges qu'elle souhaite réaliser, la différence entre le prix de vente et la marge définie sera le cout cible. Les couts constituent une variable d'ajustement.

- **Objectifs de la comptabilité analytique :**

- Connaître les couts des matières et des produits achetés, créés ou distribués par l'entreprise ;
- Déterminer les résultats analytiques par groupes de produits ou par branches d'activités ;
- Expliquer les résultats par secteur d'activité en calculant les couts complets des produits pour les comparer à leurs prix de vente ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments de l'actif du bilan de l'entreprise (les produits immobilisés et les stocks) ;
- Etablir des prévisions qui, comparées aux réalisations, mettront en évidence les écarts significatifs ;
- Suivre la situation permanente des stocks (inventaire permanent) ;
- Fournir tous les éléments nécessaires à la gestion et au pilotage de l'entreprise de nature à éclairer les prises de décisions.

1-5-2 la gestion budgétaire

C'est un système de gestion prévisionnelle qui a pour objectif l'amélioration de la performance de l'entreprise en facilitant la communication interne entre les différents départements. Elle conduit à la mise en place d'un réseau de budgets couvrant toutes les activités de l'entreprise. A partir de ces budgets, se constitue un système d'alerte automatique, c'est ce que réalise un processus de contrôle budgétaire. Ce dernier peut être défini comme une comparaison des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets.

On va définir quelque terme nécessaire pour la gestion budgétaire.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Le budget prévisionnel : c'est un outil de pilotage financier, véritable allié du chef d'entreprise. Il se présente sous la forme de tableaux de chiffres, le plus souvent sur une année d'exercice financier.

Budgétisation : inscription d'une somme au budget. Technique de gestion qui consiste à doter chaque centre de responsabilité de l'entreprise d'un budget évaluant, en termes monétaires, les coûts de l'activité programmée.

Prévision : « la gestion budgétaire et aujourd'hui devenu un élément incontournable afin de piloter l'activité d'une entreprise. La gestion repose sur la prévision : faire de la gestion budgétaire dans une entreprise, c'est faire de la gestion prévisionnelle, en effet prévoir, c'est à la fois évaluer l'avenir et le préparer, prévoir c'est déjà agir »¹⁴

Contrôle : le contrôle budgétaire permet de gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés, et de comprendre comment les résultats sont-ils générés.

- **L'importance de la gestion budgétaire :**

La gestion budgétaire permet de préparer l'avenir de l'entreprise par ¹⁵:

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

1-5-3 Le tableau de bord

Le contrôleur de gestion a besoin d'un tableau de bord qui lui permet d'avoir une connaissance sur les informations essentiels au pilotage et d'obtenir ces données le plus rapidement possible et en permanence.

« Un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisés en système suivis par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service. Le tableau de bord est un instrument de communication et de décision

14AMJ-groupe, construire son plan budgétaire.IN. <http://www.AMJ-groupe.com/A92>.

15 HERVE H « Toute la finance d'entreprise », édition d'organisation, Paris France, 2002, P 387.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer »¹⁶

- **Les objectifs du tableau de bord :**

- Anticiper les évolutions prévisibles.
- Inciter le chef d'entreprise à prendre des décisions.
- Permet aux responsables d'agir là où il faut et au moment voulu.
- Favorise la communication entre les différents dirigeants.

1-5-4 Le Reporting

Dans le cadre d'une gestion décentralisée, le reporting permet de vérifier que les centres de responsabilité respectent leurs engagements contractuels. En, bref, le tableau de bord est un outil de pilotage, le reporting est un outil de contrôle, les deux fonctionnent ensemble et se complète. (A voire l'annexe 4)

- **Les objectifs et les enjeux du Reporting :**

- Répondre aux attentes des investisseurs et des parties prenantes.
- Optimiser les informations communiquées par l'organisation.
- Mettre en cohérence tous les aspects de l'entreprise.

16 ALAZARD. C et SEPARI. S. Op cit.. P 591.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Section 2 : Définition et objectifs du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est un métier qui a pour but d'aider les décideurs des organisations à atteindre et / ou remettre en cause leur objectifs, le contrôleur assure ainsi le lien entre les dirigeants et les différents services De l'entreprise.

« Le travail des contrôleurs de gestion n'est pas neutre : Fonction support, ils assurent la mise en œuvre des processus de contrôle et sont donc amenés de fait à en modifier les contours, à les façonner selon leur propre prisme. Il n'est pas anodin de remarquer qu'ils sont souvent perçus comme les représentants du « point de vue financier » dans les entités décentralisées et opérationnelles »¹⁷

Un contrôleur de gestion doit être qualifié pour sa fonction et cela avec beaucoup de compétences, qualité et surtout avec une bonne formation professionnelle.

Pour bien préciser tout ça on divise notre travail en 2 étapes :

2-1 Formations et expériences professionnelles

- Un master en contrôle de gestion, comptabilité, contrôle audit, finance, stratégie d'entreprise ou encore gestion financière.
- Un diplôme de comptabilité de gestion.
- Un diplôme d'ingénieur avec une spécialisation en finance.
- Formation initiale de gestion.

Et bien souvent, les candidats au poste contrôleur de gestion doivent également justifier d'expériences professionnelles significatives dans le secteur de la gestion financière ou de l'audit :

- expérience professionnelle dans les contextes de l'audit en expertise ou en cabinet.
- Expérience opérationnelle.
- Expérience professionnelle équivalente.

2-2 Compétence clés

Le contrôleur de gestion doit être doté de diverses compétences

¹⁷ GIRAUD.F et ZARLOWSKI.PH, « les fondamentaux du contrôle de gestion principes et outils », édition la SOURCE D'OR, Clermont –Ferrand, France, 2011, P275.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Connaissance (savoir) :

- Comptabilité analytique
- Organisation et procédures internes.
- Principes budgétaires et indicateurs de gestion

Savoir-faire techniques :

- Analyser les données d'une situation : anomalies de restitution de données, cohérence des données restituées.
- Calculer les budgets prévisionnels et des retours sur investissement.
- Définir et mettre en œuvre une procédure et des indicateurs de contrôle et de suivi.
- Elaborer et adapter les outils de pilotage (tableaux de bord, indicateurs, procédures de contrôle de gestion).
- Effectuer le reporting et son activité.

Savoir-faire relationnels :

- Argumenter ses décisions afin de convaincre.
- Etre force de proposition.
- Faire preuve de rigueur et d'organisation (respect des délais, fiabilité)

Le contrôleur de gestion est un professionnel qui doit mettre en pratique plusieurs compétences.

« Toute fois un contrôleur de gestion qui réunirait toutes ses compétences serait une perle rare. C'est pourquoi, il est important de chercher à mieux se connaître en identifiant ses points forts et ses faiblesses pour mieux s'adapter »¹⁸

2-3 Le rôle du contrôleur de gestion

« Les contrôleurs de gestion ne participent pas directement à la gestion opérationnelle d'une organisation et ne pilotent donc pas eux-mêmes la performance. Cependant, ils

¹⁸ MYKITA Patrick, TUSZYNSKI Jack. Contrôle de gestion, prévision et gestion budgétaire, mesure et analyse de performance. Les éditions FOUCHER, Paris, 2002, p13

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

influent fortement l'architecture du système de contrôle et de pilotage. En particulier, ils construisent et font vivre de nombreux Outils de gestion (processus budgétaire, production de tableau de bord et d'outils de reporting, réponse à des demandes de modélisation économiques ponctuelles ou récurrentes). Or, l'architecture et l'instrumentation du système de contrôle encadrent et mettent en forme la nature des décisions prises par les managers. Les contrôleurs interviennent alors pour aider les managers à maîtriser leur entité. Cette séparation des rôles est cependant relativement floue et les influences réciproques peuvent rapidement devenir ambiguës »¹⁹

La fonction contrôle de gestion est une fonction transversale, ce qui veut dire qu'elle interagit avec toutes les autres fonctions de l'entreprise.

Le contrôle de gestion est considéré comme un consultant interne également Business Partner, parce qu'ayant la lourde responsabilité de pouvoir accompagner l'entreprise dans la réalisation de ses objectifs, il est important que toutes les fonctions au sein de l'entreprise puissent atteindre leurs objectifs, ce qui fait que l'entreprise dans sa globalité atteindra son objectif. Dans ce cadre de consultant interne ou de business Partner le contrôleur de gestion doit mettre à la disposition de tous les responsables fonctionnels les outils de la performance qui leurs permettent de pouvoir piloter l'atteinte de leurs objectifs.

2-3-1 La stratégie de l'entreprise

Le contrôleur de gestion doit dynamiser l'élaboration et la formalisation de cette stratégie, il doit assurer la coordination de ce processus d'élaboration et de formulation de la stratégie de l'entreprise une fois ces faits il doit se rassurer qu'il met en place les outils qui vont permettre à l'entreprise de piloter l'atteinte de ses objectifs stratégiques à savoir des reporting stratégiques, des indicateurs de performance stratégique et un tableau de bord stratégique.

2-3-2 Reporting

Le contrôleur de gestion a la responsabilité de concevoir et de mettre en place le reporting qui sera utilisé à la fin de chaque période au sein du comité d'une direction ou au sein de l'organe d'une direction. Il doit aussi concevoir et mettre en place les reporting fonctionnel c'est-à-dire les reporting de chaque fonction au sein de l'entreprise, une fois il a conçu ces reporting il revient au contrôleur de gestion de produire ses rapports (reporting) à la fin de chaque mois, de les analyser et de pouvoir faire des propositions, il doit être une force

¹⁹ GIRAUD. F et ZARLOWSKI. PH. Op cit. P 279

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

de proposition c'est pas un producteur de chiffre mais c'est lui qui rend les chiffres intelligent et c'est lui qui propose des solutions sauf qu'il ne décide pas.

2-3-3 Tableau de bord

Dans une entreprise toutes les directions et fonctions sont supposées avoir des tableaux de bord, non seulement des directions mais aussi des départements, des services et même des opérationnels en fonction des problématique rencontrer, et donc il revient au contrôleur de gestion de pouvoir concevoir ces tableaux de bord, de pouvoir les construire et de pouvoir les mettre à disposition des différentes fonctions de l'entreprise. Une fois le tableau de bord est mis en place, il revient au contrôleur de gestion de se rassurer que ces tableaux de bord sont régulièrement ajour de se rassurer que les alertes dans ces tableaux de bord sont suivie des actions concrète et que ces actions sont pertinentes.

2-3-4 Les indicateurs de performances

Il revient au contrôleur de gestion en collaboration avec tous les autres fonctionnels de pouvoir identifier les indicateurs de performance pertinente pour le suivie des activités de ces différentes fonctions ou de ces différents opérationnels.

Si ces indicateurs sont déjà mis en place il revient au contrôleur de gestion de se rassurer de la pertinence et de l'efficacité de ces différents indicateurs de performance.

2-3-5 Budget

c'est le contrôleur de gestion dans une entreprise qui organise le processus budgétaire, c'est lui qui organise le suivi et le contrôle budgétaire, parce que quand on élabore un budget il est important de pouvoir s'assurer que ce budget est respecté et il revient au contrôleur de gestion de pouvoir d'une façon périodique s'assurer qu'on reste dans le bon dépôt pour la réalisation de ces objectifs budgétaire.

2-3-6 La comptabilité analytique

C'est le fait de pouvoir maitriser les couts et la rentabilité de l'entreprise. Il revient au contrôleur de gestion de mettre en place un système de comptabilité analytique qui va permettre à l'entreprise de maitriser ses couts, sa comptabilité et sa rentabilité dans les plus minimales délais.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

2-3-7 Contrôle interne

Il revient au contrôleur de gestion de se rassurer que les procédures interne sont respecter et qu'elles garantissent la qualité des informations.

Si on est dans une petite entreprise ou le manager na pas les moyens de mettre en place un service dédié au contrôle interne il revient donc au contrôleur de gestion de pouvoir mettre en place des procédures afin de garantir la qualité des informations.

« On se rend compte que le contrôleur de gestion n'est pas un contrôleur dans le premier sens, il n'est pas là pour vérifier votre travail savoir si vous avez bien fait les choses ou pas. Le contrôleur de gestion est un partenaire, il est là pour vous accompagner a faire votre travail et pour faciliter votre vie au quotidien en mettant à votre disposition des outils qui vous permettent de facilement faire votre travail et de facilement naviguer vers l'atteinte de vos objectifs respectifs » chroniques du contrôle de gestion²⁰.

« Les contrôleurs de gestion sont une des parties prenantes au pilotage de la performance, avec les managers centraux et les manager opérationnels. Leur rôle ne peut se comprendre qu'au travers de leur interaction avec ces managers »²¹

2-4 La diversité des interventions du contrôleur de gestion

« le contrôleur de gestion est considéré comme le professionnel du contrôle de gestion, sa fonction diffère d'une entreprise à l'autre, il peut s'occuper de calcul des couts, des budgets et des tableaux de bord, de la comptabilité, de l'audit opérationnel, de la gestion de stock ou encore de la paye... »²²

« Suspendant les contrôleurs de gestion ont des concurrents dans l'entreprise. Le contrôle de gestion devrait essentiellement s'occuper de la maitrise du management, or bien des professionnels de l'entreprise jouent le même rôle à commencer par es managers eux-mêmes »BERLAND NICOLAS (2009) « mesurer et piloter la performance » p7

« Cela ne signifie pas pour autant que le contrôleur de gestion soit un manager, il ne prend pas de décisions a sa place, il doit simplement l'assister dans sa mission en agissant comme un conseiller qui aidera le manager a :

²⁰ <http://www.youtube.com/channel/UCULqbb1tdR48cpetQ>

²¹ F, GIRAUD, PH, ZARLOWSKI. Op cit. P 288

²² BERLAND NICOLAS. Op cit. P 7

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

- Pendre des bonnes décisions
- Orienter les comportements
- Mettre en place la stratégie

La diversité des tâches accomplies par le contrôleur de gestion est également différente d'une entreprise à l'autre »²³ Cela on peut le déduire de l'analyse de MINTZBERG (1982). Ce dernier distingue cinq composantes pour décrire une organisation :

- Le sommet stratégique regroupe la direction de l'entreprise. Il assure l'atteinte des finalités de l'entreprise, évalue les réalisations, alloue les ressources. Il règle les conflits internes, à l'organisation et sert d'interface institutionnelle avec le monde extérieur. C'est lui qui définit la stratégie de l'entreprise.

- La ligne hiérarchique est constituée de l'ensemble des cadres qui assure un rôle de liaison entre la direction et les opérationnels. Elle sert à transmettre l'information et à décliner la stratégie mais également à faire remonter l'information permettant le contrôle de l'entreprise.

- Le centre opérationnel accomplit le travail de transformation des produits et services. Il est directement en contact avec le client et es fournisseurs.

- La technostructure est constituée de l'ensemble des personnes qui dans l'organisation analysent le travail des autres pour en accroître l'efficacité et l'efficience. elle standardise le travail en définissant les méthodes et en établissant les normes. C'est, par exemple, le bureau des méthodes, l'ordonnancement, le contrôle de gestion, les recruteurs qui définissent les profils à recruter et les grilles de qualification ou encore le marketing.

- Les fonctions du support logistique comprennent l'ensemble des entités de l'organisation qui fournit des services aux autres. La plupart de ces services peuvent être externalisés sans trop de difficultés ou effectués par des services partagés. On y trouve les conseillers juridiques, la paie, le traitement du courrier...

« Le contrôleur de gestion appartient à la technostructure de l'entreprise. Son travail a des conséquences sur l'activité des autres membres de l'organisation dans la mesure où il leur

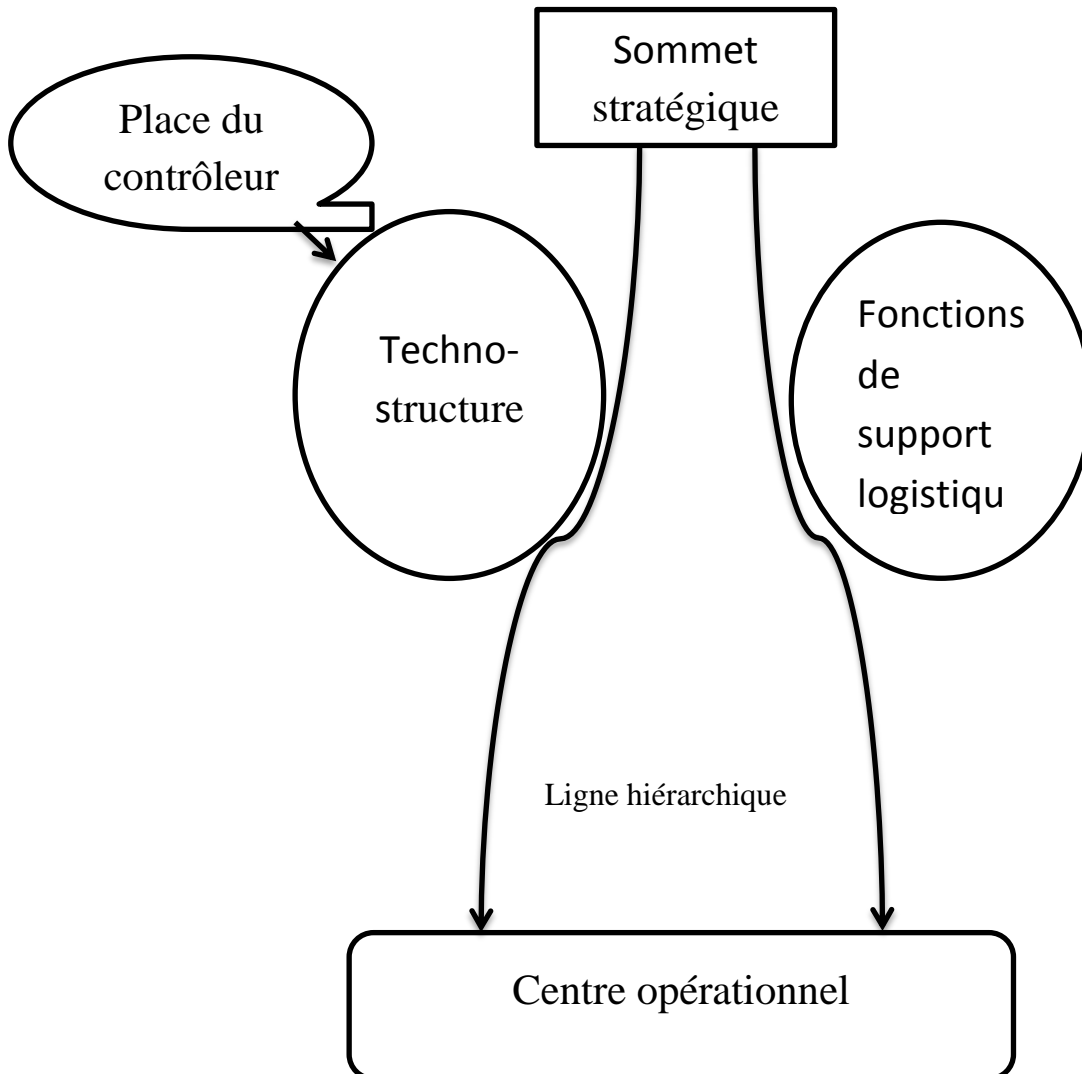
²³ BERLAND NICOLAS. Op cit. P 7

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

permet de juger des résultats de leurs actions. De sa modélisation vont dépendre les choix stratégiques et le pilotage au quotidien de l'organisation. Mais ce n'est pas lui qui réalise ses actions de management. Il se contente, ce qui est déjà beaucoup, de les documenter ».²⁴

Il est possible de résumer de façon stylisé l'entreprise et ses composants grâce au schéma suivant :

Figure5 : Le contrôleur dans l'entreprise



Les cinq parties de base des organisations

Source : MINTZBERG (1982) structure et dynamique des organisations. Berland N. (2009), mesurer et piloter la performance. P9.

²⁴ NICOLA BERLAND. Op cit. P 8.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

« Ainsi comme le phare éclaire la route mais ne conduit pas la voiture, le contrôleur de gestion éclaire les décisions mais il ne gère pas l'entreprise. Ce rôle est dévolu au manager dont il est un conseiller, les cas diffèrent toutes fois selon les entreprises »

La place et le rôle du contrôleur seront alors très différents selon le type de structure dans laquelle il s'insère.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Section 3 : la fonction des contrôleurs de gestion et les nouveaux défis de ce métier

Le métier de contrôleur de gestion consiste à assurer une bonne visibilité de la rentabilité d'une entreprise et à optimiser les coûts. Ce professionnel assiste ainsi la direction de l'entreprise et influe sur la prise de décisions stratégiques concernant l'activité de l'entreprise.

3-1 La mission du contrôleur de gestion

La fonction du contrôleur de gestion consiste à aider les instances dirigeantes à définir des objectifs réalistes de budget prévisionnel en s'appuyant sur les données provenant de différents services de l'entreprise (notamment les services commerciaux) et des études financières.

Les principales missions incombant au contrôleur de gestion sont :

- L'élaboration et la mise en place d'outils de gestion et de suivi, de procédures ainsi que de vérifications de leur bonne utilisation.
- La décomposition des différents coûts.
- La préparation des budgets.
- La réalisation de reportings réguliers concernant l'activité de la structure au sein de laquelle il travaille.
- La surveillance des écarts entre les objectifs prévisionnels et les objectifs réalisés et la proposition si nécessaire d'actions correctives.
- La réalisation d'études financières.
- La transmission d'informations importantes susceptibles de servir les objectifs de l'entreprise.

3-2 Les types de contrôleurs de gestion

On notera qu'il existe plusieurs catégories de contrôleur de gestion : le contrôleur de gestion industriel qui se consacre à la production, aux coûts et aux stocks, et le contrôleur de gestion commercial qui se concentre sur les ventes et les marges. On trouve par ailleurs des contrôleurs de gestion de projets dans le secteur de BTP ... ou encore des contrôleurs de gestion budgétaires / sociaux au sein des grands groupes.

3-2-1 Contrôleur de gestion commercial

Il est généralement rattaché à une direction financière, c'est un professionnel des chiffres, il participe au pilotage opérationnel et stratégique de son entreprise en prenant notamment à :

- La définition des objectifs
- L'élaboration des tarifs et des marges
- L'analyse de la rentabilité par produit, marché ou zone
- L'analyse des coûts de distribution

Il suit également les résultats de l'entreprise en effectuant un reporting des indicateurs de gestion clés liés au chiffre d'affaires, pour cela, il met en place des outils de reporting spécifiques sur lesquels il veille en permanence.

Le nombre de mission au contrôleur de gestion commercial peut varier selon la structure, plus l'entreprise est importante plus il sera spécialisé dans l'activité commerciale.

3-2-2 Contrôleur de gestion industriel

Le contrôleur de gestion industriel a un métier double :

A la fois fonctionnel et opérationnel, il oriente le pilotage de la société pour atteindre les objectifs fixés par la direction. Un contrôleur de gestion industriel a notamment pour mission de :

- Elaborer un budget en calculant le prix de revient des produits
- Définir les résultats prévisionnels
- Identifier les écarts entre la production et les prévisions
- Faire un rapport d'activité des écarts relevés
- Contrôler les dépenses
- Participer à la validation des demandes d'achat
- Conseiller et entreprendre des mesures correctives en cas de crise

« Le métier des contrôleur de gestion ne peut être défini de manière univoque, car il dépend de l'entité dans laquelle il s'intègre – de son organisation comme de sa stratégie.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Ce contexte influence le rôle des contrôleurs de gestion, c'est-à-dire ce qu'ils font (leurs tâches et leurs expertises), leur organisation (y compris la structure de leur département) et avec qui ils travaillent (le profil et les attentes de leurs interlocuteurs). Cependant, deux grandes typologies peuvent être mentionnées :

La première concerne le niveau hiérarchique des contrôleurs de gestion. Intégrés aux départements centraux, ils assurent généralement des missions de consolidation du reporting et leur travail s'apparente alors à du contrôle financier. Au contraire, les contrôleurs décentralisés interagissent de manière privilégiée avec les managers opérationnels et sont souvent rattachés à un non contrôleur.

La seconde typologie concerne le type de relation entretenue avec leurs interlocuteurs. Les contrôleurs (partenaires) cherchent à intervenir dans les décisions prises. Au contraire, les contrôleurs (garde-fous) sont garants des grands équilibres financiers et de la fiabilité des informations de gestion. Tous deux cherchent à accroître la conscience financière de leurs interlocuteurs et le travail sur les chiffres s'accompagne d'un travail relationnel longtemps sous-estimé »²⁵

3-3 La diversité des responsabilités et des tâches du contrôleur de gestion

« La fonction contrôle de gestion a une source d'ambiguïté tient à la diversité des définitions de fonction des contrôleurs et à celle des services qui leur sont rattachés. Leur activité hiérarchique peut, selon les cas, s'entendre sur les services comptables, sur les services fiscaux, informatique, voire parfois sur le service du personnel, s'il n'est pas une direction autonome, ou sur le département juridique. Elle peut aussi ne s'exercer sur aucune de ces unités »²⁶

3-3-1 Les tâches du contrôleur de gestion

Certaines définitions détaillent très précisément la liste d'objectifs assignés aux contrôleurs en prenant soin d'évoquer les principaux instruments à la disposition. Il semble que l'objectif soit ici de délimiter clairement la fonction contrôleur de gestion par rapport à celle de directeur générale. En faisant explicitement référence aux outils propres des contrôleurs de gestion.

Dans le tableau N° 01, nous avons résumé les différentes tâches du contrôleur de gestion.

²⁵ GIRAUD. F / ZARLOWSKI. PH. Op cit. P 288

²⁶ BOUQUIN. H. Op cit. P 125

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Tableau 01 : les taches du contrôleur de gestion.

<p>1. La prévision budgétaire</p>	<p>Après des responsables opérationnels, les taches de prévisions concernent : l'aide à l'élaboration d'objectifs propres à chaque département ou unité et la traduction de ces objectifs en termes financiers, la définition des moyens à engager pour chaque objectif, la mise en évidence des changements d'hypothèses possibles et leurs implications financières.</p> <p>Au sein de la cellule centrale de contrôle de gestion, il s'agit de : s'assurer de la comptabilité des budgets entre eux, s'assuré de leur conformité avec l'ensemble des objectifs de l'entreprise, faire se confronter les différents services sur la question, proposer à la direction générales des éléments qui lui permettent d'arbitrer, en dernier ressort entre les différentes solutions.</p>
<p>2. L'analyse des écarts</p>	<p>Il s'agit d'un suivi permanent des résultats de l'activité de l'entreprise a l'aide d'un « tableau de bord » ou figurent les données significatives du point de vue de la production, de l'activité commerciale, des stocks ou de la situation financière. Cette technique permet de mettre en évidence tout écart significatif par rapport aux prévisions. Le travail doit ensuite être complété par une analyse approfondie des causes des déviations ainsi constatées. Cette recherche doit être faite conjointement par le contrôleur et le responsable concerné. Le contrôleur de gestion intervient en tant qu'organisateur du système de contrôle.</p>

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

3. Le reporting	Il s'agit de transmettre à la société mère dans les normes imposées par elle. Les données à la fois comptables et financières ainsi que les volumes. Ici encore, le contrôleur devra garder en mémoire que la qualité de son travail réside dans l'aspect synthétique et dans la dimension utilitariste des données fournies. Un rapport, aussi dense soit-il, ne sera lu et apprécié qu'à la lumière de la réflexion et des décisions qu'il suscite. Ce travail, très technique, suppose la maîtrise d'éléments tels que la trésorerie, de la comptabilité et des aspects commerciaux, sociaux et fiscaux du groupe et de la filiale.
4. La mise au pont des procédures	C'est la partie relative au service du contrôle de gestion en tant que tel et non en tant que service d'aide ou de conseil. Elle concerne les mesures à prendre pour définir : <ul style="list-style-type: none">- Les indicateurs de gestion significatifs- Les procédures communes à utiliser pour que les mesures soient faites sur une base homogène.

Source : Tableau les activités du contrôleur de gestion (APEC, 1996)

La prévision budgétaire, le reporting, l'analyse des écarts et la mise au point de procédures apparaissent comme les tâches principales du contrôleur de gestion.

Chiapello (1990) a donné, grâce à une enquête réalisée sur le sujet, une liste des différents domaines d'intervention du contrôleur de gestion, venant confirmer la présentation de l'APEC :

« Il s'occupe dans plus de 97% des cas des budgets, du contrôle budgétaire, des tableaux de bord et du système d'information de gestion il s'occupe de la comptabilité générale pour 28% d'entre eux, de la comptabilité analytique pour 76% d'entre eux et de la planification pour 52% d'entre eux. Entre 1982 et 1989, une forte extension des compétences semble avoir eu lieu puisque désormais trois quarts des entreprises laissent au contrôle de gestion à responsabilité de la comptabilité analytique, contre un tiers auparavant. Une évolution moins forte mais identique est à noter concernant la planification »²⁷

²⁷ CHIAPELLO, 1990. P 19

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

« La définition des activités du contrôleur de gestion, qui repose en générale sur des aspects technique, s'avère a priori peu ambiguë et n'entraîne pas de divergences majeurs. Le noyau dur se compose du triptyque : 1- processus budgétaire, 2- analyse des écarts, 3- reporting et mise au point de procédures. A ce minimum commun vient s'ajouter d'autres taches comme les études ponctuelles, particulièrement citées dans les études nord-américaines. Concernant la comptabilité, la trésorerie ou les systèmes d'information de gestion, il semble qu'il s'agisse davantage de zones de responsabilités ou de services chapeautés par le directeur du contrôle de gestion plutôt que de tâches incombant directement aux contrôleurs de gestion d'une équipe »²⁸

« Les études se sont beaucoup intéressées à ces contrôleurs de gestion qui assurent des missions plus proches su (conseil interne) dites aussi (orientation métier) ou partenariat opérationnel) que du contrôle financier. Relayée par les contrôleurs, cette vision masque cependant des situations très diverses. Le cumul des casquettes de conseiller et de surveillant n'est pas sans ambiguïté ; aussi, les solutions pour assurer les deux rôles de (partenaire) et de (garde-fou) sont en pratique multiples et contingentes »²⁹

²⁸ Caroline LAMBERT, thèse Mars 2005, P 104.

²⁹GIRAUD. F / ZARLOWSKI. PH. Op cit. P 288.

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Conclusion

Ce chapitre a été l'occasion pour nous de présenter, de manière globale, une revue de la littérature qui a permis de situer le cadre théorique de la réflexion, de justifier les points d'analyse que la recherche propose de débattre, et de définir finalement un cadre d'analyse pour comprendre différentes notions relatives au contrôle de gestion.

Cette revue de la littérature à laquelle il a été procédé dans ce premier chapitre a permis aussi de dresser et de montrer les différentes tâches et missions du contrôleur de gestion.

Nous nous proposons au cours de la suite de ce mémoire de faire sortir les différentes interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire.

Chapitre II :

Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Introduction

« La fonction de contrôle de gestion évolue sous le poids des fluctuations économiques. Elle s'élargit, et dépasse le contrôle comptable et budgétaire. Le contrôleur de Gestion doit faire preuve de capacités anticipatrices quant aux résultats de l'entreprise, et en engageant les actions nécessaires pour améliorer la performance de l'entreprise »¹ « Ce faisant, son profil devrait, outre les compétences techniques indéniables, s'enrichir d'une capacité à comprendre les différents métiers de ses interlocuteurs, et jouer un rôle de conseiller à même d'aider les opérationnels à préparer une argumentation pour défendre leur propre budget ou à analyser leurs résultats mensuels »².

Le contrôleur de gestion acteur important de la gestion de l'entreprise s'est vu, très souvent, assigné plusieurs rôles, surtout, en ce qui concerne le processus budgétaire, il devrait donc remplir trois rôles : ceux de technicien, de conseiller et d'animateur.

Le processus budgétaire fait intervenir tant les opérationnels que la hiérarchie et aussi un acteur particulier en la personne du contrôleur de gestion. Les besoins des uns et des autres sont forts différents. Pour la Direction générale, il s'agit de mettre en œuvre la stratégie qu'elle a choisie, à travers des objectifs et des plans d'actions. Elle voudra estimer à l'aide du budget les conséquences de ses choix et leur cohérence : moyens et effectifs nécessaires, investissements, etc.

Pour les opérationnels, le budget est l'occasion de préciser leur mission au sein de leur unité et de leur entreprise, d'avoir une réflexion structurée sur le mode d'organisation, de leur fixer des objectifs et de leur donner les moyens nécessaires pour les atteindre. Le contrôleur de gestion intervient de plus en plus souvent avec un véritable rôle de conseil auprès de la direction et des opérationnels.

Il s'agira dans ce chapitre de présenter le rôle du contrôleur de gestion dans le Processus budgétaire.

Le contrôle de gestion est une fonction primordiale pour la pérennité de toute organisation. C'est un processus qui accompagne l'entreprise dans la réalisation de

¹ Laurent Pierandrei, « Contrôle de Gestion Avancé » <https://blog.ionisx.com/2015/11/25/contrôle-de-gestionavance-interview-de-laurent-pierandrei/>, interview de Laurent Pierandrei, publié le 25 novembre 2015 par l'équipe IONISx, consulté le : 25/05 à 18h

² SELMER Caroline, « construire et défendre son budget : Outils, méthodes et comportements », Edition DUNOD, Paris, 2004 p39.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

l'ensemble de ses objectifs. Il permet le pilotage des systèmes de gestion d'entreprise pour atteindre les objectifs aussi bien opérationnels que stratégiques qui sont fixés par la direction.

Section 1 : définition du budget d'investissement et les outils indispensables pour sa préparation

Le budget apparaît comme l'une des pièces maîtresse du système budgétaire. Il existe plusieurs définitions du concept « budget », et la littérature accorde à ce dernier une typologie variée, que nous serons appelées à présenter dans cette section à travers les écrits des auteurs car cela servira de base à la compréhension de tout ce qui va suivre.

1-1 Le budget outil principal de la planification et de gestion prévisionnelle

L'outil budgétaire est l'un des dispositifs les plus utilisés en contrôle de gestion. En effet, le pouvoir d'anticipation que confère le budget permet à l'entreprise de prendre des mesures préventives face à des événements susceptibles de se produire.

La gestion budgétaire est un processus impliquant la direction et chaque responsable opérationnel, dans le but de mettre en concordance la stratégie financière et la stratégie générale de l'entreprise, et de la décliner en plans et budgets qui constituent les bases du contrôle de gestion.

1-2 La définition du budget

Le budget est défini selon LOCHARD Jean comme étant « une prévision chiffrée en volumes et en unités Monétaire de tous les éléments correspondant à un programme d'activités déterminé établi, En fonction d'objectifs négociés et acceptés ». On pourrait comprendre par-là que ce sont des Plans d'actions traduits en données chiffrées des ressources tant financières que physiques Pour leurs réalisations.³

« Le budget est un plan annuel des activités futures établies sur la base d'hypothèses d'exploitation et exprimées principalement en termes financiers (Prévisions) ».⁴

³ LOCHARD Jean, « la gestion budgétaire outil de pilotage des managers », édition d'Organisation, Paris, 1998

⁴ SELMER Caroline op .cit p 1.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Pour résumé, le budget est le plan récapitulatif des activités à réaliser sur une année et qui met en évidence les recettes et les dépenses prévues. Il est même un moyen sûr d'atteindre les objectifs fixés. « Le budget est l'embryon de la planification et permet la mise en place d'une gestion prévisionnelle plus complète ». ⁵,

Le budget traduit la gestion stratégique de l'entreprise. C'est-à-dire : « Qu'en amont on a le plan stratégique en lui-même qui est étalé sur un horizon de 5 à 10 ans. Les objectifs stratégiques sont ensuite traduits en objectifs à moyen terme (un horizon de 3 ans par exemple), c'est-à-dire en plans opérationnels pour enfin être exprimés sous forme de budget » ⁶

1-3 Les différents types de budgets

- Le budget d'investissement.

- Le budget d'exploitation.

-Le budget de trésorerie.

1-3-1 Le budget d'investissement

Un budget d'investissement correspond aux dépenses affectant le patrimoine d'une entreprise, ou organisation dans le but de remodeler significativement son cycle d'exploitation. Autrement dit, c'est une somme d'argent dépensée en contrepartie d'un actif matériel ou immatériel dont l'amortissement se concrétise sur sa durée de vie ou jusqu' à sa vente ou cession. Si bien que le budget d'investissement s'inscrit dans la stratégie financière de l'organisation.

La décision d'investir relève, habituellement d'un plan d'investissement qui porte sur plusieurs années et qui engage l'avenir de l'entreprise sur une longue période budgéter les investissements revient à établir une répartition dans le temps :

Des investissements à réaliser : fiche technique, plannings... du financement correspondant, montage financier, contrôle des engagements, des dépenses et de la rentabilité économique et financière.

⁵ DUBUISSON Stéphanie, « comptabilité de gestion », Edition ECONOMICA, Paris 2010 p 434 .

⁶ DAYAN & al, « Manuel de gestion », volume 1, 2e édition Ellipses, Paris, 2004 , p831.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Parmi les programmes d'investissements, il est possible d'établir une classification des investissements. Les principales classifications sont :

- **l'investissement de la maintenance**

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

- **l'investissement stratégique**

Il se traduit par une augmentation qualitative et quantitative de la capacité de

Production de l'entreprise. Il exige énormément de capitaux.

- **l'investissement somptuaire**

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

- **l'investissement prospectif**

Il est assuré par les entreprises disposant de laboratoire de recherche et développement. L'objectif de ce dernier est de gagner de nouvelles parts de marché.

1-3-2-Présentation du budget d'investissement

Le budget d'investissement se présente sous la forme d'un tableau à deux colonnes, contenant : les dépenses et les recettes.

- **les dépenses**

Cette colonne retrace les éléments suivants :

-Les achats : les achats non stockés (eau, électricité, etc.), les petits équipements, les fournitures administratives, etc.

-Les services extérieurs : les locations de matériels, la réparation et l'entretien, les assurances et la documentation ;

-Les autres services extérieurs : les honoraires, la publication et la publicité, les déplacements, les frais postaux et de télécommunication les frais bancaires ;

-Les impôts et taxes ;

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

-Les charges de personnel : la rémunération du personnel, les charges sociales ;

-Les charges financières

- **Les recettes**

Sont mentionnés dans la colonne des recettes les postes ci-après :

-Les ventes de produits finis, prestations de services : les ventes spectacles, les produits accessoires, etc.

-Les subventions d'exploitation ;

-Les autres produits de gestion courante : les cotisations, les produits divers de gestion courante, etc.

Lorsque les projets sont nombreux, il faut regrouper ces différents éléments dans un budget

Du type de celui présenté ci-dessous .

Tableau 02 : exemple du dressement d'un budget d'investissement

Types de suivi	Engagements					Réception			Décaissements						
	N		N+1 année a budgété			N+1		N+2	N+1 année a budgété						
Mois	sept	Fev	Avr	juin	Nov	Juil	sept	mars	Fev	Avr	Juin	Juil	Sept	Nov	
Projet 1	1500					1500			450	900					
Projet 2	1000					1000			100			500			
Projet 3						500					800				
Projet 4	2000		3000					150					590		
Total mois	3500	1000	1500		3000	1000	1650	500	550	800	900	590	500		
Total an	3500		5500			1000		2150	3340						

Source : CLAUDE ALAZARD , Sabine SÉPARI , DCG 11 2EME EDITION DUNOD

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

1-3-3 Le budget d'exploitation

Il valorise les programmes d'action à court terme en consolidant les charges et Produits relatifs à l'activité courante. Les données prévisionnelles d'exploitation sont ventilées par fonction dans autant de subdivisions budgétaires que de besoin.

1-3-4 Le budget de trésorerie

Il réalise la synthèse des flux monétaires en confrontant l'ensemble des recettes ou encaissements aux dépenses ou décaissements. Ils regroupent l'ensemble des prévisions relatives aux opérations intéressant les liquidités au sens strict.

1-4 Les rôles et finalités du budget

Différents rôles et finalités sont assignés au budget.

1-4-1 Les rôles du budget

Il en résulte de nombreuses fonctions clés que joue le budget dans la gestion de l'entreprise. Nous pouvons les résumer en trois points : anticipation, délégation, contrôle.

-Anticipation : pour ne pas se laisser surprendre par certains évènements (comme la rupture des stocks, le manque de ressources pour financer des besoins, l'incapacité à payer des salaires, de financer la production ou le service proposé) et pour y faire face plus rapidement.

-Délégation : par une décentralisation pour permettre la participation de tous et aussi un transfert des pouvoirs de décision pour éviter un cumul des tâches afin que celle-ci soient bien exécutées et favoriser une clarté du travail, une bonne communication pour une optimisation des résultats.

-Contrôle : parce que la délégation des tâches appelle un contrôle pour vérifier que ce qui a été exécuté a été fait comme il se doit les trois rôles du budget sont tous aussi importants, utiles et complémentaires les uns par rapport à l'autre. En effet, le pouvoir d'anticipation que confère le budget permet à l'entreprise de prendre des mesures préventives face à des évènements susceptibles de se produire ; et la délégation de pouvoir peut permettre au personnel concerné de réagir rapidement sur la base des consignes en prenant une décision qui certes engage sa responsabilité mais sous le regard avisé de son supérieur hiérarchique qui s'assurera du respect des directives.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

1-4-2- Finalités des budgets

- Le budget indique à l'entreprise la somme à mobiliser pour pouvoir mener à bien les activités de l'entreprise ;

- il oblige l'entreprise à être rigoureuse en réfléchissant aux implications de ce qu'elle a planifié pour son activité ;

- le budget lui permet de contrôler ses revenus et ses dépenses et d'identifier tout problème ;

- utilisé correctement, le budget lui indique à quel moment elle aura besoin de certaines sommes d'argent pour mener à bien ses activités.

Ainsi il peut être déduit que la gestion budgétaire est un moyen d'avoir une meilleure visibilité des prévisions et des réalisations tout en procédant à des contrôles pour suivre les réalisations.⁷

⁷ HONORAT Philippe, « *Le budget facile pour les managers : démarches, indicateurs, tableau de bord* », 2^e Édition, Pearson Education France, Paris, 2009, p 1.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Section 2 : la gestion budgétaire et le processus budgétaire

Dans l'entreprise, plusieurs décisions prises par manque de planification, d'outils efficaces dérivant des applications budgétaires se sont avérées inappropriées. De ce fait, elles ralentissent sérieusement son développement ou du moins nuisent à sa rentabilité. Dès lors, la gestion budgétaire est une nécessité absolue, car elle permet à la fois à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et de ne pas se laisser surprendre par les dérives éventuelles.

2-1 Définition de la gestion budgétaire

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.

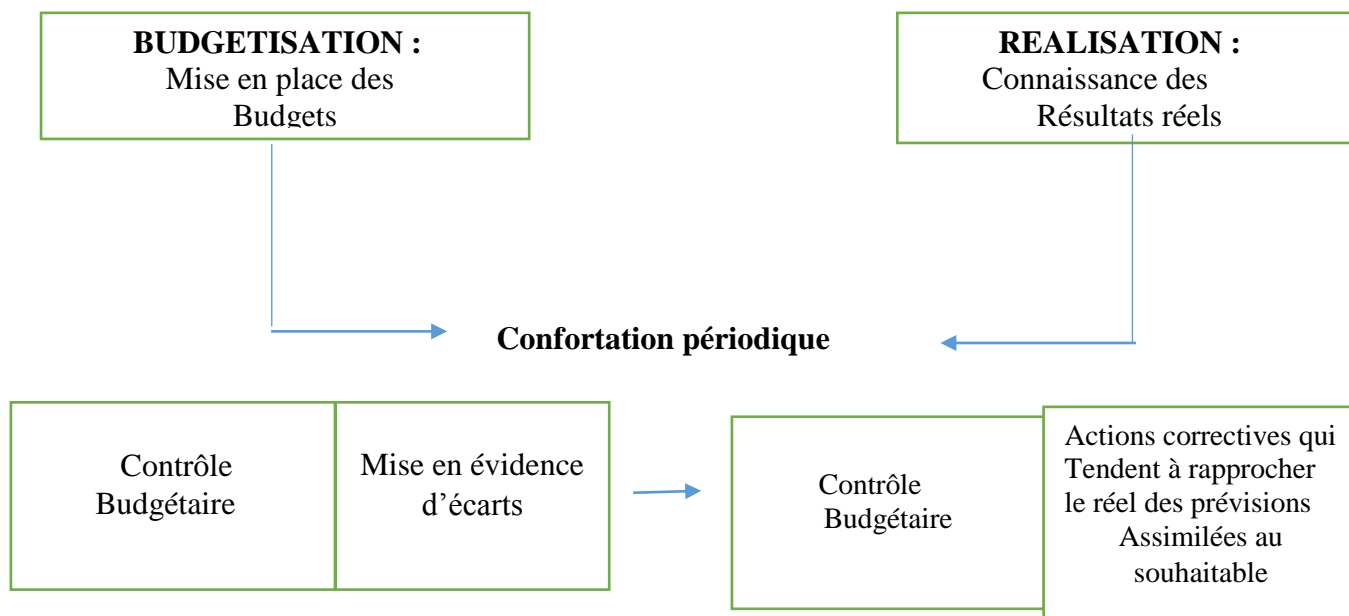
Selon ETTIEN Serges Pacôme : « La gestion budgétaire, est une gestion prévisionnelle à court terme, dont l'instrument est le budget. Elle est donc une méthode de gestion prévisionnelle à court terme fondée sur l'évaluation des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre les objectifs fixes, issus de plan stratégique défini par la direction. Elle représente une véritable modélisation de l'activité de l'entreprise et inclut un processus de contrôle budgétaire, en effet, cette gestion s'appuie sur un mode de pilotage de type boucle fermé à savoir : établir des prévisions ; confronter ; mettre en évidence les écarts éventuels et mener des actions correctives qui tendent à rapprocher le réel de ces prévisions et cela pendant toute la durée de l'exercice ».⁸

Les dimensions de la gestion budgétaire, consiste à chiffrer d'une part les prévisions retraçant l'avenir de l'organisation à travers le budget et d'autre part de déceler les écarts entre ce qui a été prévu et ce qui a été réaliser ; pour enfin prendre des mesures correctives l'analyse de ces définitions montre que la gestion budgétaire joue un rôle extrêmement important. En effet, la méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités. Elle leurs permet aussi d'anticiper les problèmes.

⁸ ETTIEN Serges Pacôme : « gestion budgétaire », édition d'Organisation, Paris, 2005 , p35

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Figure 06 : l'impact de la gestion budgétaire sur le contrôle budgétaire et décisions.



Source : ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, « *Contrôle de gestion* », 2^{ème} édition DUNOD, Paris, 201

Sous cette forme, la gestion budgétaire doit être envisagée comme un système d'aide à la décision et au contrôle de la gestion composé de deux phases :

- la budgétisation c'est-à-dire l'élaboration des budgets.
- le contrôle budgétaire constitué par le calcul des écarts et les actions correctives qu'il initie.

2-2 Les objectifs de la gestion budgétaire

« Les budgets obligent à planifier et à exécuter les plans, fixent des critères D'évaluations des résultats, contribuent à la communication et à la coordination et modifient les procédures et les relations des organisations »⁹

2-2-1 Stratégie et prévision (planification)

La méthode budgétaire rend d'avantage de services quand elle est intégrée à la stratégie de l'organisation.

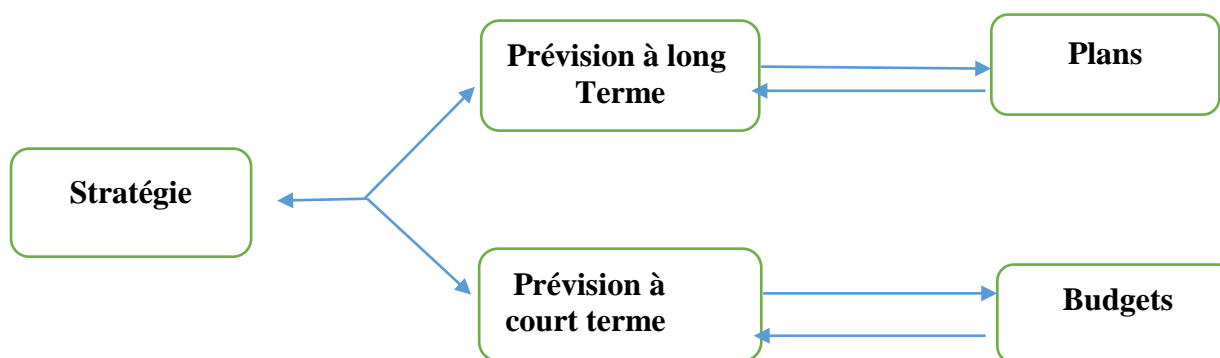
⁹ DORLING Kindersley, « *Gérer un budget* », édition Mongo pratique, Paris, 2001.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Dans la figure ci présente : « la stratégie implique une planification aussi bien à long terme qu'à court terme qui conduit à la formulation de plan (long terme) et de budget (court terme). Les flèches pointées dans les deux directions signalent que planification, plan et budgets sont interdépendant.¹⁰

Les budgets apportent aux dirigeants un retour d'expérience sur les effets probables de leurs plans stratégiques, qu'ils peuvent ainsi réviser.

Figure 07 : relation entre stratégie et prévisions



Source : HORNGREN & al, « *Contrôle de gestion et gestion budgétaire* », 3^{ème} édition Pearson Education, Paris, 2009,

2-2-2 Un cadre d'évaluation des performances (contrôle)

Le recours aux budgets, pour mesurer la performance, permet de surmonter les deux Problèmes rencontrés quand on s'appuie sur les performances passées pour juger des résultats présents. Le premier problème correspond aux résultats du passé qui intègrent des erreurs et des insuffisances. C'est-à-dire, si les performances de l'année passée avaient été affectées par des insuffisances, la barre serait trop basse dans le cas où les objectifs de l'année en cours étaient fixés d'après ces résultats précédents. L'autre problème est que l'avenir risque d'être très différent du passé.

¹⁰ horngren & al, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3^{ème} édition pearson education, paris, 2009

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

2-2-3 Coordination et communication

L'ensemble des facteurs de production, des services et des fonctions de l'entreprise tendent vers la réalisation de l'objectif commun. La communication rend cet objectif compréhensible et accepté par tous. La coordination oblige les responsables des différentes divisions à envisager les conséquences de leurs décisions, sur les divisions de l'entreprise.

Comment le budget contribue à la coordination ? La communication est essentielle au succès de la coordination. Un document officiel comme le budget constitue un moyen efficace de communication, pour toute l'organisation, à travers un ensemble de programmes cohérents.

2-2-4 Problèmes humains et problèmes d'organisation

« Les budgets aident les dirigeants mais les budgets ont besoin d'aide »¹¹ : c'est la direction générale qui a la responsabilité finale de la planification de l'organisation.

Cependant, les responsables à tous les niveaux doivent adhérer au plan et s'impliquer dans tous les aspects de contrôle de gestion.

« L'engagement de la direction générale est crucial pour les cadres opérationnels s'impliquent dans l'élaboration et le suivi des budgets. S'ils ont le sentiment que la direction ne croit pas au budget, ils ne seront pas en mesure de participer activement au processus budgétaire. De même un dirigeant qui réagit à une baisse du chiffre d'affaire en décidant mécaniquement d'une réduction uniforme des charges, n'obtiendra pas de ses subordonnés la sincérité nécessaire à la préparation de leur budget »¹²

On peut présenter les principaux objectifs de la gestion budgétaire comme suit :

-Planification : Aider à la planification logique et systématique de l'entreprise conformément à sa stratégie à long terme.

-Coordination : Favoriser la coordination des différents secteurs de l'entreprise, et s'assurer de la performance des méthodes.

-Communication : Faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service.

¹¹ DORLING Kindersley, « gérer un budget » édition Mongo pratique, Paris, 2001

¹² idem. p173

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

-Motivation : Apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent Les objectifs fixés.

-Contrôle : Aider aux contrôles des activités, en comparant la performance

Au plan prévisionnel, et procéder aux ajustements nécessaires.

-Evaluation : Créer un cadre d'évaluation de la performance des responsables, Dans la réalisation des objectifs individuels et de ceux de l'entreprise.¹³

Comme nous l'avons vu, la gestion budgétaire suppose l'établissement des budgets permettant de présenter des prévisions chiffrées couvrant toutes les activités de l'entreprise. Le travail de budgétisation commence par la fixation des objectifs commerciaux découlant de la stratégie de l'entreprise, pour aboutir à la réalisation des objectifs tracés. Ces derniers devront être fixés avec la participation de tous les acteurs de l'entreprise et une procédure claire déterminant les attributions de chacun dans l'effort de budgétisation, ainsi, qu'un calendrier fixant les dates butoirs devra être établi. Une fois les dépenses engagées, le suivi de la mise en œuvre des objectifs s'exercera dans le cadre du contrôle budgétaire. Durant cette phase, l'accent sera mis sur les principales réalisations des actions prévues et les modifications importantes de l'environnement. Il s'agira ensuite d'apporter les Actions correctives nécessaires aux écarts jugés les plus significatifs et si besoin, de réviser les Objectifs initiaux.

L'expression budgétaire renvoie à un processus de gestion regroupant trois étapes que l'on trouve chaque fois que l'entreprise est confrontée à une prise décision. A savoir :

- **La prévision** : étude préalable de la décision, possibilités et volonté de l'accomplir.

- **La budgétisation** : définition des objectifs et des moyens propres pour les atteindre.

- **Le contrôle et suivi budgétaire** : écarts obtenus entre l'objectif et la réalisation, Explication et exploitation de ces écarts.

2-3 Le processus budgétaire

Le processus budgétaire vise à donner forme à la planification stratégique de l'entreprise. Il découle d'une synthèse entre la réalité et toutes les questions stratégiques.

¹³ DORLING Kindersley , op. cit p9.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Cette section est consacrée à la présentation du processus budgétaire, de ces caractéristiques Et objectifs, aussi la description des différentes étapes du processus budgétaire dans son intégralité à savoir l'élaboration, l'exécution et le contrôle budgétaire.

2-3-1 Définition du processus budgétaire

« Classiquement, le processus de budgétisation peut être vu avant tout comme un Découpage de divers budgets, correspondant au découpage de l'entreprise en centre de responsabilité »¹⁴.

Le processus budgétaire représente ce que fait l'entreprise. A ce titre un processus est toujours orienté vers un bénéficiaire ou un système bénéficiaire, interne ou externe. Il peut ainsi comprendre des activités réalisées par différents services ou différentes entités : le processus budgétaire est transversal, et peut être résumé en trois phases ¹⁵:

- la première phase consiste pour la direction générale à fixer l'objectif pour l'année À venir, ainsi que les politiques et orientations qui devront suivre les opérationnels.

-la deuxième phase dure plus longtemps, car ce sont les opérationnels qui fixent les Objectifs pour les niveaux hiérarchiques inférieurs, travaillent sur les plans d'actions et proposent des budgets aux niveaux hiérarchique supérieurs.

-la troisième phase consiste à la consolidation des budgets opérationnels qui permet à la direction générale de trouver un équilibre entre ces budgets opérationnels et la situation de l'entreprise.

2-3-2 Caractéristiques et étapes du processus budgétaire

Afin de pouvoir mieux appréhender la notion de processus budgétaire, il est primordial de connaître ses caractéristiques, et comprendre l'objectif qu'il vise dans une organisation.

¹⁴ LONING Hélène & al. le contrôle de gestion, Organisations, outils et pratiques », 3 e édition DUNOD, Paris, 2008 »

¹⁵ LONING Hélène & al, op.cit p 12

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

- **Les caractéristiques du processus budgétaire**

Pour classer les différentes dimensions du processus budgétaire, nous nous appuyons sur le découpage du processus de contrôle, qui est présenté en trois phases séquentielles.¹⁶

La finalisation (avant l'action)/ le pilotage (pendant l'action) /et la post évaluation (après l'action).

La procédure budgétaire s'étale sur plusieurs mois et peut être décomposée en trois Etapes¹⁷:

- la phase préparatoire
- l'élaboration des pré-budgets et choix définitif des budgets
- le suivi et l'actualisation des budgets.

- **Les étapes du processus budgétaire**

On distingue, deux grandes phases dans le processus budgétaire qui sont : « la Prévision budgétaire et le contrôle budgétaire ».¹⁸

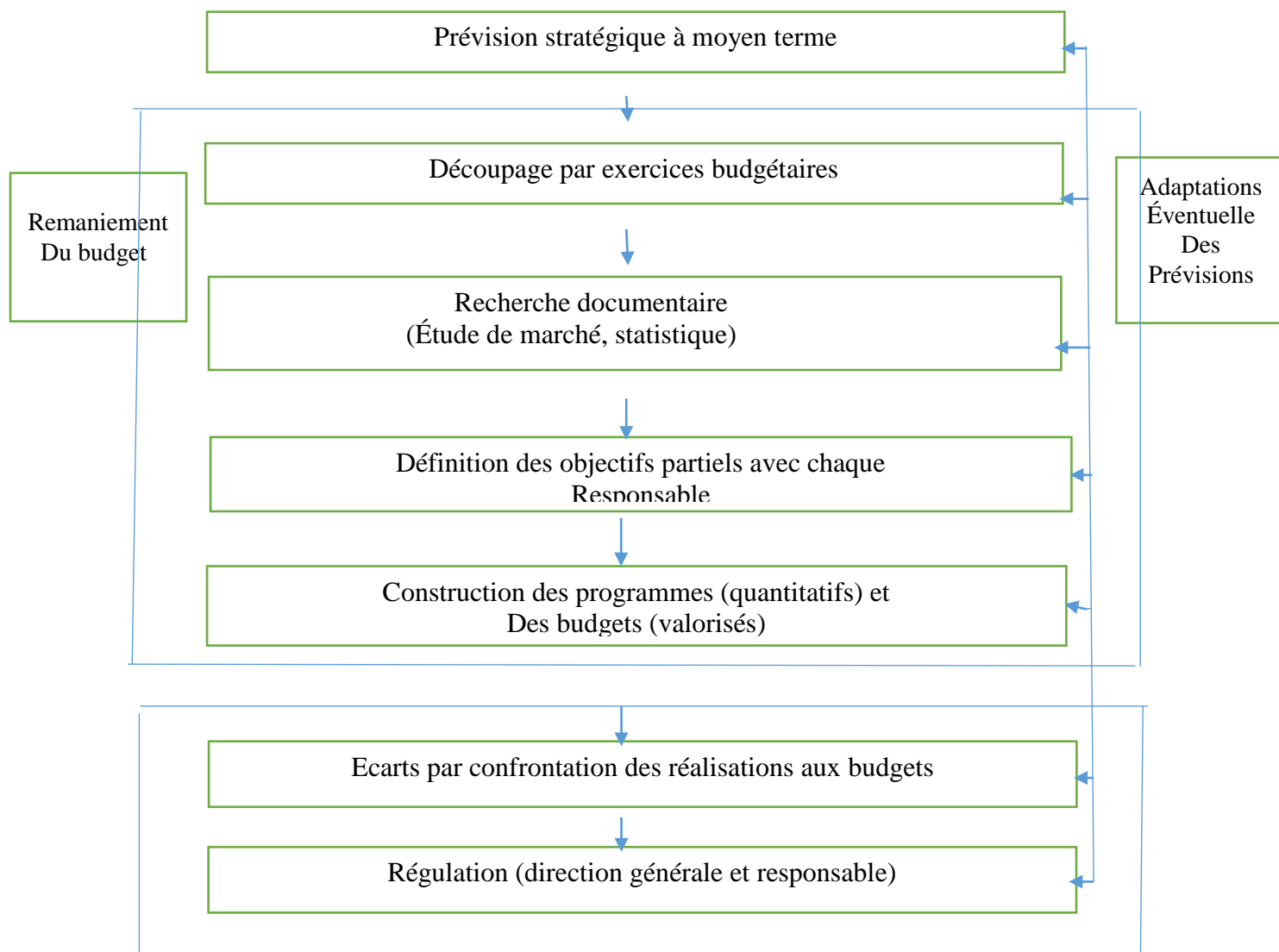
¹⁶ (BOUQUIN Henri, « le contrôle de gestion », 9^e édition, Presses Universitaires de France, Paris, 2010» p65.

¹⁷ DAYAN & al, Op.cit: 832

¹⁸ DORIATH Brigitte « *Le contrôle de gestion* », 2^{ème} édition DUNOD, Paris, 2008, p290.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Figure 08 : Les étapes de la démarche budgétaire.



Source : DORIATH Brigitte, « *Le contrôle de gestion* », 2^{ème} édition DUNOD, Paris, 2008,

De ce qui précède, on peut retenir deux étapes dans le processus budgétaire qui sont :

- L'élaboration budgétaire ou budgétisation (découlant des prévisions budgétaires) ;
- Le contrôle budgétaire

2-4 l'élaboration budgétaire

L'élaboration budgétaire est un processus de mise en place d'un certain nombre de

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Budgets indispensables au bon fonctionnement d'une organisation, étant donné que l'on ne peut pas mener des activités sans être doté de ressources. Ainsi, la planification rationnelle des dites ressources devient nécessaire et importante.

Les différentes étapes de l'élaboration budgétaire qu'on peut retenir sont :

- la mise à jour des règles de construction budgétaire ;
- les instructions et orientations stratégiques de la Direction Générale à travers la lettre Cadrage ;
- la proposition de simulation des budgets, les prés-budgets et les budgets par fonctions Du centre de responsabilités ;
- la consolidation des différents budgets fonctionnels
- la mensualisation des budgets¹⁹

2-4-1 Le contrôle budgétaire et l'intervention du contrôleur de gestion dans le processus budgétaire

- **le contrôle budgétaire** : Le contrôle budgétaire est une machine extrêmement puissante pour faire « *garder le Cap* » (MALO Jean-Louis, MATHE Jean-Charles, p 81) à chaque subdivision de l'entreprise. Il constitue la dernière étape de la gestion budgétaire (il est utilisé pour déterminer dans quelle mesure une organisation atteint ses Objectifs en terme financiers). Il est nécessaire de comparer régulièrement les revenus et les dépenses réelles par rapport aux revenus et dépenses budgétés, pour cela, il faut être capable de préparer un rapport d'analyse des écarts qui montrera, mois après mois, dans quels domaines les dépenses sont trop élevées, à quels domaines on a la réalisation de quels projets n'a pas été consacré suffisamment d'argent. Afin de pouvoir réaliser un rapport d'analyse des écarts et les projections des marges brutes d'autofinancement, il faudra détailler le budget général en un budget mensualisé.

Il consiste aussi à un suivi des budgets et à une comparaison permanente entre les résultats réels et les prévisions chiffrés, afin de rechercher les causes des écarts et d'informer les différents niveaux hiérarchiques pour prendre les mesures correctives nécessaires et

¹⁹ (ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, Op.cit, p : 226.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

apprécier l'activité des responsables budgétaires. En ce sens, « *le contrôle budgétaire est une fonction partielle du contrôle de gestion qui peut être aperçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion* ». ²⁰

« *Le contrôle budgétaire consiste à comparer le niveau des réalisations à celui des Prévisions. Il permet de dégager des écarts, d'en rechercher les causes et de proposer des solutions permettant de résorber ces écarts* »²¹. , Le contrôle budgétaire peut donc être simplement défini comme étant une confrontation périodique entre ce qui a été préétabli et ce qui a été réalisé afin de mettre en évidence les écarts qui nécessitent des corrections.

En effet, Le contrôle budgétaire se situera à trois niveaux :

- **Contrôle avant l'action** : lors de la phase de budgétisation. On prendra la précaution de simuler, au moins sur le papier, les solutions envisagées. Chaque responsable devra s'investir dans la préparation de l'action.
- **Contrôle pendant l'action** : contrôle opérationnel (suivi quotidien). Il ne faudra pas simplement se contenter d'analyser mensuellement les décalages entre les prévisions budgétaires et les réalisations. Le responsable d'un CRB aura soin de prévoir, en cas de constatation d'écarts, des actions correctives.
- **Après l'action** : mesure des résultats et évaluation de la performance. Il est trop tard, on ne corrige plus, on constate. La mesure des résultats finaux nourrira la réflexion pour améliorer la fiabilité des prévisions futures.

- **Les outils du suivi-contrôle budgétaire :**

- Tableau de bord
- Benchmarking
- Reporting
- Les réunions de suivi budgétaire

²⁰ GERVAIS Michel, « contrôle de gestion », 9^e édition, édition ECONOMICA, Paris, 2009, , p : 245.

²¹ HUTIN Hervé , « Toute la finance », 4^e édition, Edition d'Organisation, Paris, 2010 p623.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

2-4-2 Les interventions du contrôleur de gestion dans chacune des étapes du processus budgétaire

Le contrôleur de gestion intervient dans les diverses étapes du processus budgétaire.

- **Les actions du contrôleur de gestion dans l'élaboration budgétaire**

Il est question de traiter du rôle du contrôleur de gestion dans les étapes du processus d'élaborations budgétaires mentionnées dans le premier chapitre.

-La mise à jour par le contrôleur de gestion des règles de constructions budgétaire : C'est le contrôleur de gestion qui intervient à cette étape en mettant à jour les Règles par rapport à la construction du budget de l'année précédente .

-l'arbitrage budgétaire avec la Direction Générale et approbation du budget Définitif :L'arbitrage consiste à faire la comparaison du budget des Directions opérationnelles Avec les objectifs de la Direction générale. Les arbitrages et l'approbation sont faits par la direction générale avec la présence du contrôle de gestion.

-La mensualisation du budget par le contrôleur de gestion : A cette étape, le contrôleur de gestion procède au découpage mensuel du budget et Assure son suivi mensuellement « Le contrôleur de gestion joue un rôle important dans l'élaboration du processus budgétaire. Il lance la procédure et assure la cohérence des prévisions, stratégies, plans, budgets. Il aide les opérationnels à traduire les objectifs stratégiques en objectifs opérationnels et à présenter à la direction des propositions crédibles » ^{21**}

- **La contribution du contrôleur de gestion dans l'exécution budgétaire**

Comme il a été souligné précédemment, le processus d'exécution budgétaire est Propre à chaque organisation selon les procédures et les acteurs qui interviennent. Toutefois, Le contrôleur de gestion peut prendre part à l'exécution budgétaire mais essentiellement lors Du suivi. Il sera vu dans le point suivant comment il y participe. On peut dire que Le contrôleur de gestion premier pilote du contrôle budgétaire Selon GERVAIS Michel, Les rôles du contrôleur de gestion dans le contrôle budgétaire sont présentés comme Suit :

- **Le suivi de l'exécution budgétaire effectué par le contrôleur de gestion :** Le contrôleur de gestion procède au suivi de l'exécution du budget : « Il faut mettre En place des instruments qui permettent ce suivi. Souvent ce suivi s'effectue par grandes

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Lignes budgétaires (dans sa forme la plus simple on compare les dépenses engagées aux Dépenses autorisées). De plus, les prévisions ne sont pas figées pour la durée du budget, il est possible de les réviser lorsque les conditions essentielles à la réalisation viennent à varier de façon inattendue »²¹.

Le contrôleur de gestion pendant la phase de préparation des budgets, établit un Compte de résultat prévisionnel suffisamment détaillé comportant autant de lignes que de Postes dont il veut suivre la réalisation budgétaire.

Au jour le jour, il fait un suivi des recettes et des dépenses de l'entreprise à partir de l'outil de gestion de son choix qui est en général un tableau de bord ou un tableau de suivi. Il compare les prévisions et les réalisations afin de voir le niveau de réalisation et les montants ou soldes restant à réaliser. Cette méthode est appelée : « *la méthode de suivi des engagements Budgétaires* »²².

Le contrôleur de gestion joue son rôle à deux niveaux :

-Au niveau de la procédure des dépenses : le contrôleur de gestion intervient précisément à l'étape de l'expression des besoins internes de l'entreprise. Tout

D'abord, il est nécessaire de notifier que les besoins d'achat exprimés doivent être budgétés et acceptés par la Direction. Les besoins exprimés doivent être portés à la connaissance du contrôleur de gestion de vérifier que :

- la dépense a bien été budgétisée ;
- si oui, qu'il y a suffisamment de ressources pour l'exécuteur ;
- que la dépense est vraiment nécessaire et si le besoin a été exprimé dans le respect des procédures Celui-ci se chargera après avoir donné son approbation de manière formelle, de le

^{21**} SELMER Caroline, Op.cit., p172

²¹ LECLERE Didier, « l'essentiel de la comptabilité analytique », 4^e édition d'Organisation.p176

²² Idem p176

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Transmettre au service chargé des achats ou approvisionnement qui lui est rattaché à la Direction administrative et financière.

- **Au niveau de la procédure des recettes** : le contrôleur de gestion reçoit chaque jour des Fiches contenant les recettes de la caisse afin de les recenser dans son tableau de suivi Qui est constitué d'une partie recette et d'une partie dépense pour faire le point. Cela Lui permet d'avoir une vue sur les réalisations et les prévisions.

- **Le contrôleur de gestion concepteur du contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire se fait après la réalisation des dépenses : « Dès que l'opération est totalement achevée. Cela permet au contrôleur de gestion de comparer ce qui a été fait de ce qui a été prévu (budgétisé) ».²³

Il pourra ainsi déceler des écarts s'il y en a par le biais du suivi qu'il aura fait. Si ces écarts existent, ceux-ci seront analysés par lui afin de prendre les mesures correctives nécessaires ou faire des réajustements. « Il confronte les opérationnels Sur les écarts et il argumente en leur faveur auprès de la Direction Générale pour obtenir des Ressources »²³. Le contrôleur de gestion aide les opérationnels à diagnostiquer les causes des écarts.

Le tableau de bord budgétaire mis en place et utilisé par le contrôleur de gestion est un Lien entre lui et les managers opérationnels. « C'est un outil de suivi des coûts réels par Rapport aux coûts budgétaires. Cela veut dire que dans sa tâche, le contrôleur de gestion utilise le plus souvent le tableau de bord qui lui fournit des informations indispensables et Parfois à travers des indicateurs »²⁴.

²³ GERVAIS Michel, Op.cit.,p623

²⁴ FIORE Claude, Op.cit « *pilotage de l'offre de valeur : tableaux de bord, budgets et indicateurs* », édition Pearson, Paris, 2005, p : 141.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Section 3 : l'impact de ce diagnostic sur les différentes prises de décisions budgétaires

En phase de pilotage, trois autres dimensions apparaissent : le suivi des écarts, le niveau de révisions budgétaires et l'existence ou non des reprécisions budgétaires.

De manière générale, la « puissance » du contrôle de gestion vient de la possibilité offerte par ses outils de réaliser ce management par exception. Cela signifie que les outils du contrôle de gestion permettent aux managers de relâcher leur attention et de laisser les contrôlés agir tant que n'apparaissent pas d'écarts significatifs avec les prévisions. Ainsi, le contrôle de gestion est, comme d'autres procédures formalisées, un dispositif qui permet de décentraliser tout en contrôlant. Le budget est l'archétype de l'outil permettant le management par exception. En effet, il permet d'exercer un contrôle budgétaire qui met en évidence les écarts entre les réalisations et les prévisions et les impute aux responsables concernés.

3-1 Le contrôle de gestion, une pratique d'« aide à la décision »

Conception de ratios et de tableaux de bord, Établissement de prévisions, calcul des coûts de revient ou encore des écarts entre budgets et réalisations, le contrôle de gestion se présente notamment comme une pratique consistant à produire et à traiter de l'information. Précisons que les notions de production et de traitement sont à prendre au sens large : il s'agit de tout ce qui concerne la collecte, l'analyse, la synthèse, la présentation, la création, la diffusion de chiffres, de tableaux, d'études, de rapports, etc. L'enjeu de cette pratique, c'est la décision : le contrôle de gestion se définit comme une fonction, un processus d'« aide à la décision ». Produire et traiter de l'information afin d'« aider la décision » dans l'entreprise, tel est un des impératifs majeurs qui fondent la pratique qu'on appelle Contrôle de gestion.

La relation information-décision et la notion d'« aide à la décision » sont au cœur de l'idée de contrôle de gestion. Interroger les fondements du contrôle de gestion suppose notamment d'explicitier, et de discuter, la théorie de la relation information-décision à la base de l'idée de contrôle de gestion. Quelle est la théorie de la relation information-décision qui fonde le contrôle de gestion ? Cette théorie serait-elle dépassée ? Telle est la double interrogation qui est à l'origine et qui structure la réflexion proposée dans cette partie du chapitre.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

3-1-1 La « vision informationnelle du monde »

Un des grands postulants fondateurs de la notion de contrôle de gestion peut, en termes simples, être ainsi énoncé : la décision étant fonction de l'information, il est essentiel d'améliorer l'information du « décideur ». Concrètement, il s'agit de produire et de communiquer une information toujours plus à jour, plus rapide, plus précise, mieux présentée, plus « adéquate », c'est-à-dire répondant toujours mieux aux « besoins », à l'« évolution des stratégies » et des situations d'entreprise.

3-1-2 Le contrôle des budgets et le pilotage de l'entreprise

En cours d'année, les contrôleurs de gestion calculent les écarts existants entre les données prévisionnelles du budget et les données réelles. Ces écarts renseignent les contrôleurs et les managers sur la performance. L'analyse de ces écarts peut-être plus ou moins complexe. Leur décomposition analytique permet d'analyser leurs causes et permet de mettre en place les actions correctives

3-1-3 La transmission des instructions et des orientations stratégiques de la Direction Générale par le contrôleur de gestion

Le document permettant la diffusion des instructions budgétaires de la hiérarchie est souvent transmis par le contrôleur de gestion. Il doit être signé par le Directeur général ou le président. Ce document comprend :

- « les hypothèses à retenir (inflation, évolutions du marché, politique sociale...)

Préparé par le contrôleur de gestion ;

- le détail des documents à utiliser ;
- les responsabilités d'élaboration des informations et propositions d'une part, d'arbitrage d'autre part ;
- le calendrier d'élaboration ».²⁵

Selon ALAZARD Claude : Le contrôle au sein d'une entreprise doit remplir deux rôles « le pilotage de la performance et le pilotage du changement ».

²⁵ SELMER Caroline, Op.cit. p 37.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

3-2 Le contrôle de gestion pour piloter la performance

En matière de prise de décisions Deux fonctions sont attribuées au contrôleur de gestion :

- aider à piloter l'efficacité, c'est-à-dire à gérer les facteurs clés de compétitivité par un ensemble de décisions et d'actions stratégiques (exemple : un tableau de bord pour maîtriser la qualité perçue par la demande d'un produit pour se différencier des concurrents) ;
- aider à piloter l'efficacité, c'est-à-dire à gérer les moyens opérationnels pour atteindre

Les objectifs fixés, donc maîtriser les facteurs clés de l'équilibre financier (ex : un Calcul d'écart pour réduire un coût de production et atteindre un point mort).

Selon Henri BOUQIN Il serait restrictif d'associer le contrôle de gestion à la seule seconde fonction. Ainsi par l'efficacité et l'efficacité, le contrôle de gestion doit aider à piloter la performance. Les fonctions du contrôle de gestion en tant que pilotage de la performance sont traduites par les trois actions suivantes :

- modélisation de la complexité ;
- organisation de la division du travail du management ;
- régulation des comportements

Ainsi, le contrôleur de gestion apparaît comme un agent du processus articulant le long terme Avec le court terme, de la stratégie à l'exécution. Deux fonctions essentielles synthétiques et Complémentaires du contrôleur de gestion apparaissent :

Informers les décideurs par les coûts, des indicateurs, des tableaux de bord, pour Aider aux décisions stratégiques, tactiques et opérationnelles ; mettre en relation les objectifs Et les ressources, gérer la performance par le couple valeur-coût ; -aider à réguler les comportements des acteurs, à gérer le changement Organisationnel, à améliorer les processus de fonctionnement de la structure.

3-2-1 les actions utilisables dans tous les contextes

Le pilotage de la performance est atteint à partir des calculs des coûts et des budgets de l'organisation en se limitant aux variables d'action classiques : quantité, prix, productivité, pour mieux piloter l'efficacité et l'efficacité les managers s'efforcent d'intégrer d'autres variables qualitatives et non financières.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Le contrôle de gestion a instauré une nouvelle technique en proposant des tableaux de bords pour aider à la gestion et l'amélioration des processus, ces tableaux de bord sont souples et modulables et permettent de s'adapter à tous les problèmes de gestion pour le niveau opérationnel comme pour le niveau stratégique.

Les indicateurs peuvent être changés à quel moment donné car ils sont construits en fonction des besoins des contraintes du contexte.

En plus de la méthode de calculs des coûts et des budgets qui se base sur une analyse quantitative et financière, le contrôle de gestion donne lieu à des indicateurs qui peuvent aider au pilotage des processus de la qualité, de l'amélioration du management de l'ensemble de l'organisation.

Les tableaux de bord compris comme un reporting financier existent depuis longtemps dans les différentes entreprises mondiales. En revanche et quel que soit le contexte, ils sont construits et utilisés comme un diagnostic permanent rassemblant plusieurs variables diversifiées. La balance scorecard proposé par Kaplan et Norton en est une illustration.

3-2-2 Les actions utilisables dans le contexte de la stratégie

La stratégie est déterminée par la direction générale. Cette dernière précise vers quelle direction l'entreprise doit se diriger à long terme. L'internationalisation, la spécialisation et la croissance interne sont des exemples de stratégies adoptées par de nombreuses entreprises industrielles et commerciales.

Le contrôleur de gestion intervient à deux niveaux:

- En amont, pour éclairer les choix stratégiques. Il est courant, par exemple que les services du contrôle de gestion soient sollicités dans le cadre d'achat d'une entreprise pour analyser le plan d'affaire de l'entreprise cible.

- En aval, pour s'assurer que la stratégie est bien mise en œuvre à l'échelle de l'entreprise. Le contrôleur de gestion organise alors le suivi au moyen d'indicateur propre à chaque stratégie. Dans le cas de croissance externe par exemple il est très important de suivre la progression de l'intégration des systèmes d'information et du personnel.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

3-2-3 les actions utilisables dans le contexte du marketing

Le marketing planifie et met en œuvre l'élaboration, la tarification, la promotion et la distribution d'une idée, d'un produit ou d'un service en vue d'un échange satisfaisant pour le consommateur. Le marketing détermine sa politique de prix par référence au prix moyen observé sur le marché ou par référence au coût estimé par le contrôleur de gestion. Le prix quel que soit son mode de détermination, a un impact sur les volumes demandés par les consommateurs. Le contrôleur de gestion permet de mesurer l'efficacité des actions de marketing en fournissant régulièrement des informations sur les ventes exprimées en volume et en valeur et sur les marges par produits ou par circuit de distribution. Outre le suivi de ces indicateurs de marketing, le contrôleur de gestion aide les responsables de la fonction marketing à améliorer leur performance en les assistant dans l'élaboration de leur budget et leurs plans d'action.

3-2-4 les actions utilisables dans le contexte de la finance

Le contrôleur de gestion et la finance sont deux disciplines non seulement tournées vers le passé mais également vers l'avenir. En particulier l'étude de la rentabilité des investissements de toute nature est menée conjointement par le contrôleur de gestion. La première fonction sélectionne, conçoit le modèle et les critères de choix à appliquer (valeur actuelle ; taux interne de rentabilité...) tandis que la seconde fonction assiste les opérationnels pour la prévision et la sélection des données pertinentes. Enfin l'ensemble de la démarche prévisionnelle (plans stratégique et opérationnel, budget) réalisée par le contrôleur de gestion a un impact non négligeable en matière de communication financière de l'entreprise.

3-2-5 les actions utilisables dans le contexte des ressources humaines (GRH)

Le contrôleur de gestion interfère avec la fonction des ressources humaines, principalement quant à l'organisation de l'entreprise et à la rémunération du personnel. En effet le contrôleur de gestion intervient dans le découpage de l'entreprise en entités plus ou moins autonomes. Il mesure la performance des activités de l'entreprise et aussi celle des responsables de ces activités. L'évaluation de la performance des responsables doit être ; en théorie, associée à la réalisation d'un objectif préalablement assigné et négocié. Toutefois, en pratique, le respect du budget est souvent utilisé pour apprécier cette performance.

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Le contrôleur de gestion fournit également des indicateurs pour le pilotage des ressources humaines (taux de rotation, pourcentage de personnel intérimaire) et de l'évolution de la masse salariale.²⁶

²⁶ Alain Burland; George Langlois; Michel Bringer; Carole Bonnier; «DCG11 Contrôle de gestion » ; édition Foucher ; page18,19,20,21,22

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Conclusion :

A travers ce chapitre deux, nous retenons que le processus budgétaire comprend plusieurs étapes aussi importantes les unes que les autres, depuis l'élaboration jusqu'au contrôle budgétaire. La seconde réflexion abordée a porté sur le processus budgétaire, que lorsqu'il est organisé, il fournira à chaque opérationnel un cadre de réflexion exemplaire afin qu'il puisse replacer sa gestion quotidienne dans sa dimension stratégique et adapter ses objectifs annuels à ceux des autres.

Ce chapitre a été également l'occasion d'étaler les différentes interventions du contrôleur de gestion dans le processus budgétaire grâce à son rôle d'animateur et conseiller tant pour la direction générale que pour les opérationnels.

Nous proposons au cours de la suite de ce mémoire de faire ressortir le rôle du contrôleur de gestion dans le cadre spécifique du processus budgétaire de la direction de distribution de Tizi-Ouzou (DDTO).

Chapitre III :

*« Cas pratique » : observation de la place et le
rôle du contrôleur de gestion de
SONELGAZ.*

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Introduction

Après avoir retenues les divers concepts théorique qui concernent le processus budgétaire et le rôle du contrôleur de gestion dans ce dernier, nous allons procéder a une conception et analyse pratique du thème qui sera précédée par une présentation de la DD TO, la direction dans laquelle nous avons effectué notre stage.

Dans la première section nous allons présenter notre organisme d'accueil qui est la DD TO en général et le service budget et contrôle de gestion en particulier.

En second lieu nous allons voir l'application de la gestion budgétaire et processus budgétaire au sein de la DD TO à travers la consultation d'un ensemble de documents et l'utilisation des résultats du questionnaire mis en place.

Enfin dans la dernière section nous procèderons à la description et interprétation des résultats d'observation.

Section 1 : présentation de la société de distribution de l'électricité et le gaz du centre SONELGAZ

1-1 généralité (présentation de SONELGAZ) :

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

SONELGAZ a toujours joué un rôle prépondérant dans le développement économique et social du pays. Sa contribution dans la concrétisation de la politique énergétique nationale est à la mesure des importants programmes de réalisation en matière d'électrification rurale et de distribution publique gaz, qui ont permis de hisser le taux de couverture en électricité et Gaz .

Déterminé à faire plus et mieux, la SONELGAZ a toujours mobilisé des financements importants afin de développer et renforcer l'infrastructure électrique et gazière. Pour la période 2005 / 2010, un programme d'investissement exceptionnel est mis en œuvre afin d'augmenter ses capacités de production d'électricité, de densifier et rendre plus robuste son réseau de transport d'électricité et du gaz et enfin de moderniser ses services à la clientèle.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

L'ambition de SONELGAZ est de devenir plus compétitif pour pouvoir faire face à la concurrence qui se profile et compter, à terme, parmi les meilleurs opérateurs du secteur dans le bassin méditerranéen.

1-2 Historique de SONELGAZ

1-2-1 Son évolution :

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

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

Après son indépendance en 1958, l'Algérie a eu pour intention de développer l'entreprise elle-même, sans aucune aide étrangère donc son défi a été réussi car elle est devenue une entreprise de taille importante qui était déjà composé de 6000 agents, en plus d'être devenue un acteur économique important en Algérie.

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

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

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

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

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

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

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

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

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

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

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

1-2-2 Ses caractéristiques

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

1-2-3.Ses objectifs

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

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

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

- De devenir leader dans la prestation et dans l'équipement en matière énergétique

1-3 La réussite de SONELGAZ :

- Sa réussite est essentiellement due à ses 72 598 agents qui veillent chaque jour au bon fonctionnement de l'activité.
- Son succès s'explique aussi par ses 34 filiales et ses 5 sociétés en participations puisque ses filiales assurent la production, le transport et la distribution de l'électricité et gaz.
- C'est ce qui concrétise le principe de la "décentralisation" dans la gestion des activités de l'entreprise renforcée par sa coordination, sa diffusion de l'information et sa prise de décision.
- Sa place de leader a été aussi obtenue grâce à ses infrastructures lui permettant une grande capacité d'intervention :
- 293 473 kms de réseaux d'électricité et 78549 kms réseaux de gaz.
- Sa production d'électricité de 54 086 MW.
- Ses recettes s'estimant à 233 Milliards de Dinars.

1-4 Les structures de la direction de distribution de Tizi-Ouzou :

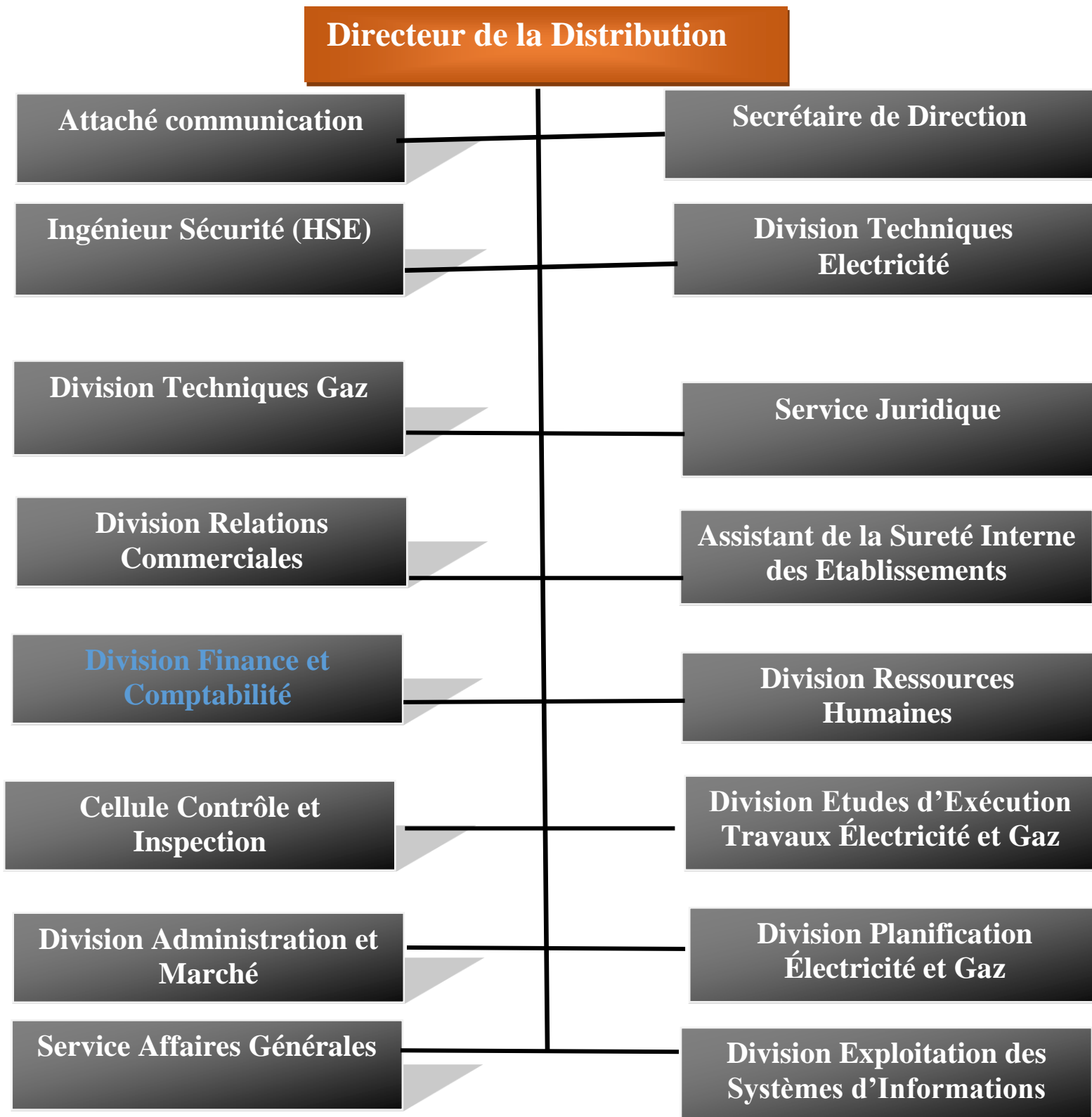
Avec le temps, l'entreprise s'est dotée de nouvelles structures lui permettant de se développer et de décentraliser les missions des agents qu'elle emploie.

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

1-4-1. Organigramme de la direction de distribution de Tizi-Ouzou : Notre étude se déroule dans la direction de distribution de TIZI-OUZOU, son organigramme est présenté comme suit :

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pace et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Figure 9 : Organigramme de la direction de distribution de Tizi Ouzou.



Source : document interne de la DD TO.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la paco et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

1-4-2 les divisions de la direction de distribution de Tizi-Ouzou :

1-4-2-1 .La Division Gestion Des Systèmes Informatiques (D.G.S.I)

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

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

1-4-2-2 La Division Administrative du Marché (D.A.M)

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

1-4-2-3 Division Relations Commerciales (D.R.C)

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

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

1-4-2-4 La Division Ressource Humaine (D.R.H)

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

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

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la paca et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONEGAS.

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

1-4-2-5 La division Technique d'électricité(D.T.E)

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

Cette division est composée de trois services :

- Le service contrôle exploitation réseaux qui élabore les programmes d'entretiens des ouvrages et contrôle leur application.

- La réalisation de travaux de raccordement des nouveaux clients (travaux sous tension).

- Le service en maintenance électricité en procédant à la recherche et à la localisation des défauts des câbles.

- Le service télé conduite en installant et en suivant la maintenance des automates de réseaux.

1-4-2-6 la division technique de gaz

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

Elle est composée de trois services :

- Le service contrôle exploitation réseaux qui élabore les programmes d'entretiens des ouvrages et contrôle leur application.

- Le service développement des réseaux gaz qui étudie les schémas de restrictions et de développements des réseaux MP des agglomérations.

- Le service maintenance gaz qui procède à la recherche et à la localisation des défauts de canalisations.

1-4-2-7 la division des affaires générales

Cette division a pour missions :

- d'Assurer la gestion des moyens, le matériel ainsi que les infrastructures de la DD (direction de distribution).

- Le suivi et la gestion du gardiennage des locaux de la DD.

- Le suivi et la gestion de l'entretien ainsi que le nettoyage des locaux de la DD.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Cette division s'occupe des achats :

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

Elle s'occupe aussi du parc automobile :

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

Cette division s'occupe des documentations et des archives :

- Purger et classer les archives de la Direction Générale de Distribution (D.G.D).
- Organiser et gérer la bibliothèque de la Direction Régional.

Assurer l'approvisionnement de la bibliothèque en documents, revues etc

1-4-2-8 La division finance et Comptabilité (D.F.C)

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

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

- L'enregistrement de tous les mouvements des comptes du bilan ainsi que des comptes de gestion.

- Les dépenses engagées par l'entreprise
- L'élaboration des budgets et tableaux de bords
- L'assistance et le contrôle de la gestion de l'entreprise

Cette division se divise donc en 3 services :

- **Service comptable :**

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

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

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

- Service financier :

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

- Service budgétaire :

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

Aussi Chargé de la gestion des budgets et des investissements comme suit :

• La gestion des budgets à travers :

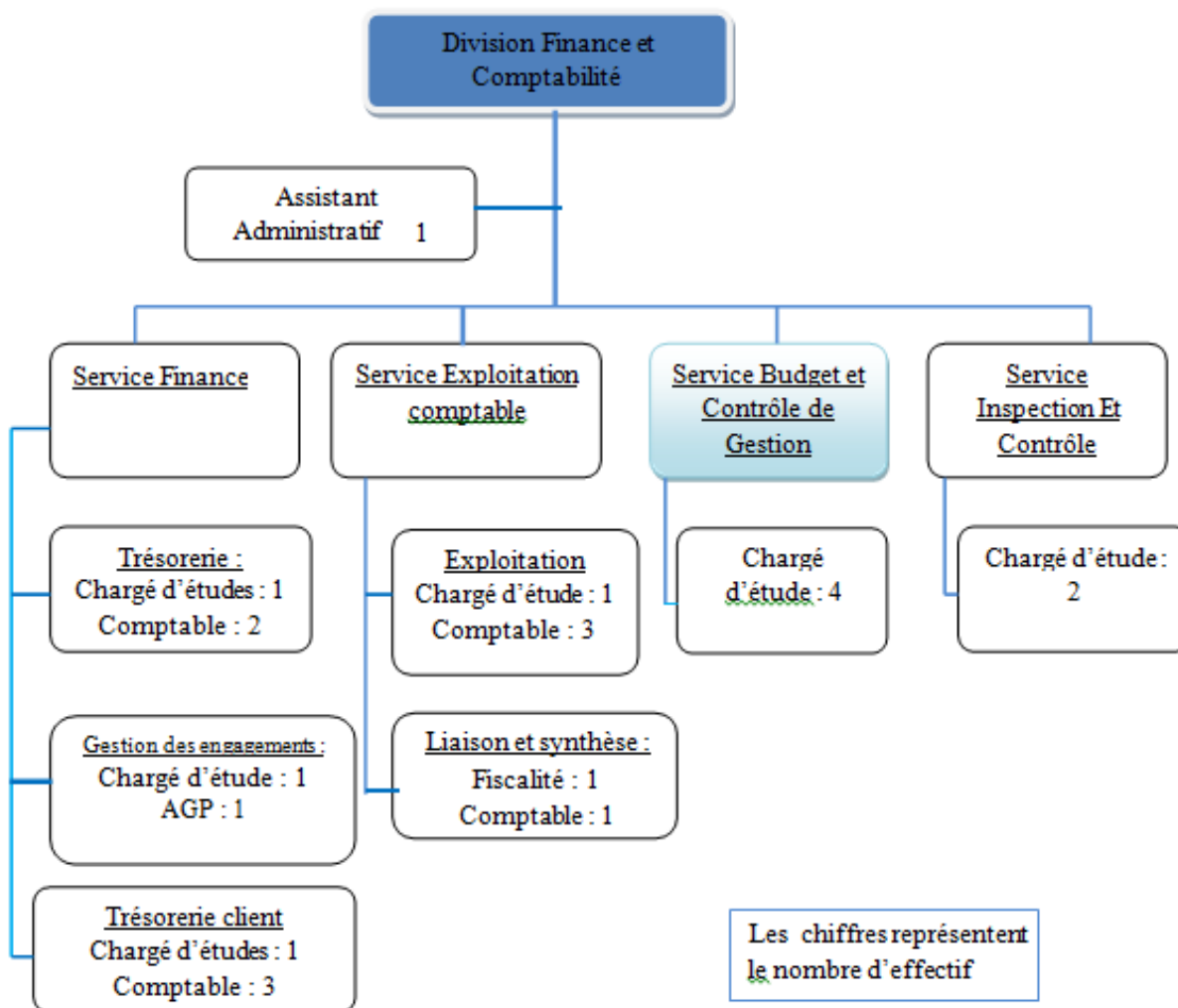
- La participation à la définition des règles, procédures et méthodes d'élaboration des budgets annuels et pluriannuels pour tous les niveaux ;
- L'animation et l'élaboration des budgets ;
- L'élaboration avec les structures concernées, des instruments de pilotage en vue de prendre en charge des actions correctives (tableaux de bord, synthèses...)
- La Consolidation des plans moyens et longs termes de la SDC.

• La gestion des investissements qui assure :

- la consolidation et le suivi des budgets d'investissements ;
- la participation à l'établissement et au suivi des réalisations des budgets de trésorerie pour la partie investissements ;
- le suivi des ouvertures et la clôture des AP (Autorisation de programme) pour le compte de la DDTO.
- la participation à la définition et le maintien des procédures de gestion des investissements.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Figure 10 : Organigramme de la division finance et comptabilité (DFC) :



Source : Document interne (organigramme Division Finance Comptabilité)

1-5 Les missions et les attributions de la SDC

Parmi les missions et les attributions de la SDC on retrouve :

- **Les missions**

La SDC de TO est chargé, dans les limites de ses attributions, de la distribution de l'énergie électrique et gazière et de la satisfaction des besoins de ses clients au niveau de la Wilaya de Tizi-Ouzou, la gestion des milliers d'abonnés en gaz et électricité, et la maintenance du réseau de distribution de l'électricité et du gaz.

Aussi de promouvoir de l'emploi à la jeunesse émergente et participer aux mieux au processus de développement économique et industriel.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

• Les Attributions :

- La garantie de la qualité et la continuité de service ;
- L'exploitation et la maintenance des réseaux de distribution de l'électricité et du gaz ;
- Le développement des réseaux électricité et gaz permettant le raccordement des clients nouveaux ;
- La garantie de la sécurité et de l'efficacité des réseaux ;
- La garantie de l'offre et la demande en matière d'énergie ;
- La commercialisation de l'électricité et du gaz.

1-6 Portefeuille clients et moyen humains

1-6-1 Le portefeuille clients :

- Le portefeuille client électricité de la SDC est composé d'abonnées basse tension avec une grande concentration qui est composé de ménages, puis abonné ordinaire, facture sur mémoire (programme publique, quartier et logement social) et abonnés moyenne tension (clients industriels de moyenne importance).
- Le portefeuille client gaz de la SDC est composé d'Abonnés basse pression concernant les ménages et artisans, abonnées ordinaire, facture sur mémoire et enfin moyenne pression (clients industriels de moyenne importance).
- Le taux de pénétration de l'électricité est de 95,2% et 32% pour le gaz.

La SDC TO a réalisé un Chiffre d'affaires de 6.374.806981,76 DA en 2019

Tableau 3 et 4 : Présentation du portefeuille client Electricité et Gaz gérés par la SDC en 2019

Tableau 3

Electricité	Nombre abonnés
Basse Tension	358 793
Abonné Ordinaire	349 430
Facture Sur Mémoire	9 363
Moyenne Tension	1 240

Tableau 4

Gaz	Nombre abonnés
Basse Pression	141 794
Abonné Ordinaire	140 321
Facture Sur Mémoire	1 473
Moyenne Pression	135

Source : établis par nous même à partir des Document interne de la SDC

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONEGAS.

1-6-2 Moyen humains

L'entreprise emploie un effectif de 1029 travailleurs en 2015 répartis comme suit :

-17% de cadres $(176/1029)*100$;

-47% de maîtrise $(488/1029)*100$;

-36% d'exécution $(369/1029)*100$.

La répartition des effectifs par activité au sein de la SDC en 2018 et 2019 est présentée comme suit (voir tableau N° 05 P72)

Commentaires :

Tel qu'il apparaît dans le tableau ci-dessus, presque la moitié du personnel (47%) de la SDC est classé en tant que personnel de maîtrise, alors que les cadres ne représentent que (17%), et l'exécution (36%) de l'effectif.

Tableau 5: Répartition des effectifs de la DD par activités.

	Année	Cadre	%	Maîtrise	%	Exécution	%	total	T.E
Activité Commerciale	2014	56	14	236	61	96	25	388	
	2015	64	14	256	56	137	30	457	17
Activité Electricité	2014	39	20	85	45	66	35	190	
	2015	38	19	91	45	72	36	201	6
Activité Gaz	2014	16	10	39	25	104	65	159	
	2015	20	10	44	21	141	69	205	28
Autre (Direction, DRH, DFC, DAM, DAG, DEET)	2014	51	34	83	55	16	11	150	
	2015	54	33	93	56	19	11	166	11
Effectif total	2014	162	18	443	50	282	32	887	
	2015	176	17	488	47	369	36	1029	16

Source : établi par nos soins sur la base de l'état des effectifs de la SDC.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Cette composition s'explique par le nombre important de l'effectif maîtrise affecté sur toutes les activités, avec une grande concentration dans l'activité commerciale (53%) : nombre d'effectif totale (maîtrise)/nombre d'effectif (maîtrise) dans activité commerciale : $(488 / 920) * 100 = 53\%$.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Section 2 : analyse du questionnaire et diagnostic de la DD TO.

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

2-1 Présentation de la méthodologie de travail

Dans cette partie nous allons exploiter un guide qui est le questionnaire, afin de cerner le rôle du contrôleur de gestion dans le budget d'investissement, plus précisément dans la formulation du diagnostic et la prise de décisions dans la SDC. C'est dans cet objectif que nous avons élaboré un questionnaire (ANNEXE 1) effectué entre le 6 et le 23 Juin, qui est soumis à ceux qui sont au cœur même du contrôle de gestion et de la gestion budgétaire, ainsi que les responsables de diverse divisions de l'entreprise.

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

La durée de stage a été de deux mois du 20 Mai au 23 Juin.

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

2-2 : Analyse et commentaires des résultats du questionnaire.

C'est l'utilisation de ce guide, complétés par les informations issues des entretiens et l'étude des documents interne, qui vont nous permettre de cerner le rôle du contrôleur de gestion au sein de la SDC de TO. Et d'apporter des éléments de réponse à ces interrogations.

2-2-1 La place occupée par la fonction contrôle de gestion au sein de la DDTO

Le contrôle de gestion est une fonction de l'entreprise chargée d'identifier et de valoriser les éléments constitutifs du résultat et d'en permettre l'interprétation et l'exploitation par la direction.

Les opérationnels ont une part importante dans le travail d'élaboration du budget provisionnel. Parmi eux nous retenons ceux qui contribuent d'une manière direct et ceux qui contribuent d'une manière indirect.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pace et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

2-2-2 L'élaboration du budget au sein de la DD TO :

Pour l'élaboration du budget au sein de la DD, c'est toutes les structures de la direction de Tizi-Ouzou en avec le contrôleur de gestion qui sont concernés et qui vont se collaborer.

Ce budget est élaboré selon ces étapes :

- **1ère Etape** : l'entreprise SONELGAZ et plus précisément la DDTO, en étant une entreprise commerciale les investissements tournes aux tours de la satisfaction de la clientèle ce qui fait que tous les budgets élaborés sont des budgets qui concerne les différents travaux, aménagements et équipements.
- **2eme Etape** : donc suite aux demandes et réclamations de la clientèle et aux besoins de chaque région, chaque agence commerciale regroupe ses besoins techniques et les présenter a la DDTO pour le financement.
- **3eme Etape** : en entraide entre ce service technique et le chef de service budget et contrôle de gestion qui transforme ces données physiques en financiers et sortants le montant total.

2-2-3 Les méthodes utilisées pour l'élaboration du processus budgétaire :

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

2-2-4 Les outils utilisés pour l'élaboration du processus budgétaire :

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

Modèle de tableau de bord : le tableau de bord est élaboré par le contrôleur de gestion de la DDTO, il contient : le chiffre d'affaire de la DD « ventes d'énergie et prestations fournies pour les années 2018, 2019 et 2020.

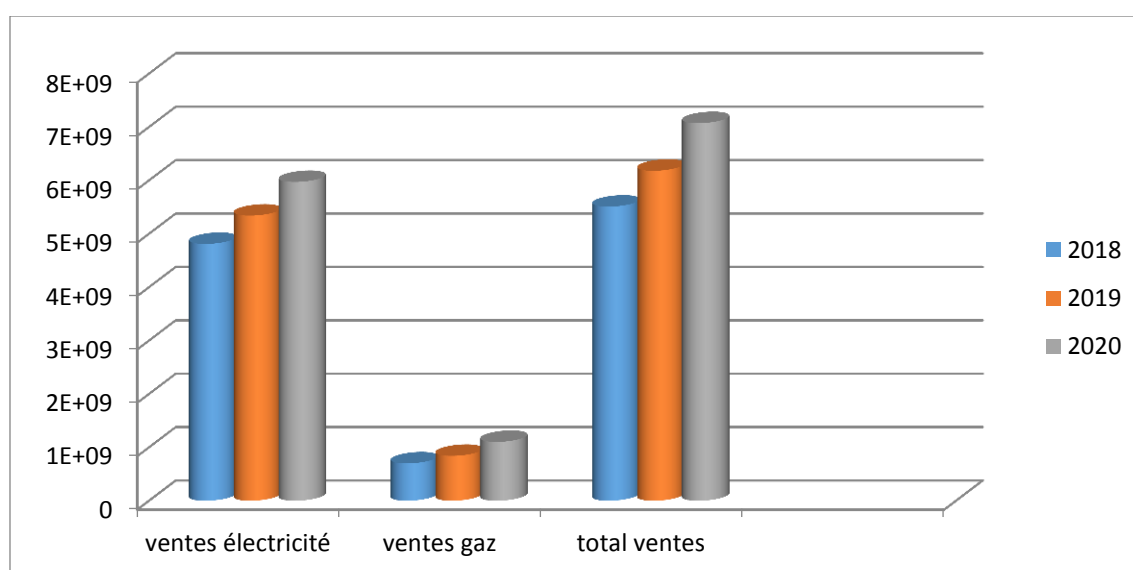
Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pance et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Tableau 6 : Chiffre d'affaires/produits de ventes de l'électricité et du gaz (7010-7011)

Désignation	2020	2019	2018
Ventes électricité	5970631086,59	5 339 961 527,06	4 809 852 833,57
Evolution	630669559.53	530 108 693,49	
Taux d'évolution	12%	11%	
Ventes gaz	1 101 867 343,25	840 180 731,32	699 095 340,38
Evolution	261 686 611,93	141 085 390,94	
Taux d'évolution	31%	20%	
Total ventes	7 072 498 429,84	6 180 142 258,38	5 508 948 173,95
Evolution	892 356 171,46	671 194 084,43	
Taux d'évolution	14 %	12%	

Source : document interne (tableau de bord de la DD TO)

Graph 01 : chiffre d'affaire/produits de ventes de l'électricité et du gaz pour les années 2018, 2019, 2020.



Source : élaborer par nous-même.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pance et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Le chiffre d'affaire des ventes électricité et gaz augmente d'une année à une autre, et ça est dû à l'augmentation de la vente de ces énergies.

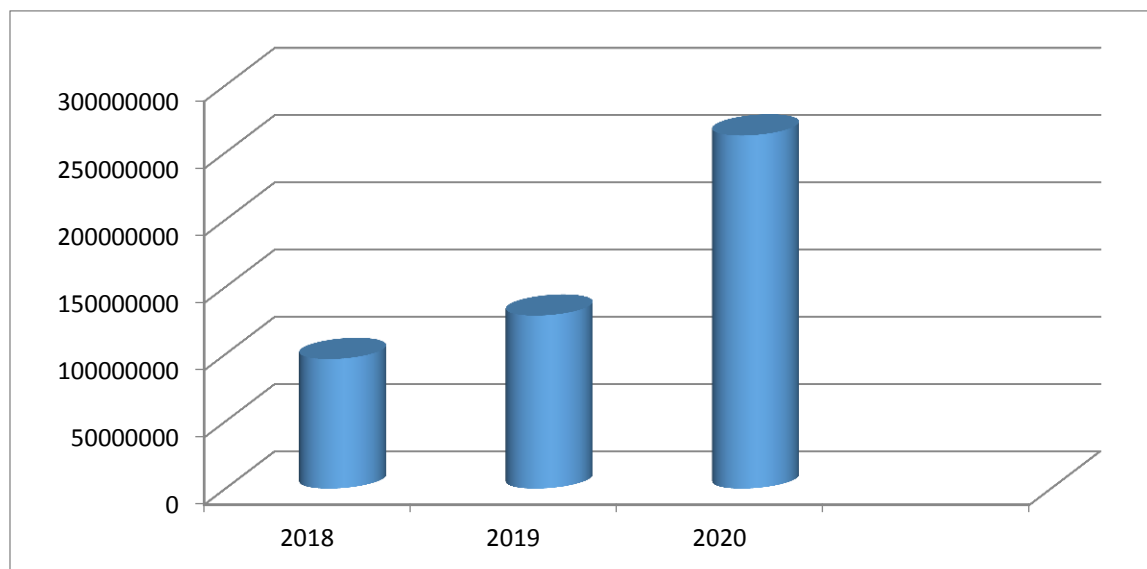
On a constaté que la vente est beaucoup plus d'électricité que du gaz.

Tableau 7 : Chiffre d'affaires/produits des prestations fournies

Désignation	2020	2019	2018
Prestations fournies	262 691 727,45	128 710 023,38	96 396 074,39
Evolution	133 981 704,07	32 313 948,99	
Taux d'évolution	104%	34%	

Source : document interne (tableau de bord de la DD.TO).

Graphe 02 : chiffre d'affaires/produits des prestations fournies



Source : élaborer par nous-même.

Commentaire :

Le chiffre d'affaire de produits de prestations fournies augmente de 2014 à 2016.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pace et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

L'analyse des résultats :

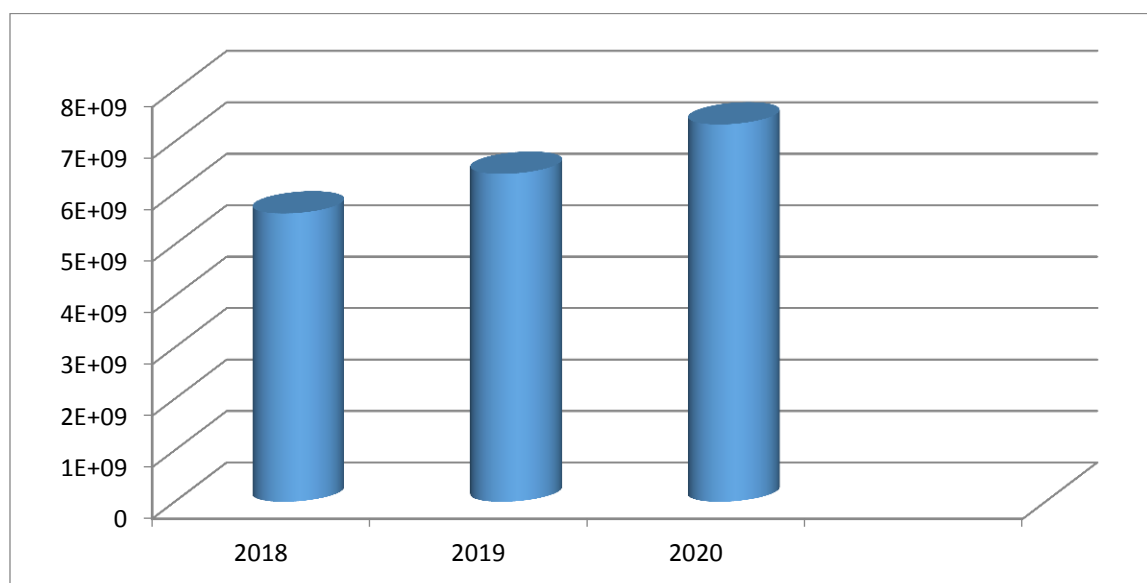
Tableau 8 : L'évolution du chiffre d'affaires (70) :

Désignation	2020	2019	2018
Chiffre d'affaires de la DD	7 335 190 157,29	6 374 806 981,76	5 605 344 248,00
Evolution	960 383 175,53	769 462 733,76	/
Taux d'évolution	15%	14%	

Source : document interne (tableau de bord de la DD.TO).

Le chiffre d'affaires global de la DD « ventes d'énergie et prestations fournies » a connu en 2020, une augmentation par rapport à 2019.

Graph 03 : l'évolution du chiffre d'affaire.



Source : élaborer par nous-même.

Commentaire :

Cette progression constatée concerne les ventes des deux énergies ainsi que les produits de prestation fournies par la DD. Ceci est dû à l'augmentation des tarifs en 2020, et à la nouvelle clientèle.

Dans le tableau N° 09 on va présenter les parties prenantes qui contribuent à l'élaboration du budget d'investissement.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Commentaire :

Selon l'organigramme de la DDTO nous remarquons que le rôle du contrôleur de gestion est un rôle d'intermédiaire entre les parties prenantes qui sont : Chef de service de la DFC, Assistant du contrôleur de gestion, Chef de service des moyens généraux, Chef de division technique électricité DTE, Chef de division technique gaz DTG et la direction régionale du centre (RDC).

Tableau 09 : Les parties prenantes concernées pour l'élaboration d'un budget d'investissement :

	Oui	Non
Directeur de distribution		✓
Chef de service de la DFC	✓	
Chef de service budget et CG	✓	
Assistant du contrôleur de gestion	✓	
Comptable financier		✓
Chef de service des moyens généraux	✓	
Chef de division technique électricité DTE	✓	
Chef de division technique gaz DTG	✓	

Source : établie par nous-même à travers l'exploitation du questionnaire

Commentaire :

Dans le tableau N° 10 on va sélectionner les missions attribuer par le contrôleur de gestion.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la p ace et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

- **Tableau 10 : Les missions attribuées au contrôleur de gestion sont :**

	Les missions du contrôleur de gestion	Réponse favorable	Réponse défavorable
Mission 1	L'élaboration et la mise en place d'outils de gestion et de suivi, de procédure ainsi que de vérification de leur bonne utilisation.	✓	
Mission 2	La décomposition des différents couts.		✓
Mission 3	La préparation des budgets.	✓	
Mission 4	La réalisation des reportings réguliers concernant l'activité de la structure au sein de laquelle il travail.	✓	
Mission 5	La surveillance des écarts entre les objectifs prévisionnels et les objectifs réalisés et la proposition si nécessaire d'actions correctives.	✓	
Mission 6	La tenue de la comptabilité analytique.		✓
Mission 7	La réalisation d'études financières.		✓
Mission 8	Faire évoluer les outils (système d'information, procédures, processus ...).		✓
Mission 9	La transmission d'informations importante susceptibles de servir les objectifs de l'entreprise.	✓	

Source : établis par nous même

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Commentaire

On a constaté que le contrôleur de gestion effectue plusieurs missions dans la DD TO, ce qui prouve qu'il a une place très importante dans l'organisation.

Pour élaborer un budget il faut passer par plusieurs étapes.

2-3 Les étapes du processus budgétaire :

- La collecte des informations
- Les prévisions
- L'enquête
- La proposition à la RDC
- L'accord

2-4 La durée du processus budgétaire :

Pour les projets électricité et gaz est de 3 à 4 mois.

Pour les projets infrastructure et moyens c'est de 1 à 2 mois.

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

Tableau 11 : le calendrier budgétaire de la DDTO

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

Source : document interne de la DDTO.

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

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

2-5 Les constats qu'on a pu relever après notre stage à la DD TO sont :

2-5-1 1^{er} constats

Les différentes forces et les faiblesses que nous avons remarqué dans les services budget et contrôle de gestion de la DDTTO

Les forces :

- Capital expérience appréciable ;
- Capital humains compétent et performant ;
- Production d'électricité d'origine renouvelable (développement durable) ;
- L'existence d'un contrôleur de gestion qui voit dans ses attributions la charge de la gestion budgétaire et donc du processus ;
- L'existence d'un manuel de procédures concernant le processus budgétaire ;
- La tenue régulière du tableau de bord avec les moyens dont il dispose ;
- L'élaboration des prévisions ;
- Le contrôle et le suivi budgétaire.

Les faiblesses :

- Le service budget et contrôle de gestion n'est pas rattaché a la direction générale (DG) mais a la division finance et comptabilité (DFC), ce qui fait que le contrôleur de gestion ne reçoit pas des informations de tout premier ordre sur les orientations que la direction générale souhaite donner à l'entreprise et aux activités ;
- Le service budget et contrôle de gestion est assuré seulement par le chef de service (qui est le contrôleur de gestion) et deux 2 chargés d'études ;
- Le retard dans la transmission des informations et documents au contrôleur de gestion ce qui retarde son travail ;
- Absence d'utilisation de la comptabilité analytique alors que sa mise en place fait partie des attributs du contrôleur de gestion ; par conséquent la non maîtrise des couts et le manque de précision des calculs ;
- Absence de tableau de bord prospectif permettant le suivi de la performance a tous les niveaux et une prise de décisions rapide.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pance et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

2-5-2 2^{eme} constats

L'investissement de l'entreprise SONELGAZ concerne les différents projets de l'Etat

- Travaux à réaliser sur le terrain qui concerne l'électricité et le gaz (branchement, raccordement, remplacement, extension ...);
- Travaux d'aménagement et de construction (aménagement et construction de nouvelles agences et services techniques dans les différends.

2-5-3 3^{eme} constat

Les piliers du budget prévisionnel de la DD TO et sur quoi elle se base

- Le budget est présenté sous forme de tableau pour chaque programme d'investissement à réaliser.
- Chaque programme contient des affaires en physique et en financier.
- Le budget prévisionnel de ces investissements se fait par l'inscription de toutes les affaires relevées par les autres structures détonantes de projet et les proposées pour validation.

Le tableau N° 12 présente les investissements de la DD TO en cours de l'année 2021.

Tableau 12 : les investissements de la DD TO en cours de l'année 2021.

REPARTITION BUDGET D'INVESTISSEMENT CDTO 2021				
PROJETS	Chapitre article	LIBELLE	Montant demande 2021 (KDA)	Montant accordé 2021 (KDA)
FIBRE OPTIQUE	22	Interconnexion des sites en fibre optique 2021	112 000,00	112 000,00
PASSAGE ETE	43	Passage été 2021	527 000,00	603 129,00
	71	Passage été 2021		
HORS PASSAGE ETE	43	Hors passage été	250 000,00	165 871,00
REHABILITATION	43	Réhabilitation des étages poste FREHA et DBK	72 000,00	57 542,00
		Réhabilitation de l'étage HTA poste OUED AISSI		14 458,00
RCN ELEC	62	RCN électricité 2021	350 000,00	24 000,00
ZONES D'OMBRE ELEC	62	Zones d'ombre électricité 2021	350 000,00	128 000,00

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

SKID	85	Acquisition module MT sur SKID	75 000,00	75 000,00
IATC	85	Equipements IATC	18 000,00	18 000,00
ER	61	ER Prog.quinquennal	350 000,00	195 000,00
		ER Prog.Complémentaire		141 000,00
QLS ELEC	62	QLQ Prog.Quinquennal	85 000,00	20 000,00
	62	QLQ Prog.Complémentaire		90 000,00
REPLACEMENT RESEAUX GAZ	72	Remplacement réseaux gaz 2021	54 840,00	54 840,00
RCN GAZ	63	RCN gaz 2021	120 000,00	87 000,00
ZONES D'OMBRE GAZ	63	Zones d'ombre gaz 2021	280 000,00	280 000,00
QLS GAZ	63	QLS Prog.Quinquennal gaz 2021	315 000,00	15 000,00
DP	64	DP gaz	474 000,00	253 110,00
INFRASTRUCTURE	91	Nouveau siège bvd STITI	98 070,00	41 000,00
SAG	81	Mobilier de bureau	15 000,00	9 000,00
TOTAL ANNEE 2021			3 545 910,00	2 599 950,00

Source : Document interne à la DD TO.

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

Commentaire

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

- Le contrôleur de gestion met les règles de construction budgétaire à jour.
- Le contrôleur de gestion prépare chaque moi un budget.
- Le contrôleur de gestion de la DD TO n'intervient pas à la procédure des dépenses.
- Le contrôleur de gestion de la DD TO n'intervient pas à la procédure des recettes.

Remarque : les procédures sont centralisées au niveau du groupe DD TO.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pratique et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

2-5-4 4eme constat

L'uniformisation de la pratique de l'élaboration budgétaire avec les procédures budgétaire

Le contrôleur de gestion en générale respecte les procédures budgétaire, dans des cas particulier la pratique de l'élaboration budgétaire ne se fait pas selon les procédures budgétaires, mais selon les recommandations reçues par les structures centrales sous forme des fichiers contenant et dictant les procédures à respecter et celles à ne pas respecter.

2-5-5 5eme constat

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

- Apprécier les paramètres liés à la performance globale de l'organisation ;

Et pour une prise de décisions rapides et pertinentes.

- Le contrôleur de gestion représente ses diagnostics sous forme des tableaux de bord et des reportings.
- Le diagnostic rédigé par le contrôleur de gestion est l'élément essentiel pour la prise de décision du directeur de distribution de la DD TO, car le diagnostic (qui est le tableau de bord et le reporting) contiennent toutes les informations nécessaires de l'investissement ou de l'opération ou même de la situation actuelle de l'entreprise.

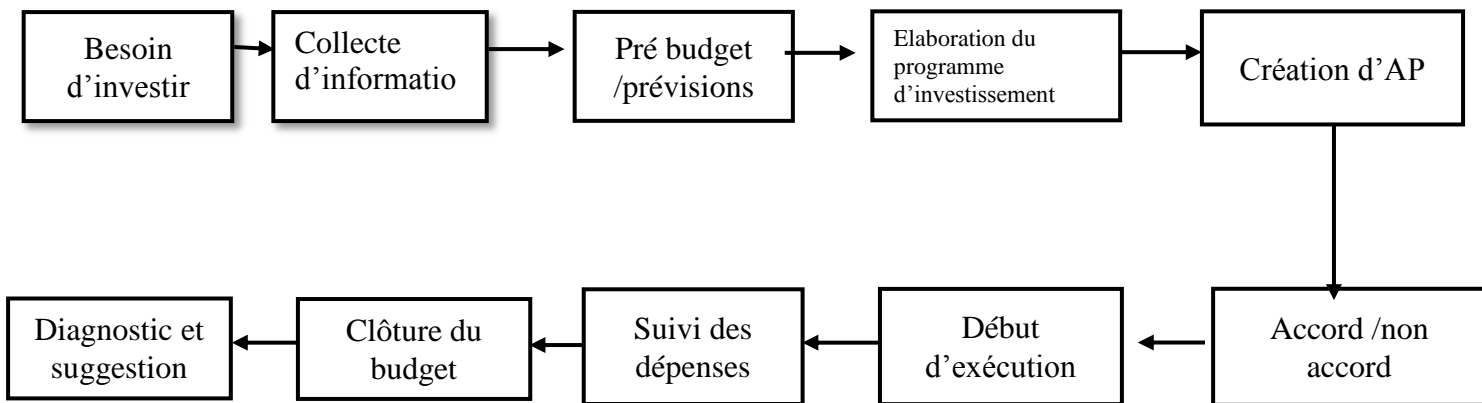
Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

SECTION 3 : observation de la place d contrôleur de gestion dans le diagnostic des prévisions budgétaires au sein de la direction de distribution de Tizi-Ouzou (DDTO):

Dans cette section on procédera à l'analyse du processus budgétaire d'investissement de la DDTO en prenant un exemple d'un exemple précis d'investissement et faire une étude de cas sur les différents passages du contrôleur de gestion dans ce processus pour pouvoir arriver à déduire l'importance de son diagnostic sur les décisions budgétaires susceptibles d'influencer sur le pilotage de cette entreprise.

Figure 11 : les étapes du processus budgétaire de la DDTO :

Les étapes du processus budgétaire de la DDTO utilisés dans la figure 11



Source : schéma fait par nous-même à partir des explications du contrôleur de gestion de la DDTO.

3-1 Etude de cas du processus budgétaire et budgétisation de l'investissement « passage été 2021 »

Le programme « passage été » est un investissement parmi l'ensemble investissements de cette entreprise le contrôleur de gestion doit lui élaborer son propre budget en suivant les étapes suivantes.

3-1-1 Elaboration de la prévision

une fois que la DDTO ressent le besoin et la nécessité d'investir elle procédera à la mise en œuvre des prévisions grâce aux informations transmises du service technique recueillis selon une étude d'environnement, ces informations seront transformés en informations financières qui reflèteront les données budgétaires nécessaires pour chaque affaire et ceci dans un tableau

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pace et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

qui regroupe d'une part toutes les affaires prévues à la réalisation et d'une autre part le contrôleur de gestion est appelé à ajouter dans ce tableau les valeurs des investissements des deux dernières années par une méthode appelée « prévision fondée sur le taux d'évaluation » qui figure sur le bilan et états financiers.

$$\text{Taux d'évaluation (TE)} = \frac{\text{VN}-\text{VN}-1}{\text{VN}-1} \times 100$$

VN : valeur de l'année ou on prépare le budget à réaliser.

VN-1 : valeur de l'année précédente.

Ce tableau sera ensuite transmis au directeur de la DDTO qui fera une sélection des affaires les plus urgentes et plus importantes et qui établira un pré programme qui sera envoyé à DFC de la direction régionale du centre RDC et c'est à ce service d'approuver ou éliminer certaines affaires en se basant sur les résultats du taux d'évaluation pour pouvoir situer l'état d'avancement des affaires , Ainsi ce pré programme sera retransmis à la DDTO sous forme de programme définitif prêt à l'exécution mentionnant :

- Les affaires définitivement retenues.
- Les nécessités budgétaires de chaque affaire.
- Le montant global de toutes les affaires.

Dans le tableau N°13 les prévisions des affaires du programme d'investissement programme « passage d'été » et leur nécessités budgétaires exprimées en KDA avant sa transmission a la DFC de la RDC.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Tableau 13 : prévisions des affaires du programme d'investissement.

Prévisions année 2020								
INTITULÉ DE L'AFFAIRE	Raccordement poste en KM					Montant affaire KDA		
	MTA	MTS	BTA	BTS	S/Total	Poste	Raccordement	Montant total
CREATION POSTE CABINE	0,025	0,326	0,220		0,571	3 900	1 850	5 750
CREATION POSTE PREFABRIQUE		0,280	0,600	0,090	0,970	4 800	2 868	7 668
CREATION POSTE ACC	1,080		0,205		1,285	1 000	3 604	4 604
CREATION POSTE ACC	1,300		1,250		2,550	1 000	6 645	7 645
CREATION POSTE CABINE		0,060	0,500		0,560	3 900	1 384	5 284
CREATION POSTE ACC	0,250		0,600		0,850	1 000	2 105	3 105
CREATION POSTE CABINE		0,090	0,350		0,440	3 200	1 156	4 356
CREATION POSTE CABINE		0,632	1,200		1,832	3 900	5 225	9 125
CREATION POSTE CABINE		0,183	1,164		1,347	3 900	3 392	7 292
CREATION POSTE ACC	0,900		1,260		2,160	1 000	5 508	6 508
CREATION POSTE PREFABRIQUE		0,100	0,400	0,090	0,590	4 800	1 706	6 506
CREATION POSTE PREFABRIQUE		0,525	0,900	0,128	1,553	4 800	4 681	9 481
TOTAL	3,555	2,196	8,649	0,308	14,708	37 200	40 123	77 323
								Montant total
								77 323

Source : document interne de la direction de distribution Tizi-Ouzou.

Remarque :

43 : représente le chapitre article (nature de l'investissement)

CE : code unité de la direction de distribution Tizi-Ouzou

218 : est un numéro de projet allant de 0 à 999

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Dans le tableau suivant on a les investissements accordés par la DRC.

Tableau 14 : les investissements accordés par la DRC.

Affaires accordées								
INTITULÉ DE L'AFFAIRE	Raccordement poste en KM					Montant affaire KDA		
	MTA	MTS	BTA	BTS	S/Total	Poste	Raccordement	Montant total
CREATION POSTE ACC	1,080		0,205		1,285	1 000	3 604	4 604
CREATION POSTE ACC	1,300		1,250		2,550	1 000	6 645	7 645
CREATION POSTE CABINE		0,060	0,500		0,560	3 900	1 384	5 284
CREATION POSTE ACC	0,250		0,600		0,850	1 000	2 105	3 105
CREATION POSTE CABINE		0,090	0,350		0,440	3 200	1 156	4 356
CREATION POSTE CABINE		0,632	1,200		1,832	3 900	5 225	9 125
CREATION POSTE CABINE		0,183	1,164		1,347	3 900	3 392	7 292
TOTAL	2,630	0,965	5,269	0,000	8,864	17 900	23 511	41 411

Source : tableau interne à la DD TO.

COMMENTAIRE :

En comparant les deux tableaux on constate que ce n'est pas toutes les affaires qui sont accordées, ce qui fait que le montant total change et c'est avec ce montant que l'AP sera ouverte.

3-1-2 L'autorisation de programme

L'AP est l'autorisation par laquelle la direction générale donne à une unité le pouvoir d'engager des dépenses en vue d'acquies un investissement déterminé ou de réaliser les travaux.

L'AP est nécessaire pour deux 2 raisons essentielles

- **prévision budgétaire** : pour l'adaptation des besoins aux ressources (possibilité financière de l'établissement).

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

- **contrôle de gestion** : elle permet de connaître la valeur exacte des dépenses effectuées sur une opération et bien entendu sa budgétisation.

La durée de vie de l'autorisation de programme et généralement de deux (2) années. Une fois les travaux d'acquisition ou de réalisation sont terminés, l'AP est clôturée.

La DD TO procède à l'ouverture de l'AP une fois le budget est validé, dans un imprimé appelé X240 propre à la SONELGAZ.

Une fois l'AP est ouverte on commence l'engagement de ces affaires retenues, ainsi que les dépenses par rapport au montant accordé.

Chaque AP est propre à un investissement, et chacune est nommée par :

- Chapitre article : ex (43) ;
- Code unité : ex (CE) ;
- Numéro d'ordre AP : ex (248).

La DD TO nous a fait découvrir l'opération d'ouverture d'une AP appelée 43CEXXX avec un montant de 41 411 KDA (voir annexe 2).

3-1-3 La préparation des projets de budget

Une fois l'AP signé le contrôleur de gestion procédera à l'exécution et la préparation du budget d'investissement au plus tard le 01 octobre qui précède l'année budgétaire et ceci dans document normalisé appelé X240 qui représente une carte d'identité d'une opération d'investissement (voir annexe 2).

Pour préparer un budget il faut d'abord faire une enquête d'investissement.

- **Enquêtes budgétaires :**

Le budget annuel constitue le cadre prévisionnel d'établissement des programmes d'investissements des unités, a réalisé durant l'exercice.

Ces opérations porteront sur :

- Les opérations en cours.
- Les opérations nouvelles.
- Récapitulation par chapitre article.

La procédure définit 3 supports d'informations appelés « enquêtes d'investissement » (voir annexe 3).

Les étapes de la préparation des projets budget au sein de la DD TO se présentent comme suit:

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la pacc et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

1ere étape :

Dès la réception des budgets des unités :

- Vérification des programmes d'investissement des unités (AP en cours-AP nouvelles).
- Attribution de N° de projet aux opérations nouvelles.
- Préparation des synthèses par projet, chapitres articles et par activités.

2eme étape :

- Classement des projets (programme publics, RCN, programme propre ...).
- Propositions d'accordées par projet, par activité.
- Dégagement d'un plan de trésorerie.

3eme étape :

Après la réunion de synthèse des activités (confirmation de l'enveloppe d'investissements accordées) :

- Répartition de l'enveloppe par unité, par chapitre article.
- Préparation des réunions budgétaires (opération à inscrire, à différer)
- Demander des justificatifs sur certaines opérations ...)

3-1-4 l'étape de suivi

Le suivi concerne les dépenses et les engagements après avoir classé les dépenses le contrôleur de gestion est dans l'obligation de les suivre pour voir l'état d'avancement de ces investissements.(voir tableau N°15)

- **calcul des taux**

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

Exemple pour le poste 1000 « raccordement » = $3500/4604 \times 100 = 76\%$

Taux DEP : taux des dépenses = montant total de la dépense /montant total de l'affaire x 100
Exemple pour le poste « raccordement » = $4604/2800 \times 100 = 61\%$

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la p ace et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Tableau 15 : Exemple sur le suivi d'état d'avancement des dépenses et engagements.

Montant affaire KDA						
Poste	Raccordement	Montant total	ENGAGEMENT	DEPENSES	Taux % ENG	Taux % DEP
1 000	3 604	4 604	3 500,00	2800	76%	61%
1 000	6 645	7 645	5200	4000	68 %	52%
3 900	1 384	5 284	3600	2500	68%	47 %
1 000	2 105	3 105	2100	1500	67%	48 %
3 200	1 156	4 356	4300	4000	98 %	91%
3 900	5 225	9 125	8900	8600	97%	94%
3 900	3 392	7 292	6000	5500	82 %	75 %
17 900	23 511	41 411				

Source : document interne a la DD TO.

3-1-5 L'étape de clôture du budget d'investissement

Une fois les budgets clôturés le contrôleur de gestion envoie 3 exemplaires de cette clôture ensuite il les transmet à la DFC pour que cette dernière vérifie la concordance entre les détails des dépenses et les montants.

Après cette vérification le contrôleur de gestion les transmet à la direction générale pour approbation.

3-1-6 suggestions et diagnostic

Afin d'améliorer la pratique du processus budgétaire le contrôleur de gestion doit procéder à la proposition de certaines suggestions après toutes les analyses qu'il a fait tout au long du processus budgétaire et ceci après avoir détecté des faiblesses dans ce dernier, ces suggestions seront destinées aux dirigeants afin de les orienter sur les prises de décisions budgétaires.

Parmi ces suggestions on a :

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la paca et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONEGAS.

- les suggestions visant le processus budgétaire : le contrôleur de gestion suggéra de remettre le planning du processus budgétaire à jour pour qu'il soit actualisé.

- les suggestions visant le contrôle budgétaire : le contrôleur de gestion suggèrera à l'adoption d'une méthode plus intense de l'étape de suivi des dépenses.

- les suggestions visant la gestion budgétaire : une fois les prévisions réalisées le contrôleur de gestion suggéra et veillera de réaliser l'équilibre idéal des dépenses afin d'éviter le gaspillage des ressources.

Les dirigeants prennent des fois en compte ces suggestions mais la majorité du temps les décisions sont prises à niveau centrale à la direction régionale du centre (DRC) parmi elles :

- enlever ou supprimer certains investissements.
- prioriser certaines affaires sur d'autres.
- réévaluation des AP.
- réduction du montant nécessaire pour un certain investissement.

Chapitre III : « cas pratique » : observation de la place et rôle du contrôleur de gestion au sein de SONELGAZ.

Conclusion :

Ce chapitre a été consacré à une observation sur le terrain ce qui nous a permis dans un premier lieu de bien prendre connaissance de l'entreprise SONELGAZ en général et la DD en particulier à savoir : son organisation , son activité , son organigramme , ses objectifs, ainsi nous faciliter la réalisation d'une analyse complète et approfondie qui nous a emmener à comprendre que cette entreprise possède des forces considérables et une compétence incontournable ce qui a fait d'elle une entreprise monopole dotée d'une grande expérience .

Dans un second lieu et à la lumière de nos résultats nous avons aussi constaté que le contrôleur de gestion est un agent très essentiel dans le processus budgétaire qui veille à la bonne pratique et le maintien des procédures nécessaires à son bon déroulement.

Cependant nous avons pu ressortir certaines anomalies et contradictions surtout en ce qui concerne la place qui a été donné au contrôleur de gestion au sein de cette entreprise.

Conclusion générale

Conclusion générale

Les entreprises évoluent dans un environnement turbulent qui se caractérise par des changements internes et externes, pour cela le contrôle de gestion est primordiale pour une entité afin de faire face à tous changements.

Notre travail ayant pour objet d'évaluer le rôle du contrôleur de gestion dans le budget d'investissement plus particulièrement dans le diagnostic et la prise de décisions au sein de l'entreprise SONELGAZ de Tizi-Ouzou, nous a permis en premier lieu de présenter quelques concepts sur le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion. En second lieu, nous avons pu comprendre comment le contrôleur de gestion intervient dans les fonctions de la gestion budgétaire, et la fin nous avons réalisés une étude de cas.

Pour pouvoir répondre à notre question qui est « Quel est l'impact du diagnostic budgétaire du contrôleur de gestion sur les différentes prises de décisions au sein de l'entreprise ? » Et pour confirmer nos hypothèses, nous nous sommes servis de l'analyse et l'interprétation des données du questionnaire adressé à l'entreprise d'objet d'étude.

Notre recherche nous a permis d'une part d'étudier les différents axes relatifs à la gestion budgétaire, mais aussi de montrer et mettre en valeur le rôle qu'occupe le contrôleur de gestion dans l'élaboration budgétaire. Cette étude, nous a aussi permis de mettre en exergue de nombreux dysfonctionnements comme l'absence d'une structure spécialisé pour le budget et le contrôle de gestion, Le non attachement de cette dernière a la cellule de prise de décisions, En effet la division budget et contrôle de gestion comme nous l'avons constaté dans l'organigramme, est attachée à la DFC et non à la direction générale.

Cependant nous pouvons souligner à travers notre analyse que : L'absence du rattachement de la structure budget et contrôle de gestion au directeur, ne permet pas au contrôleur de gestion d'accomplir toutes les taches formelles qui découlent de sa responsabilité en toute quiétude et sincérité, de ce fait on a lieu d'infirmer la 1ère hypothèse qui dit que le contrôleur de gestion occupe une place considérable et a un rôle de décisionnaire dans les différentes prises de décisions.

Néanmoins, tout au long du processus budgétaire le contrôleur de gestion intervient pour animer et réanimer la procédure, conseiller les parties prenantes, suivre et veiller au bon déroulement des réalisations, Contrôler afin de comprendre et interpréter les écarts qui seront présentés sous forme de diagnostic sans avoir le pouvoir de prendre les décisions budgétaires,

car la DD TO n'est pas une direction autonome, toutes ses décisions sont prises au niveau de la direction centrale DRC. Ce qui nous emmène à confirmer la 2ème hypothèse qui dit que le rôle du contrôleur de gestion est limité à un rôle d'orientation et qu'il ne prend pas de décisions.

Bibliographie

❖ Ouvrage :

- ALAZARD Claude, SEPARI Sabine. « contrôle de gestion, manuel et application », 2e édition DUNOD, Paris, 2010.
- BOUQUIN Henri, le contrôle de gestion », 9^e édition, Presses Universitaires de France, Paris, 2010
- BOUQUIN Henri, « contrôle de gestion: contrôle de gestion, contrôle d'entreprise », 7^e édition, 2006.
- BERLAND Nicolas, « mesurer et piloter la performance », e-book, 2009.
- DUMAS Guy, LARUE Daniel « contrôle de gestion », édition Litec, Paris, 2005.
- DUBUISSON Stéphanie Thiery. BOUQUIN Henri, BUBUISSON Stéphanie Thiery, « comptabilité de gestion », édition ECONOMICA, Paris, 2010.
- DAYAN et ALL, « manuel de gestion », Volume 1, 2^e édition ELLIPSES, Paris, 2004.
- DORLING Kindersley, « gérer un budget », édition Mongo Pratique, Paris, 2001
- ETTIEN Serges Pacôme, « gestion budgétaire », édition d'organisation, Paris, 2005.
- FIORE Claude, « pilotage de l'offre de valeur : tableaux de bord, budgets et indicateurs », édition Pearson, Paris, 2005.
- GERVAIS Michel, « control de gestion », 9^e édition, édition ECONOMICA, Paris, 2009.
- GIRAUD Françoise, ZARLOWSKI Philippe, « les fondamentaux du contrôle de gestion, principes et outils », édition la SOURCE D'OR, Clermont-Ferrand, France, 2011.
- HONORAT Philippe, «le budget facile pour les managers : démarches, indicateurs, tableau de bord », 2^e édition, Pearson Education France, Paris, 2009.
- HOMGREN et AL, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3^e édition Pearson Education, Paris, 2009.
- HUTIN Hervé, «toute la finance », 4^e édition, Edition d'organisation, Paris, 2010.
- HELEN L, VERONIQUE M, JEROM M VON, « contrôle de gestion », 4^e édition DUNOD, Paris, 2013.
- HERVE H, « toute la finance d'entreprise », édition d'organisation, Paris, France, 2002.
- LOCHARD Jean, « la gestion budgétaire outil de pilotage des manager », édition d'organisation, Paris, 1998.
- LONING Hélène et AL, « le contrôle de gestion, organisations, outils, et pratiques », 3^e édition DUNOD, Paris, 2008.
- LECLERE Didier « l'essentiel de la comptabilité analytique », 4^e édition d'organisation p176
- MALO J, MATHE J, « l'essentiel du contrôle de gestion », édition d'organisation, Pais, 2000.
- MYKITA Patrick Jack, édition FOUCHER, « contrôle de gestion, prévision et gestion budgétaire, mesure et analyse de la performance »Paris, 2002.
- MINTZBERG, « structure et dynamique des organisations », 1982.
- PIERANDREI Laurent, « contrôle de gestion avancé »

Bibliographie

- SELMER Caroline, « construire et défendre son budget : outils, méthodes et comportements », édition DUNOD, Paris, 2004.
- Rougé, Y. « contrôle de gestion », 3eme édition. Paris. 2002.
- Turki, O, « les pratique du contrôle de gestion face au changement ».

❖ Dictionnaire :

BAZREA F, ALII, « dictionnaire d'économie et de sciences sociales », édition : Berti, Paris, 2007.

❖ Mémoire et thèse:

- BARA S, BELAID F, « mémoire fin de cycle : mise en place d'un système de calcul de cout par la méthode ABC cas entreprise DANON DJURDJURA », 2003.
- LAMBERT Caroline, thèse, « la fonction contrôle de gestion. Contribution à l'analyse de la place des services fonctionnels dans l'organisation», Mars2005.

❖ Webographie :

- AMJ-groupe, « construire son plan budgétaire ». IN. <http://www.AMJ-groupe.com/A92>. Consulté le: 06/05/2021 à 10h.
- <http://www.youtube.com/channel/UCULqbbldR48cpetQ>. Consulté le: 10/05/2021 a 14h.
- <https://blog.ionisx.com/2015/11/25/controle-de-gestionavance-interview-de-laurent-pierandrei/>, interview de Laurent Pierandrei, publié le 25 novembre 2015 par l'équipe IONISx. Consulté le : 25/05/2021 à 18h.

Annexes

Annexes

UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU

Faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion

Département des Sciences Financière

Master : Audit et Contrôle de Gestion

QUESTIONNAIRE

Monsieur,

Dans le cadre de notre mémoire de fin d'étude portant sur le rôle du contrôleur de gestion dans le budget d'investissement : diagnostic et prise de décisions, et dans le but de comprendre le rôle du contrôleur de gestion dans l'élaboration du budget d'investissement, au niveau de SDC de Tizi-Ouzou, nous avons réalisé un questionnaire ciblant nos préoccupations.

On vous remercie de bien vouloir consacrer quelques minutes pour répondre au questionnaire ci-joint.

Annexes

1-Selon la SDC quelle est la place qu'occupe le contrôle de gestion ? :

- a- Un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés.
- b- - Une activité visant la maîtrise de la conduite d'une organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évolution, en définissant les objectifs, en corrigeant les objectifs et les moyens.
- c- Une fonction de l'entreprise chargée d'identifier et de valoriser les éléments constitutifs du résultat et d'en permettre l'interprétation et l'exploitation par la direction.
- d- Un système aménagé de manière à engendrer une surveillance et une mise sous tension continue des responsables et opérationnels.

2-quelle est la part prise par les opérationnels dans le travail d'élaboration des budgets prévisionnels ? :

- a- Importante
- b- Faible
- c- Nulle

3-Qui élabore le budget au sein de la SDC ?

4- Quelles sont les parties prenantes concernées pour l'élaboration d'un budget d'investissement ?

	OUI	NON
Directeur de distribution		
Chef de service de la DFC		
Chef de service budget et CG (contrôleur de gestiob)		
Comptable financier		
Assistant du contrôleur de gestion		
Chef de service des		

Annexes

moyens généraux		
Chef de division technique électricité DTE		
Chef de division technique gaz DTG		

- 5- Comment est-il élaboré et quels sont les outils indispensables pour son élaboration ?
- 6- Un logiciel est-il utilisé dans l'élaboration d'un budget ? si oui lequel ?
- 7- Comment la SDC présente son budget d'investissement ?
- 8- Quelles sont les procédures à suivre pour élaborer un budget d'investissement ?
- 9- Quels sont les perceptions du contrôle de gestion selon le service concerné ?
- 10- Quel est le positionnement et l'importance du contrôleur de gestion dans cette organisation ?
- 11- Quelles sont les missions attribuées au contrôleur de gestion ?

	Les missions du contrôleur de gestion	Réponse favorable	Réponse défavorable
Mission 1	L'élaboration et la mise en place d'outils de gestion et de suivi, de procédure ainsi que de vérification de leur bonne utilisation		
Mission 2	La décomposition des différents coûts		
Mission 3	La préparation des budgets		
Mission 4	La réalisation des reportings réguliers concernant l'activité de la structure au sein de laquelle il travail		
Mission 5	La surveillance des écarts entre les objectifs prévisionnels et les objectifs réalisés et la proposition si nécessaire		

Annexes

	d'actions correctives		
Mission 6	La tenue de la comptabilité analytique		
Mission 7	La réalisation d'études financières		
Mission 8	Faire évoluer les outils (système d'information, procédure, processus ...)		
Mission 9	La transmission d'informations importantes susceptibles de servir les objectifs de l'entreprise		

- 12- Quelle est la durée de l'élaboration des budgets notamment ceux des investissements ?
- 13- Quels outils utilise le contrôleur de gestion pour l'élaboration du processus budgétaire et quel outil est le plus fiable ?
- 14- Quelles sont les forces du service contrôle de gestion de la SDC ?
- 15- En quoi concerne l'investissement pour l'entreprise SONELGAZ ?
- 16- sur quoi se base la SDC pour ses prévisions du programme de cet investissement ?
- 17- Quelles sont les procédures d'investissement utilisées à la SDC ?
- 18- La SDC suit elle ses procédures et prévisions ? si c'est oui que suit-elle exactement ?
- 19- Le contrôleur de gestion met-il à jour les règles de constructions budgétaires ?
- Oui
- Non
- 20- En quoi consiste l'étape de suivi des dépenses au sein de la SDC ? est-elle une étape importante pour le contrôle budgétaire ?
- 21- La mensualisation du budget se fait-elle par le contrôleur de gestion ?
- oui
- Non
- 22- Comment la SDC clôture le budget d'investissement ?

Annexes

- 23- Le contrôleur de gestion de la SDC intervient-il au niveau de la procédure des dépenses ?
- Oui
- Non
- 24- Le contrôleur de gestion de la SDC intervient-il au niveau de la procédure des recettes ?
- Oui
- Non
- 25- Comment le contrôleur de gestion procède-t-il à l'amélioration, des différentes faiblesses dans le processus budgétaire ?
- 26- Comment le contrôleur de gestion de la SDC uniformise la pratique de l'élaboration budgétaire avec les procédures budgétaires ?
- 27- Le contrôleur de gestion de la SDC utilise le tableau de bord pour :
- apprécier les paramètres liés à la performance globale de l'organisation ou pour :
 - une prise de décisions rapides et pertinentes
- 28- Après la distinction des faiblesses par le contrôleur de gestion comment ce dernier met en œuvre les principales suggestions à fournir aux dirigeants ?
- 29- Sous quelle forme le contrôleur de gestion organise-t-il son diagnostic budgétaire à transmettre aux dirigeants ?
- 30- Les résultats du diagnostic du contrôleur de gestions sont-ils pris en considération dans la prise de décisions au niveau de la direction ?

Merci pour votre collaboration

DEMANDE D'AUTORISATION DE PROGRAMME

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

JUSTIFICATION TECHNICO-ECONOMIQUES (2)

OBJECTIFS DE L'OPERATION :

L'objectif de cette opération est de limiter les chutes de tension aux valeurs admissibles et d'éviter les surcharges sur les transformateurs et de rendre leur utilisation optimale.

CADRE DE DECISION :

Division Technique Electricité

Note N° 794 DTE/ N° 2387 RDC du 18-10-2020

Note N° 728 DTE/ N° 2136 RDC du 20-09-2020

CONSISTANCES PHYSIQUES :

ACCORDE :

POSTES			RESEAUX (RACCORDEMENT+LIGNES) EN KM	AUTRES AFFAIRES
CABINE	PREFABRIQUE	ACC		
3	3	01	8,864 KM	/

DEGRE DE MATURATION :

Travaux en cours

LE DIRECTEUR DE LA DISTRIBUTION

LE DIRECTEUR TECHNIQUE ELECTRICITE

Annexe 04 : reporting dépenses de trésorerie

		Mois de décembre 2018		Cumul 2018		TR (1)/(2) %
		Demande	Accord	Demande(1)	Accord (2)	
PROG. PROPRE		285 169 578,28	285 169 578,28	3 031 068 672,92	3 031 068 672,92	100%
S/TOTALE (P. PROBRE)		285 169 578,28	285 169 578,28	3 031 068 672,92	3 031 068 672,92	100%
P. PUBLICS	P. ETAT (ANCIEN)	13 503 039,62	/	117 028 078,03	99 304 029,41	85%
	P.COMPLEMENTAIRE	6 107 074,05	/	174 306 868,50	168 199 794,45	96%
	P. QUINQUENNAL	193 571 166,55	/	1 757 064 452,67	1 436 015 399,60	82%
S. TOTAL (P. PUBLICS)		213 181 230,22	/	2 048 399 399,20	1 703 519 223,46	83%
TOTAL		498 350 808,50	285 169 578,28	5 079 468 072,12	4 734 587 896,38	93%

- Programme Quinquennal = reste novembre + décembre = 193 571 116,55.
- Ancien Programme d'Etat = reste novembre + décembre = 13 503 039,62.
- Programme Complémentaire= reste décembre = 6 107 074,05.

Du tableau si dessus nous pouvons constater que l'accord du programme propre est accordé à 100% par contre le programme public juste 83%.




Table des matières

Table des matières

Remercîment	I
Dédicaces	II
Liste des abréviations	IV
Liste des tableaux, figures et graphes.....	V
Sommaire.....	IX
Introduction générale.....	02

Chapitre I : le contrôle de gestion et le contrôleur de gestion

Introduction	06
Section1 : notions générales sur le contrôle de gestion	06
1-1 Historique de contrôle de gestion	06
1-2 Définition de contrôle de gestion	07
1-2-1 La notion de contrôle.....	07
1-2-2 la notion de gestion	07
1-2-3 définition de contrôle de gestion.....	08
1-3 Le Rattachement hiérarchique de la fonction contrôle de gestion	08
1-3-1 le rattachement à la direction générale	09
1-3-2 Le Rattachement à la direction financière	09
1-3-3 le Rattachement du contrôle de gestion aux directeurs ou aux responsables opérationnels	10
1-4 les objectifs actuels du contrôle de gestion	11
1-4-1 la performance de l'entreprise	11
1-4-2 l'amélioration permanente de l'organisation.....	12
1-4-3 la prise en compte des risques	12
1-5 les outils du contrôle de gestion.....	12

1-5-1 la comptabilité analytique	12
1-5-2 la gestion budgétaire	14
1-5-3 Le tableau de bord	15
1-5-4 Le Reporting	16
Section 2 : Définition et objectifs du contrôleur de gestion	17
2-1 Formations et expériences professionnelles.....	17
2-2 Compétence clés	17
2-3 Le rôle du contrôleur de gestion	18
2-3-1 La stratégie de l'entreprise	19
2-3-2 Reporting	19
2-3-3 Tableau de bord	20
2-3-4 Les indicateurs de performances	20
2-3-5 Budget.....	20
2-3-6 La comptabilité analytique	20
2-3-7 Contrôle interne	21
2-4 la diversité des interventions du contrôleur de gestion	21
Section3 : la fonction des contrôleurs de gestion et les nouveaux défis de ce métier	25
3-1 La mission du contrôleur de gestion	25
3-2 les types de contrôleur de gestion	25
3-2-1 Contrôleur de gestion commercial	26
3-2-2 Contrôleur de gestion industriel	26
3-3 La diversité des responsabilités et des taches du contrôleur de gestion.....	27
3-3-1 Les taches du contrôleur de gestion.....	27
Conclusion.....	31

Chapitre II : Les interventions du contrôleur de gestion dans les fonctions de la gestion budgétaire

Introduction	32
Section 1 : définition du budget d'investissement et les outils indispensables pour sa préparation	33
1-1-Le budget outil principal de la planification et de gestion prévisionnelle.....	33
1-2-La définition du budget.....	33
1-3 Les différents types de budgets.....	34
1-3-1 Les budgets d'investissement	34
1-3-2-Présentation du budget d'investissement	35
1-3-3 Les budgets d'exploitation.....	37
1-3-4Les budgets de trésorerie	37
1-4-Les rôles et finalités du budget.....	37
1-4-1 -Les rôles du budget	37
1-4-2- Finalités des budgets	38
Section 2 : la gestion budgétaire et le processus budgétaire	39
2-1 Définition de la gestion budgétaire	39
2-2 Les objectifs de la gestion budgétaire	40
2-2-1 Stratégie et prévision (planification)	40
2-2-2 Un cadre d'évaluation des performances (contrôle)	41
2-2-3 Coordination et communication	42
2-2-4 Problèmes humains et problèmes d'organisation	42
2-3 Le processus budgétaire	43
2-3-1 Définition du processus budgétaire	44
2-3-2 Caractéristiques et objectifs du processus budgétaire	44

2-4 l'élaboration budgétaire	46
2-4-1 Le contrôle budgétaire et l'intervention du contrôleur de gestion dans le processus budgétaire	47
2-4-2 Les interventions du contrôleur de gestion dans chacune des étapes du processus budgétaire	49
Section 3 : l'impact de ce diagnostic sur les différentes prises de décisions budgétaires	
52	
3-1 le contrôle de gestion, une pratique d' « aide à la décision ».....	52
3-1-1 La « vision informationnelle du monde ».	53
3-1-2 Le contrôle des budgets et le pilotage de l'entreprise	53
3-1-3 La transmission des instructions et des orientations stratégiques de la Direction Générale par le contrôleur de gestion	53
3-2 Le contrôle de gestion pour piloter la performance	54
3-2-1 les actions utilisables dans tous les contextes	55
3-2-2 Les actions utilisables dans le contexte de la stratégie	55
3-2-3-les actions utilisables dans le contexte du marketing	56
3-2-4-les actions utilisables dans le contexte de la finance.....	56
3-2-5- les actions utilisables dans le contexte des ressources humaines (GRH)	56
Conclusion.....	58

Chapitre III : « cas pratique » : application de la fonction du contrôleur de gestion de SONELGAZ dans le budget d'investissement.

Introduction	60
Section 1 : présentation de la société de distribution de l'électricité et le gaz du centre SONELGAZ.....	60
1-1 généralité (présentation de SONELGAZ)	60
1-2 Historique de SONELGAZ.....	61

1-2-1 Son évolution	61
1-2-2 Ses caractéristiques	62
1-2-3 Ses objectifs	62
1-3 La réussite de SonelGaz	63
1-4 Les structures de la direction de distribution de Tizi-Ouzou.....	63
1-4-1.Organigramme de la direction de distribution de Tizi-Ouzou.....	63
1-4-2 les divisions de la direction de distribution de Tizi-Ouzou	65
1-4-2-1 .La Division Gestion Des Systèmes Informatiques (D.G.S.I)	65
1-4-2-2 La Division Administrative du Marché (D.A.M).....	65
1-4-2-3 Division Relations Commerciales (D.R.C)	65
1-4-2-4 La Division Ressource Humaine (D.R.H)	65
1-4-2-5 La division Technique d'électricité(D.T.E)	66
1-4-2-6 la division technique de gaz	66
1-4-2-7 la division des affaires générales.....	66
1-4-2-8 La division finance et Comptabilité (D.F.C)	67
1-5 Les missions et les attributions de la SDC.....	69
1-6 Portefeuille clients et moyen humains	70
1-6-1 Le portefeuille clients	70
1-6-2 Moyen humains	71
Section 2 : analyse du questionnaire et diagnostic de la DD TO	73
2-1 Présentation du questionnaire	73
2-2 : Analyse et commentaires des résultats du questionnaire.....	73
2-2-1 La place occupée par la fonction contrôle de gestion au sein de la DDTO	73
2-2-2 L'élaboration du budget au sein de la DD TO	74
2-2-3 Les méthodes utilisées pour l'élaboration du processus budgétaire.....	74
2-2-4 Les outils utilisés pour l'élaboration du processus budgétaire	74

2-3	La durée du processus budgétaire	80
2-4	Les étapes du processus budgétaire	80
2-5	Les constats qu'on a pu relever après notre stage à la DD TO sont	81
2-5-1	1 ^{er} constats	81
2-5-2	2 ^{eme} constats	82
2-5-3	3 ^{eme} constat	82
2-5-4	4eme constat	84
2-5-5	5eme constat	84

SECTION 3 : observation de la place d contrôleur de gestion dans le diagnostic des prévisions budgétaires au sein de la direction de distribution de Tizi-Ouzou (DDTO) . 85

3-1	Etude de cas du processus budgétaire et budgétisation de l'investissement « passage été 2021 »	85
3-1-1	Elaboration de la prévision	85
3-1-2	L'autorisation de programme :	88
3-1-3	La préparation des projets de budget	89
3-1-4	étape de suivi :	90
3-1-5	L'étape de clôture du budget d'investissement	91
3-1-6	suggestions et diagnostic :	91
	Conclusion :	93
	Conclusion générale	95

Bibliographie

Annexes.

Table des matières

Résumé

Cette recherche s'est inscrite dans le cadre de la problématique générale du contrôle de gestion et plus particulièrement la fonction du contrôleur de gestion dans le processus budgétaire.

Il s'agissait plus particulièrement d'analyser dans quelle mesure et sous quelles formes, le contrôleur de gestion intervient dans l'élaboration du budget d'investissement afin d'avoir une visibilité quant à la gestion des ressources et l'exécution des plans d'action prévus.

La démarche méthodologique adoptée pour instruire le processus de recherche s'est déroulée en deux temps, une revue de la littérature a dans un premier temps été effectuée, cette première phase d'observant a été complétée par une enquête qualitative destinée à approfondir les enseignements usus de la revue de la littérature.

Les données recueillies auprès du terrain d'observation (SONELGAZ) indiquent que le rôle de ce dernier est limité à un rôle d'orientation et non pas de décisions.

Abstract

This research is part of the general issue of management control and more particularly the function of the management controller in the budget process.

It was more particularly about analyzing to what extent and in what forms, the management controller intervenes in the preparation of the investment budget in order to have a visibility as for the management of the resources and the execution of the plans of management. action planned.

The methodological approach adopted to instruct the research process took place in two stages, a review of the literature was first carried out, this first phase of observant was completed by a qualitative survey intended to deepen the usual lessons. of the literature review.

The data collected from the observation site (SONELGAZ) indicate that the latter's role is limited to one of orientation and not of decisions.