

UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI OUZOU FACULTE DES SCIENCES
ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET
DES SCIENCES DE GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES ECONOMIQUES

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master
Option : audit contrôle de gestion

**Thème : Elaboration et contrôle budgétaire d'un
projet illustration par le cas de la station de
dessalement d'eau de mer (corso 80000M3/J)**

Présenté par

Mme : AISSOUS SIHAM

Mme : KELFAOUI LIZA

Encadré par :

Ms OUSSAID AZIZ

Membres de jury :

Président : SAM.HOCINE, MCA, UMMTO.

Examineur : GUELMINE.HICHAM, MCA, UMMTO

Rapporteur : OUSSAID.AZIZ, MAA, UMMTO.

**Promotion
2022/2023**

REMERCIEMENT

La beauté d'un travail de recherche réside dans le fait que c'est une expérience et parfois une aventure et un plaisir partagé avec d'autres.

Nous remercions Dieu tout puissant de nous avoir donné la force, le courage et la patience pour achever ce modeste travail.

Nos remerciements s'adressent, particulièrement, à notre promotrice M^r « OUSSAID AZIZ » d'avoir accepté de diriger ce travail, ainsi pour l'aide et le temps qu'il a bien voulu nous consacrer, son soutien, sa patience et sa disponibilité.

Nous tenons également à remercier M^r « AKIF ET M^{me} ABIDRI ZINEB » et le personnel du service de département Finance et Comptabilité au niveau de l'entreprise Société National de génie civil et bâtiment GCB pour toutes ses orientations, ses précieux conseils et ses multiples encouragements, ainsi que les informations qu'il nous a fournies.

Nous remercions également les membres du jury d'avoir accepté d'examiner notre travail.

Nous tenons à adresser nos vifs remerciements à nos parents pour leur soutien, leur patience et leurs encouragements tout au long de notre parcours universitaire.

Qu'ils trouvent dans ces mots les meilleures expressions de remerciements et de respect. Sans oublier d'exprimer notre reconnaissance envers nos frères et sœurs, et nos amis intimes pour leur encouragement.

DÉDICACES

Je veux profiter de cette occasion pour dédier ces mots à ma mère bien-aimée et son sacrifice pour moi. C'est grâce à elle que j'ai pu arriver là où je suis aujourd'hui et je sais qu'elle continuera à me guider tout au long de ma vie.

Mon frère, tu es toujours là pour me soutenir, m'encourager et me guider dans les moments difficiles. Je suis extrêmement chanceuse d'avoir un frère aussi incroyable que toi, et ton influence positive dans ma vie est inestimable. Merci d'être un tel modèle pour moi et pour être simplement toi.

Je voulais prendre un moment pour vous remercier mes tentes SORAYA, ZOHRÀ, ZAINA que dieu de t'accueille dans son vaste paradis de tout ce que vous avez fait pour moi au fil des ans. Vos encouragements, vos conseils et votre amour sans fin ont été une source d'inspiration pour moi et ont eu un impact profond sur ma vie. Je suis reconnaissante de vous avoir dans ma vie et vous remercie pour tout ce que vous avez fait pour moi. Votre présence est une bénédiction et je vous suis infiniment reconnaissante de tout ce que vous avez fait pour moi.

Je tiens à te dédier ces mots pour te remercier d'être mon binôme KELFAOUI LIZA. C'est grâce à toi que j'ai pu relever de nombreux défis et que ma vie professionnelle est devenue plus enrichissante. Merci d'être là pour moi et de m'encourager à tout moment.

Ensemble, nous sommes une équipe imbattable.

Pour mes cher meilleur amis vous êtes des amis exceptionnels et il est incroyablement gratifiant de savoir que je peux compter sur vous peu importe ce qui arrive. Votre soutien sans faille a été un pilier précieux dans ma vie, et je suis chanceuse de pouvoir vous appeler mes meilleurs amis. Je vous remercie tous les deux de tout mon cœur pour votre présence, votre écoute et votre amitié sincère.

Assia- zaina-djidji-liza

Mon amour, je voulais juste prendre un instant pour te dire à quel point tu es important pour moi. Tu me soutiens toujours et tu as fait de ma vie un conte de fées.

Merci à tous mes followers pour votre soutien continu ! Vos likes et commentaires ne passent jamais inaperçus et me motivent à continuer de partager mes passions et mon quotidien avec vous

Siham

DÉDICACES

Je dédie ce modeste travail tout d'abord et avant tout, à mes très chers parents qui ont toujours été à mes côtés, Vous êtes et vous resterez pour moi ma référence, la lumière qui illumine mon chemin. Puisse dieu, tout puissant vous combler de santé, de bonheur et vous procurer une longue vie.

A la mémoire de ma très cher bien aime mère que j'aurai tant aimé qu'elle soit présente aujourd'hui avec moi, elle m'a tant accordé d'importance aux études, tes sacrifices innombrable et ton dévouement firent pour moi un encouragement, j'espère que tu y trouveras les fruits de ta semence et ainsi te rendre fière de moi, que dieu te garde dans ses vaste paradis.

Sans oublier mes chers frères YACINE et MOOUMOUH et mes adorables sœurs KATIA et MALËK, Je voulais vous dire à quel point vous êtes importants pour moi. Votre amour et votre soutien ont été indispensables tout au long de ma vie et je ne pourrais jamais vous remercier assez pour cela.

Enorme pensé à ma binôme AISSOUS SIHAM , qui a été pour moi une source d'encouragement, d'ondes positives et bienveillance. Je te souhaite beaucoup de réussite et de succès dans ta vie.

Une grande pensée également à tous de mes amis et au reste de ma famille et à toutes les personnes qui m'ont soutenu durant cette période.

Liza



Liste des abréviations



Liste des abréviations

- **CU** :coût unitaire
- **Q** : Quantités
- **P** : prix de vente
- **Qm** : Quantités du produit qui auraient été vendues si la composition des ventes n'avait pas changé.
- **Indice r** : réel.
- **Prod** : nombre de produit
- **Q** : quantité de facteurs de production
- **P** : coût unitaire d'un facteur de production
- **CU** : coût unitaire du produit
- **Indice P** : préétabli
- **Indice R** : réel
- **VRD** : Voirie et Réseau Divers
- **GC** : génie civil
- **GCB** : génie civil et bâtiment
- **DWT** : la direction water traitement
- **DRC** : Direction région centre
- **DCM** : Direction de construction métallique
- **OPC** : ingeering procurrment construction



Liste des schémas et figures



Liste des figures et de schéma

	<i>Liste des figures</i>	<i>Numéro de page</i>
01	le triangle du contrôle de gestion	13
02	la maîtrise et la vérification	14
03	le contrôle de gestion en quatre étapes « un processus d'apprentissage »	16
04	la roue de DEMING	17
05	action corrective	20
06	la démarche budgétaire	36
07	la hiérarchie budgétaire	37
08	procédure d'élaboration d'un budget	44
09	Les secteurs d'activité de GCB	69
10	Les sigles des principaux clients de GCB	70
11	Les techniques de dessalement d'eau	74

<i>N°</i>	<i>Liste des schémas</i>	<i>N° page</i>
01	l'écart de chiffre d'affaire	52
02	L'écart de marge	53
03	Présenter l'ensemble des écarts sur cout direct	56
04	Présenter l'ensemble des écarts sur cout indirect	58



Sommaire



Sommaire

Introduction générale.....	07
Chapitre 1 : le contrôle de gestion	10
Introduction	10
Section 01 : Revue de littérature d'un système de contrôle de gestion	11
Section02 : les outils du contrôle de gestion.....	18
Conclusion	29
Chapitre 2 : le contrôle budgétaire.....	30
Introduction :	30
Section 01 : la gestion budgétaire.....	31
Section 02 : conception théorique du contrôle budgétaire	46
Conclusion :.....	65
Chapitre 03 : élaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la	
station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)	66
Introduction :	
Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil de l'entreprise	67
Section 2 : étude de cas du projet du dessalement d'eau corso 8000.....	72
Conclusion :.....	88
Conclusion générale :	89



Introduction générale



Introduction générale

Le contrôle budgétaire est un processus qui permet à un organisme de surveiller et de contrôler la conception, l'exécution et le suivi des budgets. Il couvre l'ensemble des activités qui permettent de garantir que le budget est bien défini, qu'il est mis en œuvre de manière appropriée et est suivi effectivement. Le contrôle budgétaire est un outil important financier pour assurer la transparence et la responsabilité des fonds publics¹.

Le processus d'élaboration du contrôle budgétaire commence par l'élaboration de lignes directrices et de directives pour la préparation des budgets. Les critères d'appréciation et les procédures sont préparés conformément aux lignes directrices. Les prévisions budgétaires sont établies et les budgets sont soumis à la direction, qui peut apporter des modifications. Une fois que les budgets sont approuvés, ils sont mis en œuvre et surveillés. Le contrôle de gestion est établi pour assurer que les budgets sont respectés. Les performances sont comparées aux objectifs et le contrôle budgétaire est réalisé pour s'assurer que les dépenses sont effectuées conformément à la politique budgétaire et aux règles financières fiables sont fournies et des décisions sont prises pour corriger les déviations.

Le contrôle budgétaire est un processus important qui permet de s'assurer que les budgets sont bien conçus, bien exécutés et bien contrôlés. Il permet également d'assurer la transparence et la responsabilité des fonds publics et d'améliorer la qualité de l'information financière.

Un contrôle budgétaire d'un projet est l'ensemble des méthodes et outils qui permettent de surveiller et d'analyser les dépenses encourues par un projet. Il est important de comprendre les buts et les objectifs du projet et de gérer les ressources disponibles pour atteindre ses objectifs. Cela permet également d'identifier les dépenses inutiles et d'optimiser les coûts. Le contrôle budgétaire est un aspect important de la gestion des projets, car il permet de déterminer si le projet est réalisé dans le délai et dans le budget prévu².

Le contrôle budgétaire consiste principalement à surveiller et à vérifier les dépenses et les revenus liés au projet. Les principales étapes du contrôle budgétaire sont l'élaboration du budget, le suivi et le contrôle des dépenses et l'analyse des écarts entre le budget prévu et le budget réel. L'élaboration du budget à l'aide de la méthode de budgétisation à base de données est essentielle pour comprendre le budget et assurer le suivi des dépenses. Une fois le budget établi, le contrôle des écarts entre le budget prévu et les dépenses réelles. Une analyse des écarts doit être effectuée pour déterminer si le budget est respecté. Le contrôle budgétaire peut également inclure des analyses de rentabilité essentielles pour déterminer si un projet est rentable et

¹ Alain Burlaud « contrôle de gestion » 1^{er} édition, p58

² Armand Dayan « manuel de gestion volume1 » 2^{ème} édition p828.

pour rendre des décisions éclairées sur le budget et la gestion des projets.

Enfin, lors du suivi des dépenses et du budget, un contrôle budgétaire s'assure que les dépenses et les délais sont respectés et que les bénéfices attendus sont atteints. Les contrôleurs budgétaires peuvent également faire des recommandations pour améliorer le contrôle budgétaire et garantir la conformité aux procédures et à la législation pertinentes.

Problématique : Quelles sont les étapes d'élaboration d'un budget et quelles sont les outils nécessaires à son contrôle ?

Hypothèses :

- 1- Si le budget d'un projet est bien élaboré et contrôlé de manière appropriée, il y a une plus grande probabilité que le projet soit achevé dans les délais impartis et dans les limites du budget.
- 2- Le contrôle du budget d'un projet est un processus continu qui nécessite des mesures correctives immédiates en cas de dépassement du budget initial.
- 3- L'élaboration du budget doit être effectuée après une évaluation réduite des coûts, des ressources et des délais nécessaires pour atteindre les objectifs du projet.

Dans ce qui suit, nous allons présenter le choix et l'objet du sujet

Choix du sujet

Nous avons choisi de centrer le travail sur l'élaboration et contrôle budgétaire d'un projet car c'est un sujet qui est au cœur de la gestion de l'entreprise, il est proche de notre formation « audit et contrôle de gestion ». Aussi nous avons considéré que le contrôle budgétaire et comme une source de développement et de performance de l'entreprise et que celle-ci impacte directement sur la croissance économique de l'entreprise.

L'objet du sujet

- Approfondir les connaissances théoriques quant au contrôle de gestion et au contrôle budgétaire
- L'importance qu'accordent les entreprises au contrôle budgétaire.
- Et aussi il est important de savoir comment garantir la réussite du projet en s'assurant que le budget est suffisant et bien géré tout le long du projet
- L'importance de minimiser les coûts tout en maximisant la qualité du projet.

La méthodologie de recherche

Introduction générale

Afin de résoudre la problématique de notre étude, nous adopterons une approche méthodique basée sur deux niveaux d'analyse :

Dans le premier lieu, nous effectuerons une étude documentaire à travers une recherche bibliographique au niveau national et internationale pour cerner les concepts théoriques relatifs à notre recherche.

Ensuite, dans la phase pratique, nous utiliserons une méthode quantitative pour recenser les différentes étapes d'élaboration d'un budget et de contrôle budgétaire d'un projet dans l'entreprise GCB.

Structure du mémoire

Pour que nous puissions atteindre l'objectif voulu, nous avons divisé notre travail en trois chapitres. Deux chapitres théoriques et un chapitre pratique.

Le premier chapitre intitulé « généralité sur le contrôle de gestion » sera composé de deux sections. Dans la première section nous présenterons la revue de littérature d'un système de contrôle de gestion, la deuxième sur les outils de contrôle de gestion.

Le second chapitre intitulé « le contrôle budgétaire », il se compose de deux sections dont la première présentera la gestion budgétaire, et la deuxième section consacrée pour le contrôle budgétaire.

Le dernier chapitre est réservé au cas pratique qui s'intitule « élaboration et contrôle budgétaire d'un projet de dessalement d'eau de mer de 8000 M³ » au sein de la société nationale de génie civil et bâtiment de BOUMERDES GCB qui sera divisée en deux sections : la première qui a pour but de présenter l'organigramme d'accueil, la deuxième sera consacrée sur l'élaboration et le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise GCB.



Chapitre 1 : Le contrôle de gestion



Chapitre 1 : le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un processus essentiel pour toute organisation cherchant à optimiser ses résultats et à atteindre ses objectifs stratégiques. Bien que cette discipline soit souvent associée à un rôle purement financier, elle englobe en réalité bien plus que cela. Dans ce chapitre, nous examinerons en détail les différentes facettes du contrôle de gestion, depuis son historique jusqu'à ses outils et métiers. Nous commencerons par retracer l'évolution de cette discipline en explorant son histoire. Nous verrons ensuite sa définition précise, son objectif, ses caractéristiques ainsi que le processus de contrôle de gestion. Dans la deuxième partie du chapitre, nous plongerons plus en détail dans les différents aspects du contrôle de gestion, en analysant son contenu, son utilisation, ses principaux outils, et les métiers de contrôleur de gestion ainsi que les missions et limites de cette discipline.

Cette introduction vise à donner un aperçu des idées développées dans ce chapitre, en situant le contrôle de gestion dans son contexte historique et en présentant ses différents aspects. Elle a pour but de capter l'attention du lecteur en montrant l'importance de cette discipline et en mettant en avant les thèmes qui seront traités dans les sections suivantes.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

Section 01 : Revue de littérature d'un système de contrôle de gestion

La section de la généralité du contrôle de gestion porte sur de nombreux éléments qui sont essentiels pour comprendre ce domaine de gestion. Elle aborde l'évolution du contrôle de gestion au fil du temps, depuis ses débuts à aujourd'hui. Elle définit également le contrôle de gestion en expliquant les différentes approches qui ont été adoptées pour le définir en fonction de l'organisation. L'objectif principal du contrôle de gestion est également discuté, ainsi que les caractéristiques qui définissent un système efficace de contrôle de gestion. Enfin, le processus de contrôle de gestion est précisé en expliquant les principales étapes qui le composent.

La section du contrôle de gestion est donc essentielle pour comprendre comment les entreprises peuvent utiliser le contrôle de gestion.

1. L'évolution du contrôle de gestion¹

Le contrôle de gestion est apparu au début du siècle pour répondre à la nécessité de maîtriser la gestion des entreprises qui se développaient rapidement économique, technique et sociale, les entreprises adoptaient le modèle de Taylor pour s'organiser, la comptabilité industrielle voyait le jour, et la gestion par les budgets était également pratique. Le contrôle de gestion était à ce moment-là souvent synonyme de gestion budgétaire et n'était utilisé que par de grandes entreprises.

Jusqu'à il y a une vingtaine d'années, les manuels de contrôle de gestion se concentraient sur le calcul des coûts complets, les budgets et les écarts, tandis qu'aux Etats-Unis, le raisonnement en termes de marge sur coût variable et l'organisation en centres de profit se développaient depuis les années 20.

Aujourd'hui, le contrôle de gestion est en pleine évolution en raison des importantes mutations qui bouleversent la gestion des entreprises. La crise économique, la mondialisation et la domination des marchés financiers ont conduit à donner la priorité aux critères financiers en matière de choix stratégiques et d'évaluation des performances, ce qui a modifié les attentes en matière de contrôle de gestion. On s'oriente désormais vers un contrôle de gestion centré sur la création de valeur financière, pour accroître la performance globale de l'entreprise et animer la structure organisationnelle en conséquence. De nouvelles problématiques, telles que la gestion des ressources humaines et les préoccupations environnementales, sont également prises en compte dans l'évolution du contrôle de gestion.

¹A. Dayan et al « manuel de gestion » volume 1 édition 2 septembre 2008 p811-812.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

2. Définitions du contrôle de gestion

- **Anthony 1965** : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation². »

Cette définition décrit le contrôle de gestion comme un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour atteindre les objectifs de l'organisation.

- **Alain BRULAUD et Claud SIMON** : « le contrôle de gestion est un système de régulation de comportement de l'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation ³»

Cette définition décrit part contre le contrôle de gestion comme un système de régulation du comportement des individus dans leur profession, en particulier lorsqu'elle s'exerce au sein d'une organisation.

On peut conclure dans ces deux définitions que la 1^{er} suggère que le contrôle de gestion vise à veiller à ce que les ressources soient utilisées de manière optimale pour atteindre les objectifs de l'organisation. Et la 2^{ème} suggère que le contrôle de gestion peut être utilisé pour surveiller les comportements des employés de l'organisation pour s'assurer qu'ils sont alignés sur les objectifs de l'organisation.

3. L'objectif du contrôle de gestion⁴

Le contrôle de gestion nécessite une finalité de l'action ; il ne peut être mis en place que dans une entreprise qui a des objectifs clairs et définis. La fixation d'objectifs joue un rôle important, car elle permet de mettre l'individu sous tension et de créer une dynamique de pilotage efficace. Toutefois, cette démarche peut être complexe en raison de la multiplicité des objectifs, parfois contradictoires, et de leur caractère ambigu et peu explicite.

L'objectif est considéré comme volontariste et nécessite un plan d'action pour assurer sa mise en œuvre. Cette idée peut être représentée par l'équation suivante :

Objectif = engagement (contractuel) + plan d'action.

Sans un plan d'action, un objectif ne serait qu'un simple vœu pieux. L'importance de la

² R. N. Anthony, Planning and Control Systems: a Framework for Analysis, Harvard University, 1965.

³ A. BURLAUD, C. Simon, contrôle de gestion édition la découverte, collection repère n°277.1997, cite D'ALAIN BURLAUD DCG11 « contrôle de gestion manuel & applications » p13.

⁴ Dunod « le contrôle de gestion organisation et mise en œuvre » 2^{ème} édition trimestre 1998 P05-06.

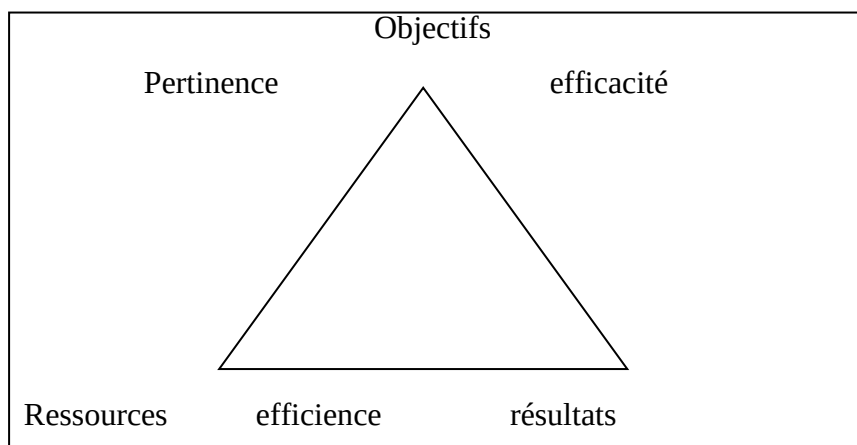
Chapitre 1 : le contrôle de gestion

finalisation de l'entreprise pour le contrôle de gestion est ciblée, en mettant en avant la notion d'objectifs, de ressources et de résultats. Un responsable se définit par un « champ d'action » dans lequel son activité consiste à mettre en relation trois éléments :

- Les objectifs à atteindre.
- Les ressources mise à sa disposition.
- Les résultats obtenus.

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

Figure n°01 : le triangle du contrôle de gestion



Source : « le contrôle de gestion organisation et mise en œuvre » 2^{ème} édition page 06

- **Pertinence** : des moyens mis en œuvre par rapport aux objectifs se rapporte à l'adéquation des ressources allouées pour atteindre les objectifs fixés. Cette pertinence est évaluée en termes de cohérence de faisabilité et de rentabilité. L'évaluation de cette pertinence permet de s'assurer que les efforts mis en place pour atteindre les objectifs sont optimisés et que les résultats obtenus sont en adéquation avec les ressources mobilisées.
- **Efficacité** : est définie comme la capacité à atteindre l'objectif fixé en obtenant un résultat des objectifs et de la qualité des résultats obtenus. Cela suppose une adéquation entre les moyens employés et les objectifs à atteindre afin de maximiser les chances d'obtenir un résultat satisfaisant et conforme aux attentes. L'efficacité est donc un indicateur clé pour mesurer la performance d'une démarche ou d'une organisation.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

- **L'efficience** : il consiste à atteindre un résultat satisfaisant en utilisant le minimum de ressources possibles. Il s'agit de maximiser les coûts et les ressources nécessaire. Cette approche permet de réaliser des économies et d'optimiser l'utilisation des ressources, tout en maintenant.

4. Les caractéristique du contrôle de gestion⁵

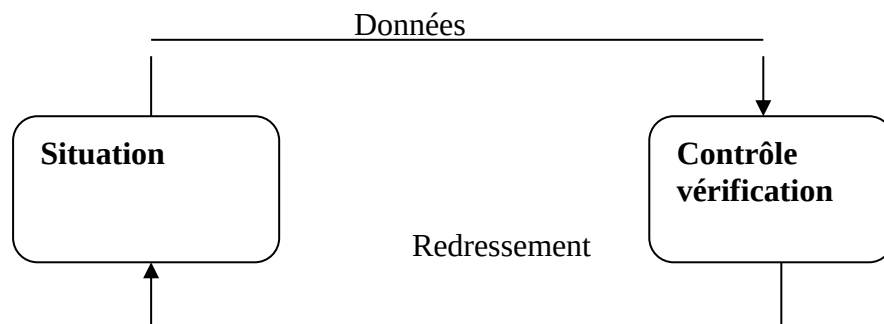
Le contrôle de gestion consiste à s'adapter aux situations très variées auxquelles l'entreprise est confrontée, plutôt qu'à mettre en place des pratiques originales. Les responsables de la gestion doivent ainsi être capables d'anticiper et de s'adapter aux changements dans leur environnement pour maintenir une performance optimale.

4.1.La maitrise et la vérification :

La maîtrise et a vérification ne sont pas en contradiction, mais plutôt complémentaires. La maitrise représente l'objectifs visé et la vérification est un moyen nécessaire mais insuffisant pour atteindre cet objectif.

La maitrise et la vérification sont des éléments importants du contrôle, mais doivent être combinés à d'autres moyens pour assurer la réussite de l'objectif visé.

figure02 : la maitrise et la vérification



Source : jean Meyer « le contrôle de gestion » que sais-je presses universitaires de France P51.

4.2.Opportunité- régularité :

On parle de deux type de contrôles : le contrôle de régularité ou de conformité qui consiste à vérifier que des réglés ou procédures sont respectées, et le contrôle de gestion vise à évaluer la performance et l'efficacité de l'entreprise.

Le 1^{er} type de contrôle s'attache à la vérification des enregistrements et des documents, tandis que le contrôle de gestion implique une interprétation des résultats et des moyens employés pour atteindre les objectifs. Bien que différents dans leur butes leur nature, ces deux types de contrôles sont complémentaires et nécessaires à l'entreprise pour assurer sa bonne

⁵ Jean MEYER « le contrôle de gestion » que sais-je presses universitaires de France P50-54.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

marche.

4.3.Externe-interne :

Le contrôle externe est celui où un organisme de contrôle une situation donnée, tandis que le self-control ou domination de soi est un contrôle interne où la même personne est à la fois l'acteur et le contrôleur. Le cas du birth-control est plus complexe car il ne peut être considéré comme un contrôle interne que si le couple est d'accord. En ce qui concerne le contrôle de gestion, il peut prendre à la fois une forme de contrôle externe et interne. Le responsable de gestion pratique l'autocontrôle car il fait partie de la situation qu'il souhaite contrôler, tandis que les supérieurs hiérarchiques et les organismes de contrôle pratiquent des contrôles externes pour essayer de maîtriser la situation.

4.4.A priori a posteriori :

En distinguant le contrôle avant ou après l'action. Le self-control et le birth-control sont des contrôles a priori, tandis que le contrôle des contributions est a posteriori.

Le contrôle de gestion peut prendre les deux modalités. Lorsqu'il s'agit d'autocontrôle ou de contrôle interne, la réflexion du responsable de gestion précède et suit l'action. Cependant, la réflexion ne doit pas étouffer l'action. Si le contrôle externe, un contrôle a priori peut ralentir ou paralyser l'entreprise, mais un contrôle a posteriori suffit souvent pour éviter la répétition d'écarts antérieurs. Les dépenses d'investissement nécessitent des contrôles plus fins et plus nombreux, certains étant effectués avant la dépense ou l'engagement.

4.5.Incitatif répressif

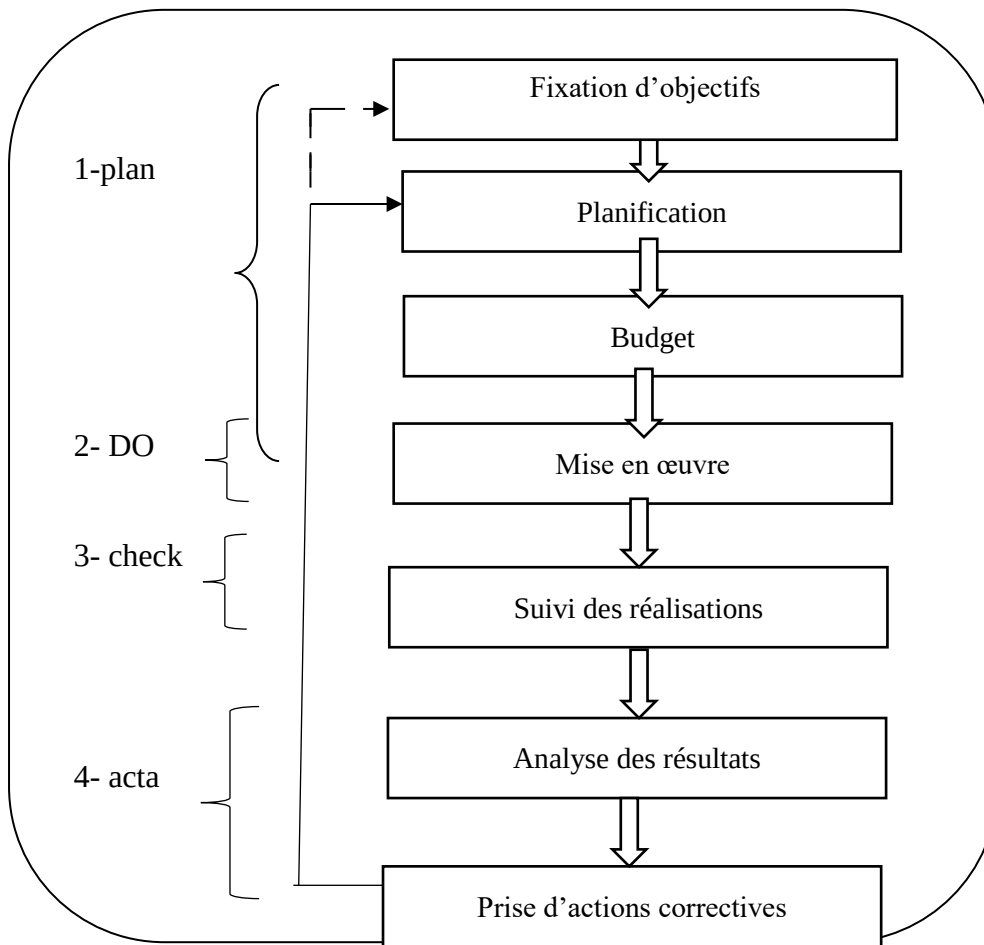
Ces contrôles sont généralement accompagnés d'ordres et de sanction, ce qui leur confère une caractéristique répressive. Le contrôle de gestion peut également permettre au responsable de redresser la situation par nature, car il encourage une participation de l'intérieur pour améliorer la situation.

5. Le processus du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être aperçu comme un cycle comprenant quatre étapes principales, formant une boucle qui favorise l'enrichissement et l'apprentissage progressifs :

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

Figure03 : le contrôle de gestion en quatre étapes « un processus d'apprentissage »



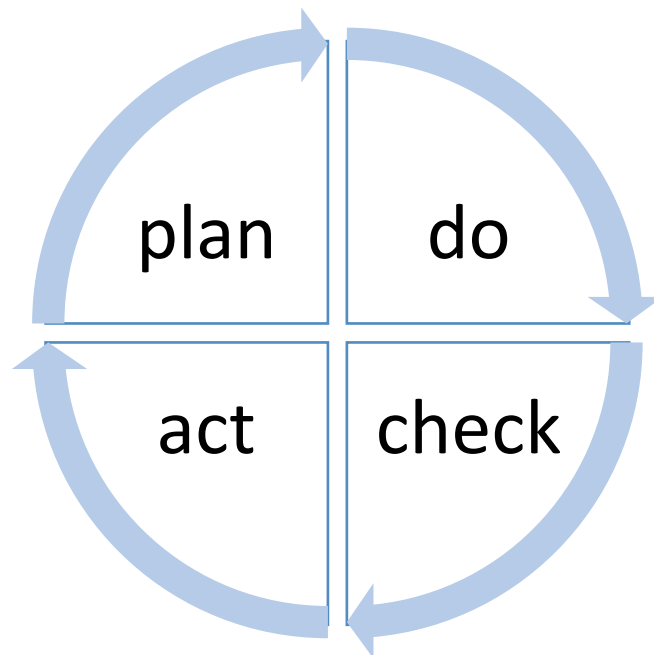
Source : Helene Loing, « le contrôle de gestion organisation et mise en œuvre », 2^{ème} Edition DUNOD.

Le processus utilisé s'inspire du travail de N.E. Deming, un expert en qualité, comme illustre dans la figure 2 ci-dessous

Le contrôle de gestion est fondé sur une série d'étapes incluant la fixation d'objectifs, la planification, l'établissement de budgets, la mise en œuvre, le suivi des résultats, l'analyse des performances et la prise de mesures correctives. Le processus commence par la définition des objectifs que les responsables doivent atteindre, en mobilisant les ressources mises à leur disposition pour obtenir des résultats en accord avec lesdits objectifs. Les corrections apportées lors du processus d'apprentissage sont un élément essentiel, et sont incorporées dans la planification du cycle suivant. Ces corrections concernent généralement les actions à entreprendre, les moyens à utiliser, et la manière de les mettre en œuvre, mais dans certains cas extrêmes, elles peuvent affecter les objectifs eux-mêmes.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

Figure04 : la roue de DEMING



Source : W.E.Deming, Qualité, la révolution du management, économique, 1988, p.116

Afin d'assurer une progression constante dans l'amélioration, il est impératif de suivre consécutivement les quatre phases présentées dans la roue présenté dans la figure

- Plan (planifier) : Préparer et organiser le travail à effectuer en établissant des objectifs clairs et en définissant les tâches à exécuter.
- Do (faire) : Exécuter les tâches prévues en limitant leur ampleur et leur portée pour permettre un meilleur contrôle. Il est également important de choisir les moyens les plus adaptés et de transformer les objectifs si nécessaire.
- Check (vérifier) : Contrôler les résultats obtenus en mesurant et en comparant avec les prévisions.
- Act (action) : Prendre les décisions qui s'imposent en identifiant les causes des écarts éventuels entre les résultats obtenus et les objectifs fixés. Il convient également d'identifier les nouveaux points d'intervention et de redéfinir les processus si nécessaire, notamment dans le cadre de la comptabilité de gestion

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

Section02 : les outils du contrôle de gestion

La section des outils de contrôle de gestion aborde différents aspects liés à la gestion efficace d'une entreprise ou d'une organisation. Cette section traite de la place et du rôle du contrôle de gestion dans l'entreprise ainsi que de ses principales missions et limites.

Elle explore également le métier de contrôleur de gestion en détail, en abordant les compétences requises pour l'exercer. Les outils principaux du contrôle de gestion sont également présentés, tels que les tableaux de bord, les budgets.

Enfin, cette section examine l'utilisation du contrôle de gestion et sa portée dans le cadre de la stratégie globale de l'entreprise

1. Le contenu de contrôle de gestion⁶

La procédure de contrôle de gestion comporte six étapes Certaines de ces étapes sont communes a tous les cas : analyse, diagnostique, conseil, action corrective ; l'emploi des deux autre : ordre, actualisation de la norme, est affaire de circonstances.

1.1. L'analyse ou l'approchement norme-réalisation

Cette étape consiste à analyser ou rapprocher la norme et la réalisation a fin d'identifier les écarts et les problèmes éventuels, notamment au niveau du vocabulaire -Les normes utilisent souvent un vocabulaire économique spécifique tandis que les réalisations sont décrites en terme comptable- qui nécessite une harmonisation. De plus, pour être exploitable, l'analyse doit être réalisée rapidement, ce qui peut être difficile en cas de contrôle extérieurs. Enfin, le rapprochement norme-réalisation peut être effectue manuellement, mécano-graphiquement ou avec l'aide d'un ordinateur, en fonction du volume d'information et de l'importance de l'entreprise. L'exécution de cette tache peut être assurée soit par un service interne de contrôle de gestion, soit par une entreprise extérieure.

1.2. Le diagnostic

Il consiste à identifier et mesurer les raison des écarts constatés. Cela peut être compliqué car ces raison sont souvent multiples, les normes et réalisations utilisent des vocabulaires distincts, économique pour les normes et comptable pour les réalisations, et une harmonisation est parfois nécessaire. Il est important que les analyses soient faites rapidement, et les délais peuvent varier en fonction des entreprises et des contrôles extérieurs. Le rapprochement peut être effectué manuellement, mécaniquement ou avec l'aide de l'ordinateur en fonction du

⁶ JEAN MEYER « le contrôle de gestion » que sais-je presse universitaires de France p56-60

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

volume d'information et de l'importance de l'entreprise enfin, l'exécution du travail est généralement assurée par un service de contrôle de gestion interne ou externe à l'entreprise

1.3. Le conseil

Il est défini comme une proposition motivée d'action et est considéré ici comme une des conséquences possibles du diagnostic. Il provient principalement des spécialistes tels que les prévisionnistes le contrôleur de gestion de l'entreprise. Il peut également être fourni par les supérieurs du responsable de gestion si celui-ci est en position de subordination. Le conseil peut être sollicité par les responsables sous la forme à l'initiative des spécialistes sous forme de note d'orientation. Cette double origine révèle l'importance et le rôle respectif des opérationnels et des fonctionnels.

Le conseil est nécessaire pour pallier le manque d'information ou de formation des responsables de gestion, ou encore pour leur donner une vue d'ensemble des problèmes qui les concernent.

1.4. L'ordre

Une décision fermée imposant ou interdisant une action au responsable dans sa zone d'autonomie. Cette intervention autoritaire émane du supérieur hiérarchique et peut être basée sur son propre diagnostic ou sur les conseils qu'il a pu recevoir ou demander.

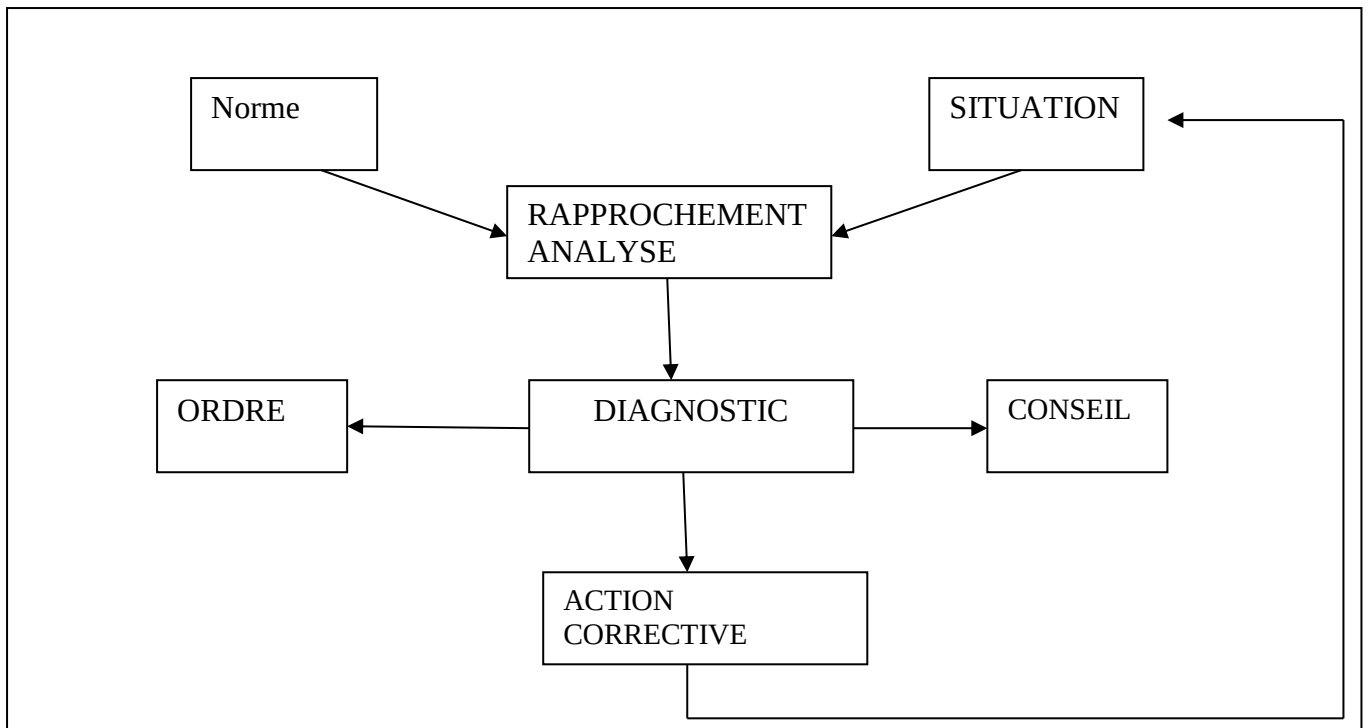
Le contrôle de gestion ne peut être entièrement libéral, et le supérieur hiérarchique doit harmoniser les activités de son ensemble pour une optimisation générale.

1.5. L'action corrective

La notion d'action corrective se réfère à la remise en ligne d'une situation déviée par le responsable de gestion en vue de la rapprocher de la norme ou des normes. Cette action peut être initiée par un conseil, un ordre ou le propre diagnostic du responsable, qui peut dans ce cas parler d'autocorrection. Il s'agit de la forme la plus fine du contrôle de gestion. Dans certains cas, l'action corrective ne peut être que indirect.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

Figure05 : action corrective



Source : JEAN MEYER « le contrôle de gestion » que sais-je presse universitaires de France p60.

2. Utilisateurs du contrôle de gestion⁷

Dans les PME, il n'est pas toujours courant d'avoir un poste dédié de contrôleur de gestion. Cependant, le contrôle de gestion est souvent présent dans ces structures, bien que sa définition et son champ d'application soient souvent établis par le dirigeant plutôt que par un spécialiste. En générale, le dirigeant est le mieux placé pour évaluer les besoins de contrôle de son entreprise et pour répartir les tâches entre ses collaborateurs. Cette responsabilité est souvent déléguée à la direction financière, étant donné son lien direct avec les aspects comptables de l'entreprise.

2.1. Petites et Moyennes entreprises (PME)

Les petites et moyennes entreprises (PME) ont besoin d'un contrôle régulier de leurs activités pour assurer leur croissance et leur stabilité financière.

⁷ ALAIN BURLAUD « contrôle de gestion » manuel & applications 4^{ème} édition DCG11 p 23-24

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

2.1.1. Besoin de contrôle des PME

Lorsqu'une PME élabore sa stratégie, il est important d'avoir une surveillance constante pour mesurer les progrès réalisés en fonction des objectifs fixés. Cela implique l'utilisation d'un ensemble d'indicateurs, qui ne se limitent pas uniquement aux aspects financiers. Le gestionnaire doit connaître les leviers qui ont un impact sur la performance de l'entreprise afin de les utiliser efficacement.

La planification budgétaire est essentielle pour établir les plans d'action futurs et gérer la performance de l'entreprise sur le long terme. Les budgets permettent de vérifier si les projets stratégiques sont alignés avec l'obtention d'une situation financière saine.

Dans les petites structures, la décision est généralement centralisée autour du dirigeant, avec un nombre limité de collaborateurs clés tels qu'un directeur commercial et un directeur financier. D'ailleurs, au sein des micro entreprises TPE, la fonction du contrôle est quasi inexistante.

2.1.2. Acteurs du contrôle

Dans les PME, il n'est pas toujours courant d'avoir un poste dédié de contrôleur de gestion. Cependant, le contrôle de gestion est souvent présent dans ces structures, bien que sa définition et son champ d'application soient souvent établis par le dirigeant plutôt que par un spécialiste.

En générale, le dirigeant est le mieux placé pour évaluer les besoins de contrôle de son entreprise et pour répartir les tâches entre ses collaborateurs. Cette responsabilité est souvent déléguée à la direction financière, étant donné son lien direct avec les aspects comptables de l'entreprise.

2.2. Grandes entreprises

Les grandes entreprises ont besoin d'un contrôle régulier de leurs activités pour assurer leur croissance et leur stabilité financière.

2.2.1. Besoin de contrôle des grandes entreprises

Dans une grande entreprise, le dirigeant se retrouve confronté à la complexité et à l'ampleur de ses responsabilités, ce qui l'oblige à déléguer une partie de son pouvoir de décision à ses collaborateurs.

Toutefois, ceux-ci ne bénéficient pas d'une autonomie totale, étant donné qu'ils doivent atteindre des objectifs définis et rendre compte régulièrement des résultats obtenus à leur supérieur hiérarchique.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

Cette décentralisation contrôlée est couramment appelée « délégation ». En outre, dans le cadre de la décentralisation, des besoins de contrôle d'ajoutent aux autres besoins précédemment définis pour les petites structures.

2.2.2. Acteurs du contrôle

Dans les grandes structures, le contrôle de gestion ne relève plus seulement du dirigeant. Une fonction dédiée au pilotage de la performance pour toute l'entreprise a été mise en place, appelée « contrôle de gestion ». Cette fonction est menée conjointement par la direction générale, qui joue un rôle moteur en désignant les principaux facteurs clés à surveiller, et des spécialistes, les contrôleurs de gestion, dont les missions varient énormément selon les organisations. Les responsables de chaque département sont plus en plus impliqués dans ce processus de contrôle et tendent à élaborer leurs propres outils de pilotage pour leur service ou leur département.

3. Principaux outils du contrôle de gestion ⁸

Le contrôle de gestion bénéficie d'un large éventail d'outils pour accomplir ses missions diverses. Dans cette étape, nous présenterons brièvement les principaux outils relatifs à la direction générale ainsi qu'aux responsables d'entités ou de service décentralisés.

3.1. Au niveau de la direction générale

Afin de mesurer l'état d'avancement de la mise en œuvre de la stratégie, évaluer les résultats des différents secteurs ou départements de l'entreprise et maîtriser la politique d'investissement, la direction générale doit avoir accès à divers outils.

3.1.1. Le tableau de bord pour la direction (le balancedscorecard)

Certains pays, comme les États-Unis, ne regardaient que les chiffres financiers pour voir une entreprise avoir réussi ou non. Cela ne donnait pas assez d'informations pour comprendre vraiment ce qui s'était passé. La direction doit savoir si la stratégie qu'elle a choisie fonctionne ou pas et pourquoi les objectifs financiers n'ont pas été atteints. Un nouvel outil appelé le balancedscorecard a été créé dans les années 90 pour aider. C'est un peu comme un tableau de bord qui montre plein d'informations différentes pour aider à mieux comprendre la performance et prendre des décisions pour le futur.

⁸ ALAIN BURLAUD « contrôle de gestion manuel & application » DCG11 4^{ème} édition page 27-29.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

3.1.2. Analyse du reporting et des budgets consolidés

La direction générale est tenue d'exiger des comptes rendus réguliers de toutes les entités décentralisées. Le reporting doit contenir des informations de diverses natures qui sont collectées et analysées à chaque niveau hiérarchique.

Habituellement, ces données relative aux réalisations sont comparées aux données prévisionnelles ou au budget des différents services ou départements, et l'écart sont examiner en détail pour informer la direction générale des causes potentielles de tout dysfonctionnement interne ou changement externe qui pourrait affecter la stratégie en cours.

3.1.3. Procédures d'investissement

La direction générale est responsable d'établir des règles concernant les décisions d'investissement. Elle définit les seuils à partir desquels une demande formalisée d'investissement doit être présentée sous la forme d'un dossier. Ce dossier devra inclure en général une justification de la demande, une description technique de l'investissement ainsi qu'une évaluation économique du projet, qui inclut la détermination des rentrées nettes de trésorerie prévisionnelles et l'application des critères de choix des investissements de l'entreprise. Grace à cette procédure d'investissement, à direction générale sera en mesure de choisir les projets les plus créateurs de valeur pour l'entreprise parmi plusieurs projets concurrents.

3.2. Au niveau d'une entité

Dans une entreprise, la direction générale définit des objectifs pour chaque entité dotée d'une certaine autonomie. Ces entité doivent procéder régulièrement à un contrôle interne et être capables de comprendre la dimension financière de la performance, notamment sont cout. Elles doivent également élaborer des plans d'action ou des budgets, et assurer le suivi des facteurs non financiers de la performance via des tableaux de bord.

3.2.1. Calcul et analyse des coûts

Le calcule et l'analyse des coûts est une activité essentielle de la comptabilité de gestion, permettant la prévision, la mesure et le contrôle des résultats. Cette fonction fournit des informations utiles aux gestionnaires de l'entreprise pour leurs prises de décision et contribue à améliorer la performance globale de l'organisation.

Le contrôle des coûts peut se faire soit en amont avec un calcul préalable pour une meilleure maîtrise, soit en aval pour un meilleur contrôle. il existe différentes méthodes de calcul des coûts complets qui intègre l'ensemble des charges dans les coûts des produits, activités ou

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

centres de responsabilité, et la méthode des coûts partiels qui n'affecte qu'une partie des charge variables et/ou directes aux coûts. Le choix de la méthode utilisée dépend des objectifs à atteindre.

3.2.2. Budget

La pratique du budget consiste à attribuer de manière prévisionnelle et quantifiée des objectifs et /ou des moyens limités au court terme aux différents services ou départements de l'entreprise. Le budget est issu d'une démarche de prévision plus large qui consiste à traduire la stratégie en un plan stratégique à long terme et un plan opérationnel à moyen terme. Il représente la traduction financière de l'adaptation des objectifs à moyen terme du plan opérationnel en objectifs à court terme. Les budgets ont pour fonction de coordonner et de maintenir une cohésion entre les différents centres de responsabilité. Ils permettent de contrôler le processus de décentralisation en instaurant un engagement ou un contrat entre la direction et les responsables auxquels les décisions sont déléguées. Le contrôle budgétaire a pour objectifs d'évaluer la performance des centres de responsabilité en comparant les réalisations aux prévisions. Toutefois, cette évaluation de la performance présente comme inconvénient d'être uniquement financière.

3.2.3. Tableaux de bord

Les tableaux de bord sont des instruments de pilotage orientés vers l'action à court terme. Ils se composent d'un nombre limité d'indicateurs clairs, pertinents, obtenus rapidement et reflétant les facteurs clé de compétitivité d'une entité d'entreprise. Grace à leur caractère synthétique, les tableaux de bord attirent l'attention des gestionnaires sur les points essentiels de leur gestion et améliorent ainsi la qualité de leurs décisions. Les indicateurs peuvent être de nature financière, physique et /ou qualitative. Les tableaux de bord doivent être adaptés à chaque niveau hiérarchie facilite le dialogue et la communication entre les supérieurs hiérarchiques et leurs collaborateurs.

4. Le métier du contrôleur de gestion⁹

Auparavant axé sur des tâches techniques telles que la conception et l'interprétation d'outils de gestion financière ainsi que l'évaluation de la performance des activités et de leurs responsables, le rôle de contrôleur de gestion a évolué pour inclure des fonctions de conseil et de communication.

⁹ALAIN BURLAUD « contrôle de gestion manuel & application » DCG11 4^{ème} édition page 36-38.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

4.1. Le rôle du contrôleur de gestion

Des études empiriques ont confirmé l'évolution de la fonction de contrôleurs qui se divise désormais en deux profils distincts : le contrôleur technique et le contrôleur conseiller. Cette transformation de l'étier s'est opérée en réponse aux nouveaux besoins en matière de conseil et de communication au sein de l'entreprise.

4.1.1. Attribution du contrôleur de gestion « technicien »

Le contrôleur de gestion a pour responsabilité de diagnostiquer les besoins en matière de contrôle et de mettre en place les outils et procédures les plus appropriés pour y répondre. Il doit superviser le fonctionnement technique des outils prévisionnels tel que le budget, ainsi que la vérifier la cohérence des chiffres transmis et de s'assurer du respect des directives reçues.

De plus, il doit expliquer la formation du résultat en effectuant une analyse rétrospective des coûts, des résultats et des performances. Pour ce faire, il compare les états prévisionnels aux résultats réels afin de déceler d'éventuels écarts significatifs tout en justifiant les méthodes de calcul employées.

Enfin, le contrôleur de gestion est chargé du reporting, c'est -à-dire qu'il doit rendre compte au niveau hiérarchique supérieur en ce qui concerne la situation financière, commerciales, et.

4.1.2. Attribution du contrôleur de gestion « conseiller »

En plus de ses fonctions antérieures, le contrôleur de gestion assume dorénavant des tâches de conseil et d'aide à la prise de décision auprès des responsables opérationnels dans la résolution de leurs problèmes de gestion courante.

En qualité de conseiller des opérationnels, il conçoit des indicateurs non financiers plus pertinents, tels que des indicateurs de qualité, des indicateurs commerciaux de sécurité et de satisfaction de la clientèle.

En outre, il conseille la direction sur l'amélioration du processus de définition des objectifs en ayant recours au benchmarking, qui implique une validation externe des objectifs en comparant les meilleures pratiques.

Les contrôleurs de gestion consacrent également une partie de son temps à communiquer et à former les opérationnels aux processus et aux outils de gestion afin de les aider à accepter les changements et les nouveaux outils.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

4.2. Situation du contrôleur dans l'organigramme de l'entreprise

Dans la plupart des entreprises, la fonction de contrôle de gestion est placée sous la direction administrative et financière, alors qu'elle est rarement attribuée directement à la direction générale.

4.2.1. Rattachement de la fonction

Le contrôle de gestion dans une grande organisation est généralement décentralisé. Le contrôleur de gestion central assiste la direction générale dans l'élaboration de la stratégie à travers le processus de planification, ainsi que dans la consolidation des reporting.

Le contrôleur de gestions divisionnaires aide les directeurs opérationnels à établir leur budget, leur dossier d'investissement et leurs tableaux de bord. Il participe également à la rédaction des rapports d'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations.

Le contrôleur de gestion divisionnaire peut être hiérarchiquement rattaché au contrôleur de gestion central. Cependant, cette structure peut nuire à l'intégration du contrôleur de gestion au sein de la division, car il risquerait d'être perçu comme un espion de la direction générale. Il peut également être placé sous l'autorité du directeur de division, mais cela pourrait susciter des doutes quant à son indépendance de la part de la direction générale.

4.2.2. Différent niveau de contrôleurs de gestion

Dans les grandes organisations, la fonction de contrôle de gestion est souvent décentralisée. Le contrôleur de gestion central assiste la direction générale dans la formalisation de la stratégie à travers le processus de planification et est également responsable de la consolidation des reporting.

Le contrôleur de gestion divisionnaire accompagne les directeurs opérationnels dans l'établissement de leur budget, de leur dossier d'investissement et de leurs tableaux de bord. Il participe également à la rédaction de rapports qui analysent les écarts entre les prévisions et les réalisations.

Selon les organisations, la hiérarchie du contrôleur de gestion divisionnaire peut varier. Il peut être sous la responsabilité du contrôleur de gestion central, car il risque d'être considéré comme un messenger, voire comme un espion de la direction générale. Il peut aussi être placé sous l'autorité du directeur de division générale de son indépendance. Dans tous les cas, le contrôleur de gestion doit constamment justifier son rôle et doit donc posséder des compétences spécifiques.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

4.3. Compétence du contrôleur de gestion

Selon une enquête réalisée par Eve Chipello sur le métier de contrôleur de gestion, les directeurs généraux et opérationnels conviennent que les qualités humaines du contrôleur sont essentielles. Cependant, les opérationnels attachent plus l'importance aux compétences techniques, à l'organisation et à la rigueur du contrôleur.

5. Mission du contrôle de gestion ¹⁰

Elle se décompose en :

5.1. Le contrôle de gestion doit orchestrer la décentralisation

Initialement, la décentralisation peut être envisagée pour stimuler les acteurs impliqués. Toutefois, elle devient indispensable lorsque l'organisation est confrontée à une complexité trop importante, en raison de sa taille, de ses activités ou de son environnement. Dans ce contexte, le contrôle de gestion se pose comme une réponse aux besoins de coordination dans les organisations décentralisées.

5.1.1. Avantage et inconvénients de la décentralisation

- La décentralisation permet à la direction générale de se concentrer sur la réflexion stratégique en se déchargeant des problèmes de gestion courante
- Les décideurs sont rapprochés des clients, permettant une meilleure adaptation de l'offre le circuit décisionnel, améliorant ainsi la rapidité de réaction de l'organisation.
- Les acteurs sont plus motivés grâce à une plus grande autonomie de décision accordée.
- La décentralisation élargit le champ de compétences des gestionnaires, contribuant ainsi à l'amélioration de leur qualification.

5.1.2. Le contrôle de gestion est un mode de coordination d'une organisation décentralisée

- La décentralisation peut entraîner des prises de décision locales qui ne sont pas optimales pour l'ensemble de l'organisation.
- La redondance des activités peut augmenter la consommation de ressources.
- La décentralisation accentue le besoin de coordination, qui peut s'avérer plus complexe à atteindre.

¹⁰ ALAIN BURLAUD « contrôle de gestion manuel & application » DCG11 4^{ème} édition page24-26

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

5.2. Le contrôle de gestion fournir des informations

Dans une organisation décentralisée, l'échange d'informations doit circuler des les deux sens, à la fois verticalement et horizontalement. La mission du contrôle de gestion consiste à concevoir, formaliser et traiter ces flux d'informations en vue d'améliorer les performances de l'organisation.

5.2.1. Informations verticales

Elle se décompose en :

1. Descendantes

- La diffusion des informations sur l'environnement économique et les options stratégiques retenues est une responsabilité de la direction générale à l'endroit des niveaux hiérarchiques inférieurs.
- La mission du contrôle de gestion consiste à formuler ces informations de manière claire et compréhensible pour tous.
- Le contrôle de gestion également chargé d'expliquer les objectifs stratégiques à tous les niveaux hiérarchiques, dans une perspective ascendante

2. Ascendantes

- Le contrôle de gestion est chargé de remonter les flux d'informations nécessaires pour la réflexion stratégique.
- La sélection de ces informations doit être large et ne pas se limiter aux données financières, comme le coût des différents produits ou leur rentabilité.
- Il est important que le choix des informations couvre une très large gamme de sources, afin de fournir une vision d'ensemble précise de l'environnement économique.

5.2.2. Informations horizontales

Le deuxième niveau de pilotage est décentralisé et a pour but de permettre un autocontrôle des unités qui sont tenues de fournir des résultats plutôt que de simplement mettre en place des moyens.

Le contrôle de gestion doit permettre aux entités de comprendre les conséquences de leurs actions afin que les responsables puissent corriger les erreurs. Les outils proposés devraient être conçus en collaboration avec les responsables des unités décentralisées, de manière à accroître leur pertinence et leur acceptation. Les tableaux de bord de gestion et la comptabilité de gestion sont des exemples de ces outils.

Chapitre 1 : le contrôle de gestion

5.3. Les limites du contrôle de gestion

Les limites du contrôle de gestion peuvent varier en fonction des entreprises et des secteurs d'activité mais en général, elles incluent¹¹ :

- ✓ La difficulté à mesurer la performance de certains processus, tels que la créativité ou la satisfaction des clients, qui ne peuvent pas être facilement quantifiés.
- ✓ Le risque que les objectifs de performance fixés par le contrôle de gestion soient trop limitatifs et ne prennent pas en compte les facteurs externes tels que l'évolution du marché ou les événements imprévus.
- ✓ Le risque de fixation d'objectifs contradictoires qui peuvent inciter à des comportements non éthiques ou à des manipulations de données.
- ✓ La difficulté de définir des indicateurs de performance pertinents et d'interpréter correctement les résultats obtenus.
- ✓ Le coût élevé associé à la mise en place d'un système de contrôle de gestion efficace, notamment en termes de temps, de ressources humaines et financière.

Conclusion

Le contrôle de gestion est devenu une fonction cruciale dans un environnement concurrentiel où les entreprises cherchent à améliorer leur performance tout en prenant une part de marché. Cette fonction consiste à réaliser les objectifs de manière efficace et efficiente, tout en aidant les dirigeants à prendre des décisions au bon moment. Le contrôleur de gestion utilise principalement des outils tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, et le tableau de bord pour atteindre ces objectifs.

Dans ce chapitre, nous avons présenté le contrôle de gestion en détail, ainsi que la fonction de contrôleur de gestion et les principaux instruments utilisés.

¹¹https://www.petite-entreprise.net/P-2717-84-G1-controle-de-gestion-missions-et-limites.html?fbclid=IwAR2fNXHoIF1MQ_NINPKB5oQ-fQBGYqOy83AuW3xbdE4_3Rgct8wLFT3Vcni



Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire



Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

Introduction

Afin de mesurer compétitive et performante dans un environnement concurrentiel et en constante évolution une entreprise doit établir des stratégies et fixer des objectifs à atteindre. Elle doit élaborer des prévisions dans les différents domaines de son activité, conformément à ces objectifs. A la fin de la période, une analyse comparative des résultats obtenus et des prévisions établies permet de détecter des écarts significatifs. Les responsables doivent alors les analyser en détail pour prendre les mesures nécessaires à la maîtrise de la gestion.

La première section de cette étude portera sur la gestion budgétaire, en détaillant son contenu et les principales étapes de sa mise en œuvre. La seconde section se portera sur le contrôle budgétaire ou on expliquant son contenu et comment prendre des mesure nécessaires à la maîtrise des écarts.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

Section 01 : la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un aspect essentiel de la planification financière dans une entreprise, organisation ou dans le secteur public. Cette pratique vise à établir un cadre pour la gestion des ressources financières en fonction des objectifs fixés. Dans un environnement économique et financier en constante évolution, la gestion budgétaire devient de plus en plus importante pour atteindre l'efficacité et la rentabilité des activités menées. Elle permet également de surveiller les coûts, de contrôler les dépenses et de prendre des décisions éclairées pour atteindre les objectifs fixés.

1. L'origine et l'historique de la gestion budgétaire ¹

Le terme "budget" est d'origine anglaise mais il vient en réalité du vieux français "bougette" ou "petite bouge". Au Moyen Âge, une "bouge" était un sac ou un coffre que les voyageurs utilisaient pour transporter leurs effets personnels ou leurs marchandises, à l'instar de nos "bagages" modernes. Le terme a évolué à partir de la référence romaine "bugla" (au féminin), qui était un sac en cuir porté par les patriciens au bras. "Avoir la bougette" signifiait se préparer à partir en voyage en rassemblant les affaires nécessaires pour faire face aux imprévus de la route.

Le terme "budget" a ensuite été récupéré après la guerre de Cent Ans en Angleterre pour devenir une notion de droit public en relation avec le vote de l'argent alloué par le Parlement à une enveloppe budgétaire abstraite.

Dans le contexte des grandes entreprises du 20^{ème} siècle, le budget est devenu un outil clé pour le contrôle de la gestion émergente afin de résoudre les défis de décentralisation, de coordination et de contrôle similaires. Ainsi, le budget a été transposé en interne de l'entreprise pour aider à la planification financière, la surveillance des dépenses, la prise de décisions éclairées et le contrôle des coûts. C'est donc un outil important pour la gestion des ressources financières et l'assurance d'une gestion saine et responsable.

¹ L.dider, « l'essentiel de la gestion budgétaire »eyrolles, 2^{ème} édition, paris,2012p07.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

2. Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables » ²

La gestion budgétaire est une méthode de gestion qui consiste à traduire les décisions prises par la direction, avec la participation des responsables, en programmes d'actions chiffrés appelés budgets.

3. Les objectifs de la gestion budgétaire ³

2.1. Le budget comme un instrument de contrôle de gestion

Le budget est une pièce essentielle du système de gestion de l'entreprise dans la perspective classique, "cybernétique", du contrôle de gestion. Le gestionnaire prend des décisions en fonction des objectifs de l'entreprise et des informations disponibles sur la situation. Cependant, en raison de l'information imparfaite, les résultats effectifs ont tendance à s'écarter des résultats attendus. Pour remédier à cela, un système d'information est nécessaire pour détecter rapidement les écarts entre les prévisions et les réalisations et induire des décisions correctives selon un processus de régulation que l'on peut qualifier de "cybernétique".

Dans ce contexte, le budget joue un rôle central en énonçant les normes à respecter, alors que le système comptable est chargé d'évaluer les performances effectives et de faire apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations. Ce mécanisme de contrôle budgétaire repose sur l'établissement de prévisions budgétaires et est au cœur des procédures de contrôle dans la plupart des entreprises.

2.2. Le budget comme un instrument de simulation et d'aide à la décision

Le budget est un élément clé du système de gestion d'une entreprise, notamment dans la perspective classique "cybernétique" du contrôle de gestion.

Les décisions du gestionnaire sont prises en fonction des objectifs de l'entreprise et des informations disponibles sur la situation, cependant l'information étant souvent imparfaite, les résultats obtenus ont tendance à s'écarter des résultats attendus.

Ainsi, pour pallier cette problématique, il est impératif de mettre en place un système d'information permettant de détecter rapidement les écarts entre les prévisions et les réalisations pour ensuite induire des décisions correctives via un processus de régulation. Le budget joue

² PCG1982 cité par Brigitte Doriath « contrôle de gestion en 20 fiches » 5^{ème} édition p01.

³ Dider leclère « l'essentiel de la gestion budgétaire » édition eyllores p10-11.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

alors un rôle central en fournissant les normes à respecter tandis que le système comptable est responsable d'évaluer les performances effectives et de mettre en exergue les différences entre les prévisions et les réalisations. Ce mécanisme de contrôle budgétaire est fondamental pour la plupart des entreprises car il repose sur l'élaboration de prévisions budgétaires.

2.3. Le budget comme un instrument de motivation et de gestion des conflits

Au-delà des enjeux purement techniques liés à la comptabilité et la budgétisation, la procédure de création des budgets revêt également une grande importance dans le champ de la psychosociologie des relations entre les différents acteurs impliqués dans le fonctionnement interne de l'entreprise.

En effet, certaines entreprises connaissent un climat consensuel, où chacun adhère pleinement aux objectifs mis en avant par la direction. Dans ce contexte, toutes les méthodes de management visant à encourager une culture d'entreprise forte permettant aux employés de s'identifier aux valeurs et aux objectifs de l'entreprise, ainsi que toute méthode de gestion des ressources humaines cherchant à développer la participation des salariés, ont leur place. Toutefois, la plupart du temps, l'entreprise reste un milieu très conflictuel, où les oppositions entre les services, entre les différentes catégories professionnelles, et entre la direction et les organisations syndicales sont le fondement des relations quotidiennes entre individus.

Dans cette perspective, le budget peut souvent jouer un rôle essentiel en explicitant financièrement les termes du compromis afin de garantir la paix sociale nécessaire au bon fonctionnement de l'entreprise. Le budget agit ainsi comme un "quasi-contrat" qui facilite la convergence des motivations de tous les acteurs concernés. Toute la politique salariale, par exemple, trouve son expression dans les documents budgétaires, et l'implication décentralisée des représentants du personnel dans l'élaboration des prévisions budgétaires est un facteur important pour assurer la transparence de la gestion et obtenir un consensus.

4. Les caractéristiques de la gestion budgétaire⁴

- C'est un outil de contrôle de gestion, au même titre que d'autres outils tels que la comptabilité générale, l'analyse des coûts, l'analyse financière, les statistiques, les mathématiques opérationnelles, la gestion des causes, les méthodes de motivation et d'évaluation qualitative, la définition des fonctions et le tableau de bord.

⁴ Jean -pierre « contrôle de gestion » 1^{er} édition p245-247.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

- C'est un processus de contrôle de gestion largement pratiqué, et il est complet et synthétique dans la mesure où il est une méthode globale de quantification des objectifs et des moyens pour les atteindre.
- Il nécessite des améliorations en termes d'étude plus approfondie des ressources réellement nécessaires pour agir.
- Il nécessite une meilleure analyse des actions et des résultats, plutôt que de se contenter d'autoriser les dépenses et de fixer les objectifs.
- Il ne permet d'analyser que les écarts a posteriori, de sorte que la gestion budgétaire n'est pas suffisante pour une véritable anticipation des résultats.

5. Les conditions d'efficacité de la gestion budgétaire ⁵

Afin d'être réellement efficace, l'activité budgétaire requiert

4.1. Réelle implication de la direction générale

Si la direction générale ne montre pas un réel intérêt pour les prévisions budgétaires, il est évident que les prévisions budgétaires, il est évident que les différents niveaux au sein de l'organisation ne leur accorderont pas plus d'importance.

Cependant, lorsque la direction générale accorde une grande attention aux prévisions et aux budgets, elle exprime sa volonté de voir chaque département faire tout son possible pour une gestion rigoureuse et respectueuse du budget adopté.

4.2. Un travail d'analyse et de synthèse

Pour que les budgets puissent remplir leur rôle dans la gestion, ils doivent être élaborés avec soin, en se basant sur les décisions à prendre en fonction des orientations générales de la direction. Faute de quoi, les budgets ne seront pas efficaces dans la gestion et les écarts identifiés durant le contrôle budgétaire ne signifieront pas grand-chose.

4.3. Une adhésion du personnel

La responsabilité de la gestion budgétaire incombe au personnel de chaque direction, qui s'implique activement dans l'élaboration et le suivi des budgets. L'implication des employés favorise leur responsabilisation et les motive à respecter le budget dont ils ont la charge.

⁵ JEAN MEYER « le contrôle de gestion » que sais-je presse universitaires de France p61-64.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

6. L'intérêt de la gestion budgétaire⁶

- La démarche de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise et améliore la réactivité de l'entreprise par anticipation sur les réalisations.
- Elle responsabilise et implique les personnels opérationnels.
- Elle oblige à la coordination des actions.

7. Les limites de la gestion budgétaire ⁷

- La construction budgétaire repose en grande partie sur les modèles passés, ce qui risque de maintenir les postes budgétaires inefficients, notamment pour l'ensemble des budgets fonctionnels.
- La désignation des responsabilités et le contrôle peuvent être mal vécus. Une formation visant à mettre en avant l'importance de la gestion budgétaire doit motiver le personnel.
- Dans le cadre d'une décentralisation non sincère, le budget peut devenir un ensemble de règles rigides imposées aux "responsables". La gestion budgétaire peut alors entraîner de l'inertie plutôt que de la réactivité.
- À l'inverse, une liberté donnée aux responsables peut conduire à des "féodalités", c'est-à-dire des centres de pouvoir qui nuisent à la stratégie globale de l'entreprise.
- Les changements dans l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète. Une veille constante est donc nécessaire pour adapter les programmes d'actions et les prévisions.

8. La démarche budgétaire

La gestion budgétaire est une méthode prévisionnelle qui implique le contrôle a posteriori des résultats par rapport aux prévisions, en identifiant les écarts significatifs nécessitant des mesures correctives. La démarche budgétaire repose sur des règles et des processus qui encadrent la préparation, l'approbation et le suivi du budget.

Le processus de la gestion budgétaire comprend trois étapes : la prévision en fonction des objectifs de l'entreprise, la budgétisation qui consiste à chiffrer les prévisions par fonctions, et enfin le contrôle budgétaire qui confronte les réalisations aux prévisions. Cette méthode de gestion repose sur un mode de pilotage en boucle fermée avec rétroaction⁸.

⁶ Brigitte Doriath « contrôle de gestion en 20 fiches » 5^{ème} édition p03.

⁷ Idem p03

⁸ Depallens G, « Gestion Financière De L'entreprise », 4eme Edition, SIREY, Paris, p44 cité par support de cour « gestion budgétaire » page 06.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

On peut décomposer la démarche budgétaire en 3 phases :

Figure n°06 : la démarche budgétaire



Source : réaliser par nous même

8.1. La phase prévision

La gestion budgétaire repose sur la prévision qui s'articule autour de deux axes principaux : tout d'abord la fixation des objectifs de l'entreprise, puis l'établissement de prévisions en utilisant diverses techniques de prévision.

8.2. La budgétisation

La budgétisation fait référence au processus de planification et de gestion des finances d'une entreprise ou d'une organisation. Elle implique l'établissement d'un budget détaillé pour chaque activité et la comparaison des dépenses réelles par rapport aux prévisions budgétaires. La budgétisation est un outil essentiel pour aider les entreprises à atteindre leurs objectifs financiers et opérationnels, en leur permettant d'allouer efficacement leurs ressources et de surveiller leur performance. Elle permet également de prendre des décisions éclairées en matière d'investissement, de recrutement et de croissance à long terme.

8.2.1. Définition du budget

« Le budget est un document qui regroupe, pour une période déterminée, un ensemble de prévisions chiffrées relatives à une hypothèse d'activité donnée pour l'entité concernée. Le terme budget a été repris de l'anglais qui lui-même a déformé le vieux mot français << bougette » qui désignait un petit sac pour le transport de l'argent, Essentiellement acte qui autorise les recettes et dépenses de l'État, le budget s'est développé dans les grandes firmes américaines et européennes ». ⁹

Selon GEORGE LANGLOIS, Un budget est « une expression quantitative du programme d'actions proposé par la direction. Il contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme. Il en couvre les aspects, tant que financièrement que non financièrement tient lieux

⁹ Guy Dumas, Daniel Larue, « le contrôle de gestion », 2^{ème} Édition, p 309,310

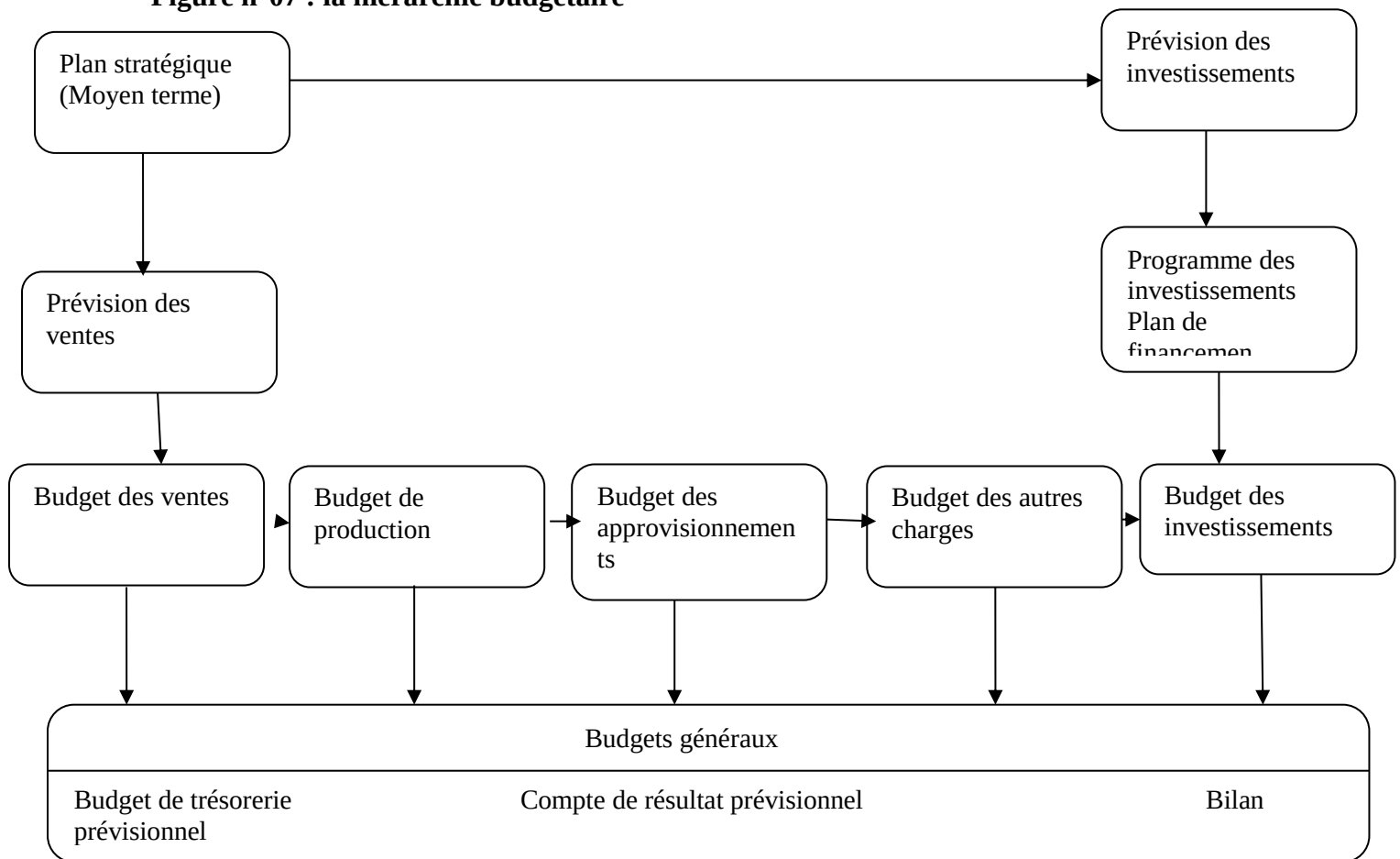
Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

de route pour l'entreprise ». ¹⁰

8.2.2. La hiérarchie budgétaire

- ❖ La procédure budgétaire implique la hiérarchisation et l'interdépendance des différents budgets.
- ❖ Les budgets généraux expriment de manière chiffrée la cohérence des prévisions en termes d'équilibre de la trésorerie, de rentabilité de l'exploitation (compte de résultat prévisionnel) et d'équilibre financier (bilan prévisionnel).
- ❖ Si un déséquilibre est constaté, il est alors nécessaire d'ajuster les prévisions, soit au sein de la période budgétaire, soit en révisant les prévisions à moyen terme.

Figure n°07 : la hiérarchie budgétaire



Source : doriath brigitte « contrôle de gestion 20 fichier », 5^{ème} édition p.02

¹⁰George Langlois, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 2^{ème} édition Dunod, Paris, 2009, P02

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

8.2.3. Rôles des budgets

Dans le cadre de la gestion budgétaire les budgets ont plusieurs rôles mais on cite trois rôles principaux qui sont¹¹ :

1. Les budgets sont un élément du contrôle de gestion

Le but des budgets est de faciliter les fonctions de clôture, de pilotage et de post-évaluation à court terme, généralement sur une base annuelle. Pour cette raison, l'année a souvent été choisie comme période de référence budgétaire, ce qui est justifié par la correspondance nécessaire avec la période comptable. Toutefois, l'année comptable est parfois arbitrairement déterminée, indépendamment du cycle économique d'une entreprise. En tant qu'instrument de contrôle, le budget est le plus efficace lorsqu'il est aligné sur le cycle économique plutôt qu'en fonction de l'année fiscale.

2. Les budgets sont un instrument de planification

Cette particularité des budgets peut être considérée sous deux angles :

- D'une part, les budgets ne sont qu'un outil parmi d'autres de la gestion du contrôle : Il a été mentionné précédemment que le contrôle de gestion vise à assurer la cohérence entre la stratégie et les actions de court et moyen terme, et dispose pour cela de deux outils lorsque la structure de l'entreprise est définie :

Des règles du jeu, des outils de planification tels que les budgets. Le contrôle de gestion utilise également d'autres instruments en parallèle au système budgétaire, qui ont pour but de guider les comportements des individus lorsque la planification budgétaire ne fournit pas de référence précise.

Ces incitations permanentes se décomposent en trois éléments: Tout d'abord, la connaissance qualitative et quantitative des objectifs visés doit être transmise à tous les responsables hiérarchiques. Ensuite, les critères décisionnels associés à des situations courantes doivent être clairement définis pour tous les responsables. Par exemple, les responsables doivent être conscients que l'entreprise cherche à mieux se diversifier dans son portefeuille client, à réduire les délais, à diminuer les coûts de service après-vente en fonction de certaines performances, ou encore à être plus présent sur un marché géographique donné ; ces priorités doivent être prises en compte. Enfin, les dispositifs de motivation et d'implication du personnel sont également d'une grande importance

¹¹Henri Bouquine, « la maîtrise des budgets dans l'entreprise », p 15, 16,17

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

- D'autre part, leur fonction est de traduire les plans en un langage spécifique, celui de la comptabilité et de la finance : Les budgets sont des plans d'action à court terme exprimés en termes financiers et comptables. Il est important de souligner que les budgets ne sont pas simplement une enveloppe financière, mais plutôt le chiffrage de couples objectifs-moyens. Les dirigeants doivent savoir où ils veulent aller et quels moyens ils doivent engager pour y parvenir. Les budgets contiennent des plans d'action décrivant des buts poursuivis sur le court terme et les moyens appropriés pour y parvenir.

Il existe diverses méthodes pour appliquer ce principe général. Enfin, le système budgétaire comporte des budgets fonctionnels, un compte de résultat prévisionnel, un état prévisionnel des mouvements de trésorerie, un budget d'investissement et de financement, et un bilan prévisionnel. On peut également voir comment les budgets peuvent prendre en compte les trois piliers du contrôle: les hommes, les stratégies et les activités.

3. Les budgets doivent accorder les personnes, les projets, les stratégies

Tous les instruments de contrôle dans les organisations doivent prendre en compte trois éléments essentiels: les objectifs stratégiques poursuivis, les activités qui en résultent et les comportements des personnes impliquées dans le processus, même si ce n'est que pour donner leur avis.

Les budgets sont un exemple d'un tel instrument. Il est donc crucial que les budgets soient conçus de manière à engager les personnes concernées et à les mobiliser. Les dirigeants doivent mettre en place des budgets qui ne sont pas simplement perçus comme des exercices de prévision destinés à plaire à la direction générale, aux contrôleurs de gestion ou aux comptables.

Dans les entreprises où la décentralisation est formalisée, le budget devient un moyen de communication très naturel, mais il doit également représenter une situation future à laquelle les personnes impliquées s'engagent à travailler pour atteindre, acceptant ainsi d'être évaluées sur cette base.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

8.2.4. La surveillance des budgets

La surveillance des budgets implique¹² :

- la mesure des performances de gestion,
- la comparaison des résultats avec les objectifs en analysant les écarts,
- la proposition de nouveaux objectifs ou d'actions correctrices si nécessaires.

Ce processus doit être continu ou du moins régulier. Un écart peut avoir plusieurs origines, telles qu'une modification des données, l'apparition d'un phénomène inconnu, une erreur dans la prise de décision, ou une modification dans le processus de prise de décision¹³

Dans une première étape, l'analyse des causes de l'écart permet de

- mettre à jour les informations,
- d'intégrer de nouveaux éléments dans l'analyse, de
- modifier l'évaluation attendue des performances, et de
- contrôler les résultats en provoquant le dialogue sur les nouvelles décisions à prendre.

Cette phase de surveillance conduit à une analyse prospective visant à éclairer les choix et les conséquences attendues des décisions futures, et oriente également les responsables sur les actions à entreprendre. Il est important de partir de vos propres idées plutôt que de copier celles de quelqu'un d'autre, dans le respect de l'éthique et de l'honnêteté intellectuelle.

8.2.5. Les principaux budgets et leurs liaisons

On peut classer les budgets en trois grands catégories¹⁴

- Budget d'exploitation à court terme
- budget d'équipement, à long terme
- budget de trésorerie {
Exploitation : court terme
Équipement : long terme

Les deux premières peuvent être synthétisées dans le compte de résultat prévisionnel et le bilan prévisionnel, tandis que le troisième exige un document spécial.

On peut mentionner plusieurs liaisons entre les budgets nécessaires¹⁵

¹²Pierre LAUZEL « contrôle de gestion et budget », 2^{ème} édition p238.

¹³ G. Pillot, Le contrôle de gestion appliqué aux structures décentralisées, Direction et Gestion août 1979, cite par pierre lauzel « contrôle de gestion et budget » p 239

¹⁴ Idem p242.

¹⁵ Idem 242.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

- Les entreprises doivent allouer des fonds à leur service de recherche pour réaliser des études sur :
 - des produits existants pour en réduire les coûts, améliorer la qualité et la présentation ;
 - des groupes de produits existants ;
 - les défis de l'innovation ou de l'expansion nécessitant de nouveaux moyens de distribution
 - les zones géographiques ou les réseaux de vente.
- Le service des ventes établit des prévisions de dépenses de vente.
- Après avoir évalué les ventes de chaque produit ou groupe de produits, la connaissance du volume des stocks de produits finis permet d'estimer les quantités à produire, en prenant en compte le niveau de stock qui doit être normalement maintenu.
- L'inventaire indique la quantité des œuvres en cours qui entrent dans le volume de production précédemment défini. Une analyse plus poussée peut permettre d'estimer, si nécessaire, l'état d'avancement des travaux.
- Les données précédentes permettent d'établir le calendrier de production dans les ateliers. Si les quantités de divers produits définies dans le programme de ventes ne sont pas équilibrées, une révision s'impose. Chaque chef d'atelier doit évaluer les ressources nécessaires pour la production prévue. Dans le tableau suivant, nous ne retenons que quelques postes de charge : matières, services externes, salaires (et charges sociales), amortissements ; mais, en réalité, les rubriques sont plus nombreuses.
- Le responsable de l'approvisionnement matières consulte l'état des stocks de matières et détermine le niveau de stock à assurer compte tenu du volume de sorties prévues et d'une marge de sécurité.
- Le service d'approvisionnement établit son programme.

Et d'une autre part on distingue plusieurs types de budgets qui sont ¹⁶:

¹⁶Idem p245-248.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

1. Budget des ventes

Pour exploiter les analyses de la comptabilité, il faut analyser les ventes produit par produit en fonction de facteurs tels que les localisations géographiques, les modes de distribution et la nature des clients.

L'utilisation de données statistiques telles que la démographie et la répartition des revenus nationaux est également importante, tout comme les échanges entre des chefs d'entreprise et leur organisation syndicale. Bien que l'étude des marchés soit importante, les petites et moyennes entreprises peuvent avoir des difficultés à la réaliser seules, ce qui rend la coopération dans ce domaine intéressante.

Il est également importants de distinguer les ventes sur le marché intérieur et les ventes à l'exportation, car ils ont des caractéristiques très différentes et peuvent nécessiter des méthodes de prospection différentes et des frais spécifiques

2. Budget de production

Les prévisions de production sont basées sur les prévisions de vente et tiennent compte des stocks actuels de produits finis. Il est important de calculer de manière précise pour éviter une accumulation excessive de stocks. Les plans d'atelier sont établis en fonction des prévisions globales de production, en équilibrant les charges de travail pour éviter les goulots d'étranglement qui pourraient ralentir le flux des sorties. Cela est crucial car les ateliers sont interdépendants et il faut éviter qu'un atelier fonctionnant à pleine capacité ne limite la production de l'atelier suivant.

L'équilibrage des charges de travail pourrait nécessiter une révision des prévisions de vente. Les charges fixes doivent être prises en compte pour déterminer le coût unitaire de production. Il est important d'évaluer l'avantage de l'utilisation d'un équipement pour éliminer les heures supplémentaires par rapport au coût d'amortissement, en fonction du taux d'utilisation de la capacité de production. Les coûts liés à un travail en double ou en triple équipe doivent être comparés aux coûts associés à un travail en simple équipe.

Pour les entreprises qui tiennent leur comptabilité par sections homogènes, les frais budgétés par département ou division sont évalués section par section. Il est recommandé de différencier les frais qui varient en fonction du volume de production de ceux qui restent fixes pendant la période considérée.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

3. Budget des approvisionnements

Le budget de production est élaboré en même temps que les prévisions de production. Une fois que les quantités de matières nécessaires à la production ont été chiffrées, il est important de planifier la répartition des commandes dans un calendrier approprié. Cette planification doit tenir compte du stock de sécurité pour éviter tout risque de pénurie, tout en évitant l'accumulation excessive de stocks, qui peut réduire la rentabilité des investissements.

En France, la gestion des stocks est d'une grande importance, car on observe souvent que la rotation des stocks y est plus lente que dans les mêmes secteurs d'activité à l'étranger, notamment aux États-Unis et en Allemagne.

4. Budget d'administration

Les évaluations financières peuvent être difficiles à réaliser car il est difficile de mesurer quantitativement l'activité des services administratifs, contrairement à celle des ateliers de production. Cependant, certaines entreprises bien organisées peuvent effectuer des analyses détaillées des tâches administratives, allant jusqu'à affecter des coûts administratifs budgétés aux sections utilisatrices.

Nous avons vu de bons exemples de cette pratique aux États-Unis, en Allemagne et en France. Toutefois, il faut garder à l'esprit que ce travail est complexe et que s'il est mal effectué, il peut entraîner des conflits entre les différents services.

5. Budget d'équipement

La réalisation de ce budget à plus long terme implique une prise en compte de l'évolution prévisionnelle des ventes, ce qui le rend susceptible de comporter un nombre important d'aléas.

Dans ce contexte, des variations de conjoncture ou de change peuvent considérablement affecter sa fiabilité. Cette situation est rendue encore plus complexe en France en raison des conséquences d'une inflation mal maîtrisée. Ainsi, pour être en mesure de faire des prévisions sur la durée de vie des produits, le chef d'entreprise doit se baser sur une documentation professionnelle régulièrement mise à jour.

Toutefois, il est important de souligner que le fait de copier cette documentation constitue du plagiat et est donc considéré comme une pratique inacceptable.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

6. Budgets de trésorerie

Il est couramment admis que les entreprises doivent procéder à des prévisions de trésorerie afin d'assurer une gestion efficace de leurs échéances financières. Toutefois, ces prévisions ne font pas toujours l'objet d'une organisation systématique. Il convient de noter que la copie de contenus portant sur ce sujet constitue une pratique de plagiat inacceptable.

La bonne règle consiste à établir le budget de trésorerie en transposant dans le temps:

- le budget d'exploitation;
- le budget d'équipement.

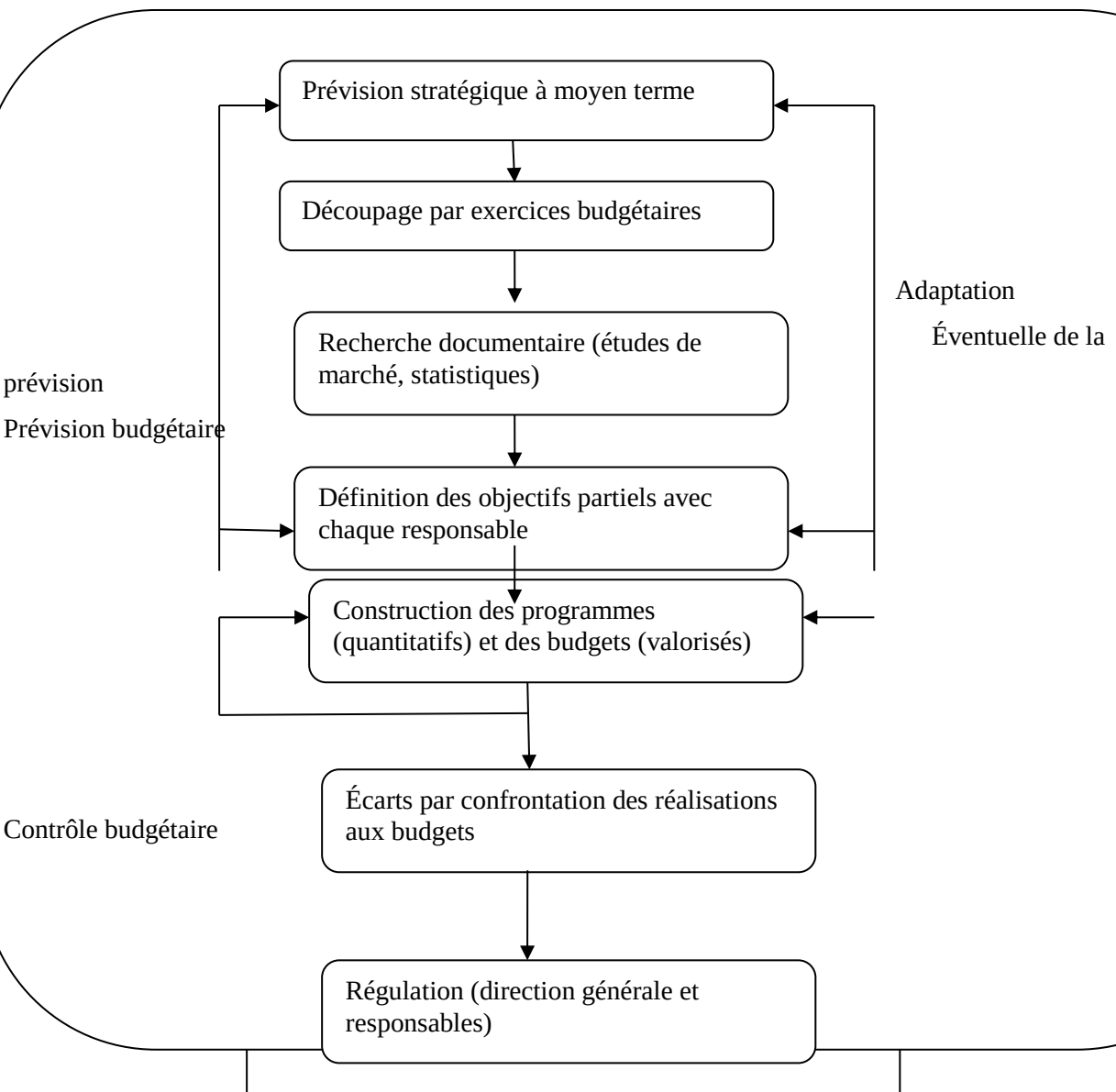
Afin de créer le budget de trésorerie-exploitation, on utilise le compte prévisionnel d'exploitation élaboré chaque mois. Ce compte permet de recenser les projections de dépenses et de recettes en fonction des charges prévues et des ventes anticipées, tout en tenant compte des crédits obtenus auprès des fournisseurs ou des crédits accordés aux clients.

Pour élaborer le budget de trésorerie-équipement, on part du programme d'investissement et l'on prévoit dans le temps les dépenses qui seront financées soit par l'autofinancement, soit par l'emprunt bancaire.

8.2.6. Procédure d'élaboration du budget

Les budgets, qui sont souvent établis annuellement, sont détaillés par périodes plus courtes (par exemple, par mois), afin de pouvoir identifier et analyser les écarts en utilisant une fréquence qui convient à la durée du cycle de production, et ainsi agir de manière efficace. En d'autres termes, en décomposant les budgets annuels en budgets périodiques plus courts, les entreprises peuvent mieux surveiller leur performance et leur progression dans la réalisation des prévisions.

Cette approche permet également d'ajuster les prévisions à mesure que de nouveaux éléments ou des imprévus surgissent, ou encore de prendre des décisions précoces pour redresser la situation en cas de dérive des coûts ou de baisse des ventes, par exemple.



Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

les réalisations, afin de pouvoir y remédier au plus vite.

Section 02 : Conception théorique du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est une méthode de gestion utilisée en comptabilité analytique qui consiste à établir des prévisions financières. Son but principal est d'atteindre les objectifs définis par l'organisation en fonction d'une stratégie spécifique.

En outre, il permet de faire une comparaison systématique entre les prévisions et les réalisations afin de détecter rapidement les écarts. Si des écarts sont identifiés, le contrôle budgétaire permet de mettre en place des mesures correctives nécessaires pour rétablir la situation et pour atteindre les objectifs fixés.

1. Définition du contrôle budgétaire

- **M. Gervais** définit le contrôle budgétaire comme « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin:

-de rechercher la (ou les) cause(s) d'écarts,

-d'informer les différents niveaux hiérarchiques, -de prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires,

-d'apprécier l'activité des responsables budgétaires »¹⁷

En tant que fonction partielle du contrôle de gestion, le contrôle budgétaire dépend de la qualité des interventions de ce dernier. Pour assurer un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion doit définir les centres de responsabilités en évitant les chevauchements d'autorité ou les incohérences de rattachement hiérarchique.

Il doit également servir de liaison et d'arbitrage entre les centres de responsabilité en définissant clairement les modalités de cessions entre eux, décider du degré d'autonomie délégué aux centres et faire respecter les orientations de la politique générale de l'entreprise à travers la mise en place d'unités de mesure des performances.

Dans ces conditions, le contrôle budgétaire sera perçu par les responsables opérationnels comme un service aidant à maîtriser et améliorer leur gestion. Il incitera à la communication et au dialogue. En résumé, la gestion budgétaire joue un rôle de coordination des différents sous-systèmes, en tant que système de pilotage à court terme.

¹⁷ Gervais.m « contrôle de gestion et planification de l'entreprise, economica, 1990 cite par claud alazard& sabine sépari « contrôle de gestion manuel et application » DCG11 p344.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

- contrôle budgétaire peut se définir comme la comparaison périodique, souvent mensuelle, entre les réalisations de produits et de charges constatées, et les prévisions de produits et de charges qui figuraient au budget de la période. Ce contrôle budgétaire s'appuie sur les techniques d'analyse d'écarts

. Le contrôle budgétaire n'est pas un outil de suivi quotidien des opérations de l'organisation, mais un outil d'information et d'aide à la décision pour les différents niveaux hiérarchiques que compte l'organisation¹⁸.

Le contrôle budgétaire consiste à comparer périodiquement (souvent mensuellement) les réalisations de produits et de charges constatées avec les prévisions de produits et de charges du budget établi pour la période. Pour mettre en place ce contrôle budgétaire, des techniques d'analyse d'écarts sont utilisées.

Le contrôle budgétaire n'a pas pour but de suivre quotidiennement les opérations de l'organisation, mais plutôt de fournir des informations et de l'aide à la décision pour les différents niveaux hiérarchiques de l'organisation.

En somme, le contrôle budgétaire est un outil stratégique crucial pour garantir la santé financière et la croissance de l'entreprise en permettant d'optimiser les coûts et les investissements.

2. Rôle du contrôle budgétaire ¹⁹

Le contrôle budgétaire peut remplir différents rôles qui peuvent parfois être contradictoires ou conflictuels. Voici les principaux rôles du contrôle budgétaire :

Rôle d'information des différents niveaux hiérarchiques : le contrôle budgétaire permet à chacun d'évaluer périodiquement où il se situe par rapport aux objectifs budgétaires, grâce à une analyse des écarts entre les réalisations et les prévisions.

Rôle de recherche des causes des écarts : le contrôle budgétaire permet d'identifier si les écarts constatés proviennent de changements fondamentaux de l'environnement ou des hypothèses sur lesquelles le budget a été construit, ou d'un dérapage interne.

- ✓ Rôle d'identification et de mise en œuvre d'actions correctives : en cas de changements fondamentaux de l'environnement de l'organisation, le budget doit être révisé pour continuer à remplir ses rôles. En revanche, en cas de dérapage interne, des mesures correctives doivent être prises au niveau de responsabilité adéquat dans l'organisation.

¹⁸ Yves de Rongé & Karine Cerrada « contrôle de gestion » 2^{ème} édition p 152

¹⁹ Idem p 153

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

- ✓ Rôle d'évaluation de la performance des responsables hiérarchiques et des entités dont ils ont la charge.
- ✓ Il permet le suivi régulier de la réalisation des objectifs financiers de l'entreprise, en lien avec la logique financière du contrôle opérationnel.
- ✓ Il aide à décliner les objectifs financiers globaux en sous-objectifs par centre de responsabilité, pour permettre une gestion décentralisée régulée par des contrats.
- ✓ Il permet d'identifier les responsabilités dans les performances réalisées par les entités décentralisées et dans les écarts par rapport aux objectifs négociés lors de la construction des budgets.
- ✓ Il s'appuie sur une analyse des écarts constatés pour identifier les causes des écarts, qu'elles soient externes ou internes à l'entreprise, et mettre en place des actions correctives au niveau adéquat.
- ✓ Il permet également d'évaluer la performance des responsables hiérarchiques et des entités sous leur responsabilité.

3. Importance du contrôle budgétaire ²⁰

L'histoire économique et la pratique ont élevé le budget de l'Etat au rang d'instrument puissant de politique économique. En raison du caractère principalement prévisionnel du budget et de la nature limitative des dépenses et évaluative des recettes, il est essentiel que l'exécution du budget soit encadrée et suivie

Ainsi, le contrôle budgétaire prend toute son importance en tant que moyen de respecter les crédits plafonnés, la destination budgétaire, la nature des dépenses et pour garantir une exécution judicieuse du budget en rapport avec les priorités et les objectifs fixés.

En outre, les aspects pédagogiques et coercitifs du contrôle budgétaire visent à prévenir et sanctionner les écarts dans la gestion et à garantir le respect des procédures. Ainsi, le contrôle budgétaire vise à sécuriser non seulement les fonds publics, mais aussi les gestionnaires de crédits et tous les intervenants dans la chaîne budgétaire. Son rôle social est donc primordial dans la lutte contre la corruption et le détournement des deniers publics.

4. Le principe du contrôle budgétaire ²¹

Pour être pertinent, le contrôle budgétaire doit reposer sur tous les budgets établis pour formaliser le fonctionnement à court terme de l'entité et nécessite l'utilisation des systèmes d'informations comptables de l'entreprise.

²⁰ Henri bouquin « contrôle de gestion », 9^{ème} édition 2010, p512.

²¹ Claud alazar « contrôle de gestion & manuel d'application » DCG 11, 2^{ème} édition ,p 364

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

La qualité des écarts observés dépend à la fois de leur définition et de la qualité des éléments de référence, qui sont les budgets. L'environnement instable et imprévisible peut nécessiter des actions correctives et des re-prévisions. Le contrôle budgétaire s'insère dans le principe de l'ensemble de la gestion par les budgets.

Il est nécessaire de prendre en compte deux aspects complémentaires de la gestion budgétaire pour respecter les principes du contrôle budgétaire :

- La notion de standards demeure essentielle pour les prévisions en matière de production ;
- La formalisation des règles de décomposition des écarts a été recherchée.

5. L'analyse des écarts

L'analyse des écarts est un élément clé du processus de contrôle budgétaire, permettant de vérifier si les résultats obtenus correspondent aux prévisions. Elle donne aux dirigeants la possibilité de piloter l'entreprise et d'identifier les éventuels écarts.

L'analyse de ces écarts peut être réalisée de manière détaillée pour en comprendre les causes et mettre en place des actions correctives.

5.1 Définition de l'écart

L'écart est : « la différence entre une norme de référence et une grandeur calculée à partir de données réellement constatées. »²²

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

$$\text{Écart} = \text{Données réelles} - \text{Données préétablies de référence (prévisionnelles)}$$

5.2. Principe d'élaboration d'un écart

Les principes d'élaboration des écarts sont énumérés comme suit²³ :

- **Le premier principe**

Un écart se définit comme la différence entre une valeur observée et une valeur de référence pour une donnée.

Cette valeur observée correspond souvent à la valeur comptabilisée dans la gestion, tandis

²²Idem p365

²³ Claud alazar « contrôle de gestion &manuel d'application » DCG 11, 2^{ème} édition ,p 368-369.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

que la valeur de référence peut être une valeur standard, prévue ou budgétée. Pour les comparaisons de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence correspond à celle de l'exercice le plus ancien.

- **Le deuxième principe**

Un écart est caractérisé par trois éléments : un signe (+ ou -), une valeur et un sens (favorable ou défavorable).

Dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique peut avoir un sens différent, ce qui fait que l'on peut parler d'une charge ou d'un produit.

- **Le troisième principe**

Pour décomposer un écart, il est nécessaire d'isoler l'influence d'une seule composante en calculant un sous-écart. Ainsi, pour une donnée comportant (n) composantes, il est nécessaire de mettre en évidence (n) sous-écarts. Il est possible de réaliser cette analyse afin de déterminer les causes profondes de l'écart observé.

- **Le quatrième principe**

En accord avec la position du plan comptable général sur la méthode des coûts préétablis, chaque donnée impliquant le produit d'un élément monétaire et d'un élément exprimant un volume doit être séparé en deux écarts distincts (principe numéro 3). Ces écarts peuvent être définis de la manière suivante.

5.3. Calcul et analyse des écarts

Le contrôle budgétaire consiste à calculer les écarts nécessaires afin de comprendre les déviations par rapport au budget.

Le calcul des écarts permet de mettre en place un mode de gestion appelé gestion par exception, qui consiste à prendre des décisions correctives sur la base des écarts significatifs. Ces écarts se réfèrent aux différences entre les réalisations et les prévisions qui dépassent le seuil de tolérance fixé par l'entreprise, montrant ainsi que les réalisations ne sont pas conformes aux engagements pris. Pour faciliter l'analyse, on utilise des sous-écarts pertinents pour étudier différents facteurs influençant l'objectif assigné au centre de responsabilité.

Afin d'éviter une analyse exhaustive de tous les écarts, il est courant de pratiquer une gestion par exception, qui ne se concentre que sur les écarts dépassant un seuil de tolérance prédéfini.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

5.3.1. L'analyse de l'écart sur le résultat

Le compte de résultat prévisionnel ou budgété a été élaboré en évaluant l'ensemble des charges et des produits participant au "résultat budgété". Pour calculer ce résultat, on soustrait les coûts de revient et les coûts de production des frais généraux en provenance des services fonctionnels et administratifs du chiffre d'affaires.

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

Avec:

$$\begin{aligned}\text{Résultat réel} &= \text{chiffre d'affaire réel} - \text{coût réel} \\ \text{Résultat préétabli} &= \text{chiffre d'affaire préétabli} - \text{coût préétabli}\end{aligned}$$

5.3.1.1. Décomposition de l'écart sur le résultat

Il est nécessaire de contrôler trois sous-systèmes par cette décomposition, mais la mise en évidence des responsabilités des services commerciaux pose une difficulté. En effet, la simple comparaison des chiffres d'affaires ne suffit pas pour évaluer la qualité des réalisations budgétaires de ces services. Il est nécessaire de trouver une autre méthode permettant d'évaluer leur performance de manière précise.

Il est prévu, dans le cadre du budget, que trois objectifs soient atteints : des quantités à vendre pour chaque produit, des prix moyens pour ces produits, ainsi qu'une proposition précise concernant la répartition des ventes entre les différents produits.

Il est vrai qu'en cherchant à atteindre un chiffre d'affaires prévu, on peut privilégier le développement des ventes d'un produit à faible marge unitaire, ce qui peut avoir un effet négatif sur le résultat, sans que cela ne soit lié à la qualité de la maîtrise des coûts de production. En d'autres termes, viser un chiffre d'affaires élevé peut nuire à la rentabilité de l'entreprise si cela implique de réaliser des ventes à faible marge.

5.3.2. L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires et de marge

- L'écart de chiffre d'affaires : c'est la différence entre le chiffre d'affaire réel et chiffre d'affaire prévu.
- L'écart de marge:

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

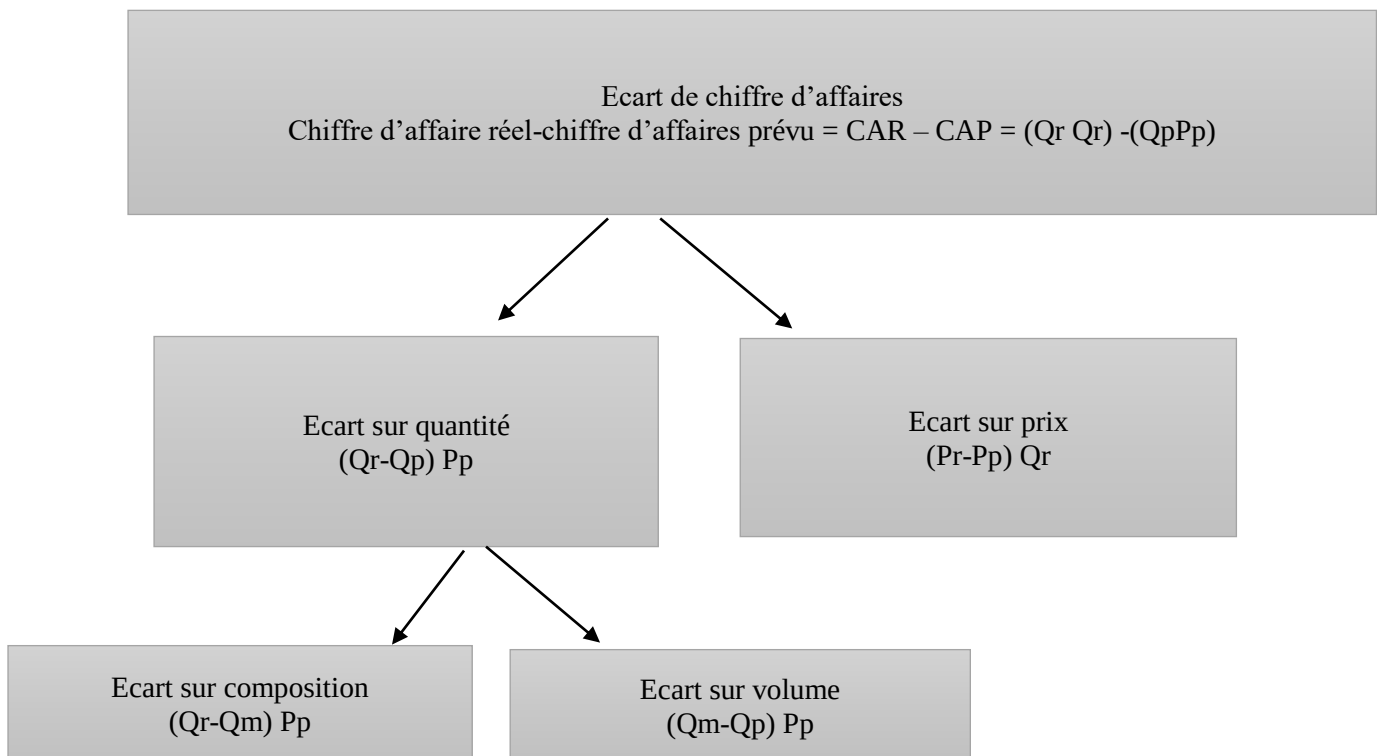
"L'écart de marge correspond à la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et celle prévue. L'analyse de cet écart et de l'écart sur chiffre d'affaires se basent sur le même modèle. Voici la présentation de la première."²⁴

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

Une variation de chiffre d'affaires (ou de marge sur coût préétablis) a trois explications Possibles:²⁵

- Le premier point concerne la variation du prix de vente, qui est mesurée par l'écart sur le prix.
- Le deuxième point porte sur la variation du volume des ventes, c'est-à-dire si l'entreprise vend plus ou moins en termes de quantités. On parle alors d'écart sur le volume des ventes.
- Le troisième point concerne la modification de la composition des ventes, c'est-à-dire les proportions des produits vendus qui peuvent varier. Cette variation est mesurée par l'écart sur la composition des ventes ou l'écart sur le "mix". Ces deux dernières causes ont un impact sur les quantités vendues.

Schéma N°01: l'écart de chiffre d'affaire



Source : DoriathB, contrôle de gestion, 5eme éd, DUNOD, paris, 2008, P77

²⁴Brigitte Doriath, contrôle de gestion en 20 fiches, 5eme éd DUNOD, paris, 2008, P 76.

²⁵idem

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

Symbole utilisés :

CU = coût unitaire

Q =Quantités

P =prix de vente

Qm = Quantités du produit qui auraient été vendues si la composition des ventes n'avait pas Changé (calcul à partir du « mix » prévu).

Indice r = réel, P = prévu.

L'analyse globale se décompose en :

- Un écart sur prix ;
- Un écart sur quantité, ce dernier peut provenir ;
- Soit d'un écart sur composition des ventes : la composition des ventes réelles est
- différente de celle prévue.
- Soit d'un écart sur volume des ventes (globalement, les quantités vendues sont

Différentes de celles qui ont été prévues en début de période) ;

- Ecart sur prix

Il correspond à la somme des écarts sur prix des différents produits. Il est égal à

$$E/P = \sum (PR - PP) \times QR$$

- Ecart sur quantités

Il correspond à la différence entre les ventes totales réalisées et les ventes prévues. Il est égal À :

$$E/Q = \sum (QR - QP) \times PP$$

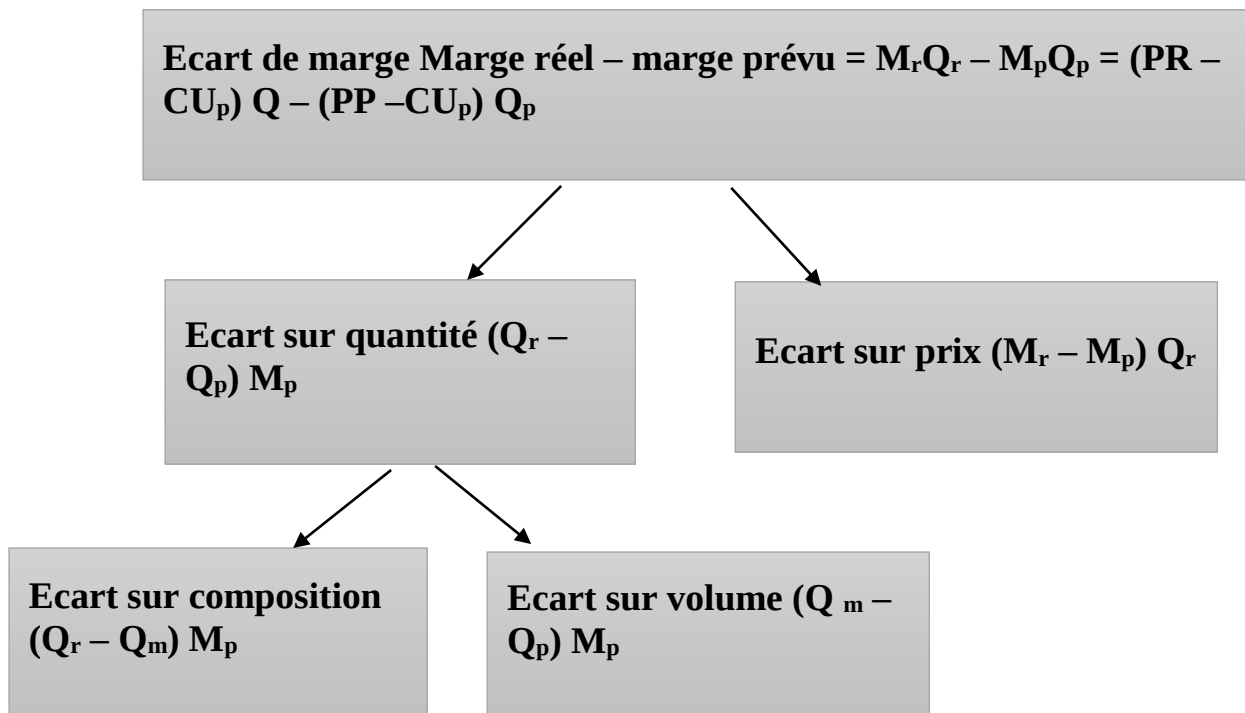
- Ecart sur marge

Pour analyser l'écart de marge, on utilise la marge unitaire préétablie comme base d'étude, ce qui permet d'isoler l'impact du prix et de prendre en compte l'effet des coûts dans l'analyse de ces derniers. Autrement dit, l'analyse de la variation de la marge est basée sur l'étude de la marge unitaire sur coût préétabli, laquelle permet de différencier l'impact des prix de celui des coûts, ces derniers étant analysés séparément

$$MR = PR - CUP \text{ et } MP = PP - CUP$$

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

Schéma n° 2 : L'écart de marge



Source : Doriath B, contrôle de gestion, 5eme éd, DUNOD, paris, 2008, P 77

Les analystes privilégient souvent une analyse d'écart de marge plutôt qu'une analyse d'écart de chiffre d'affaire, car cette dernière ne suffit pas à évaluer la performance de l'entreprise. En effet, un changement dans la composition des ventes peut entraîner une augmentation du chiffre d'affaire, mais cela peut se faire au détriment des résultats de l'entreprise, ce qui n'est pas pris en compte par une simple analyse d'écart de chiffre d'affaire.²⁶

5.3.3. L'analyse de l'écart sur coûts

Pendant la période de clôture, les responsables des différents centres d'analyse de coûts de l'entreprise effectuent une comparaison a posteriori des coûts réels avec les coûts prévus dans le budget élaboré en début de période. Les écarts significatifs sont analysés en détail afin d'identifier les causes et de prendre les mesures d'ajustement jugées nécessaires par les responsables. Pour cela, différents coûts sont pris en compte tels que le coût réel, le coût prévu, le coût préétabli, le coût budgété ou encore le coût standard.

²⁶ Brigitte Doriath, contrôle de gestion en 20 fiches, 5eme Ed DUNOD, paris, 2008, P 77. 79 et 80.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

Pour cela on peut citer les suivants :²⁷

- ❖ **Le coût réel** : représente les dépenses effectives de l'entreprise sur la période considérée.
- ❖ **Le coût prévu** : est déterminé à l'avance en début de période et peut être appelé coût préétabli, coût budgété ou encore coût standard.
- ❖ **Le coût préétabli** : peut être calculé à partir du coût réel précédent ou en moyenne des coûts observés sur plusieurs périodes antérieures.
- ❖ **Le coût budgété** : est établi sur la base des éléments budgétaires.
- ❖ **Le coût standard** : est déterminé par une valeur constante pour la période considérée. Les standards sont obtenus à partir de formules de composition de produits.

5.3.3.1. L'analyse des écarts sur coût directs

Les coûts directs sont

- Les matières premières ;
- La main-d'œuvre directe.

1. L'analyse globale des écarts en matière de coûts

L'écart global sur les matières peut être décliné en deux écarts distincts : l'écart sur la quantité et l'écart sur le coût.

L'écart sur la quantité reflète le rendement plus ou moins efficace de la matière ou de la main d'œuvre utilisée.

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

$$E/Q = (QR - QP) \times CU P$$

- L'écart de coût mesure l'incidence d'une variation des coûts de facturation de production.

²⁷ Hénot C, Hémici F, Contrôle de gestion, éd Bréal, Paris, 2007, P81.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

- Le Plan Comptable Général Français de 1982 suggère également d'identifier l'écart de volume d'activité, qui quantifie l'effet sur les coûts encourus de la différence entre la production réelle et la production standard.

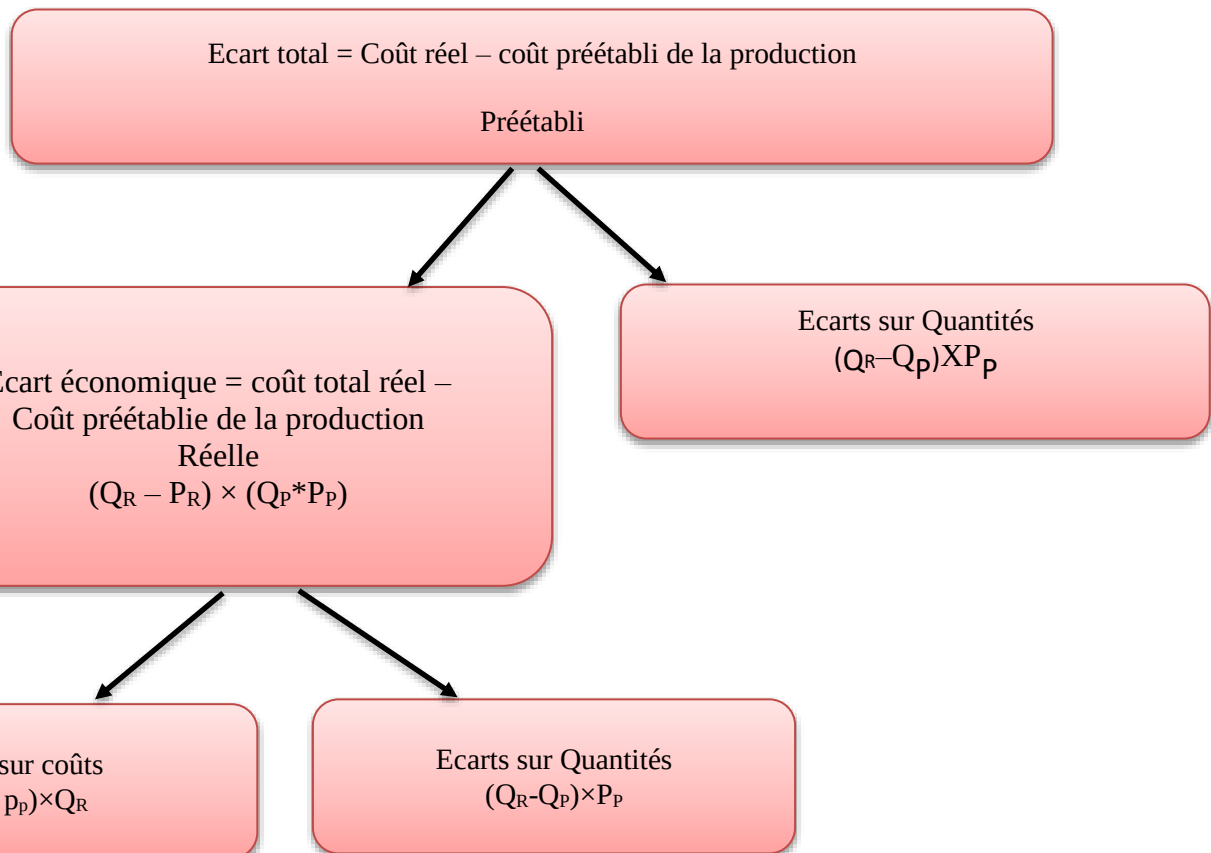
$$\text{Ecart sur coût} = (\text{coût unitaire réelle} - \text{coût unitaire préétabli}) \times \text{quantité réelle}$$

$$E/C = (CU R - CU P) \times Q R$$

2. L'analyse globale de l'écart de main-d'œuvre

L'analyse globale de l'écart de main-d'œuvre peut également être décomposée en deux écarts distincts : l'écart sur le nombre d'heures et l'écart sur le coût ou le taux horaire

Schéma n° 3 : présenter l'ensemble des écarts sur coût directs



Source :Doriath B,«contrôle de gestion»,5^{ème}Dunod,paris,2008,p,89

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

Symboles utilisées :

- **Prod** = nombre de produit
- **Q** = quantité de facteurs de production
- **P** = coût unitaire d'un facteur de production
- **CU** = coût unitaire du produit
- **Indice P** = préétabli
- **Indice R** = réel
- **Écart économique** = écart sur coûts + écart sur quantités
- **Écart total** = écart économique + Ecart sur volume

5.3.3.2. Analyse des écarts de coûts indirects au sein des centres d'analyse

L'analyse d'un écart global au sein d'un centre d'analyse est une tâche complexe, car il implique la décomposition de l'écart de prix en un écart de budget et un écart d'activité. L'écart d'activité est communément appelé écart de rendement.²⁸

Ecart globale d'un centre d'analyse = écart /budget + écart/rendement

➤ Ecart sur budget

L'écart correspond à la différence entre les charges de fonctionnement réelles et le budget prévu pour un niveau d'activité donné. Pour calculer cet écart, il faut le comparer à l'activité réellement réalisée et effectuer des ajustements sur les prévisions initiales

Ecart sur budget = coût réel – coût prévu pour l'activité réelle (budget)

➤ Ecart sur activité (ou écart sur coût fixe)

"L'écart d'activité désigne la différence entre les coûts de fonctionnement réels et ceux prévus, qui peut être causée soit par une sous-activité, soit par une suractivité."

Ecart sur activité = budget prévu pour l'activité réelle – coût rationnel

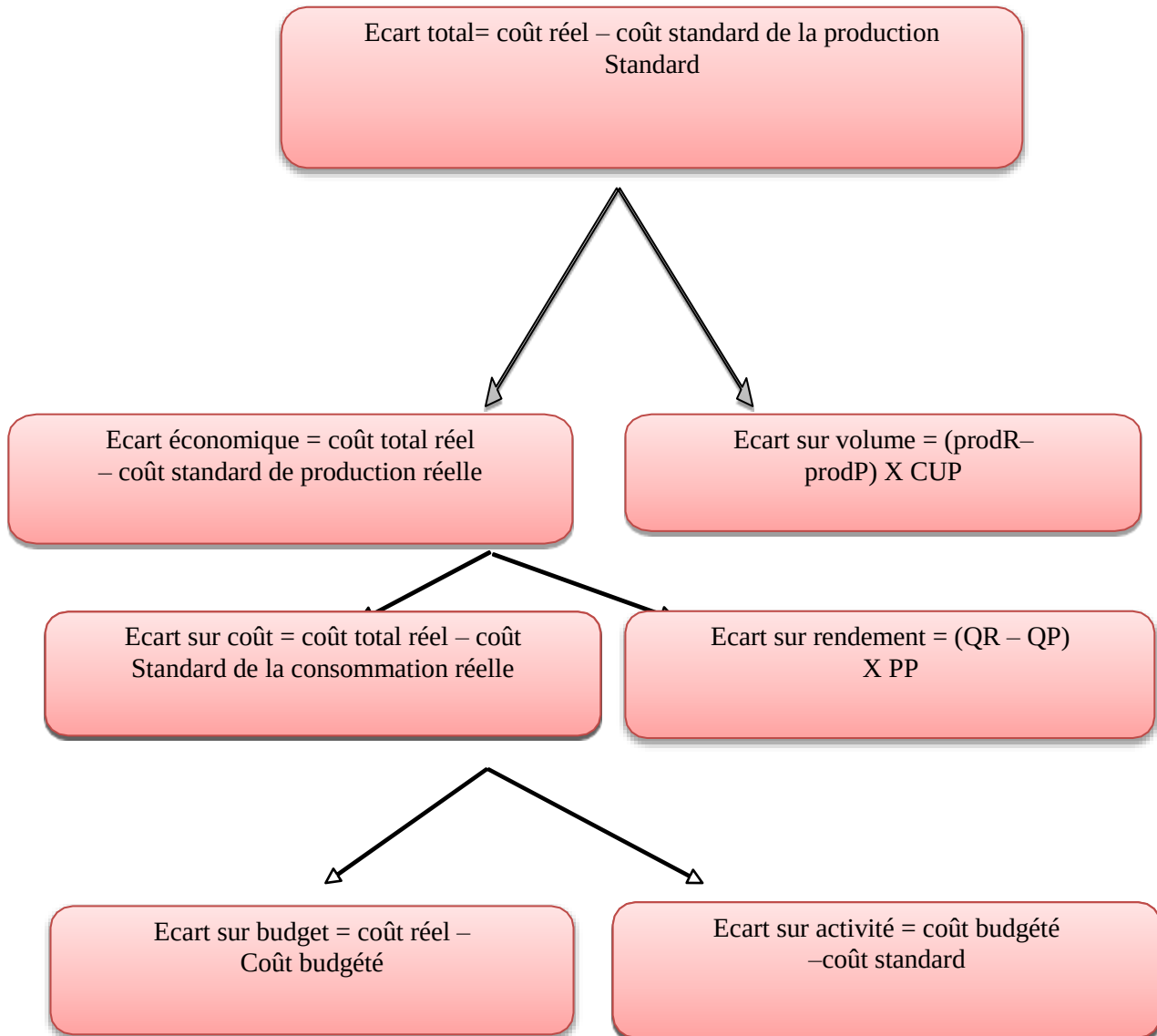
Cet écart représente la différence de coût résultant d'un rendement supérieur ou inférieur à celui prévu initialement, qui peut être le résultat d'une intensité de travail plus élevée ou plus faible que celle qui avait été envisagée.

²⁸C. Hénnot, F.Hémici, contrôle de gestion, Ed Bréal, paris 2007 P 88 et 89

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

Ecart sur rendement = coût Rationnel – coût prévu ajusté à la production réelle

Schéma n° 4: présenter l'ensemble des écarts sur coût indirecte



Source: Doriath B, «contrôle de gestion», 5^{ème} Dunod, paris, 2008, p, 94

6. La constatation des écarts budgétaires

Avant de constater des écarts, le contrôleur de gestion doit examiner :

- Les propriétés que les écarts doivent avoir.
- La procédure à mettre en œuvre pour les constater.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

6.3.Caractéristiques des écarts constatés ²⁹

Le niveau de pertinence d'un écart dépend à la fois de la façon dont le standard est déterminé et de la qualité de l'évaluation des réalisations associées. Nous verrons quelles propriétés tout écart budgétaire doit posséder, puis nous préciserons le moment jugé optimal pour saisir les valeurs réalisées.

6.3.1. Propriétés d'un écart pertinent

Il est essentiel qu'un écart soit pertinent, fiable, à jour, qu'il respecte une logique économique et qu'il soit intégré dans une évaluation plus large de la performance pour présenter de l'intérêt.

6.3.1.1.Utile

Il est essentiel que le responsable puisse comprendre l'écart et qu'il soit incité à adopter un comportement cohérent avec les objectifs de l'organisation. Plutôt que de chercher une explication exhaustive, l'accent sera mis sur les événements clés afin d'attirer l'attention du dirigeant.

6.3.1.2.Fiable

Il est risqué de juger de l'importance d'un écart sans distinguer ce qui provient de l'incertitude des prévisions (mauvaise formulation du modèle de prévision, valeur des paramètres mal connue ou mal estimée) de ce qui est effectivement dû à un dysfonctionnement dans le centre de responsabilité. Avant toute analyse, il est important de s'assurer de la fiabilité de la norme.

De plus, il convient de vérifier que les responsables ne cherchent pas à obtenir des écarts globalement proches de zéro en modifiant l'affectation de leurs opérations (en les affectant, en cours d'exercice, à des lignes budgétaires où les consommations de ressources restent faibles par rapport aux prévisions).

Enfin, les procédures de mesure des valeurs réalisées doivent être stables dans le temps et l'espace. Les comparaisons temporelles ou les évaluations parallèles d'activités ne sont possibles que si les valeurs réalisées sont mesurées de manière homogène.

6.3.1.3.Actuel

Il est important que la détermination de l'écart constaté soit actuelle pour qu'il puisse être utilisable. Par exemple, lors d'une période de vente promotionnelle, il est crucial que les écarts

²⁹ MICHEL GERVAIS, « contrôle de gestion » 9^{ème} édition , p623-627

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

de chiffre d'affaires soient disponibles jour après jour. Les écarts publiés une fois que la campagne est terminée seraient d'un intérêt limité.

De plus, une mesure effectuée après un trop long laps de temps peut conduire à une action corrective mal adaptée (puisque basée sur des observations dépassées) et aggraver les déséquilibres.

6.3.1.4. Obéissant à une logique économique

Il est important de prendre en compte le fait que l'accès à l'information a un coût, et en conséquence, le calcul précis de chaque écart peut s'avérer coûteux et peu rentable sur le plan économique. Par conséquent, il ne serait judicieux de réaliser un contrôle que si les bénéfices attendus dépassent les coûts engagés.

6.3.1.5. S'intégrant dans un ensemble plus large d'appréciation de la performance

La technique budgétaire est axée sur les coûts et ne prend pas suffisamment en compte d'autres aspects qualitatifs tels que les délais ou la qualité. Par conséquent, il est essentiel de combiner les écarts budgétaires avec des données provenant d'autres systèmes d'information pour avoir une compréhension plus complète de la performance globale

6.3.2. Moment de saisie de valeurs réalisées

Le processus de prise de décision peut être divisé en trois phases distinctes avec leur propre nom :

La phase de conception, au cours de laquelle le responsable réfléchit à toutes les données du problème ;

La phase d'engagement, qui se produit lorsque la décision est prise de choisir telle ou telle solution. À la fin de cette étape, un document écrit est souvent établi (bon de commande, fiche d'embauche) ;

La phase d'exécution de l'engagement pris, qui se manifeste par la livraison d'objets ou la fourniture de services, l'établissement d'une facture et un paiement.

Le moment où la responsabilité est exercée correspond à la deuxième phase (l'engagement). C'est à partir de ce moment que les conséquences de l'acte pourront être mesurées et éventuellement corrigées. Idéalement, le contrôle budgétaire devrait être exercé à partir de ce stade d'engagement.

Dans la pratique, il est possible d'instaurer une comptabilité des engagements autonome. Chaque responsable évalue sur une fiche qui se divise en rubriques budgétaires, la valeur des

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

engagements pris et, à la fin de chaque période, des totalisations et des consolidations sont effectuées. Par la suite, la comptabilité générale enregistre la régularisation des opérations, et à la fin de l'exercice, un contrôle de cohérence entre les deux systèmes est effectué.

Grâce à l'informatique, d'autres solutions sont toutefois possibles, comme l'introduction de deux étapes dans la saisie des données: celle des engagements (pour le contrôle budgétaire) et celle de l'exécution des engagements (pour la comptabilité).

6.4. La procédure de constat

Le contrôle budgétaire est permanent et périodique. Au niveau du responsable budgétaire, il s'exerce en continu sur les recettes ou les dépenses liées à ses activités. Le suivi lui permet d'orienter son action, d'informer sa hiérarchie si nécessaire ou de lui demander de l'aide en cas de besoin. Le service comptable communique régulièrement le montant des dépenses qui sortent de sa responsabilité, afin qu'il ait une vue d'ensemble de son domaine d'activité et qu'il puisse se situer dans le contexte global de l'entreprise.

Le contrôle devient périodique lorsque le responsable doit rendre compte à sa hiérarchie des résultats obtenus dans son département. Des rapports chiffrés et explicatifs sont élaborés périodiquement et transmis par voie hiérarchique. Ces comptes rendus reconstituent les masses de recettes et de dépenses comparables à la prévision, déterminent des écarts significatifs et expliquent les mesures prises par le responsable pour orienter l'action dans le bon sens.

Mensuellement ou bimensuellement, des réunions de suivi budgétaire regroupent les responsables d'un niveau hiérarchique donné et leur supérieur. Au cours de ces réunions, chaque responsable fait le point sur la situation et les actions correctives déjà mises en œuvre sont harmonisées et d'autres peuvent être décidées. Un compte rendu est alors établi, afin qu'il soit possible d'apprécier l'état d'avancement des mesures arrêtées et le degré de conformité de leur exécution.

Lorsque le tableau de bord est réalisé sur une base commune et totalement informatisé, l'usage de rapports de contrôle pour informer la hiérarchie n'est plus vraiment nécessaire. La mise à jour des tableaux de bord et la tenue périodique de réunions de suivi budgétaire suffisent alors pour assurer le contrôle budgétaire.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

7. Mise en œuvre des actions correctives³⁰

En général, après avoir mesuré et communiqué les résultats, une action corrective n'est entreprise que si une différence significative est identifiée. Veuillez réécrire en gardant l'idée et sans plagier.

7.3.Choix des écarts significatifs

Pour éviter de se retrouver face à une multitude d'écarts de sens et de tailles différentes, le contrôle budgétaire suit les principes suivants :

- Se concentrer uniquement sur les écarts pertinents en utilisant un système de contrôle par exception et de contrôle flexible ;
- Analyser les données sur des périodes de temps appropriées et significatives.

7.3.1. Principes de détermination des écarts significatifs

7.3.1.1.Le contrôle par exception

La méthode de contrôle par exception consiste à ne présenter ou expliquer que les écarts qui excèdent un certain seuil de tolérance préalablement défini. Cependant, le défi réside dans la détermination de ce seuil, que chaque responsable budgétaire doit évaluer, rubrique par rubrique, en prenant en compte :

- Le coût de l'analyse de l'écart par rapport au bénéfice attendu ;
- Le niveau d'incertitude qui entoure la norme préétablie ;
- Les conséquences pour le résultat global de l'entreprise si cet écart atteint un certain niveau (notion de points clés) ;
- Les méthodes de correction dont dispose le responsable pour remédier à cet écart ou non, sans avoir besoin de faire appel à la hiérarchie supérieure.

Il convient de noter que le fait de mettre en œuvre un contrôle par exception ne signifie pas qu'il faut négliger l'analyse des écarts favorables, qui peuvent être la conséquence d'une définition peu rigoureuse des budgets.

7.3.1.2.Le contrôle flexible

Il est important d'effectuer une analyse approfondie des écarts en ayant déterminé la proportion relative des coûts fixes et variables existant pour chaque post budgétaire. Cette démarche permet d'estimer des budgets flexibles correspondant à différents niveaux d'activité, qui permettent de déterminer les sources de la variation constatée (problèmes de capacité, de

³⁰ MICHEL GERVAIS, « contrôle de gestion » 9^{ème} édition , p627—631.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

rendement, etc.).

7.3.2. Horizons de référence de l'analyse

Pour un contrôle budgétaire efficace, il est nécessaire d'avoir une vue d'ensemble qui dépasse la simple période d'analyse, pour les trois raisons suivantes :

- Les décalages d'une période à l'autre (commandes avancées, livraisons retardées, etc.) peuvent causer des perturbations dans les résultats, qui sont mieux contrôlées par un cumul périodique ;
- Dans la mesure où le responsable budgétaire doit atteindre un objectif annuel, il doit évaluer la progression des résultats cumulés depuis le début de l'exercice pour déterminer si l'objectif a été atteint ;
- En procédant à une ou plusieurs réestimations de la prévision, le responsable budgétaire peut anticiper les résultats prévisibles pour les périodes restantes, en tenant compte des résultats passés cumulés et des changements dans l'environnement. Cela permet également d'évaluer les écarts de quantité qui sont liés à l'incertitude du marché et les améliorations envisagées pour atteindre l'objectif initial. En budgétisant ces actions correctives et en les comparant au budget réestimé (ou initial), le responsable peut déterminer les améliorations projetées et l'efficacité attendue. Le contrôle budgétaire s'étend donc sur trois horizons différents :
- La période immédiatement passée (par exemple, le dernier mois);
- L'ensemble des périodes depuis le début de l'exercice budgétaire;
- La réestimation des résultats prévisibles pour les périodes à venir, avec éventuellement de nouvelles informations concernant ces périodes.

7.3.2.1. Chiffrage du cumul des périodes écoulées

Lorsque les valeurs réalisées sont enregistrées au moment des engagements, le chiffrage du cumul des périodes écoulées est généralement réalisé en se basant sur les données comptables disponibles pour les mois passés, et sur les engagements pour les mois les plus récents.

Prenons l'exemple d'un contrôle à effectuer le 30 septembre. Si le responsable budgétaire n'a accès aux données comptables que jusqu'au 31 août, il doit ajouter la valeur des engagements qu'il a pris en septembre pour avoir une estimation complète des périodes écoulées.

7.3.2.2. Chiffrage des réestimations budgétaires annuelles

Pour réestimer la prévision budgétaire d'un exercice débuté en janvier et arriver à un résultat au 30 septembre, deux méthodes sont envisageables. La première consiste à additionner aux

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

résultats cumulés jusqu'au 30 septembre les prévisions initiales pour le dernier trimestre. La seconde, quant à elle, consiste à ajouter une réestimation des résultats escomptés pour le dernier trimestre, en prenant en compte les derniers éléments de conjoncture disponibles au 30 septembre.

Le choix entre ces deux méthodes dépend du niveau d'incertitude dans l'environnement. En cas d'évolutions notables survenues au cours de l'année, la seconde méthode est à privilégier. En cas de constatation d'écarts significatifs, il conviendra de mettre en place des actions correctives.

7.2. Nature et caractéristiques de l'action corrective

7.2.1. Nature de l'action corrective

Lorsqu'un écart est constaté dans une organisation, plusieurs actions correctives peuvent être envisagées. Tout d'abord, il est possible de réviser le niveau du standard en cas de prévision devenue irréaliste.

Ensuite, des actions d'amélioration peuvent être mises en place pour infléchir le résultat attendu (dans le cas d'un contrôle dit anticiper) ou pour influencer les réalisations ultérieures (dans le cas d'un contrôle dit a posteriori). Il est également possible de ne rien faire si l'écart est dû à un phénomène accidentel ou conjoncturel qui n'a pas de lien avec le processus sous contrôle. Pour déterminer l'action corrective appropriée, il est important de comprendre les causes probables associées à l'écart dès que celui-ci est identifié.

7.2.2. Caractéristiques d'une bonne action corrective

Une action corrective efficace doit être rapide et adaptée.

7.2.2.1. Rapide

La rapidité avec laquelle l'action corrective est mise en œuvre après l'apparition d'un écart est un élément crucial pour assurer l'efficacité du contrôle. En effet, si cette action est entreprise trop tardivement, elle risque d'avoir des conséquences négatives sur le système contrôlé.

Toutefois, la détection et l'interprétation de l'information nécessitent du temps, même avec un système d'information rapide, ce qui peut entraîner des retards. Par conséquent, il est impératif de connaître et de réduire autant que possible la période de temps acceptable entre la détection d'un dysfonctionnement et la mise en place de l'action corrective.

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire

7.2.2.2. *Adaptée*

Pour que l'action corrective soit efficace, il est important de se concentrer sur le facteur déterminant qui exerce l'influence la plus importante sur les résultats. De plus, il est essentiel d'appliquer une force de correction adéquate, car une correction trop faible ou trop forte peut conduire à des résultats opposés et/ou indésirables. Il convient donc de doser avec précision la correction à apporter.

Conclusion

En fin de chapitre, nous pouvons conclure que le contrôle budgétaire joue un rôle important dans le processus de gestion budgétaire. Il permet de contrôler les objectifs fixés par le budget. En effet, la démarche budgétaire s'achève par un contrôle budgétaire qui permet à la direction de vérifier si les budgets ont été respectés par les centres de responsabilités.

Ce contrôle périodique consiste à comparer les prévisions avec les réalisations, à déterminer les écarts pour que l'écart soit pertinent, il doit posséder certaines propriétés.

Le calcul et l'analyse de l'écart sont nécessaires pour identifier les causes de l'écart et mettre en œuvre des actions correctives. L'analyse de l'écart sur coûts est également un élément important de cette démarche ensuite il faut mettre en place les actions correctives appropriées au projet.

*Chapitre 3 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un
projet illustration de la station de dessalement d'eau
de mer (8000M³/J CORSO)*

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

Introduction

Comme nous l'avons mentionné précédemment, la définition des notions et concepts de base en relation avec l'objet d'étude s'avère plus que nécessaire à savoir : le contrôle de gestion; le métier du contrôleur de gestion ; les fondamentaux de contrôle de gestion ainsi que la gestion budgétaire qui l'un outil essentiels dans le contrôle de gestion.

Cette dernière est considéré comme un guide pour l'entreprise afin d'assurer sa survie face à la concurrence elle aide l'entreprise pour atteindre ses objectifs, elles effectuée en trois étapes : la prévision la budgétisation et le contrôle. La première étape consiste à traduire les objectifs de l'entreprise en programme avec différente technique de prévision, ses programmes sont ensuite réécrits pour qu'ils soient sous forme de budget. Ces budgets permettent aux dirigeant des défèrent service de prend la décision. La dernière étape de la gestion budgétaire et le contrôle qui consiste à comparer les prévisions de l'entreprise et ses réalisations pour faire sortir les écarts et faire prendre des actions.

A travers ce chapitre on va étudier le cas de Société Nationale de Génie Civil et Bâtiment (GCB) à BOUMERDES où nous avons effectué un stage d'une durée de 6 mois. Nous commençons d'abord par la présentation de l'organisme d'accueil puis on procède à l'application de système budgétaire au sien de Société Nationale de Génie Civil et Bâtiment (GCB) et cas d'étude d'un budget d'exploitation des documents contenant des informations nécessaires pour l'application des documents contenant.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil de l'entreprise

1. Historique de GCB

La société GCB (ou "Entreprise Nationale de Génie Civil et Bâtiment") a vu le jour en Algérie en août 1981 suite à la restructuration de SONATRACH par décret n°81-173, mis en application par arrêté ministériel du 2 janvier 1983, elle a été créée pour gérer les travaux de construction des infrastructures énergétiques et pétrochimiques, avec SONATRACH comme principal client.

GCB était initialement chargé d'élaborer des études techniques en matière de génie civil et de bâtiment, de réaliser des grands terrassements, des travaux de génie civil industriel, des routes et des bâtiments administratifs.

Depuis sa création, GCB a capitalisé une expérience dans de nombreux domaines, notamment la réalisation de routes et plates-formes de forage ainsi que de bâtiments. Avec ses ressources humaines et ses moyens matériels considérables, GCB est capable d'intervenir dans les zones les plus reculées de l'Algérie et dans des conditions climatiques difficiles, ce qui lui a permis d'acquérir une solide expertise dans le domaine de la construction.

2007 : Augmentation du capital social de la Société à 7.630.000.000 DA le 30 décembre 2007 en application des dispositions prévues dans le décret exécutif N° 07-210 du 4 juillet 2007.

2018 : Augmentation du capital social de la Société à 8.160.000.000 DA suite à l'accord de l'Assemblée Générale Extraordinaire en date du 27/12/2018.

2021 : Augmentation du capital social de la Société à 25.000.000.000 DA suite à l'accord de l'Assemblée Générale Extraordinaire en date du 10/06/2021.



Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

2. Les coordonne du siège

- Adresse : Prolongement du boulevard de l'AN, BP 110 Boumerdes ville 35 000.
- Tél. : 024 79 77 09/ FAX : 024 79 76 75.
- Email : contact@gcb.dz • Site Web : www.gcb.dz
- Registre de commerce N°35/00 – 0722946B00 du 30/20/2019.



Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

3. Les activités de GCB

Les activités principales de la Société Nationale de Génie Civil et Bâtiment comprennent le management et la réalisation des projets de construction, allant de la conception à la mise en service en passant par la réhabilitation de structures et d'infrastructures.

Elle opère dans différents secteurs tels que :

- Bâtiment & VRD
- Génie civil industriel
- GC ferroviaire
- Montage, maintenance et exploitation industrielle
- Ouvrage hydraulique, construction mécanique, chaudronnière et charpente métallique
- Pipeline
- Route et piste d'atterrissage
- Pétrole et gaz
- Ponts et tunnel

GCB est également connue pour son partenariat de qualité, qui lui permet de s'adapter à son environnement et de répondre aux besoins de ses clients.

Figure N°08 : les secteurs d'activité de GCB



Source : document interne de GCB (présentation de GCB)

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

4. Principaux clients

L'entreprise est connue pour son partenariat de qualité qui lui permet de répondre efficacement aux besoins de ces clients, en leur proposant des services sur mesure pour chaque projet.

Ce partenariat permet également à GCB d'établir des relations solides et durables avec ses clients, basés sur la confiance et le respect mutuel parmi ces clients en retrouve :

- SONATRACH & filial: SONATRACH; NAFTAL; ENTP; ENAFOR....
- SONATRACH & associé : SH-SCP ; GRN ; GROUP TIMIMOUN ; BP ...
- Société étrangère : JGC ; TECNICAS REUNIDA ; PETROFAC ; KBR...
- Les administrations : ANESRIF ; ADA ; ONA ;

Figure N°09 : les sigles des principaux clients de GCB



Source : document interne de GCB

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

5. Les projets réalisés de GCB

Les projets réalisés par l'entreprise sont énumérés dans le tableau ci-après

Tableau N°01 : les projets réalisés par GCB.

N°	Désignation	Lieu d'implantation	Maitre de l'oeuvre
01	Unité de récupération de GPL	Hassi Messaoud	JGC/Japon
02	Complexe agorzoo-technique	Bejaia	BET GCB/Algérie
03	Construction immeubles	Sidi Arcine	BET GCB/Algérie
04	Boosting des gaz BP et MP	Hassi Messaoud nord	SOFREGAZ/France
05	LDHP ligne de haute pression	Hassi Messaoud	B&R CONDOR
06	10 Route Nezla 175 Km	Hassiberkine	BET GCB SH/ENC
07	Usine de récupération des GPL	RhourdeNouss	SNC LAVALIN
08	Station de dessalement de corso	Boumerdes	

Source : réalisés par nous même avec les documents de GCB



Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

Section 2 : étude de cas du projet du dessalement d'eau corso 8000

Le dessalement d'eau de mer est une solution prometteuse pour répondre à la crise de l'eau qui sévit dans notre pays. Le projet de dessalement d'eau de mer à Corso à BOUMERDES en est un exemple, qui vise à fournir de l'eau potable de qualité à la population.

Le processus d'élaboration budgétaire est une étape importante dans la réalisation d'un tel projet. Nous avons travaillé avec la société nationale GCB pour estimer les coûts associés à chaque phase du projet, y compris la conception de l'usine de dessalement, la construction de l'usine et son exploitation. Nous avons également pris en compte les dépenses supplémentaires éventuelles telles que les coûts de maintenance et de réparation, ainsi que les éventuelles fluctuations des coûts du marché.

Le contrôle budgétaire est tout aussi important que l'élaboration budgétaire, car il permet de surveiller régulièrement les coûts réels du projet par rapport au budget prévu. Nous avons mis en place des processus pour identifier rapidement les écarts et prendre les mesures nécessaires pour y remédier. Par exemple, si les coûts de construction dépassent le budget prévu, nous avons trouvé des moyens d'économiser de l'argent en révisant le projet.

En conclusion, l'élaboration et le contrôle budgétaire sont des éléments clés pour la réussite du projet de dessalement d'eau de mer de Corso à Boumerdes.

1. Présentation du projet : dessalement d'eau de mer BOUMERDES

1.1.Définition du dessalement :

Le dessalement de l'eau (également appelé dessalage ou désalinisation) est un processus qui permet d'obtenir de l'eau douce (potable) à partir d'une eau saumâtre ou salée (eau de mer notamment).

Ce qu'il faut retenir, c'est qu'il est plus simple et plus économique de rechercher des sources d'eau douce à traiter (eaux de surface, telles que lac et rivière, ou eau souterraine), que de dessaler l'eau de mer. Cependant, dans de nombreuses régions du monde, comme l'Algérie, les sources d'eau douce sont rares. On se tourne donc vers le dessalement d'eau de mer.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

1.2.L'importance du dessalement ¹

La technologie du dessalement de l'eau de mer est une alternative qui répond à court et long terme aux besoins en eau.

La majorité de la surface de la terre est recouverte d'eau, cependant, seulement 3 % de ces ressources en eau sont douces et se trouvent dans seulement 10 pays, révèlent 29 autres pays, principalement en Afrique et au Moyen-Orient, dans une situation de pénurie. Bien que le dessalement ne produise qu'un peu moins de 1 % de l'eau potable consommée dans le monde, cette technologie offre de grandes perspectives à l'avenir. Près de 40% de la population vit dans des zones côtières où le dessalement est une option viable. En 2016, la production d'eau dessalée était de 109 millions de m³/jour, grâce à plus de 17 000 unités de production d'eau potable, ce qui correspond à environ 51 millions de m³/jour d'eau produite. Dans la Méditerranée, la salinité varie de 38,4 à 41,2 g/litre.

1.3.La politique du dessalement d'eau de mer² :

Les ressources en eau en Algérie ont connu une amélioration spectaculaire depuis les années 2000, grâce à des programmes de développement visant à garantir l'approvisionnement en eau potable dans les zones côtières.

Deux nouvelles stations de dessalement de l'eau de mer seront réalisées, l'une dans la région d'El-Tarf et l'autre à l'ouest d'Alger. Les deux usines, qui seront réalisées en mode BOT, seront exploitées par Algerian Energy Company (AEC), filiale de Sonatrach et de Sonelgaz. Le programme de dessalement prévoit la réalisation de 13 stations pour desservir 8 millions d'habitants. À ce jour, onze stations ont été réalisées. La réalisation de ces deux nouvelles stations représentera 25 % de la production globale d'eau potable du pays contre 17 % actuellement.

A remarquer :

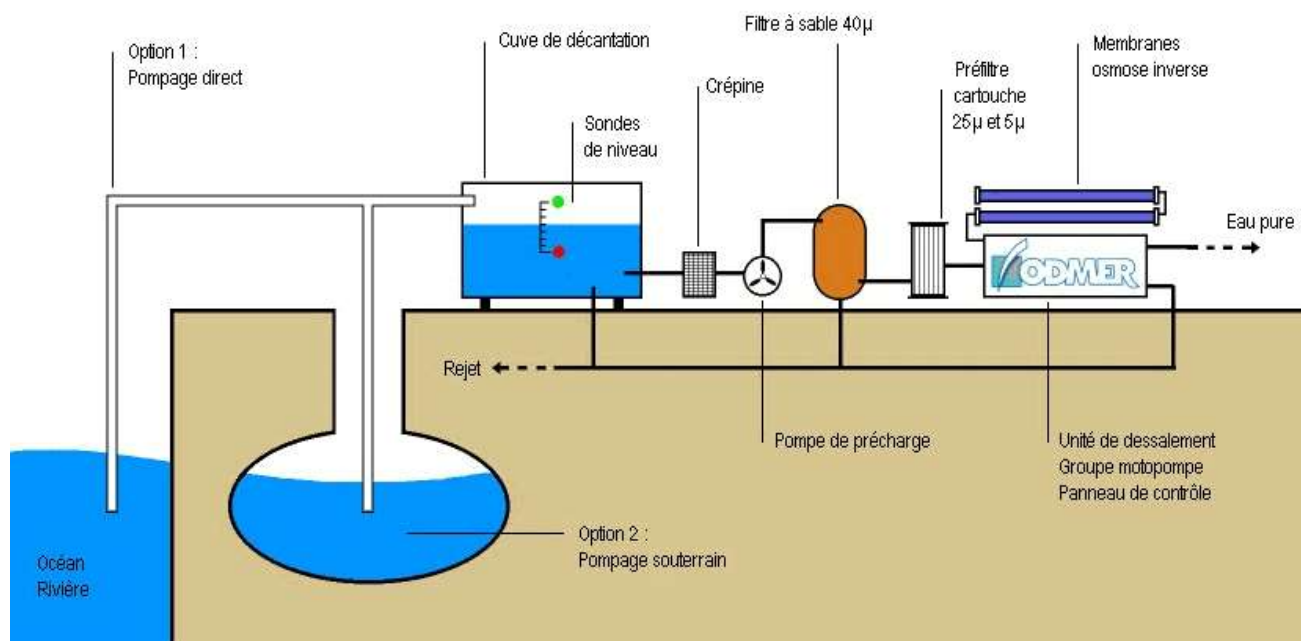
Les deux nouvelles stations de dessalement de l'eau de mer seront réalisées en mode BOT (Build Operate and Transfer), c'est-à-dire qu'elles seront construites, exploitées puis supprimées à l'Etat ou à une autre entité à la fin de la période de concession.

¹ <https://www.energy.gov.dz/?article=projet-de-dessalement-de-l'eau-de-mer>

² Idem

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

Figure N° 10 : les technique de dessalement d'eau .



Source :

https://www.google.com/search?q=les+etapes+de+dessalement+de+l+eau+de+mer&tbm=isch&rlz=1C1CHBD_frDZ814DZ814&hl=fr&sa=X&ved=2ahUKEwit8sSjtfL_AhXIrycCHf7cAF4QrNwCKAB6BAgBEGA&biw=1349&bih=657#imgsrc=dMIFDrE1iNcJJM

1.4.Le projet dessalement d'eau de mer de BOUMERDES³

Le ministre de l'Energie et des Mines, Mohamed Arkab, a appelé mardi à Boumerdes, l'entreprise en charge de la réalisation de la station de dessalement de l'eau de mer à Corso (Boumerdes) à redoubler d'efforts pour la livraison du projet et sa mise en service fin mai prochain.

Après avoir écouté des explications sur le projet dans le cadre de sa visite d'inspection des projets de stations de dessalement de l'eau de mer à Cap Djinet et Corso, le ministre a indiqué que la remise, dans les délais impartis, de ce projet, dont le taux d'avancement est actuellement de 77%, était "très importante" et vitale compte tenu du besoin national impérieux.

Le ministre a appelé les responsables du projet à élaborer un plan d'action basé sur l'intensification des travaux de réalisation et la programmation des différentes opérations d'essai du projet avant sa mise en service, en sus d'un autre plan dédié à l'installation des équipements,

³ <https://www.aps.dz/regions/153752-le-ministre-de-l-energie-insiste-sur-la-livraison-en-mai-prochain-du-projet-de-la-station-de-dessalement-de-l-eau-de-mer-a-corso>

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

et un autre pour la 1^{er} et la 2^{ème} étape de production afin d'éviter les retards.

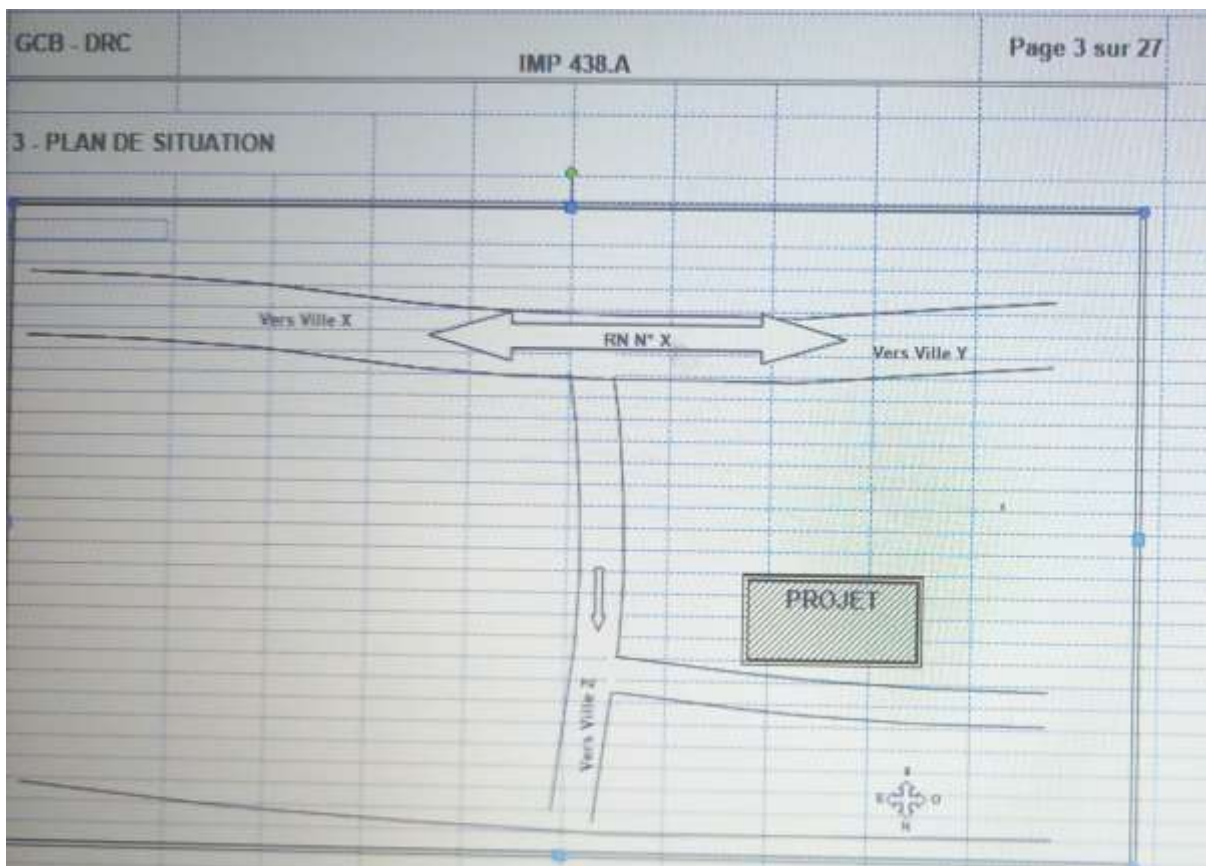
Ce projet vital d'une capacité de production de 80.000 m³/par jour permettra de "consolider" les capacités d'alimentation en eau potable des habitants des parties ouest et nord de la wilaya outre le côté Est d'Alger, selon les explications données au ministre.

Cette nouvelle station, réalisée sur une superficie de 6 hectares le long du littoral de la commune de Corso, pourra assurer des services sur une période de 30 ans.

La réalisation de ce projet, dont les travaux ont été lancés en janvier dernier, s'inscrit dans le cadre du programme de développement d'urgence du Président de la République, qui prévoit la réalisation de cinq stations similaires, à travers les wilayas d'Oran, Béjaia, El Tarf et Boumerdes, avec une capacité de production de 300.000 m³/ jour pour chaque station", selon les mêmes explications données au ministre.

Le projet de Boumerdes et un projet qui est étudié par (OPC) ingénieur procurant construction il est partagé en trois étapes : Direction région centre (DCR) Direction de construction métallique (DCM) la direction water traitement (DWT).

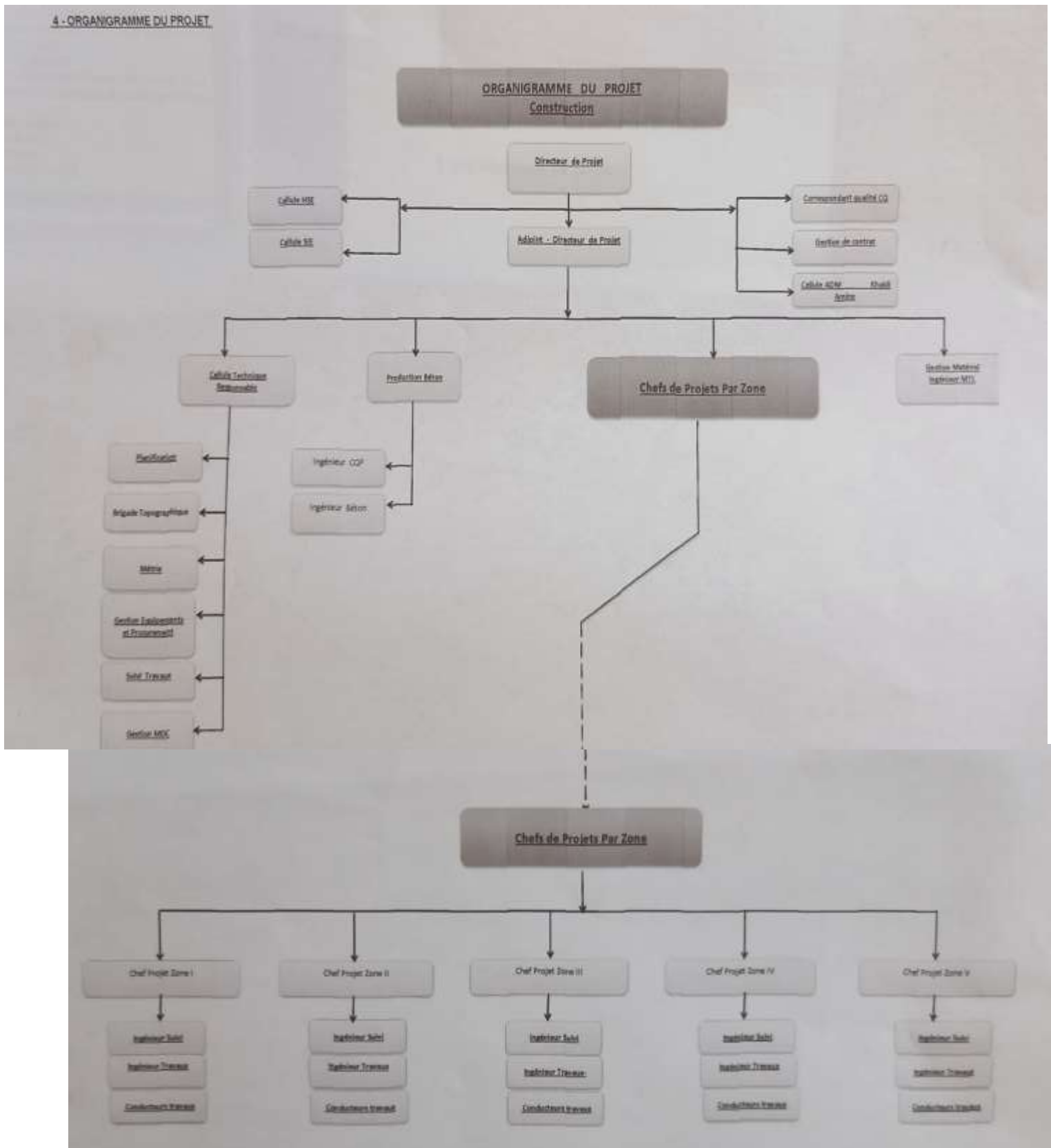
Plan de la situation du projet (voir annexe N°01)



Source : document de l'entreprise de GCB

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

L'organigramme du projet (voir annexe N°02-03)



Source : Document de GCB.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

2. Système budgétaire au sein de l'entreprise de GCB (voir l'annexe N°4-12):

Le système budgétaire au sein de l'entreprise GCB est essentiel pour la gestion de ses finances. Il permet de planifier les dépenses et les revenus pour l'année à venir, et aide à prendre des décisions importantes en matière d'investissement.

Le processus budgétaire de GCB implique une collaboration étroite entre les différents départements de l'entreprise, afin d'assurer une allocation équitable et efficace des ressources. Le suivi du budget est également effectué régulièrement pour évaluer les performances financières de l'entreprise et apporter des ajustements en conséquence.

2.1.Comptabilité général

Le département de comptabilité générale est composée de :

2.1.1. Service de comptabilité générale

- Vérification et validation des écritures comptables, cohérence, existence et conformité des pièces justificatives.
- Comptabilisation des paiements effectués par les sociétés mères où Par banque et par caisse
- Analyses des comptes comptables
- Mise-à- jour mensuelle des taux de change.

2.1.2. Gestion de stocks

- Comptabilisation des entrées en stock dans le journal M.S.E (mouvements d'entrées en stock) au coût d'achat (prix d'achat majoré des frais d'approche).
- Comptabilisation des sorties de stock dans le journal M.S.S au PUMP (Prix unitaire moyen pondéré).
- Travaux de fin d'année (préparation des provisions de stock).
- Suivi de l'opération d'inventaire des stocks
- Traitement des écarts l'inventaire physique (les écarts irréductibles positifs et négatifs) et les écarts comptables justifiés et non justifiés.

2.2.Service de trésorerie

Il se décompose en deux tâches :

2.2.1. Fiscalité

- vérification de la conformité de la facture (juridique, commerciale, fiscale, comptable).
- Établir le bilan fiscal.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

2.2.2. Suivi paiements

- Règlement des Factures.
- La gestion des comptes bancaires DZD et USD.
- Rapprochement bancaire.

3. Les typologies d'élaboration des budgets

Le Processus de contrôle des coûts est un outil qui permet d'améliorer de façon continue la gestion prévisionnelle au sein de GCB.

3.1.Préparations des budgets

Le budget est une prévision chiffrée en volume et en unités monétaires de tous les éléments correspondant à un programme d'activités déterminé, établi en fonction d'objectifs négociés et acceptés. On peut dire aussi le budget est la traduction chiffrée des objectifs définis et des plans d'action pour une période déterminée limitée au court terme.

3.2.Les phases de l'engagement

1. **La requête** : pour procéder au lancement de tout processus d'approvisionnement. GCB contient toutes les informations nécessaires pour acquérir et rendre disponible à l'utilisateur les biens ou les services / travaux demandés.
2. **Contrat** : Acte légal matérialisant un accord de volontés entre parties en vue de créer une ou des obligations juridiques.
3. **Bon de commande (BC)** : Document constituant un engagement juridique et financier adressé par un acheteur à un fournisseur donné en vue de matérialiser une commande.
4. **Bon réceptions** : c'est un document qui permet de prouver que les marchandises achetées ont bien été livrées et réceptionnées par le client.
5. **L'attachement d'un service fait** : c'est un document qui certifie que le service il est fait.
6. **Facture** : c'est un document commercial émis par le fournisseur, destiné à son client et qui indique le détail et les conditions de négociation de l'opération ainsi que le montant à payer. Avant de payer la facture.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

3.3.La phase d'élaboration d'un budget

- Préparation des fichiers à envoyer aux différentes structures de l'entreprise ;
- Envoi 1ère version des fichiers avec les réalisations des trois années précédentes + la réalisation afin de juin aux différentes structures pour préparation du budget révisé N et esquisse N+1 ;
- Préparation de budget révisé de N et esquisse N+1 par les diverses structures de GCB
- Envoi note de cadrage budgétaire budget révisé de N ;
- Envoi version finale des fichiers avec real fin 4/N aux différentes structures pour.
- Préparation budget révisé de N et esquisse de N+1 ;
- Campagne recensement budgétaire du site ;
- Campagne recensement budgétaire du siège ;
- Consolidation des données site + siège, élaboration 1ere version budget révisé de N et esquisse de N+1 ;
- Revue d'arbitrages avec les administrateurs en présence des responsables ;
- Derniers ajustement suite à la revue d'arbitrages avec les administrateurs ;
- Finalisation des tableaux et canevas ;
- Réunion comité finances pré-validation ;
- Réunion comité des opérations-finale ;
- Envoi des fichiers a SONATRACK.

4. Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire demeure un outil principal du contrôle de gestion vu sa contribution à l'amélioration des performances de l'entreprise. BMT accord beaucoup d'importance au service budget vu la place qu'il occupe au sein de celle-ci.

Ce service entretient des liens avec toutes la structure afin de répondre aux attentes de chaque département. Aussi, il a pour mission de présenter le budget de l'entreprise devant la commission budgétaire au niveau de direction générale.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

4.1.L'objectif du contrôle budgétaire au sein de GCB

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

- Contrôler les résultats chiffrés globaux de l'entreprise, en volume et en valeur
- ainsi, il dégage des écarts (par rapport aux prévisions et à la réalisation de l'exercice précédent) en cherchant les causes ; Mesure le degré de réalisation des actions identifiées dans le budget, mais aussi
- Dans le plan à moyen et à long terme. De ce fait, c'est également un outil de contrôle de plan dont la première période d'exécution correspondant à l'exercice budgétaire.

4.2.La méthode d'application du contrôle budgétaire

GCB utilise la méthode de la société mer SONATRACK suivante :

- Budget percuté sous forme de 3 budget : budget de production budget de charge budget de de résultat. Cette planification est élaborée par le chef de réalisation du projet (il faut noter que la planification est faite par le logiciel préma-vera).
- les budgets se font mensuellement, et les réalisations sont exprimées par un tableau du compte de résultat pour chaque projet, par la suite chaque direction fait sortir les consolidés de tous les projets en cours, et le transmet à la direction de la structure centre, stratégie planification et étude (SPE) .Cette dernière étant structure pilote elle est chargée de suivi de contrôle de gestion, et élaborer le tableau de bord de l'entreprise consolidé.
- A la fin du 1er semestre la direction financière arrête le bilan définitif de l'entreprise, elle compagne le plan annuel qui est tenu au niveau de la direction SPE pour abriter toutes les structures. Elle se base sur les réalisations du 1er trimestre actualiser de la planification de tous les projets, ce qui permet d'établir les prévisions de clôture de l'année et de l'exercice prochain (production de SONATRACK) ?
- Les responsables chargés du projet dressent des rapports des réunions périodiques d'avancement du projet et d'autres rapports (en cas de nécessité).les besoins supplémentaires en termes d'effectifs sont exprimés par une demande de dérogation adressée au structure centre (SPE , technique , GRH) pour examen pour les accorder .
- Les résultats sont évalués en comparant avec les prévisions en prenant en considération l'avancement du projet par rapport au début.
- Les principaux projets réalisés servent en termes d'expérience comme référence pour la planification du projet similaire.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

4.3.Le suivi et contrôle budgétaire au sein de GCB

En 2021 GCB à commencer avec la filière de DRC en calcule les écarts et le taux de réalisation.

4.3.1. Comparatif de volume physique 2021

Le tableau ci-après représente les calculs des écarts de l'année 2021 ; et sont taux de réalisation.

Pour la 1^{er} étape la direction région centre prend les 1^{er} commande ou elle lance les travaux du projet (pour les prévisions (objectifs) voir l'annexe 13, pour les réalisations voir l'annexe 14 pour plus d'informations voir les annexes de 2021)

	Objectif	Réalisation	Ecart	Taux de réalisation %
Aout	8398	-4322	-12720	-151.46
Septembre	-12604	-417	12187	-96.69
Octobre	1692	20013	18321	1082.80
Novembre	1922	5521	3599	187.26
Décembre	12972	4322	-8650	-66.68

En remarque que : le mois de septembre l'objectifs et négatif il est du que le projet il vient juste de commencer du coup il justifier cela pas les moyen critique

Les calculs :

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

$$\text{Ecart} = -4322 - 8398 = -12720.$$

$$\text{Taux de réalisation} = \frac{\text{objectifs} - \text{réalisations}}{\text{Objectifs}}$$

$$\text{Taux de réalisation} = \frac{8398 - (-4322)}{8398} = 151.46\%.$$

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)



4.3.1.1. Analyses et commentaires :

Les résultats du projet ont varié au fil des mois. En août, le résultat était de -151,46, puis il est devenu de -96,69 en septembre.

En octobre, le résultat a considérablement augmenté pour atteindre 1082,80, ce qui montre une productivité très élevée sur ce mois. En novembre, il était de 187,26, montrant une baisse par rapport à octobre.

Enfin, en décembre, le résultat s'est avéré être de -66,68, ce qui était inférieur au mois précédent. En bref, ces fluctuations montrent la nécessité de surveiller régulièrement l'avancement d'un projet, de s'adapter en fonction de la situation réelle et de communiquer efficacement avec les membres de l'équipe pour assurer le succès du projet.

4.3.1.2. Recommandation

- Identifier les activités critiques d'un projet et les prioriser pour les réaliser dans les temps impartis.
- Bien gérer les ressources disponibles, y compris les budgets et le personnel, et les allouer de manière efficace pour maximiser leur impact sur les résultats du projet.
- Surveiller régulièrement les progrès du projet afin de pouvoir ajuster les plans et s'assurer que les objectifs sont atteints.
- Communiquer clairement et régulièrement l'avancée du projet et documenter les progrès pour faciliter la transparence.

4.3.2. Comparatif de volume physique 2022

Pour l'année 2022 en va constater que l'entreprise GCB à fais renter 2 filière de plus DCM commence en mai2022 ET DWT à commencer en septembre 2022.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

Pour les réalisations a fin de pas faire d'erreur on na jumeler pour le mois de mai jusqu'au mois de aout deux direction la DRC &DCM puis à partir de septembre jusqu'à décembre on a jumeler les trois directions soit disant DRC, DCM& DWT.

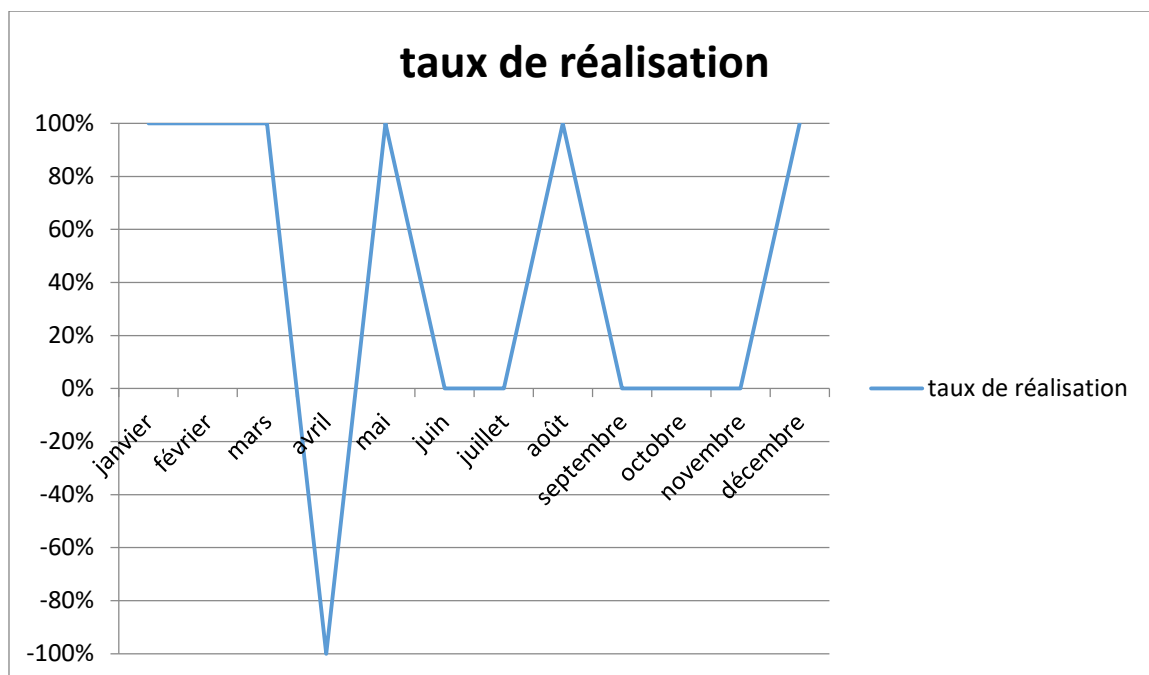
(Pour les objectifs voir l'annexe 15, pour les réalisations voir l'annexe 16 pour plus d'informations voir les annexes de 2022)

Mois	Objectif	réalisation	Ecart	Taux de réalisation %
Janvier	10 772	-6 979	-17751	164,78
Février	11 026	102 198	91172	89,21
Mars	13 017	166 719	155693	93,39
Avril	14 363	6 839	-7524	-110,02
Mai	15 998	31 935	15937	40,90
Juin	19 779	31 935	12156	38,06
Juillet	30 117	428 120	398003	92 ,96
Aout	32 352	654 936	622584	95,06
Septembre	32 086	205 015	172929	83.35
Octobre	34 603	-140 917	-175520	124.55
Novembre	31 561	46295	14734	31.83
Décembre	31 234	569 949	538715	94,52

Ecart= -6979-10722 =-17751

Taux= $\frac{10722-(-6979)}{-6979} = 164,78$

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)



4.3.2.1. Analyses et commentaires

Les résultats montrent une variation importante des taux de réalisation du projet de dessalement d'eau de mer tout au long de l'année. Cependant, il est important de noter que le projet a connu un certain retard sur la durée et dans les livraisons à l'étranger, ce qui peut expliquer en partie les résultats obtenus.

Le mois de janvier a connu un taux de réalisation très élevé de 164,78%, ce qui indique que ce mois-là, les objectifs ont été très bien atteints. À l'inverse, le mois d'avril a été très difficile avec un taux de réalisation négatif de -110,02% quand DCM est rentrer DCR a donnez une part de c'est production pour DCM, suggérant des pertes importantes pour ce mois. Les autres mois ont connu des taux de réalisation plus modérés, certains légèrement inférieurs à 100%, mais la plupart autour de 90-95%.

Ces résultats doivent être analysés de manière plus approfondie pour comprendre les raisons de ces différentes performances. Il est important de savoir que le projet a des difficultés dans plusieurs secteurs, dans l'année de 2022 ils sont eux un retard avec la direction de construction métallique. (DCM) (raison confidentiel pas d'information), puis ils sont eux un retard avec la direction water traitement (DWT), car ils sont des retard dans les taches critiques qui s'appelle procurement (les achats à l'étranger)de cela il sont fait une autre signature pour un nouveau contrat pour une prolongation du temps de 12mois a 28 mois.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

4.3.2.2. Les recommandations

- Pour éviter les retards, il faut améliorer la coordination entre les différents acteurs du projet, la direction de construction métallique (DCM), la direction du traitement de l'eau (DWT).
- On peut mettre en place des procédures de communication et de collaboration plus efficaces pour cela.
- Il est important de surveiller régulièrement les tâches importantes comme les achats à l'étranger, et de suivre l'avancement des projets en cours. Cela peut aider à détecter rapidement les problèmes et à y remédier avant qu'ils ne causent des retards importants.
- Renforcer les capacités de la direction du traitement de l'eau (DWT) peut également aider à éviter les retards. Il faut que les employés de cette direction aient les compétences et les ressources nécessaires pour mener à bien leur travail.

4.3.3. Comparatif de volume physique de 2023

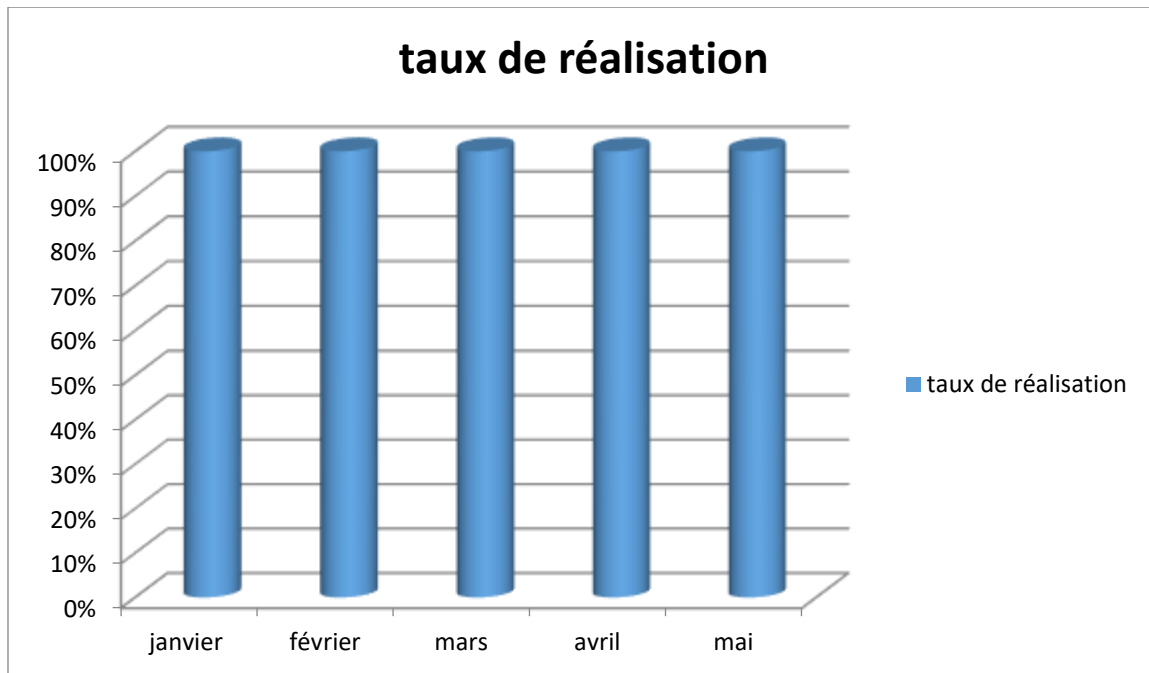
Pour l'année 2023 on va constater que l'entreprise GCB est resté avec les trois directions pour finaliser son projet sachant que les deux mois juste après ils ont fait leur réalisation sont provision on ne va pas retrouver les objectifs.

Concernant les objectifs de la DCM et DWT on trouve que comme ils ne sont pas finis les réalisations en 2022 ils sont contenues avec les réalisations de 2022 concernant DRC et DWT ils vont faire sans provision car ils vont faire un avenant avec le délai.

(Pour les objectifs voir l'annexe 17, pour les réalisations voir l'annexe 18 pour plus d'informations voir les annexes de 2023)

	objectifs	Réalisations	Ecart	Taux de réalisation
Janvier	21868	-283678	-305546	107.71
Février	22301	-356032	-378333	106.26
Mars	28425	-728353	-756778	103.90
Avril	0	-481102	-481102	100
Mai	0	-359841	-359841	100

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)



4.3.3.1. Analyse et commentaire

En janvier, le taux de réalisation était de 107,71%, ce qui est supérieur à 100%, ce qui implique que le projet a été exécuté plus rapidement que prévu. En février, le taux de réalisation était de 106,26%, encore supérieur à 100%, mais légèrement en baisse par rapport à janvier.

En mars, le taux de réalisation a chuté à 103,90%, ce qui indique que le projet a été ralenti. Il est important de noter que la production avait été terminée à ce stade.

En avril et mai, le taux de réalisation a été de 100 %, ce qui signifie que le projet a été exécuté selon les attentes. Aucune provision n'a été nécessaire à partir d'avril, ce qui suggère que les problèmes rencontrés en mars ont été résolus avec succès.

4.3.3.2. Recommandation

Contenu des dépassements des délais de réalisation qui sont justifiés objectivement, par des aléas nous recommandant à la venir tous ces délais doivent tenir compte des expériences vécues.

Chapitre 03 : Elaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration de la station de dessalement d'eau de mer (8000M3/J CORSO)

Conclusion

En conclusion donc, le projet ambitieux visant la création d'une station de dessalement représente une solution durable et rentable pour répondre aux besoins croissants en eau potable. Il offre une opportunité de préserver nos ressources naturelles tout en assurant un avenir plus sain et prospère pour les générations futures. Comme l'a si bien dit Margaret Mead : « Nous devons prendre des décisions audacieuses et ambitieuses maintenant, afin d'assurer un monde meilleur pour ceux qui viendront après nous. »

Le projet de dessalement d'eau de mer mené par l'entreprise GCB se révèle être une entreprise rentable malgré les difficultés rencontrées. Comme le disait Albert Einstein : « Dans chaque difficulté réside une opportunité. » En effet, bien que la mise en place d'une telle infrastructure puisse comporter des défis techniques et financiers considérables, il est important de garder à l'esprit que ces obstacles peuvent également offrir des possibilités d'innovation et de développement.

L'équipe dirigeante de GCB a fait preuve d'une grande perspicacité en identifiant les avantages économiques potentiels du dessalement d'eau de mer dans un contexte où les ressources hydriques sont limitées. Comme le soulignait Winston Churchill : « Le pessimiste voit la difficulté dans chaque opportunité ; l'optimiste voit l'opportunité dans chaque difficulté. » Ainsi, plutôt que de reculer face aux problèmes rencontrés tout au long du processus, ils ont su transformer ces épreuves en occasions pour améliorer leurs pratiques et renforcer leur expertise.

De plus, grâce à leur engagement constant pour trouver des solutions durables et respectueuses de l'environnement, GCB s'est positionnée comme un acteur clé dans la préservation des ressources naturelles.



Conclusion générale



Conclusion générale

Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts, sont considérés comme outil nécessaire à la bonne gestion et d'aide à la prise de décision, ont pour but essentiel de donner à chaque responsable des éléments chiffrés de son activité à intervalles périodiques allant d'une journée à un mois voir à une année. Ceci permet l'orientation de la gestion de l'entreprise à court terme, à long terme, en termes de quantité et de coût, pour atteindre les objectifs à partir des informations basées sur l'interprétation et l'identification des causes des écarts et les actions correctives pour rattraper le budget.

Tout au long de notre recherche, nous avons essayé d'apporter des éléments de repense, que nous jugeons essentiels, à la question : «: Quelles sont les étapes d'élaboration d'un budget et quelles sont les outils nécessaires à son contrôle ?».

Pour répondre à cette problématique nous avons essayé de présenter l'élaboration et contrôle budgétaire d'un projet illustration part la station de dessalement d'eau de mer «8000M3/J CORSO » à GCB en suivant ses différentes démarches. A l'égard de notre l'analyse du projet de la station de dessalement corso à GCB on constate que les résultats des trois années sont favorable et cela a partir de calcule des écarts et le taux de réalisation. Donc peut dire que le projet est bénéficière, alors on peut confirmer nos trois hypothèse.

Enfin, nous pouvons dire que ce mémoire a contribué à l'amélioration de nos connaissances personnelles dans le domaine du contrôle de gestion en terme général et le contrôle budgétaire en particulier, un enrichissement que nous mettrons à profit de notre vie professionnel.



Bibliographie



Ouvrage et cite web :

ALAIN BURLAUD « contrôle de gestion » 1^{er} édition

ALAIN BURLAUD « contrôle de gestion » manuel & applications 4^{ème} édition DCG11

RMAD DAYAN « manuel de gestion volume1 »

Dunod « le contrôle de gestion organisation et mise en œuvre » 2^{ème} édition trimestre 1998

Jean MEYER « le contrôle de gestion » que sais-je presses universitaires de France

Brigitte Doriath « contrôle de gestion en 20 fiches » 5^{ème} édition

Dider leclère « l'essentiel de la gestion budgétaire » 2^{ème} édition eyllores

Jean –pierre « contrôle de gestion » 1^{er} édition

support de cour « gestion budgétaire ».

¹ Guy Dumas, Daniel Larue, « le contrôle de gestion », 2^{ème} Édition

George Langlois, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 2^{ème} édition

Henri Bouquine, « la maitrise des budgets dans l'entreprise

Pierre LAUZEL « contrôle de gestion et budget », 2^{ème} édition

Yves de Rongé & Karine Cerrada « contrôle de gestion » 2^{ème} édition

Hénot C, hémici F, contrôle de gestion, éd Bréal, paris

MICHEL GERVAIS, « contrôle de gestion » 9^{ème} édition.

Cite web :

https://www.petite-entreprise.net/P-2717-84-G1-contrôle-de-gestion-missions-et-limites.html?fbclid=IwAR2fNXHolF1MQ_NINPKB5oQ-fQBGYqOy83AuW3xbdE4_3Rgct8wLFT3VcnI

<https://www.aps.dz/regions/153752-le-ministre-de-l-energie-insiste-sur-la-livraison-en-mai-prochain-du-projet-de-la-station-de-dessalement-de-l-eau-de-mer-a-corso>



Tables des matières



Table de matière

REMERCIEMENT	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
DÉDICACES	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
DÉDICACE.....	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
LISTE DES ABREVIATIONS	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
LISTE DES FIGURES ET DE SCHEMA	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
SOMMAIRE	7
INTRODUCTION GENERALE	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
CHAPITRE 1 : LE CONTROLE DE GESTION.....	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
Section 01 : Revue de littérature d'un système de contrôle de gestion... Erreur ! Signet non défini.	
1. L'évolution du contrôle de gestion.....	Erreur ! Signet non défini.
2. Définitions du contrôle de gestion	Erreur ! Signet non défini.
3. L'objectif du contrôle de gestion	Erreur ! Signet non défini.
4. Les caractéristique du contrôle de gestion	Erreur ! Signet non défini.
4.1. La maitrise et la vérification :	Erreur ! Signet non défini.
4.2. Opportunité- régularité :	Erreur ! Signet non défini.
4.3. Externe-interne :.....	Erreur ! Signet non défini.
4.4. A priori a posteriori :.....	Erreur ! Signet non défini.
4.5. Incitatif répressif	Erreur ! Signet non défini.
5. Le processus du contrôle de gestion	Erreur ! Signet non défini.
SECTION02 : LES OUTILS DU CONTROLE DE GESTION .	ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.
1. Le contenu de contrôle de gestion.....	Erreur ! Signet non défini.
1.1. L'analyse ou l'approchement norme-réalisation	Erreur ! Signet non défini.
1.2. Le diagnostic.....	Erreur ! Signet non défini.
1.3. Le conseil.....	Erreur ! Signet non défini.
1.4. L'ordre	Erreur ! Signet non défini.
1.5. L'action corrective.....	Erreur ! Signet non défini.
2. Utilisateurs du contrôle de gestion	Erreur ! Signet non défini.
2.1. Petites et Moyen entreprise (PME)	Erreur ! Signet non défini.
2.1.1. Besoin de contrôle des PME	Erreur ! Signet non défini.

2.1.2.	Acteurs du contrôle	Erreur ! Signet non défini.
2.2.	Grandes entreprise	Erreur ! Signet non défini.
2.2.1.	Besoin de contrôle des grandes entreprises	Erreur ! Signet non défini.
2.2.2.	Acteurs du contrôle	Erreur ! Signet non défini.
3.	Principaux outils du contrôle de gestion	Erreur ! Signet non défini.
3.1.	Au niveau de la direction générale.....	Erreur ! Signet non défini.
3.1.1.	Le tableau de bord pour la direction (le balancedscorecard).....	Erreur ! Signet non défini.
3.1.2.	Analyse du reporting et des budgets consolidés	Erreur ! Signet non défini.
3.1.3.	Procédures d'investissement.....	Erreur ! Signet non défini.
3.2.	Au niveau d'une entité	Erreur ! Signet non défini.
3.2.1.	Calcul et analyse des coûts	Erreur ! Signet non défini.
3.2.2.	Budget	Erreur ! Signet non défini.
3.2.3.	Tableaux de bord	Erreur ! Signet non défini.
4.	Le métier du contrôleur de gestion.....	Erreur ! Signet non défini.
4.1.	Le rôle du contrôleur de gestion	Erreur ! Signet non défini.
4.1.1.	Attribution du contrôleur de gestion « technicien »	Erreur ! Signet non défini.
4.1.2.	Attribution du contrôleur de gestion « conseiller »	Erreur ! Signet non défini.
4.2.	Situation du contrôleur dans l'organigramme de l'entreprise...	Erreur ! Signet non défini.
4.2.1.	Rattachement de la fonction	Erreur ! Signet non défini.
4.2.2.	Différent niveau de contrôleurs de gestion	Erreur ! Signet non défini.
4.3.	Compétence du contrôleur de gestion.....	Erreur ! Signet non défini.
5.	Mission du contrôle de gestion	Erreur ! Signet non défini.
5.1.	Le contrôle de gestion doit orchestrer la décentralisation.....	Erreur ! Signet non défini.
5.1.1.	Avantage et inconvénients de la décentralisation	Erreur ! Signet non défini.
5.1.2.	Le contrôle de gestion est un mode de coordination d'une organisation décentralisée.....	Erreur ! Signet non défini.
5.2.	Le contrôle de gestion fournir des informations	Erreur ! Signet non défini.
5.2.1.	Informations verticales.....	Erreur ! Signet non défini.
1.	Descendantes	Erreur ! Signet non défini.
2.	Ascendantes.....	Erreur ! Signet non défini.
5.2.2.	Informations horizontales	Erreur ! Signet non défini.
5.3.	Les limites du contrôle de gestion	Erreur ! Signet non défini.

CONCLUSION.....ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.

CHAPITRE 2 : LE CONTROLE BUDGETAIRE.....ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.

Section 01 : la gestion budgétaire.....	Erreur ! Signet non défini.
1. L'origine et l'historique de la gestion budgétaire	Erreur ! Signet non défini.
2. Définition de la gestion budgétaire	Erreur ! Signet non défini.
3. Les objectifs de la gestion budgétaire	Erreur ! Signet non défini.
2.1. Le budget comme un instrument de contrôle de gestion ..	Erreur ! Signet non défini.
2.2. Le budget comme un instrument de simulation et d'aide à la décision	Erreur ! Signet non défini.

non défini.

2.3. Le budget comme un instrument de motivation et de gestion des conflits**Erreur ! Signet non défini.**

- 4. Les caractéristiques de la gestion budgétaire **Erreur ! Signet non défini.**
- 5. Les conditions d'efficacité de la gestion budgétaire **Erreur ! Signet non défini.**
 - 4.1. Réelle implication de la direction générale..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 4.2. Un travail d'analyse et de synthèse..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 4.3. Une adhésion du personnel **Erreur ! Signet non défini.**
- 6. L'intérêt de la gestion budgétaire **Erreur ! Signet non défini.**
- 7. Les limites de la gestion budgétaire **Erreur ! Signet non défini.**
- 8. **La démarche budgétaire**..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 8.1. La phase prévision **Erreur ! Signet non défini.**
 - 8.2. La budgétisation..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 8.2.1. Définition du budget..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 8.2.2. La hiérarchie budgétaire **Erreur ! Signet non défini.**
 - 8.2.3. Rôles des budgets..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 1. Les budgets sont un élément du contrôle de gestion**Erreur ! Signet non défini.**
 - 2. Les budgets sont un instrument de planification.. **Erreur ! Signet non défini.**
 - 3. Les budgets doivent accorder les personnes, les projets, les stratégies
Erreur ! Signet non défini.
 - 8.2.5. Les principaux budgets et leurs liaisons..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 1. Budget des ventes **Erreur ! Signet non défini.**
 - 2. Budget de production..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 3. Budget des approvisionnements..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 4. Budget d'administration **Erreur ! Signet non défini.**
 - 5. Budget d'équipement **Erreur ! Signet non défini.**
 - 6. Budgets de trésorerie **Erreur ! Signet non défini.**
 - 8.2.6. Procédure d'élaboration du budget **Erreur ! Signet non défini.**
 - 8.3. Le contrôle **Erreur ! Signet non défini.**

Section 02 : le contrôle budgétaire..... **Erreur ! Signet non défini.**

- 1. **Définition du contrôle budgétaire**..... **Erreur ! Signet non défini.**
- 2. **Rôle du contrôle budgétaire** **Erreur ! Signet non défini.**
- 3. **Importance du contrôle budgétaire** **Erreur ! Signet non défini.**
- 4. **Le principe du contrôle budgétaire** **Erreur ! Signet non défini.**
- 5. **L'analyse des écarts** **Erreur ! Signet non défini.**
 - 5.1 Définition de l'écart..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 5.2. Principe d'élaboration d'un écart **Erreur ! Signet non défini.**
 - ☐ Le premier principe **Erreur ! Signet non défini.**
 - ☐ Le deuxième principe **Erreur ! Signet non défini.**
 - ☐ Le troisième principe..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - ☐ Le quatrième principe..... **Erreur ! Signet non défini.**
 - 5.3. Calcule et analyse des écarts **Erreur ! Signet non défini.**
 - 5.3.1. L'analyse de l'écart sur le résultat..... **Erreur ! Signet non défini.**

5.3.1.1. Décomposition de l'écart sur le résultat	Erreur ! Signet non défini.
5.3.2. L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires et de marge	Erreur ! Signet non défini.
5.3.3. L'analyse de l'écart sur coûts	Erreur ! Signet non défini.
5.3.3.1. L'analyse des écarts sur coût directs	Erreur ! Signet non défini.
1. L'analyse globale des écarts en matière de coûts	Erreur ! Signet non défini.
2. L'analyse globale de l'écart de main-d'œuvre	Erreur ! Signet non défini.
5.3.3.2. Analyse des écarts de coûts indirects au sein des centres d'analyse	Erreur ! Signet non défini.
6. La constatation des écarts budgétaires	Erreur ! Signet non défini.
6.3. Caractéristiques des écarts constatés	Erreur ! Signet non défini.
6.3.1. Propriétés d'un écart pertinent	Erreur ! Signet non défini.
6.3.1.1. Utile	Erreur ! Signet non défini.
6.3.1.2. Fiable.....	Erreur ! Signet non défini.
6.3.1.3. Actuel	Erreur ! Signet non défini.
6.3.1.4. Obéissant a une logique économique	Erreur ! Signet non défini.
6.3.1.5. S'intégrant dans un ensemble plus large d'appréciation de la performance	Erreur ! Signet non défini.
6.3.2. Moment de saisie de valeurs réalisées.....	Erreur ! Signet non défini.
6.4. La procédure de constat	Erreur ! Signet non défini.
7. Mise en œuvre des actions correctives	Erreur ! Signet non défini.
7.3. Choix des écarts significatifs	Erreur ! Signet non défini.
7.3.1. Principes de détermination des écarts significatifs ...	Erreur ! Signet non défini.
7.3.1.1. Le contrôle par exception.....	Erreur ! Signet non défini.
7.3.1.2. Le contrôle flexible	Erreur ! Signet non défini.
7.3.2. Horizons de référence de l'analyse	Erreur ! Signet non défini.
7.3.2.1. Chiffrage du cumul des périodes écoulées.....	Erreur ! Signet non défini.
7.3.2.2. Chiffrage des réestimations budgétaires annuelles	Erreur ! Signet non défini.
7.2. Nature et caractéristiques de l'action corrective	Erreur ! Signet non défini.
7.2.1. Nature de l'action corrective	Erreur ! Signet non défini.
7.2.2. Caractéristiques d'une bonne action corrective	Erreur ! Signet non défini.
7.2.2.1. Rapide	Erreur ! Signet non défini.
7.2.2.2. Adaptée	Erreur ! Signet non défini.
Conclusion	Erreur ! Signet non défini.

Chapitre 03 : projet dessalement d'eau de mer corso 8000m³ **Erreur ! Signet non défini.**

SECTION 1 : PRESENTATION DE L'ORGANISME D'ACCUEILLE DE L'ENTREPRISE **ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.**

1. Historique de GCB.....	Erreur ! Signet non défini.
2. Les coordonne du siège	Erreur ! Signet non défini.
3. Les activités de GCB	Erreur ! Signet non défini.
4. Principaux clients.....	Erreur ! Signet non défini.

5. Les projets réalisés de GCB Erreur ! Signet non défini.

Section 2 : étude de cas du projet du dessalement d'eau corso 8000 Erreur ! Signet non défini.

1. Présentation du projet : dessalement d'eau de mer BOUMERDES. Erreur ! Signet non défini.

1.1. Définition du dessalement : Erreur ! Signet non défini.

1.2. L'importance du dessalement Erreur ! Signet non défini.

1.3. La politique du dessalement d'eau de mer : Erreur ! Signet non défini.

1.4. Le projet dessalement d'eau de mer de BOUMERDES Erreur ! Signet non défini.

Plan de la situation du projet Erreur ! Signet non défini.

L'organigramme du projet Erreur ! Signet non défini.

2. Système budgétaire au sein de l'entreprise de GCB (voir l'annexe N°4-12):... Erreur ! Signet non défini.

2.1. Comptabilité général..... Erreur ! Signet non défini.

2.1.1. Service de comptabilité générale..... Erreur ! Signet non défini.

2.1.2. Gestion de stocks..... Erreur ! Signet non défini.

2.2. Service de trésorerie Erreur ! Signet non défini.

2.2.1. Fiscalité Erreur ! Signet non défini.

3. Les typologies d'élaboration des budgets Erreur ! Signet non défini.

3.1. Préparations des budgets..... Erreur ! Signet non défini.

3.2. Les phases de l'engagement..... Erreur ! Signet non défini.

3.3. La phase d'élaboration d'un budget..... Erreur ! Signet non défini.

4. Le contrôle budgétaire..... Erreur ! Signet non défini.

4.1. L'objectif du contrôle budgétaire au sein de GCB Erreur ! Signet non défini.

4.2. La méthode d'application du contrôle budgétaire..... Erreur ! Signet non défini.

4.3. Le suivi et contrôle budgétaire au sein de GCB Erreur ! Signet non défini.

4.3.1. Comparatif de volume physique 2021 Erreur ! Signet non défini.

4.3.1.1. Analyses et commentaires : Erreur ! Signet non défini.

4.3.1.2. Recommandation Erreur ! Signet non défini.

4.3.2. Comparatif de volume physique 2022 Erreur ! Signet non défini.

4.3.2.1. Analyses et commentaires Erreur ! Signet non défini.

4.3.2.2. Les recommandations..... Erreur ! Signet non défini.

4.3.3. Comparatif de volume physique de 2023..... Erreur ! Signet non défini.

4.3.3.1. Analyse te commentaire Erreur ! Signet non défini.

4.3.3.2. Recommandation Erreur ! Signet non défini.

Conclusion:.....88

CONCLUSION GENERALE ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.

OUVRAGE ET CITE WEB :..... ERREUR ! SIGNET NON DEFINI.

TABLE DE MATIERE..... 1

Résumé

Le contrôle de gestion est un processus permanent de pilotage global de l'entreprise qui consiste à mesurer en temps réel les réalisations afin d'améliorer la performance de l'entreprise. Il permet l'évaluation de l'efficacité et de l'efficience de la mise en œuvre de l'entreprise.

Ce processus concerne les opérationnels et les gestionnaires de l'entreprise pour prendre des décisions et contrôler leurs actions sur la base de plusieurs outils tels que la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le système d'information, la gestion budgétaire, le tableau de bord, le reporting et l'analyse comparative (benchmarking). Dans ce contexte, la gestion budgétaire est considérée comme l'outil de simulation et d'aide au pilotage des activités de l'entreprise et sera l'objet de notre étude.

Le contrôle budgétaire est un outil important dans la gestion et le pilotage d'un projet. Il permet de suivre les dépenses et les recettes du projet afin d'éviter les dépassements budgétaires. Les écarts doivent être analysés afin de déterminer les causes de ces écarts et de prendre les mesures nécessaires pour les corriger. Le contrôle budgétaire est donc un processus essentiel pour assurer la bonne gestion financière d'un projet. Il permet de détecter rapidement les problèmes potentiels et de prendre les mesures nécessaires pour les résoudre avant qu'ils ne deviennent trop importants.

Mots clés : Contrôle budgétaire, projet de dessalement d'eau de mer, élaboration de budget.

Abstract

Le contrôle de gestion est un processus permanent de pilotage global de l'entreprise qui

consiste à mesurer en temps réel les réalisations afin d'améliorer la performance de l'entreprise. Il permet l'évaluation de l'efficacité et de l'efficience de la mise en œuvre de l'entreprise.

Ce processus concerne les opérationnels et les gestionnaires de l'entreprise pour prendre des décisions et contrôler leurs actions sur la base de plusieurs outils tels que la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le système d'information, la gestion budgétaire, le tableau de bord, le reporting et l'analyse comparative (benchmarking). Dans ce contexte, la gestion budgétaire est considérée comme l'outil de simulation et d'aide au pilotage des activités de l'entreprise et sera l'objet de notre étude.

Le contrôle budgétaire est un outil important dans la gestion et le pilotage d'un projet. Il permet de suivre les dépenses et les recettes du projet afin d'éviter les dépassements budgétaires. Les écarts doivent être analysés afin de déterminer les causes de ces écarts et de prendre les mesures nécessaires pour les corriger. Le contrôle budgétaire est donc un processus essentiel pour assurer la bonne gestion financière d'un projet. Il permet de détecter rapidement les problèmes potentiels et de prendre les mesures nécessaires pour les résoudre avant qu'ils ne deviennent trop importants.



Annexes



DEGLOBALISATION DES PREVISIONS - CLOTURE 2021

STRUCTURE DRC

Station de dessalement de Corso

Montant contractuel : 13 000 000 KDA

Délai : 12 MOIS

Date de début : 01/08/2021

X 1 000 DA

CPTÉ	DESIGNATION	REALIS. AU 30/06/2021	JUIL.	AOÛT	SEPT.	OCT.	NOV.	DÉC.	TOTAL
I-TOTAL PRODUITS (II+ 75+78)		0	0	22 631	27 220	63 112	80 850	106 650	300 463
70	Ventes de produits et de services			22 631	27 220	63 112	80 850	106 650	300 463
8970	Ventes de produits et de services inter-unités								0
72	Variation stocks produits finis et en cours								0
8972	Variation des stocks de produits finis et en cours inter-unités								0
73	Production immobilisée								0
74	Subvention d'exploitation								0
II- PRODUCTION (70 à 74)		0	0	22 631	27 220	63 112	80 850	106 650	300 463
75	Autres produits opérationnels	0	0	0	0	0	0	0	0
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	0	0	0	0	0	0	0	0
III- TOTAL DES CHARGES (IV+V)		0	0	14 184	39 774	61 370	78 878	93 628	287 834
IV- CHARGES DIRECTES (60 à 68)		0	0	11 686	34 694	54 057	70 349	83 527	254 313
60	Achats consommés		0	2 263	17 722	32 608	42 933	57 333	152 858
8960	Achats consommés inter-unités		0	0	0	0	0	0	0
61/62	Services extérieurs et autres services		0	2 608	6 288	6 946	6 846	4 506	27 196
8961/62	Services extérieurs et autres services inter-unités		0	0	0	0	0	0	0
63	Charges de personnel		0	2 555	6 059	10 388	13 943	14 746	47 691
8963	Charges de personnel inter-unités		0	0	0	0	0	0	0
64	Impôts, taxes et versements assimilés		0	295	431	959	1 294	1 609	4 588
65	Autres charges opérationnelles		0	2 833	2 833	0	0	0	5 666
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		0	1 132	1 361	3 156	5 333	5 333	16 313
V- CHARGES INDIRECTES		0	0	2 497	5 080	7 313	8 529	10 102	33 521
	Frais de support projet	0	0	0	0	0	0	0	0
	Frais de support stations fixes (carrières, enrobage, c à béton)	0	0	0	0	0	0	0	0
	Frais de support direction	0	0	1 928	4 256	5 477	6 028	6 987	24 676
	Frais de siège	0	0	569	824	1 836	2 501	3 115	8 845
VI-RESULTAT OPERATIONNEL (I-III)		0	0	8 448	-12 554	1 742	1 972	13 022	12 629
76	Produits financiers	0	0	0	0	0	0	0	0
66	Charges financières	0	0	50	50	50	50	50	250
896659	Frais généraux résultat financier	0	0	0	0	0	0	0	0
VII-RESULTAT FINANCIER (76-66)		0	0	-50	-50	-50	-50	-50	-250
VIII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT (VI+VII)		0	0	8 398	-12 604	1 692	1 922	12 972	12 379
EFFECTIFS				35	83	118	191	202	

DEGLOBALISATION DES PREVISIONS - EXERCICE 2022

Consolidé

Réalisation STATION DESSALEMENT A CORSO.

Montant contractuel : 13 000 000 KDA

Délais : 12 Mois

Date de début : 01/08/2021

X 1 000 D/

CPTE	DESIGNATION	JAN.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOÛT	SEPT.	OCT.	NOV.	DÉC.
I-TOTAL PRODUITS (II+ 75+78)		208 307	214 800	225 300	235 800	246 300	263 800	359 490	362 880	363 050	362 300	351 300	350 000
70	Ventes de produits et de services	208 307	214 800	225 300	235 800	246 300	263 800	359 490	362 880	363 050	362 300	351 300	350 000
8970	Ventes de produits et de services inter-unités	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
72	Variation stocks produits finis et en cours	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
8972	Variation des stocks, produits finis et en cours I/U	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
73	Production immobilisée	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
74	Subvention d'exploitation	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
II- PRODUCTION (70 à 74)		208 307	214 800	225 300	235 800	246 300	263 800	359 490	362 880	363 050	362 300	351 300	350 000
75	Autres produits opérationnels	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
III- TOTAL DES CHARGES (IV+V)		197 235	203 474	211 983	221 137	230 002	243 721	329 073	330 228	330 664	327 397	319 439	318 466
IV- CHARGES DIRECTES (60 à 68)		177 989	183 361	190 869	198 376	205 884	218 031	297 190	299 708	299 569	297 877	290 836	290 388
60	Achats consommés	83 323	85 920	90 120	94 320	98 520	105 520	107 484	110 480	110 480	110 165	105 390	105 000
8960	Achats consommés inter-unités	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
61/62	Services extérieurs et autres consommations	64 359	66 306	69 456	72 606	75 756	81 006	153 825	153 875	153 728	154 072	152 925	152 925
8961/62	Services extérieurs et autres consommations I/U	0	0	0	0	0	0	433	433	433	433	433	433
63	Charges de personnel	16 644	17 374	17 374	17 374	17 374	17 009	19 376	18 808	18 814	17 101	16 279	16 279
8963	Charges de personnel inter-unités	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
64	Impôts, taxes et versements assimilés	3 125	3 222	3 380	3 537	3 695	3 957	5 362	5 400	5 402	5 394	5 270	5 250
65	Autres charges opérationnelles	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
68	Dotations aux amort. provisions et pertes de valeur	10 539	10 539	10 539	10 539	10 539	10 539	10 710	10 712	10 712	10 712	10 539	10 500
V- CHARGES INDIRECTES		19 246	20 113	21 114	22 761	24 118	25 690	31 883	30 519	31 095	29 520	28 603	28 078
	Frais de support projet	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	F.supp. stat. fixes (carrières, enrobage, c à béton)	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Frais de support direction	12 766	13 430	14 105	15 425	16 456	17 483	20 731	19 283	19 857	18 358	17 674	17 190
	Frais de siège	6 480	6 682	7 009	7 336	7 662	8 207	11 152	11 237	11 237	11 162	10 929	10 889
VI-RESULTAT OPERATIONNEL (I-III)		11 072	11 326	13 317	14 663	16 298	20 079	30 417	32 652	32 386	34 903	31 861	31 534
76	Produits financiers	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
66	Charges financières	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300	300
896659	Frais généraux résultat financier	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
VII-RESULTAT FINANCIER (76-66)		-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-300
VIII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT (VI+VII)		10 772	11 026	13 017	14 363	15 998	19 779	30 117	32 352	32 086	34 603	31 561	31 234
EFFECTIFS													

A

TOTAL
3 543 327
3 543 327
0
0
0
0
0
3 543 327
0
0
3 262 818
2 950 079
1 206 722
0
1 350 843
2 600
209 806
0
52 990
0
127 119
312 739
0
0
202 757
109 981
280 509
0
3 600
0
-3 600
276 909
0

DEGLOBALISATION DES PREVISIONS - EXERCICE 2023

STRUCTURE DWT

EXPLOITATION DE LA STATION DE DESSALEMENT D'EAU DE MER A CORSO W,DE BOUMERDES

Montant contractuel :589 233 KDA

Délais : 12 Mois

Date de début : 01/01/2022

X 1 000 DA

CPTÉ	DESIGNATION	JAN.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOÛT	SEPT.	OCT.	NOV.	DÉC.	TOTAL
I-TOTAL PRODUITS (II+ 75+78)		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
70	Ventes de produits et de services													0
8970	Ventes de produits et de services inter-unités													0
72	Variation stocks produits finis et en cours	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
8972	Variation des stocks de produits finis et en cours inter-u	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
73	Production immobilisée	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
74	Subvention d'exploitation	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
II- PRODUCTION (70 à 74)		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
75	Autres produits opérationnels													0
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions						0	0	0	0	0	0	0	0
III- TOTAL DES CHARGES (IV+V)		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
IV- CHARGES DIRECTES (60 à 68)		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
60	Achats consommés													0
8960	Achats consommés inter-unités													0
61/62	Services extérieurs et autres services													0
8961/62	Services extérieurs et autres services inter-unités													0
63	Charges de personnel													0
8963	Charges de personnel inter-unités													0
64	Impôts, taxes et versements assimilés													0
65	Autres charges opérationnelles													0
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de v													0
V- CHARGES INDIRECTES		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Frais de support projet													0
	Frais de support stations fixes (carrières, enrobage, c à													0
	Frais de support direction													0
	Frais de siège													0
VI-RESULTAT OPERATIONNEL (I-III)		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
76	Produits financiers						0	0	0	0	0	0	0	
66	Charges financières													
#####	Frais généraux résultat financier													
VII-RESULTAT FINANCIER (76-66)		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
VIII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT (VI+VII)		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
EFFECTIFS														

réalisations 2021

		janvier	février	mars	avril
PRODUITS (II+ 75+78)		0	0	0	0
70	Ventes et produits annexes				
8970	Ventes et prod. annexes inter-unités				
72	Variation stocks prod. finis et en cours				
8972	Variation stocks prod. fin.et en cours inter-unités				
73	Production immobilisée				
74	Subvention d'exploitation				
PRODUCTION (70 à 74)					
75	Autres produits opérationnels				
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions				
DES CHARGES (IV+V)					
CHARGES DIRECTES (60 à 68)					
60	Achats consommés				
8960	Achats consommés inter-unités				
61/62	Services extérieurs et autres consom.				
8961/62	Services extér. et autres consom. inter-unités				
63	Charges de personnel				
8963	Charges de personnel inter-unités				
64	Impôts, taxes et versements assimilés				
65	Autres charges opérationnelles				
68	Dotations aux amortiss., provisions et pertes de				
CHARGES INDIRECTES					
	Frais de support projet				
	Frais de support stations fixes				
	Frais de support direction				
	Frais de siège				
RESULTAT OPERATIONNEL (I-III)					
76	Produits financiers				
66	Charges financières				
896659	Frais généraux resultat financier				
RESULTAT FINANCIER (76-66)					
RESULTAT ORDINAIRE (VI+ VII)					

mai	juin	juillet	août	septembre	octobre	novembre	décembre
0	0	0	17 653	16 365	54 022	20 335	13 563
			17 653	16 365	54 022	20 335	13 563
			0	0	0	0	0
			0	0	0	0	0
			0	0	0	0	0
			0	0	0	0	0
			0	0	0	0	0
			0	0	0	0	0
			17 653	16 365	54 022	20 335	13 563
			0	0	0	0	0
			0	0	0	0	0
			5 950	16 780	34 005	14 814	17 885
			5 354	14 665	29 870	13 228	15 774
			592	790	2 272	5 195	4 974
			0	0	0	0	0
			3 119	6 098	9 742	353	2 047
			0	3 315	7 314	1 801	0
			1 275	3 419	8 431	4 145	5 662
			0	0	0	0	0
			265	245	810	310	203
			0	0	0	17	-17
			103	798	1 301	1 407	2 904
			596	2 115	4 135	1 586	2 111
				0	0	0	0
				0	0	0	0
			565	1 638	3 218	1 277	1 793
			31	478	917	309	318
			11 703	-415	20 017	5 521	-4 322
			0	0	0	0	0
			0	2	4	0	0
			0	0	0	0	0
			0	-2	-4	0	0
			11 703	-417	20 013	5 521	-4 322

réalisations 2022

		janvier	février	mars	avril
	I-TOTAL PRODUITS (II+ 75+78)	17 569	185 416	425 203	262 691
70	Ventes et produits annexes	17 569	185 416	425 200	262 691
8970	Ventes et prod. annexes inter-unités	0	0	0	0
72	Variation stocks prod. finis et en cours	0	0	0	0
8972	Variation stocks prod. fin.et en cours inter-unités	0	0	0	0
73	Production immobilisée	0	0	0	0
74	Subvention d'exploitation	0	0	0	0
	II- PRODUCTION (70 à 74)	17 569	185 416	425 200	262 691
75	Autres produits opérationnels	0	0	0	0
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	0	0	3	0
	III- TOTAL DES CHARGES (IV+V)	24 548	83 179	258 404	255 812
	IV- CHARGES DIRECTES (60 à 68)	21 690	74 291	232 597	233 051
60	Achats consommés	2 606	38 631	120 007	154 815
8960	Achats consommés inter-unités	0	0	0	0
61/62	Services extérieurs et autres consom.	7 320	9 966	29 527	16 348
8961/62	Services extér. et autres consom. inter-unités	2 499	5 113	9 612	7 651
63	Charges de personnel	6 440	15 375	58 557	43 404
8963	Charges de personnel inter-unités	0	0	0	0
64	Impôts, taxes et versements assimilés	196	2 102	4 798	2 955
65	Autres charges opérationnelles	0	0	-62	0
68	Dotations aux amortiss., provisions et pertes de	2 628	3 104	10 157	7 878
	V- CHARGES INDIRECTES	2 858	8 888	25 808	22 761
	Frais de support projet	0	0	0	0
	Frais de support stations fixes	0	0	0	0
	Frais de support direction	2 143	5 520	15 589	12 363
	Frais de siège	715	3 368	10 218	10 398
	VI-RESULTAT OPERATIONNEL (I-III)	-6 979	102 237	166 799	6 879
76	Produits financiers	0	0	0	0
66	Charges financières	0	40	80	40
896659	Frais généraux resultat financier	0	0	0	0
	VII-RESULTAT FINANCIER (76-66)	0	-40	-80	-40
	VIII- RESULTAT ORDINAIRE (VI+ VII)	-6 979	102 198	166 719	6 839

mai	juin	juillet	août	septembre	octobre	novembre	décembre
288 295	368 284	397 420	431 924	515 804	1 548 542	667 735	1 030 402
288 295	366 291	397 420	431 924	515 804	1 548 542	631 241	1 029 940
0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0
288 295	366 291	397 420	431 924	515 804	1 548 542	631 241	1 029 940
0	1 993	0	0	0	0	36 494	462
0	0	0	0	0	0	0	0
256 321	292 827	248 561	204 300	311 618	1 689 459	668 164	1 376 198
240 726	287 652	223 127	198 760	291 965	1 639 832	631 751	1 324 410
125 857	160 119	83 343	75 525	139 918	166 429	84 366	122 743
0	0	0	0	0	0	0	0
34 982	31 942	41 377	35 598	51 604	1 338 095	404 618	1 073 755
2 068	4 973	1 634	34	552	3 863	18 276	3 507
65 713	74 619	81 695	73 628	83 261	100 506	105 906	101 950
0	0	0	0	0	0	0	3
3 243	4 121	4 471	4 860	5 802	17 416	4 596	14 105
0	352	0	555	360	336	312	11
8 862	11 526	10 608	8 560	10 468	13 187	13 678	8 337
15 595	5 175	25 434	5 541	19 652	49 627	36 413	51 788
0	0	0	0	-3 265	-219 497	-46 724	-151 837
0	0	0	0	0	0	0	0
8 838	10 205	13 971	3 332	11 660	18 534	21 078	13 943
6 757	-5 030	11 463	2 209	7 908	8 006	9 176	10 298
31 974	75 457	148 859	227 624	207 450	78 581	46 295	-193 959
0	0	0	0	-3 265	-219 497	-46 724	-151 837
40	0	0	0	0	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0
-40	0	0	0	0	0	0	0
31 935	75 457	148 859	227 624	204 186	-140 917	-429	-345 796

réalisations 2023

		janvier	février	mars	avril
	I-TOTAL PRODUITS (II+ 75+78)	689 630	1 161 662	2 576 639	1 158 375
70	Ventes et produits annexes	689 630	1 161 547	2 576 272	1 149 781
8970	Ventes et prod. annexes inter-unités	0	0	0	0
72	Variation stocks prod. finis et en cours	0	0	0	0
8972	Variation stocks prod. fin.et en cours inter-unités	0	0	0	0
73	Production immobilisée	0	0	0	0
74	Subvention d'exploitation	0	0	0	0
	II- PRODUCTION (70 à 74)	689 630	1 161 547	2 576 272	1 149 781
75	Autres produits opérationnels	0	115	367	8 594
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	0	0	0	0
	III- TOTAL DES CHARGES (IV+V)	973 308	1 515 622	3 300 848	1 017 449
	IV- CHARGES DIRECTES (60 à 68)	928 222	1 451 820	3 172 952	964 428
60	Achats consommés	726 881	1 070 083	2 873 033	703 117
8960	Achats consommés inter-unités	0	0	0	0
61/62	Services extérieurs et autres consom.	95 605	269 635	150 539	196 822
8961/62	Services extér. et autres consom. inter-unités	0	0	1 707	0
63	Charges de personnel	88 795	89 273	109 142	42 992
8963	Charges de personnel inter-unités	0	0	0	0
64	Impôts, taxes et versements assimilés	7 758	13 068	28 984	12 935
65	Autres charges opérationnelles	228	291	294	551
68	Dotations aux amortiss., provisions et pertes de	8 954	9 470	9 252	8 011
	V- CHARGES INDIRECTES	45 086	63 803	127 896	53 021
	Frais de support projet	0	0	0	0
	Frais de support stations fixes	0	0	0	0
	Frais de support direction	22 191	28 441	45 788	27 266
	Frais de siège	22 895	35 362	82 107	25 754
	VI-RESULTAT OPERATIONNEL (I-III)	-283 678	-353 960	-724 209	140 926
76	Produits financiers	0	0	0	0
66	Charges financières	0	2 072	4 144	2 072
896659	Frais généraux resultat financier	0	0	0	0
	VII-RESULTAT FINANCIER (76-66)	0	-2 072	-4 144	-2 072
	VIII- RESULTAT ORDINAIRE (VI+ VII)	-283 678	-356 032	-728 353	138 854

mai
1 909 575
1 909 411
0
0
0
0
0
1 909 411
164
0
1 831 975
1 774 196
1 439 098
0
227 142
0
78 299
0
21 440
591
7 626
57 780
0
0
30 751
27 027
77 600
0
2 072
0
-2 072
75 528



Résumé



Résumé

Le contrôle de gestion est un processus permanent de pilotage global de l'entreprise qui consiste à mesurer en temps réel les réalisations afin d'améliorer la performance de l'entreprise. Il permet l'évaluation de l'efficacité et de l'efficience de la mise en œuvre de l'entreprise.

Ce processus concerne les opérationnels et les gestionnaires de l'entreprise pour prendre des décisions et contrôler leurs actions sur la base de plusieurs outils tels que la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le système d'information, la gestion budgétaire, le tableau de bord, le reporting et l'analyse comparative (benchmarking). Dans ce contexte, la gestion budgétaire est considérée comme l'outil de simulation et d'aide au pilotage des activités de l'entreprise et sera l'objet de notre étude.

Le contrôle budgétaire est un outil important dans la gestion et le pilotage d'un projet. Il permet de suivre les dépenses et les recettes du projet afin d'éviter les dépassements budgétaires. Les écarts doivent être analysés afin de déterminer les causes de ces écarts et de prendre les mesures nécessaires pour les corriger. Le contrôle budgétaire est donc un processus essentiel pour assurer la bonne gestion financière d'un projet. Il permet de détecter rapidement les problèmes potentiels et de prendre les mesures nécessaires pour les résoudre avant qu'ils ne deviennent trop importants.

Mots Clés : Contrôle budgétaire, projet de dessalement de mer, élaboration du budget.

Abstract

Le contrôle de gestion est un processus permanent de pilotage global de l'entreprise qui consiste à mesurer en temps réel les réalisations afin d'améliorer la performance de l'entreprise. Il permet l'évaluation de l'efficacité et de l'efficience de la mise en œuvre de l'entreprise.

Ce processus concerne les opérationnels et les gestionnaires de l'entreprise pour prendre des décisions et contrôler leurs actions sur la base de plusieurs outils tels que la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le système d'information, la gestion budgétaire, le tableau de bord, le reporting et l'analyse comparative (benchmarking). Dans ce contexte, la gestion budgétaire est considérée comme l'outil de simulation et d'aide au pilotage des activités de l'entreprise et sera l'objet de notre étude.

Le contrôle budgétaire est un outil important dans la gestion et le pilotage d'un projet. Il permet de suivre les dépenses et les recettes du projet afin d'éviter les dépassements budgétaires. Les écarts doivent être analysés afin de déterminer les causes de ces écarts et de prendre les mesures nécessaires pour les corriger. Le contrôle budgétaire est donc un processus essentiel pour assurer la bonne gestion financière d'un projet. Il permet de détecter rapidement les problèmes potentiels et de prendre les mesures nécessaires pour les résoudre avant qu'ils ne deviennent trop importants.