

Ecole des Hautes Etudes Commerciales

EHEC

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de

Master en Sciences commerciales

Option : Finance et comptabilité.

THÈME :

Analyse de l'efficacité du processus d'élaboration

et du suivi du budget de trésorerie

(Volet exploitation) au sein d'une entreprise

publique du secteur énergétique

Cas : SONATRACH TRC

Réalisé par :

Melle, SAIBI Lydia

Encadré par :

Mme, AIT MEZIANE Salima

Maitre de conférences B

12^{ème} Promotion

Juin 2025

Remerciement

Remerciements

Avant toute chose, je tiens à exprimer ma sincère gratitude à toutes les personnes qui m'ont soutenue et accompagnée tout au long de l'élaboration de ce mémoire.

Je remercie particulièrement Madame Aït Meziane, ma première directrice de mémoire, pour ses conseils initiaux, ainsi que Madame BENYEKHLEF, qui a accepté de reprendre le suivi de ce travail avec bienveillance, rigueur et disponibilité. Leur accompagnement m'a été d'une grande aide dans la structuration et l'approfondissement de ma réflexion.

Mes remerciements vont également à Madame SAHNOUN Imène et Madame BOUKHALFA Amel, mes promotrices de stage, pour leur encadrement au sein de l'entreprise et pour les précieuses informations qu'elles m'ont apportées sur le terrain. Leur soutien a été déterminant dans la réalisation de la partie pratique de ce mémoire.

Je tiens également à remercier ma petite famille, en particulier ma mère, ma sœur et mon frère, pour leur amour, leur patience et leur soutien indéfectible durant cette période exigeante.

Enfin, une pensée toute particulière à tous mes amis pour leur présence et leurs encouragements, et plus précisément à Marya, avec qui j'ai partagé l'ensemble de cette expérience. Son écoute et sa solidarité ont été pour moi d'un grand réconfort.

À toutes et à tous, merci.

Dédicace

Dédicace

À ma chère maman,

Pour son amour inconditionnel, sa patience et ses sacrifices silencieux.

À ma sœur Melissa et à mon frère Meziane,

Pour leur soutien constant, leur bienveillance et leur présence apaisante.

À mon grand-père Dada Lhocine,

Qui nous a quittés, mais dont l'amour, la bonté et la mémoire restent à jamais gravées dans mon cœur.

À tous mes amis rencontrés au fil de mon parcours,

Pour leur amitié précieuse, leur écoute attentive et les moments partagés qui ont enrichi ce parcours.

Je vous dédie ce travail avec toute ma reconnaissance et mon affection.

Liste des figures

Liste des figures :

FIGURE 1: EVOLUTION DU PERIMETRE DU CONTROLE.....	7
FIGURE 2: DES BUDGETS AUX ORIENTATIONS STRATEGIQUES	10
FIGURE 3: PILOTAGE PAR LA GESTION BUDGETAIRE	10
FIGURE 4: ARTICULATION ENTRE BUDGETISATION ET CONTROLE BUDGETAIRE	12
FIGURE 5: LA DEMARCHE BUDGETAIRE.....	13
FIGURE 6: PROCEDURE D'ELABORATION DU BUDGET.....	17
FIGURE 10: PROCESSUS DE CONTROLE BUDGETAIRE	31
FIGURE 11: LA DECOMPOSITION DE L'ECART GLOBAL SUR COUTS	47
FIGURE 12: ORGANIGRAMME DE LA MACROSTRUCTURE DE SONATRACH.....	56
FIGURE 13: ORGANIGRAMME DE L'ACTIVITE TRANSPORT PAR CANALISATIONS.....	59
FIGURE 14: ORGANISATION DE LA DIRECTION FINANCES.....	63
FIGURE 15: ORGANISATION DU DEPARTEMENT TRESORERIE	63
FIGURE 16: ORGANISATION DU DEPARTEMENT BUDGET ET CONTROLE BUDGETAIRE	64
FIGURE 17: LE PROCESSUS BUDGETAIRE DE TRC.....	79
FIGURE 18: REPARTITION DES CHARGES D'EXPLOITATION PAR PRODUIT	85
FIGURE 19: REPARTITION DU CHIFFRE D'AFFAIRES PAR PRODUIT	86

Liste des tableaux

Liste des tableaux :

TABLEAU 1: LE BUDGET DES VENTES.....	20
TABLEAU 2: BUDGET DES APPROVISIONNEMENTS	23
TABLEAU 3: BUDGET DES ENCAISSEMENTS	24
TABLEAU 4: BUDGET DE TVA	25
TABLEAU 5: BUDGET DES DECAISSEMENTS	26
TABLEAU 6: BUDGET DE TRESORERIE PROPREMENT DIT.....	27
TABLEAU 7: LE COMPTE DE RESULTAT PREVISIONNEL	28
TABLEAU 8: LE BILAN PREVISIONNEL.....	29
TABLEAU 9: REPARTITION DES STC PAR REGION	67
TABLEAU 10: BUDGET ANNUEL DES CHARGES DE L'ACTIVITE TRC.....	68
TABLEAU 11: BUDGET ANNUEL DES CHARGES DE LA DIVISION EXP.....	69
TABLEAU 12: BUDGET ANNUEL DES CHARGES DE LA DIVISION MNT	70
TABLEAU 13: BUDGET ANNUEL DES CHARGES DE LA DIRECTION GTS.....	70
TABLEAU 14: BUDGET ANNUEL DES CHARGES DE LA DIRECTION DTLC.....	71
TABLEAU 15: LES TARIFS APPLIQUES EN 2023	72
TABLEAU 16: QUANTITES PREVISIONNELLES A FACTURER EN 2023	72
TABLEAU 17: RECETTES DE TRANSPORT PREVISIONNELLES DE 2023.....	72
TABLEAU 18: BUDGET ANNUEL DE DEPENSES DE L'ACTIVITE TRC	73
TABLEAU 19: BUDGET ANNUEL DE DEPENSES DE LA DIVISION EXP	74
TABLEAU 20: BUDGET ANNUEL DE DEPENSES DE LA DIVISION MNT	74
TABLEAU 21: BUDGET ANNUEL DE DEPENSES DE LA DIRECTION GTS	75
TABLEAU 22: BUDGET ANNUEL DE DEPENSES DE LA DIRECTION DTLC.....	76
TABLEAU 23: BUDGET ANNUEL DE TRESORERIE DE L'ACTIVITE TRC.....	76
TABLEAU 24: BUDGET ANNUEL DE TRESORERIE DE LA DIVISION EXP	77
TABLEAU 25: BUDGET ANNUEL DE TRESORERIE DE LA DIVISION MNT.....	78
TABLEAU 26: BUDGET ANNUEL DE TRESORERIE DE LA DIRECTION GTS.....	78
TABLEAU 27: BUDGET ANNUEL DE TRESORERIE DE LA DIRECTION DTLC	78
TABLEAU 28: SYNTHESE DES REALISATIONS ET PREVISIONS BUDGETAIRES DE TRC	81
TABLEAU 29: REALISATIONS DES CHARGES D'EXPLOITATION DE TRC	83
TABLEAU 30: VENTILATION DES CHARGES D'EXPLOITATION EN CHARGES FIXES ET VARIABLES	84
TABLEAU 31: QUANTITES DE PRODUITS FACTUREES	86
TABLEAU 32: QUANTITES DE PRODUITS TRANSPORTEES	86

Liste des tableaux

TABLEAU 33: REALISATIONS DES DEPENSES D'EXPLOITATION DE TRC	87
TABLEAU 34: REALISATIONS DE TRESORERIE D'EXPLOITATION DE TRC.....	88
TABLEAU 35: REALISATIONS DE TRESORERIE D'EXPLOITATION DE LA DIVISION EXP	88
TABLEAU 36: REALISATIONS DE TRESORERIE D'EXPLOITATION DE LA DIVISION MNT	89
TABLEAU 37: REALISATIONS DE TRESORERIE D'EXPLOITATION DE LA DIRECTION GTS	89
TABLEAU 38: REALISATIONS DE TRESORERIE D'EXPLOITATION DE LA DIRECTION DTLC.....	90
TABLEAU 39: ECART SUR ACHATS CONSOMMES	90
TABLEAU 40: ÉCART SUR SERVICES EXTERIEURS.....	91
TABLEAU 41: ÉCART SUR AUTRES SERVICES EXTERIEURS	94
TABLEAU 42: ÉCART SUR CHARGES DE PERSONNEL	95
TABLEAU 43: ÉCART SUR IMPOTS & TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES.....	96
TABLEAU 44: ÉCART SUR CHARGES FINANCIERES.....	96
TABLEAU 45: ÉCART SUR APPROVISIONNEMENT.....	96

Résumé

Résumé :

Dans un contexte économique marqué par la volatilité et la pression sur la performance financière, les entreprises, qu'elles soient publiques ou privées, sont appelées à optimiser la gestion de leurs ressources. Parmi les outils les plus stratégiques à leur disposition figure le budget de trésorerie, garant d'une maîtrise rigoureuse des flux financiers et d'une capacité d'anticipation des déséquilibres de liquidité.

Ce mémoire explore le processus d'élaboration et de suivi du budget de trésorerie, en se focalisant sur le volet exploitation, en mettant l'accent sur l'importance de la gestion budgétaire dans l'allocation efficace des ressources, l'identification des écarts entre prévisions et réalisations, ainsi que l'ajustement des plans d'action face aux contraintes rencontrées.

L'étude adopte une approche méthodologique mixte, combinant analyse documentaire, données financières et entretien qualitatif. L'objectif est de présenter et d'analyser la démarche budgétaire, tout en formulant des recommandations concrètes visant à améliorer ce processus et à renforcer sa capacité à soutenir la prise de décision financière.

En mettant en évidence les pratiques internes de Sonatrach et les spécificités de son environnement économique, ce travail contribue à une meilleure compréhension des mécanismes de pilotage budgétaire dans une entreprise publique stratégique.

Les mots clés : Gestion budgétaire, Budget de trésorerie, Prévision, Contrôle Budgétaire, Ecart, TRC.

Résumé

Abstract :

In an economic context marked by volatility and pressure on financial performance, both public and private enterprises are required to optimize the management of their resources. Among the most strategic tools available to them, the cash budget plays a central role, ensuring rigorous control over financial flows and the ability to anticipate liquidity imbalances.

This thesis explores the process of preparing and monitoring the cash budget, with a focus on the operational component. It emphasizes the importance of budgetary management in the efficient allocation of resources, the identification of variances between forecasts and actuals, and the adjustment of action plans in response to emerging constraints.

The study adopts a mixed methodological approach, combining document analysis, financial data, and qualitative interviews. Its objective is to present and analyse the budgetary process while proposing concrete recommendations to improve it and enhance its ability to support informed financial decision-making.

By highlighting the internal practices of Sonatrach and the specific features of its economic environment, this research contributes to a better understanding of the budgeting control mechanisms within a strategic public enterprise.

Keywords: Budget management, Cash Budget, Forecasting, Budgetary control, Variances, TRC.

Sommaire

Sommaire :

Introduction Générale.....	1
Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la gestion budgétaire.....	5
• Section 1 : Le contrôle de gestion et la gestion budgétaire.....	6
• Section 2 : Construction des budgets.....	18
Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire : principes, mécanismes et enjeux.....	29
• Section 1 : Fondamentaux, processus et outils du contrôle budgétaire.....	30
• Section 2 : Le contrôle par les écarts des centres de responsabilités.....	40
Chapitre 3 : Étude de cas – Élaboration et suivi du budget de trésorerie de TRC.....	54
• Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	55
• Section 2 : Gestion Budgétaire au niveau de TRC.....	65
• Section 3 : Suivi budgétaire au niveau de TRC	78
Conclusion Générale.....	105

INTRODUCTION

GENERALE

INTRODUCTION GENERALE

Introduction générale :

Dans un environnement économique marqué par l'incertitude et la complexité croissante, la gestion efficace des ressources financières est devenue une priorité stratégique pour les entreprises. Ces dernières doivent non seulement anticiper leurs besoins financiers, mais aussi s'adapter aux imprévus et maîtriser leurs flux de trésorerie.

Dans ce contexte, le budget de trésorerie se révèle être un outil clé de la gestion budgétaire, permettant une planification rigoureuse et un contrôle efficace des ressources.

La gestion budgétaire occupe un rôle central dans les entreprises, car elle leur offre la possibilité de fixer des objectifs financiers réalistes, d'évaluer les écarts entre les prévisions et les réalisations, et d'ajuster leurs plans en conséquence.

Dans le cas de Sonatrach, leader du secteur énergétique en Algérie, et plus particulièrement au sein de son activité Transport par Canalisation (TRC), l'élaboration et le suivi d'un budget de trésorerie revêtent une importance cruciale pour assurer la continuité des investissements et optimiser les revenus liés aux exportations.

C'est dans ce cadre que notre recherche s'inscrit, avec pour thème : « **Élaboration et suivi du budget de trésorerie (volet exploitation).** »

La problématique :

Cela nous amène à poser la problématique suivante :

« Dans quelle mesure le processus budgétaire de trésorerie de TRC Sonatrach est-il efficace pour anticiper, piloter et ajuster les flux financiers face aux contraintes opérationnelles et structurelles du secteur énergétique public? »

Pour répondre à cette problématique, nous avons formulé les questions secondaires suivantes :

- 1. En quoi consiste la gestion budgétaire au sein d'une entreprise ?**
- 2. Comment procéder au contrôle budgétaire de la gestion de trésorerie ?**
- 3. Quelle est la procédure d'élaboration et de suivi du budget de trésorerie adoptée par l'Activité TRC ?**

INTRODUCTION GENERALE

Afin de répondre à ces questions, nous avons établi les hypothèses suivantes :

H1 : La gestion budgétaire ne se résume pas à la prévision des dépenses et recettes, elle reflète en réalité la manière dont une entreprise formalise ses intentions, anticipe les incertitudes, et structure les rapports entre stratégie et action opérationnelle.

H2 : Le contrôle budgétaire de la trésorerie n'est pas qu'un outil de surveillance, mais un processus d'apprentissage qui confronte les anticipations aux réalités et affine le pilotage financier.

H3 : L'Activité TRC élabore chaque année un budget prévisionnel de trésorerie, en anticipant ses encaissements provenant des recettes de transport ainsi que ses décaissements liés aux besoins opérationnels, suivi d'un contrôle périodique via des tableaux de bord et des rapports d'écarts.

Motifs de choix du thème :

Le choix de ce thème est motivé par deux raisons principales :

1. Pertinence pour le secteur énergétique : L'étude de la gestion budgétaire au sein de Sonatrach, acteur clé de l'économie algérienne, permet d'analyser comment le budget de trésorerie contribue à l'optimisation des flux financiers dans un secteur stratégique, en particulier en matière d'exploitations.

2. Lien avec la formation académique et professionnelle : Ce thème offre l'opportunité de mettre en pratique les connaissances théoriques acquises en finance et gestion, tout en développant des compétences analytiques essentielles pour le cursus académique et les futurs défis professionnels.

Objectifs de la recherche :

L'objectif principal de cette recherche est d'analyser l'efficacité du processus d'élaboration et de suivi du budget de trésorerie au sein de la TRC. Elle vise à analyser les méthodes employées pour identifier et gérer les écarts entre les prévisions et les réalisations, tout en proposant des recommandations concrètes pour optimiser ce processus. Ces recommandations tiendront compte des contraintes spécifiques du terrain afin d'assurer une meilleure adéquation entre les prévisions budgétaires et la réalité opérationnelle.

INTRODUCTION GENERALE

Méthode de recherche :

Pour répondre aux questions de la recherche, nous avons adopté la méthode suivante :

- Méthode descriptive : Elle nous a permis de décrire le processus d'élaboration et de suivi du budget de trésorerie au sein de la TRC de Sonatrach.
- Méthode analytique, quantitative et qualitative :

Quantitative : Analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations financières, en lien avec l'exploitation.

Qualitative : Analyse de documents internes et entretiens avec les responsables pour comprendre les pratiques et ajustements effectués.

Plan de travail :

Pour répondre à la problématique, le mémoire est structuré en trois chapitres principaux :

- Dans le premier chapitre, il sera question de la gestion budgétaire, en mettant l'accent sur son rôle, le processus d'élaboration budgétaire, les différents types de budgets ainsi que les principes fondamentaux qui guident leur construction.
- Dans le deuxième chapitre, nous aborderons le contrôle budgétaire, à travers ses principes, son importance dans la gestion de l'entreprise, et l'analyse des différents écarts pouvant être observés entre les prévisions et les réalisations.
- Le troisième et dernier chapitre est consacré à l'étude de cas sur l'établissement et le suivi du budget de trésorerie au sein de TRC Sonatrach, avec une analyse des pratiques et des ajustements réalisés.

Chapitre 1 :
Le Cadre Conceptuel de la
Gestion Budgétaire

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

Introduction :

La gestion budgétaire et le contrôle de gestion s'avèrent des dispositifs essentiels au service de la planification et du pilotage stratégique des organisations, permettant tout à la fois de traduire des objectifs stratégiques en actions, de mieux utiliser les ressources disponibles et de suivre les performances avec rigueur.

Le premier chapitre comprend deux sections. La première présente les fondements du contrôle de gestion et de la gestion budgétaire, à travers leurs principes, leurs finalités et leurs outils. La seconde porte sur la construction des budgets, et évoque les différentes phases de leurs réalisations en l'occurrence les budgets d'exploitation (ventes, production et approvisionnements) et les documents de synthèse nécessaires à la gestion financière.

Section 1 : Le Contrôle de Gestion et la gestion budgétaire

Le contrôle de gestion et la gestion budgétaire sont des leviers opérationnels et stratégiques pour piloter une organisation. Le contrôle de gestion assure la cohérence entre les stratégies et les opérations en mesurant les performances du plan d'action et en mesurant les écarts. La gestion budgétaire traduit les objectifs de performance du contrôle de gestion en plans financiers, il accorde les ressources disponibles aux ressources nécessaires et leur assure un suivi rigoureux.

1. Généralités sur le contrôle de gestion :

1.1. Définition du contrôle :

Le contrôle doit être appréhendé comme un processus en mouvement, reposant à la fois sur l'analyse des écarts du passé et sur la construction du futur. Il remplit ainsi une double fonction : faciliter l'anticipation de l'écart pour mieux le prévenir et aider à la correction de la déviation au moment où elle intervient.

On ne peut donc le considérer comme une simple vérification a posteriori. Il constitue une activité permanente d'anticipation, qui alimente l'action de correction ou d'ajustement, en amont et en aval du processus qui doit aboutir à des résultats conformes aux objectifs.

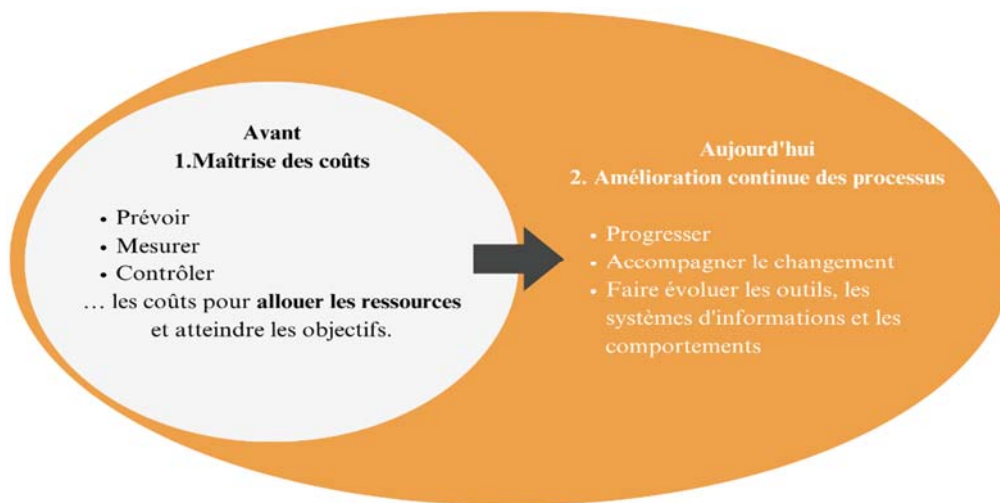
Dans l'entreprise, le contrôle diversifie son mode d'existence selon le niveau de décision et l'ampleur des objets analysés ; le contrôle de gestion est l'un des plus importants et sert notamment à apporter de l'aide à la décision des dirigeants pour améliorer la performance de l'entreprise.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

1.2. Définition du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est un processus qui sert à utiliser les ressources efficacement, à vérifier la bonne mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise, à orienter le comportement des salariés, à fournir aux dirigeants les informations nécessaires pour gérer la performance et s'adapter à l'évolution de l'environnement économique, concurrentiel et organisationnel. Cette définition a changé au fil du temps. Pour R. N. Anthony en 1965, le contrôle de gestion avait pour objet d'obtenir l'efficacité de l'action. Aujourd'hui, il s'étend également à la stratégie de l'entreprise, au rôle des personnes dans l'organisation et à la gestion de l'information.

Figure 1: Evolution du périmètre du contrôle



Source : DUPARC (R) ,SEPARI (S) . *DCG 11 - Contrôle de gestion - Manuel*. Edition Dunod. 2024. p. 09.

1.3. Objectifs du contrôle de gestion :

Les objectifs du contrôle de gestion demeurent inchangés, quel que soit le domaine d'activité ou la taille de l'entreprise. Sa vocation est d'accompagner toutes les actions de l'entreprise par la coordination, l'aide à la décision d'une part, par le suivi des performances, l'analyse des écarts et l'application de la stratégie d'autre part, ses objectifs sont par exemple :

1.3.1. Analyser les résultats :

Plus une entreprise grandit et son organisation devient complexe, plus il est nécessaire de mettre en place une comptabilité analytique. Celle-ci permet de détailler les résultats par produit, atelier ou fonction.¹

Le contrôle de gestion contribue mieux à la compréhension de l'origine des résultats, lorsqu'il s'attache à indiquer comment on arrive, c'est-à-dire, que l'on décompose les résultats globaux

¹ CHAUVET (C) : *Le contrôle de gestion... mais c'est très simple !*, Edition Dunod, 2022, p.14.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

en éléments plus fins pour mieux cerner finalement les forces et les faiblesses et envisager les actions pour y faire face.

1.3.2. Effectuer des prévisions :

Les prévisions permettent à l'entreprise d'anticiper l'évolution de son marché et d'organiser ses ressources en fonction de celles-ci. Elles visent à réduire l'incertitude et à éviter une mauvaise surprise sur le plan financier ou opérationnel.

La prévision est d'autant plus facile à établir, lorsque l'environnement est stable. En effet, il suffit généralement de reprendre l'historique en y incrémentant le taux de croissance souhaité.²

1.3.3. Assurer la cohérence stratégie-quotidien :

Le contrôle de gestion veille à bien aligner les actions menées dans le quotidien avec la stratégie suivie par l'entreprise. Il permet de guider les décisions prises et d'adapter les objectifs pour tenir compte des évolutions.³

La surveillance exercée permet que chaque décision prise dans le quotidien soit effectivement mise au service des ambitions stratégiques de l'entreprise, afin d'assurer une gestion cohérente des ressources.

1.3.4. Optimiser la gestion des ressources :

"Le contrôle de gestion est un processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs de l'organisation".⁴

L'optimisation des ressources vise à réduire les coûts tout en améliorant la productivité. Elle permet ainsi de favoriser la compétitivité de l'entreprise et sa capacité à atteindre les objectifs assignés dans le cadre des moyens présentés.

1.3.5. Définir et mettre en place des méthodes de contrôle :

Le contrôle de gestion permet de définir des méthodes appropriées au suivi de l'exécution des actions. Il va permettre par exemple la formalisation d'un modèle de gestion des stocks, ou l'évaluation du coût d'un retard d'un poste d'activité.⁵

² CHAUVET, (C), op.cit, p.15.

³ BOUQUIN (H), *le contrôle de gestion*, Edition presses universitaires de France, paris, 2001, p. 68.

⁴ ANTHONY (R), *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Edition Harvard University, 1965, p. 17.

⁵ BOUQUIN (H), *le contrôle de gestion*, op.cit, p. 67.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

L'adoption de méthodes de contrôle standardisées permet d'harmoniser les processus, de garantir l'alignement des actions avec la politique de l'entreprise et de faciliter la mesure des performances. Elle aide également les managers dans la prise de décision.

1.4. Outils du Contrôle de Gestion :

Les outils du contrôle de gestion sont ceux qui aident l'entreprise à piloter sa performance, à planifier ses actions, à évaluer ses résultats et à prendre des décisions stratégiques. Ils peuvent être regroupés de la manière suivante : outils prévisionnels, outils de mesure et de suivi et outils de pilotage et d'aide à la Décision. C'est sur cette articulation que peut se fonder une gestion efficace, structurée autour des trois axes : prévoir, suivre et ajuster

1.4.1. Les Outils Prévisionnels : Planification et Budgétisation

La planification et la budgétisation constituent la première étape du processus du contrôle de gestion parce qu'elles servent à organiser les actions à venir et à s'assurer que l'utilisation des ressources est conforme aux choix stratégiques de l'entreprise.

La planification contribue à fixer les grandes lignes d'action et les priorités à long terme, tandis que la budgétisation précise les moyens nécessaires et affectés aux différentes actions.

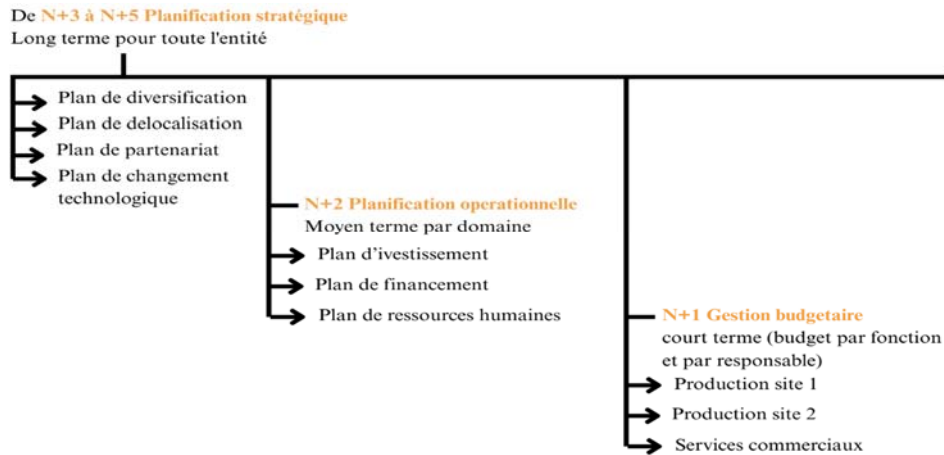
La Planification :

La planification est une démarche d'anticipation pour l'établissement des objectifs stratégiques et l'orientation des actions futures de l'organisation, qui ne peut se résumer à un simple réemploi des historiques de l'entreprise, mais s'appuie sur un travail rigoureux de sélection des plans d'action et d'adéquation des moyens.

Une bonne planification est la condition d'une bonne analyse des écarts entre prévisions et réalisations, ce qui en facilite le suivi des résultats et le rend moins pénible.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

Figure 2: Des budgets aux orientations stratégiques



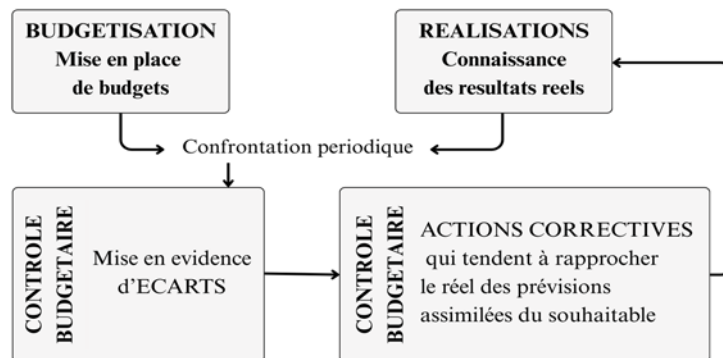
Source : DUPARC (R) ,SEPARI (S). *DCG 11 - Contrôle de gestion - Manuel*. Edition Dunod. 2024. p. 250.

La Budgétisation :

La budgétisation donne corps, avec un programme chiffré, au choix stratégique de la planification. Son rôle est déterminant dans la prévision et le contrôle des ressources, garantissant ainsi une gestion efficace et maîtrisée.

En budgétisant ses choix, l'entreprise mesure ainsi ses performances, repère les écarts et ajuste si besoin ses actions. Ainsi, la planification et la budgétisation constituent la base sur laquelle sont bâtis les autres outils du contrôle de gestion.

Figure 3: Pilotage par la gestion budgétaire



Source : DUPARC (R) ,SEPARI (S). *DCG 11 - Contrôle de gestion - Manuel*. Edition Dunod. 2024. p. 252.

1.4.2. Outils de Mesure et de Suivi :

Ces outils sont cruciaux pour apprécier la performance de l'entreprise et offrir une maîtrise du contrôle.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

La Comptabilité Générale (Financière) :

Après avoir établi les prévisions, la comptabilité générale est, en effet, tout à fait en mesure de suivre les flux financiers réels de l'entreprise. Elle fournit des données indispensables pour alimenter les autres outils du contrôle de gestion. Grandguillot rappelle que : "*Le contrôle de gestion s'appuie sur les données de la comptabilité générale et de la comptabilité de gestion (coûts réels ou coûts standards ou préétablis).*"⁶

Ainsi, la comptabilité générale constitue une base d'information essentielle sur la situation financière de l'organisation.

La Comptabilité de Gestion (Analytique) :

La comptabilité de gestion est tout à fait complémentaire à la comptabilité générale. Elle permet l'analyse de façon exacte des coûts et des marges permettant ainsi d'apprécier la rentabilité de chacune des activités conduites au sein de l'entreprise.

Dès lors, la comptabilité générale et la comptabilité analytique se rassemblent en un couple complémentaire permettant d'assurer le lien entre prévisions et réalité économique, apportant ainsi une connaissance fine des performances observées en vue d'un ajustement stratégique.

Le Contrôle Budgétaire :

Le contrôle budgétaire implique l'analyse des données comptables en les comparant aux prévisions pour identifier d'éventuels écarts. Cet outil est incontournable pour procéder à des ajustements en fonction des décisions prises, afin d'améliorer la gestion financière.

Cependant, Bouquin avertit que se baser uniquement sur les chiffres comptables et financiers peut être trompeur, car cela ne reflète pas toujours la réalité de manière détaillée.⁷

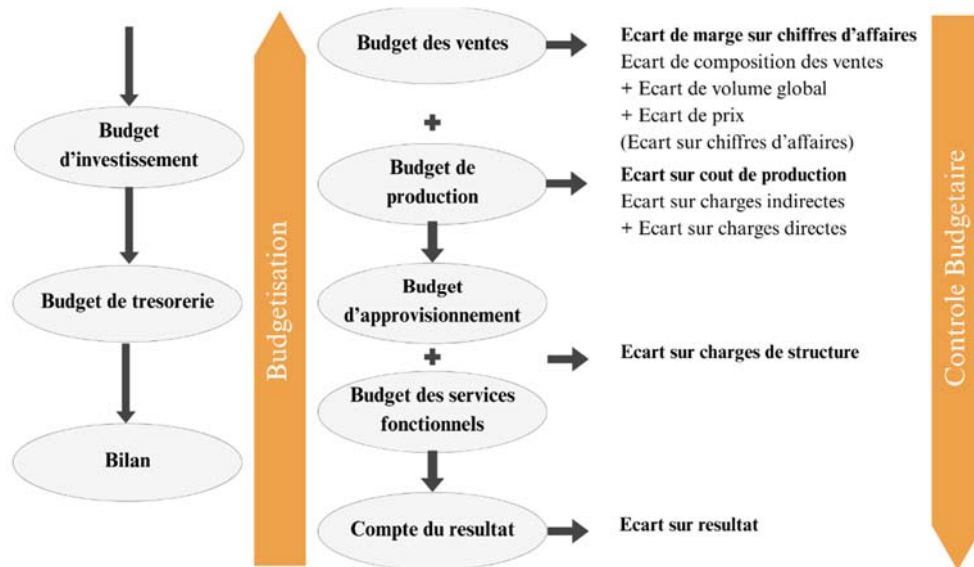
Cela justifie le recours à des outils plus réactifs, tels que les tableaux de bord.

⁶ GRANDIGUILLOT (B) et GRANDIGUILLOT (F) : *L'essentiel de la gestion prévisionnelle*, Edition Gualino, 2004, p.17.

⁷ GRANDIGUILLOT (B) et GRANDIGUILLOT (F), Ibid, p.391.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

Figure 4: Articulation entre budgétisation et contrôle budgétaire



Source : DUPARC (R) ,SEPARI (S). *DCG 11 - Contrôle de gestion - Manuel*. Edition Dunod. 2024. p. 254.

1.4.3. Outils de Pilotage et d'Aide à la Décision :

Ces outils permettent d'améliorer la réactivité des managers et de mieux anticiper les évolutions.

Les Tableaux de Bord :

Les tableaux de bord sont une réunion d'indicateurs de pilotage, élaborés périodiquement à l'intention d'un responsable, qui peut ainsi plus efficacement décider et orienter son action vers l'atteinte des objectifs de performance.⁸

Le Reporting :

Enfin, le reporting est un outil qui permet de faire parvenir l'information à différents niveaux hiérarchiques afin d'offrir aux décideurs une synthèse globale des résultats obtenus.

Elle constitue un outil de contrôle consistant a posteriori et servant à informer la direction sur les performances d'une unité⁹, facilitant ainsi l'évaluation et l'orientation des actions futures.

2. La gestion budgétaire :

La gestion budgétaire est essentielle au contrôle de gestion, elle est l'instrument permettant de planifier, de suivre et d'ajuster la performance d'un organisme, elle fait partie d'une démarche plus globale qui vise à optimiser les ressources afin d'atteindre les objectifs

⁸ DORIATH, (B), *Budget et contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2008, p. 143.

⁹ DORIATH, (B), *Ibid*, p. 143.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

stratégiques de l'entreprise. Elle repose sur deux piliers fondamentaux : l'établissement des budgets qui sera abordée dans ce chapitre, et le contrôle budgétaire, qui fera l'objet du chapitre suivant.

2.1. Définition de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire est un processus à la fois stratégique et opérationnel qui permet de planifier, coordonner et contrôler l'utilisation des ressources financières d'un organisme en fonction de ses objectifs. Elle repose sur l'établissement de prévisions budgétaires, un suivi attentif des écarts et une responsabilisation des acteurs. Son but est d'assurer une amélioration continue et d'optimiser les performances économiques et organisationnelles.

2.2. Définition du budget :

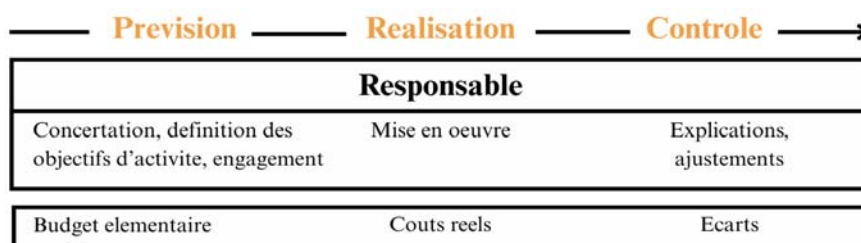
Le budget est un outil de contrôle prévisionnel qui permet de planifier et de maîtriser la gestion d'un organisme. Il offre aux dirigeants une vision anticipée grâce à des prévisions financières chiffrées à court terme.

Le terme budget vient de l'ancien français bougette, qui désignait une petite bourse qui servait à transporter les petites affaires du Moyen Age. Aujourd'hui le terme désigne l'expression chiffrée des actions que la direction prévoit à court terme. Le budget sert de référence pour le pilotage de l'entreprise en structurant les ressources et les objectifs.¹⁰

2.3. La démarche budgétaire :

La gestion budgétaire est un instrument de pilotage déterminant pour garantir l'alignement entre la stratégie de l'entreprise et l'optimisation des ressources mobilisées. Elle repose sur trois étapes : l'analyse stratégique, la budgétisation et le suivi des écarts. Par ce biais elle permet à l'entreprise d'anticiper, contrôler et améliorer la performance notamment financière et organisationnelle de celle-ci.

Figure 5: La Démarche Budgétaire



Source : DORIATH (B), *Contrôle de gestion en 20 fiches*, Edition Dunod, Paris, 2008, p. 01.

¹⁰ RAGAIGNE, (A) • TAHAR, (C), *Le contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2022. p. 59.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

2.3.1. Phase d'Analyse : Élaboration de la Stratégie

L'élaboration du budget présuppose une réflexion stratégique préalable, permettant d'assurer la cohérence entre les budgets et les objectifs de l'entreprise.

Avant de définir un budget, le dirigeant doit établir une stratégie globale tenant compte de plusieurs éléments clés :

- Les objectifs stratégiques définis (croissance, rentabilité, expansion, réduction des coûts) ;
- Les tendances du marché et de la concurrence ;
- Les moyens disponibles (financiers, humains, matériels).

Trop souvent, les entreprises se jettent dans la budgétisation sans avoir défini de stratégie claire. Cela peut mener à des décisions incohérentes et à une mauvaise allocation des ressources de l'entreprise. Une vision stratégique bien établie est essentielle pour garantir que les prévisions financières soient réalistes et atteignables.

Pour affiner cette analyse, des outils comme l'analyse SWOT (forces, faiblesses, opportunités, menaces) et la matrice BCG (positionnement des activités selon leur potentiel de croissance et leur part de marché) sont d'une aide précieuse pour orienter les décisions budgétaires avec les capacités internes de l'entreprise et les dynamiques du marché.

2.3.2. Phase d'Action : Budgétisation et Plan d'Action

Une fois la stratégie définie, celle-ci doit être traduite en actions concrètes et en budgets opérationnels. Cette phase comporte plusieurs étapes clés :

- Construction des budgets : élaboration des budgets de ventes, de production, d'investissements, de trésorerie...
- Allocation des moyens : répartition du potentiel financier et humain en fonction des priorités stratégiques.
- Mise en place des indicateurs de suivi : définition des KPI (indicateurs clés de performance) financiers et opérationnels.

Un bon budget doit être flexible. Une trop grande rigidité dans le cadre budgétaire peut aboutir à une incapacité de prise en compte des opportunités ou des risques émergents. L'approche participative est également un facteur clé de succès. Impliquer les managers opérationnels dans la construction budgétaire permet une meilleure appropriation des objectifs et renforce leur engagement dans l'atteinte des performances attendues.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

2.3.3. Phase de Contrôle : Suivi et Analyse des Écarts

La dernière étape consiste à comparer les résultats réels avec les prévisions budgétaires pour identifier les écarts et corriger la stratégie en fonction des résultats obtenus. Elle s'appuie sur :

- L'analyse des écarts budgétaires (écart sur volume, prix, ...etc.) ;
- La responsabilisation des acteurs concernés dans le processus de gestion budgétaire ;
- La mise en place d'actions correctives pour ajuster la stratégie et améliorer la performance.

L'analyse des écarts doit être vue comme un moyen d'apprentissage, non comme une sanction, l'objectif étant bien d'identifier les axes d'amélioration et de mieux décider pour le futur. Il faut également être attentif au choix des indicateurs de performance (KPI). Par exemple, se focaliser uniquement sur la réduction des coûts peut nuire à la qualité et à la satisfaction des clients.

2.4. Les étapes d'élaboration d'un budget :

Élaborer un budget efficace n'est pas simplement le fait de remplir des tableaux de chiffres. C'est un processus de construction organisé qui suit plusieurs étapes indispensables pour garantir la cohérence stratégique et la maîtrise opérationnelle.

2.4.1. La préparation :

Avant de se lancer dans les chiffres, il est nécessaire de bien réfléchir en amont, phase assurée par le comité de direction avec le contrôleur de gestion et les responsables des services études et marketing.¹¹

Il s'agit d'analyser les données financières des exercices précédents, de s'informer sur l'état du marché, d'étudier l'évolution de l'environnement économique, de définir les grandes orientations stratégiques et les hypothèses de travail. Une bonne préparation permet d'éviter d'éventuelles prévisions trop optimistes ou irréalistes. L'intégration d'analyses de scénarios (best case, worst case) constitue ainsi un bon moyen de prévenir les risques afin de rendre le budget plus solide.

2.4.2. Le lancement :

La réunion de lancement est le moment où les équipes opérationnelles deviennent pleinement actrices du processus budgétaire : il s'agit de valider le calendrier de l'élaboration budgétaire,

¹¹ SELMER, (C), *La boîte à outils du Contrôle de gestion 59 outils clés en main*, Edition Dunod 2024, p. 247.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

de présenter les modèles budgétaires, et de s'assurer que l'on est tous bien au même niveau d'information.¹²

La communication à ce stade est primordiale, le budget ne doit pas être considéré comme une contrainte administrative, mais comme un véritable outil de gestion et de prise de décision. Il est donc crucial que les équipes sur le terrain en comprennent l'importance et participent activement à son élaboration.

2.4.3. La construction du budget :

C'est la première étape de structuration des ressources et la planification des dépenses à venir.

Les responsables budgétaires construisent leur budget en s'appuyant sur les performances passées et la prévision de clôture de l'exercice en cours.¹³

Les entreprises utilisent différentes méthodes de construction budgétaire :

- Le budget base zéro (BBZ) : Chaque dépense doit être justifiée, garantissant ainsi une allocation plus rigoureuse des ressources.
- Le budget incrémental : Basé sur l'historique, il permet une construction plus facile mais risque de reconduire certaines inefficacités.

En pratique, il est souvent préférable de combiner ces deux approches en fonction du type de dépenses concerné.

2.4.4. La finalisation :

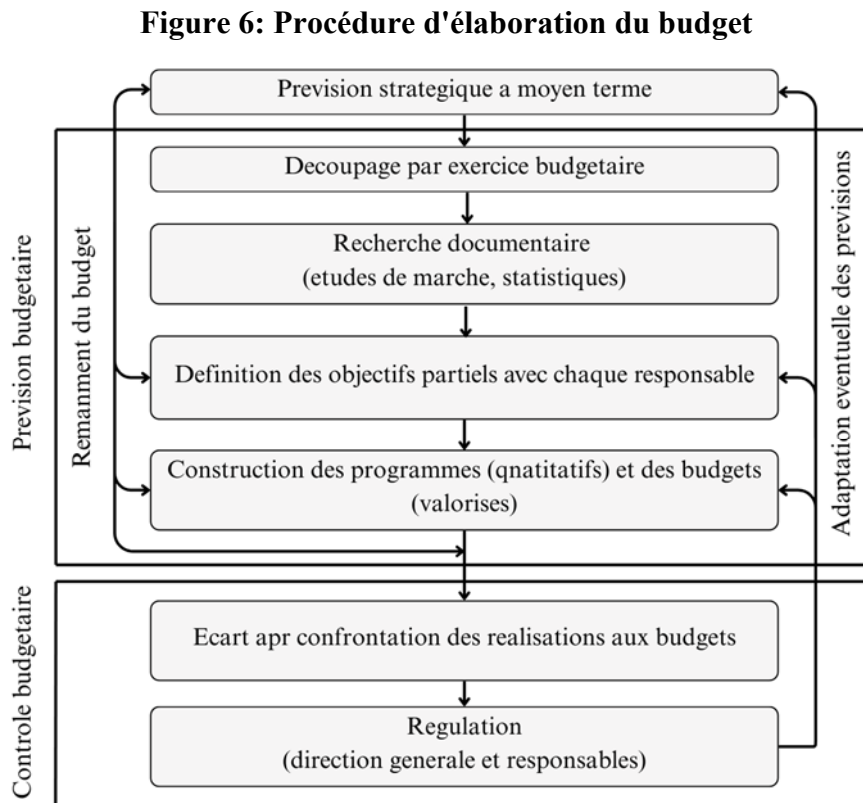
Après que le contrôleur de gestion a consolidé tous les budgets, chaque responsable présente son budget à sa direction. Si besoin, des demandes de changements peuvent être formulées afin d'assurer la cohérence d'ensemble.¹⁴

¹² SELMER, (C), Idem, p. 247.

¹³ SELMER, (C), Idem, p. 247.

¹⁴ SELMER, (C), Idem, p. 247.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire



Source : DORIATH (B), *Contrôle de gestion en 20 fiches*, Edition Dunod, Paris, 2008, p. 01.

2.5. Avantages et Limites de la Gestion Budgétaire :

2.5.1. Avantages :

- La gestion budgétaire offre une vision plus précise des coûts et des revenus, permettant de mieux cerner les performances et axes d'amélioration.¹⁵
- En impliquant les managers dans l'élaboration du budget, on renforce l'engagement et la responsabilité dans l'atteinte des objectifs financiers.¹⁶
- Une gestion budgétaire maîtrisée favorise une allocation optimale des ressources et une plus grande coordination entre les services de l'entreprise.

2.5.2. Limites :

- Un cadre budgétaire trop rigide peut réduire la réactivité de l'entreprise et sa capacité d'adaptation à l'évolution du marché.¹⁷

¹⁵ DORIATH, (B), op.cit, p. 10.

¹⁶ MONACO (L) et BARATAY (L) : DCG 11 - Contrôle de gestion, Gualino, 2024, p. 110.

¹⁷ DORIATH, (B), op.cit, p. 15.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

- L'affectation des budgets au niveau des services peut parfois générer des conflits internes, notamment dans le cas de la répartition des ressources financières.¹⁸
- Enfin, et même si la gestion budgétaire repose sur des prévisions rigoureuses, elle sera influencée par les aléas économiques du marché, ce qui limitera sa fiabilité à long terme.

Section 2 : Construction des budgets

La construction des budgets constitue une étape clé de la planification financière, permettant de convertir les choix stratégiques en objectifs clairs et mesurables et en structurant les ressources et les engagements sur une période, elle favorise une coordination accrue entre les différentes fonctions de l'entreprise.

1. Les budgets d'exploitation :

Les budgets d'exploitation traduisent en prévisions financières précises les activités quotidiennes de l'entreprise, qu'il s'agisse de ses produits, de ses coûts ou de ses besoins en ressources pour fonctionner. Pour les établir, l'estimation des produits, charges et dépenses doit, en effet, être effectuée avec soin car ces éléments constituent la base de la gestion financière prévisionnelle.

1.1. Définition des Produits, Charges et Dépenses d'Exploitation :

1.1.1. Produits d'Exploitation :

Les produits d'exploitation, qui figurent en classe 7, sont les revenus que l'entreprise tire de son activité principale. Ils contribuent à augmenter sa trésorerie et sont enregistrés au crédit des comptes appropriés.

- Vente de marchandises : il s'agit des revenus de la vente de biens, de produits finis ou de services.
- Production vendue : correspond à la valeur des produits fabriqués et vendus.
- Production stockée : biens produits par l'entreprise, destinés soit à être conservés pour une utilisation interne, soit à être vendus ultérieurement
- Production pour elle-même : valeur des investissements ou biens réalisés par l'entreprise pour sa consommation propre.
- Prestations fournies : montant facturé pour les services rendus aux clients.

¹⁸ MONACO (L) et BARATAY (L) , op.cit, p. 112.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

- Produits divers : Ils résultent de l'exploitation, mais ne sont pas directement reliés à la production principale.

1.1.2. Charges d'Exploitation :

Les charges d'exploitation sont enregistrées en classe 6 et comprennent l'ensemble des frais nécessaires au fonctionnement de l'entreprise. Leur occurrence contribue à réduire la trésorerie et est affectée en débit aux comptes consacrés.

- Matières et marchandises consommées : Il s'agit du coût des matières premières, des fournitures et des marchandises intégrés dans le processus de production.

- Services extérieurs : Achats, ou prestations achetées auprès de tiers, comme une prestation de sous-traitance ou une prestation de contrat de maintenance.

- Frais de personnel : Sont pris en compte les salaires, les charges sociales et les autres types d'avantages accordés au personnel.

- Impôts et taxes : Il s'agit des contributions obligatoires versées à l'État et aux collectivités locales.

- Frais financiers : Correspondent aux intérêts dus sur des emprunts et aux autres frais de financement.

- Amortissements : Montant qui traduit la perte de valeur comptable des immobilisations due à une dépréciation liée à l'utilisation.

- Inter-unité : Montant qui reflète les opérations effectuées entre les différentes unités ou départements en interne au sein de la même entreprise.

1.1.3. Dépenses d'Exploitation :

Le terme de dépense est à relier à la notion de trésorerie au sens de sortie d'argent. Les dépenses d'exploitation regroupent tous les paiements effectués par l'entreprise pour couvrir ses charges courantes, comme l'achat de matières premières, le paiement des salaires ou des loyers. Elles sont indispensables au fonctionnement quotidien de l'activité et se différencient des investissements, qui visent plutôt l'acquisition d'actifs à long terme.

1.2. Budget des ventes :

Composante centrale du système budgétaire, le budget des ventes influence la construction des autres budgets, il représente aussi les principales recettes futures de l'entreprise.

La détermination des objectifs de vente se déroule en deux phases :

- **Phase passive** : On commence par établir les prévisions en se basant sur l'historique des ventes, ce qui permet de formaliser des données brutes au regard des tendances à venir.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

- **Phase active** : On met ensuite au point un plan d'action dont la finalité sera de réduire l'écart entre les tendances obtenues et les ambitions stratégiques des objectifs de l'entreprise.¹⁹

Une fois les prévisions de ventes concernant les volumes et le prix déterminé, le budget des ventes est construit. Ce budget qui retrace l'objectif de chiffre d'affaires est classiquement ventilé selon différents critères (par période : mois, trimestre, année ; par zone géographique, par produit ou famille de produits, par mode de distribution, par vendeur...)

Le budget des ventes peut se présenter sous différentes formes mais doit surtout être pratique et accessible pour les différents services de l'entreprise. Il doit être un véritable instrument de pilotage pour tous les services concernés.²⁰

Tableau 1: Le Budget des ventes

Budget vendeur

Budget des ventes									
Vendeur :		Département :				Région :			
	Période 1			Période 2			Période 3		
	PU	Q	CA	PU	Q	CA	PU	Q	CA
Produit X									
Produit Y									

Budget responsable de département

Budget des ventes									
Département :					Région :				
	Période 1			Période 2			Période 3		
	PU	Q	CA	PU	Q	CA	PU	Q	CA
Produit X									
Produit Y									

Source : MONACO (L) & BARATAY (L), *DCG 11 - Contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2024, p. 121.

- **Le budget des charges de distribution :**

Ce budget regroupe l'ensemble des dépenses engendrées par la commercialisation des produits. Il recouvre, par exemple, les frais de transport (associés au produit) ; les salaires et commissions des commerciaux ; ou les dépenses publicitaires. La structure de ces charges de distribution est déterminante pour la rentabilité de l'entreprise. En effet, une mauvaise gestion ou une sous-

¹⁹ BOUQUIN (H), *La maîtrise des budgets dans l'entreprise*, Edition EDICEF, 1992, p. 73.

²⁰ DJERBI (Z), DURAND (X) et KUSZLA (C) : *Contrôle de gestion*, Edition Dunod, 2020, p.175.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

estimation de ces coûts peut impacter directement la marge bénéficiaire. À l'inverse, une optimisation des coûts de distribution peut dégager des marges supplémentaires.²¹

1.3. Budget de production :

Une fois le programme des ventes établi, l'entreprise doit alors adapter son programme de production à la demande prévisionnelle. Cela implique de réaliser les ajustements nécessaires pour aligner la production sur les besoins futurs.

Le plan de production, qui précède le budget de production se concentre sur la quantité à produire par période (mois, trimestre, ...) en prenant en compte : les prévisions de ventes, la capacité à produire, la disponibilité de stockage.²²

Dans un environnement certain, l'entreprise cherche à définir le meilleur programme de production possible. Ce programme doit répondre à trois objectifs principaux :

- Satisfaire la demande : Produire les quantités requises en marquant la qualité et en respectant les délais de livraison.
- Mobiliser tous les moyens de production : L'optimisation du matériel, de la main-d'œuvre et des autres moyens sans ignorer les contraintes commerciales, techniques et humaines.
- Optimiser le résultat : Le programme doit viser à maximiser le gain en minimisant les coûts et en évitant le gaspillage en ressources.²³

La budgétisation de la production est un outil incontournable pour les responsables de la fonction production qui leur permet de traduire financièrement le programme de production et d'en établir plusieurs budgets, au plus près des besoins de l'entreprise.²⁴

²¹ DJERBI, (Z), Ibid, p. 176.

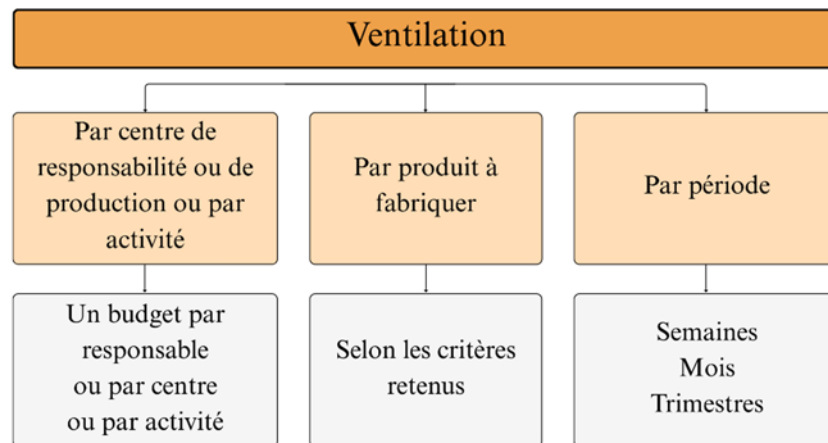
²² DJERBI, (Z), Idem, p. 143.

²³ GRANDGUILLOT, (B) & GRANDGUILLOT, (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018, p. 100.

²⁴ GRANDGUILLOT, (B) & GRANDGUILLOT, (F), Ibid, p. 109.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

Figure 7: Ventilation du budget de production



Source : GRANDGUILLOT (B) & GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018. p. 109.

1.4. Budget des approvisionnements :

Une fois le programme de production défini, l'entreprise doit organiser ses approvisionnements afin de garantir la disponibilité en temps voulu des matières premières ou composants nécessaires à la fabrication des produits afin de maîtriser les coûts.

Pour déterminer les quantités à commander, l'entreprise considère les prévisions d'activité et les nomenclatures produits qui décrivent, pour chaque article, les besoins en matières et fournitures, ainsi que les volumes requis par unité fabriquée.²⁵

Ainsi, le budget des approvisionnements permet une programmation des besoins sur douze mois. Ce dernier s'articule autour de quatre sous-budgets :

- Le budget des commandes
- Le budget des livraisons
- Le budget des consommations
- Le budget des stocks

C'est un budget aussi présenté en volumes (quantités) qu'en valeurs monétaires, en donnant une vision d'ensemble sur les prévisions et coûts associés.²⁶

²⁵ BOUQUIN, (H), *La Maîtrise des Budgets dans l'Entreprise*, op.cit, p. 114.

²⁶ GRANDGUILLOT, (B) & GRANDGUILLOT, (F), op.cit. p. 124.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

Tableau 2: Budget des approvisionnements

	Janvier	Février	Mars
Quantité commandées	-	-	-
Stock initial	-	-	-
Quantité livrée	-	-	-
Sortie	-	-	-
Stock final	-	-	-

Source : MONACO (L) & BARATAY (L), *DCG 11 - Contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2024, p. 158.

2. Les budgets de synthèse :

Les documents de synthèse, dits budgets généraux, sont indispensables aux responsables pour repérer les incohérences de la construction budgétaire, c'est-à-dire à rassembler et organiser les informations issues des différents budgets, afin de produire les éléments de base :

- Un budget de trésorerie qui permet d'assurer l'équilibre financier par l'anticipation des flux de trésorerie.
- Un compte de résultat prévisionnel qui identifie le résultat prévu de l'exercice à venir.
- Un bilan prévisionnel, qui reflète la situation financière de l'entreprise à la fin de l'exercice budgétaire.

2.1. Budget de Trésorerie :

2.1.1. Définition du Budget de Trésorerie :

Le budget de trésorerie est un état prévisionnel restituant l'ensemble des flux de trésorerie soit les encaissements et les décaissements, et vérifie la cohérence de la relation entre l'ensemble des budgets de l'entreprise avant la finalisation du budget général.²⁷

En d'autres termes, il permet de s'assurer que l'entreprise aura suffisamment de liquidités pour faire face à ses dépenses tout au long de l'année.

Les prévisions de trésorerie sont élaborées en partant des budgets adoptés, des délais de paiement, des opérations spécifiques hors budget et du bilan après répartition. Elles sont classées selon :

-**Nature des flux** : encaissements / décaissements

-**Destination** : exploitation (activité courante) / hors exploitation (investissements, autres)

-**Origine** : opérations antérieures ou programmées

²⁷ GRANDGUILLOT, (B) & GRANDGUILLOT, (F), op.cit, p. 147.

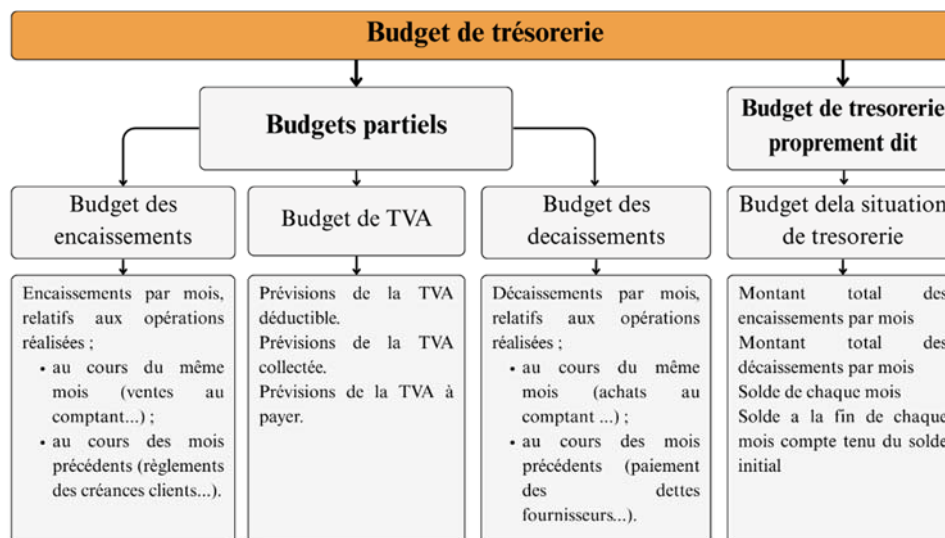
Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

La ventilation se fait selon les **modes de règlement** (espèces, chèques, traites) et les **délais** (comptant, crédit, échéancier).²⁸

Le plus souvent, le budget de trésorerie est réalisé mois par mois pour une année, sur la base des prévisions de trésorerie. Il comporte quatre éléments principaux :

- Trois budgets partiels ;
- Un budget de trésorerie proprement dit.

Figure 8: Les composants du budget de trésorerie



Source : GRANDGUILLOT (B) & GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018. p. 149.

Chacun de ces budgets prend la forme d'un tableau. Voici une présentation des principaux éléments de chaque tableau :

a) Le budget des encaissements

Tableau 3: Budget des encaissements

Eléments	Janvier	Février	...
Ventes encaissées (1)			
Règlements clients (2)			
Total encaissements d'exploitation			

Source : GRANDGUILLOT (B) & GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018. p. 150.

²⁸ GRANDGUILLOT, (B) & GRANDGUILLOT, (F), op.cit, p. 148-149.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

Origines :

(1) : Budget des ventes

(2) : Données des mois précédents

b) Le budget de TVA :

Le calcul de la TVA à décaisser doit se faire en conformité avec les règles fiscales en vigueur : en matière de déductibilité et d'exigibilité qui varient selon l'activité et le régime d'imposition de l'entreprise. Pour une entreprise de services, la TVA devient exigible au moment des encaissements. Pour les entreprises soumises au régime du réel normal, le calcul se fait ainsi :

TVA à décaisser du mois M = TVA collectée du mois M - TVA déductible du mois M

La TVA à décaisser du mois M est ensuite payée au cours du mois M + 1, après déduction d'un éventuel crédit de TVA du mois précédent. Ce montant est intégré au budget des décaissements.

Tableau 4: Budget de TVA

Eléments	Janvier	Février	...
TVA collectée du mois (1)			
TVA déductible sur autres biens et services du mois (2)			
Total de la TVA déductible du mois			
TVA a décaisser du mois			
Total a décaisser dans le mois (3)			

Source : GRANDGUILLOT (B) & GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018. p. 151.

Origines :

(1) : Budget des ventes et budget des encaissements ;

(2) : Budget des approvisionnements et prévisions des autres charges assujetties ;

(3) : TVA a décaisser du mois précédent et bilan.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

c) Le budget des décaissements :

Tableau 5: Budget des décaissements

Eléments	Janvier	Février	...
Décaissements d'exploitation			
Achats comptant (1)			
Paievements fournisseurs (2)			
Salaires et charges sociales (3)			
TVA a décaisser, IBS (4)			
Autres décaissements (5)			
(Charges financières, redevances versées ...)			
Total décaissements hors exploitation			

Source : GRANDGUILLOT (B) & GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018. p. 152.

Origines :

- (1) : Budget des approvisionnements ;
- (2) : Données des mois précédents ;
- (3) : Budget de production ou de fonctionnement ;
- (4) : Budget de TVA et bilan ;
- (5) : Budget des autres charges.

d) Le budget de trésorerie proprement dit :

Le budget de trésorerie synthétise les budgets partiels et permet de déterminer la situation de trésorerie à la fin de chaque mois :

- Situation de trésorerie au début du mois

+ Total des encaissements du mois

- Total des décaissements du mois

= Situation de trésorerie à la fin du mois.

Cette approche offre une vision claire de la gestion des liquidités et permet d'anticiper les besoins ou les excédents de trésorerie.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

Tableau 6: Budget de trésorerie proprement dit

Eléments		Janvier	Février	...
Solde initial	(1)			
Total des encaissements	(2)			
Total des décaissements	(3)			
Solde de la période	(4)			
Solde a la fin de la période	(5)			

Source : GRANDGUILLOT (B) & GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018. p. 153.

Origines :

(1) : Solde du mois précédent (pour janvier : d'après le bilan d'ouverture) ;

(4) : (2) – (3) ;

(5) : (1) + (4).

2.1.2. L'équilibrage du budget de trésorerie :

Le budget de trésorerie sert à anticiper les excédents ou les déficits mensuels. L'équilibrage, quant à lui, vise à combler les déficits et à optimiser l'utilisation des excédents.

2.1.2.1. Gestion des déficits :

Un solde négatif révèle un besoin de financement à court terme. Il existe plusieurs leviers d'action pour surmonter cette situation.

- **Repousser les décaissements** : on peut essayer de négocier un allongement du délai de paiement des fournisseurs, dans le respect des délais légaux,

- **Avancer les encaissements** : on peut tenter de réduire le délai de crédit accordé aux clients, ou d'inciter au paiement comptant par des offres de remise ou d'escompte.

- **Recourir à des financements externes** : escompter des effets de commerce pour obtenir des liquidités immédiates, utiliser un crédit de trésorerie ou un découvert bancaire...etc.

2.1.2.2. Gestion des excédents :

Un solde trop positif peut indiquer une sous-utilisation des ressources disponibles. Dans ce cas l'entreprise peut sécuriser et rendre service à sa trésorerie en s'engageant dans un placement dont un dépôt à terme est l'exemple typique. Il s'agit d'un placement qui suppose de bloquer une somme d'argent déterminée sur un compte bancaire pendant une durée déterminée et au terme duquel est versée une rémunération à un taux d'intérêt contractuellement prévu.

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

2.1.2.3. Le plan de trésorerie :

Synthèse mensuelle de la situation de trésorerie, intégrant les ajustements réalisés pour équilibrer les flux, il permet de visualiser les soldes prévisionnels après application des mesures correctives. L'idéal serait d'aboutir à un solde final proche de zéro, voire légèrement excédentaire, atteste de la bonne gestion des ressources financières.

2.2. Le compte de résultat prévisionnel :

Le compte de résultat prévisionnel est le document rassemblant les charges et produits par nature pour leur montant hors taxes. Il permet d'évaluer le résultat de l'activité (bénéfice ou perte) et de confronter les prévisions aux réalisations en fin de période.

Présenté sous forme annuelle et mensuelle, il peut être de différents modèles, comme celui par fonctions, mettant ainsi en avant les marges, les résultats intermédiaires et le résultat net.

Tableau 7: Le compte de résultat prévisionnel

Eléments	Prévisions mensuelles			Prévision annuelle
	J	F	M	
Chiffre d'affaires prévisionnel (1)				
- Cout de production (2)				
= Marge sur cout de production				
- Coûts commerciaux (3)				
= Marge brute				
- Charges communes non réparties (4)				
= Résultat d'exploitation				
- Charges financières nettes (5)				
= Résultat courant				
+Résultat exceptionnel (6)				
- Participation des salariés (7)				
- Impôts sur les bénéfices (8)				
= Résultat net				

Source : GRANDGUILLOT (B) & GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018. p. 160.

Origines :

- (1) : Budget des ventes ;
- (2) : Budget des approvisionnements et de production et bilan antérieur ;
- (3) : Budget de distribution ;
- (4) : Budget des investissements, de financement des investissements et de trésorerie ;
- (5) : Budget de financement des investissements et de trésorerie ;

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

(6) : Budget des investissements, de financement des investissements et autres prévisions ;

(7) : Autres prévisions ;

(8) : Budget de trésorerie et autres prévisions.

2.3. Le bilan prévisionnel :

Le bilan prévisionnel vise à analyser les conséquences des actions programmées sur la structure financière de l'entreprise pour l'exercice à venir. Il permet de mesurer l'équilibre financier grâce à l'ensemble des budgets, tout en permettant de contrôler leur réalisation en comparant les prévisions avec les données réelles du bilan comptable établi à la même date.

Rédigé chaque année à la clôture de l'exercice budgétaire, ce document repose sur :

- Le bilan de l'exercice précédent,
- Les résultats des budgets de trésorerie, de production et d'approvisionnement,
- Ainsi que le compte de résultat prévisionnel pour les amortissements et le résultat budgété.

Il est présenté selon le modèle des comptes annuels, ce qui permet son analyse, mais également sa confrontation avec l'état réel. Ainsi, il témoigne de la santé financière future de l'établissement, de manière claire et structurée.

Tableau 8: Le bilan prévisionnel

Actif			Passif	
Actif immobilise	Brut (1)	Amort (2)	Net (3)	Capitaux propres
				Capital et réserves (7)
				Résultat de l'exercice (8)
Actif circulant				Dettes
Stocks et en cours (4)				Dettes financières (9)
Créances (5)				Dettes d'exploitation (10)
Disponibilités (6)				Dettes diverses (11)
Total				Total

Source : GRANDGUILLOT (B) & GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018. p. 161.

Origines :

(1), (2) et (3) : Bilan d'ouverture, budget des investissements et compte de résultat prévisionnel;

(4) : Bilan d'ouverture, budget des approvisionnements, de production, des ventes ;

(5) et (6) : Budget de trésorerie ;

(7) : Bilan d'ouverture ;

(8) : Compte de résultat prévisionnel ;

(9) : Budget de financement des investissements ;

Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de la Gestion Budgétaire

(10) et (11) : Budget de trésorerie ;

Conclusion :

La gestion budgétaire est au cœur de la structuration et de la planification des ressources d'une organisation. Un cadre financier clair permet de prendre des décisions stratégiques, tout en assurant la bonne adéquation entre les objectifs définis et les moyens disponibles.

Pour élaborer un budget, il convient de suivre un processus rigoureux qui consiste en une analyse des besoins, la prévision des ressources et leur répartition. Cela nécessite une planification des budgets d'exploitation, permettant ainsi d'anticiper et de détailler les engagements financiers de l'entreprise.

La présentation du budget de son côté permet d'établir une feuille de route financière qui accompagne la coordination des services et fonctions de l'organisation. En rendant les données visibles dans des documents allégés, on fournit une base solide pour apprécier la pertinence des choix budgétaires et procéder aux ajustements en regard des priorités et des contraintes.

En somme, la gestion budgétaire, par ses principes et ses dispositifs, constitue un levier essentiel du pilotage financier, permettant aux entreprises d'optimiser leurs performances tout en préservant un équilibre économique durable. Toutefois, pour garantir la fiabilité de cette démarche et s'assurer que les ressources sont utilisées conformément aux prévisions, il est indispensable de mettre en place un mécanisme complémentaire : le contrôle budgétaire.

Chapitre 2 :
Le contrôle budgétaire

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

Introduction :

Le contrôle budgétaire constitue un pilier du système de contrôle de gestion, il englobe l'ensemble des étapes du processus budgétaire : la construction des budgets, leur confrontation systématique aux réalisations, la mesure et l'interprétation des écarts, puis la mise en œuvre d'actions correctrices, voire la révision des objectifs initiaux lorsque le contexte l'exige.

Dans la première section, nous aborderons les fondamentaux, le processus et les outils du contrôle budgétaire, en détaillant les principes, les étapes clés et les instruments mobilisés pour assurer un suivi rigoureux des performances. Dans la deuxième section, nous nous concentrerons sur le contrôle par les écarts des centres de responsabilité : méthodologie de l'analyse des écarts, conditions de réussite, limites et bonnes pratiques pour identifier et corriger les sources de dérive ou de surperformance.

À travers ces deux volets, ce chapitre montrera comment le contrôle budgétaire se déploie comme un levier de suivi, d'ajustement et de pilotage des performances, tout en conservant une vigilance sur ses limites pour préserver l'innovation et la vision stratégique à long terme.

Section 1 : Fondamentaux, Processus et Outils du Contrôle Budgétaire

1. Principes du contrôle budgétaire :

Théoriquement, la maîtrise d'une organisation repose sur trois niveaux de contrôle complémentaire :²⁹

- Le contrôle stratégique appuie la pertinence des choix à long terme notamment, la relation de l'entreprise avec son environnement et l'organisation de sa chaîne de valeur, grâce notamment à ses plans à moyen et long terme ou ses matrices stratégiques ;
- Le contrôle de gestion (le suivi à moyen terme des réalisations des processus et des centres de responsabilité dans la chaîne de valeur à l'aide du budget et des tableaux de bord). Ainsi les dirigeants disposent d'outils facilitant la mise en œuvre des actions d'amélioration des performances. On peut notamment citer le suivi budgétaire permettant d'identifier les écarts pouvant exister par rapport aux objectifs fixés initialement ;
- Le contrôle exécutif ou opérationnel (via le contrôle des tâches ou du suivi des procédures de contrôle interne).

²⁹ DJERBI, (Z), op.cit, p. 234.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

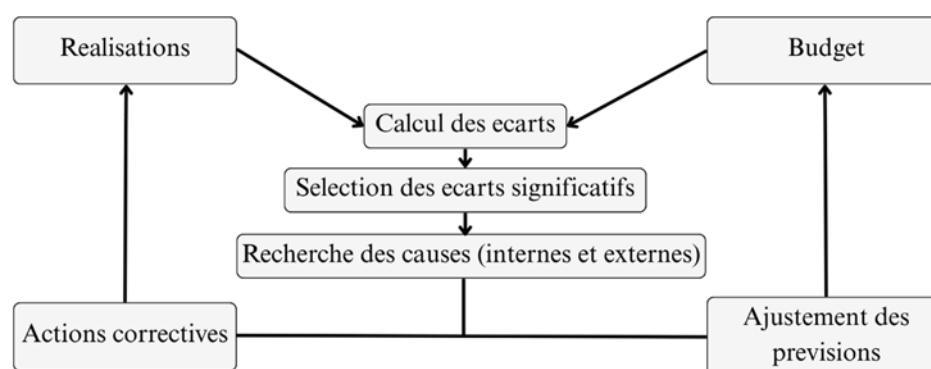
Dans ce cadre, le contrôle budgétaire relèverait du contrôle à moyen terme, permettant notamment d'alimenter les tableaux de bord qui sont le fondement du suivi et de la prise de décision.

1.1. Définition générale du contrôle budgétaire :

On entend par contrôle budgétaire « la confrontation constante entre résultats réalisés et prévisions chiffrées, figurant dans les budgets afin de :³⁰

- Rechercher les causes des écarts ;
- Informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- Prendre les mesures correctrices éventuellement exigibles ;
- Apprécier l'activité des responsables budgétaires. »

Figure 7: Processus de Contrôle Budgétaire



Source : MONACO (L) & BARATAY (L), *DCG 11 - Contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2024, p. 179.

1.2. Rôle et importance du contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire occupe une place prépondérante dans la démarche qui consiste à suivre l'atteinte des objectifs stratégiques des entreprises, en intégrant les managers intermédiaires et les centres de responsabilités dans un cadre hiérarchique, afin d'inviter les entités d'affaires à s'assurer que les comportements et décisions des managers intermédiaires respectent les engagements d'atteinte des résultats convenus pour la mise en œuvre de la stratégie.³¹

Le contrôle budgétaire suppose donc au-delà d'une analyse des écarts de résultats obtenus au regard des prévisions budgétaires, un élargissement au pilotage du système managérial des

³⁰ MONACO (L) et BARATAY (L), op.cit, p. 179.

³¹ DJERBI, (Z), op.cit, p. 235.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

centres de responsabilités et ressources mobilisables pour optimiser la gestion des décisions d'allocation de ces ressources.³²

Dans le cadre du contrôle budgétaire, les décisions en matière d'actions correctives sont propres aux managers opérationnels, seuls acteurs capables d'agir sur le terrain.

Le contrôleur de gestion ne décide rien, il est un accompagnateur stratégique de l'action, il est là pour apporter son expertise au service des choix économiques, facilitant leur déclinaison dans un cadre budgétaire. Son intervention est basée sur trois rôles majeurs :³³

- Conseiller les responsables ;
- Faciliter la prise de décision en proposant une analyse de données pertinente ;
- Assurer la cohérence avec les orientations stratégiques de l'entité.

1.3. Objectifs du contrôle budgétaire :

1.3.1. Renforcer la structuration organisationnelle et la responsabilisation managériale :

Le contrôle budgétaire participe à la structuration de l'entreprise dans des centres de responsabilités, afin de déléguer le management. Incitant les managers à atteindre les objectifs qu'ils se sont fixés, il facilite le suivi des écarts et la prise de décisions correctives.

1.3.2. Assurer le suivi de la stratégie de l'entreprise :

Le contrôle budgétaire permet aux dirigeants de suivre la mise en œuvre et l'efficacité de la stratégie choisie, en tant qu'outil du pilotage stratégique, grâce à l'information révélée.

1.3.3. Détecter les dérives et engager des mesures correctives :

Par l'analyse des écarts entre prévisions et réalisations, le contrôle budgétaire aide à déceler les dérives, leur origine et à engager des mesures correctrices.

1.3.4. Piloter la performance de l'organisation :

Le contrôle budgétaire contribue au pilotage global de l'entreprise par le suivi des performances financières et opérationnelles, à l'aide d'indicateurs et de tableaux de bord.

³² DJERBI, (Z), op.cit, p. 259.

³³ DUMENIL, (M) , *contrôle de gestion*, Edition Gereso , 2025, p. 105.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

1.3.5. Augmenter la rentabilité :

En amenant les managers à privilégier les activités les plus rentables, le contrôle budgétaire permet d'optimiser l'allocation des ressources et la rentabilité des marges plutôt que la simple croissance de chiffre d'affaires.³⁴

1.3.6. Aider à la prise de décision :

Grâce à une analyse des écarts, le contrôle budgétaire fournit des données fiables permettant à l'entreprise d'ajuster sa stratégie, de mieux planifier l'avenir et d'optimiser les choix opérationnels

1.4. Les types de suivi budgétaire :

En fonction de leurs objectifs et de leur stratégie, les organisations peuvent utiliser deux types de systèmes de contrôle :³⁵

- Le contrôle diagnostique repose dans le principe sur des systèmes de rétroaction qui permettent de suivre les résultats obtenus et de corriger par rapport aux objectifs fixés. C'est un suivi technique, centré principalement sur la performance et la conformité.
- Le contrôle interactif doit quant à lui mettre les managers en participation dans la prise de décisions, favorisant les échanges et l'apprentissage organisationnel. Sa pertinence face aux évolutions économiques et de l'environnement stratégique fait sa force car il permet de garder la capacité d'adaptation face aux changements.

Dans le cadre du suivi budgétaire, cette distinction se révèle dans les pratiques de gestion. Un suivi interactif est l'occasion d'échanges réguliers avec les opérationnels, au contraire d'un suivi diagnostique qui ne tiendra le plus souvent qu'à une analyse par exception faite par les contrôleurs de gestion.

Le choix entre ces deux suivis dépend largement de la stratégie de l'entreprise. Le suivi interactif, plus propice à l'émergence de nouvelles stratégies, sera davantage utilisé par les entreprises à la stratégie innovante ou cherchant de nouveaux marchés. A l'inverse aux stratégies plus rigides optées par les entreprises centrées sur la stabilité, leur politique de contrôle est plus orientée vers un suivi diagnostique mieux structuré.

³⁴ CHAUVET, (C), op.cit, p. 159.

³⁵ ELHAMMA (A) : <<Impact de la stratégie sur l'interactivité du suivi budgétaire : cas des entreprises au Maroc>>, en recherches économiques et managériales, n°11, Juin 2012. p. 12-13.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

Ainsi, le suivi budgétaire n'est pas qu'un simple outil de contrôle dans une organisation, mais aussi un important déterminant de la formulation et de l'adaptation de la stratégie, en particulier dans un environnement incertain ou concurrentiel.

2. Processus de Contrôle Budgétaire :

Le contrôle budgétaire est un dispositif clé du contrôle de gestion, structuré autour de plusieurs étapes interdépendantes.

2.1. Élaboration des budgets :

Pour que les responsables puissent préparer leurs budgets, il convient de leur fournir des prévisions mais aussi des standards fiables. Les standards, qui reposent sur des données technico-économiques stables, servent de normes à partir desquelles pourra se réaliser une prévision chiffrée.

2.2. Comparaison des réalisations aux prévisions :

Une fois que l'entreprise a collecté les données réelles, elle les confronte aux budgets afin de dégager les écarts. Cette confrontation est souvent automatisée et s'effectue régulièrement.

La démarche budgétaire estime ce que seront les recettes et les dépenses pour le mois, le trimestre, le semestre ou l'année à venir. Une fois que l'entreprise a la connaissance des recettes et des dépenses réelles, le contrôleur de gestion doit s'attacher à calculer et à analyser les écarts entre ce qui avait été prévu et ce qui a effectivement été réalisé

2.3. Calcul et analyse des écarts :

Les écarts sont définis comme « favorables » ou « défavorables », puis décomposés en sous-écarts pour trouver les causes. L'évaluation par les écarts permet ainsi de mesurer à la fois les motifs de performance ou de contre-performance de chaque acteur de l'entreprise. L'écart sera favorable s'il sera à l'initiative d'un acteur ou d'une action à la performance relative bonne, alors qu'il sera défavorable si l'acteur ou l'action est à mettre en cause pour une contre-performance relative.

La méthode des écarts aide ainsi à débusquer les causes d'anomalies ! Ces causes peuvent être exogènes et indépendantes de la « volonté » de l'entreprise (augmentation par exemple du prix des matières) ou endogènes et propres à l'entreprise (exemple de la baisse de la productivité d'un atelier).³⁶

³⁶ DORIATH, (B), op.cit, p. 73.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

2.4. Attribution des responsabilités :

Les écarts sont rattachés aux centres de responsabilité concernés (production, commercial, etc.). Selon le principe de contrôlabilité un manager est seulement responsable des variables sur lesquelles il a une délégation de pouvoir et une capacité d'agir, la responsabilité de l'écart sur résultat revient à la direction générale de l'entreprise.³⁷

2.5. Mesures correctrices et ajustements :

Des écarts significatifs entraînent des actions correctives ou une révision des budgets. Ce travail consiste à vérifier si la prévision est fiable, si les objectifs ont été atteints et s'il faut ou non mettre en place des correctifs susceptibles de modifier les plans d'actions ou la stratégie.³⁸ Les actions correctives doivent être adéquates à la cause de l'écart : former son personnel en cas d'incompétence, réviser les procédures en cas de problème technique.³⁹

2.6. Reporting :

Le reporting garantit une vision agrégée des résultats, ces derniers sont consolidés dans des tableaux de bord ou rapports destinés à informer les décideurs.

2.7. Révision périodique des budgets :

Les budgets sont révisés en fonction des variations et des évolutions contextuelles.

La méthode glissante est fondée sur un cumul sur un nombre de mois constant. Cela facilite l'observation de tendances lourdes.⁴⁰

3. Les outils du Contrôle Budgétaire :

3.1. Le Contrôle Par Centres De Responsabilités

Le budget est souvent appréhendé sous l'angle de la structure organisationnelle de l'entreprise, et plus précisément de sa hiérarchie. Ainsi, tout responsable budgétaire est également un responsable hiérarchique. Le lien que l'on établit entre responsabilité budgétaire et responsabilité hiérarchique présente deux atouts principaux :⁴¹

- **La clarté**, car chaque fonction reçoit un budget propre faisant référence à ses missions, tout en étant à la fois surveillée dans ses dépenses de ressources.

³⁷ NARO, (G) • AUGÉ, (B) : *Mini manuel de contrôle de gestion*, Edition Dunod, 2011, Paris, p. 142.

³⁸ CHAUVET, (C), op.cit, p. 156.

³⁹ CLERC, (J-P) : *Mesure et analyse de la performance*, Edition Le Génie, 2010, France, p. 36.

⁴⁰ DJERBI, (Z), op.cit, p. 245.

⁴¹ DJERBI, (Z), op.cit, p. 236-238.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

- Et l'**exhaustivité**, puisque les informations budgétaires sont collectées à chaque niveau et ensuite exhaustées en une information globale afin d'en permettre l'analyse d'ensemble.

Dans cette logique, l'entreprise est souvent décomposée en centres de responsabilité, selon un schéma décentralisé. Chaque centre a ses objectifs et ses critères d'évaluation de sa performance. On ne distingue généralement que quatre types de centres :

- **Le centre de coûts** : il contrôle les dépenses, la qualité, et les délais. Il ne contrôle pas le chiffre d'affaires ;
- **Le centre de revenus** : il agit sur les ventes et le chiffre d'affaires, sans maîtriser les coûts de production ;
- **Le centre de profit** : il est à la fois responsable des revenus et sur les coûts, donc de la rentabilité d'ensemble ;
- **Le centre d'investissement** : il doit en plus du profit, prendre des décisions d'investissement. Sa performance est évaluée avec des indicateurs comme le ROI.

Ce découpage facilite l'évaluation des responsables car leur performance est mesurée objectivement, sur des critères déterminés par des éléments financiers. Ces résultats peuvent être combinés à des critères subjectifs (avis de supérieurs hiérarchiques) ou à des éléments non financiers (qualité, délais, etc.).⁴²

Enfin, ce système permet de mieux motiver les collaborateurs car ces résultats peuvent conditionner des éléments tels que les primes, la sanction, l'évolution de carrière et favorise l'apprentissage, la responsabilisation et l'amélioration continue de la performance.

3.2. Les indicateurs de performance :

Un système budgétaire, pour être performant, ne doit pas se limiter à la seule création des budgets, il doit également comparer les résultats réalisés aux prévisions. Cette comparaison repose sur des indicateurs de performance, qui rendent compte de l'action des responsables des ressources et des missions confiées.

Ces indicateurs sont tirés des systèmes d'information internes (comptabilité, production, ventes...) mais également de données extérieures (ex. : opérations bancaires). Les progiciels

⁴² DUMENIL, (M), op.cit. p. 81.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

de gestion intégrée (comme les ERP), participent aujourd'hui à la collecte de ces données, issues de sources variées. On distingue généralement trois grandes catégories d'indicateurs :⁴³

- **Les indicateurs d'activité** : ils donnent une mesure du niveau d'activité d'un centre de responsabilité, par exemple, dans une école, le nombre d'heures de cours données. Ils permettent de vérifier que les ressources mises à disposition sont cohérentes avec le volume d'activité vraiment réalisée, en évitant que des prévisions soient complètement surestimées.
- **Les indicateurs comptables ou financiers** : ils consistent en un passage en valeurs monétaires des objectifs (chiffre d'affaires, coûts, marges). Ils permettent de fixer des standards et de suivre la rentabilité ou l'efficacité économique d'une activité.
- **Les indicateurs qualitatifs** : ils prennent en compte des éléments non financiers mais tout aussi fondamentaux, tels que la satisfaction des clients, le respect des normes d'hygiène, le développement des compétences internes et autres indicateurs ayant un impact sur la performance à long terme, et la pérennité de l'entreprise.

Les indicateurs de performance ou de suivi des résultats à utiliser doivent être adéquats au contexte de l'organisation et au milieu dans lequel évolue l'entreprise.

3.3. Coûts préétablis :

Les coûts préétablis sont des prévisions quant à la dépense que représente la production d'un bien ou d'un service. Ils sont établis à partir de différentes sources de renseignements, par exemple les coûts antérieurs, les performances des périodes passées, les standards du secteur ou encore les prévisions élaborées en interne.

Au quotidien, on parle aussi de coûts standards, coûts budgétés, coûts prévus, coûts prévisionnels. À l'inverse, les coûts réellement supportés sont souvent nommés coûts réalisés ou coûts constatés

La confrontation des coûts préétablis avec les coûts réels permet aux responsables de gestion de déceler des écarts éventuels. Cette analyse des écarts est alors très utile pour corriger les dérives, améliorer les performances et gérer les dépenses de l'entreprise.

⁴³ DJERBI, (Z), op.cit, p. 240-241.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

3.4. Tableaux de bord et reporting :

Attaché à chaque centre de responsabilité, le tableau de bord est un instrument de pilotage. Cet instrument permet aux Responsables d'accéder à des informations clé pour gérer leur unité et aux niveaux supérieurs d'agrèger les résultats pour suivre les objectifs de l'entreprise.

De conception personnalisée, il est centré sur l'essentiel, à une fréquence adaptée à l'activité, intégrant :⁴⁴

- Des facteurs clés de succès,
- Des indicateurs de performance,
- Les valeurs cibles, les résultats réalisés et les écarts observés.

Le tableau de bord permet un suivi régulier, une capacité de réactivité et l'amélioration continue dans le cadre du contrôle budgétaire.

3.5. L'analyse des écarts :

L'analyse des écarts représente une technique d'analyse et de contrôle qui permet de confronter les résultats réalisés aux prévisions de départ. Cette analyse contribue à mieux appréhender la performance des différents centres de responsabilité en mettant en avant les écarts de charges et de produits pour mieux identifier les anomalies potentielles afin de mettre en œuvre les actions correctives appropriées.

On parle d'écart pour désigner la différence entre la valeur observée et la valeur prévisionnelle (Écart = Réel – Prévu) au sein de laquelle on peut retenir sa valeur, son signe et son interprétation (favorable ou défavorable). Par exemple, un écart positif sur une charge suppose une dérive, alors que cet écart positif représente en revanche une surperformance pour un produit.

Pour comprendre les causes profondes, les écarts peuvent être décomposés selon divers facteurs (prix, quantité, ...etc.), permettant ainsi d'opérer des actions mieux ciblées sur tels facteurs de performances retenus comme levier.

- **Origines possibles des écarts**

Les écarts peuvent avoir des origines externes (variabilité du coût des matières premières, conjoncture économique) ou internes (anomalies de fonctionnement, erreurs humaines). Seule

⁴⁴ MATHE, (A), *Mes TD de contrôle de gestion*. Edition Ellipses. 2022. p. 231.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

une attention portée aux écarts significatifs, c'est-à-dire ceux dont la correction apporterait une réelle plus-value à la performance globale, apparaît légitime. Chaque écart doit être attribué à son centre de responsabilité pour éviter de fausses analyses.

- **Conditions de réussite du pilotage par les écarts :**

Pour être opérant, le pilotage par les écarts suppose le respect de certaines conditions :⁴⁵

- Le dispositif de contrôle doit être compatible avec le découpage organisationnel des responsabilités ;
- Les analyses doivent être approfondies et basées sur une coopération des différents acteurs opérationnels, dans une logique de collaboration et non de sanction ;
- Les actions à engager doivent bien correspondre aux causes identifiées.

Le rôle du contrôleur ici est clé : il ne s'agit pas seulement de constater les écarts, mais d'animer le dialogue entre les responsables et d'apporter une expertise technique et financière pour améliorer les performances de manière continue.

4. Limites du Contrôle Budgétaire :

- Les budgets annuels sont fondés sur des hypothèses qui deviennent vite obsolètes et ne sont plus pertinentes dans un environnement en évolution rapide, dégradant la réactivité et l'adaptabilité de l'organisation.⁴⁶
- Rechercher le respect du budget et l'explication des écarts peut inhiber l'innovation, favoriser des pratiques routinières et renforcer des comportements individualistes plutôt que de favoriser la coopération entre les différents départements de l'entreprise.⁴⁷
- Le contrôle budgétaire, orienté vers des cibles financières et à court terme, ne prend pas en considération des éléments essentiels de la performance comme la qualité, l'innovation ou les objectifs à long terme.⁴⁸

⁴⁵ CLERC, (J-P), op.cit, p. 37.

⁴⁶ DJERBI, (Z), op.cit, p. 241.

⁴⁷ DJERBI, (Z), op.cit, p. 241.

⁴⁸ DJERBI, (Z), op.cit, p. 244.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

- Enfin, un contrôle budgétaire trop strict peut produire une pression excessive, générant du stress et de la dégradation des relations de travail, et le contrôleur de gestion est en permanence dans cette ambiguïté de la « police » de l'organisation.⁴⁹

Section 2 : Le contrôle par les écarts des centres de responsabilités

L'analyse des écarts peut être approfondie grâce à différents sous-écarts, qui permettent de mieux appréhender les causes des écarts entre prévision budgétaire et résultat.

1. Le contrôle budgétaire des centres de revenus et de profit :

1.1. Écart sur résultat :

L'écart sur résultat représente la différence entre le résultat obtenu et le résultat initialement prévu :

Écart de résultat = Résultat réel – Résultat préétabli

Le résultat peut être exprimé comme :

Résultat = Chiffre d'affaires – charges de production – charges hors production

On en déduit que :

**Ecart sur résultat = Ecart sur chiffre d'affaires – Ecart sur charges de production
– Ecart sur charges hors production**

Il mesure la performance générale d'un produit ou d'une activité. Il constitue la première étape de l'analyse du budget et donne en soi une indication générale du niveau de rentabilité atteinte par rapport aux objectifs assignés. Mais il s'agit encore d'un résultat relativement brut, qu'il n'est pas possible d'interpréter sans le décomposer.

On peut distinguer tout d'abord plusieurs grandes causes possibles de ce type d'écart :⁵⁰

- Les causes relevant de l'environnement commercial : volumes de vente et prix appliqués...
- Les causes relevant de l'entreprise elle-même : efficacité des processus de production, maîtrise des consommations...

⁴⁹ NARO, (G), op.cit, p. 188.

⁵⁰ CLERC, (J-P), op.cit, p. 34.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

1.2. L'écart sur chiffre d'affaires :

Pour une évaluation efficace de la performance d'un centre de recette, il convient d'analyser la différence entre les ventes réalisées et les ventes initialement prévues. La différence entre elles est en une expression directe de la capacité du centre à réaliser des résultats conformes aux objectifs commerciaux.

1.2.1. Définition de l'écart sur chiffre d'affaires :

L'écart sur chiffre d'affaires (CA) correspond à la différence entre le chiffre d'affaires effectivement obtenu et celui prévu :

$$\text{Ecart sur Chiffre d'affaires} = \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{Chiffre d'affaires préétabli}$$

Dans une approche comparative il peut aussi être calculé par rapport à la période précédente :

$$\text{Ecart sur Chiffre d'affaires} = \text{CA de l'année en cours} - \text{CA de l'année précédente}$$

Le résultat peut être exprimé comme :

$$\text{Chiffre d'affaires} = \text{Prix de vente} \times \text{Quantité vendu}$$

1.2.2. Cas d'une entreprise à produit unique

Lorsqu'une entreprise commercialise un seul produit ou service, l'écart sur CA se divise en deux composantes principales :⁵¹

$$\text{Écart sur prix de vente} = (\text{Prix réel} - \text{Prix prévu}) \times \text{Volume réel}$$

Reflète l'effet d'un changement de prix par rapport aux prévisions.

$$\text{Écart sur quantités vendues} = (\text{Volume réel} - \text{Volume prévu}) \times \text{Prix prévu}$$

Met en évidence l'impact d'une variation du volume des ventes.

1.2.3. Cas d'une entreprise à produits multiples (multiproduction)

Lorsque plusieurs produits sont commercialisés, l'analyse doit aller plus loin, car certains produits ont une rentabilité plus élevée que d'autres. Une variation dans la répartition des ventes peut avoir un impact sur le chiffre d'affaires global, même si le volume total est

⁵¹ RUHEMANN, (M-L) , *Contrôle de gestion*, Edition FontainePicard, 2025, p. 270.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

maintenu constant. Dans ce cadre, l'écart sur volume des ventes se décompose lui-même en deux types de sous-écart :⁵²

1.2.3.1. Écart de composition des ventes : mesure l'effet d'une répartition différente entre les produits vendus par rapport aux prévisions.

$$\text{Écart de composition des ventes} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité rectifiée}) \times \text{Prix prévu}$$

Avec **Quantité rectifiée** : Nombre de ventes que l'entreprise aurait dû réaliser si elle avait respecté la composition prévue des ventes, étant donné le volume réel global des ventes.

1.2.3.2. Écart de volume vendu : mesure l'effet global du changement de volume, une fois neutralise l'effet de composition.

$$\text{Écart de volume vendu} = (\text{Quantité rectifiée} - \text{Quantité prévue}) \times \text{Prix prévu}$$

Cette double décomposition permet de savoir précisément si la variation de chiffre d'affaires est générée par un changement de la politique tarifaire, par une variation des volumes, ou encore d'un glissement dans le mix de produits vendus.

a. L'écart de composition des ventes

L'écart de composition des ventes, aussi appelé effet mix des ventes, cet écart mesure l'impact d'un changement dans la structure des ventes sur le chiffre d'affaires. Il survient lorsque la part relative de chaque produit ou service évolue par rapport aux prévisions. Par exemple, en vendant davantage de biens à forte marge et moins de biens à faible marge, le chiffre d'affaires peut être amélioré, même si le volume total des ventes reste inchangé. Pour mesurer cet effet, le volume des ventes réalisé est ajusté par rapport au volume des proportions prévisionnelles, puis les prix prévisionnels sont appliqués.

b. L'écart de volume vendu

Ce second sous-écart mesure l'impact d'une variation du volume de ventes global, indépendamment de la répartition entre les produits. Ce sous-écart permet de savoir dans quelle mesure la performance financière a été affectée par une hausse ou une baisse du nombre total d'unités vendues.

⁵² RUHEMANN, (M-L), Idem, p. 271.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

Donc dans une entreprise multi produits, l'écart global sur chiffre d'affaires se décompose de la manière suivante :

$$\begin{aligned} \text{Écart sur CA} &= \text{Écart sur prix de vente} + \text{Écart sur volume vendu} \\ &+ \text{Écart sur composition des ventes} \end{aligned}$$

Cette triple décomposition permet d'identifier précisément les facteurs de variation du chiffre d'affaires, qu'ils soient liés aux prix, à la structure des ventes ou au volume total écoulé.

1.2.4. L'apport de l'analyse des écarts sur chiffre d'affaires :

L'analyse des écarts sur chiffre d'affaires constitue un outil stratégique essentiel pour l'évaluation et l'amélioration de la performance de l'entreprise. En confrontant l'étude de la structure des ventes et celle du volume global, elle permet une compréhension fine des sources de variation du chiffre d'affaires et guide ainsi les choix de gestion.

Ses principaux apports sont :⁵³

- **Identification des causes de déviation** : Elle aide à comprendre les écarts entre objectifs et résultats en isolant les sources internes (politiques commerciales) et externes (évolution du marché) ;
- **Vision détaillée de la répartition des revenus** : En évaluant la contribution de chaque produit, segment ou canal au chiffre d'affaires, l'entreprise est mieux placée pour poser une bonne allocation de ses ressources ;
- **Détection des signaux du marché** : Une variation de la structure des ventes peut révéler des changements de goûts, une évolution de la demande ou du contexte concurrentiel ;
- **Amélioration de la rentabilité** : En dégagant les produits les plus rentables, il devient possible d'orienter l'action commerciale vers ceux qui génèrent le plus de marge ;
- **Réactivité stratégique** : Suivre la dynamique de la composition des ventes permet d'adapter rapidement l'offre pour garder l'avantage concurrentiel ;

⁵³ RUHEMANN, (M-L), Idem, p. 273-274.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

- **Analyse des facteurs influençant le volume des ventes** : Elle permet de révéler les effets de la saisonnalité, du contexte économique ou de l'efficacité opérationnelle (logistique, production) ;
- **Repérage des dysfonctionnements** : Une baisse des ventes peut révéler des problèmes de qualité, une concurrence accrue ou des problèmes dans le fonctionnement de la chaîne d'approvisionnement.

Exemple : une forte progression des ventes sur un segment sans augmentation du volume global peut suggérer de renforcer la capacité de production ou améliorer les délais de livraison si la demande augmente.

Ainsi, l'analyse des écarts permet non seulement de diagnostiquer les performances passées, mais aussi d'anticiper les ajustements nécessaires pour soutenir la croissance future.

1.2.5. Limites de l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires :⁵⁴

- **Ne mesure pas directement la rentabilité** : Une variation positive du chiffre d'affaires peut masquer une baisse de la rentabilité si elle entraîne une hausse parallèle des coûts de production ou d'approvisionnement ;
- **Effet volume vs. Effet marge** : Une augmentation des ventes via des remises significatives peut en effet faire croître le chiffre d'affaires mais c'est la marge bénéficiaire qui sera réduite, parfois jusqu'à impacter le résultat net ;
- **Impact trompeur de la composition des ventes** : Un changement dans la structure des ventes favorisant des produits à prix élevé mais à marges faibles peut modifier artificiellement le chiffre d'affaires, sans que la rentabilité globale ne s'en trouve favorisée ;
- **Analyse incomplète sans les coûts** : L'écart sur le chiffre d'affaires ne tient pas compte des coûts variables ou fixes liés, rendant nécessaire l'analyse conjointe des écarts sur les charges pour apprécier dans l'intégralité la performance ;

⁵⁴ MATHE, (A), op.cit, p. 294.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

- **Risque d'interprétation erronée** : Se baser uniquement sur le chiffre d'affaires peut conduire à des décisions stratégiques inappropriées si les marges ou la rentabilité des produits ne sont pas prises en compte.

1.3. L'écart sur marge :

1.3.1. Définition de l'écart sur marge :

L'écart sur marge mesure la différence entre la marge effectivement réalisée et celle initialement prévue sur un produit ou un service.

$$\text{Écart de marge} = \text{Marge réelle} - \text{Marge prévue}$$

$$\text{Marge réelle} = (\text{Prix de vente réel unitaire} - \text{Coût réel unitaire}) \times \text{Quantité réelle}$$

$$\text{Marge prévue} = (\text{Prix de vente prévu unitaire} - \text{Coût prévu unitaire}) \times \text{Quantité prévue}$$

Cet écart se divise en deux composantes :⁵⁵

- L'écart de marge sur coûts préétablis.
- L'écart sur coûts (ou écart sur prix de vente)

1.3.2. Écart de marge sur coûts préétablis :

Cet écart permet d'évaluer la contribution réelle de la fonction commerciale, en neutralisant l'effet des variations de volume sur les coûts de production.

Il compare ce qui a été obtenu (avec les prix réels) à ce qui était prévu, tout en supposant que les coûts sont restés constants (préétablis). Une marge plus élevée que prévue indique une performance supérieure aux attentes, et inversement.

$$\text{Écart de marge sur coûts préétablis} = (\text{Quantité réelle} \times (\text{Prix de vente réel} - \text{Coût prévu})) - \text{Marge prévue totale}$$

1.3.3. Écart sur coûts (ou écart sur prix de vente) :

Cet écart analyse la variation entre les coûts réels et les coûts initialement prévus. Il peut refléter des changements de stratégie tarifaire, de niveau de concurrence ou d'évolution du marché.

⁵⁵ RUHEMANN, (M-L), op.cit, p. 276.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

$$\text{Écart sur coûts} = \text{Quantité réelle} \times (\text{Coût réel} - \text{Coût prévu})$$

1.3.4. Utilité managériale

Cette décomposition aide les décideurs à comprendre l'origine des écarts de rentabilité :

- Viennent-ils d'un changement de prix ?
- D'une hausse ou baisse des coûts ?
- D'un mix produit ?

Ces informations permettent de corriger les écarts négatifs ou de renforcer les facteurs positifs via des actions ciblées : ajustement des prix, amélioration des processus, ou maîtrise des charges.

2. Le contrôle budgétaire des centres de coûts :

Le contrôle budgétaire vise à comparer les charges réelles engagées à celles qui avaient été prévues dans le budget, dans le but d'identifier les écarts et leurs causes. Cela permet de corriger les dérives et d'améliorer la performance opérationnelle.

2.1. L'écart total sur coûts :

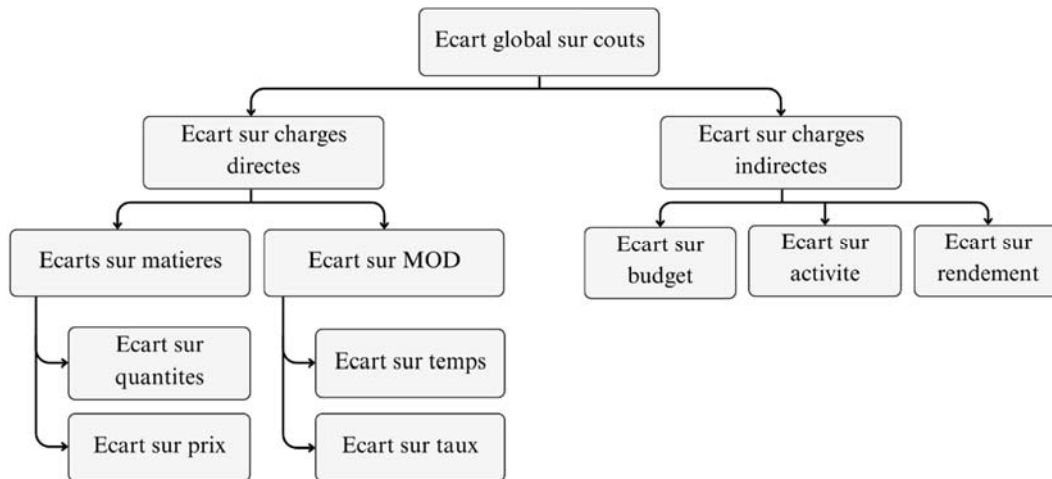
L'écart total entre les coûts observés et ceux prévus s'exprime par la formule :

$$\text{Écart total} = \text{Coût réel} - \text{Coût prévu}$$

Un écart positif indique un dépassement de budget, considéré comme défavorable. Toutefois, pour en comprendre les causes réelles et orienter les décisions de gestion, il est nécessaire de décomposer cet écart sur coûts comme suit :

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

Figure 8: La décomposition de l'écart global sur coûts



Source : NARO (G) • AUGÉ (B) : *Mini manuel de contrôle de gestion*, Edition Dunod, 2011, Paris. p. 149.

2.2. Les écarts sur les coûts directs :

Cet écart est la différence entre le coût réel et le coût préétabli adapté à la production réelle. De ce fait, il est expliqué uniquement par des variations de quantités ou de coûts. Parmi les principaux types d'écarts, on distingue :⁵⁶

2.2.1. L'écart sur le coût des matières premières, qui reflète la différence entre le coût effectif des matières premières consommées et le coût standard prévu. Ces écarts peuvent résulter de fluctuations des prix d'achat ou de variations dans les quantités consommées.

2.2.2. L'écart sur le coût de la main-d'œuvre directe, qui compare le coût réel des ressources humaines directement impliquées dans la production (salaires, charges sociales, etc.) avec les standards établis. Les écarts peuvent être liés à des changements dans les taux de rémunération, au recours à des heures supplémentaires ou à des inefficacités dans l'utilisation du personnel.

L'examen détaillé de ces écarts permet aux responsables de détecter les sources potentielles d'économies et les points faibles des processus, afin de corriger les écarts et d'optimiser les performances. Cela contribue à renforcer l'efficacité opérationnelle et à soutenir la rentabilité globale. Par ailleurs, dans de nombreuses situations d'évaluation, une fiche de coût standard est utilisée. Ce document sert de référence en rassemblant l'ensemble des coûts normatifs associés à la fabrication d'un produit ou à la fourniture d'un service. Il précise les coûts

⁵⁶ RUHEMANN, (M-L), op.cit, p. 261.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

standards applicables à chaque composante de l'unité produite, facilitant ainsi les comparaisons entre résultats réels et attentes initiales.⁵⁷

2.2.3. Formules de décomposition des écarts sur coûts directs :⁵⁸

- Pour les matières premières :

Écart sur quantité = (Quantité réelle – Quantité prévue) × Coût prévu

Écart sur coût ou sur prix = (Coût unitaire réel – Coût unitaire prévu) × Quantité réelle

- Pour la main-d'œuvre :

Écart sur temps = (Quantité réelle – Quantité prévue) × Coût prévu

Écart sur taux horaire = (Coût unitaire réel – Coût unitaire prévu) × Quantité réelle

2.2.4. L'interprétation des sous-écarts :⁵⁹

• Pour les consommations de matières premières :

- Les écarts sur coût unitaire de la matière première peuvent résulter de facteurs externes (fluctuations des prix sur le marché, auquel cas il serait possible d'ajuster le prix de vente) ou de facteurs internes (efficacité du service des achats, négociations, gestion des fournisseurs, etc.) ;

- Les écarts sur quantités de matières premières consommées proviennent de l'une des cinq sources classiques (les 5 M) : matière première (qualité), main-d'œuvre (compétence), machines, milieu (environnement de production) ou méthodes (procédures et organisation).

• Pour les charges de main-d'œuvre :

- Les écarts sur taux horaire traduisent une évolution du coût horaire (modification légale ou conventionnelle), le recours à des heures supplémentaires ou l'emploi de personnel dont le niveau de qualification diffère de celui prévu.

– Les écarts sur temps défavorables signalent un problème de productivité (manque de formation, mauvaise planification des tâches, recours à du personnel moins expérimenté...),

⁵⁷ RUHEMANN, (M-L), op.cit, p. 262.

⁵⁸ RUHEMANN, (M-L), op.cit, P. 265.

⁵⁹ MATHE, (A), op.cit, p. 393.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

tandis qu'un écart favorable illustre une amélioration de la performance. Comme pour les matières, il convient d'identifier l'origine de l'écart parmi les 5 M.

2.2.3. Axes d'amélioration :⁶⁰

- **Pour les écarts liés aux matières premières** plusieurs leviers peuvent être envisagés :
 - Améliorer la gestion des fournisseurs, par la maîtrise des conditions d'achats, une plus grande diversité des sources ou par une meilleure négociation des contrats d'achat ;
 - Optimiser les procédés de fabrication, afin de mieux maîtriser la perte, le gaspillage et la surconsommation ;
 - Repenser la stratégie qualité, notamment en s'assurant que les matières premières sont effectivement conformes aux exigences sans coût additionnel inutile ;
- **Concernant les écarts liés à la main-d'œuvre directe** trois axes d'interrogation vont permettre d'identifier les sources d'amélioration :
 - Le niveau de motivation du personnel : quel est le niveau d'implication des salariés dans la réalisation de leur travail ?
 - L'efficacité organisationnelle : les pratiques et processus mis en place sont-ils structurés pour favoriser la productivité ?
 - Le recours à la sous-traitance : est-il plus pertinent de faire réaliser une tâche en interne ou de faire appel à des prestataires externes ?

2.3. Les écarts sur coûts indirects :

L'écart des coûts indirects représente la différence entre les charges indirectes réellement engagées et celles qui avaient été inscrites au budget. Ces frais, impossibles à imputer directement à un produit ou à un service, incluent notamment les dépenses administratives, les frais généraux de production et les charges liées à la distribution.

Pour les analyser, on confronte le coût réel au budget flexible élaboré par chaque centre de responsabilité, ce dernier étant recalculé en fonction du niveau d'activité effectivement réalisé.

⁶⁰ DUMENIL, (M), op.cit, p. 105.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

Un budget flexible est un budget établi pour plusieurs niveaux d'activité (80% , 100% ; 120%, ...etc.). Son objectif est de prévoir le coût total d'un centre d'analyse selon les hypothèses d'activité de l'entreprise. Ce budget comprend des charges variables et des charges fixes.

Il s'exprime sous la forme d'une équation : $y = (CVu \times \text{Activité réelle}) + CF$

Où : Budget flexible = $(CVu \times \text{Activité réelle}) + CF$, Tels que :

CVu : coûts variables de l'unité d'œuvre du centre

CF : coûts fixes

Trois éléments influencent le coût d'un centre de charges indirectes :⁶¹

- Le montant total des charges indirectes ;
- Le niveau d'activité du centre ;
- Le rendement opérationnel du centre.

Ces trois facteurs permettent de ventiler l'écart global sur coûts indirects en trois sous-écarts :

a. Écart sur budget (ou écart sur coût variable)

Permet de répondre à la question : Le coût total réel des facteurs (charges fixes + variables) du centre est-il conforme aux prévisions ?

Il traduit la différence entre le montant des charges indirectes réellement constaté et le budget flexible pour la production réelle (les charges indirectes budgétées).

b. Écart sur activité (ou écart d'imputation des charges fixes)

Répond à la question : L'activité est-elle conforme aux prévisions ? Y a-t-il une suractivité ou une sous-activité du centre ?

Il correspond à une différence entre le budget flexible de la production réelle constatée et le coût préétabli correspondant à la même activité.

⁶¹ RUHEMANN, (M-L), op.cit, p. 266.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

c. Écart sur rendement (ou écart d'efficacité)

C'est un écart de quantité, et qui permet de répondre à la question : Le rendement réel (rapport entre la production et le nombre d'unités d'œuvre) est-il conforme aux prévisions ?

Cet écart évalue la productivité du centre, par la différence entre le coût préétabli de l'activité réelle et le coût préétabli rapporté à l'activité réelle.

En examinant l'écart des coûts indirects, les dirigeants peuvent à la fois appréhender les sources d'écart entre les coûts budgétés et les coûts réels et prendre les décisions correctives appropriées pour améliorer l'efficacité opérationnelle ainsi que la rentabilité de l'entreprise.

2.3.1. Méthodologie de calcul avec le budget flexible :

Avant toute analyse, il faut établir l'équation du budget flexible sous la forme :⁶²

$y = ax + b$, où :

- y représente le coût total estimé,
- x le niveau d'activité (unités d'œuvre),
- a le coût variable unitaire,
- b les charges fixes globales.

Cette équation permet de construire un budget ajusté à l'activité réelle et de décomposer l'écart total en :⁶³

- **Écart sur budget** = Coût réel – Budget flexible de l'activité réelle

Coût réel – ((Charge variable unitaire prévue × Nombre d'unités d'œuvre réel) + Total charges fixes)

- **Écart sur activité** = Budget flexible de l'activité réelle – Coût préétabli pour l'activité réelle

((Charge variable unitaire prévue × Nombre d'unités d'œuvre réel) + Total charges fixes) – (Coût de l'unité d'œuvre préétabli × Nombre d'unités d'œuvre réel)

⁶² RUHEMANN, (M-L), op.cit, p. 268.

⁶³ RUHEMANN, (M-L), op.cit, p. 269.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

- **Écart sur rendement** = Coût préétabli de l'activité réelle – Coût préétabli de l'activité normale

(Coût de l'unité d'œuvre préétabli × Nombre d'unités d'œuvre réel) – Coût préétabli

2.3.2. Interprétation des écarts :⁶⁴

- **Écart budgétaire** : il reflète une dégradation ou une amélioration des conditions d'exploitation ; cela peut provenir d'une variation du coût variable par unité d'œuvre ou de l'inducteur de coûts, d'une modification du montant des charges fixes, ou d'une combinaison des deux.
- **Écart d'activité** : il traduit une meilleure ou moins bonne absorption des frais fixes liée à un niveau d'activité réel différent de celui prévu ; on parle alors de gain de suractivité ou de coût de sous-activité.
- **Écart de rendement** : il met en évidence une consommation excessive ou réduite d'un facteur de production. Pour en déterminer l'origine, on examine les cinq catégories des 5 M.

Conclusion :

Le contrôle budgétaire se révèle être un levier essentiel de pilotage pour toute organisation : il permet un suivi rigoureux des réalisations et, grâce à l'analyse détaillée des écarts (prix, volume, composition, coûts directs et indirects), fournit une vision claire des performances et des déviations à corriger.

Ce dispositif repose sur une organisation en centres de responsabilité bien définis ainsi que sur une coopération étroite entre contrôleurs de gestion et opérationnels, dans un esprit d'amélioration continue plutôt que de sanction.

Néanmoins, le contrôle budgétaire présente des limites, notamment son orientation parfois trop marquée vers des objectifs financiers à court terme, au risque de restreindre l'innovation ou d'encourager des comportements routiniers si l'on néglige les dimensions qualitatives et stratégiques à long terme.

⁶⁴ MATHE, (A), op.cit, p. 396.

Chapitre 2 : Le Contrôle Budgétaire

Ainsi, tout en constituant un outil de suivi et d'ajustement puissant, le contrôle budgétaire doit être intégré dans un système de contrôle de gestion global, équilibrant indicateurs quantitatifs et analyses qualitatives pour soutenir la performance durable de l'entreprise.

Dans cette perspective, il devient pertinent d'illustrer ces principes à travers une application concrète, afin d'examiner comment les outils de la gestion et le contrôle budgétaire s'inscrivent dans la réalité quotidienne de la gestion financière.

CHAPITRE 3 :
**Etude de cas : Elaboration
et Suivi du budget de
trésorerie de TRC**

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Introduction :

Dans le cadre de ce travail de recherche appliquée, nous avons eu l'opportunité d'intégrer l'Activité Transport par Canalisations (TRC) du groupe SONATRACH, au sein de la Direction Finances, plus précisément au niveau du Département Budget et Contrôle Budgétaire. Ce cadre professionnel a constitué un terrain propice à l'analyse approfondie des mécanismes de gestion budgétaire d'une entité stratégique dans la chaîne de valeur des hydrocarbures en Algérie.

L'objectif principal de ce chapitre pratique est de mettre en lumière le processus d'élaboration et de suivi budgétaire tel qu'il est mis en œuvre au sein de la TRC. Il s'agira ainsi de présenter les différentes structures concernées par la gestion budgétaire, de décrire les étapes de construction des budgets d'exploitation et de trésorerie, ainsi que d'examiner les écarts constatés entre les prévisions et les réalisations.

En articulant cette analyse autour d'un cas concret, nous visons à illustrer les bonnes pratiques en matière de gestion budgétaire tout en identifiant les défis et limites inhérents au pilotage budgétaire d'une activité aussi complexe que le transport par canalisations. Cette immersion nous permettra également de mettre à l'épreuve les connaissances théoriques abordées en première partie du mémoire, en les confrontant à la réalité opérationnelle d'une grande entreprise publique.

Section 1 : Présentation de l'entreprise d'accueil :

1. Présentation du groupe SONATRACH :

La Société Nationale pour la Recherche, la Production, le Transport, la Transformation et la Commercialisation des Hydrocarbures, plus connue sous le nom de SONATRACH, est une société par actions (SPA) au capital de 245.000.000.000 DA, créée le 31 décembre 1963.

Il s'agit d'une compagnie nationale pétrolière et gazière, classée parmi les plus performantes au monde, et considérée comme le premier groupe d'hydrocarbures en Afrique. Depuis plus de soixante ans, SONATRACH joue un rôle stratégique en tant que locomotive de l'économie nationale, en assurant la valorisation des vastes réserves d'hydrocarbures de l'Algérie.

Grâce à sa structure intégrée couvrant toute la chaîne de valeur, elle intervient dans tous les segments du secteur : en amont, elle exploite, seule ou en partenariat avec des compagnies étrangères, d'importants gisements dans plusieurs régions du Sahara algérien ; en matière de transport, elle gère un réseau de canalisations de près de 22 000 km à travers le pays ; et en aval, elle mobilise environ 50 000 employés permanents en Algérie, et plus de 200 000

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

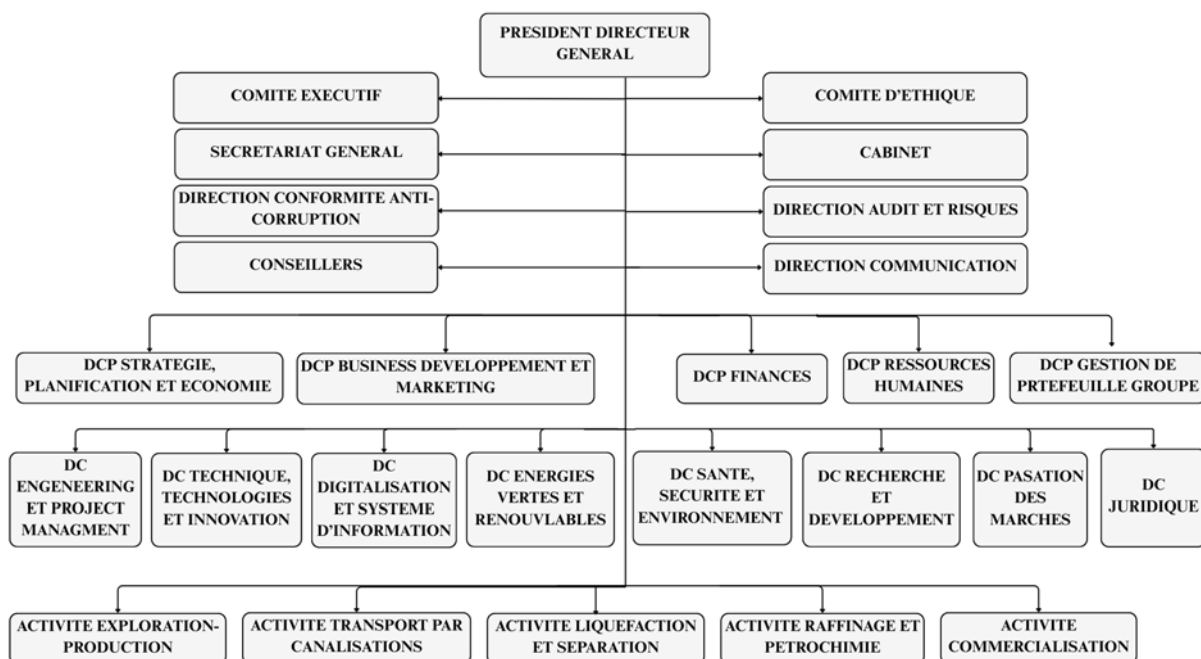
personnes au niveau du groupe, réparties entre ses 154 filiales et participations, dont une quinzaine entièrement détenues. Acteur majeur de l'industrie, SONATRACH est aussi le principal investisseur industriel en Algérie, avec un plan d'investissement ambitieux de plus de 59 milliards de dollars à l'horizon 2030, dont 45,8 milliards sont destinés à l'activité Exploration-Production, 8,6 milliards au Raffinage-Pétrochimie, et 2,3 milliards au transport par canalisations. Ce programme devrait générer plus de 68 milliards de dollars de revenus supplémentaires, dont 50 % seront investis dans le renouvellement des réserves, le renforcement des capacités de production, la formation du personnel et le développement des compétences internes, tandis que l'autre moitié contribuera directement à la richesse nationale.

1.1 Organisation du Groupe

Le groupe SONATRACH compte cinq activités dont chacune exerce ses métiers, développe son portefeuille d'affaires et contribue, dans son domaine de compétences, au développement des activités de la Société. La figure 12 représente l'organigramme du Groupe SONATRACH avec ses différentes activités à savoir :

- Exploration-Production (E&P)
- Transport par canalisations (TRC)
- Liquéfaction et Séparation (LQS)
- Raffinage et Pétrochimie (RPC)
- Commercialisation (COM)

Figure 9: Organigramme de la macrostructure de SONATRACH



Source : document interne à l'entreprise

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

1.2 Rôle des activités du groupe SONATRACH :

- L'Activité Exploration-Production (E&P)

Est chargée de l'élaboration et de l'application des politiques et stratégies d'exploration, du développement et d'exploitation de l'amont pétrolier et gazier, et ce dans le cadre des objectifs stratégiques de la Société.

- L'Activité Transport par Canalisations (TRC)

Est chargée de l'élaboration et de l'application des politiques et stratégies en matière de transport des hydrocarbures par canalisations, dans le cadre des objectifs stratégiques de la Société.

- L'Activité Liquéfaction et Séparation (LQS)

Est chargée de l'élaboration et de l'application des politiques et stratégies d'exploitation, de gestion et de développement des activités de liquéfaction et de séparation des gaz, dans le cadre des objectifs stratégiques de la Société.

- L'Activité Raffinage et Pétrochimie (RPC)

Est chargée de l'élaboration et de l'application des politiques et stratégies d'exploitation, de gestion et de développement du raffinage et de la pétrochimie, dans le cadre des objectifs stratégiques de la Société.

- L'Activité Commercialisation (COM)

Est chargée de l'élaboration et de l'application des politiques et stratégies de commercialisation des hydrocarbures à l'extérieur et sur le marché national, dans le cadre des objectifs stratégiques de la Société.

2. Présentation de l'activité de Transport par Canalisation TRC :

L'activité Transport par Canalisations (TRC), en tant que maillon régulateur de la chaîne des hydrocarbures, a pour mission le développement, la gestion et l'exploitation du réseau de transport et des installations portuaires.

Elle assure le transport des hydrocarbures liquides et gazeux produits par l'activité E&P vers les différents clients nationaux et étrangers, dans les conditions optimales de coûts, de qualité et de sécurité.

Le rôle de l'Activité Transport par Canalisation est d'optimiser les services apportés aux autres Activités et aux partenaires, en amont et en aval de la chaîne de valeur du Groupe, en développant le réseau de transport et en fiabilisant et sécurisant son exploitation. Le réseau de transport par canalisation s'est considérablement densifié au fil des années sur le territoire

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

national. Il s'étend aujourd'hui, sur près de 22 000 kilomètres dont 53% sont réservés au transport du gaz naturel. Le réseau de transport de canalisation est constitué principalement de :

-43 pipelines répartis en 22 Systèmes de Transport par Canalisation.

-85 stations de pompage et de compression installées le long du réseau.

-128 bacs de stockage d'hydrocarbures liquides d'une capacité utile de 3,25 Millions TEP⁶⁵

-Trois (03) ports pétroliers à Arzew, Skikda et Béjaïa, d'une capacité de chargement de 1,3 Million tonnes. Les ports pétroliers disposent de 05 bouées de chargement en haute mer

L'Activité Transport Par Canalisations assure le transport des produits : Brut, Condensat, GPL et le GAZ via des STC⁶⁶ que nous détaillerons plus tard.

2.1 Missions de l'Activité de TRC :

Les missions principales de l'Activité Transport sont :

- L'élaboration et l'application des politiques et stratégies en matière de transport des hydrocarbures par canalisations ;
- La gestion et l'exploitation des ouvrages de transport des hydrocarbures par canalisations ;
- Les études et la réalisation des projets de développement et de réhabilitation ;
- La gestion, l'exploitation, l'entretien, la surveillance et le renouvellement des infrastructures portuaires des terminaux marins ;
- Supervision sur les opérations de chargement et déchargement des cargaisons des produits liquides au niveau des ports pétroliers d'Arzew, Bejaia et Skikda ;
- Le suivi des opérations de maintenance des infrastructures portuaires ;
- L'interface entre les clients et l'Activité Commercialisation dans les opérations de chargement et de déchargement ;
- La maintenance des infrastructures, installations, ouvrages et canalisations du réseau de transport des hydrocarbures ;
- La coordination des aspects stratégiques liés aux domaines du transport par canalisations ainsi que le règlement des interfaces opérationnelles critiques y afférentes ;
- La préparation de la prise de décision de portée stratégique ayant trait au domaine du transport des hydrocarbures et le suivi de leur application ;

⁶⁵ La tonne équivalent pétrole (TEP) est une unité de mesure énergétique normalisée

⁶⁶ Système de Transport par Canalisations

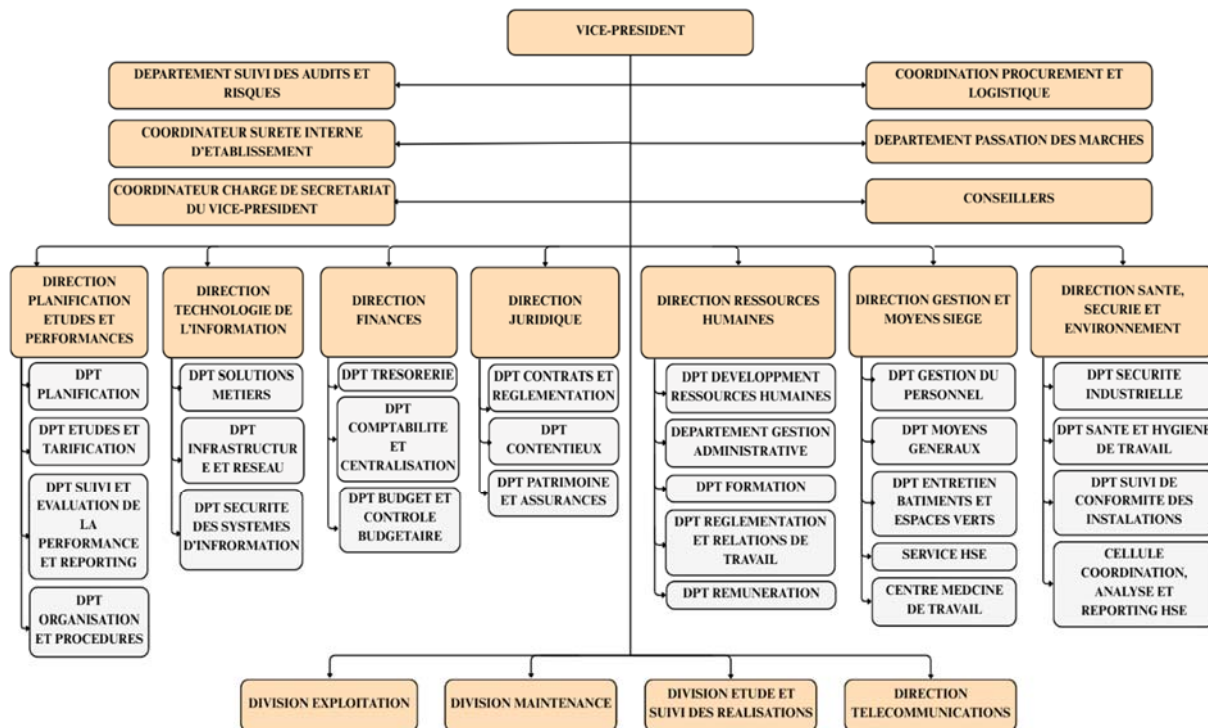
Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- La contribution et le support en expertise nécessaire au développement des activités internationales et des filiales et participations extérieures ;
- L'organisation de l'information et du reporting de l'activité.

2.2 Organisation de l'Activité de TRC

L'activité TRC est organisée selon des structures opérationnelles et fonctionnelles comme illustrées dans l'organigramme suivant :

Figure 10: Organigramme de l'Activité Transport par Canalisations



Source : document interne à l'entreprise

2.2.1 Les Structures Opérationnelles de TRC :

■ Division Exploitation (EXP) composée de :

- Direction Exploitation ;
- Direction Technique ;
- Direction Administration et Finances ;
- Directions Régionales (RTO, RTH, RTE, RTI, RTC, HRM) ;
- Direction Opérationnelle GEM ;
- Direction Opérationnelle GPDF ;
- Cellule HSE.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- **Division Maintenance (MNT)** composée de :
 - Direction Technique ;
 - Direction Pipelines Integrity Management ;
 - Direction Administration et Finances ;
 - Direction Maintenance Laghouat /MNL ;
 - Direction Maintenance Biskra /MNB ;
 - Direction Réparation Canalisations /RCL ;
 - Cellule HSE.

- **Division Etudes et Suivi des Réalisations (ESR)** composée de :
 - Direction Etudes et Technologies ;
 - Direction Suivi des Réalisations ;
 - Direction Administration et Finances.

- **Direction Télécommunications (DTLC)** composée de :
 - Sous-Direction Exploitation et Maintenance TLC ;
 - Sous-Direction Technique TLC ;
 - Département Procurement et Logistique ;
 - Département Finances et Comptabilité ;
 - Département Administration et Moyens ;
 - Service Juridique ;
 - Service HSE ;
 - Centre Informatique ;
 - Cellule Management Qualité.

2.2.2 Les Structures fonctionnelles de TRC :

- **Direction Planification, Etudes et Performances** composée de :
 - Département Planification ;
 - Département Etudes et Tarification ;
 - Département Suivi et Évaluation de la Performance et Reporting ;
 - Département Organisation et Procédures.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- **Direction Technologies de l'Information** composée de :
 - Département Solutions Métiers ;
 - Département Infrastructure et Réseau ;
 - Département Sécurité des Systèmes d'Information.

- **Direction Finances** composée de :
 - Département Trésorerie ;
 - Département Centralisation Comptable ;
 - Département Comptabilité Siège ;
 - Département Budget et Contrôle Budgétaire.

- **Direction Juridique** composée de :
 - Département Contrats et Réglementation ;
 - Département Contentieux ;
 - Un Département Patrimoine et Assurances.

- **Direction Ressources Humaines** composée de :
 - Département Développement Ressources Humaines ;
 - Département Formation ;
 - Département Gestion Administrative ;
 - Département Réglementation et Relations de Travail ;
 - Département Rémunération.

- **Direction Gestion et Moyens Siège (GTS)** composée de :
 - Département Gestion du Personnel ;
 - Département Moyens Généraux ;
 - Département Entretien Bâtiments et Espaces Verts ;
 - Service HSE ;
 - Centre Médecine de Travail.

- **Direction Santé, Sécurité et Environnement (HSE)** composée de :
 - Département Sécurité industrielle ;
 - Département Santé et Hygiène au Travail ;
 - Département Suivi Conformité des Installations ;

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Cellule Coordination, Analyse et Reporting HSE.

- Coordination Procurement et Logistique ;
- Département Passation de Marchés
- Département Suivi des Audits et Risques ;
- Coordinateur Sûreté interne d'Établissement ;
- Coordonnateur Chargé du Secrétariat du Vice-Président ;
- Deux Conseillers.

2.2.3. Présentation de la structure d'accueil :

La direction Finances nous a accueilli pour notre travail de recherche et nous a affecté aux département Budget et Contrôle budgétaire

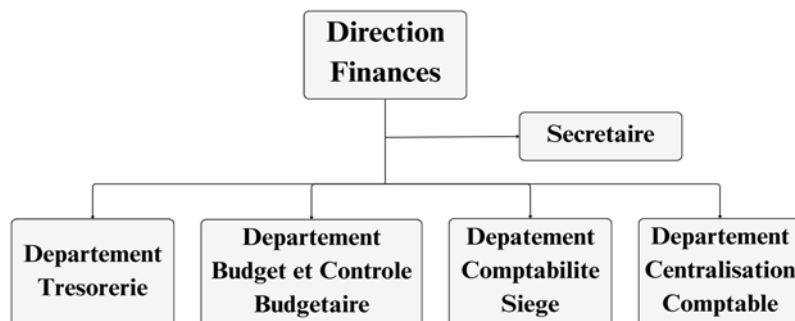
La Direction Finances de TRC est chargée de :

- Contribuer à l'élaboration des politiques et stratégies de la Société en matière de finances, de comptabilité, de financement des investissements et de gestion de la trésorerie ;
- Assurer le suivi et le contrôle du respect de l'application et de la mise en œuvre des politiques et procédures en matière de finances, au niveau des structures de l'Activité ;
- Examiner les dispositions financières et fiscales des projets de contrats de l'Activité, en termes de dispositions financières
- Elaborer et assurer le suivi le budget d'exploitation de l'Activité et de son Siège ;
- Gérer la trésorerie de l'Activité et de son siège dans le cadre du système de gestion de la trésorerie du Groupe SONATRACH ;
- Consolider et assurer le suivi la comptabilité générale de l'Activité ;
- Prendre en charge les missions de contrôle de conformité au niveau des Structures Opérationnelles ;
- Valider les rapports des commissaires aux comptes et assurer le suivi de la levée des réserves;
- Consolider et élaborer les rapports d'activités périodiques de l'Activité et de son siège ;
- Gérer les garanties bancaires de l'Activité émises par des partenaires étrangers (bonne exécution, restitution d'avance et pénalité de retard).

La Direction Finances est organisée comme mentionné dans la figure :

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Figure 11: Organisation de la Direction Finances

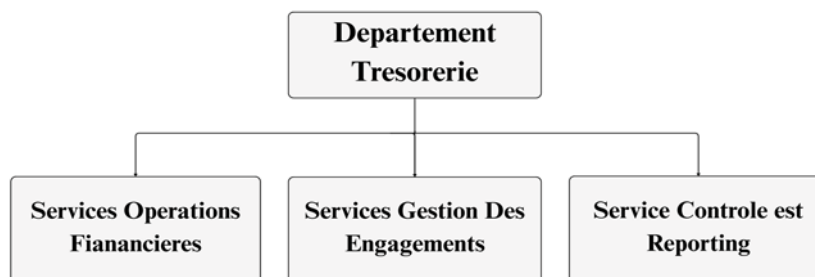


Source : document interne à l'entreprise

2.2.3.1. Le Département Trésorerie :

Assure la mise en œuvre de la politique de trésorerie dans l'entreprise. Il est organisé comme stipulé dans l'organigramme suivant :

Figure 12: Organisation du Département Trésorerie



Source : document interne à l'entreprise

Ses principales missions sont :

- L'élaboration et le suivi d'exécution des plans de financement annuels et pluriannuels (Volet investissement) ;
- La veille au respect et à l'application de la réglementation et des procédures ayant trait à la gestion des opérations de trésorerie des structures de l'Activité notamment ;
- L'utilisation du logiciel KTP ;
- L'introduction et le traitement des demandes de révision budgétaire de l'Activité afférentes au volet investissement, en coordination avec les structures concernées de l'Activité et conformément aux procédures en vigueur de la Société ;
- La gestion et le contrôle des comptes bancaires courants en conformité avec la réglementation bancaire en vigueur ainsi que la relation avec la Banque d'Algérie ;

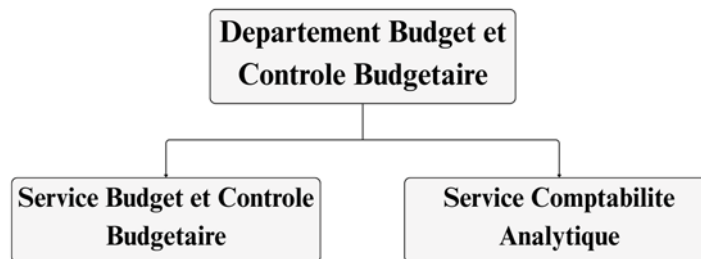
Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- L'appui, le conseil et l'assistance aux structures de l'Activité, dans le domaine de la gestion des opérations de trésorerie ;
- Le reporting périodique des données consolidées liées à la gestion de trésorerie courante ;
- La gestion des garanties bancaires (bonne exécution, restitution d'avance, pénalité de retards) de l'Activité en termes de prorogation, main levée, mise en jeu et modification, etc.)

2.2.3.2. Le Département Budget et Contrôle Budgétaire :

Assure la consolidation des différents budgets d'exploitation des structures opérationnelles ainsi que le suivi de son exécution. Il est organisé comme illustré dans l'organigramme suivant :

Figure 13: Organisation du Département Budget et Contrôle Budgétaire



Source : document interne à l'entreprise

Ses principales missions sont :

- La coordination des processus de l'élaboration du budget et plan à moyen terme et du reporting dans son volet (Charges et dépenses d'exploitation), conformément aux procédures et dispositifs en vigueur de la société ;
- La participation dans l'élaboration des procédures en matière de budget, de contrôle et de reporting au sein de l'Activité et au niveau de la société ;
- La contribution à l'élaboration de la directive cadre liée au budget et au plan à moyen terme au sein de l'Activité et au niveau de la société ;
- L'organisation et la coordination, en mode projet, des processus de comptabilité analytique afférentes aux différentes unités de l'Activité ;
- La définition, l'établissement et le suivi des indicateurs clés de gestion en tableau de bord, en particulier les indicateurs financiers, permettant d'optimiser le processus de l'Activité ;
- L'assistance et l'orientation des structures de l'Activité dans leurs travaux d'élaboration du budget d'Exploitation dans son volet (charges et dépenses) du plan annuel et à moyen terme ;
- L'élaboration du plan annuel et à moyen terme de l'Activité dans son volet (charges et dépenses d'exploitation) et le suivi de son exécution ;

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- L'organisation de l'information et le reporting ;
- L'introduction et le traitement de demandes de révision budgétaire de l'Activité afférentes au volet exploitation (charges et dépenses), en coordination avec les structures concernées de l'Activité et conformément aux procédures en vigueur de la société.

2.2.3.3. Département Comptabilité Siège :

Veille à l'enregistrement, le contrôle et la comptabilité des opérations réalisées par les structures du Siège de l'Activité conformément à la législation en vigueur et aux règles et procédures internes édictées

2.2.3.4. Département Centralisation Comptable

Veille à l'application des textes réglementaires en matière de comptabilité et fiscalité au sein de l'Activité ainsi que les dispositions de la convention et des lois régissant la mission de commissariat aux comptes.

Section 2 : Gestion Budgétaire au niveau de TRC :

1. Présentation du budget de trésorerie de TRC :

Le budget de trésorerie de la TRC est composé de deux volets : exploitation et investissement. Étant donné que traiter les deux volets rendrait l'analyse trop volumineuse pour un mémoire de Master, nous avons choisi de nous concentrer uniquement sur celui d'exploitation. Dans notre étude, nous avons pris celui de l'exercice 2023 comme cas pratique.

1.1. Budget d'exploitation :

Le budget d'exploitation reflète le budget de l'activité de l'entreprise à savoir les charges, les produits et les dépenses d'exploitation dont elle doit faire face afin de garantir la continuité de sa production.

Les structures opérationnelles à savoir la Division Exploitation (EXP), la Division Maintenance (MNT) ainsi que la Direction Télécommunication (DTLC) élaborent leur propre budget dépendant de celui de leurs structures attachées.

La structure Gestion Moyens Siège (GTS) élabore un budget consolidé prenant en compte toutes les charges des autres structures fonctionnelles.

Le budget d'exploitation de TRC n'est que la consolidation de celui des structures opérationnelles et fonctionnelles et est constitué d'une part d'affaires à réaliser : ces dernières font partie d'un compte de charges (classe 06) à savoir du compte 60 à 68 dont s'ajoute le

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

compte 72 (spécificité de l'activité). D'autre part, il est constitué de produits (un chiffre d'affaires de transport) suite aux quantités transportées et facturées.

Comme mentionné plus haut, TRC possède 22 STC (Système de Transport par Canalisation) réparties sur 08 régions, chacun d'eux assure le transport de l'un des produits : Brut, Condensat, GPL ou le GAZ.

Chaque STC transportant un produit établit une facturation selon la tarification de ce qu'il a transporté, ce qui génère un chiffre d'affaires propre à lui. D'autre part, afin de garantir le transport des produits, des charges de consommations, de prestations extérieures et autres, de frais du personnel ainsi que d'autres charges de la classe 06 sont nécessaires pour maintenir l'appareil productif en marche (assurer le transport des produits).

TRC doit garantir la disponibilité d'argent pour financer son activité, c'est pourquoi un budget de dépense d'exploitation est prévu pour chaque structure.

De ce qui précède, nous avons 22 STC, chacun transportant un produit et fait partie d'une Région de transport. Le tableau suivant illustre les Régions de Transport avec leurs STC :

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Tableau 9: Répartition des STC par région

Régions	STC
Région de Transport Ouest / RTO	NZ1
	GZ0
	GZ1 / GZ2 / GZ3
	GZ4
	LZ1 / LN2
	OZ1 / OZ2
Région de Transport Centre / RTC	OB1 / OG1
	GG1
Région de Transport Est / RTE	GK1 / GK2
	OK1
	NK1
	GK3
Région de Transport Haoud El Hamra / RTH	OD1 / OD3 / OH2
	OH3 / OH4
	LR1 / DLR1 / LN2
Région de Transport Hassi R'mel / HRM	GR5 / GR7
Région de Transport In Amenas / RTI	OT1
	OH1
	NH2
	GR1 / GR2
Direction des Gazoducs Enrico Mattei / GEM	GEM
Direction des Gazoducs Pedro Duran Farell / GPDF	GPDF

⁶⁷Source : établi à partir de données internes à l'entreprise.

La somme des budgets d'exploitation des STC des régions fait référence aux budgets de ces régions. La somme de ces derniers constitue le budget de la Division EXP.

Quant à la Division MNT, la somme des budgets de ses trois structures à savoir MNB, MNL et RCL représente son propre budget d'exploitation.

La DTLC ainsi que la Direction GTS élaborent elles aussi leur budget. Pour qu'au final le budget d'exploitation de TRC équivaut à la somme des budgets établis.

⁶⁷ La première lettre de chaque produit codifié fait référence à :

O : Oléoducs (Brut)

N : Condensat

L : GPL

G : GAZ

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

1.1.1 Présentation du budget d'exploitation de TRC par structure :

Comme expliqué plus haut, chaque STC de la Division EXP possède son propre budget relatif aux charges et aux produits qui vont constituer ceux des régions. Quant au budget dépenses d'exploitation, il est établi par région.

Chaque structure de la Division MNT, la Direction GTS et DTLC établit son propre budget de charges et de dépenses.

1.1.1.1 Budget des charges d'exploitation :

Le budget annuel des charges de l'Activité TRC au titre de l'exercice 2023 se présente comme suit :

Tableau 10: Budget annuel des charges de l'Activité TRC

Unité : KDA	
Parité \$/DA :	150 DA
Prix du baril :	70 \$US

N° de Cpte	Rubriques	Prév Clôture 2022	Prévision 2023	
		Total	Total	Dont Devises
60	Achats consommées	3 719 008	4 090 932	510 691
61	Services extérieurs	13 812 363	24 527 315	3 885 041
62	Autres services extérieurs	11 719 822	16 413 243	305 591
63	Charges de personnel	38 641 306	40 383 302	
64	Impôts & Taxes et versements assimilés	7 249 345	7 442 946	0
65	Autres charges opérationnelles	68 738	0	0
66	Charges financières	281 977	271 577	0
67	Éléments extraordinaires	68 906	65 545	0
68	Dotations aux amortissements et provisions	65 271 630	64 903 361	
72	Autoconsommation	1 021 708	1 117 683	
TOTAL DES CHARGES :		141 854 803	159 215 903	4 701 324

Source : document interne à l'entreprise

- **Comptes de charges** : représente les charges de la classe 06 comme mentionnée dans le tableau ci-dessus, ainsi que le compte 72 représentant l'autoconsommation qui est considéré comme une charge selon le type d'activité (consommation des produits de TRC pour le fonctionnement des machines) ;

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- **Les prévisions de clôture de l'exercice 2022** : permet d'avoir une vision sur le taux de réalisation que compte l'entreprise atteindre à la fin de l'exercice en cours. Cela permet aussi de connaître les affaires qui ne peuvent pas être réalisées et doivent être glissées sur l'exercice suivant.
- **Les prévisions de l'exercice 2023** : représentent les charges prévues par TRC afin de maintenir sa production et de réaliser son objectif de transport.

Ce budget d'exploitation de charges a été la résultante de différents budgets à savoir celui des Division EXP et MNT ainsi que les Direction GTS et DTLC.

Les charges de l'Activité TRC prévues au titre de l'exercice 2023 sont de 159 215 903 KDA dont 4 701 324 KDA en devises. Soit un taux d'augmentation de 12% par rapport à la prévision de clôture de l'exercice en cours (2022).

Le budget par structure de TRC au titre de l'exercice 2023 se présente comme suit :

■ Budget de la Division Exploitation :

Tableau 11: Budget annuel des charges de la Division EXP

N° de Cpte	Rubriques	Prév Clôture 2022	Prévision 2023	
		Total	Total	Dont Devises
60	Achats consommées	2 443 026	2 883 301	142 000
61	Services extérieurs	12 820 689	20 429 094	1 512 982
62	Autres services extérieurs	9 565 745	13 543 388	0
63	Charges de personnel	33 230 803	34 655 270	0
64	Impôts & Taxes et versements assimilés	7 164 138	7 315 706	0
65	Autres charges opérationnelles	68 638	0	0
66	Charges financières	265 627	254 627	0
67	Éléments extraordinaires	50 300	53 300	0
68	Dotations aux amortissements et provisions	63 811 228	63 467 975	0
72	Autoconsommation	1 021 708	1 117 683	0
TOTAL DES CHARGES :		130 441 902	143 720 343	1 654 982

Source : document interne à l'entreprise

Les charges de la Div-EXP prévues au titre de l'exercice 2023 sont de 143 720 343 KDA dont 1 654 982 KDA en devises. Soit un taux d'augmentation de 10% par rapport à la prévision de clôture de l'exercice en cours (2022).

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

■ Budget de la Division Maintenance :

Tableau 12: Budget annuel des charges de la Division MNT

N° de Cpte	Rubriques	Prév Clôture 2022	Prévision 2023	
		Total	Total	Dont Devises
60	Achats consommées	1 180 426	1 061 699	368 691
61	Services extérieurs	603 201	3 484 950	2 372 060
62	Autres services extérieurs	447 465	889 569	305 591
63	Charges de personnel	2 839 143	2 907 421	
64	Impôts & Taxes et versements assimilés	61 363	102 942	0
65	Autres charges opérationnelles	0	0	0
66	Charges financières	16 350	16 950	0
67	Éléments extraordinaires	14 207	6 745	0
68	Dotations aux amortissements et provisions	847 147	887 002	
72	Autoconsommation			
TOTAL DES CHARGES :		6 009 303	9 357 279	3 046 342

Source : document interne à l'entreprise

Les charges de la Div-MNT prévues au titre de l'exercice 2023 sont de 9 357 279 KDA dont 3 046 342 KDA en devises. Soit un taux d'augmentation de 56% par rapport à la prévision de clôture de l'exercice en cours (2022).

■ Budget de la Direction Gestion Moyens Siège :

Tableau 13: Budget annuel des charges de la Direction GTS

N° de Cpte	Rubriques	Prév Clôture 2022	Prévision 2023	
		Total	Total	Dont Devises
60	Achats consommées	61 960	119 310	0
61	Services extérieurs	260 152	416 619	0
62	Autres services extérieurs	1 604 370	1 870 270	0
63	Charges de personnel	2 061 787	2 298 415	
64	Impôts & Taxes et versements assimilés	16 300	14 500	0
65	Autres charges opérationnelles	0	0	0
66	Charges financières	0	0	0
67	Éléments extraordinaires	3 500	5 000	0
68	Dotations aux amortissements et provisions	201 000	205 500	
72	Autoconsommation	0	0	
TOTAL DES CHARGES :		4 209 069	4 929 614	0

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Source : document interne à l'entreprise

Les charges de la Direction GTS prévues au titre de l'exercice 2023 sont de 4 929 614 KDA soit un taux d'augmentation de 17% par rapport à la prévision de clôture de l'exercice en cours (2022).

■ Budget de la Direction Télécommunications :

Tableau 14: Budget annuel des charges de la Direction DTLC

N° de Cpte	Rubriques	Prév Clôture 2022	Prévision 2023	
		Total	Total	Dont Devises
60	Achats consommées	33 596	26 622	0
61	Services extérieurs	128 321	196 651	0
62	Autres services extérieurs	102 242	110 017	0
63	Charges de personnel	509 573	522 195	
64	Impôts & Taxes et versements assimilés	7 544	9 798	0
65	Autres charges opérationnelles	100	0	0
66	Charges financières	0	0	0
67	Éléments extraordinaires	899	500	0
68	Dotations aux amortissements et provisions	412 255	342 884	
72	Autoconsommation	0	0	
TOTAL DES CHARGES :		1 194 530	1 208 667	0

Source : document interne à l'entreprise

Les charges de la Direction DTLC prévues au titre de l'exercice 2023 sont de 1 208 667 KDA soit un taux d'augmentation de 1% par rapport à la prévision de clôture de l'exercice en cours (2022).

Les budgets de TRC sont établis sur une base annuelle puis déglobalisés mensuellement afin de permettre un suivi rigoureux.

Il y a lieu de rappeler que les budgets sont établis sur la base des STC pour la Div-EXP et sur la base des structures pour la Div- MNT, GTS et DTLC. Selon le besoin de notre recherche, nous nous sommes contentés des budgets cités ci-dessus.

1.1.1.2 Budget des produits d'exploitation :

Les produits de TRC sont appelés « recettes de transport ». Chaque STC transporte un produit avec un tarif préétabli dont :

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Recettes de Transport = la quantité facturée × le tarif de transport

Les tarifs appliqués en 2023 par produits sont :

Tableau 15: Les tarifs appliqués en 2023

Produits	Pétrole Brut TM	Condensat TM	GPL TM	Gaz (103 SM3)
Tarifs, unité : DA	704	1 154	1 153	1 200

Source : établi à partir de données internes à l'entreprise.

Le budget des recettes de transport est calculé sur la base des quantités à facturer qui se présentent pour l'exercice 2023 comme suit :

Tableau 16: Quantités prévisionnelles à facturer en 2023

Produits	Brut	Condensat	GPL	Gaz	Total TEP
Quantité	45107058	8237067	8756249	110154574	169854451

Source : établi à partir de données internes à l'entreprise.

Les recettes prévisionnelles par produit sont comme suit :

Tableau 17: Recettes de transport prévisionnelles de 2023

Produits	Brut	Condensat	GPL	Gaz	Total KDA
Recettes	31755369	9505576	10095955	132185488	183542388

Source : établi à partir de données internes à l'entreprise.

Les quantités prévisionnelles à facturer au titre de l'exercice 2023 s'élèvent à 169 854 451 Tep et engendrent des recettes de transport de 183 542 388 KDA.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

1.1.1.3 Budget de dépenses d'exploitation :

▣ Budget de dépenses d'exploitation de l'activité TRC

Le budget de dépenses d'exploitation de l'activité TRC au titre de l'exercice 2023 se présente comme suit :

Tableau 18: Budget annuel de dépenses de l'activité TRC

Unité : KDA	
Parité \$/DA :	150 DA
Prix du baril :	70 \$US

Rubriques		Prév Clôture 2022	Prév. 2023	
		Total	Total	Dont Devises
E512-38	Approvisionnements	4 389 870	8 759 084	3 421 266
E512-61	Services Extérieurs	14 251 621	25 529 854	3 605 522
E512-62	Autres Services Extérieurs	11 773 643	14 764 605	271 749
E512-63	Charges de Personnel	37 284 076	38 530 009	
E512-64	Impôts et Taxes et Versements assimilés	1 758 765	1 924 868	
E512-65	Autres Charges Opérationnelles	75 637	0	
E512-66	Dépenses Financières	0	0	
E512-67	Eléments Extraordinaires	66 328	61 858	
E512-69	Impôts sur les Résultats et Assimilés			
DÉPENSES DE LA PÉRIODE		69 599 940	89 570 278	7 298 537

Source : document interne à l'entreprise

Pour chaque compte de charges décaissables correspond un compte de dépenses à réaliser par l'entreprise pour garantir son fonctionnement.

Les dépenses d'exploitations prévues au titre de l'exercice 2023 s'élèveront à 89 570 278 KDA, soit un taux d'augmentation de 29% par rapport à la prévision de clôture.

Le budget de dépenses par structure de TRC au titre de l'exercice 2023 se présente comme suit :

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

■ Budget de dépenses de la Division Exploitation :

Tableau 19: Budget annuel de dépenses de la Division EXP

Rubriques		Prév Clôture 2022	Prév. 2023	
		Total	Total	Dont Devises
E512-38	Approvisionnements	2 847 284	4 334 968	866 258
E512-61	Services Extérieurs	13 308 654	21 733 033	1 284 064
E512-62	Autres Services Extérieurs	9 564 073	12 032 492	20 000
E512-63	Charges de Personnel	31 586 286	32 525 158	
E512-64	Impôts et Taxes et Versements assimilés	1 688 124	1 816 547	
E512-65	Autres Charges Opérationnelles	75 637	0	
E512-66	Dépenses Financières	0	0	
E512-67	Eléments Extraordinaires	51 329	53 883	
E512-69	Impôts sur les Résultats et Assimilés	0	0	
DÉPENSES DE LA PÉRIODE		59 121 387	72 496 082	2 170 322

Source : document interne à l'entreprise

Les dépenses de la Div-EXP prévues au titre de l'exercice 2023 sont de 72 496 082 KDA dont 2 170 322 KDA en devises. Soit un taux d'augmentation de 23% par rapport à la prévision de clôture de l'exercice en cours (2022).

■ Budget de dépenses de la Division Maintenance :

Tableau 20: Budget annuel de dépenses de la Division MNT

Rubriques		Prév Clôture 2022	Prév. 2023	
		Total	Total	Dont Devises
E512-38	Approvisionnements	734 314	3 004 032	1 627 996
E512-61	Services Extérieurs	546 690	3 263 246	2 321 458
E512-62	Autres Services Extérieurs	1 666 803	2 309 079	251 749
E512-63	Charges de Personnel	2 688 284	2 715 932	0
E512-64	Impôts et Taxes et Versements assimilés	61 228	102 642	0
E512-65	Autres Charges Opérationnelles	0	0	0
E512-66	Dépenses Financières	0	0	0
E512-67	Eléments Extraordinaires	10 600	2 475	0
E512-69	Impôts sur les Résultats et Assimilés	0	0	0

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

DÉPENSES DE LA PÉRIODE	5 707 919	11 397 406	4 201 203
-------------------------------	-----------	------------	-----------

Source : document interne à l'entreprise

Les dépenses de la Div-MNT prévues au titre de l'exercice 2023 sont de 11 397 406 KDA dont 4 201 203 KDA en devises. Soit un taux d'augmentation de 100% par rapport à la prévision de clôture de l'exercice en cours (2022).

▣ **Budget de dépenses de la Direction Gestion Moyens Siège :**

Tableau 21: Budget annuel de dépenses de la Direction GTS

Rubriques		Prév Clôture 2022	Prév. 2023	
		Total	Total	Dont Devises
E512-38	Approvisionnements	778 182	1 404 484	927 012
E512-61	Services Extérieurs	262 776	353 195	0
E512-62	Autres Services Extérieurs	452 217	336 248	0
E512-63	Charges de Personnel	2 616 946	2 886 611	0
E512-64	Impôts et Taxes et Versements assimilés	9 233	5 500	0
E512-65	Autres Charges Opérationnelles	0	0	0
E512-66	Dépenses Financières	0	0	0
E512-67	Eléments Extraordinaires	3 500	5 000	0
E512-69	Impôts sur les Résultats et Assimilés	0	0	0
DÉPENSES DE LA PÉRIODE		4 122 854	4 991 038	927 012

Source : document interne à l'entreprise

Les dépenses de la Direction GTS prévues au titre de l'exercice 2023 sont de 4 991 038 KDA dont 927 012 KDA en devises. Soit un taux d'augmentation de 21% par rapport à la prévision de clôture de l'exercice en cours (2022).

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

▣ Budget de dépenses de la Direction Télécommunications :

Tableau 22: Budget annuel de dépenses de la Direction DTLC

Rubriques		Prév Clôture 2022	Prév. 2023	
		Total	Total	Dont Devises
E512-38	Approvisionnements	30 090	15 600	0
E512-61	Services Extérieurs	133 501	180 380	0
E512-62	Autres Services Extérieurs	90 550	86 786	0
E512-63	Charges de Personnel	392 561	402 308	0
E512-64	Impôts et Taxes et Versements assimilés	180	179	0
E512-65	Autres Charges Opérationnelles	0	0	0
E512-66	Dépenses Financières	0	0	0
E512-67	Eléments Extraordinaires	899	500	0
E512-69	Impôts sur les Résultats et Assimilés	0	0	0
DÉPENSES DE LA PÉRIODE		647 781	685 753	0

Source : document interne à l'entreprise

Les dépenses de la Direction DTLC prévues au titre de l'exercice 2023 sont de 685 753 KDA soit un taux d'augmentation de 6% par rapport à la prévision de clôture de l'exercice en cours (2022).

1.2. Le budget de trésorerie :

Chaque Région/ Structure/ Direction de TRC possède son propre budget de trésorerie qui découle de celui du budget d'exploitation.

1.2.1 Présentation du budget de trésorerie de TRC par structure :

Le budget de trésorerie de l'Activité TRC au titre de l'exercice 2023 se présente comme suit :

Tableau 23: Budget annuel de trésorerie de l'Activité TRC

Unité : KDA	Prévision 2023
SOLDE D'OUVERTURE :	5 238 135
Encaissements	94 889 494
Décaissements	89 570 278
Trésorerie nette	5 319 216

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

SOLDE DE CLÔTURE :	10 557 351
--------------------	------------

Source : document interne à l'entreprise

- **Encaissements** : Dans le cadre de TRC, les encaissements désignent les flux de trésorerie entrants versés à par la DG du groupe. Ces encaissements, qualifiés en interne d'alimentations de trésorerie, ne proviennent pas de recettes commerciales (recettes de transport), mais résultent d'un système de gestion centralisée de la trésorerie. Ces alimentations de trésorerie ne traduisent donc pas nécessairement un déséquilibre budgétaire ou une situation de déficit. Elles s'inscrivent dans une logique de pilotage global de la trésorerie du groupe.

- **Décaissements** : les décaissements correspondent aux sorties de trésorerie prévues par TRC dans le cadre de ses dépenses d'exploitation. Ils incluent notamment les paiements liés aux salaires, à la maintenance des infrastructures, aux achats de fournitures, ainsi qu'aux autres dépenses nécessaires au bon fonctionnement de l'activité de transport par canalisation.

- TRC prévoit d'entamer l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 5 238 135 KDA. Les encaissements prévus couvrent environ 106% des décaissements, assurant ainsi une couverture suffisante des dépenses. Le solde final projeté s'élève à 10 557 351 KDA, soit un niveau supérieur au solde d'ouverture. L'excédent net prévu sur l'année est de 5 319 216 KDA.

Ce budget a été la résultante de différents budgets de trésorerie à savoir celui des divisions EXP et MNT ainsi que les directions GTS et DTLC.

Le budget par structure de TRC au titre de l'exercice 2023 se présente comme suit :

➤ **Budget de trésorerie de la Division EXP :**

Tableau 24: Budget annuel de trésorerie de la Division EXP

Unité : KDA	Prévision 2023
SOLDE D'OUVERTURE :	4 564 907
Encaissements	77 574 713
Décaissements	72 496 082
Trésorerie nette	5 078 631
SOLDE DE CLÔTURE :	9 643 538

Source : document interne à l'entreprise

- La division EXP prévoit entamer l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 4 564 907 KDA. Les encaissements prévus couvrent environ 107% des décaissements, assurant ainsi une

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

couverture suffisante des dépenses. Le solde final projeté s'élève à 9 643 538 KDA, soit un niveau supérieur au solde d'ouverture. L'excédent net prévu sur l'année est de 5 078 631 KDA.

➤ Budget de trésorerie de la Division MNT :

Tableau 25: Budget annuel de trésorerie de la Division MNT

Unité : KDA	Prévision 2023
SOLDE D'OUVERTURE :	222 881
Encaissements	11 528 544
Décaissements	11 397 406
Trésorerie nette	131 138
SOLDE DE CLÔTURE :	354 019

Source : document interne à l'entreprise

La division MNT prévoit entamer l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 222 881 KDA. Les encaissements prévus couvrent environ 101% des décaissements, assurant ainsi une couverture suffisante des dépenses. Le solde final projeté s'élève à 354 019 KDA, soit un niveau supérieur au solde d'ouverture. L'excédent net prévu sur l'année est de 131 138 KDA.

➤ Budget de trésorerie de la Direction GTS :

Tableau 26: Budget annuel de trésorerie de la Direction GTS

Unité : KDA	Prévision 2023
SOLDE D'OUVERTURE :	421 350
Encaissements	5 100 538
Décaissements	4 991 038
Trésorerie nette	109 500
SOLDE DE CLÔTURE :	530 850

Source : document interne à l'entreprise

La direction GTS prévoit entamer l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 421 350 KDA. Les encaissements prévus couvrent environ 102% des décaissements, assurant ainsi une couverture suffisante des dépenses. Le solde final projeté s'élève à 530 850 KDA, soit un niveau supérieur au solde d'ouverture. L'excédent net prévu sur l'année est de 109 500 KDA.

➤ Budget de trésorerie de la Direction DTLC :

Tableau 27: Budget annuel de trésorerie de la Direction DTLC

Unité : KDA	Prév. 2023
SOLDE D'OUVERTURE :	28 997

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Encaissements	685 700
Décaissements	685 753
Trésorerie nette	-53
SOLDE DE CLÔTURE :	28 944

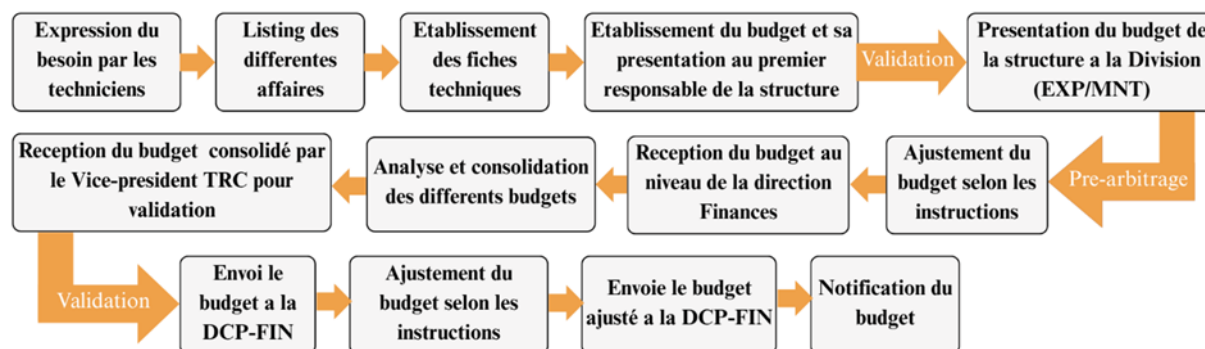
Source : document interne à l'entreprise

- La direction DTLC prévoit d'entamer l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 28 997 KDA. Les encaissements prévus couvrent 99,99% des décaissements, assurant ainsi une couverture quasi parfaite des dépenses. Le solde final projeté s'élève à 28 944 KDA, soit un niveau légèrement inférieur au solde d'ouverture. Cette diminution correspond à un déficit net prévu de -53 KDA sur l'année.

2. Processus D'élaboration du budget de trésorerie de TRC :

Chaque structure / Région établit son propre budget d'exploitation relatif aux charges (les affaires qu'elle compte réaliser dans l'exercice N+1) et aux dépenses (les sorties d'argent suivant la facturation des différents prestataires et fournisseurs). Le budget de trésorerie découlera automatiquement de ce budget. L'établissement du plan suivra l'acheminement suivant :

Figure 14: Le Processus Budgétaire de TRC



Source : établi à partir de données internes à l'entreprise.

Il y a lieu de signaler que le budget de produits, dépend d'une part de la quantité dont l'activité commercialisation s'engage à exporter (selon les contrats des clients). D'autre part, Sonelgaz détermine la consommation nationale en matière de Gaz, ce qui constitue les quantités globales à facturer. Les tarifs appliqués sont régulés par l'état Algérien à savoir l'Autorité de Régulation des Hydrocarbures « ARH ». Pour rappel, les encaissements budgétisés ne reflètent pas le chiffre d'affaires mais plutôt les alimentations de trésorerie.

Section 3 : Suivi budgétaire au niveau de TRC :

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

1. Processus de suivi budgétaire de TRC :

Chaque structure / Région établit son propre suivi des réalisations, calcule et justifie les écarts par rapport aux prévisions et envoie un rapport mensuel au département BCB.

Le département BCB consolide les différents rapports des divisions et directions, demande d'apporter les corrections et justifications adéquates et envoie des rapports mensuels à la DG. Le suivi à TRC s'appuie sur l'analyse des écarts entre les prévisions notifiées figurant dans le rapport mensuel consolidé et les réalisations effectives.

Les taux de réalisation sont déterminés par compte de charge, de dépense et de produits, pour ensuite passer aux explications des écarts par affaire.

Les écarts peuvent être dus à une réalisation partielle d'une affaire, à une non concrétisation ou à une réalisation non programmée (budgétisée).

Lorsqu'il apparaît en cours de l'année que le budget notifié initialement (notification) n'est plus adapté, TRC procède au cas par cas :

- **Réalisations attendues globales de décaissement par rapport aux Prévisions Globales de décaissement > 110%** : TRC demande une rallonge budgétaire à la Direction Générale.

- **Réalisations attendues globales d'un compte de décaissement par rapport aux Prévisions Globales du même compte > 110% sans incidence sur les prévisions globales de décaissement** : TRC n'a pas besoin de revenir à la DG pour une rallonge budgétaire, elle se contente d'une réorganisation dans ses prévisions de décaissement avec les comptes dont elle prévoit une sous-réalisation. Dans ce cas, une demande de réorganisation est envoyée au Vice-Président de TRC de la part de la Direction Finances, une fois approuvée, la DG est seulement avisée de cette décision.

- **Baisse du prix de baril ou apparition d'une situation extraordinaire** : la DG peut demander à TRC de revoir son budget notifié à la baisse, en annulant ou en reportant quelques affaires.

Il y a lieu de signaler que TRC peut demander à la DG de revoir son budget à la baisse et ce, dans le cas où il s'avère que les prévisions effectuées sont trop loin de la réalité, la DG peut accepter cette demande comme la refuser.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

2. Présentation des réalisations de TRC :

2.1. Réalisations d'exploitation de TRC :

Les réalisations du budget d'exploitation de l'activité TRC se résument dans le tableau suivant :

Tableau 28: Synthèse des Réalisations et Prévisions Budgétaires de TRC

Unité : KDA	Réalisation 2022	Prévision 2023	Réalisation 2023	Taux réel	Ecart	Tx Evolution
Total produit	181 877 368	184 898 379	193 000 000	104%	4%	6%
Recette de transport	175 183 763	183542387	181561197	99%	-1%	4%
Quantités Transportées (en millions Tep)	237	254	244	96%	-4%	3%
Quantités facturées	162	170	168	99%	-1%	4%
Charges	153 877 328	159 215 904	162 641 431	102%	2%	6%
Résultat BRUT	28 000 041	25 682 475	30 358 569	118%	18%	8%
IBS 26%	7 280 011	6 677 444	9 893 228	118%	18%	8%
Résultat Net	20 720 030	19 005 032	22 465 341	118%	18%	8%
Dépenses d'exploitation	63 330 285	89 570 277	69 552 812	78%	-22%	10%
Coût Transport (DA/Tep)	680	654	699	107%	7%	3%

Source : document interne à l'entreprise

Les indicateurs clefs de l'exercice 2023, se présentent comme suit :

- **Le résultat net** réalisé pour l'exercice 2023 est de 22 465 341 KDA, soit un taux de réalisation de 118% par rapport à la prévision 2023 et un écart positif favorable de 18%.
- **Le total produit** réalisées au titre de l'exercice 2023 s'élèvent à 193 000 000 KDA, soit un taux de réalisation de 104% de la prévision 2023 et un écart positif de 4% ;
- **Les recette de transport** réalisées au titre de l'exercice 2023 s'élèvent à 181561197 KDA, soit un taux de réalisation de 99% de la prévision 2023 et un écart négatif non significatif de -1% ;

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- **Les quantités facturées** au titre de l'exercice 2023, sont de 168 Millions de Tep, soit un taux de réalisation de 99% par rapport à l'objectif prévu 2023, et un écart négatif de -1% ;
- **Les charges d'exploitation** réalisées au titre de l'exercice 2023 s'élèvent à 162 641 431 KDA, soit un taux de réalisation de 102% par rapport à l'objectif prévu 2023, et un écart positif de 2% ;
- **Les dépenses d'exploitation** réalisées au titre de l'exercice 2023 s'élèvent à 69 552 812 KDA, représentant un taux de réalisation de 78 % par rapport à l'objectif prévu. Bien que cela traduise un écart favorable de -22 % sur les dépenses, cette baisse résulte principalement de la non-réalisation de plusieurs activités prévues.
- **Le coût de transport** enregistré durant l'exercice 2023 est de 699 DA/Tep, représentant un taux de réalisation de 107% par rapport à la prévision 2023.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

2.1.1. Réalisations des charges d'exploitation :

2.1.1.1. Répartition des charges d'exploitation par nature de charge :

Tableau 29: Réalisations des charges d'exploitation de TRC

Unité : KDA	Réalisation (1)	Prévision (2)	Réalisation (3)	Tx Réalisation	Ecart	Tx Évolution
	2022	2023		(3)/(2)		(3-1)/1
Achats consommés	4 061 893	4 090 932	8 080 751	198%	98%	99%
Services extérieurs	13 711 428	24 527 314	17 526 271	71%	-29%	28%
Autres services extérieurs	10 135 534	16 413 244	10 179 298	62%	-38%	0%
Autoconsommation	928 315	1 117 683	826 668	74%	-26%	-11%
Consommations Intermédiaires	28 837 171	46 149 173	36 612 988	79%	-21%	27%
Charges de personnel	43 475 753	40 383 302	47 438 966	117%	17%	9%
Impôts & Taxes et versements assimilés	7 835 674	7 442 946	8 184 503	110%	10%	4%
Charges financières	892 632	271 577	1 223 031	450%	350%	37%
Coût Opérateur	81 041 230	94 246 997	93 459 488	99%	-1%	15%
Autres charges Opérationnelles	245 542	-	161 227	-	-	-34%
Élément Extraordinaire	32 503	65 545	-	-	-	-100%
Dotations aux amortissements et provisions	72 558 053	64 903 362	69 020 716	106%	6%	-5%
Total	153 877 328	159 215 904	162 641 431	102%	2%	6%

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Source : document interne à l'entreprise

➤ Performance Globale :

Les charges d'exploitation totales de la TRC s'élèvent à 162 641 431 KDA, soit un taux de réalisation de 102% par rapport au budget notifié 2023, indiquant un léger dépassement des prévisions. Par rapport à 2022, l'évolution est de +6%, reflétant une croissance modérée des charges.

$$\begin{aligned} \text{Écart sur charges d'exploitation} &= \text{Réalisation 2023} - \text{Notification 2023} \\ &= 162\,641\,431 \text{ KDA} - 159\,215\,904 \text{ KDA} = + 3\,425\,527 \text{ KDA} = + 2\% \end{aligned}$$

L'écart positif sur charges est acceptable car il est inférieur à 10% (taux de tolérance TRC).

➤ Décomposition par Poste :

a. Consommations intermédiaires :

- Le poste achats consommés a enregistré un fort dépassement budgétaire, avec un taux de réalisation atteignant 198 %.
- En revanche, les comptes suivants ont enregistré des écarts négatifs à savoir des taux de réalisation de 71% pour les services extérieurs, 62% pour les autres services extérieurs et 74% pour l'autoconsommation, permettant une compensation partielle du dépassement enregistré sur les achats consommés.

b. Coût Opérateur :

- Des dépassements budgétaires importants ont également été observés pour les postes des charges de personnel (17 %), impôts et taxes (10 %) et charges financières 350 %.

2.1.1.2. Analyse des charges fixes et variables :

Tableau 30: Ventilation des charges d'exploitation en charges fixes et variables

Désignation		Prévision	Réalisation	Taux %
		2023	2023	
Charges Fixes	Dotations aux amortissements et provisions	64 903 362	69 020 716	42%
Charges Variables	Charges de personnel	40 383 302	47 438 966	29%
	Consommations Intermédiaires	46 149 173	36 612 988	23%
	Impôts & Taxes et versements assimilés	7 442 946	8 184 503	5%
	Autres (Charges Financière et opérationnelles)	337 122	1 384 258	1%

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Total charges	159 215 904	162 641 431	100%
---------------	-------------	-------------	------

Source : document interne à l'entreprise

Les dotations d'amortissements sont des charges fixes et représentent 42% de la structure des charges.

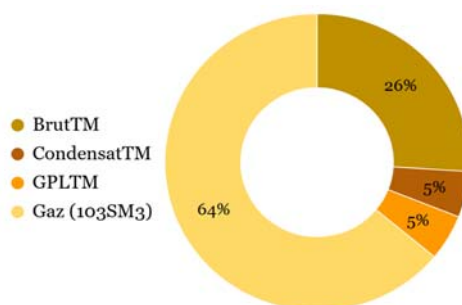
Le reste des charges représentant des charges variables se présentent comme suit :

- Charges du Personnel : 29%
- Consommations Intermédiaires : 23%
- Impôts & Taxes : 5%
- Autres : 1%

2.1.1.3. Répartition des charges d'exploitation par type de produit transporté :

Les charges d'exploitation de l'Activité, réalisées au titre de l'exercice 2023 sont réparties par produit comme suit :

Figure 15: Répartition des charges d'exploitation par produit



Source : établi à partir de données internes à l'entreprise.

Les réalisations en matière de gaz naturel ont constitué la principale composante des charges d'exploitation de l'activité au titre de l'exercice 2023.

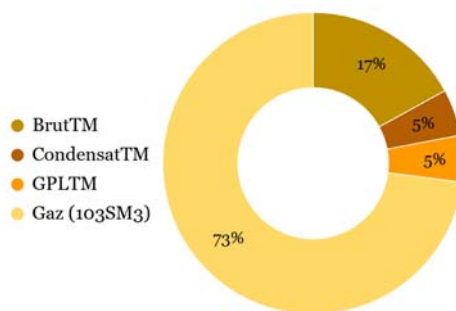
2.1.2. Réalisations des produits d'exploitation :

Le chiffre d'Affaires de l'Activité, réalisé au titre de l'exercice 2023 s'élève à 181561197 KDA.

Ce CA se répartit par produit comme suit :

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Figure 16: Répartition du chiffre d'affaires par produit



Source : établi à partir de données internes à l'entreprise.

Les revenus générés par le gaz naturel ont représenté la part la plus significative du chiffre d'affaires de l'activité en 2023.

Tableau 31: Quantités de produits facturées

Produits		Prévision	Réalisation	Tx Réalisation	Ecart
		2023	2023		
TM	Brut	45 107 057	43 785 262	97%	-3%
	Condensât	8 237 068	8 187 815	99%	-1%
	GPL	8 756 249	8 279 471	95%	-5%
106 Sm3	Gaz	110 154 574	101 379 476	92%	-8%
Quantités facturées TEP		169 854 451	159 525 721	94%	-6%

Source : document interne à l'entreprise.

Le taux de réalisation des quantités facturées en 2023, par rapport aux notifications, s'élève à 94%. Les taux de réalisation par produit facturé sont de 97 % pour le brut, 99 % pour le condensat, 95 % pour le GPL et 92 % pour le gaz.

Tableau 32: Quantités de produits transportées

Produits		Prévision	Réalisation	Tx Réalisation	Ecart
		2023	2023		
TM	Brut	67 217 461	64 605 772	96%	-4%
	Condensât	12 907 192	12 629 710	98%	-2%
	GPL	16 203 059	15 228 676	94%	-6%
106 Sm3	Gaz	160 253 457	156 465 391	98%	-2%
Quantités Transportées TEP		253 724 290	244 093 726	96%	-4%

Source : document interne à l'entreprise.

Le taux de réalisation des quantités transportées en 2023, par rapport aux notifications, s'élève à 96%. Les taux de réalisation par produit transporté sont de 96% pour le brut, 98 % pour le condensat, 94% pour le GPL et 98% pour le gaz.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Les quantités facturées représentent 65 % du total des volumes transportés.

2.1.3. Réalisations des dépenses d'exploitation :

Les réalisations en matière de dépenses d'exploitation au titre de l'Exercice 2023 s'élèvent à 69 552 812 KDA, soit un taux de réalisation de 78% par rapport à la notification 2023 et une évolution de 10% de la réalisation 2022.

$$\begin{aligned} \text{Ecart sur dépenses d'exploitation} &= \text{Réalisation 2023} - \text{Notification 2023} \\ &= 69\,552\,812 \text{ KDA} - 89\,570\,277 \text{ KDA} = -20\,017\,465 \text{ KDA} = -22\% \end{aligned}$$

Tableau 33: Réalisations des dépenses d'exploitation de TRC

Unité : KDA	Réalisations	Prévision	Réalisation	Tx Réal	Ecart	Taux Évolution
	2022	2023				
Approvisionnements	3 541 518	8 759 084	4 652 794	53%	-47%	31%
Services extérieurs	11 466 166	25 529 853	13 301 695	52%	-48%	16%
Autres services extérieurs	10 618 217	14 764 605	10 997 357	74%	-26%	4%
Dépenses de personnel	35 707 398	38 530 008	38 228 556	99%	-1%	7%
Impôts & Taxes et versements assimilés	1 832 601	1 924 868	2 295 809	119%	19%	25%
Autres Dépenses Opérationnelles	141 327	-	68 200			-
Dépenses Financières	964	-	6 054			-
Éléments Extraordinaires	22 094	61 859	2 347	4%	-96%	-89%
Total	63 330 285	89 570 277	69 552 812	78%	-22%	10%

Source : document interne à l'entreprise.

- Le poste impôts, taxes et versements assimilés a connu un fort dépassement budgétaire, avec un taux de réalisation de 119 %.

- En revanche, les postes approvisionnement (53%), services extérieurs (52%), autres services extérieurs (74%) et éléments extraordinaires (4%) affichent une sous-réalisation significative par rapport aux prévisions budgétaires.

2.2. Réalisations de trésorerie de TRC :

Les réalisations du budget de trésorerie de l'activité TRC se résument dans le tableau suivant :

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Tableau 34: Réalisations de trésorerie d'exploitation de TRC

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Taux Réalisation	Ecart
SOLDE D'OUVERTURE	5 238 135	8 797 008	168%	68%
Encaissements	94 889 494	70 713 119	75%	-25%
Décaissements	89 570 278	69 552 812	78%	-22%
Trésorerie nette	5 319 216	1 160 307	22%	-78%
SOLDE DE CLÔTURE	10 557 351	9 957 314	94%	-6%

Source : document interne à l'entreprise.

- TRC a entamé l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 8 797 008 KDA, soit un taux de réalisation de 168% par rapport au budget notifié 2023.
- Les encaissements s'élèvent à 70 713 119 KDA, représentant 75% du budget notifié couvrant ainsi les décaissements à hauteur de 102%.
- Les décaissements s'élèvent à 69 552 812 KDA, soit un taux de réalisation de 78% du budget notifié.
- Le solde final est de 9 957 314 KDA, et représente un taux de réalisation de 94%. L'excédent net de l'exercice s'établit à 1 160 307 KDA.

2.2.1. Réalisation de la division EXP :

Tableau 35: Réalisations de trésorerie d'exploitation de la Division EXP

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Taux Réalisation	Ecart
SOLDE D'OUVERTURE	4 564 907	8 375 642	183%	83%
Encaissements	77 574 713	57 730 310	74%	-26%
Décaissements	72 496 082	57 379 224	79%	-21%
Trésorerie nette	5 078 631	351 086	7%	-93%
SOLDE DE CLÔTURE	9 643 538	8 726 728	90%	-10%

Source : document interne à l'entreprise.

- La division EXP a entamé l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 8 375 642 KDA, soit un taux de réalisation de 183% par rapport au budget notifié 2023.
- Les encaissements se sont élevés à 57 730 310 KDA, ce qui représente 74% du budget notifié, et ont couvert environ 101 % des décaissements, lesquels s'élèvent à 57 379 224 KDA, soit un taux de réalisation de 79 % du budget notifié.
- Le solde final s'élève à 8 726 728 KDA, un niveau supérieur au solde d'ouverture, et correspond à un taux de réalisation de 90 %. L'excédent net de l'exercice s'établit à 351 086 KDA

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

2.2.2. Réalisation de la division MNT :

Tableau 36: Réalisations de trésorerie d'exploitation de la Division MNT

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Taux Réalisation	Ecart
SOLDE D'OUVERTURE	222 881	200 587	90%	-10%
Encaissements	11 528 544	7 082 603	61%	-39%
Décaissements	11 397 406	6 273 581	55%	-45%
Trésorerie nette	131 138	809 022	617%	517%
SOLDE DE CLÔTURE	354 019	1 009 609	285%	185%

Source : document interne à l'entreprise.

- La division MNT a entamé l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 200 587 KDA, soit un taux de réalisation de 90% par rapport au budget notifié 2023.

- Les encaissements se sont élevés à 7 082 603 KDA, ce qui représente 61% du budget notifié, et ont couvert environ 113% des décaissements, lesquels s'élèvent à 6 273 581 KDA, soit un taux de réalisation de 55 % du budget notifié.

- Le solde final s'élève à 1 009 609 KDA, un niveau supérieur au solde d'ouverture, et correspond à un taux de réalisation de 285%. L'excédent net de l'exercice s'établit à 809 022 KDA.

2.2.3. Réalisation de la direction GTS :

Tableau 37: Réalisations de trésorerie d'exploitation de la Direction GTS

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Taux Réalisation	Ecart
SOLDE D'OUVERTURE	421 350	171 170	41%	-59%
Encaissements	5 100 538	5 284 686	104%	4%
Décaissements	4 991 038	5 284 495	106%	6%
Trésorerie nette	109 500	191	0.2%	-99.8%
SOLDE DE CLÔTURE	530 850	171 361	32%	-68%

Source : document interne à l'entreprise.

- La direction GTS a entamé l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 171 170 KDA, soit un taux de réalisation de 41% par rapport au budget notifié 2023.

- Les encaissements se sont élevés à 5 284 686 KDA, ce qui représente 104% du budget notifié, et ont couvert environ 100 % des décaissements, lesquels s'élèvent à 5 284 495 KDA, soit un taux de réalisation de 106 % du budget notifié.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Le solde final s'élève à 171 361 KDA, un niveau supérieur au solde d'ouverture, et correspond à un taux de réalisation de 32 %. L'excédent net de l'exercice s'établit à 191 KDA

2.2.4. Réalisation de la direction DTLC :

Tableau 38: Réalisations de trésorerie d'exploitation de la Direction DTLC

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Taux Réalisation	Ecart
SOLDE D'OUVERTURE	28 997	49 609	171%	71%
Encaissements	685 700	615 519	90%	-10%
Décaissements	685 753	615 513	90%	-10%
Trésorerie nette	-53	6	-11%	-111%
SOLDE DE CLÔTURE	28 944	49 616	171%	71%

Source : document interne à l'entreprise.

- La direction DTLC a entamé l'exercice 2023 avec un solde initial positif de 49 609 KDA, soit un taux de réalisation de 171% par rapport au budget notifié 2023.

- Les encaissements se sont élevés à 615 519 KDA, ce qui représente 90% du budget notifié, et ont couvert environ 100% des décaissements, lesquels s'élèvent à 615 513 KDA, soit un taux de réalisation de 90% du budget notifié.

- Le solde final s'élève à 49 616 KDA, un niveau supérieur au solde d'ouverture, et correspond à un taux de réalisation de 171%. L'excédent net de l'exercice s'établit à 6 KDA

3. Explication des écarts :

Pour expliquer l'écart entre les prévisions et la réalisation de trésorerie, il convient d'analyser les causes des écarts constatés au niveau des charges et des dépenses.

3.1. Explication de l'écart sur charges :

L'écart sur charges s'explique principalement par les sous-écarts suivants :

3.1.1. Achats consommés :

Tableau 39: Ecart sur Achats consommés

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Tx Réalisation	Ecart
Achats consommés	4 090 932	8 080 751	198%	98%

Source : document interne à l'entreprise.

La rubrique Achats Consommés a connu en 2023 un taux de réalisation de 198% par rapport à la prévision 2023, l'écart positif de 98% s'explique principalement par :

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- La comptabilisation comme charge des acquisitions concernant des projets d'investissement pour un montant de 2 591 113 KDA, non prévues sur les prévisions d'exploitation de la région « RTO ».

- Consommations non budgétisées (sortie de stock) pour un montant de 803 891 KDA, suite à la réintégration en stock de 2 Générateur de Gaz et 2 Section Chaudes selon les instructions de la hiérarchie « MNB »

- Consommation de pièces de rechange et fournitures suite au besoin non exprimé initialement pour un montant de 170 416 KDA « RTI

- Consommation de tubes non exprimée initialement pour un montant de 151426KDA« RCL »

- Consommation de pièces de rechange et fournitures suite au besoin non exprimé initialement pour un montant de 123 733 KDA « RTH »

3.1.2. Services extérieurs :

Tableau 40: Écart sur Services extérieurs

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Tx Réalisation	Ecart
Services extérieurs	24 527 314	17 526 271	71%	-29%

Source : document interne à l'entreprise.

La rubrique Services Extérieurs a connu en 2023 un taux de réalisation de 71% par rapport à la prévision 2023, l'écart négatif de 29% s'explique principalement par :

- **Non réalisation des affaires suivantes :**

- Révisions générales des turbines SOLAR pour un montant de 540 000 KDA « MNL ».

- Inspection par racleur instrumenté de canalisations d'hydrocarbures NK1 et GK2 en lots séparés pour un montant de 254 724 KDA ; « RTE »

- Renforcement des points vulnérables de la nappe nord des canalisations de la RTH (OUARGLA - HASSI R'MEL) pour un montant de 158 000 KDA, « RTH »

- Entretien et réparation de quatre (04) bacs de stockage hydrocarbure et deux (02) bacs de détente pour un montant de 150 000 KDA; « RTE »

- La mise à disposition d'une citerne aspiratrice avec équipe multidisciplinaire pour les différentes opérations de récupération produit (Brut-condensat) au niveau des installations de la Région Transport Est pour un montant de 100 000 KDA; « RTE »

- Réparation et Reconditionnement de la Turbine SGT 600 / TC3 de la station SC GR5 Hassi R'mel, pour un montant de 95 886 KDA; « MNL »

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Résiliation du contrat relatif à l'Aménagement des pistes de servitudes de la nappe de pipes et accès aux ouvrages concentrés de la Région Transport Est Skikda - côté sud pour un montant de 90 000 KDA; « RTE »
- Réalisation partielle de prestations de maintenance engendrant un écart négatif de 85 835 KDA ; « RTE »
- Réalisation des passages au niveau des oueds traversant la nappe des Gazoducs de la Direction des GEM pour un montant de 80 000 KDA ;« GEM »
- Diagnostic de la protection cathodique des conduites sous-marines desservants les postes de chargement du port de Béjaïa pour un montant de 75 685 KDA. « RTC »
- Travaux de sondage, inspection directe et réparation des ouvrages concentrés pour un montant de 66 000 KDA ; « RTE ».
- Sécurisation de la nappe GO1, GO2 et GO3 au point singulier d'oued PK98 pour un montant de 61 548 KDA ; « GEM ».
- Inspection par racleur instrumenté de la canalisation LR1 Alrar-Hassi R'mel pour un montant de 54 520 KDA, suite au retard dans le lancement du DAO par GIC; « RTH »
- Fourniture et montage des vannes de déluge pour un montant de 50 000 KDA « RTH»
- Maintenance et entretien des installations techniques et infrastructures pour un montant de 50 000 KDA « RTC ».
- Fourniture et pose de pièces de rechange pour la maintenance de la Bouée de chargement en mer SPM de Béjaïa pour un montant de 50 000 KDA « RTC ».
- Réparation d'organes sur des équipements installés sur les sites de TRC, pour un montant de 50 000 KDA « MNB ».
- Révision de deux générateurs de gaz , pour un montant de 46 680 KDA; « MNB »
- Maintenance de l'éclairage de la Direction Régionale Est RTE trois lots pour un montant de 45 000 KDA; « RTE »
- Réalisation d'une Ligne électrique 30kv d'alimentation de la base de vie au TD Reggane SC4 pour un montant de 64 000 KDA; « HRM »
- Entretien et réparation des installation industrielles de la Direction Régionale Est RTE pour un montant de 45 000 KDA; « RTE »
- Maintenance et Entretien des installations techniques de la RTH pour un montant de 44 000 KDA ; « RTH »
- Raccordement en HTA du cantonnement DSP 40003 pour un montant de 43 000 KDA, attente réponse de Sonelgaz ; « GEM »

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Mise à niveau des deux serveurs et les PCs de la station NK1 pour un montant de 40 000 KDA « RTH »
- Travaux de tous corps d'état au niveau des bases de vie et stations de la RTH pour un montant de 40 000 KDA; « RTH »;
- Prestations tous corps d'état au niveau des stations de compression, stations de pompage et cantonnements DSP pour un montant de 35 000 KDA; « RTE »
- Location de Véhicules pour un montant de 34 500 KDA; « MNL »
- Inspection des lignes de ouvrages concentrés pour un montant de 34 000 KDA; « GEM »
- Divers opérations de maintenance et réparation pour les équipements d'exploitation (Chromatographes-Analyseurs etc.) pour un montant de 30 000 KDA; « GPDF »
- Retard dans l'entame des travaux de traitement des boues issues des résidus hydrocarbures engendrant un écart de 200 000 KDA ; « RTC »
- Retard dans l'envoi de factures liées aux travaux d'inspection notamment l'OB1 24'', qui est tributaire de la validation des rapports d'inspection pour un montant de 72 695 KDA; « RTC »
- Retard dans la concrétisation de l'affaire relative au raccordement en énergie électrique des postes de sectionnements pour un montant de 60 000 KDA; « GPDF »
- **Réalisation partielle des affaires suivantes :**
 - Désensablement des postes de sectionnement des ouvrages OH2 et OH3/OH4 ainsi que LR1 /ELR1 et OZ1/OZ2 pour un montant de 140 134 KDA; « RTH »
 - Travaux d'entretien général et nettoyage des bases de vie et stations de la RTI pour un montant de 129 191 KDA suite à l'annulation du DAO; « RTI »
 - Primes d'assurances engendrant un écart négatif de 87 285 KDA; « RTC »
 - Inspection par racleur instrumenté des canalisations Lot N°01 : OB1 24'', OT1 24'', DOG1 20'' et OD3 20'' engendrant un écart négatif de 72 695 KDA ; « RTC »
 - Les prestations de restauration et de full catering engendrant un écart négatif de 67 628 KDA, la mise en place du système de badge au niveau des cantines a fait diminuer la facturation. « RTC »
 - Nettoyage, réparation et fourniture des accessoires de deux (02) bacs de stockage (A et B) du terminal El Borma pour un montant de 61 400 KDA; « RTH »
 - Sécurisation de la nappe GO1, GO2 et GO3 au point singulier d'Oued n'ssa PK42+639 pour un écart de 54 410 KDA; « GEM »
 - Entretien des espaces verts des bases de vie et station de la Région RTI pour un montant de 48 586 KDA; « RTI »

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Exploitation et Maintenance des ouvrages électriques 220 KV et 60 KV de la Région RTH, pour un montant de 40 400 KDA. « RTH »
- Réhabilitation des massifs et des plateformes en béton des sites et des locaux de la DGEM pour un écart de 40 000 KDA « GEM »
- Inspection par racleur instrumenté Des canalisation lot n°03 : gazoduc GG1 42" et GZ3 42" engendrant un écart négatif de 38 148 KDA; « RTC »

Ainsi que la non réalisation de plusieurs affaires liées aux opérations d'entretien, de réparation et de maintenance, pour un montant de 107 375 KDA « RTI ».

- **Annulation des affaires suivantes :**

- Maintenance des chromatographes en lignes pour un montant de 60000 KDA « HRM»
- Maintenance des analyseurs de points de rosée Eau et Hydrocarbures en ligne et portatifs pour un montant de 60 000 KDA; « HRM »
- Réfection des pistes de servitude des canalisations HRM pour un montant de 43 200 KDA; « HRM »
- Entretien et réparation des abris des équipements Télécoms pour un montant de 35 200 KDA; « DTLC »

3.1.3. Autres services extérieurs :

Tableau 41: Écart sur Autres Services extérieurs

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Tx Réalisation	Ecart
Autres services extérieurs	16 413 244	10 179 298	62%	-38%

Source : document interne à l'entreprise.

La rubrique Autres Services Extérieurs a connu en 2023 un taux de réalisation de 62% par rapport à la prévision 2023, l'écart négatif de 38% s'explique principalement par :

- **Non concrétisation des affaires suivantes :**

- Nouveau contrat de gardiennage pour un montant de 829 260 KDA ; « RTO »
- Prestation de protection et de sécurité des sites TRC pour un montant de 450 000 KDA, suite à la suspension du processus; « RTH »
- Contrat de service pour Assurer la Maintenance et l'Entretien des Installations pour un montant de 134 400 KDA; « RTO »
- Assistance technique pour Turbines pour un montant de 100 000 KDA; « MNL »
- Prestation de Protection de base de vie pour un montant de 75 000 KDA; « RTI »
- Réparation et Reconditionnement de la Turbine SGT 600 / TC3 de la station SC GR5 Hassi R'mel pour un montant de 56 314 KDA; « MNL »

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Actualisation de l'étude de danger et des plans d'intervention interne PII des installations Stations de lignes RTH pour un montant de 52 400 KDA; « RTH »
- Réalisation des Études de Dangers, Étude d'Impact sur l'Environnement et Plan Interne d'Intervention des STC pour un montant de 50 000 KDA; « RTO »
- Etude d'un nouveau manifold pour un montant de 43 000 KDA; « RTH »
- Contrôle technique des appareils à pression de gaz et de vapeur , appareils électriques et appareils de levage de la Région pour un montant de 40 000 KDA; « RTE »
- Assistance techniques pour turbine à gaz pour un montant de 40 000 KDA; « MNL »
- Formation en vibrations Bentley Nevada prévue pour 38 914 KDA; « MNB »
- Diagnostic technique et élaboration de programme de mise en conformité des installations et équipements de Haoud El Hamra et GPDF pour un montant de 36 667 KDA suite à l'infirmité du DAO ; « RTH »
- Prestation de Surveillance Aérienne pour un montant de 30 000 KDA; « RTI »
 - **Réalisation partielle des affaires suivantes :**
 - Prestation de chargement et déchargement pour un écart de 370 402 KDA; « RTO »
 - Surestimation des prévisions des prestations de chargement et déchargement des produits pétroliers assurées par STH pour un écart de 304 960 KDA; « RTC »
 - Formation pour un écart de 65 143 KDA; « RTC »
 - **Annulation des affaires suivantes :**
 - Prestations de protection et de sécurité des Postes de Coupure et poste de sectionnement des Gazoducs - HRM traversant les Wilayas de GHARDAÏA et de OUARGLA par lots séparés pour un montant de 414 000 KDA; « HRM »
 - Affaires liées à la protection pour un montant de 187 500 KDA en 2023; « RTI »
 - Retard dans la signature Prestations de protection et de sécurité des Postes de Coupure du Gazoduc GR5 Reggane - Hassi R'mel pour un montant de 297 000 KDA; « HRM »

3.1.4. Charges du Personnel :

Tableau 42: Écart sur Charges de personnel

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Tx Réalisation	Ecart
Charges de personnel	40 383 302	47 438 966	117%	17%

Source : document interne à l'entreprise.

Les Charges du Personnel ont connu en 2023 un taux de réalisation de 117% par rapport à la prévision 2023, l'écart positif de 17% s'explique principalement par :

- Augmentation des 12%, avec les rappels (rétroactif depuis janvier 2023) dans le cadre de la mise en œuvre de l'accord collectif ;

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Augmentation de 25 % sur les indemnités de zone et conditions de vie ;
- Augmentations des barèmes d'indemnités forfaitaire du transport et du salaire unique ;
- Augmentation de la prime annuelle d'intéressement

3.1.5. Impôts et taxes :

Tableau 43: Écart sur Impôts & Taxes et versements assimilés

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Tx Réalisation	Ecart
Impôts & Taxes et versements assimilés	7 442 946	8 184 503	110%	10%

Source : document interne à l'entreprise.

Les impôts et taxes ont connu en 2023 un taux de réalisation de 110% par rapport à la prévision 2023, l'écart positif de 10% s'explique principalement par la taxe d'incitation au déstockage et/ou Déchets industriel spéciaux et dangereux, des structures suivantes :

358 020 KDA « RTI », 225 351 KDA ; « RTO » et 210 030 KDA « RTE ».

3.1.6. Charges financières :

Tableau 44: Écart sur Charges financières

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Tx Réalisation	Ecart
Charges financières	271 577	1 223 031	450%	350%

Source : document interne à l'entreprise.

Les charges financières ont connu en 2023 un taux de réalisation de 450% par rapport à la prévision 2023, l'écart positif de 350% s'explique principalement par l'actualisation des provisions pour allocation départ en retraite et les provisions pour gratification médailles non prévues dans la notification 2023.

3.2. Explication de l'écart sur dépenses :

L'explication de l'écart sur les dépenses reprend en grande partie les mêmes éléments que celle des charges, à l'exception du poste d'approvisionnement, dont l'analyse sera présentée comme suit :

Tableau 45: Écart sur Approvisionnement

Unité : KDA	Prévision 2023	Réalisation 2023	Tx Réalisation	Ecart
Approvisionnements	8 759 084	4 652 794	53%	-47%

Source : document interne à l'entreprise.

La rubrique Approvisionnement a connu en 2023 un taux de réalisation de 53% par rapport à la prévision 2023, l'écart négatif de 47% s'explique principalement par :

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- **Non concrétisation des affaires suivantes :**

- Fourniture pièces de rechange pour turbine à gaz Siemens SGT200 et SGT 600 pour un montant de 800 000 KDA ; « MNL »
- Fourniture pièces de rechange pour turbine à gaz THM 1203 & 1202 pour un montant de 625 000 KDA; « MNL »
- Fourniture de Raccords et Consommables de Piquage en charge et Opérations Stopple pour Réparation de Pipelines pour un montant de 140 000 KDA; « MNL »
- Acquisition des tenues de travail pour un montant de 95 000 KDA ; « GPDF »
- Dotation en tenue de travail pour un montant de 76 000 KDA; « GTS »
- Fourniture de matériaux composites avec produits chimiques pour le renforcement des pertes de métal pour un montant de 60 000 KDA; « RCL »
- Fourniture de pièce de rechange du système de comptage du GAZ pour un montant de 60 000 KDA; « GEM »
- Fourniture de filtres pour les stations de compression des ouvrages GR4&GR5 de Hassi R'Mel pour un montant de 55 028 KDA. « GTS »
- Non réception des clapets anti retour et de pièces de rechange pour vannes pour un montant de 49 000 KDA; « RTC »
- Acquisition pièces de rechange pour un montant de 47 771 KDA; « GPDF »
- Approvisionnement en eau potable pour un montant de 46 665 KDA; « GEM »
- Fourniture de pièce de rechange pour un montant de 41 465 KDA; « GTS »
- Fourniture Vannes d'évent des Turbocompresseurs pour Stations compressions gaz des régions RTI & HRM pour un montant de 41 400 KDA; « RTI »
- Acquisition d'un lot de vannes pour un montant de 40 000 KDA; « GEM »
- Fourniture de pièce de rechange pour un montant de 40 000 KDA ; « MNB »
- Acquisition Tenues d'intervention pour un montant de 35 000 KDA; « RTO »
- Acquisition des tenues SIE pour un montant de 32 800 KDA; « RTO »;
- Acquisition de l'huile synthétique pour un montant de 30 000 KDA; « GEM »
- Fourniture de pièces de rechange pour un montant de 30 000 KDA; « RTI »
- Trois (03) batteries de compensation pour un montant de 30 000 KDA; « MNB »
- **Retard dans la concrétisation des affaires suivantes :**
- La fourniture d'appareils d'éclairage pour un montant de 200 000 KDA; « RTO »
- Acquisition Tenues d'Approches pour un montant de 40 000 KDA; « RTO »

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Il est à noter que l'acquisition de PDR SIEMENS a enregistré un écart négatif de 318 970 KDA selon la commande. « MNB »
- Réalisation partielle de l'affaire relative à la Fournitures, en lots séparés, d'émulseur pour un écart de 59 227 KDA; « RTC »

3.3. Synthèse des raisons de la non réalisation des affaires :

- Manque des soumissionnaires ;
- Eloignement des sites (Structures du sud) ;
- Situation monopolistique par certaines entreprises ;
Défaillance de certains entrepreneurs ;
- Non-conformité des offres avec les spécifications exigées ;
- Dépassement budgétaire ;
- Mauvais choix du mode de concrétisation des affaires, notamment pour celles dont les montants sont inférieurs ou égaux à 70 000 KDA et à 7 000 KDA.

3.4. Les principales mesures prises afin d'améliorer les taux de réalisation :

- Privilégier le mode de consultation fournisseurs dont le montant est inférieur ou égal à 70 000 KDA.

Ce mode de consultation, dont le processus de sa mise en œuvre est plus simple, offre plus de chances de concrétisation des affaires et un gain de temps important.

Les opérations dont le montant est inférieur ou égal à (7 000 KDA) en TTC peuvent faire l'objet de bons de commandes ou lorsque c'est nécessaire, d'un Contrat fixant les droits et obligations des parties.

- Passer directement au mode Gré à Gré lorsque la situation monopolistique a déjà été identifiée;
- N'inscrire que les dossiers dont on est sûr de leurs concrétisations durant l'exercice considéré
- Revoir l'opportunité des affaires prévues et non réalisées sur l'exercice N et qui n'ont pas eu d'impact sur l'activité pour éviter le principe de glissement systématique (À l'exception des affaires liées à la sécurité des personnes et des installations) ;
- Revoir avec précision l'expression des besoins en se basant sur des dossiers similaires et récents.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

4. Entretien semi directif :

Afin de compléter l'analyse théorique par des données empiriques issues du terrain, un entretien semi-directif a été mené au sein de l'activité TRC. Cet entretien s'inscrit dans le cadre de ce mémoire. Il a permis d'explorer en profondeur le processus budgétaire, avec un accent particulier sur l'élaboration, le suivi et le rôle stratégique du budget de trésorerie, qui constitue un outil clé de pilotage financier et de maîtrise des risques.

Le choix d'un entretien semi-directif repose sur la volonté d'articuler un cadre structuré autour de thèmes préétablis tout en laissant une marge de liberté à l'interlocuteur pour développer ses réponses selon son expertise. L'échange a permis d'aborder cinq axes principaux :

4.1. Thème 1 : Organisation générale du processus budgétaire

- Pouvez-vous me décrire brièvement comment s'organise le processus budgétaire au sein de TRC ?

Le processus budgétaire de l'activité Transport par Canalisations (TRC) se déploie selon plusieurs niveaux : d'abord chaque structure opérationnelle (Division Exploitation, Maintenance, Télécommunications) et fonctionnelle (GTS, Finances, RH, etc.) élabore son propre plan de charges et de dépenses. Ces plans remontent à la Direction Finances de TRC pour consolidation, ajustements et arbitrage avec le Vice-Président TRC, avant la transmission à la direction centrale (DCP-FIN) pour validation finale et notification des budgets élaborés

- Quelle est la place du budget de trésorerie dans ce dispositif ?

Il occupe une place centrale : après la consolidation des budgets d'exploitation et de dépenses, il permet d'assurer la couverture des décaissements par les encaissements reflétant dans le cas de TRC les alimentations de la DG et de garantir la solvabilité de TRC tout au long de l'exercice. Il sert également de référence pour le pilotage de la trésorerie et l'arbitrage financier.

4.2. Thème 2 : Élaboration du budget de trésorerie

- Qui sont les acteurs impliqués dans l'élaboration du budget de trésorerie ?
- Techniciens et chefs de projets dans chaque structure pour exprimer les besoins.
- Départements Finances de chaque structure (Budget & Contrôle Budgétaire, Trésorerie) pour chiffrer et saisir les prévisions.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Direction Finances TRC pour la consolidation, le pré-arbitrage et la préparation des dossiers.
- Vice-Président TRC pour l'arbitrage final.
- DCP-FIN (Direction centrale du Pôle Finance) pour la validation finale
 - o Quels documents, données ou prévisions sont mobilisés ?

Un document électronique permettant de consolider les charges et les dépenses par compte et par structure. Une déglobalisation mensuelle est faite sur la base des fiches techniques prenant en considération la date de début et fin des affaires. Un historique des réalisations antérieur est affiché à titre de rappel. Les soldes d'ouverture et de fermeture de chaque compte de décaissement est établi.

- o Quels outils (logiciels, ERP, Excel...) sont utilisés ?

Principalement Excel (consolidation, simulations). Le logiciel KTP pour la trésorerie (mentionné au Département Trésorerie). ERP interne Sonatrach pour l'extraction des données comptables et de consommations est en cours d'installation.

4.3. Thème 3 : Suivi et contrôle du budget de trésorerie

- o Comment le budget de trésorerie est-il suivi et contrôlé ?

La Direction Finances TRC consolide les écarts chaque mois. Le reporting périodique compare solde prévisionnel vs solde réalisé (ouverture, encaissements, décaissements, clôture). Des rapports sont soumis au Vice-Président TRC et à la DCP-FIN.

- o Comment sont identifiés et traités les écarts entre prévisions et réalisations ?

Écarts calculés en valeur absolue et en % (ex. solde d'ouverture réalisé à 168 % vs prévu). Analyse des causes : défaillance de sous-traitants, retards, non-réalisation d'affaires, etc. Actions correctives : ajustement des alimentations selon les factures disponibles, révision des prévisions en cas de dépassement budgétaire de plus de 110%...

- o Existe-t-il des seuils de tolérance ou des mécanismes d'ajustement en cours d'année ?

En général, un écart inférieur à $\pm 10\%$ sur charges ou trésorerie est considéré comme acceptable. Révisions budgétaires possible pour les écarts significatifs (demande de révision formalisée).

4.4. Thème 4 : Contraintes, difficultés et axes d'amélioration

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Quelles sont les principales difficultés rencontrées dans l'élaboration ou le suivi du budget de trésorerie ?

Retards et non-conformités des offres (manque de soumissionnaires, défaillance entrepreneurs). Complexité de consolidation sur 22 STC et multiples structures, avec de nombreux ajustements « hors technique ».

- Rencontrez-vous des contraintes spécifiques liées au statut public de l'entreprise ?

Régulation stricte des tarifs par l'Autorité de Régulation des Hydrocarbures (ARH). Procédures de passation (délais administratifs pour appels d'offres, validation DCP-FIN).

- Quelles améliorations recommanderiez-vous pour rendre le processus plus efficace ou fiable ?

Automatisation plus poussée (intégration ERP-Excel) pour réduire les temps de consolidation. Élargissement de l'utilisation du logiciel KTP au département BCB afin de garder la partie exploitation à ce département et maintenir la partie investissement au niveau du département trésorerie.

4.5. Thème 5 : Intégration du budget de trésorerie dans la stratégie financière

- Le budget de trésorerie joue-t-il un rôle dans la prise de décision stratégique ?

Le budget de trésorerie sert de base à la programmation d'alimentation de trésorerie, sur cette base la DG doit assumer le financement de trésorerie. En d'autres termes : la DG doit adapter sa politique de financement de sorte à garantir une disponibilité de financement permettant à TRC de faire face aux aléas d'exploitation.

- Comment le budget de trésorerie contribue-t-il à une meilleure gestion des risques financiers ?

Le budget de trésorerie permet d'anticiper les tensions de liquidité et de mettre en place des lignes de trésorerie ou reports de paiement au niveau de la DG. Facilite la couverture des risques de change.

L'entretien mené auprès du département BCB de TRC met en évidence un processus d'élaboration budgétaire structuré, mais confronté à des contraintes typiques des entreprises publiques. Le budget de trésorerie y est perçu non seulement comme un outil de prévision des flux financiers, mais aussi comme un instrument de pilotage quotidien de la gestion financière.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

L'organisation du processus repose sur une implication croisée des structures opérationnelles et fonctionnelles, ce qui renforce la cohérence globale des prévisions. La démarche budgétaire suit une logique séquentielle : collecte des besoins, consolidation, arbitrage, et validation par la direction générale, illustrant un fonctionnement centralisé mais collaboratif.

Sur le plan opérationnel, les outils mentionnés (principalement Excel, le logiciel KTP, et un ERP en cours d'installation) traduisent un système en transition. Toutefois, l'entretien ne permet pas de conclure sur l'efficacité réelle de cette transition ni sur le degré d'automatisation atteint. Ce point pourrait faire l'objet d'une investigation complémentaire.

Enfin, l'intégration du budget de trésorerie dans la stratégie globale de TRC ressort clairement : il guide les besoins en financement, anticipe les tensions de liquidité, et participe à la gestion préventive des risques financiers.

5. Analyse de la gestion budgétaire de TRC :

5.1. Points forts :

- Structuration décentralisée par centres de responsabilité

TRC segmente son budget par divisions, directions et régions, responsabilisant chaque entité dans l'élaboration de son budget. Cela assure la traçabilité des coûts, le suivi précis des écarts prévisions/réalisations et une meilleure maîtrise des dépenses.

Cette organisation est confirmée par Mme Sahnoun, qui souligne une « implication croisée des structures opérationnelles et fonctionnelles » dans la construction budgétaire, garantissant la cohérence des prévisions.

- Processus budgétaire participatif et consolidé

Les responsables opérationnels formulent leurs besoins via des fiches techniques, validées hiérarchiquement, puis centralisées. Cette approche renforce l'engagement, améliore la fiabilité des prévisions et garantit une vision globale cohérente.

- Liquidité sécurisée et stable

Financement garanti par la Direction Générale de Sonatrach, couvrant strictement les décaissements prévus. TRC élimine ainsi le risque de trésorerie et assure la continuité des paiements, indépendamment des performances commerciales.

- Équilibre rigoureux des flux de trésorerie

Politique visant un solde de clôture proche de zéro pour réduire les coûts d'immobilisation des liquidités et maximiser leur utilisation.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Pilotage par l'analyse des écarts :

- Suivi mensuel détaillé (charges, dépenses, produits, trésorerie)
- Explication systématique de chaque écart (achats imprévus, retards, surestimations...)
- Décomposition région/poste pour identifier précisément les causes
- Prévision de clôture dès fin septembre afin d'anticiper les ajustements financiers.

- Reporting structuré et transparent

Les tableaux de bord ne servent pas qu'au suivi : ils alimentent le dialogue stratégique avec la DG. Chaque dépassement ou sous-réalisation est documenté (retards, erreurs de prévision), renforçant la redevabilité.

- Processus en trois phases complémentaires

TRC combine analyse stratégique, élaboration budgétaire participative et suivi continu via les tableaux de bord, garantissant un arbitrage centralisé efficace et une réactivité accrue aux écarts. Mme Sahnoun précise que «des rapports mensuels sont consolidés au niveau de la Direction Finances et soumis au Vice-Président», ce qui confirme un suivi rigoureux et une communication ascendante structurée avec la hiérarchie.

- L'utilisation du logiciel KTP (Kondor Trade Processing) par le département Trésorerie de TRC permet une centralisation efficace des flux de trésorerie, couvrant à la fois les opérations d'exploitation et les investissements. Cette intégration favorise une gestion budgétaire optimisée, une meilleure visibilité sur les positions de trésorerie et une prise de décision éclairée.

5.2. Points faibles et contraintes :

- Financement déconnecté de la performance

Les alimentations budgétaires ne reposent pas sur le chiffre d'affaires ni la rentabilité, ce qui décourage l'optimisation des coûts et la qualité de service.

- Dépendance et rigidité financière

TRC est entièrement dépendante de la DG pour ses encaissements, limitant sa réactivité face aux imprévus ce qui va à l'encontre d'une gestion agile.

L'interviewée souligne cette rigidité structurelle en précisant que la DG adapte elle-même les alimentations en trésorerie, et que TRC ne dispose d'aucune autonomie réelle en matière d'encaissements.

- Planification et suivi déficients

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

Les écarts entre les prévisions et les réalisations de décaissement de trésorerie sont significatifs et peuvent nuire à la fiabilité des projections (EXP 79% et MNT 55%).

Selon Mme Sahnoun, cela s'explique notamment par les retards dans la concrétisation des affaires et les difficultés liées aux procédures d'achat (DAO), qui allongent les délais d'exécution.

- Procédures d'achats longues

Contrainte réglementaire stricte et rareté des fournisseurs pour certaines affaires ainsi que l'éloignement entraînent des retards et annulations fréquentes.

- Dépendance externe

TRC présente une forte dépendance aux décisions externes, notamment la fixation des tarifs par l'État et la variation des volumes transportés, conditionnés par la production amont (E&P) et les contrats commerciaux (COM). Cette situation limite sa capacité à ajuster rapidement ses recettes.

5.3. Recommandations :

- Mettre en place des mécanismes d'incitation (tels que des primes ou des bonus) basés sur des indicateurs de performance budgétaire spécifiques. Ces indicateurs peuvent inclure le respect des budgets alloués, l'amélioration de la rentabilité opérationnelle, la réduction des coûts ou des écarts budgétaires, et la contribution à l'atteinte des objectifs stratégiques de l'organisation. Cette approche favorise une culture de la performance et de la responsabilité, même lorsque les encaissements sont garantis par la DG.

- Apprendre de l'expérience des exercices antérieurs et ajuster les besoins de décaissements selon ce qu'on prévoit réellement de décaisser : en prenant en considération les exercices antérieurs à 2023 à titre indicatif, nous avons constaté que le taux de réalisation de décaissement n'a jamais dépassé les 80% des prévisions

- Digitaliser et standardiser les appels d'offres via une plateforme en ligne, intégrant un suivi automatisé des contrats et des alertes sur les échéances, afin de réduire les retards et annulations tout en améliorant la transparence.

- Mettre en place un scoring fournisseurs basé sur des critères objectifs et régulièrement mis à jour, pour favoriser la compétition et limiter les monopoles, tout en développant des partenariats avec des fournisseurs locaux pour réduire les délais logistiques.

Chapitre 3 : Etude de cas : Elaboration et suivi du budget de trésorerie chez TRC

- Adopter une approche budgétaire fondée sur des scénarios économiques, en intégrant différentes hypothèses de prix du baril (scénario optimiste, central, et pessimiste). Cette méthode permettrait de mieux anticiper la volatilité du marché pétrolier sans recourir à des révisions budgétaires mensuelles lourdes et contraignantes.

Elle offrirait également à la direction une vision plus flexible et stratégique, tout en restant compatible avec les exigences structurelles d'une entreprise publique.

Ces recommandations s'alignent avec les suggestions de Mme Sahnoun, qui plaide pour une automatisation renforcée, notamment à travers une meilleure intégration entre Excel, KTP et ERP, afin de réduire les délais de consolidation et d'améliorer la fiabilité des prévisions.

Conclusion :

L'étude pratique menée au sein de l'Activité Transport par Canalisations (TRC) de SONATRACH a permis de mettre en lumière les mécanismes de planification, d'élaboration, de gestion et de suivi budgétaire au sein d'un acteur stratégique du secteur énergétique national. Ce chapitre constitue ainsi une base solide pour l'analyse et l'évaluation du système de gestion budgétaire de SONATRACH – TRC, tout en ouvrant la voie à des recommandations concrètes en vue de son amélioration continue.

CONCLUSION

GENERALE

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale :

La gestion budgétaire occupe aujourd'hui une place centrale dans la conduite des entreprises. Elle constitue un levier stratégique et opérationnel permettant de planifier, coordonner et contrôler l'utilisation des ressources financières en lien avec les objectifs fixés. Au cœur de ce dispositif se trouve le budget de trésorerie, un outil prévisionnel qui recense mois par mois l'ensemble des encaissements et décaissements afin d'anticiper les besoins ou excédents de liquidités. Il permet de s'assurer que l'entreprise pourra faire face à ses engagements financiers tout en optimisant l'utilisation de sa trésorerie. Ce budget repose sur les prévisions issues des autres budgets (ventes, achats, TVA, investissements...), et son suivi rigoureux permet d'analyser les écarts, d'ajuster les flux financiers et de prendre des décisions correctives.

Au terme de notre travail intitulé « Élaboration et suivi du budget de trésorerie (volet exploitation) », réalisé dans le cadre d'un stage au sein de SONATRACH TRC, notre objectif était de décrire et d'analyser l'efficacité du processus d'élaboration et de suivi du budget de trésorerie.

Pour bien mener notre mission, nous avons, dans les deux premiers chapitres, procédé à une revue de la littérature permettant de clarifier les notions de gestion budgétaire et de contrôle budgétaire, ainsi que leurs principaux outils (budgets prévisionnels, tableaux de bord, analyse des écarts). Dans le troisième chapitre, nous avons présenté le processus d'élaboration du budget de trésorerie, puis en confrontant prévisions et réalisations, nous avons procédé à l'analyse des écarts.

Ainsi, l'élaboration et le suivi du budget de trésorerie reposent sur la prévision des encaissements et décaissements à partir des budgets opérationnels, suivie de l'établissement d'un budget mensuel. Ce dernier est comparé régulièrement aux réalisations, ce qui permet d'analyser les écarts et d'ajuster les prévisions pour maintenir l'équilibre financier de l'entreprise en anticipant ses besoins ou excédents de liquidités.

Nous avons établi au préalable une démarche méthodologique rigoureuse, que nous avons suivie lors de notre étude de cas. Cette démarche nous a permis de :

- Confirmer la première hypothèse qui stipule que la gestion budgétaire prévoit les dépenses et les recettes, et reflète la manière dont une entreprise formalise ses

CONCLUSION GENERALE

intentions, anticipe les incertitudes, et structure les rapports entre stratégie et action opérationnelle.

La gestion budgétaire, telle que définie au Chapitre 1, se présente non seulement comme un outil de prévision de flux financiers, mais surtout comme le mécanisme par lequel l'entreprise formalise ses objectifs stratégiques en plans financiers concrets, anticipe les aléas du marché à l'aide de scénarios prévisionnels et garantit la cohérence entre ses orientations long terme et ses actions opérationnelles quotidiennes.

- Confirmer aussi la deuxième hypothèse qui indique que le contrôle budgétaire de la trésorerie n'est pas qu'un outil de surveillance, mais un processus d'apprentissage qui confronte les anticipations aux réalités et affine le pilotage financier.

Cette hypothèse est confirmée, car le contrôle budgétaire de la trésorerie se décrit théoriquement comme un cycle continu — prévisions, suivi des réalisations, analyse des écarts et actions correctrices — où chaque itération fournit un retour d'expérience permettant d'affiner les hypothèses et d'améliorer le pilotage financier, témoignant ainsi d'un véritable processus d'apprentissage et non d'une simple surveillance.

- Infirmer partiellement la troisième hypothèse qui stipule que l'activité TRC élabore chaque année un budget prévisionnel de trésorerie, en anticipant ses encaissements provenant des recettes de transport ainsi que ses décaissements liés aux besoins opérationnels, suivi d'un contrôle périodique via des tableaux de bord et des rapports d'écarts.

Cette hypothèse suppose donc que les flux d'encaissements sont directement liés aux recettes générées par l'activité de transport. Toutefois, notre analyse a révélé que, dans la réalité, les encaissements de SONATRACH TRC ne proviennent pas de ses réalisations en termes de chiffre d'affaires, mais plutôt d'alimentations de trésorerie issues de la direction générale. En revanche, l'hypothèse est validée pour ce qui concerne les décaissements, qui correspondent bien aux dépenses d'exploitation et font l'objet d'un contrôle périodique rigoureux.

Nous avons également pu formuler des recommandations concrètes visant à renforcer le dispositif budgétaire de TRC. Il s'agit notamment : instaurer des incitations liées à la

CONCLUSION GENERALE

performance, ajuster les prévisions de décaissements en s'appuyant sur les réalisations passées, digitaliser les appels d'offres pour plus d'efficacité et de transparence, mettre en place un scoring fournisseurs pour stimuler la concurrence, et d'adopter une approche budgétaire fondée sur des scénarios économiques afin de mieux anticiper les fluctuations du marché pétrolier.. Ces propositions ont pour objectif de fiabiliser les prévisions, d'accroître la réactivité face aux imprévus et d'améliorer les taux de réalisation des objectifs fixés.

Ce mémoire offre d'une part un cadre théorique en synthétisant les meilleures pratiques de budgétisation et de contrôle budgétaire dans le secteur des hydrocarbures, et d'autre part un guide opérationnel reposant sur une méthode d'analyse mixte (données chiffrées et éléments qualitatifs).

Nous ne saurions conclure sans reconnaître que, bien que notre analyse soit approfondie, elle demeure partielle. Le domaine de la gestion budgétaire étant vaste, certaines dimensions n'ont pu être explorées en raison de contraintes de temps et de disponibilité des données. Deux analyses initialement prévues n'ont ainsi pas pu être menées à bien : le calcul des sous-écarts sur coûts directs et indirects, en l'absence de ventilation des charges, ainsi que l'analyse des écarts sur marge par produit, faute d'informations relatives aux coûts variables.

Pour aller plus loin, il serait pertinent d'optimiser la phase de prévision en explorant des méthodes plus avancées afin d'améliorer la précision des prévisions de trésorerie et réduire les écarts observés. Par ailleurs, l'intégration de l'intelligence artificielle pourrait permettre de développer des algorithmes capables de détecter des anomalies et ajuster automatiquement les hypothèses de prévision. Enfin, étendre cette analyse aux volets d'investissement et de financement offrirait une meilleure compréhension de l'impact du pilotage global, sur la trésorerie et la performance pluriannuelle de l'entreprise.

Bibliographie

Bibliographie :

- ANTHONY (R), *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Edition Harvard University, 1965.
- BOUQUIN (H) , *Le contrôle de gestion*, Edition presses universitaires de France, paris, 2001.
- BOUQUIN (H), *La maîtrise des budgets dans l'entreprise*, Edition EDICEF, 1992.
- CHAUVET (C), *Le contrôle de gestion... mais c'est très simple !*, Edition Dunod, 2022.
- CLERC (J-P), *Mesure et analyse de la performance*, Edition Le Génie, France, 2010.
- DJERBI(Z), DURAND (X) & KUSZLA (C), *Contrôle de gestion*, Edition Dunod, 2020.
- DORIATH (B), *Budget et contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2008.
- DUMENIL (M), *Controle de gestion*, Edition Gereso , 2025.
- DUPARC (R) ,SEPARI (S) . *DCG 11 - Contrôle de gestion - Manuel*. Edition Dunod. 2024.
- ELHAMMA (A) : *Impact de la stratégie sur l'interactivité du suivi budgétaire : cas des entreprises au Maroc*, in Recherches économiques et managériales, n°11, 2012.
- GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel de la gestion prévisionnelle*, Edition Gualino , 2004.
- GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT (F), *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2018.
- MATHE (A). *Mes TD de contrôle de gestion*. Edition Ellipses. 2022.
- MONACO (L) et BARATAY (L) : *DCG 11 - Contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2024.

Bibliographie

- NARO (G), AUGÉ (B), *Mini manuel de contrôle de gestion*, Edition Dunod, Paris, 2011.
- RAGAIGNE (A), TAHAR (C), *Le contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2022.
- RUHEMANN (M-L), *Contrôle de gestion*, Edition FontainePicard, 2025.
- SELMER (C), *La boîte à outils du Contrôle de gestion 59 outils clés en main*, Edition Dunod, 2024.

Annexes

Annexes :

Annexe 1 : Répartition des dépenses d'exploitation par Région :

Désignation	Réalisation	Notification	Réalisation	Tx Réalisation	Ecart	Taux Évolution
	2022	2023				
RTO	127770000	20050959	12863622	64%	-36%	1%
RTC	82260000	10567639	9294155	88%	-12%	13%
RTE	94120000	11353391	9751693	86%	-14%	4%
RTH	72860000	8896100	7294406	82%	-18%	0%
GHR	34280000	4196989	4400127	105%	5%	28%
RTI	49650000	7263625	5525366	76%	-24%	11%
GEM	44260000	5915023	4884318	83%	-17%	10%
GPDF	32480000	4252355	3365536	79%	-21%	4%
DIV EXL	537690000	72496081	57379224	79%	-21%	7%
MNL	14100000	5059044	2062103	41%	-59%	46%
MNB	11860000	3007249	2131856	71%	-29%	80%
RCL	20410000	3331112	2079622	62%	-38%	2%
DIV MTN	46370000	11397405	6273581	55%	-45%	35%
GTS	42660000	4991038	5284495	106%	6%	24%
DTLC	6580000	685753	615513	90%	-10%	-6%
Total TRC	63 330 285	89 570 277	69 552 812	78%	-22%	10%

Source : document interne à l'entreprise.

- La division EXP enregistre un taux de réalisation de 79% engendrant un écart négatif de 21 %, principalement en raison des réalisations constatées dans les régions suivantes : RTO (64%), RTC (88%), RTE (86%), RTH (82%), RTI (76%), GEM (83%) et GPDF (79%).

Annexes

- De même, la division MNT présente un taux de réalisation de 55% engendrant un écart négatif de 45 %, expliqué par les réalisations de ses structures : MNL (41%), MNB (71%) et RCL (62%).
- Quant aux directions GTS et DTLC, elles ont enregistré des taux de 106% et 90% respectivement.

Annexe 2 : Guide d'entretien semi-directif

Introduction de l'entretien

Bonjour, je vous remercie de participer à cet entretien dans le cadre de mon mémoire de fin d'études intitulé :

« L'élaboration et le suivi du budget de trésorerie : cas de TRC Sonatrach ».

Les réponses que vous fournirez seront utilisées uniquement à des fins académiques.

1. Informations générales sur l'interviewé

Nom et prénom : SAHNOUN Imène ;

Poste occupé : Cadre comptable et financier ;

Direction / service : Direction Finances, Département BCB

Ancienneté dans l'entreprise : 7 ans

Implication dans le processus budgétaire : Directe

2. Question introductive

- Pouvez-vous vous présenter brièvement et nous expliquer votre rôle au sein de TRC Sonatrach, notamment en ce qui concerne le processus budgétaire et le suivi de la trésorerie ?

Participation dans la consolidation du budget, le suivi des réalisations et le reporting avec la DG et les structures interne de TRC. Participation dans la consolidation du bilan annuel avec les explications des écarts.

3. Thèmes de l'entretien

Thème 1 : Organisation générale du processus budgétaire

Annexes

- Pouvez-vous me décrire brièvement comment s'organise le processus budgétaire au sein de TRC ?
- Quelle est la place du budget de trésorerie dans ce dispositif ?

Thème 2 : Élaboration du budget de trésorerie

- Qui sont les acteurs impliqués dans l'élaboration du budget de trésorerie ?
- Quels documents, données ou prévisions sont mobilisés ?
- Quels outils (logiciels, ERP, Excel...) sont utilisés ?

Thème 3 : Suivi et contrôle du budget de trésorerie

- Comment le budget de trésorerie est-il suivi et contrôlé ?
- Comment sont identifiés et traités les écarts entre prévisions et réalisations ?
- Existe-t-il des seuils de tolérance ou des mécanismes d'ajustement en cours d'année ?

Thème 4 : Contraintes, difficultés et axes d'amélioration

- Quelles sont les principales difficultés rencontrées dans l'élaboration ou le suivi du budget de trésorerie ?
- Rencontrez-vous des contraintes spécifiques liées au statut public de l'entreprise ?
- Quelles améliorations recommanderiez-vous pour rendre le processus plus efficace ou fiable ?

Thème 5 : Intégration du budget de trésorerie dans la stratégie financière

- Le budget de trésorerie joue-t-il un rôle dans la prise de décision stratégique ?
- Comment le budget de trésorerie contribue-t-il à une meilleure gestion des risques financiers ?

Clôture de l'entretien

Merci beaucoup pour le temps que vous m'avez consacré et pour la richesse de vos réponses.

Si vous le souhaitez, je pourrais vous transmettre un exemplaire de mon mémoire une fois finalisé.

Table des matières

Table des matières :

INTRODUCTION GENERALE :	1
CHAPITRE 1 : LE CADRE CONCEPTUEL DE LA GESTION BUDGETAIRE	5
INTRODUCTION :	6
SECTION 1 : LE CONTROLE DE GESTION ET LA GESTION BUDGETAIRE	6
1. Généralités sur le contrôle de gestion :	6
1.1. Définition du contrôle :	6
1.2. Définition du contrôle de gestion :	7
1.3. Objectifs du contrôle de gestion :	7
1.4. Outils du Contrôle de Gestion :	9
1.4.1. Les Outils Prévisionnels : Planification et Budgétisation.....	9
1.4.2. Outils de Mesure et de Suivi :	10
1.4.3. Outils de Pilotage et d'Aide à la Décision :	12
2. La gestion budgétaire :	12
2.1. Définition de la gestion budgétaire :	13
2.2. Définition du budget :	13
2.3. La démarche budgétaire :	13
2.3.1. Phase d'Analyse : Élaboration de la Stratégie	14
2.3.2. Phase d'Action : Budgétisation et Plan d'Action	14
2.3.3. Phase de Contrôle : Suivi et Analyse des Écarts.....	15
2.4. Les étapes d'élaboration d'un budget :	15
2.4.1. La préparation :	15
2.4.2. Le lancement :	15
2.4.3. La construction du budget :	16
2.4.4. La finalisation :	16
2.5. Avantages et Limites de la Gestion Budgétaire :	17
2.5.1. Avantages :	17
2.5.2. Limites :	17
SECTION 2 : CONSTRUCTION DES BUDGETS.....	18
1. Les budgets d'exploitation :	18
1.1. Définition des Produits, Charges et Dépenses d'Exploitation :	18

Table des matières

1.2. Budget des ventes :.....	19
1.3. Budget de production :	21
1.4. Budget des approvisionnements :.....	22
2. Les budgets de synthèse :.....	23
2.1. Budget de Trésorerie :.....	23
2.1.1. Définition du Budget de Trésorerie :.....	23
2.1.1.1. Le budget des encaissements	24
2.1.1.2. Le budget de TVA :	25
2.1.1.3. Le budget des décaissements :.....	26
2.1.1.4. Le budget de trésorerie proprement dit :.....	26
2.1.2. L'équilibrage du budget de trésorerie :.....	27
2.2. Le compte de résultat prévisionnel :	28
2.3. Le bilan prévisionnel :.....	29
CONCLUSION :	30
CHAPITRE 2 : LE CONTROLE BUDGETAIRE	30
INTRODUCTION :	30
SECTION 1 : FONDAMENTAUX, PROCESSUS ET OUTILS DU CONTROLE BUDGETAIRE	30
1. Principes du contrôle budgétaire :.....	30
1.1. Définition générale du contrôle budgétaire :.....	31
1.2. Rôle et importance du contrôle budgétaire :	31
1.3. Objectifs du contrôle budgétaire :	32
1.4. Les types de suivi budgétaire :	33
2. Processus de Contrôle Budgétaire :	34
3. Les outils du Contrôle Budgétaire :	35
4. Limites du Contrôle Budgétaire :.....	39
SECTION 2 : LE CONTROLE PAR LES ECARTS DES CENTRES DE RESPONSABILITES	40
1. Le contrôle budgétaire des centres de revenus et de profit :.....	40
1.1. Écart sur résultat :.....	40
1.2. L'écart sur chiffre d'affaires :	41
1.2.1. Définition de l'écart sur chiffre d'affaires :.....	41
1.2.2. Cas d'une entreprise à produit unique	41
1.2.3. Cas d'une entreprise à produits multiples (multiproduction)	41
1.2.4. Les apports de l'analyse des écarts sur chiffre d'affaires :.....	43
1.2.5. Limites de l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires :.....	44

Table des matières

1.3. L'écart sur marge :	45
1.3.1. Définition de l'écart sur marge :	45
1.3.2. Écart de marge sur coûts préétablis :	45
1.3.3. Écart sur coûts (ou écart sur prix de vente)	45
1.3.4. Utilité managériale	46
2. Le contrôle budgétaire des centres de coûts :	46
2.1. L'écart total sur coûts :	46
2.2. Les écarts sur les coûts directs :	47
2.2.1. Formules de décomposition des écarts sur coûts directs :	48
2.2.2. L'interprétation des sous-écarts :	48
2.2.3. Axes d'amélioration :	49
2.3. Les écarts sur coûts indirects :	49
2.3.1. Méthodologie de calcul avec le budget flexible	51
2.3.2. Interprétation des écarts	52
CONCLUSION :	52
CHAPITRE 3 : ETUDE DE CAS : ELABORATION ET SUIVI DU BUDGET DE TRESORERIE CHEZ TRC	53
INTRODUCTION	54
SECTION 1 : PRESENTATION DE L'ENTREPRISE D'ACCUEIL :	55
1. Présentation du groupe SONATRACH	55
1.1 Organisation du Groupe	56
1.2 Rôle des activités du groupe SONATRACH :	57
2. Présentation de l'activité Transport par Canalisations TRC :	57
2.1. Missions de l'Activité de TRC :	58
2.2. Organisation de l'Activité de TRC	59
2.2.1. Les Structures Opérationnelles de TRC :	59
2.2.2. Les Structures fonctionnelles de TRC :	60
2.2.3. Présentation de la structure d'accueil :	62
2.2.3.1. Le Département Trésorerie :	63
2.2.3.2. Le Département Budget et Contrôle Budgétaire :	64
2.2.3.3. Département Comptabilité Siège :	65
2.2.3.4. Département Centralisation Comptable	65
SECTION 2 : GESTION BUDGETAIRE AU NIVEAU DE TRC :	65
1. Présentation du budget de trésorerie de TRC :	65

Table des matières

1.1. Budget d'exploitation :	65
1.1.1 Présentation du budget d'exploitation de TRC par structure :	68
1.1.1.1 Budget des charges d'exploitation :	68
1.1.1.2 Budget des produits d'exploitation :	71
1.1.1.3 Budget de dépenses d'exploitation :	73
1.2. Le budget de trésorerie :	76
1.2.1 Présentation du budget de trésorerie de TRC par structure :	76
2. Processus D'élaboration du budget de trésorerie de TRC :	79
SECTION 3 : SUIVI BUDGETAIRE AU NIVEAU DE TRC :	79
1. Processus de suivi budgétaire de TRC :	80
2. Présentation des réalisations de TRC :	81
2.1. Réalisations d'exploitation de TRC :	81
2.1.1. Réalisations des charges d'exploitation :	83
2.1.2. Réalisations des produits d'exploitation :	85
2.1.3. Réalisations des dépenses d'exploitation :	87
2.2. Réalisations de trésorerie de TRC :	87
2.2.1. Réalisation de la division EXP :	88
2.2.2. Réalisation de la division MNT :	89
2.2.3. Réalisation de la direction GTS :	89
2.2.4. Réalisation de la direction DTLC :	90
3. Explication des écarts :	90
3.1. Explication de l'écart sur charges :	90
3.1.1. Achats consommés :	90
3.1.2. Services extérieurs :	91
3.1.3. Autres services extérieurs :	94
3.1.4. Charges du Personnel :	95
3.1.5. Impôts et taxes :	96
3.1.6. Charges financières :	96
3.2. Explication de l'écart sur dépenses :	96
3.3. Synthèse des raisons de la non réalisation des affaires :	98
3.4. Les principales mesures prises afin d'améliorer les taux de réalisation :	98
4. Entretien semi directif :	99
4.1. Thème 1 : Organisation générale du processus budgétaire :	99
4.2. Thème 2 : Élaboration du budget de trésorerie :	99

Table des matières

4.3. Thème 3 : Suivi et contrôle du budget de trésorerie.....	100
4.4. Thème 4 : Contraintes, difficultés et axes d'amélioration.....	100
4.5. Thème 5 : Intégration du budget de trésorerie dans la stratégie financière	101
5. Analyse de la gestion budgétaire de TRC :	102
5.1. Points forts :	102
5.2. Points faibles et contraintes :	103
5.3. Recommandations :	104
CONCLUSION :	105
CONCLUSION GENERALE :	106
BIBLIOGRAPHIE :	109
ANNEXES :	111