

# **Ecole des Hautes Etudes Commerciales**



## **Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du Diplôme de Master en Sciences Commerciales**

**Option :**

**Finance et Comptabilité**

**Thème :**

**La gestion budgétaire comme outil de contrôle de  
gestion**

**Etude de cas : SONATRACH DIVISION  
PRODUCTION**

**Élaboré par :**

**Mlle. HADJ-ARAB Silina**

**Mlle. SI BACHIR Siham**

**Encadré par :**

**Dr. BOUZIDI Khalil**

**Maître de conférences à l'EHEC Alger**

**10<sup>ème</sup> promotion**

**Juin 2023**



# **Ecole des Hautes Etudes Commerciales**



## **Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du Diplôme de Master en Sciences Commerciales**

**Option :**

**Finance et Comptabilité**

**Thème :**

**La gestion budgétaire comme outil de contrôle de  
gestion**

**Etude de cas : SONATRACH DIVISION  
PRODUCTION**

**Elaboré par :**

**Mlle. HADJ-ARAB Silina**

**Mlle. SI BACHIR Siham**

**Encadré par :**

**Dr. BOUZIDI Khalil**

**Maître de conférences à l'EHEC Alger**

**10<sup>ème</sup> promotion**

**Juin 2023**

# Remerciements

Nous remercions tout d'abord Dieu, le tout puissant de nous avoir accordé santé et courage pour accomplir ce modeste travail.

Nous tenons à exprimer notre profonde gratitude ainsi que notre sincère reconnaissance à tous ceux qui nous ont encouragées et qui ont contribué directement ou indirectement à l'élaboration de ce modeste travail et particulièrement à :

Notre encadreur « Monsieur BOUZIDI KHALIL » pour avoir accepté de diriger ce travail et pour sa patience, son conseil et son soutien qui nous a été précieux durant toute la période du travail.

Aux membres du jury, de nous avoir fait l'honneur d'évaluer ce mémoire ;

Tout le corps professoral de **l'École des Hautes Études Commerciales EHEC**, pour le travail énorme qu'il effectue pour nous créer les conditions les plus favorables pour le déroulement de nos études.

Au personnel de Groupe SONATRACH Division Production, tout spécialement à notre encadreur « Monsieur SELOUGHA KAMEL » et au département budget et Contrôle budgétaire ; pour leur hospitalité, leur disponibilité et leur précieuse collaboration ayant fait de notre stage un moment très profitable.

Que toute personne ait contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail, trouve ici nos sincères remerciements.

## Dédicaces

Je dédie ce travail de tout mon cœur à tous ceux qui ont façonné mon parcours et ont été présents à chaque étape de ma vie, qui m'ont soutenu et encouragé.

À ma chère mère, pilier indéfectible de ma vie, qui m'a su m'inculquer le sens de la responsabilité, de l'optimisme et de la confiance en soi face aux difficultés de la vie. Que Dieu le tout-puissant la préserve, l'accorde santé, bonheur, quiétude de l'esprit et la protège de tout mal.

À la mémoire de mon père, qui m'a toujours manqué et que j'aime beaucoup, qui a cru en moi et m'a incité à poursuivre mes rêves et à persévérer, que Dieu l'accueille dans son vaste paradis.

À mon grand-père, de sa bienveillance et son soutien inconditionnel et qui est toujours une figure centrale dans ma vie, un roc sur lequel je peux m'appuyer et trouver soutien et réconfort.

Je vous dois ce que je suis aujourd'hui, ce que je serai demain et je ferai toujours de mon mieux pour rester votre fierté et ne jamais vous décevoir.

À ma sœur Ouarda mes frères Amine et Azzedine, mes adorables compagnons de vie, ma source d'inspiration et ma motivation.

À toute ma famille, à ma chère grand-mère, à mes chères tantes et oncles en particulier, pour leur amour, leur soutien et leurs encouragements qui ont été inestimables tout au long de mon parcours académique.

À mes amis, au nom de l'amitié qui nous réunit, et de nos souvenirs inoubliables.

À mon binôme, ça m'a fait plaisir de travailler en collaboration et de partager cette expérience avec toi. Je te remercie pour tes efforts, et je suis impatiente de voir ce que l'avenir nous réserve.

À tous ceux qui me sont chers...

**SJHAM**

## Dédicaces

Du profond de mon cœur, je tiens à remercier mon DIEU, le tout-puissant et miséricordieux qui m'a donné la force et la patience d'accomplir ce travail qui est le fruit de plusieurs années d'études.

Je dédie ce travail à tous ceux qui me sont chers :

Mes Chers Parents, qui ont été d'un soutien inconditionnel tout au long de mon parcours d'étude. Leur amour, leur encouragement, leur sacrifice et leur confiance ont été des piliers essentiels dans la réalisation de ce travail. Leur présence et leur soutien indéfectibles m'ont permis de surmonter les obstacles et de persévérer dans la poursuite de mes objectifs, eux qui m'ont guidée durant toutes mes années d'études vers le chemin de la réussite.

À mes chers frères Alilou et Rayane en témoignage de mon affection fraternelle, de ma profonde affection et reconnaissance, je vous souhaite une vie remplie de bonheur et de réussite, et que le destin vous réserve les plus belles opportunités, et que Dieu, le tout-puissant, vous protège et vous garde.

À la mémoire de mon grand-père, que dieu l'accueille dans son vaste paradis.

À mes chers grands parents, que Dieu vous garde et vous protège.

Ma cousine « Wissem » et toutes mes amies « Malika, Chahinez, Sabrina et Maroua », en souvenir des moments agréables passés ensemble, veuillez trouver dans ce travail l'expression de ma tendre affection et mes sentiments les plus respectueux avec mes vœux de succès, de bonheur et de bonne santé.

Je dédie aussi ce travail à mon cher binôme « Siham », qui m'a accompagnée tout au long de ce travail, avec qui j'ai partagé de très bons moments, on a soulevé ensemble beaucoup de difficultés rencontrées, et je te souhaite beaucoup de succès.

**Silina**

## Liste des figures

<b>N° de figure</b>	<b>Titre</b>	<b>Page</b>
01	Le triangle du contrôle de gestion	8
02	Vue d'ensemble du système de planification-contrôle	15
03	La déclinaison du processus de contrôle de gestion	17
04	Le mécanisme de régulation par rétroaction	23
05	La gestion budgétaire	26
06	Présentation des budgets	27
07	Les fonctions du budget en entreprise	42
08	Le contrôle budgétaire	44
09	Processus de contrôle budgétaire	49
10	Organigramme de la macrostructure de SONATRACH	70
11	Organigramme de la Division Production	73
12	Organigramme de la Direction Finance et Comptabilité	74
13	Organigramme de la Direction des Budgets et du Contrôle des Budgets	76
14	Les étapes de la campagne budgétaire	79
15	Le schéma de circuit du budget d'exploitation (SH, DP)	80

## Liste des tableaux

N° de tableau	Titre	Page
01	Impact des processus sur les axes de la création de valeur	9
02	Fonctions essentielles du contrôle de gestion stratégique	12
03	Exemples des types des actions correctives	53
04	Typologie des centres de responsabilité	58
05	Les régions de la division production	72
06	Les documents de valorisation	80
07	Achats consommés (60)	84
08	Services extérieurs (61)	84
09	Autres services extérieurs (62)	85
10	Charges de personnel (63)	85
11	Impôts, taxes et versements assimilés (64)	86
12	Amortissements moyens généraux (68)	87
13	Prestations à tiers (70)	88
14	Charges internes investis (74)	88
15	Prestations inter-directions reçues et fournies (73)	89
16	Prestations internes DP reçues et fournies	89
17	Budget d'exploitation « Réalisation 2015 Clôture 2016 »	92



## Liste des abréviations

Abréviations	Significations
ABC	Activity-Based Costing (la méthode des coûts par l'activité).
ABM	Activity-Based Management.
APRUE	Agence Nationale pour la Promotion et la Rationalisation de l'Utilisation de l'Énergie.
ASCOOP	Association Coopérative.
ASMIDAL	Entreprise Nationale des Engrais et Produits Phytosanitaires.
CPE	Compagnie d'Exploitation Pétrolière.
CPF	Compagnie Française des Pétroles.
CRD	Centre de Recherche et Développement.
DEPT	Département.
DP	Division Production.
DROH	Direction des Ressources Humaine et Organisation.
E&P	Exploration-Production.
EBE	Excédent Brut d'Exploitation.
ENAC	Entreprise Nationale de Canalisations.
ENAFOR	Entreprise Nationale Algérienne du Forage.
ENAGEO	Entreprise Nationale de Géophysique.
ENCP	Entreprise Nationale des Plastiques et Cartouches.
ENEP	Entreprise Nationale d'Engineering Pétrolier.
ENGTP	Entreprise Nationale de Grands Travaux Pétroliers.
ENIP	Entreprise Nationale de la Pétrochimie.
ENSP	Entreprise Nationale de Services aux Puits.
ENTP	Entreprise Nationale des Travaux aux Puits.
ERP	Entreprise Ressource Planning.
GC	Génie Civile.
GERHYD	Groupe Rudes et Réalisations Hydrauliques.
IAP	Institut Algérien du Pétrole.
LOLF	Loi Organique relative aux Lois de Finance.
NAFTAL	Société Nationale de Commercialisation et de Distribution des Produits Pétroliers.
PCG	Plan Comptable Générale.
PME	Petites et Moyennes Entreprises.
REB	Rhourde El Baguel.

S	Service.
SCF	Système Comptable Financier.
SH-DP	SONATRACH Division Production.
SONELGAZ	Société Nationale de l'Electricité et du Gaz.
SOPEFAL	Société Pétrolière Française en Algérie.
SPA	Société Par Actions.
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle.
VP	Vice-Président.

## Sommaire

<b>Introduction générale.....</b>	<b>A</b>
-----------------------------------	----------

### **Chapitre 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion**

Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion.....	3
Section 02 : Processus de contrôle de gestion.....	13
Section 03 : Les outils de contrôle de gestion.....	20

### **Chapitre 02 : Les fondements théoriques de la gestion budgétaire**

Section 01 : Le budget.....	33
Section 02 : Le contrôle budgétaire .....	43
Section 03 : La gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion ..	54

### **Chapitre 03 : La gestion budgétaire au sein de la Division Production**

#### **SONATRACH**

Section 01 : Présentation de SONATRACH et de la structure d'accueil.....	63
Section 02 : Analyse de la gestion budgétaire au sein de la SONATRACH .....	77
Section 03 : Evaluation de l'efficacité de la gestion budgétaire pour atteindre les objectifs de contrôle de gestion.....	91

<b>Conclusion générale .....</b>	<b>102</b>
----------------------------------	------------

## Résumé

La gestion budgétaire, par définition, est un outil d'aide au pilotage de l'entreprise, et elle est considérée comme l'un des outils principaux de contrôle de gestion. Dans notre présent travail, nous avons essayé de comprendre le système de la gestion budgétaire et d'évaluer si elle constitue un moyen efficace pour contrôler les performances d'une entreprise et d'atteindre les objectifs tracés par le service contrôle de gestion dans un environnement qui est de plus en plus volatile et qui met l'efficacité de cet outil et la pérennité de l'entreprise en danger. Nous avons entrepris une analyse approfondie du système de gestion budgétaire à travers des outils et méthodes de recherche qualitatives et quantitatives, et en nous basant sur des entretiens avec des experts du domaine au sein de service budget et contrôle budgétaire, division production de l'entreprise SONATRACH.

Les résultats de l'étude mettent en évidence que la gestion budgétaire peut jouer un rôle significatif dans le contrôle de gestion. Elle permet d'établir des objectifs clairs et réalistes, de suivre les performances, d'identifier les écarts et de prendre des mesures correctives. Mais son succès dépend de sa conception, de son utilisation appropriée et de la fiabilité de ses bases de données ainsi que des conditions changeantes de l'entreprise.

**Mots clés :** la gestion budgétaire, le contrôle de gestion, le budget, le contrôle budgétaire, la performance organisationnelle.

## ملخص

إدارة الميزانية وفقاً للتعريف هي أداة مساعدة في قيادة الشركة، وتُعتبر أحد الأدوات الرئيسية في مجال مراقبة التسيير. في هذا البحث الحالي، حاولنا فهم نظام إدارة الميزانية وتقييم ما إذا كان يُعتبر وسيلة فعالة لمراقبة أداء الشركة وتحقيق الأهداف التي يضعها قسم مراقبة التسيير في بيئة متقلبة تضع كفاءة هذه الأداة واستدامة الشركة في خطر. قمنا بتحليل شامل لنظام إدارة الميزانية باستخدام أدوات البحث النوعية والكمية، واستندنا في ذلك على مقابلات مع خبراء في هذا المجال ضمن قسم الميزانية ومراقبة الميزانية في قسم الإنتاج لشركة سوناتراك.

توضح نتائج الدراسة أن إدارة الميزانية يمكن أن تلعب دوراً مهماً في مراقبة الأداء. فهي تسمح بوضع أهداف واضحة وواقعية، ومتابعة الأداء، وتحديد الفجوات، واتخاذ التدابير التصحيحية. ومع ذلك، يعتمد نجاحها على تصميمها واستخدامها الصحيح، وموثوقية قواعد بياناتها، بالإضافة إلى التغييرات البيئية الداخلية والخارجية في محيط الشركة.

**الكلمات المفتاحية:** إدارة الميزانية، مراقبة التسيير، الميزانية، التحكم المالي، الأداء المؤسسي.

## Abstract

Budget management, by definition, is a tool to assist in the management of a company, and it is considered one of the main tools of performance control. In our present study, we have attempted to understand the system of budget management and evaluate whether it constitutes an effective means to control the performance of a company and achieve the objectives set by the performance control department in an increasingly volatile environment that puts the efficiency of this tool and the sustainability of the company at risk. We have undertaken a comprehensive analysis of the budget management system using qualitative and quantitative research tools and based on interviews with experts in the field within the budget and budget control department, production division in the company SONATRACH.

The study results highlight that budget management can play a significant role in performance control. It allows for the establishment of clear and realistic objectives, monitoring of performance, identification of gaps, and implementation of corrective measures. However, its success depends on its design, proper utilization, reliability of its databases, and the changing conditions of the company.

**Keywords :** Budget management, management control, budget, budget control, organizational performance



# **Introduction générale**

### **Introduction générale**

Dans le monde économique actuel qui devient de plus en plus complexe et concurrentiel, les entreprises sont confrontées à des défis majeurs en matière de gestion de leurs ressources financières. La prise de décisions éclairées et la planification stratégique deviennent plus essentielles et nécessaires pour assurer leur survie et leur croissance. C'est dans ce contexte que la gestion budgétaire se positionne comme un outil de contrôle de gestion, qui est considéré comme l'un des grands dispositifs sur lesquels les dirigeants comptent pour garder la maîtrise de l'entreprise malgré les critiques dont elle fait objet.

La gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion joue un rôle crucial à l'échelle mondiale dans la gestion des dépenses publiques, la réalisation des objectifs de développement durable, ainsi que la stabilité des économies. Par conséquent, de nombreuses organisations et pays ont développé des pratiques rigoureuses de gestion budgétaire pour optimiser l'utilisation des ressources. Ils ont opté pour des pratiques telles que la budgétisation axée sur les résultats et la budgétisation participative pour améliorer la prise de décisions informées, la transparence et la responsabilité. Cependant, malgré ces initiatives de développement, il émerge encore des questions quant à l'efficacité réelle de la gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion.

À l'échelle nationale, en prenant l'exemple de l'Algérie, un pays qui repose principalement sur les revenus des hydrocarbures, ou l'entreprise SONATRACH joue un rôle crucial dans son économie. La gestion budgétaire est très utile et revêt une importance centrale pour le pays, car elle doit gérer judicieusement ses recettes pétrolières et diversifier son économie. Cependant, l'efficacité de la gestion budgétaire en Algérie fait face à des défis tels que la volatilité des prix du pétrole, les pressions fiscales, et la gouvernance publique. Il est donc essentiel d'évaluer si la gestion budgétaire, notamment dans le contexte de SONATRACH, est un outil efficace pour assurer la stabilité économique, contrôler les dépenses, et promouvoir la transparence.

Enfin, la gestion budgétaire joue un rôle essentiel dans l'entreprise, en contribuant à optimiser les performances et atteindre les objectifs stratégiques. En effet, elle permet aux entreprises de prévoir, de suivre leurs dépenses et leurs revenus, de fixer des objectifs financiers réalistes, de mesurer les écarts et d'apporter les ajustements nécessaires. Notre recherche se propose d'explorer en détail le rôle essentiel de la gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion, en étudiant la procédure budgétaire et ses méthodes d'évaluation, ainsi que leurs impacts sur les performances financières de l'entreprise. Ce travail de recherche vise à fournir une compréhension approfondie de la gestion budgétaire et à comprendre comment cet outil peut aider à atteindre les objectifs de contrôle de gestion, essentiellement la prise des décisions stratégiques et la maîtrise des coûts.

#### **La problématique :**

La problématique relevée alors de cette situation s'articule autour de la question suivante :

**La gestion budgétaire constitue-t-elle un outil efficace pour atteindre les objectifs de Contrôle de gestion ?**

## **Introduction générale**

---

Pour y répondre, nous avons scindé notre problématique en questions subsidiaires :

- Comment le contrôle de gestion peut-il aider à améliorer la performance de l'entreprise en s'appuyant sur la gestion budgétaire ?
- Est-ce que la gestion budgétaire peut permettre de prendre des décisions stratégiques en temps réel ?
- Comment le contrôle budgétaire peut-il renforcer le contrôle de gestion dans une entreprise ?

### **Les hypothèses :**

Afin de répondre aux questions, nous avons proposés les hypothèses suivantes :

- H1 : Le contrôle de gestion peut aider à améliorer la performance de l'entreprise en offrant une meilleure planification, suivi et allocation des ressources financières aux différentes activités de l'entreprise.
- H2 : La gestion budgétaire peut permettre une analyse en temps réel des dépenses et des recettes, ce qui peut fournir des informations actualisées pour la prise de décisions stratégiques.
- H3 : La gestion budgétaire peut renforcer le contrôle de gestion en fournissant une vision plus claire et détaillée de la performance financière de l'entreprise, ce qui peut aider à déterminer les décisions et les priorités stratégiques.

### **Les motifs de choix du thème :**

Les fondements de choix de notre thème de mémoire reposent sur les points suivants :

- D'une part, le motif de notre recherche est de révéler l'impact de la gestion budgétaire au service de contrôle de gestion et de mener une étude sur cet outil au sein de la Division Production SONATRACH.
- D'autre part, la gestion budgétaire et le contrôle de gestion sont des sujets de recherche reconnus dans le domaine de la finance et de la gestion. Ces thèmes nous offrent un terrain fertile et une opportunité précieuse de nous former dans ces spécialités et de mettre en pratique nos connaissances théoriques, ce qui nous sera utile dans notre cursus académique et professionnel.

### **L'objectif de la recherche :**

L'objectif de notre recherche est d'évaluer l'efficacité de la gestion budgétaire en tant qu'outil pour atteindre les objectifs de contrôle de gestion, d'analyser si son utilisation contribue efficacement à la réalisation de ces objectifs, qui sont devenus indispensables au sein de toute entreprise. Nous cherchons d'explorer les aspects clés de la gestion budgétaire et les relier aux objectifs de contrôle de gestion tels que la maximisation des performances, la maîtrise des coûts, l'optimisation des ressources, la réalisation des objectifs stratégiques de l'entreprise et la



## **Introduction générale**

---

performance de prendre les décisions, et ça à travers une étude de cas menée au sein de la Division Production SONATRACH.

Enfin, nous essaierons de fournir des suggestions sur ce sujet en soulignant les avantages, les limites et les bonnes pratiques associées à l'utilisation de la gestion budgétaire.

### **La méthode de recherche :**

Pour répondre aux questions précédentes que nous avons posées, nous avons opté pour :

- Une méthode descriptive : celle-ci nous a permis de décrire la procédure de la gestion budgétaire au sein de la Division Production SONATRACH.
- Une méthode analytique d'ordre quantitatif et qualitatif. Pour la méthode quantitative nous avons présenté les étapes d'élaboration de budget d'exploitation en analysant les écarts budgétaires, le coût opératoire et interprété l'ensemble de ce budget. Concernant la méthode qualitative, nous a permis d'analyser les données de divers documents de SONATRACH puis nous avons opté pour un guide d'entretien comme moyen d'investigation.

### **Les difficultés de recherche :**

Lors de la réalisation de ce travail, nous avons rencontré certaines difficultés et contraintes qui ont restreint notre étude :

- La durée de stage limitée et manque de données en raison de la sensibilité et de confidentialité des informations ;
- L'interdiction de déplacement entre les différentes directions ;
- La non-diversification des références documentaires ; manque des revues et des articles qui traite ce sujet.

### **Le plan du travail :**

Pour pouvoir répondre à la problématique, nous avons divisé notre plan en trois chapitres.

Le premier chapitre englobe les aspects théoriques du contrôle de gestion, ainsi que ses missions et ses limites. Il expose également le processus de contrôle de gestion et ses outils tels que, la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et les tableaux de bord.

Le second chapitre tente de mettre en avant les notions du budget, contrôle budgétaire et la gestion budgétaire, leur fonctionnement et leur démarche. Il aborde également, les intérêts et les limites liés à l'utilisation de la gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion.

Enfin, le troisième chapitre est consacré à la mise en pratique des développements théoriques des chapitres précédents, dans lequel nous essaierons de montrer leurs incidences sur la prise de décision du contrôleur de gestion.

**Chapitre 01 :**  
**Notions de base sur le contrôle de  
gestion**

### Introduction

Le contrôle de gestion est un processus essentiel dans la gestion de l'entreprise, il consiste à recueillir et à utiliser les informations dans le but de piloter, surveiller et amener à la bonne gestion de l'entreprise.

En s'appuyant sur les différents outils tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et les tableaux de bord et en mettant en place un bon processus de contrôle de gestion, les dirigeants de l'entreprise peuvent suivre l'évolution des activités en temps réel, prendre les décisions, et mesurer la performance de chaque département ou unité opérationnelle de l'entreprise.

Dans ce chapitre, nous allons voir, en première section, les généralités sur le contrôle de gestion, nous expliquerons ce que c'est que le contrôle de gestion et quels sont ses objectifs, missions et enjeux dans l'entreprise. Nous détaillerons en deuxième section les différentes étapes du processus de contrôle de gestion, nous verrons également les différentes parties prenantes impliquées dans le processus de contrôle de gestion, telles que la direction générale, le contrôleur de gestion et les opérationnels, et enfin, dans la troisième section nous nous concentrerons sur les outils de contrôle de gestion, tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et les tableaux de bord.

### Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une discipline clé de la gestion de l'entreprise, visant à optimiser les performances, à garantir la réalisation des objectifs et à soutenir la prise de décision stratégique. Dans cette section, nous allons explorer en détail un aperçu complet des principaux aspects de cette discipline, son historique, ses définitions, ses objectifs, ses missions et ses enjeux.

#### 1 Aperçu historique du contrôle de gestion

Avant d'aborder les aspects de contrôle de gestion il est nécessaire de retracer son développement et son adaptation au fil de temps.

##### 1.1 L'apparition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une discipline du management qui est apparue dans les années 1930 aux États-Unis, principalement dans les grandes entreprises industrielles. Son objectif est de fournir des informations à la direction pour l'aider à planifier et à contrôler les opérations. Il a été adopté plus tardivement par les entreprises de services en Europe. Depuis la publication de la Loi Organique relative aux Lois de Finance (LOLF) en 2001, qui a été appliquée en 2006, le contrôle de gestion a été étendu à l'ensemble du secteur public. De nos jours, il est également de plus en plus utilisé par les petites entreprises qui cherchent à identifier les dépenses inutiles et à rationaliser leur gestion.<sup>1</sup>

##### 1.2 L'évolution du contrôle de gestion <sup>2</sup>

Le domaine du contrôle de gestion est lié aux activités de contrôle et a émergé à la fin du XIXe et au début du XXe siècle, avec l'avènement de l'industrialisation. À cette époque, le contrôle de gestion était axé sur la productivité industrielle, en particulier sur la productivité du travail direct, et il a été initié par les analyses de Taylor.

À mesure que les entreprises ont évolué, le champ d'application du contrôle de gestion a également évolué. Les entreprises ont commencé à utiliser des budgets prévisionnels pour contrôler les réalisations et mesurer les écarts. Le contrôle de gestion a ensuite été utilisé pour aider les managers à prendre des décisions et à contrôler les acteurs dans la structure.

Jusqu'au début des années 1970, le modèle de contrôle de gestion était basé sur une planification, une gestion budgétaire et un contrôle budgétaire, une structure hiérarchique découpée verticalement en centres de responsabilité, ainsi qu'un système de pilotage des objectifs et des moyens. Ce modèle a été conçu pour mesurer et contrôler la productivité industrielle en utilisant des principes tayloriens tels que la stabilité dans le temps, l'information parfaite des dirigeants, la minimisation des coûts et le coût de production comme le principal constituant du coût total.

Cependant, à partir des années 1970, les pressions et les évolutions technologiques, organisationnelles et stratégiques ont conduit à une remise en cause de ce modèle dans ses objectifs, ses outils et ses utilisations. Le contrôle de gestion a alors adopté des objectifs plus

---

<sup>1</sup> SELMER, (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, édition DUNOD, Paris, 2013, P.04.

<sup>2</sup> APPERCEL, (Romain) : *contrôle de gestion : Formation et pratiques pro*, éditions ellipses, Paris, 2022, P.53.

larges, des démarches et des outils diversifiés pour répondre aux perturbations extérieures et intérieures aux entreprises.

Au fil du temps, le périmètre du contrôle de gestion a subi des modifications. En France à titre d'exemple, il a connu trois phases principales<sup>1</sup> : la phase de naissance, la phase de structuration de la fonction du contrôleur de gestion et la phase d'informatisation de la fonction.

La phase de naissance (1920-1960) : a été caractérisée par une préoccupation majeure de maîtrise des coûts face à la pression d'une concurrence accrue. Le contrôle de gestion a donc développé plusieurs méthodes de calcul, dont la gestion budgétaire et les tableaux de bord. Cependant, la discipline du contrôle de gestion ne s'est complexifiée et institutionnalisée qu'au début des années 1960.

La phase de structuration de la fonction du contrôleur de gestion (1960-1980) : a été marquée par l'instauration d'une fonction permanente et agencée pour assurer le suivi des techniques de contrôle de gestion développées dans les entreprises. Cette phase a également vu l'apparition d'enseignements structurés en contrôle de gestion.

La phase d'informatisation de la fonction (1980 à nos jours) : a été rendue possible grâce à l'introduction de l'informatique, notamment des systèmes de gestion de bases de données comme Excel ou les ERP (Enterprise Resource Planning). Cette évolution a permis aux contrôleurs de gestion de gagner du temps dans la production de données et de se concentrer davantage sur l'analyse des données produites, favorisant ainsi l'évolution de la fonction du contrôle de gestion.

## 2 Définition des concepts clés

Pour approfondir la compréhension de la discipline de contrôle de gestion, il faut clarifier les définitions des notions fondamentales de « contrôle » et de « gestion ».

### 2.1 Contrôle

« Dans le vocabulaire anglais, le mot control exprime une notion que l'on retrouve dans des expressions telles que : budgetary control, cost control, processus under control. Dans ce sens, le mot « contrôle » désigne un résultat, le fait qu'une activité n'échappe pas à la direction qu'on lui assigne. Le contrôle de gestion se définit comme un ensemble de moyens, destinés à comprendre et à orienter les actions pour, à terme, atteindre les objectifs fixés par la stratégie. »<sup>2</sup>

### 2.2 Gestion

Selon George R. TERRY et Stephen G. FRANKLIN (1985 : 4), la gestion est définie comme « un processus spécifique consistant en activités de planification, d'organisation, d'impulsion, et de contrôle visant à déterminer et à atteindre des objectifs définis grâce à l'emploi d'êtres humains et à la mise en œuvre d'autres ressources. »<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> Groupe de Recherche en Gestion des Organisations (GREGO), ENCG Marrakech- Maroc, Le système de pilotage de la performance : *Vers une adaptation du contrôle de gestion aux spécificités des PME*, 2019.

<sup>2</sup> SELMER, (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, 2013, op.cit., P.12.

<sup>3</sup> [https://www.memoireonline.com/01/12/5031/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises-au-Rwanda-cas.html#\\_Toc175105352](https://www.memoireonline.com/01/12/5031/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises-au-Rwanda-cas.html#_Toc175105352), (04/03/2023 à 10 :08).

### 2.3 Contrôle de gestion

Pour définir le terme « contrôle de gestion » nous allons nous référer aux idées de différents auteurs qui y avaient apporté de nombreuses significations.

« Le contrôle de gestion désigne à la fois une fonction, incarnée par le contrôleur, et un processus, partie intégrante des activités de pilotage de la direction générale, des dirigeants intermédiaires et des responsables opérationnels. En d'autres termes, le contrôle de gestion, en tant qu'ensemble des activités de contrôle, dépasse largement les seules attributions du contrôleur lui-même dont la tâche est d'en assurer la cohérence. »<sup>1</sup>

« Le contrôle de gestion se définit comme un ensemble de moyens, destinés à comprendre et orienter les actions pour, à terme, atteindre les objectifs fixés par la stratégie. »<sup>2</sup>

Selon Yves DUPUY et Gérard ROLLAND 1994 : le contrôle de gestion est défini comme l'ensemble des processus de recueil et d'utilisation d'informations ayant pour but de surveiller et de maîtriser l'évolution de l'organisation à tous ses niveaux. <sup>3</sup>

D'après R.N. Antony (1965 : 70), le contrôle de gestion peut être défini comme « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés. »<sup>4</sup>

Le contrôle de gestion est donc une fonction et un processus qui font partie intégrante du pilotage de l'entreprise. Cela dépasse les attributions du contrôleur lui-même. C'est un ensemble d'activités de contrôle qui ont pour but de surveiller et de maîtriser l'évolution de l'organisation à tous ses niveaux. En résumé, le contrôle de gestion est un processus crucial pour assurer la pérennité et la rentabilité de l'entreprise.

Le contrôle de gestion est un processus intégré dans la gestion de l'organisation, qui vise à surveiller et à maîtriser son évolution à tous les niveaux. Il est dirigé par les dirigeants et les responsables opérationnels, et incarné par le contrôleur de gestion. Ce processus comprend l'ensemble des activités de contrôle qui visent à s'assurer que les moyens sont utilisés efficacement pour atteindre les objectifs fixés.

### 3 Les objectifs, missions et enjeux du contrôle de gestion

Pour un responsable, le contrôle de gestion implique la mise en relation trois éléments : les objectifs à atteindre, les ressources disponibles et les résultats obtenus. Cette relation nécessite une évaluation basée sur trois critères, l'efficacité, l'efficience et la pertinence<sup>5</sup>. Et c'est ce que montre la figure ci-dessous :

---

<sup>1</sup> HELLUY, (Arnauld) et DURAND, (Xavier) : *Les fondamentaux de contrôle de gestion : pour une entreprise performante et durable*, éditions EYROLLES, Paris, 2019, P.118.

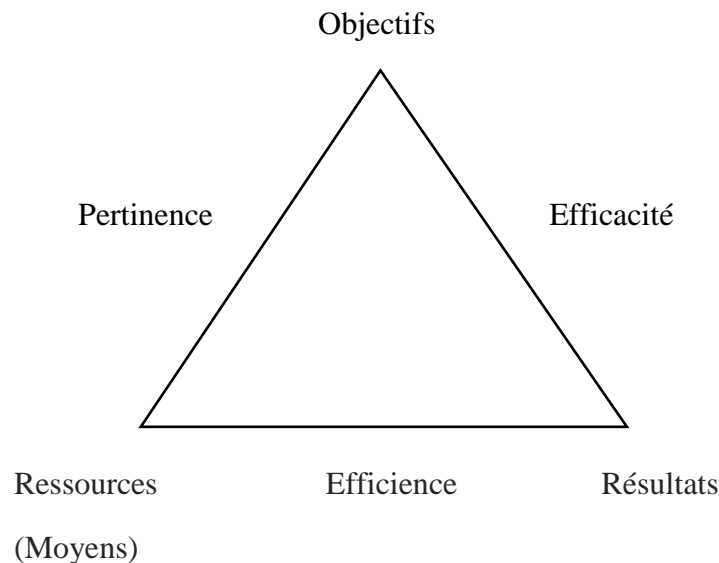
<sup>2</sup> SELMER, (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, 2013, op.cit., P.12.

<sup>3</sup> [https://www.memoireonline.com/01/12/5031/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises-au-Rwanda-cas.html#\\_Toc175105352](https://www.memoireonline.com/01/12/5031/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises-au-Rwanda-cas.html#_Toc175105352), (04/03/2023 à 10 :11).

<sup>4</sup> [https://www.memoireonline.com/01/12/5031/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises-au-Rwanda-cas.html#\\_Toc175105352](https://www.memoireonline.com/01/12/5031/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises-au-Rwanda-cas.html#_Toc175105352), (04/03/2023 à 10 :15).

<sup>5</sup> LÖNING, (Hélène) et autres : *Le contrôle de gestion : Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles*, édition DUNOD, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2013, P.07.

Figure n° 01 : Le triangle du contrôle de gestion



Source : LÖNING, (Hélène) et autres : *Le contrôle de gestion : Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles*, édition UNOD, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2013, P.07.

### 3.1 Les objectifs du contrôle de gestion

#### 3.1.1 Les objectifs stratégiques du contrôle de gestion<sup>1</sup>

Les objectifs de contrôle de gestion peuvent varier selon les organisations et les secteurs d'activité, et visent généralement à assurer que les ressources sont utilisées de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

Le contrôle de gestion met à disposition des outils tels que des tableaux de bord et des indicateurs pour aider les entreprises à atteindre leurs objectifs en maîtrisant leur parcours, tout en utilisant les ressources de manière optimale pour augmenter la richesse de l'entreprise. Par ailleurs, le contrôle de gestion a pour mission d'accompagner la performance à tous les niveaux de l'organisation en soutenant deux dimensions : une dimension financière qui vise à consolider la vision de la performance pour éclairer les décisions stratégiques, et une dimension opérationnelle qui se concentre sur la vision locale de la performance pour éclairer et orienter l'action.

En outre, il est important de citer les objectifs actuels de contrôle de gestion qui complètent les objectifs précédents.

#### 3.1.2 Les objectifs actuels du contrôle de gestion<sup>2</sup>

##### 3.1.2.1 La performance de l'entreprise

Le contrôle de gestion est sollicité pour aider à la répartition des ressources vers les axes stratégiques actuels en raison des contraintes environnementales et de la cohérence organisationnelle de l'entreprise. Pour atteindre cet objectif, il doit utiliser divers outils de résolution de problèmes tels que l'analyse de processus et les outils de gestion de la qualité afin

---

<sup>1</sup> SELMER, (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, 2013, op.cit, P.15.

<sup>2</sup> ALAZARD, (Claude) et SÉPARI, (Sabine) : *Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS*, DUNOD, 5<sup>ème</sup> édition, Paris, 2018, P.15.

## Chapitre 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion

d'optimiser la qualité, le coût et le délai. En outre, le contrôle de gestion doit également contribuer à la gestion des variables de la performance sociale qui sont demandées par les parties prenantes, ce qui est appelé le pilotage de la performance globale.

### 3.1.2.2 L'amélioration permanente de l'organisation

Pour maximiser l'utilisation des ressources et des compétences, il est nécessaire de piloter l'organisation de l'entreprise comme une variable stratégique. La structuration en processus opérationnels et en processus supports semble être une voie pertinente pour améliorer la performance. L'idée consiste à découper l'organisation en processus pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables. Dans cette optique, le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus et mesurer leurs coûts, afin de déterminer les marges et les leviers possibles d'accroissement de la valeur ajoutée. Le contrôle de gestion peut également aider au positionnement des produits en proposant d'autres visions du coût complet, notamment en utilisant la méthode ABC qui est davantage orientée vers l'aide stratégique plutôt que vers le simple calcul des coûts dans une vision opérationnelle.

### 3.1.2.3 La prise en compte des risques

Dans le cadre du pilotage de la performance, l'intégration des risques et le gouvernement d'entreprise sont étroitement liés et il est crucial de comprendre les effets des activités de l'entreprise sur ses parties prenantes en prenant en compte les risques associés. À titre d'exemple, Bouin et Simon ont présenté un tableau qui croise ces variables, bien qu'il ne soit pas exhaustif.

**Tableau n°01 : Impact des processus sur les axes de la création de valeur**

Activités (non exhaustif)	Nature du risque (exemples)	Impact valeur			
		Client	Salariés	Actionnaire	Société
Vendre	Concurrence, nouveaux entrants, marketing et politique de prix, phase de vie des produits ou services	×		×	
Approvisionner Gérer les stocks Livrer	Indisponibilité des produits, niveau de stock, obsolescence des produits, système d'information défaillant	×		×	
Produire	Qualité, quantité, couts, délais	×		×	×
Investir	Adéquation avec la stratégie, quantification, critères de choix et de rentabilité, Sélection, qualification des hypothèses, calculs de sensibilité, processus		×	×	×



## Chapitre 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion

	décisionnel, procédure d'engagement, système de suivi				
La gestion et management des ressources humaines	Satisfaction du personnel, délégation de pouvoir, compétence, programmation/gestion des ressources, conformité avec le droit du travail	×	×	×	×
La gestion administrative économique et comptable	Performance des processus de collecte/ traitement et restitution, information comptable ou de gestion erronée, sécurité des actifs, fraude, système d'information défaillant, plans budgets erronés, tableaux de bord non pertinents	×	×	×	×
La gestion environnementale	Image de marque, législation	×	×	×	×

Source : BOUIN, (Xavier) et SIMON, (François-Xavier) : **Les nouveaux visages du contrôle de gestion : Outils et comportements**, édition DUNOD, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2015, P.20-P.21.

### 3.2 Les missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements qui relève du domaine des sciences humaines. Il est affecté par plusieurs facteurs, tels que la taille de l'entreprise, la nature de son activité, la fonction contrôlée, la structure de l'entreprise, le style de direction, la culture de l'entreprise et son environnement. Les principales missions du contrôle de gestion sont de finaliser l'action en amont, en utilisant des méthodes telles que le calcul des coûts, l'organisation de la planification avec l'établissement de budgets et la délimitation des responsabilités à travers la création de centres de responsabilités.<sup>1</sup>

Ensuite, il s'agit de permettre le pilotage en veillant à la cohérence avec la stratégie et en organisant le système d'information. Enfin, le contrôle de gestion doit post-évaluer les performances en les mesurant.<sup>2</sup>

Les principes de contrôle de gestion sont basés sur : une stabilité dans le temps, une information complète des dirigeants et une recherche de minimisation des coûts. À l'origine, il était principalement axé sur la rentabilité de la production et visait à suivre les capitaux investis. Cependant, il s'est depuis étendu à toutes les fonctions et activités de l'entreprise. Malgré cela,

<sup>1</sup> MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle) : *Contrôle de gestion*, édition Gualino, Paris, collection Les Carrés DCG, 2022, P.23.

<sup>2</sup> LABARBE (Emmanuel) : *Contrôle de gestion*, éditions ellipses, Paris, 2020, P.03.

l'analyse est restée statique et rétrospective, principalement axée sur les données financières, et s'apparentait davantage à un contrôle-vérification dans une organisation cloisonnée avec peu d'initiative pour les acteurs.

De nos jours, la contrainte du résultat minimal est toujours présente pour assurer la pérennité de l'entreprise et atteindre les objectifs fixés. Le rôle du contrôle de gestion s'est considérablement élargi pour inclure de nouveaux aspects tels que les ressources humaines, le commercial et le financier. Ses missions consistent à :<sup>1</sup>

- Mettre en œuvre la décentralisation : veiller à ce que les opérations courantes soient en conformité avec la stratégie et que les décisions prises soient cohérentes entre elles.
- Fournir des informations pour la prise de décisions, communication et mesure des performances.
- Piloter la performance, en d'autres termes, il s'agit de mesurer la performance en utilisant une variété d'indicateurs, tels que les mesures monétaires, physiques et qualitatives, en assurant que ces mesures soient connectées entre elles, en considérant la performance comme un processus gérable, en agissant sur les facteurs déterminants de la performance à long terme, et en se référant à des benchmarks externes.
- Développer l'intelligence organisationnelle pour favoriser l'innovation et la création, favoriser l'apprentissage, l'accumulation de l'expérience, ainsi que de diriger le processus de changement.

### 3.2.1 Le périmètre et les missions actuelles du contrôle de gestion<sup>2</sup>

#### 3.2.1.1 Une extension des variables à piloter en temps réel

Le contrôle de gestion doit prendre en compte des variables quantitatives habituelles telles que les coûts, ainsi que des variables plus qualitatives telles que la qualité, le risque, l'innovation et la flexibilité. Étant donné que le contexte évolue rapidement, les indicateurs de pilotage deviennent rapidement obsolètes.

Par conséquent, il est important de mettre à jour régulièrement les indicateurs, de réfléchir à leur signification et d'améliorer la collecte d'informations. Il est également essentiel de piloter en temps réel, de construire des tableaux de bord et d'utiliser des simulations pour pouvoir modifier les paramètres et faciliter la prise de décision.

#### 3.2.1.2 Un pilotage de la valeur pour les différentes parties prenantes

##### 3.2.1.2.1 Piloter la valeur perçue par le client

La surveillance de la qualité telle que perçue par les clients devient de plus en plus difficile. Elle implique de gérer et d'intégrer la qualité (délais, service, disponibilité) dans les processus. Pour que tous les acteurs de la chaîne bénéficient, il est nécessaire d'avoir une approche transversale.

---

<sup>1</sup> MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle), op.cit, 2022, P.23.

<sup>2</sup> DUPARC, (Romaric) et SEPARI, (Sabine) : *contrôle de gestion*, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Malakoff, 2021, P.09.

### 3.2.1.2.2 Piloter la valeur en se différenciant des concurrents

Fonder la valeur sur les facteurs clés de succès (Key Success Factors) implique non seulement de maîtriser les caractéristiques, les forces de la structure et ses capacités organisationnelles, mais aussi d'améliorer les processus organisationnels pour se différencier des concurrents. Les méthodes de l'analyse de la valeur et des coûts cibles peuvent aider dans la gestion de ce processus.

### 3.2.1.3 Un pilotage du comportement des acteurs

En raison de l'instabilité de l'environnement interne et externe, les ressources humaines sont surveillées attentivement à l'aide d'indicateurs personnels et collectifs tels que la stabilité, la mobilité, la gestion des compétences et des carrières. Le contrôleur de gestion joue un rôle important dans cette surveillance.

### 3.2.1.4 Un pilotage de la performance à plusieurs niveaux

#### 3.2.1.4.1 Contrôle de gestion stratégique

Il s'agit d'un ensemble d'outils et de méthodes visant à calculer, évaluer et suivre les variables pour aider à la prise de décision et au pilotage stratégique en matière :

- **D'efficacité**, c'est-à-dire les facteurs clés de compétitivité tels qu'un tableau de bord pour surveiller la qualité perçue par la demande d'un produit et se différencier des concurrents.
- **D'efficience**, c'est-à-dire les moyens opérationnels pour atteindre les objectifs fixés et maintenir l'équilibre financier, tel qu'un calcul d'écart pour réduire les coûts de production et atteindre le point mort.

Deux fonctions essentielles découlent de cela :

**Tableau n°02 : Fonctions essentielles du contrôle de gestion stratégique**

Information/Analyse	Coûts, indicateurs, tableau de bord, évaluation de l'adéquation Objectifs/Ressources, analyse du couple Valeur/Cout...
Accompagnement/Conseil	Régulation du comportement des acteurs, changement organisationnel, amélioration des processus...

**Source : DUPARC, (Romaric) et SEPARI, (Sabine) : contrôle de gestion, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Malakoff, 2021, P. 10.**

#### 3.2.1.4.2 Contrôle de gestion opérationnel

Le contrôle de gestion opérationnel regroupe différents outils et méthodes qui aident à piloter et contrôler les opérations, ainsi qu'à accompagner le changement. Les principales fonctions de ce contrôle incluent le calcul, l'évaluation et le suivi de diverses variables. Les avantages de ce type de contrôle incluent la capacité à réagir rapidement grâce à la mesure permanente de la valeur par rapport aux coûts, l'amélioration des opérations grâce à des démarches de qualité, ainsi que la mise en place d'une nouvelle organisation.

### 3.3 Les enjeux du contrôle de gestion

#### 3.3.1 Les défis du contrôle de gestion dans l'entreprise<sup>1</sup>

Le contrôle de gestion est un langage commun qui s'est matérialisé à travers des pratiques normalisées telles que les référentiels, normes et procédures. Les dirigeants utilisent ce langage pour coordonner les actions des différents acteurs et formaliser les liens entre la stratégie et les opérations, ce qui permet à chacun de comprendre les objectifs de l'organisation et son rôle dans la structure.

Le contrôle de gestion utilise des outils qui ont évolué au fil du temps. Au départ, les premiers outils de contrôle de gestion tels que le contrôle du cash, des stocks, reporting, coût standard et l'analyse des écarts répondaient aux besoins de la gestion stratégique. Par la suite, dans les années 1950-60, le contrôle de gestion s'est appuyé sur des outils de modélisation et de planification, un découpage en centres de décision et une gestion par objectif, répondant ainsi aux besoins de la gestion scientifique.

Dans les années 1970, la nécessité de mieux gérer les budgets a conduit au développement du contrôle budgétaire, du budget base zéro, des analyses multicritères (coût, qualité, délai) et l'apparition tableaux de bord. Au cours des années 1980-90, le contrôle de gestion s'est recentré sur la gestion stratégique en mettant l'accent sur de nouvelles méthodes telles que ABC-ABM, la création de valeur et le balanced scorecard, pour mieux évaluer la performance de l'entreprise et sa valeur ajoutée. Ces méthodes ont permis de modéliser les facteurs déterminants de la performance et de mieux comprendre les enjeux stratégiques de l'entreprise.

Les contrôleurs de gestion et les managers sont les acteurs clés de l'utilisation de ces outils pour modéliser les facteurs déterminants de la performance, évaluer la performance de l'entreprise et son efficacité sur le marché.

Finalement, dans les années 1990-2000, le contrôle de gestion a connu une évolution majeure avec le développement d'un contrôle de gestion intégré, soutenu par des technologies d'informatique décisionnelle. De plus, le champ d'application du contrôle de gestion s'est étendu à d'autres domaines de la performance, notamment avec l'émergence du contrôle de gestion sociale, de la responsabilité sociale et environnementale, ainsi que la prise en compte accrue de la gestion des risques.

#### 3.3.2 Les attentes des dirigeants envers le contrôle de gestion

Les dirigeants de l'entreprise ont des attentes précises envers le contrôle de gestion, qui est avant tout un processus visant à les soutenir dans leur mission. L'ensemble de la ligne managériale a la responsabilité de s'appropriier les outils du contrôle de gestion et de les utiliser efficacement. Les principales attentes des dirigeants envers le contrôle de gestion sont les suivantes <sup>2</sup>:

- Assurer l'atteinte des objectifs de performance tout en garantissant une utilisation efficace des ressources ;

---

<sup>1</sup> SELMER, (Caroline) : La boîte à outils du contrôle de gestion, 2013, op.cit, P.04- 05

<sup>2</sup> Ibid, P.10.

## **Chapitre 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion**

---

- Assurer la mise en œuvre effective de la stratégie de l'entreprise et en évaluer la pertinence ;
- Accompagner le pilotage et le développement de l'organisation dans le respect des orientations stratégiques définies.

Enfin, le contrôle de gestion est une discipline essentielle dans l'entreprise. Il s'est développé en tant que fonction de gestion. Ensuite, il a évolué pour devenir un outil stratégique qui guide les décisions et la performance organisationnelle.

Cependant, dans un environnement en constante évolution, il doit s'adapter aux changements technologiques, aux exigences réglementaires et aux attentes croissantes des parties prenantes.

**Section 02 : Processus de contrôle de gestion**

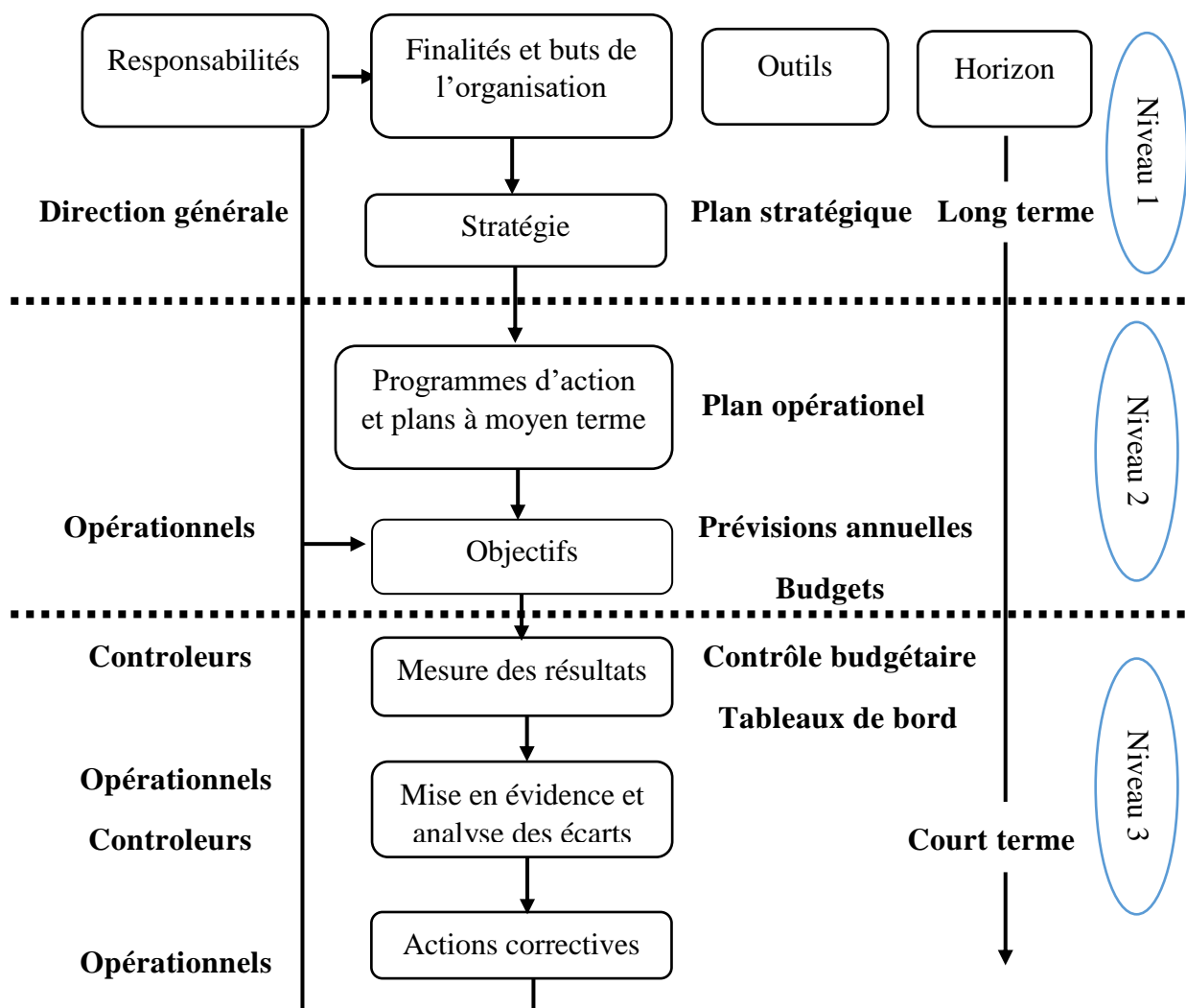
Le contrôle de gestion est un processus essentiel pour assurer le succès et la pérennité de l'entreprise. Il identifie les écarts entre les résultats réels et les objectifs annoncés, analyse les causes de ces écarts et propose des actions correctives pour corriger ces écarts.

Cependant, pour être efficace, le processus de contrôle de gestion doit respecter certains éléments de base. Dans cette sous-section, nous passons en revue ces éléments et expliquons leur importance dans la mise en place d'un système de contrôle de gestion réussi.

**1 Les principales composantes du système de contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion repose sur un système de planification-contrôle comme le montre la figure ci-dessous :

**Figure n° 02 : Vue d'ensemble du système de planification-contrôle**



Source : Djerbi (Zouhair), Durand (Xavier), Kuszla (Catherine) : Contrôle de gestion, édition Dunod, Paris, 2014, P130.

Ce schéma fait montrer trois niveaux principaux<sup>1</sup> :

- Au niveau 1, un plan stratégique défini sur un plus long terme (par exemple, 5 ans) basé sur le but (ou la mission) et les objectifs généraux de l'entreprise, fait partie de la politique générale de l'entreprise, et relève les responsables.
- Au niveau 2, le plan opérationnel établi à moyen ou court terme est l'identification et la programmation des ressources (humaines, financières, matérielles) nécessaires à l'atteinte des objectifs stratégiques préalablement définis et la mise en œuvre de la quantification (prévisions annuelles et budgets). A ce niveau 2, interviennent les cadres intermédiaires, les responsables des opérations ou les centres de responsabilité.
- Au niveau 3, le système de mesure et de contrôle des réalisations vise à rapprocher les résultats obtenus des résultats attendus, et à apporter des actions correctives si nécessaire pour atteindre les objectifs fixés, voire les remettre en cause. Au niveau 3, les responsabilités sont partagées entre les contrôleurs de gestion (mesure des résultats, contrôle budgétaire, aide à l'élaboration des tableaux de bord) et les managers de proximité qui sont également chargés d'analyser les résultats et de mettre en place des actions correctives. Un système de contrôle de la planification ainsi présenté doit assurer l'alignement entre le long et le court terme, entre les prévisions et les réalisations, entre les dirigeants et les responsables des opérations.

### 1.1 Les acteurs du processus de contrôle de gestion<sup>2</sup>

La direction générale précise une feuille de chemin :

- Elle définit la stratégie de l'entreprise ;
- Elle fixe les tâches du contrôle de gestion.

Les contrôleurs de gestion clarifient le chemin :

- Ils appuient la prise de décision de la direction et des opérationnels ;
- Ils assurent la cohérence du contrôle de gestion.

Le personnel opérationnel suivra les itinéraires suivants :

- Ils négocient les objectifs et les ressources ;
- Ils décident des mesures à prendre.

Le contrôleur de gestion, qui fait le lien entre les opérations et la stratégie, assure le transfert des données de la direction vers les équipes. Il fournit la visibilité financière nécessaire au pilotage grâce à ses indicateurs et tableaux de bord, ainsi qu'il apporte des solutions innovantes pour créer de la valeur.

Les dirigeants sont en grande partie responsables de l'amélioration de l'économie de leurs entreprises. Les contrôleurs de gestion leur fournissent les informations nécessaires et animent le processus de contrôle de gestion, pour permettre une prise de décision éclairée.

---

<sup>1</sup> DJERBI (Zouhair), DURAND (Xavier) et KUSZLA (Catherine) : *Contrôle de gestion*, édition Dunod, Paris, 2014, P.130-131.

<sup>2</sup> SELMER, (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, 2013, op.cit, P.18-19.

### 1.2 La démarche du contrôleur de gestion<sup>1</sup>

#### 1.2.1 Diagnostiquer les besoins en contrôle de gestion

Les contrôleurs de gestion collectent les attentes de la direction pour comprendre leurs besoins. Après une analyse critique de l'existant, il identifie les points forts, les axes d'amélioration, les procédures ou les outils manquants.

#### 1.2.2 Construire et surveiller des outils qui répondent à ces besoins

Les contrôleurs de gestion collectent, traitent, sélectionnent, annotent et diffusent les informations de gestion. Il met en place des outils (la comptabilité analytique, les tableaux de bord, etc.) qui ajoutent de la valeur en améliorant la performance de l'entreprise.

#### 1.2.3 Faciliter les processus de contrôle de gestion

Les contrôleurs de gestion doivent inciter les opérationnels à agir. Il dirige le processus budgétaire, élabore des procédures de gestion et interprète les résultats et les mesures, tout en maintenant l'objectivité.

#### 1.2.4 Conseils aux dirigeants et aux opérationnels

Les contrôleurs de gestion alertent la hiérarchie lorsque les choses dévient de la stratégie. Il guide les responsables des opérations dans la traduction de la stratégie de l'entreprise en un plan d'action cohérent. Il les conseille et les assiste dans l'établissement de prévisions, le suivi des résultats, le calcul économique des projets et la formulation de propositions.

## 2 Les étapes du processus de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est étroitement relié au concept de durabilité. Il existe avant, pendant ou après une décision ou une action. Le schéma ci-dessous résume la décomposition du processus de contrôle de gestion d'entreprise.

Figure n°03 : La déclinaison du processus de contrôle de gestion

<b>Plans d'actions stratégiques</b>	Choix des couples Produits /marchés ; définition des objectifs à long terme.
<b>Plans Opérationnels</b>	Détermination des plans de financement et d'investissement
<b>Budgets et analyse des écarts</b>	Délimitation des dépenses et des recettes à courtterme
<b>Suivi des performances</b>	Suivi par des tableaux de bord et de reporting et plans d'actions annuels.

Source : Ragainé (Aurélien) et Tahar (Caroline) : *Le contrôle de gestion*, Edition Gualino, 1<sup>ère</sup> édition, 2019, P.23.

<sup>1</sup> SELMER, (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, 2013, op.cit, P.19.



Pour le contrôle de gestion, ce diagnostic stratégique peut discuter des objectifs, clarifier les options, identifier les compromis existants et encourager la réflexion sur la meilleure façon d'atteindre les résultats souhaités. En effet, traduire la stratégie en objectifs facilite la mesure de la performance. Le contrôle de gestion s'appuie sur ce processus stratégique, et la formalisation précise des décisions stratégiques constitue le moyen de faciliter le déploiement du contrôle de gestion<sup>1</sup>.

Les gestionnaires établissent d'abord des normes de performance qui peuvent être utilisées comme points de référence pour mesurer la réalité et comparer avec les normes. Le résultat final de la comparaison est de mettre en évidence des désaccords ou des contradictions.

Des actions correctives sont alors formulées pour corriger l'erreur et éviter qu'elle ne se reproduise. En général, les étapes du processus de contrôle de gestion sont les suivantes<sup>2</sup> :

### 2.1 Établir des normes

Les normes sont des références par rapport auxquelles vérifier le réel. Il est le résultat attendu.

Les normes établies doivent être simples et faciles à comprendre afin que les travailleurs sachent clairement ce que l'on attend d'eux en termes de performance. Les normes fixées doivent être précises, réalisables, précises, flexibles et réalistes.

Le concept d'appropriation de référence est une approche de plus en plus populaire en sciences de gestion.

La définition de l'appropriation diffère du concept d'assimilation.

L'assimilation implique la pénétration des outils de gestion, tels que les normes des compagnies d'assurance, principalement par l'intensité de leur utilisation, alors que la notion d'appropriation est fondamentale pour expliquer et comprendre l'utilisation de ces outils de gestion.

La notion d'appropriation est donc déterminante du point de vue pratique des acteurs de l'entreprise.

À travers le concept d'appropriation, les normes prennent « forme » dans les entreprises et les organisations. En effet, adopter une norme permet aux collaborateurs d'une entreprise de l'intégrer dans leur pratique, leur usage et leur discours.

L'appropriation est analysée dans la dimension temporelle à travers un processus qui a un flux et une fin. Les processus d'attribution sous forme de modèles peuvent être utilisés pour soutenir la recherche et la communication. Selon la théorie des réseaux d'acteurs Callon et B. Latour les contrôleurs de gestion sont les « traducteurs » des normes dans l'entreprise, permettant une bonne appropriation des normes par le personnel d'exploitation.

---

<sup>1</sup> RAGAIGNE (Aurélien) et TAHAR (Caroline) : *Le contrôle de gestion*, Edition Gualino, 2019, 1<sup>ère</sup> édition, P.23.

<sup>2</sup> APPERCEL, (Romain), op.cit, P.62-63.

### 2.2 Mesure de la performance réelle

Au cours de cette phase, les performances réelles sont mesurées et comparées aux normes préalablement établies. Ce processus d'évaluation est facilité lorsque les critères sont définis quantitativement et acceptés par les différentes parties prenantes de l'entreprise. Cependant, dans certains cas, il n'est pas possible d'établir des normes quantitatives et les managers établissent des normes qualitatives.

### 2.3 Comparaison de la performance réelle avec la norme

Dans cette étape, la performance réelle est comparée à la norme. Elle est considérée comme le cœur du processus de contrôle de gestion. En effet, cette étape permet de déterminer si les performances respectent le plan (ou le budget).

Par exemple, le responsable du service de production est censé comparer la production réelle avec la production prévue et donc il accomplit le processus de contrôle de gestion du service de production.

### 2.4 Mise en œuvre des actions correctives

L'étape finale du processus de contrôle de gestion pour prendre des mesures correctives, dans le cas où un écart est identifié. La déviation signifie la différence entre la norme et la réalité.

Si la différence n'est pas significative, il n'est pas nécessaire de la corriger immédiatement, une simple vérification suffit pour s'assurer que la différence ne se reproduise plus.

D'autre part, si l'écart est important et grave, la direction doit prendre des mesures correctives immédiates et faire des recommandations pour contrôler sa récurrence.

Le concept d'importance est compris par rapport aux résultats et/ou chiffres d'affaires d'une entreprise. Il fait référence au concept de seuil de matérialité utilisé en audit. Une différence est significative si elle peut affecter la lecture ou l'interprétation des états financiers d'une entreprise.

### 2.5 Suivi

Il incombe à la direction générale de vérifier que toutes les recommandations proposées sont correctement mises en œuvre et suivies. Dans certaines entreprises, la direction n'a pas examiné les actions de suivi, ce qui a entraîné des processus de gestion commerciale dysfonctionnels.<sup>1</sup>

Selon ARDOIN, MICHEL ET SCHMIDT (1986), ce processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. C'est le point d'union entre le contrôle de gestion et le contrôle d'entreprise. En effet, selon la direction générale, le responsable des opérations décide, agit et interprète une partie des résultats ; décide et agit encore. Le contrôle de gestion les aide à anticiper l'impact des décisions, à mesurer et interpréter leurs résultats et à prévoir les résultats futurs.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> APPERCEL, (Romain), op.cit, P.64.

<sup>2</sup> KORIB (Naima) et KERZABI (Abdelatif) : « *contrôle de gestion : analyse comparative entre une entreprise publique et une entreprise privée* », in revue Maghrébine d'Economie & Management, N°02 Septembre 2015, P.31.

### 3 Les éléments essentiels d'un bon processus de contrôle de gestion

Pour être efficace, le processus de contrôle de gestion doit posséder les caractéristiques suivantes<sup>1</sup> :

#### 3.1 L'adéquation

Le système de contrôle de gestion suivi par la direction d'une entreprise doit être adapté au type d'activité auquel il est appliqué ; une entreprise qui produit des biens de consommation courante doit adopter un système de contrôle de gestion différent de celui d'une entreprise qui fournit des services de conseil. Par exemple, l'entreprise de biens de consommation courante devrait utiliser des indicateurs de performance tels que les niveaux de stock et les taux de rotation, tandis que l'entreprise de services de conseil pourrait utiliser des indicateurs tels que le nombre de contrats signés et le taux de satisfaction client.

#### 3.2 La compréhensibilité

Le système de contrôle de gestion doit être facilement compréhensible par tous les membres de l'entreprise pour une appropriation efficace des outils de gestion, par exemple, un tableau de bord qui affiche les principaux indicateurs de performance de l'entreprise avec des codes couleurs pour indiquer les résultats, peut être facilement compris par tous les membres de l'entreprise.

#### 3.3 L'économie

Le système de contrôle de gestion doit être rentable et apporter plus de bénéfices à l'entreprise qu'il ne coûte, par exemple, utiliser des outils informatiques de traitement des données peut être plus économique que d'embaucher du personnel supplémentaire pour effectuer des tâches manuelles.

#### 3.4 La flexibilité

Le système de contrôle de gestion doit être suffisamment flexible pour permettre des changements opérationnels, par exemple, si une entreprise décide de se concentrer sur une nouvelle ligne de produits, elle doit pouvoir ajuster rapidement les indicateurs de performance pour refléter cette nouvelle priorité.

#### 3.5 La rapidité

Le processus de contrôle de gestion doit être rapide pour permettre la mise en place de mesures correctives, En effet, à quoi sert de livrer fin avril à un directeur opérationnel un reporting de suivi de ses frais généraux, de ses effectifs ou de sa production à fin mars N. Si les chiffres de la période terminée arrivent trop tard par rapport au démarrage de la période suivante, les chiffres ne servent à rien, car aucune mesure corrective ne peut être mise en place. En effet, les chiffres n'ont de valeur que s'ils sont livrés rapidement afin que des actions correctives puissent être prises.

#### 3.6 L'orientation vers l'avenir

Le système de contrôle de gestion doit être prospectif pour permettre la correction des erreurs avant qu'elles ne se produisent. Par exemple, une entreprise peut utiliser des prévisions pour

---

<sup>1</sup> APPERCEL, (Romain), op.cit, P.31-35.

établir des objectifs de vente pour l'année suivante et utiliser des indicateurs de performance pour suivre les progrès vers ces objectifs.

### **3.7 L'objectivité**

Les normes fixées doivent être objectives pour éviter les préjugés dans l'évaluation des performances. Par exemple, les indicateurs de performance doivent être basés sur des données concrètes telles que les ventes, les coûts ou les marges bénéficiaires plutôt que sur des opinions subjectives.

### **3.8 La conformité à la structure organisationnelle**

Le contrôle de gestion doit être conforme au modèle organisationnel de l'entreprise pour éviter toute confusion sur les responsabilités. Par exemple, si une entreprise a une structure organisationnelle matricielle, elle doit utiliser des indicateurs de performance qui reflètent cette structure.

### **3.9 L'identification des points critiques**

Le système de contrôle de gestion doit mettre en évidence les déviations et les points d'amélioration de la gestion opérationnelle. Par exemple, si une entreprise constate une baisse des ventes, elle peut utiliser des indicateurs de performance pour identifier les produits qui se vendent mal et prendre des mesures pour améliorer leur performance.

### **3.10 La suggestion d'actions correctives**

Le système de contrôle de gestion doit suggérer des actions correctives à entreprendre selon différents niveaux de priorité, et ne pas seulement se concentrer sur les déviations.

En conclusion, le processus de contrôle de gestion joue un rôle essentiel dans la gestion efficace d'une entreprise. Connaître les principaux composants du système permet aux gestionnaires de fixer des objectifs clairs, de mesurer les performances, d'analyser les écarts et de prendre les décisions nécessaires. La direction contrôle les différentes étapes du processus, telles que la planification, la mesure, l'analyse et l'ajustement, assurant un suivi continu des activités de l'entreprise et assurant une utilisation optimale des ressources.

Pour garantir un bon processus de contrôle de gestion, il est important de respecter les caractéristiques ci-dessus afin d'assurer l'efficacité du processus.

### Section 03 : Les outils de contrôle de gestion

Les outils de contrôle de gestion sont indispensables pour la collecte, l'analyse et la communication des informations financières et non financières nécessaires à la prise de décision et à la gestion efficace de l'entreprise.

Dans cette section, nous allons nous concentrer sur les principaux outils de contrôle de gestion utilisés dans les entreprises, tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord. Et nous découvrirons comment ils contribuent à la performance globale de l'entreprise.

#### 1 La comptabilité analytique

La comptabilité analytique, également connue par la comptabilité de gestion, est un système de la comptabilité interne qui vise à fournir des informations détaillées sur les coûts, les revenus et les performances des différentes activités de l'entreprise. Elle se base sur différentes méthodes de calcul des coûts dont la méthode des coûts complets, le direct costing et la méthode ABC

##### 1.1 Définition de la comptabilité analytique

« La comptabilité analytique est une combinaison de la pratique professionnelle et de la science, elle est scientifique car elle définit les règles, elle est une pratique car l'application de toute science nécessite de la pratique et c'est une pratique car elle doit être appliquée sur une base continue et n'est pas un exercice ponctuel.

La comptabilité analytique est un terme plus large et est définie comme l'application des principes, méthodes et techniques d'évaluation des coûts et de comptabilité analytique à la science, à l'art et à la pratique du contrôle des coûts et de la détermination de la rentabilité ainsi que de la présentation d'informations pour le but de la prise de décision managériale ».<sup>1</sup>

Selon F. ENGEL et F. KLETZ' « La comptabilité analytique est un outil interne destiné à gérer des sous-ensembles spécifiques de l'activité d'une entreprise. Elle implique souvent un contrôle a posteriori des responsables en charge de ces sous-ensembles. Contrairement à la comptabilité générale, qui classe les charges en fonction des partenaires extérieurs de l'entreprise (fournisseurs de matières premières, banques, prestataires de services, fournisseurs de télécommunications, etc.), la comptabilité analytique classe et répartit les charges en fonction de leur destination. Elle considère l'entreprise comme un ensemble complexe de moyens, de techniques et de responsabilités plutôt que comme une entité uniforme. Elle ne se préoccupe plus de savoir si une charge correspond à une facture payée à un tiers, mais de déterminer quelle partie de cette charge peut être attribuée à chaque destination. »<sup>2</sup>

En résumé, « La comptabilité analytique est un système de prévision et non un examen post-mortem : il transforme les pertes en bénéfiques, accélère les activités et élimine les déchets. »<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> APPERCEL, (Romain), op.cit, P.90.

<sup>2</sup> ENGEL, (François) et KLETZ, (Frédéric) : Comptabilité analytique, édition Presses des Mines, Paris, 2015, P.11.

<sup>3</sup> APPERCEL, (Romain) : op.cit., P.95.

Elle consiste à collecter, analyser et présenter les données de coûts pertinents pour résoudre les problèmes de gestion. Elle prend en compte le coût des produits, services ou opérations, en établissant des budgets, des coûts standards et réels, ainsi qu'en analysant les écarts, la rentabilité et l'utilisation des fonds.

### 1.2 Les objectifs de la comptabilité analytique<sup>1</sup>

#### 1.2.1 L'analyse des performances de l'entreprise

La comptabilité analytique a tout d'abord pour objectif d'analyser la formation du résultat global, de dégager la contribution des différentes activités à ce résultat. Elle va permettre d'explicitier le résultat global comme étant une somme algébrique de résultats par activités contrairement à la comptabilité générale permet de constater un résultat global, mais pas de l'expliquer.

#### 1.2.2 L'évaluation des stocks

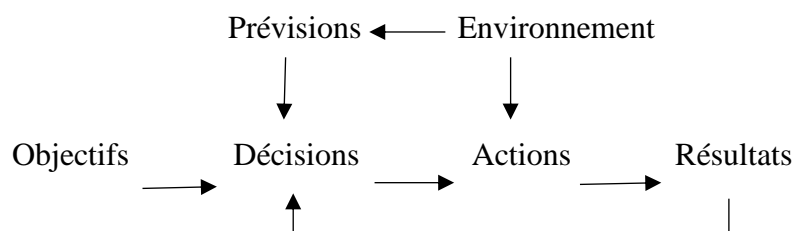
La répartition des charges par produits est cruciale pour calculer les coûts de production des entreprises industrielles et évaluer leurs stocks. La valorisation du stock final est un élément clé pour la gestion des stocks. Elle permet de calculer les variations de stocks au cours de l'exercice, qui sont ensuite intégrées dans les états financiers annuels. Cependant, la valeur des stocks ne peut pas être simplement donnée comme une information brute, elle nécessite des calculs complexes effectués par la comptabilité analytique.

En conséquence, la comptabilité générale a besoin de l'aide de la comptabilité analytique pour établir la valeur des stocks. Dans la pratique, la valeur des stocks est souvent fournie comme une hypothèse dans la comptabilité générale, mais elle doit être basée sur des données.

#### 1.2.3 La production d'informations nécessaires au contrôle de gestion

La comptabilité analytique est un élément clé de la gestion d'une entreprise, notamment dans la phase de contrôle. Pour atteindre les objectifs de rentabilité et prendre les décisions adéquates, il est nécessaire de mettre en place un système de contrôle permettant de détecter les écarts entre les prévisions et les réalisations en fonction de l'environnement dans lequel l'entreprise évolue. C'est ce que résume le schéma suivant :

Figure n°04 : Le mécanisme de régulation par rétroaction



Source : LECLÈRE, (Didier), *L'essentiel de la comptabilité analytique*, éditions EYROLLES, 5<sup>ème</sup> édition, Paris, 2011, P.14.

Ce mécanisme suppose la mise en œuvre d'un système de contrôle budgétaire qui implique l'établissement de prévisions, le calcul périodique des coûts et des résultats, ainsi que l'analyse

<sup>1</sup> LECLÈRE, (Didier), *L'essentiel de la comptabilité analytique*, éditions EYROLLES, 5<sup>ème</sup> édition, Paris, 2011, P.12.

des écarts entre les prévisions et les réalisations. La comptabilité analytique permet d'introduire un aspect normatif en comparant les coûts réels aux coûts prévisionnels, ce qui permet d'analyser les écarts budgétaires et de prendre les décisions correctrices nécessaires. Dans cette perspective, la comptabilité analytique est donc un instrument clé du contrôle de gestion.

### 1.2.4 L'aide à la prise des décisions de gestion

La comptabilité analytique fournit des informations importantes pour les décisions stratégiques de l'entreprise. En étudiant les coûts passés, il est possible de prévoir les coûts futurs et de créer des budgets pour les programmes d'action prévus. La gestion budgétaire informatisée permet de stimuler plusieurs scénarios possibles et d'obtenir rapidement des résultats prévisionnels.

Les données de la comptabilité analytique sont également utilisées pour établir les prix, qui sont confrontés avec d'autres données commerciales pour prendre des décisions en matière de devis pour les clients, de calcul d'établissement de prix de cession interne ou de fixation de prix de vente.

En somme la comptabilité analytique est un outil essentiel pour la gestion prévisionnelle et la prise de décisions importantes pour l'entreprise.

## 1.3 Quelques méthodes de calcul des coûts dans la comptabilité analytique <sup>1</sup>

### 1.3.1 La méthode des coûts complets

La méthode des coûts complets est une approche de comptabilité analytique qui implique la répartition des charges indirectes dans des centres de répartition en utilisant des clés de répartition. Ces clés de répartition sont des indicateurs de performance tels que le tonnage et le chiffre d'affaires. Pour la production, les heures de main-d'œuvre directe sont souvent utilisées pour répartir les charges indirectes.

Cependant, le principal reproche à cette méthode est la fixation des clés de répartition. La méthode suppose une répartition linéaire des charges indirectes selon les produits, ce qui peut ne pas être précis pour les produits hétérogènes. Cette imprécision peut conduire à une imputation de charges indirectes plus élevée pour un produit, ce qui augmente son coût au détriment d'un autre produit.

Par exemple, si une entreprise produit et vend à la fois des produits lourds et peu coûteux au kilo et des produits légers et très chers au kilo, la répartition des charges indirectes selon le tonnage ou le chiffre d'affaires ne donnera pas la même rentabilité pour chaque produit.

La méthode du direct costing évolué a été développée, principalement utilisée dans les grandes entreprises. Cette méthode prend en compte les charges fixes et variables ainsi que les charges directes et indirectes.

### 1.3.2 Le direct costing

Le direct costing est une méthode qui calcule le coût direct de chaque produit en prenant en compte tous ses coûts spécifiques, tandis que les charges fixes indirectes sont regroupées

---

<sup>1</sup> CAPPELLETTI, (Laurent), et autres : *Toute la fonction contrôle de gestion*, édition DUNOD, Paris, 2014, P. 157.

ensemble. Cette méthode permet de calculer la contribution de chaque produit à la couverture des coûts fixes en utilisant des marges spécifiques pour chaque entreprise. Elle est utile pour établir des budgets flexibles, définir des politiques de prix et évaluer les risques. Cependant, la principale difficulté est de déterminer l'affectation des charges variables indirectes, ce qui peut rendre la tâche difficile. Le direct costing permet également d'analyser la rentabilité de chaque produit et de contrôler les frais fixes. Le contrôleur de gestion peut utiliser cette méthode pour influencer les opérationnels sur les choix de produits et les composants de chaque marge.

### 1.3.3 La méthode ABC

La méthode ABC, qui signifie Activity Based Costing, est un outil d'analyse des coûts par activité. Elle se caractérise par la référence à l'activité plutôt qu'au produit, ce qui permet de suivre les coûts par gamme de produits. Elle réduit également la place consacrée à la fonction production et prend en compte la valeur créée par certaines activités.

Cette approche consiste à découper l'entreprise par activités et non plus par fonctions. Chaque activité est un ensemble de tâches élémentaires reliées entre elles et contribue à la valeur du produit ou du service. Il est donc important de repérer toutes les activités qui améliorent cette valeur.

Chaque produit ou client consomme des activités qui génèrent des coûts. Pour dégager un inducteur de coût, il faut faire le lien entre chaque activité et ses charges. L'inducteur de coût est l'unité d'œuvre qui permet de répartir le coût total de l'activité. Pour chaque activité, un inducteur sera retenu et suivi, comme le nombre de commandes ou les quantités de références.

## 2 La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est l'un des outils principaux du contrôle de gestion, elle comprend plusieurs éléments clés, tels que l'élaboration des différents budgets, la prévision financière et le contrôle budgétaire. Elle vise à allouer les ressources financière d'une manière optimale pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

### 2.1 Définition

« La gestion budgétaire trouve son origine dans le domaine public : c'est un mécanisme d'allocation et de contrôle des ressources lié au fonctionnement du parlementarisme, qui a ensuite été transposé pour accompagner le développement des grandes entreprises. C'est un instrument de contrôle de gestion, de simulation, d'aide à la décision, de motivation et de gestion des conflits potentiels. La pratique a tendance à se généraliser, notamment dans les PME, et à s'institutionnaliser, avec le développement de contraintes légales en matière de prévention des difficultés des entreprises. »<sup>1</sup>

La gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables » (PCG 1982)<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> LECLÈRE, (Didier) : *L'essentiel de la comptabilité analytique*, op.cit, P.07.

<sup>2</sup> DORIATH, (Brigitte) : *Contrôle de Gestion en 20 Fiches*, édition Dunod, Paris, 5<sup>ème</sup> édition, 2008, P.01.

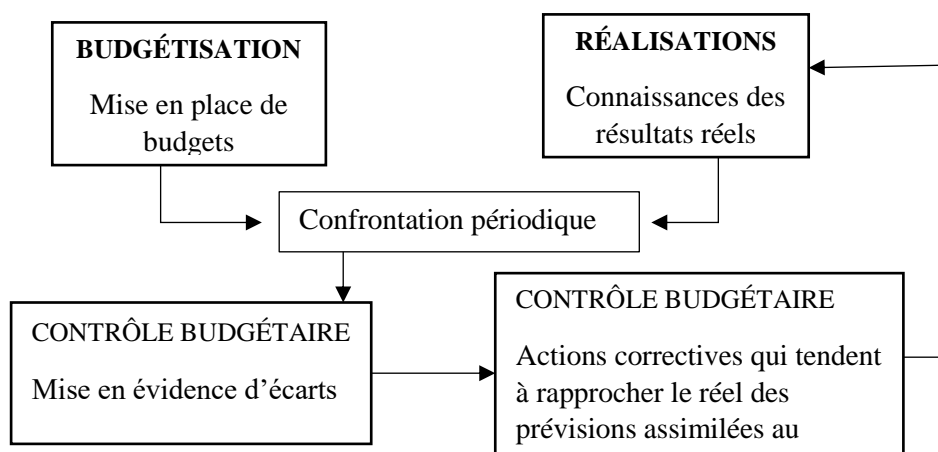


« La gestion budgétaire, occupe une place prédominante parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptibles d'être utilisées pour faciliter et améliorer la prise de décisions à l'intérieur de l'entreprise. »<sup>1</sup>

La gestion budgétaire est une méthode de gestion prévisionnelle qui signifie<sup>2</sup> :

- Définir des objectifs qui reflètent ce que l'entreprise veut faire ou croit pouvoir faire.
- Une organisation liée à l'organigramme de l'entreprise et prévisible sous la forme d'un budget cohérent intégrant l'ensemble des activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles).
- Participation et implication des managers dans un cadre d'une gestion décentralisée.
- Contrôle budgétaire (gestion par exception) avec comparaison régulière des prestations réalisées avec le budget, identification des écarts et approbation de toutes les mesures réglementaires en cas d'écarts significatifs.

**Figure n°05 : La gestion budgétaire**



**Source : ALAZARD, (Claude) et SEPARI (Sabine) : contrôle de gestion manuel et applications, édition Dunod, Paris, 2<sup>ème</sup> édition, 2010, P.225.**

Sous cette forme, la gestion budgétaire doit être vue comme un système d'aide à la décision et de contrôle de gestion composé de deux phases distinctes<sup>3</sup> :

- La budgétisation c'est-à-dire l'élaboration des budgets (documents),
- Le contrôle budgétaire constitué par le calcul des écarts et les actions correctives qu'il initie.

Le schéma ci-dessus (**Figure n°05**) montre que la gestion budgétaire est un mécanisme composé de deux phases distinctes. D'une part, il permet de prévoir à court terme la trésorerie de l'entreprise, et d'autre part, il identifie les écarts entre les réalisations et les prévisions et prend les actions correctives nécessaires.

<sup>1</sup> BOU YAKOUB, (Farouk) : *L'entreprise et financement bancaire*, Edition CASABAH, 2005, P.98.

<sup>2</sup> ALAZARD, (Claude) et SEPARI (Sabine) : *contrôle de gestion manuel et applications*, édition Dunod, Paris, 2<sup>ème</sup> édition, 2010, P.225.

<sup>3</sup> Ibid, P.225.

Selon cette définition, on constate que la gestion budgétaire est la méthode de gestion de la performance à court terme la plus utilisée et la plus efficace que les managers tentent de maîtriser. A cet égard, suite à cette explication, nous pouvons citer trois termes essentiels qui constituent le processus de gestion budgétaire : prévision, budgétisation et contrôle.

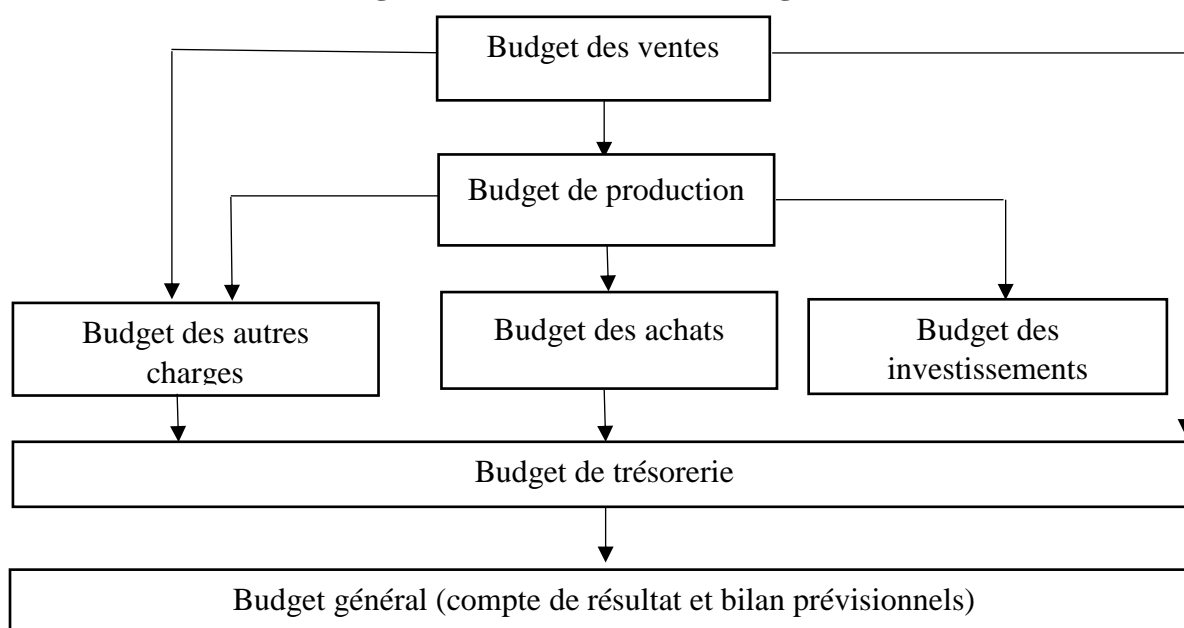
### 2.2 La présentation des budgets

Dans le cadre d'une planification, la stratégie consiste à mettre en place des actions organisées dans le but d'atteindre des objectifs spécifiques. Le budget, quant à lui, est la dernière étape de cette planification, permettant de passer du long terme au court terme.

L'organisation a pour but de prévoir et de façonner l'avenir, et pour cela, plusieurs étapes sont nécessaires :<sup>1</sup>

- Les plans stratégiques, regroupent les grandes orientations stratégiques à moyen et long terme de l'organisation. L'entreprise doit identifier les facteurs clés de succès ainsi que l'évolution des marchés et de l'arène stratégique. Ils décrivent les actions qui seront mises en œuvre par les centres de responsabilité ;
- Les programmes, il s'agit de plans d'action à court terme. Ils déterminent les objectifs et les moyens. Les prévisions sont établies en unités physiques ;
- Les budgets, représentent la mise en œuvre des programmes par leur chiffrage en unité monétaire. Il existe des budgets fonctionnels et des budgets financiers ou de synthèse.

Figure n°06 : Présentation des budgets



Source : MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle), *Contrôle de gestion*, édition Gualino, Paris, collection Les Carrés DCG, 2022, P. 113.

Dans la gestion d'une entreprise, le budget des ventes est le premier budget établi, car il est crucial pour les autres budgets. Ensuite, le budget de production est élaboré pour déterminer les achats nécessaires et les investissements à réaliser. Les autres budgets découlent de ces deux

<sup>1</sup> MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle), op.cit, 2022, P.113.

premiers budgets. Le budget de trésorerie est ensuite établi pour suivre les entrées et sorties d'argent. Tous ces budgets sont combinés pour former le budget général qui prévoit les comptes annuels de l'entreprise. Il est important de noter que les budgets ne sont pas statiques et interagissent les uns avec les autres. Si une contrainte de production change, cela peut avoir un impact sur le budget des ventes et ainsi de suite.

### **2.3 Les objectifs de la gestion budgétaire**

La gestion budgétaire est une pratique courante dans les entreprises qui vise à planifier, suivre et contrôler les ressources financières nécessaires à l'accomplissement des objectifs stratégiques de l'entreprise. Les objectifs de la gestion budgétaire sont multiples et incluent notamment<sup>1</sup> :

#### **2.3.1 Le budget comme instrument de contrôle de gestion**

Le budget est une pièce essentielle du système de gestion de l'entreprise, permettant au gestionnaire de prendre des décisions en fonction des objectifs de l'entreprise et des informations disponibles. Cependant, en raison de l'information imparfaite et de l'environnement socio-économique imprévisible, les résultats effectifs peuvent s'écarter des résultats attendus. Pour y remédier, il est nécessaire de mettre en place un système d'information permettant de détecter rapidement les écarts entre les prévisions et les réalisations, et de prendre des décisions correctrices. Dans ce contexte, le budget est crucial, car il définit les prévisions à respecter, et le système comptable permet d'évaluer les performances effectives et de faire apparaître les écarts entre prévisions et réalisations. Ce mécanisme de contrôle budgétaire est au cœur des procédures de contrôle dans la plupart des entreprises, mais il suppose l'établissement de prévisions budgétaires.

#### **2.3.2 Le budget comme instrument de simulation et d'aide à la décision**

Le budget est un outil important pour prendre des décisions éclairées dans une entreprise. En établissant un budget, il est possible de simuler différentes situations et d'analyser les facteurs qui influencent les charges, les produits et les résultats de l'entreprise. En utilisant un modèle comptable analytique, tel que le direct costing, il est possible de projeter les charges prévisionnelles en fonction des niveaux d'activités prévus. Le budget peut être considéré comme un outil d'aide à la décision, car il permet de chiffrer les effets de la mise en œuvre d'un programme. Il peut être utilisé pour tester plusieurs hypothèses et mesurer l'impact que pourrait avoir une décision sur le résultat prévisionnel de l'entreprise. En somme, le budget est une variante testée en amont avant que les orientations définitives pour l'exercice budgétaire ne soient décidées.

#### **2.3.3 Le budget comme instrument de motivation et de gestion des conflits**

Le budget ne se résume pas qu'à une simple procédure comptable, il a également un impact sur les relations entre les différents acteurs de l'entreprise. Dans un contexte où les conflits peuvent être fréquents, le budget permet souvent de clarifier financièrement les compromis nécessaires pour maintenir la paix sociale au sein de l'entreprise. Cela se fait notamment en associant les représentants du personnel à l'élaboration des prévisions budgétaires, ce qui favorise la transparence et le consensus. Ainsi, le budget joue un rôle crucial en tant qu'instrument de motivation et de gestion des conflits.

---

<sup>1</sup> LECLÈRE, (Didier) : L'essentiel de la comptabilité analytique, op.cit, P.07.

### 3 Le tableau de bord

#### 3.1 Définition de tableau de bord

« Le tableau de bord est un outil de pilotage comportant un ensemble d'indicateurs, organisé en système, suivi par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service. C'est un instrument de communication, et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer. »<sup>1</sup>

« Le tableau de bord est un outil, construit de façon périodique, récapitulant sous forme de tableaux des indicateurs de pilotage qui peuvent être d'ordre technique, commercial ou financier qu'un responsable doit surveiller afin de mesurer le degré d'atteinte des objectifs qu'il a fixé à son organisation et par là même guider ses décisions et actions. »<sup>2</sup>

Donc, le tableau de bord est un outil important dans la gestion de l'entreprise. Il permet la collecte et le suivi permanent des données essentielles pour le pilotage de celle-ci.

#### 3.2 Les objectifs de tableau de bord <sup>3</sup>

Le tableau de bord a trois fonctions différentes en même temps :

- Un outil de pilotage de suivi des objectifs d'une organisation ;
- Un outil de management permettant de développer un dialogue et une réflexion collective autour des objectifs à atteindre ;
- Un outil d'aide à la décision par la vision régulière de l'évolution de la situation.

Le tableau de bord se distingue du reporting en ce qu'il n'est pas considéré comme un instrument de contrôle de la part de la maison-mère sur ses filiales, et ne prétend pas non plus rendre compte de manière exhaustive de l'activité. Alors que le reporting fournit une information brute et complète, le tableau de bord adopte une approche sélective et orientée, et peut recourir aux données du reporting. Le format du tableau de bord est généralement simple et facilement lisible, avec une présentation synthétique sous forme de graphiques, contrairement au reporting qui, de par sa nature exhaustive, est un document plus volumineux.

En effet, la structure et le contenu du tableau de bord sont déterminés par plusieurs facteurs, notamment les caractéristiques de l'entreprise, telles que son activité et sa taille, ainsi que l'environnement dans lequel elle opère, y compris le marché, la concurrence et la conjoncture économique. De plus, le tableau de bord doit être adapté aux besoins et aux attentes du responsable qui en est destinataire, en prenant en compte son champ de responsabilité et d'intervention. Ces éléments doivent être pris en considération pour élaborer un tableau de bord efficace et pertinent pour l'entreprise concernée.

#### 3.3 La périodicité d'un tableau de bord

Dans le cadre de la gestion financière d'une entreprise, il est courant d'élaborer des tableaux de bord plus fréquemment que les budgets, et ce, dans des délais beaucoup plus rapides. La périodicité adéquate pour ces tableaux de bord dépend de la nécessité de détecter rapidement

---

<sup>1</sup> MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle), 2022, op.cit, P.181.

<sup>2</sup> CAPPELLETTI, (Laurent), et autres, op.cit, P.60.

<sup>3</sup> Ibid, P.61.

les anomalies et de mettre en place des actions correctrices. Il est également important de noter qu'un même centre de responsabilité peut nécessiter plusieurs tableaux de bord pour assurer une gestion efficace <sup>1</sup> :

- Un tableau de bord journalier avec les informations qu'il est urgent de connaître quotidiennement, par exemple chez un fabricant textile, le montant du carnet de commandes et montant de la facturation.
- Un tableau de bord hebdomadaire établi le lundi avec par exemple le montant de la marge réalisée.
- Un tableau de bord mensuel établi dans les premiers jours du mois par exemple la répartition du chiffre d'affaires par ligne de produits.

### 3.4 Les indicateurs de performance du tableau de bord

Il existe des dimensions de la performance d'une entreprise qui ne peuvent être appréhendées de manière satisfaisante à travers l'usage exclusif de ratios de performance financière, notamment la qualité, la satisfaction de la clientèle, le service et la fidélisation des clients. Ainsi, différents modèles sont utilisés pour évaluer ces aspects. Parmi ces modèles figurent <sup>2</sup> :

- Le tableau de bord équilibré ou Balanced Scorecard de Kaplan et Norton,
- La pyramide des performances de Lynch et Cross

### 3.5 Les principes de conception d'un tableau de bord

Cinq caractéristiques principales définissent un bon tableau de bord : la pertinence, l'urgence, la cohérence, l'efficacité et le systématisme.<sup>3</sup>

#### 3.5.1 La pertinence

Les indicateurs mesureront la réussite de la mission du CRB et la façon dont les plans d'actions sont mis en œuvre. Nous nous assurerons que ces indicateurs sont précis et fiables, avec une marge d'erreur de 10 % tolérée s'ils restent constants dans le temps. Un dictionnaire des indicateurs sera créé pour fournir des informations sur leur fréquence, leur calcul et leurs destinataires. Cependant, il faut être conscient que certains indicateurs peuvent avoir des effets négatifs sur d'autres, tels que la qualité et les coûts.

#### 3.5.2 L'urgence

En fonction du niveau de décision, les périodes de mesure des performances varieront (par exemple, tous les jours pour le chef des ventes, toutes les semaines pour le directeur commercial, tous les mois pour la direction générale). Les délais pour produire ces mesures dépendront de la nécessité de réagir rapidement à une situation donnée (par exemple, pour suivre la part de marché, les mesures pourront être trimestrielles ou annuelles, alors que pour surveiller la trésorerie, elles devront être effectuées quotidiennement ou hebdomadairement). Pour obtenir des mesures rapides et peu coûteuses (où le coût est en rapport avec le bénéfice attendu), des techniques telles que les provisions et les abonnements seront utilisées.

---

<sup>1</sup> APPERCEL, (Romain), op.cit, P.181.

<sup>2</sup> Ibid, P.181

<sup>3</sup> SELMER, (Caroline) : *Construire et défendre son budget*, édition DUNOD, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2014, P.238.

### **3.5.3 La cohérence**

Pour assurer la cohérence au sein d'une organisation, il est important de créer plusieurs tableaux de bord, au moins un pour chaque domaine de responsabilité. On appellera cela des "tableaux de bord en réseau", qui prendront en compte la structure de l'organisation et son mode de fonctionnement. De cette manière, les tableaux de bord seront cohérents avec l'organigramme tout en permettant de suivre les projets transversaux.

### **3.5.4 L'efficacité**

Pour être efficace, le tableau de bord doit être facile à lire, attirer l'attention et être compréhensible par tous. Il faut utiliser des chiffres, des graphiques et des commentaires pour présenter les réalisations. Les écarts en valeur et en pourcentage seront utilisés pour mettre en évidence les indicateurs qui ont des dérives significatives. Les sous-totaux ne comporteront que des écarts en pourcentage. Il est recommandé d'inclure des tendances, des projections, des prévisions et des estimations mensuelles ou trimestrielles pour anticiper les résultats futurs. Les représentations graphiques peuvent être utilisées pour mettre en valeur une décomposition, une répartition, une évolution, une position ou une corrélation.

### **3.5.5 Le systématisme**

Le contrôleur de gestion va organiser des réunions régulières pour parler du tableau de bord. Il va fixer des dates et un ordre du jour pour que les discussions se concentrent sur les points importants et les actions à prendre. Ensuite, il va envoyer un compte-rendu à tout le monde pour renforcer l'implication des responsables et montrer les problèmes entre les différents services. Les tableaux de bord vont changer en fonction de ce qui est important, et ce, dont les utilisateurs ont besoin. Si les missions ou les plans changent, les tableaux de bord seront ajustés pour inclure les nouvelles orientations stratégiques et les nouveaux projets.

Nous avons vu que le contrôle de gestion est un processus crucial pour les entreprises cherchant à atteindre leurs objectifs stratégiques, en utilisant des outils, tels que les tableaux de bord, en maîtrisant ces concepts et ces outils, les dirigeants et les managers peuvent élaborer des plans stratégiques solides et prendre des décisions éclairées pour améliorer la performance de leur entreprise.

### **Conclusion**

En conclusion, le contrôle de gestion est une fonction clé pour l'entreprise, il lui permet de surveiller, piloter, améliorer l'efficacité de ses activités opérationnelles, optimiser les coûts, et atteindre les objectifs stratégiques fixés par les managers de l'entreprise.

Le contrôle de gestion est en évolution constante pour répondre aux besoins des gestionnaires et faire face aux exigences et aux enjeux de l'environnement interne et externe de l'entreprise. Il s'agit principalement de changement de perspectives, et d'actualisation de son contexte, et objectifs pour assurer la réussite de l'entreprise et se positionner d'une manière concurrentielle sur le marché.

Après avoir examiné les principes et les outils clés du contrôle de gestion, passons à la gestion budgétaire dans le prochain chapitre, pour voir comment ces éléments sont mis en pratique dans la planification et l'exécution des budgets de l'entreprise, et comment ces deux disciplines se complètent et se renforcent mutuellement.

## **Chapitre 02 :**

# **Les fondements théoriques de la gestion budgétaire**



### Introduction

Afin de mieux piloter et de contrôler l'organisation de l'entreprise, le contrôle de gestion propose de nombreux outils, comme la gestion budgétaire. Cette dernière est considérée essentielle, car elle permet aux dirigeants d'avoir une vision d'avenir et de les positionner favorablement pour saisir les opportunités.

La gestion budgétaire occupe une place importante dans le processus de contrôle de gestion des entreprises. En tant qu'outil principal, elle permet aux entreprises de planifier, d'allouer et de contrôler stratégiquement leurs ressources financières de manière efficace.

La gestion budgétaire constitue la méthode de contrôle de gestion la plus utilisée dans les entreprises, comprenant trois phases : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. De ce fait l'objet de ce chapitre sera d'analyser la démarche de la gestion budgétaire, l'élaboration des budgets, le contrôle budgétaire et mettre en évidence l'importance de cette approche dans la prise de décisions éclairées et dans l'atteinte des objectifs organisationnels, les intérêts et les limites liés à l'utilisation de la gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion

Ce chapitre s'appuiera sur le chapitre précédent consacré au contrôle de gestion et à la gestion budgétaire, en intégrant ces deux dimensions pour illustrer comment la gestion budgétaire devient un outil de contrôle efficace pour atteindre les objectifs financiers.

### Section 01 : Le budget

Le budget est un outil de gestion crucial pour l'entreprise ; il lui permet de planifier et d'allouer ses ressources financières d'une manière rationnelle pour atteindre ses objectifs. Il lui permet également de contrôler et d'optimiser ses activités.

Dans cette section nous aborderons en détails sur les fondements du budget, la procédure budgétaire ainsi que leurs enjeux, et leur importance.

#### 1 Notions de base sur le budget

Le budget est un outil essentiel dans la gestion financière des entreprises. Pour une meilleure compréhension de cet outil, il est nécessaire de traiter ces notions de base.

##### 1.1 Définition du budget et système budgétaire

###### 1.1.1 Le budget

Le budget est « l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers la réalisation des plans opérationnels ». (H. Bouquin.)<sup>1</sup>

« Un budget d'exploitation est la prévision chiffrée de tous les éléments correspondants à une hypothèse d'exploitation pour une période déterminée. Un budget peut être établi pour une entreprise ou pour une subdivision de l'entreprise. »<sup>2</sup>

Ainsi, le budget est la prévision quantitative des actions à venir, des projets futurs et des moyens que l'entreprise compte leur allouer à court terme. Le budget est élaboré par la direction, et vise à garantir la bonne utilisation des ressources, et à assurer un meilleur pilotage et performance pour l'entreprise.

###### 1.1.2 Le système budgétaire

Dans un premier temps, les budgets sont en général établis par fonction. Dans un deuxième temps, le suivi budgétaire (comparaison réalisations/budgets mensualisés) est mis en place. Ce suivi peut entraîner un réexamen en cours d'année des prévisions budgétaires (reprévisions ou révisions, le cas échéant), ce qui permet de faire une prévision de « l'atterrissage » à la fin de l'année.<sup>3</sup>

##### 1.2 Distinction entre plans, programmes et budgets

Tout d'abord, il est important de préciser quelques points de vocabulaire en distinguant les plans, les programmes et les budgets<sup>4</sup> :

---

<sup>1</sup> DUMENIL, (Marc) : *Le contrôle de gestion : 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des coûts*, édition GERESO, 5<sup>ème</sup> édition, Mans, 2022, P. 85.

<sup>2</sup> Le Robert Méthodique : dictionnaire méthodique du français actuel, REY DEBOVE et J. Relié, Paris, 1998, P. 250.

<sup>3</sup> DUMENIL, (Marc), op.cit, P.85.

<sup>4</sup> LECLÈRE, (Didier) : *L'essentiel de la gestion budgétaire*, édition EYROLLES, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2012, P.19-21.

### 1.2.1 Les Plans

Un plan s'attache à décrire ce que devrait être l'activité d'une entité économique sur une période assez longue, en principe plusieurs années. On parlera, par exemple, d'un plan « pluriannuel » sur 3, 4 ou 5 ans. Un plan s'appuie sur des prévisions à moyen terme. Il s'exprime en termes généraux, en fixant de grandes orientations pour l'avenir. Il revêt donc un aspect plus stratégique que tactique.

### 1.2.2 Les Programmes

Par opposition au plan, un programme est une prévision à court terme (quelques semaines ou quelques mois, un an au maximum) précisant dans le détail, en tenant compte, par exemple, des contingences du calendrier (jours fériés...), les niveaux d'activité, les volumes de facteurs consommés, etc. Un programme peut très bien être exprimé uniquement en unités physiques (nombre d'heures de travail, nombre de tonnes de matière première, nombre de produits fabriqués ou vendus, etc.).

### 1.2.3 Les Budgets

Un budget représente la traduction ou le chiffrage en unités monétaires de la mise en œuvre d'un programme. Citons, par exemple, le budget de fonctionnement d'une usine ou le budget des ventes. Il importe donc de comprendre que, pour passer du programme d'activité au budget, il est nécessaire de procéder à des opérations de valorisation et donc de disposer d'informations non plus simplement « techniques » mais essentiellement de nature « économique » exprimant les caractéristiques de l'environnement tant interne qu'externe dans lequel vont se réaliser les opérations.

Globalement, les budgets représentent des prévisions annuelles, souvent mensualisées et ils expriment l'interprétation en unités monétaires de la mise en application d'un programme, qui est une prévision à court terme exprimé en unités physiques. Comme le plan est, lui, pluriannuel, le budget représente en quelque sorte le chiffrage détaillé de la mise en œuvre de la « première tranche » annuelle de ce plan.

En réalité ou sur le terrain, ces termes (plan, programme et budget), peuvent être utilisés presque indifféremment : chaque entreprise possédant son propre « jargon ». Par exemple, dans de nombreuses entreprises, on parlera de « plan de trésorerie » ou de « budget sur 3 ans »... À chacun de faire l'effort de décodage et interprétation nécessaire.

## 1.3 Durée et ordres de réalisation des budgets

### 1.3.1 La durée idéale d'un budget

La durée budgétaire la plus usuelle est l'année, au cours de laquelle des révisions peuvent avoir lieu, mais ce n'est pas toujours approprié. Dans les secteurs connaissant des changements importants ou des incertitudes, les budgets glissants sont utilisés d'une manière de plus en plus courante, et certaines entreprises optent pour une approche de gestion sans budget.<sup>1</sup>

En parallèle, les organisations ont progressivement développé des outils prévisionnels de contrôle de gestion en fonction de leur horizon temporel : long terme, moyen terme et court terme. Il est difficile de fixer des durées précises à ces trois horizons, car elles dépendent des

---

<sup>1</sup> DUMENIL, (Marc), op.cit, P.88.

possibilités de prévision du marché, du cycle de vie du produit et du cycle d'exploitation, du degré de turbulence de l'environnement, ainsi que de l'ampleur des investissements et de leur durée de vie, etc.

Dans certains secteurs, énergie, transport par exemple, le long terme peut être de 10 à 20 ans alors qu'il est plutôt de 5 ans dans les secteurs de la consommation grands public.<sup>1</sup>

### 1.3.2 L'ordre de réalisation des budgets

Il existe différents types de budgets, chacun remplissant des fonctions spécifiques et adaptées aux besoins des entreprises, parmi ces budgets, on trouve les budgets d'activités, tels que le budget des ventes et le budget de la production. Les budgets de moyens, ce sont des budgets qui découlent des budgets d'activités (frais de distribution, approvisionnement, ressources humaines, etc.) et les budgets de trésorerie.<sup>2</sup>

Ces budgets sont établis dans un certain ordre. Ainsi, le budget des ventes est le premier construit. Ce sont en effet les prévisions de vente qui conditionnent les prévisions de production, et, éventuellement, de nouveaux investissements.

C'est une procédure itérative du fait, par exemple, d'une capacité de production limitée ou d'une insuffisance de ressources financières.

L'ensemble des budgets permettra l'élaboration des états financiers prévisionnels<sup>3</sup> :

- Le compte de résultat prévisionnel où sont reportés les charges et les produits provenant des budgets ;
- Le bilan prévisionnel, la projection de la structure financière de l'entreprise ;
- Le budget de trésorerie qui prévoit les soldes de trésorerie compte tenu des encaissements et décaissements de recettes et de dépenses.

## 1.4 Construction et critiques du budget

### 1.4.1 Les clés pour construire et défendre le budget

Savoir comment effectuer une analyse cause/effet des performances passées : les facteurs clés de succès et les résultats. Pour cela, il faut d'abord déterminer la tâche du centre budgétaire, c'est-à-dire son domaine d'activité et de compétences.

L'étape suivante consiste à fixer ses objectifs de performance en termes d'efficacité et d'efficience et pour cela, la sélection des bons leviers d'action est indispensable. L'aboutissement réside dans la finalisation du plan d'action.<sup>4</sup>

En ce qui concerne la défense et la persuasion du budget, il existe six étapes à respecter :<sup>5</sup>

1. Analyser les points forts de l'année pour présenter des plans d'actions plus appropriés.
2. Énoncer ses objectifs en insistant sur les plans d'action.

---

<sup>1</sup> MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle), 2022, op.cit, P.108.

<sup>2</sup> Ibid, P.108.

<sup>3</sup> DUMENIL, (Marc), op.cit, P.99-100

<sup>4</sup> Ibid, P.89.

<sup>5</sup> Ibid, P.94.

3. Connaître les objectifs en amont et communiquer en aval.
4. Aller au-devant des objections en calculant les risques et les opportunités.
5. Relier toujours ressources et service rendu.
6. Faire avaliser d'abord ses objectifs... Ensuite proposer plusieurs options.

### 1.4.2 Les critiques du budget

Cependant, le budget a été l'objet des plusieurs critiques, en voici quelques-unes dans ce qui suit <sup>1</sup> :

- La logique financière des budgets incite les managers à se concentrer sur le court terme et à ignorer les investissements futurs qui conditionnent la performance de l'entreprise à long terme (au-delà de l'année budgétaire) ;
- Les budgets réduisent parfois la réactivité des entreprises ;
- Les budgets peuvent inciter chaque année à répliquer les acquis de l'année précédente en actualisant la logique du budget, ce qui décourage la prise de risque et l'innovation ;
- Le budget peut renforcer les cloisonnements entre fonctions dans la mesure où les budgets sont établis par centre de responsabilité.

## 2 Budgétisation : enjeux, limites, finalités et importance<sup>2</sup>

La budgétisation consiste à prévoir les coûts et les revenus d'un domaine spécifique en utilisant les informations du cycle d'exploitation (ventes et achats, stocks, dettes et créances, trésorerie). Chaque entreprise a une gestion budgétaire unique qui dépend de facteurs tels que la taille et le secteur d'activité de l'entreprise. La construction du budget commence par identifier les contraintes les plus importantes, généralement les ventes, puis les autres budgets sont élaborés en fonction des objectifs de ventes. Certaines entreprises peuvent être limitées par leur capacité de production ou leur manque de ressources financières. Des principes gouvernent l'établissement des budgets même s'il n'y a pas de structure universelle à la budgétisation.

La présentation des charges prévisionnelles en les classant par nature facilite la confrontation des prévisions aux réalisations. De plus, il est nécessaire pour les centres de chiffre d'affaires de prévoir les quantités de produits à vendre, les prix unitaires moyens par type de produits, ainsi que les dépenses commerciales requises.

Pour les centres de profit, ils doivent prévoir leurs charges de fonctionnement ainsi que les éléments de recettes. Les centres d'investissement, quant à eux, incluent les éléments de profit et la part des investissements prévus pour leurs centres de responsabilité. La budgétisation consiste à collecter des informations prévisionnelles sur les quantités à mouvoir (Ex : production, achats de matières premières) et leur valorisation monétaire.

---

<sup>1</sup> RAGAIGNE, (Aurélien) et TAHAR, (Caroline) : *Contrôle de gestion : Les points clés des techniques et des outils du contrôle de gestion et de leurs récentes évolutions*, édition Gualino, 5<sup>ème</sup> édition, Paris, 2020, P.13.

<sup>2</sup> RAGAIGNE, (Aurélien) et TAHAR, (Caroline) : *Contrôle de gestion : Principes du contrôle de gestion, Gestion prévisionnelle et budgétaire- Analyse des écarts- Tableaux de bord et pilotage de la performance*, op.cit, P.63-64

### 2.1 Les enjeux de la budgétisation<sup>1</sup>

Les budgets permettent de piloter l'activité et de mettre en place des actions correctives à court terme (contrôle budgétaire). Il peut servir de référence par rapport à laquelle la performance d'un directeur de centre est jugée et peut également être un élément de motivation des employés. C'est un outil de communication entre les différents départements.

Le budget doit être suivi et il est nécessaire de calculer les écarts (écart entre réalisation et prévision) afin d'analyser les changements et d'apporter les actions correctives nécessaires.

Les procédures sont lourdes, le risque de construire un budget sans l'analyser est élevé, cela nuit à l'organisation, cela réduit la réactivité. Fixer des objectifs nécessite un accès rapide à des informations fiables à un coût raisonnable, mais cela est difficile dans un environnement instable. De plus, les gestionnaires de budget s'engagent rarement dans une réflexion stratégique.

Selon Hofstede, avoir un budget peu ambitieux apporte de la facilité, mais motiver toute une organisation implique nécessairement des défis. À l'inverse, un budget trop ambitieux peut démoraliser les salariés. Agyris démontre également les effets psychologiques dévastateurs d'un excès de stress.

Pour P. Massé, le budget est un outil « anti hasard » qui favorise l'immobilisme et la résistance au changement. Le respect du budget devient l'objectif central, ce qui peut éclipser d'autres performances, en particulier la performance d'adaptation aux circonstances changeantes.

Pendant les périodes de croissance régulière ou de stabilité, l'utilisation du budget est favorable. En période d'agitation, ce n'est plus le cas.

### 2.2 Les limites de la budgétisation<sup>2</sup>

Face à diverses contraintes, les managers ne jugeront pas en fonction de la réalisation du budget, mais apporteront des ajustements et des réponses en mettant en place des garde-fous tels que le slack budgétaire (Cyert et Mars), les droits de dépenses, etc. Cela peut conduire à une distorsion des informations comptables, par exemple une sous-évaluation des stocks, et d'altérer la gestion de l'organisation.

L'établissement du budget n'est pas la réponse à tous les problèmes, il ne faut pas trop s'appuyer sur la budgétisation peut ne pas être efficace, il est plus approprié d'utiliser en même temps d'autres outils tels que les approches sans budget et les indicateurs de performances.

### 2.3 Les finalités des budgets<sup>3</sup>

Les budgets jouent un rôle clé dans la détermination des responsabilités, des objectifs et des moyens nécessaires pour les atteindre, en favorisant la coordination des actions des managers. En clarifiant les responsabilités des différents centres, les budgets encouragent l'obtention de

---

<sup>1</sup> MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle), 2022, op.cit, P.114.

<sup>2</sup> Ibid, P.114.

<sup>3</sup> RAGAIGNE, (Aurélien) et TAHAR, (Caroline) : *Contrôle de gestion : Principes du contrôle de gestion, Gestion prévisionnelle et budgétaire- Analyse des écarts- Tableaux de bord et pilotage de la performance*, op.cit, P.59.

résultats, ce qui les rend également motivants en tant que référence pour évaluer la performance des responsables de chaque centre.

La gestion budgétaire implique la préparation d'un bilan prévisionnel et d'un compte de résultat prévisionnel pour l'entreprise. Ces documents synthétiques génèrent des indicateurs prévisionnels tels que le taux de rentabilité prévisionnel. Le bilan fournit une vue d'ensemble de la situation patrimoniale de l'entreprise à une date donnée, en détaillant les actifs (ce que l'entreprise possède) et les passifs (ce qu'elle doit) à la fin de l'exercice.

En présentant les éléments chiffrés des résultats sur une période de référence, le compte de résultat permet de détailler les différentes composantes du résultat réalisé. Il récapitule les charges engagées et les produits générés durant l'exercice comptable, et le solde entre les deux représente le bénéfice ou la perte réalisée par l'entreprise.

### 2.4 L'importance du budget

L'importance du budget se manifeste à travers les points suivants <sup>1</sup> :

- Améliorer les résultats futurs en prenant en compte les insuffisances et erreurs passées.
- L'établissement des budgets permet à l'entreprise de planifier et de contrôler ses activités dans l'avenir en prenant en compte les évolutions internes et externes.
- Les budgets permettent d'établir un cadre d'évaluation des performances de se concentrer sur ce qu'on estime important.

En plus des points précédentes, les budgets <sup>2</sup> :

- Contribuent à l'identification des responsabilités, des objectifs et des moyens à mettre en œuvre pour atteindre ces objectifs ;
- Permettent de coordonner les actions des managers ;
- Incitent à l'atteinte des résultats en contribuant à l'appréciation des responsabilités dans l'entreprise ;
- Permettent de motiver les responsables des centres, car leurs résultats sont clairement identifiés.

## 3 La procédure budgétaire

La procédure budgétaire relie la direction générale à tous les centres de responsabilité. La procédure budgétaire consiste à s'assurer que chaque responsable de centre responsable des moyens, sur une période déterminée, s'engage sur des objectifs à atteindre, que ce soit en termes de résultat, de volume de production, de niveau de service...<sup>3</sup>

### 3.1 Les étapes de la procédure budgétaire

La conception des budgets devrait prendre en considération l'interconnexion entre toutes les fonctions. Le processus budgétaire étant un processus cyclique, chaque budget doit être

---

<sup>1</sup> DUMENIL, (Marc), op.cit, P.86.

<sup>2</sup> RAGAIGNE, (Aurélien) et TAHAR, (Caroline) : *Contrôle de gestion : Les points clés des techniques et des outils du contrôle de gestion et de leurs récentes évolutions*, op.cit, P.13.

<sup>3</sup> RAGAIGNE, (Aurélien) et TAHAR, (Caroline) : *Contrôle de gestion : Principes du contrôle de gestion, Gestion prévisionnelle et budgétaire- Analyse des écarts- Tableaux de bord et pilotage de la performance*, op.cit, P.61.

préparé en forte liaison avec les autres budgets. Afin que cette synchronisation puisse avoir lieu, elle suppose un travail d'articulation préparatoire qui force les intéressés à admettre, d'une part des remises en cause, d'autre part des modifications successives. C'est pourquoi, il est normal d'avoir à « recommencer sa copie », alors qu'on pensait avoir remis une version définitive de son budget, a fortiori lorsque ce dernier a déjà été accepté.<sup>1</sup>

La procédure budgétaire s'articule en différentes étapes <sup>2</sup> :

### **3.1.1 Définition des orientations et objectifs de l'entreprise**

La Direction générale communique aux responsables des centres les buts pour l'année à venir (Ex : prix de vente, quantité à produire, taux de marge, niveau des effectifs, politique de stockage). Lors de cette première étape, la Direction générale fournit également les prévisions concernant l'environnement économique (Ex. : évolution des marchés, taux d'inflation, taux de change, taux d'intérêt, niveau des salaires).

### **3.1.2 Élaboration des projets de budgets**

Chaque responsable de centre établit un projet de budget (ou pré-budget) en prenant en compte les instructions communiquées par la Direction et les contraintes propres à chaque centre. Cette étape oblige à formuler les plans d'actions permettant l'atteinte des objectifs et les moyens (humains, financiers et matériels) pour réaliser au mieux ces plans d'actions. Les demandes d'investissements peuvent suivre une procédure particulière, propre à chaque entreprise.

### **3.1.3 Consolidation et analyse des budgets**

Une consolidation des différents projets de budgets est menée et réalisation d'un projet d'état financier de synthèse (bilan et compte de résultat consolidés). Ce qui permet de faire ressortir des potentielles incohérences et des incompatibilités entre les niveaux d'activité prévus par les différents centres. Ces états financiers peuvent, à titre d'exemple, révéler des difficultés de financement et de trésorerie.

### **3.1.4 Négociation budgétaire**

Sur la base de l'analyse des budgets, la Direction demande aux centres de modifier leurs projets, via le principe de la navette budgétaire. Des négociations entre la Direction générale et les centres s'ensuit jusqu'à ce que la Direction juge convenable l'ensemble des budgets (principe de l'arbitrage).

### **3.1.5 Finalisation et communication des budgets**

Cette dernière phase consiste à agréger les différents budgets établis. Ceux-ci sont alors communiqués en interne auprès des services de l'entreprise et en externe auprès des partenaires financiers au travers de quelques indicateurs (Ex : taux de rentabilité prévisionnel)

Chaque phase de budget est plus ou moins longue selon le contexte de l'entreprise. Il convient de souligner que dans les entreprises se développe en outre la reprévision (aussi

---

<sup>1</sup> SELMER, (Caroline) : Construire et défendre son budget, édition DUNOD, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2014, P. 21.

<sup>2</sup> RAGAIGNE, (Aurélien) et TAHAR, (Caroline) : *Contrôle de gestion : Principes du contrôle de gestion, Gestion prévisionnelle et budgétaire- Analyse des écarts- Tableaux de bord et pilotage de la performance*, op.cit, P.61-62.



appelée budget ajusté), appelée également phase d'atterrissage. Cette phase vise à ajuster le budget initial en intégrant les mouvements prévus jusqu'à la fin de la période budgétaire.

Dans le cadre de cette procédure budgétaire, le rôle du contrôleur de gestion est de participer, en relation avec la Direction Générale, à la définition des objectifs. Le contrôleur anime la construction des budgets et assure la coordination entre les équipes à chaque étape.

### 3.2 Les cinq « I » du processus budgétaire <sup>1</sup>

- **Interactif** : chaque budget est en liaison avec les autres.
- **Itératif** : il y a plusieurs passages et plusieurs versions.
- **Incomplet**... Dans un premier temps : il manque des renseignements de la part des autres services.
- **Inacceptable**... Pour les autres : le service semble avoir été mieux « servi ».
- **Insatisfaisant**... Pour le responsable : les moyens espérés n'ont pas toujours été obtenus.

### 3.3 L'utilité de la procédure budgétaire

La procédure budgétaire est un outil précieux pour la gestion de l'entreprise, son utilité réside dans plusieurs aspects clés <sup>2</sup> :

- **L'aspect financier** : la procédure budgétaire permet de réaliser des prévisions financières et de définir l'allocation des ressources. Elle fournit également des informations utiles pour la communication financière externe.
- **L'aspect organisationnel** : déclinaison et/ou émergence de la stratégie ; coordination des actions.
- **L'aspect managérial** : mise sous tension des individus et des équipes ; motivation à la performance.
- **L'aspect humain** : sécurisation (donner une vision claire du futur de l'entreprise et d'un plan d'action) ; motivation soft par la participation et la valorisation lors des échanges à l'occasion de la gestion budgétaire.

Pourtant, on observe une grande diversité de pratiques budgétaires intégrant de manière inégale la « théorie » et ne jouant pas toutes les mêmes rôles.

En résumé, pour la direction générale, le budget permet de programmer une étape dans la poursuite des objectifs stratégiques, et de définir les moyens nécessaires à la réussite de cette étape. Pour les responsables opérationnels, le budget procure un cadre de réflexion systématisé pour, replacer sa gestion dans sa dimension stratégique, et mettre en perspective ses objectifs annuels avec ceux des autres fonctions.<sup>3</sup>

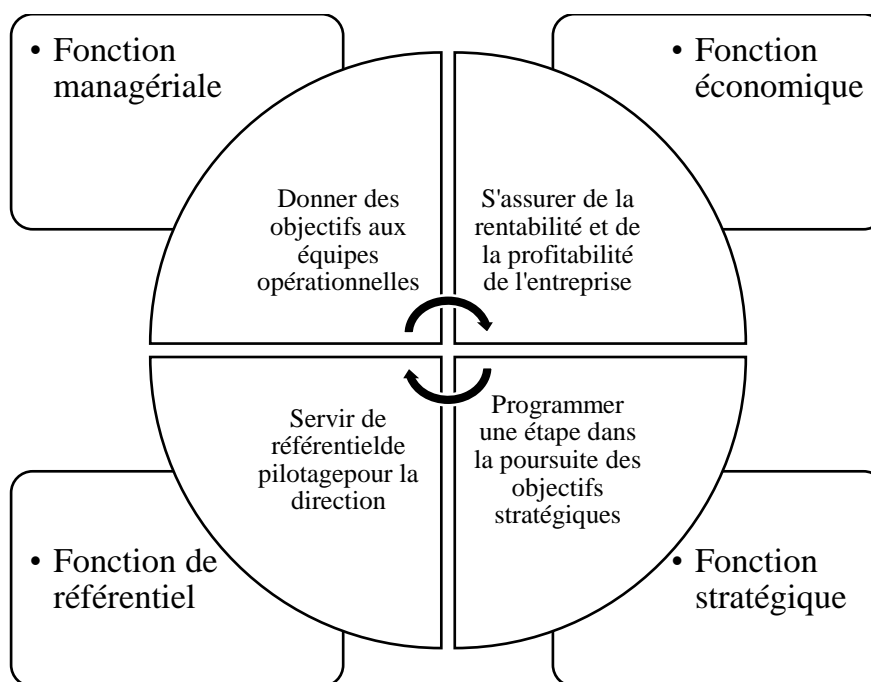
---

<sup>1</sup> DUMENIL, (Marc), op.cit, P.87.

<sup>2</sup> Ibid, P. 87.

<sup>3</sup> SELMER, (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2023, P.126-127.

Figure n°07 : Les fonctions du budget en entreprise



Source : SELMER, (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2023, P.126.

### 3.4 Les caractéristiques clés de la procédure budgétaire

Les caractéristiques clés du processus budgétaire sont au nombre de sept <sup>1</sup> :

- **Le mode de pilotage économique** : l'enjeu du budget portera sur le « comment », c'est-à-dire les moyens nécessaires, ou bien le « combien » correspond à un pilotage par les résultats ;
- **Le rôle attribué au budget** : selon la question à laquelle répond le budget, il sera considéré comme une prévision, une évaluation normative ou un engagement de résultat ;
- **Le processus d'élaboration budgétaire** : le processus budgétaire pourra être déployé de façon top-down dans l'organisation, ou être le résultat d'une remontée bottom-up à la direction générale, ou un mix des deux ; dans ce dernier cas, les responsables budgétaires définiront leur contribution pour atteindre les objectifs fixés par la lettre de cadrage ;
- **Les modalités de construction budgétaire** : il s'agira de déterminer les ressources nécessaires ou de définir des initiatives stratégiques et des plans d'action ;
- **La maille de construction budgétaire** : il s'agira de préciser le niveau auquel les responsabilités budgétaires seront déployées dans l'organisation, ainsi que le degré de détail du chiffrage des prestations rendues ;
- **Le contrôle de la performance** : les réalisations pourront être analysées par rapport à une norme ou à une cible à atteindre ;

<sup>1</sup> SELMER, (Caroline) : *Construire et défendre son budget*, édition DUNOD, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2014, P.12-13

- **L'animation autour du processus budgétaire** : le contrôle budgétaire mensuel pourra descendre jusqu'aux sections analytiques ou être laissé au niveau des centres de responsabilité budgétaire et donc déconnecté du budget en dessous.

Cette section nous permet de conclure que le budget est un outil indispensable pour la bonne gestion de l'entreprise. Il offre une vision claire des ressources disponibles, des priorités à établir et des mesures à prendre pour atteindre les objectifs fixés.

### Section 02 : Le contrôle budgétaire

Un budget qui identifie des objectifs à atteindre et un plan d'action pour les atteindre ne garantit pas automatiquement l'atteinte des résultats souhaités, car les circonstances ne peuvent jamais être entièrement prévues. Afin de se rapprocher des résultats souhaités, il est important de réaliser la phase de contrôle, qui est la troisième phase de la gestion budgétaire après la prévision et la budgétisation.

#### 1 Concepts clés du contrôle budgétaire

Il est nécessaire d'effectuer un contrôle budgétaire pour fournir des informations concernant le suivi la stratégie de l'entreprise.

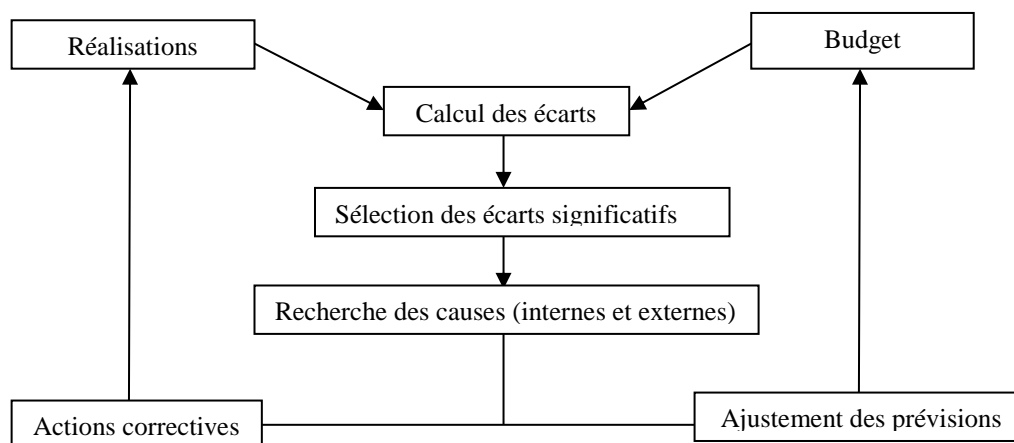
##### 1.1 Définition du contrôle budgétaire

D'après M. Gervais, le contrôle budgétaire est la « comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin :

- De rechercher la (ou les) cause (s) d'écart ;
- D'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- De prendre les mesures correctrices éventuellement nécessaires ;
- D'apprécier l'activité des responsables budgétaires.<sup>1</sup> »

Selon HUTIN, « Le contrôle budgétaire consiste à comparer le niveau des réalisations à celui des prévisions. Il permet de dégager des écarts, d'en rechercher les causes et de proposer des solutions permettant de résorber ces écarts.<sup>2</sup> »

Figure n°08 : Le contrôle budgétaire



Source : MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle), DCG 11-Contrôle de gestion, édition Gualino, Paris, collection Les Carrés DCG, 2022, P. 23.

En d'autres termes, la base du contrôle budgétaire est l'analyse de la différence entre les objectifs atteints d'un élément particulier et les objectifs prévus. Cela permet de rechercher les

<sup>1</sup> MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle), 2022, op.cit, P.183.

<sup>2</sup> HUTIN, (Hervé) : *Toute la finance*, Edition d'Organisation, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2010, P.820.

causes des écarts, de mettre en place des mesures correctives et d'évaluer les activités des responsables du centre. La structure des écarts dépend de la nature des centres de responsabilité.

L'analyse des écarts est différente selon qu'il s'agit d'une analyse des coûts, du chiffre d'affaires ou de la marge.

### 1.2 Objectifs du contrôle budgétaire

Les principaux objectifs du contrôle budgétaire sont les suivants<sup>1</sup> :

- **Efficacité et économie** : un contrôle budgétaire efficace permet de maîtriser et de réduire les coûts.
- **Augmentation de la rentabilité** : les coûts sont contrôlés à l'aide des budgets et les bénéfices visés sont atteints.
- **Anticipation des dépenses d'investissement futures** : l'estimation de l'augmentation des ventes nécessitant une plus grande capacité de production permet d'anticiper les éventuelles dépenses d'investissement dans un avenir proche.
- **Contrôle** : la fonction de contrôle est efficace, car le contrôle est centralisé tandis que les budgets sont préparés et mis en œuvre.
- **Écarts** : la constatation des écarts est essentielle pour déterminer les responsabilités et corriger les écarts dans la mesure du possible.

### 1.3 Les conditions de mise en place du contrôle budgétaire

Un contrôle budgétaire efficace dépend de la mise en place d'un système d'information de gestion. Ce système devrait être construit sur les caractéristiques suivantes<sup>2</sup> :

- Rapidité de traitement des informations ;
- Fiabilité irréprochable des données et des calculs ;
- Coût modéré des systèmes et du temps consacré ;
- Agilité de manière à évoluer facilement au gré des besoins ;
- Être en lien étroit avec l'organisation des centres de responsabilité.

Les informations doivent être facilement disponibles afin que les responsables puissent prendre les décisions nécessaires après le contrôle budgétaire. Inversement, la vitesse ne devrait pas affecter la fiabilité.

Il faut trouver le meilleur équilibre entre le temps disponible, la précision des données et la profondeur de l'analyse.

---

<sup>1</sup> <https://www.accountingnotes.net/cost-accounting/budgetary-control/budgetary-control-meaning-objectives-control-advantages-and-limitations/17138> (22/04/2023 à 14 : 05).

<sup>2</sup> DELHOM-BUGARD, (Annick), DOCHE, (Frédéric) et LEBEAU, (Guillaume) : *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Eyrolles, 2013, 1<sup>ère</sup> édition, P.92.

### 1.4 Avantages et limites du contrôle budgétaire

#### 1.4.1 Avantages du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire permet de fixer des objectifs pour l'ensemble de l'entreprise et de les atteindre. Voici quelques-uns des avantages du contrôle budgétaire<sup>1</sup> :

- **Maximisation des bénéfices** : le contrôle budgétaire vise à accroître les bénéfices globaux de l'organisation. Cet objectif est atteint grâce à la planification, à la coordination et au contrôle des différentes activités de manière programmée.
- **Coordination efficace** : le contrôle budgétaire permet de coordonner efficacement les performances et le fonctionnement des différentes activités. Les budgets des différentes fonctions sont liés et dépendants les uns des autres. La mise en œuvre efficace des budgets dépend de la coopération du personnel concerné des différents départements. L'accent mis sur la coordination et la coopération permet d'atteindre les objectifs prédéterminés.
- **Évaluation de la performance des cadres** : des objectifs sont fixés pour chaque département. Les performances réelles sont comparées aux normes et les écarts sont signalés à la direction générale pour qu'elle prenne des mesures en cas d'écarts défavorables. Ainsi, les performances des chefs de service et des autres cadres font l'objet d'un suivi constant.
- **Des objectifs et des cibles clairs** : le processus de budgétisation permet de fixer à l'avance les objectifs des différents départements en concertation avec leurs responsables. La vision de l'organisation est ainsi claire et la motivation et le moral des employés sont renforcés par la réalisation d'objectifs clairement définis.
- **Économie dans les opérations** : les dépenses sont correctement planifiées et les ressources financières sont utilisées de manière optimale. Les avantages s'étendent à l'industrie, puis à l'économie nationale. Le contrôle budgétaire contribue à la conservation, à l'utilisation efficace et à l'élimination du gaspillage des ressources rares.
- **Révélation de l'inefficacité** : la comparaison de la performance réelle avec la performance budgétée révèle les points faibles, de sorte que l'attention est portée sur ceux-ci afin d'améliorer la performance.
- **Correction continue des performances** : les écarts entre les performances réelles et les budgets sont fréquemment signalés et des corrections sont apportées pour rectifier immédiatement les écarts défavorables. En l'absence de contrôle budgétaire, cela peut se faire à la fin de l'exercice comptable, date à laquelle les corrections risquent de ne pas être fructueuses ou réalisables.
- **Arrêt des produits et activités non-rentables** : le contrôle budgétaire révèle les inefficacités des produits, des processus et des départements. Cela permet de fermer les divisions déficitaires afin d'améliorer la rentabilité globale.

#### 1.4.2 Limites du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire a été critiqué pendant des années en raison des limites inhérentes à l'approche<sup>2</sup> :

---

<sup>1</sup> <https://www.accountingnotes.net/cost-accounting/budgetary-control/budgetary-control-meaning-objectives-control-advantages-and-limitations/17138> (25/04/2023 à 15 :10).

<sup>2</sup> DORIATH, (Brigitte) et GOUJET, (Christian) : Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2011, P.205-206.

- Il fournit une expression financière de la performance, qui met de côté les performances qualitatives telles que la qualité, la réactivité, le climat social. En outre, cette expression financière n'a pas toujours de sens pour les acteurs. Le contrôle budgétaire peut alors être perçu par les acteurs comme une obligation procédurale sans intérêt pour l'amélioration de leur performance.
- Il peut être source de pesanteur dans la mesure où le système d'information permet le calcul d'un nombre important d'écart. En conséquence, seuls les écarts estimés significatifs donnent lieu à une recherche d'explications avec les responsables opérationnels. Le calcul des écarts, en identifiant les effets financiers les plus importants, permet une gestion par exception.
- Il peut être source de démotivation dès lors que la performance est mal évaluée (modèle de calcul de coûts générant des subventionnements) ou si des acteurs sont rendus responsables d'écarts défavorables sur lesquels ils ne peuvent pas agir.
- Le contrôle budgétaire fixe des objectifs individuels pour les différents départements. Cela pousse les chefs de département à être égoïstes pour obtenir le maximum de fonds et à penser en termes de réalisation des objectifs qu'ils se sont fixés, ce qui crée des conflits entre les différents départements. Les rivalités entre départements peuvent mettre en péril les performances de l'ensemble de l'organisation.

### 1.5 Les supports de contrôle budgétaire

Toutes les informations collectées et utilisées par l'entreprise sont formalisées dans le tableau de bord et les rapports de contrôle, elles sont également discutées lors des réunions périodiques et de suivi budgétaire.<sup>1</sup>

#### 1.5.1 Le tableau de bord budgétaire

Le tableau de bord budgétaire est l'un des instruments de contrôle budgétaire, qui permet aux responsables d'effectuer des opérations de contrôle sur les recettes et dépenses, liées aux différentes zones d'investigation de chaque département. Il donne au responsable les informations qui lui sont indispensables pour agir à court terme, en attirant son attention sur des points clés et en fusant sur ce qui a un caractère anormal ou ce qui a une incidence importante sur le résultat de l'entreprise.

Le tableau de bord comprend des informations comptables et budgétaires, permettant de suivre les coûts et les résultats du centre de responsabilité par rapport à la prévision budgétaire. Il inclut tous les éléments de recettes et de coûts qui sont importants, en valeurs ou sur lesquels le responsable a une influence non-négligeable, le tableau de bord comprend aussi des informations sur le niveau d'activité et le degré d'efficacité du département, afin de pouvoir interpréter ses coûts et ses recettes.

#### 1.5.2 Les rapports de contrôle

Le rapport de contrôle correspond au rapport de l'activité, qui sera transmis au supérieur, qui indique les variables de contrôle choisies et les objectifs correspondants, les résultats obtenus pour chaque variable de contrôle et l'analyse des écarts, et les mesures prises pour déplacer l'action vers la ligne de but. Le destinataire du rapport analysera alors les informations reçues,

---

<sup>1</sup> Gervais, (Michel) : *Contrôle de gestion par le système budgétaire*, Vuibert, Paris, 1987, P.162-165.

qui combinera ensuite ces informations pour déterminer les caractéristiques différentielles de son service, puis, en fonction des résultats obtenus, il fera une demande d'explication complémentaire au responsable du budget, qui puis transmet un récapitulatif des contrôles effectués à son supérieur hiérarchique. Au final, l'entreprise arrivera à un budget final maîtrisé par la direction générale.

### **1.5.3 Les réunions de suivi budgétaire**

La réunion de contrôle budgétaire est une revue systématique des états financiers en présence du contrôleur de gestion et des différents responsables budgétaires au niveau hiérarchique pour rendre compte des écarts constatés et des actions correctives décidées. Après cela, le superviseur administratif rédige un rapport, afin que la conformité et l'état d'avancement de la mise en œuvre des mesures décidées puissent être évalués lors des réunions suivantes.

## **2 Les étapes et processus de contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire est un outil de suivi axé sur les résultats dont le but est de vérifier l'atteinte des objectifs fixés. Le processus repose principalement sur une approche méthodique et structurée. Ainsi, les étapes de contrôle de gestion se distinguent en trois.

### **2.1 Les étapes du contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire passe par trois étapes liées à l'action : avant, pendant et après l'action. Cette méthode consiste à <sup>1</sup>:

- Comparer les réalisations avec les prévisions de différents niveaux jugés appropriés ;
- Analyser et vérifier les différences observées ;
- Mise en place des mesures correctives nécessaires.

#### **2.1.1 Le contrôle avant l'action**

Le contrôle avant l'action est prédictif. Ceci est assuré dans le cadre de la budgétisation. Cette étape a pour but d'améliorer la préparation de l'opération et d'augmenter son efficacité.

#### **2.1.2 Le contrôle pendant l'action**

Son objectif est d'identifier rapidement les écarts significatifs entre les prévisions et les résultats réels afin de mettre en place les actions correctives nécessaires. Pour mettre cela en œuvre, il est nécessaire de délivrer constamment et rapidement des informations sur les réalisations aux opérationnels et l'origine des problèmes de manière ciblée en utilisant la technique de l'analyse des écarts.

#### **2.1.3 Le contrôle après l'action**

Le contrôle suivant ne permet plus la correction des mesures, sa tâche est essentiellement de mesurer les résultats et ainsi d'évaluer l'activité au sein de l'entreprise organisée en centres de responsabilité. Le contrôle budgétaire est susceptible d'accomplir cette tâche, car il s'appuie sur deux types d'informations.

- Des informations récapitulatives, qui peuvent être utilisées pour comparer l'état final avec celui attendu ;

---

<sup>1</sup> HUTIN, (Hervé), op.cit, P.679.

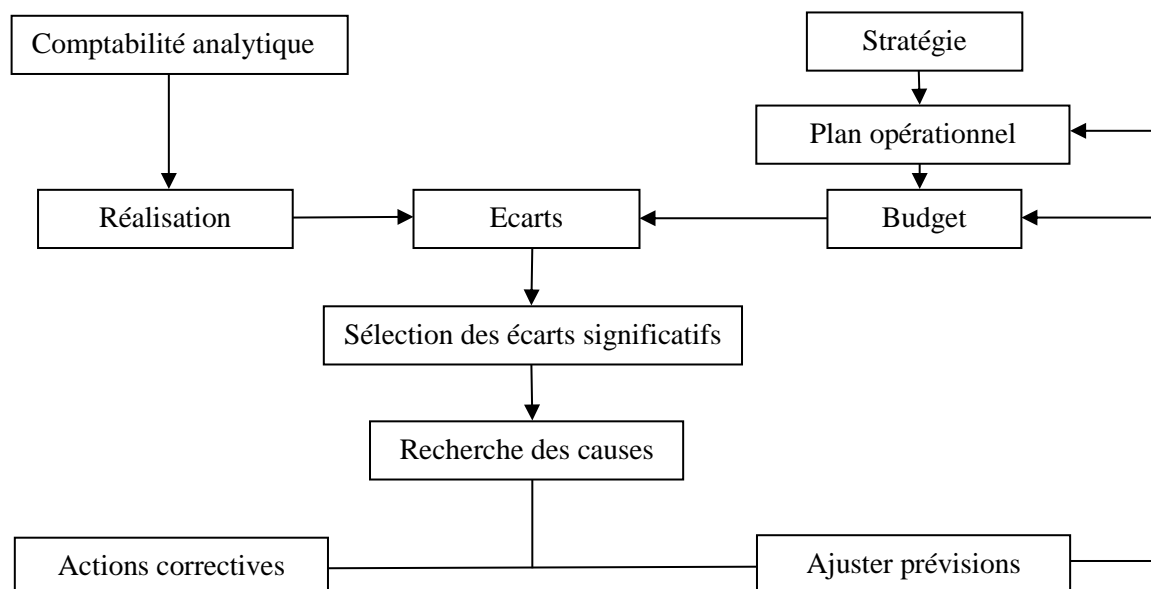


- L'information aléatoire (conjoncturelle), qui consiste à mettre en évidence des événements inattendus, leurs causes et conséquences pour l'écart perçu entre la situation réelle (finale) et la situation souhaitée.

### 2.2 Processus de contrôle budgétaire

Il est possible de schématiser le processus de contrôle budgétaire ainsi :

Figure n°09 : Processus de contrôle budgétaire



Source : LANGLOIS (Georges), BONNIER (Carole) et BRINGER (Michel) : *contrôle de gestion*, Berti, Paris, 2006, P.300.

On peut tirer dans ce schéma quatre phases principales dans le processus du contrôle budgétaire, qui sont<sup>1</sup> :

- Élaboration des prévisions ;
- Calcul et mesure des réalisations ;
- Identification des écarts ;
- Mesure et identification des causes.

#### 2.2.1 Élaboration des prévisions

Cette phase est aussi appelée la phase budgétaire, elle fait partie du processus budgétaire. Elle consiste à établir des prévisions budgétaires sur la base d'études d'ingénierie produit et d'études statistiques permettant d'identifier différents scénarios futurs.

#### 2.2.2 Calcul et mesure des réalisations

Les réalisations sont déterminées sur la base des données et chiffres enregistrés en comptabilité générale et analytique. Ils donnent des résultats et des consommations réelles. L'importance et la clarté des méthodes utilisées dans le calcul des réalisations sont très

<sup>1</sup> BOURDJIOUA (Nihad) et SEKHRIOU (Nassima) : *La gestion budgétaire, outil du contrôle de gestion Cas : Bejaia Méditerranéen Terminal*, mémoire de Master en Finance d'entreprise, Université Abderrahmane mira de Bejaia, 2018, P.55-56.

importantes car, elles permettent de connaître l'origine de l'écart observé plus tard dans la phase de détection d'écart.

### 2.2.3 Identification des écarts

Les écarts budgétaires sont identifiés par le rapprochement entre les prévisions et les réalisations. La confrontation entre ces deux derniers engendre deux types d'écarts :

- L'écart global qu'il faut tirer de la gestion par exception, qui implique des éléments de la stratégie de surveillance ;
- L'écart partiel dont les causes doivent être identifiées et mesurées.

### 2.2.4 Mesure et identification des causes

Cette phase de contrôle est très importante, car elle détermine les actions et les mesures à prendre après la découverte de la cause réelle de l'écart observé. En fait, toute action ou modification pourrait entraîner un changement des règles de jeu pour l'ensemble de l'entreprise. Pour éviter de prendre des risques inutiles, il est important d'être prudent dans les démarches et maintenir un dialogue à tous les niveaux. Cependant, les mesures à prendre auront un impact sur deux aspects fondamentaux du processus, à savoir : la prévision et la réalisation.

- Dans le cas de causes internes, les actions correctives peuvent affecter les résultats ;
- Des ajustements aux normes (prévisions) sont effectués lorsque la raison des écarts budgétaires est externe, il est donc nécessaire de revoir les critères sous-jacents pour déterminer ces écarts ;

D'une manière générale, sur le dégagement des écarts, il convient d'effectuer :

- Comparer les prévisions aux objectifs budgétaires pour prendre des décisions pendant qu'il est encore temps d'agir ;
- Comparaison mensuelle du réel à la dernière prévision, plutôt qu'au budget, afin de tirer des leçons immédiatement pour de nouvelles prévisions ; les références budgétaires sont trop anciennes pour analyser les résultats réels, tandis que les dernières prévisions sont plus récentes et représentent en principe la promesse de la direction ;

## 3 L'importance de l'analyse des écarts budgétaire

L'analyse des écarts consiste à clarifier les causes des écarts, un faible écart pouvant résulter d'écarts plus importants.

### 3.1 Définition de l'écart

Selon PCG 1982, l'écart se définit comme suite : « Différence entre une donnée de référence et une donnée constatée. Exemples : écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée... ».<sup>1</sup>

Au cours de l'année, le contrôleur de gestion calcule l'écart entre les prévisions budgétaires et les réalisations. Ces écarts informent les contrôleurs et les gestionnaires sur les performances. L'analyse de ces différences peut être plus ou moins complexe. Leur décomposition analytique permet d'analyser leurs causes et de mettre en place des mesures correctives.

---

<sup>1</sup> DORIATH, (Brigitte) : *Contrôle de Gestion en 20 Fiches*, op.cit, P.72.

### 3.2 Objectifs des analyses d'écarts

Les principaux objectifs de l'analyse des écarts sont les suivants<sup>1</sup> :

- Rechercher les causes des écarts et mesurer leur impact ;
- Identification des responsabilités (internes ou externes) ;
- Aviser les responsables afin qu'ils puissent prendre les mesures correctives nécessaires.

### 3.3 Élaboration des écarts budgétaires

#### 3.3.1 Principes d'élaboration des écarts

La mise en évidence des écarts répond aux besoins de surveillance des entités gérées et est de nature contingente. Il n'est pas possible dans le cadre de ce rapport de définir de manière exhaustive tous les écarts possibles. Le but de ce paragraphe est d'introduire certains principes classiques de la création d'écarts<sup>2</sup> :

#### Principe 1 :

L'écart est la différence entre la valeur observée des données étudiées et la valeur de référence de ces données. La valeur enregistrée est généralement la valeur réelle indiquée dans la comptabilité de l'entreprise.

Les valeurs de référence peuvent être des valeurs budgétaires, standards ou prévisionnelles. Lors de la comparaison de données entre deux exercices consécutifs, la valeur de base est la valeur du premier exercice.

#### Principe 2 :

L'écart est défini par le signe (+ ou -), la valeur et le sens (favorable ou défavorable). En effet, dans l'analyse des écarts, des écarts de même valeur algébrique n'ont pas la même signification selon qu'il s'agit de charges ou de produits.

#### Principe 3 :

La décomposition des écarts vise toujours à isoler l'influence d'une seule composante par sous-écart calculé. Pour les données composées de n composants, les n sous-écarts doivent être mis en évidence.

#### Principe 4 :

Selon la position prédéterminée du plan comptable dans la méthode des coûts préétablis, toutes les données constituées du produit d'un élément monétaire et d'un élément volumétrique doivent être décomposées en deux différences définies (application du principe 3), comme suit :

**Écart / Éléments monétaires = (Élément monétaire réel - Élément monétaire prévu) × Donnée volumique réelle**

**Écart / Éléments volumiques = (Élément volumique réel - Élément volumique prévu) × Élément monétaire prévu**

### 3.3.2 Calcul et analyse des écarts

Le contrôle budgétaire est la comparaison entre le budget prévisionnel et l'exécution réelle. En pratique, il n'y a pas de gestion budgétaire sans contrôle budgétaire. Au sens comptable, cette comparaison fait apparaître trois types de différences<sup>1</sup> :

- Écart positif ;
- Écart nul ;
- Écart négatif.

Il faut mettre en exécution d'examiner les écarts importants (>5%) par rapport au budget et d'essayer d'expliquer pourquoi ils existent et ce qui peut être fait pour remédier à la situation. Les déviations sont souvent qualifiées de "favorables" (généralement de bonnes nouvelles) ou de "défavorables" (généralement de mauvaises nouvelles).

Des différences favorables ont été observées :

- Lorsque le produit réel est supérieur au produit budgété ou ;
- Lorsque le coût réel est inférieur au coût budgété

Une différence défavorable a été observée :

- Lorsque le revenu réel est inférieur au revenu budgété ;
- Lorsque les coûts réels dépassent les coûts budgétés.

Cependant, il est utile d'analyser la cause de la différence et de déterminer s'il s'agit d'une condition temporaire ou permanente. Les changements peuvent être le résultat d'un ou plusieurs facteurs, notamment : changements de prix, changements de volume, changements de plan.

D'une manière générale, une analyse des lacunes s'articule autour des trois étapes importantes suivantes<sup>2</sup> :

#### 3.3.2.1 Définir un modèle cohérent de calcul des écarts

Les contrôleurs de gestion doivent être en mesure de rendre compte de la performance réelle de l'entreprise en définissant les écarts, puis en calculant les écarts sur une base régulière. Il doit donc :

- Établir un ensemble d'écarts pour expliquer l'écart global de résultat ;

Pour cela, l'équation suivante doit être vérifiée :

$$\text{Écart global de résultat} = \text{Somme des écarts explicatifs}$$

- Calcul des écarts pour les responsabilités concernées, qui suppose logiquement un modèle cohérent avec le système budgétaire.

#### 3.3.2.2 Interpréter les causes des écarts

Expliquer la cause de l'écart équivaut à chercher au sein de l'unité opérationnelle les raisons de l'écart par rapport à la prévision. À ce stade, les écarts quantifiés en unités monétaires sont

---

<sup>1</sup> AISSANI (Rima) et AISSANI (Siham) : *Elaboration d'un système de contrôle de gestion par la méthode budgétaire cas Cevital*, mémoire de Master en Finance et Comptabilité, Université Abderrahmane mira de Bejaia, 2014, P.66.

<sup>2</sup> DORIATH. (Brigitte) et GOUJET. (Christian), op.cit, P.206-208.

## Chapitre 02 : Les fondements théoriques de la gestion budgétaire

traduits en termes quantitatifs (temps, quantité, rendement) et qualitatifs (délais, qualité, formation, etc.). Les responsables d'exploitation impliqués dans l'élaboration des prévisions et possédant les compétences techniques nécessaires doivent être associées à ce processus d'analyse afin de mettre en œuvre efficacement les actions correctives par la suite. Les contrôleurs de gestion jouent le rôle de facilitateurs et de conseillers. Par exemple, il peut présider des réunions entre services pour clarifier les responsabilités.

### 3.3.2.3 Mener les actions correctives adaptées

Le but du contrôle n'est pas de reconnaître l'échec, mais de s'assurer qu'il ne se reproduise plus. De plus, l'attention ne doit pas être focalisée sur les déviations défavorables. Les écarts favorables, facteurs de motivation, doivent être mis en évidence et analysés afin de rechercher la possibilité d'une communication réussie.

Le type d'action corrective doit être adapté au type de cause. Le tableau ci-dessous en présente quelques exemples :

**Tableau n°03 : Exemples des types des actions correctives**

Causes d'écarts	Types d'actions
Défaut de prédiction. Exemple : croissance du marché surévaluée.	Nouvelle action : lancement d'une campagne commerciale agressive. Ou Nouvelle stratégie : concurrence par la différenciation du produit et non plus par les prix.
Modification définitive de l'environnement. Exemple : lot sur la réduction de temps de travail.	Révision des standards : coût horaire standard en hausse.
Erreur humaine. Exemple : défaut de réglage d'une machine.	Erreur accidentelle non intentionnelle : aucune correction. Erreur liée à l'incompétence d'un salarié nouvellement recruté : formation de ce salarié.
Erreur matérielle. Exemple : important taux de rebut lié au manque de qualité des matières.	Changement de fournisseur.

**Source : DORIATH, (Brigitte) et GOUJET, (Christian) : Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2011, P.208.**

Les conséquences des actions correctives sont chiffrées afin d'évaluer leur impact sur la performance du centre de responsabilité.

En conclusion, le système de contrôle permet d'analyser les écarts entre les prévisions et les réalisations, ce qui fournit ainsi des informations précieuses pour prendre des mesures correctives. Cette section a décrit les concepts clés, le processus du contrôle budgétaire et l'importance de l'analyse des écarts, le contrôle budgétaire constitue un outil fondamental pour

## **Chapitre 02 : Les fondements théoriques de la gestion budgétaire**

---

atteindre les objectifs de l'entreprise en assurant une surveillance continue des performances financières et en soutenant une prise de décision éclairée.

### Section 03 : La gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion

Notre étude se concentre sur la gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion de base. Cette section explore les concepts de base de la gestion budgétaire, le processus, les avantages et les limites de cette pratique, et les rôles importants des acteurs impliqués. Nous découvrirons comment la gestion budgétaire exploite les informations tirées lors de son processus pour la prise de décisions stratégiques. Nous examinerons également les différents rôles des contrôleurs de gestion impliqués dans le cadre de la procédure budgétaire, contribuant ainsi à une meilleure compréhension de son fonctionnement global.

#### 1 Notions de base sur la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un système conçu pour augmenter la rentabilité en augmentant les bénéfices et pour fournir une certaine sécurité à court terme. Cela n'est possible que si les objectifs sont définis à la fois au niveau de l'entreprise et au niveau du plus petit centre de responsabilité.

##### 1.1 Les origines de la gestion budgétaire<sup>1</sup>

Le terme "budget" est anglais, dérivé de l'ancien français "bougette" ou "petite bouge". Au Moyen Âge, « bouge » désignait un coffre ou un sac dans lequel un voyageur transportait des marchandises et des effets personnels, et avait à peu près la même signification que « bagage » à l'époque moderne.

Les latinistes auront reconnu dans notre bouge l'antique bulga (ae, f) romaine, un sac en cuir porté au bras des patriciens. « Bougette » signifie se préparer, être prêt à voyager et assembler tout ce dont on a besoin pour répondre aux besoins lors des déplacements.

Le terme a été adopté par les Britanniques à la fin de la guerre de Cent Ans lorsque le système parlementaire est né. "Budget" devient un terme de droit public pour le montant d'argent alloué par vote du Congrès pour le fonctionnement d'une petite bouge abstraite (une « enveloppe budgétaire ») dans lequel il peut puiser (on parle aussi de "portefeuille" du ministre, qui renvoie à la même image).

Au début du 20<sup>ème</sup> siècle, on assiste au développement de grandes entreprises dont la taille fait face à des problèmes similaires de décentralisation, de coordination et de contrôle. Ces grandes entreprises adaptent naturellement leur processus budgétaire à leurs besoins administratifs internes. Les budgets deviennent un outil important pour la gestion des nouvelles entreprises.

##### 1.2 Les fonctions de la gestion budgétaire

L'élaboration du budget n'est pas une fin en soi, son objectif principal est d'établir un modèle de gestion qui assure, à la fois, la cohérence, la décentralisation et le contrôle des différents sous-systèmes de l'entreprise.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> LECLÈRE, (Didier) : *L'essentiel de la gestion budgétaire*, op.cit, P.07-09.

<sup>2</sup> SAAD (Toufik), BURLAND (Alain) et SIMON (Claude) : *Comptabilité analytique et contrôle de gestion*, Vuibert, Paris, 2008, P.128.

- **Cohérence** : la concentration de l'industrie crée un besoin d'outils pour assurer la cohérence des sous-systèmes de l'entreprise, tels que la politique commerciale, la production, la gestion du personnel, l'approvisionnement, l'investissement, la gestion financière, etc. C'est pourquoi le budget, expression quantitative du prévisionnel, est déterminant pour assurer la cohérence de l'entreprise ;
- **Décentralisation** : le budget global reflète les choix et les objectifs de la direction générale. Cependant, son développement et son exécution nécessitent une décentralisation à tous les niveaux centraux de l'entreprise. Dès lors, il devient un outil incontournable de la direction par objectifs ;
- **Contrôle** : s'il y a décentralisation ou délégation de pouvoir, dans le cadre et les limites d'objectifs quantitatifs prédéterminés. Les budgets et les contrôles budgétaires n'éliminent pas les hiérarchies, mais les formalisent en systèmes d'objectifs et d'écarts.

### 1.3 Les conditions d'efficacité de la gestion budgétaire

Selon M. Gervais, pour que le système soit efficace six conditions exigées<sup>1</sup> :

- Il doit en principe couvrir toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles) : la gestion budgétaire concerne l'ensemble de l'organisation. En ce sens, il s'agit d'une discipline transversale, devenant un outil de coordination de différentes fonctions ;
- Le découpage et la présentation du budget doivent respecter le système d'autorité : le contrôleur de gestion a le champ de missions le plus large pour concevoir et gérer les systèmes d'information de l'entreprise ;
- L'identification claire des responsabilités sans compromettre le travail d'équipe et aux solidarités interdépartementales nécessaires ;
- Le système budgétaire doit faire partie de la politique générale de l'entreprise ;
- Elle doit être liée à la politique du personnel, qui s'inscrit dans la logique budgétaire. La combinaison des systèmes budgétaires et des politiques du personnel fait passer la responsabilité des participants d'un simple discours à des systèmes de mesure du rendement qui sont compris, acceptés, équitables et éventuellement négociés ;
- Enfin, les prévisions budgétaires doivent pouvoir être révisées en cas d'informations nouvelles ou de modifications importantes des paramètres budgétaires (fiscalité, donnée de marché, etc.).

## 2 Processus, intérêts et limites de la gestion budgétaire

Le processus budgétaire est un processus itératif qui permet de mettre en œuvre la stratégie à moyen et long terme de l'entreprise en la traduisant en chiffres. Il présente à la fois des intérêts et des limites.

### 2.1 Processus de la gestion budgétaire

La démarche budgétaire se passe en trois phases<sup>2</sup> :

- **La phase d'analyse** : mise en place de la stratégie par la direction générale ;

---

<sup>1</sup> GERVAIS, (Michel), op.cit, P.275.

<sup>2</sup> MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle), 2022, op.cit, P.112.



- **La phase d'action** : à partir de la stratégie retenue, un plan d'action est mis en place et budgétisé ;
- **La phase de contrôle** : comparer les réalisations aux prévisions. L'analyse des écarts permet de rechercher les causes, de dégager les responsabilités et d'envisager des actions de redressement.

### 2.2 Intérêts de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire peut préparer l'entreprise pour l'avenir<sup>1</sup> :

- Une meilleure connaissance de son potentiel et de son contexte ;
- En déterminant sa position dans les années à venir en définissant ses objectifs et les différents moyens pour les atteindre ;
- Planifier et coordonner les actions pour atteindre ces objectifs ;
- Implication de tous les responsables d'exploitation qu'elle emploie.

### 2.3 Limites de la gestion budgétaire<sup>2</sup>

- La construction budgétaire est principalement basée sur des modèles antérieurs. Cela risque de perpétuer des postes budgétaires inefficaces. Cela est particulièrement vrai pour tous les budgets fonctionnels.
- Attribution de responsabilité, le contrôle peut être une mauvaise expérience. Une formation qui met l'accent sur la valeur de la gestion budgétaire devrait motiver les employés.
- Dans un contexte de décentralisation peu sincère, le budget risque de devenir un ensemble de règles rigides imposées aux responsables. La gestion budgétaire devient alors une source d'inertie plutôt que de réaction.
- À l'inverse, la liberté laissée aux managers peut conduire au « féodalisme », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie et des intérêts globaux de l'entreprise.
- Les évolutions dans l'environnement peuvent rendre la budgétisation obsolète. Le suivi doit être continu pour ajuster les plans d'action et les prévisions.

## 3 Les acteurs et la gestion budgétaire

L'exécution budgétaire s'accompagne souvent d'une décentralisation des responsabilités par la mise en place de centres de responsabilité de nature différente. Chaque manager est ensuite jugé sur ses capacités, telles que<sup>3</sup> :

- Respecter des consommations de ressources pour les responsables de centres de coûts ;
- Dégager des surplus financiers pour les responsables de centres de profit, tout en respectant des objectifs de volume.

**La décentralisation** : « Une délégation de pouvoirs pour gérer un centre, une activité ...etc. Les responsables de gestion obtiennent les moyens nécessaires à l'exercice de leur mission »<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> HUTIN (Henri), op.cit, P.387.

<sup>2</sup> EL MOBARIK (Fatima Ezzahra) et (OUKASSI) Mustapha : « *La gestion budgétaire des projets d'investissements et son impact sur la performance de la société : Cas d'un groupe d'industrie au Maroc* », in Revue Française d'Economie et de Gestion, Numéro 4, 2022, P.157-158.

<sup>3</sup> ALAZARD, (Claude) et SEPARI (Sabine), op.cit, P.229.

<sup>4</sup> Ibid, P.229.

### 3.1 Définition de centre de responsabilité

« Un centre de responsabilité est un groupe d'acteurs de l'organisation regroupés autour d'un responsable, auquel des moyens sont octroyés pour réaliser l'objectif qui lui a été assigné. »<sup>1</sup>

Un centre de responsabilité est une branche d'une organisation qui s'articule autour d'un manager qui dispose des moyens (humains, techniques, capitaux) et de l'autonomie de gestion pour atteindre des objectifs précis ou négociés.<sup>2</sup>

Le contrôle de gestion s'accompagne souvent d'une décentralisation des responsabilités par la mise en place de centres de responsabilité de nature différente. Chaque manager est ensuite jugé sur la base de son contrôle managérial, décomposant l'entreprise en centres de responsabilité indépendants des structures juridiques et géographiques, facilitant ainsi le suivi de l'activité de chaque manager. Chaque centre de responsabilité est une unité de gestion indépendante avec ses propres méthodes de gestion et d'évaluation de la performance.<sup>3</sup>

### 3.2 Objectif du découpage en centre de responsabilité

Dans ce cas, le découpage des centres de responsabilité doit permettre de garantir la cohérence entre le système de mesure de la performance des managers et leurs responsabilités ; de mettre en évidence et de se concentrer sur les bons indicateurs de performance ; d'établir un dialogue de gestion entre les différents centres de responsabilité et de favoriser la performance globale, et permettent de mettre en œuvre de bons comportements.

Ce système a pour objectif de pallier les faiblesses rencontrées par des Organisations d'entreprise trop traditionnelles et trop pyramidales. Les centres doivent être construits en respectant trois principes : l'exhaustivité du périmètre l'autonomie de management, et la cohérence de gestion (cohérence des responsabilités par rapport aux moyens alloués, capacité à fournir une information pertinente, et codification des règles de cession internes entre les centres de responsabilité).<sup>4</sup>

Tableau n°04 : Typologie des centres de responsabilité

Nature du centre de responsabilité	Caractéristiques et éléments de responsabilité	Critères et indicateurs utilisés
Centre de coûts	<ul style="list-style-type: none"><li>• Objectifs d'activité prévisionnelle (outputs) au moindre coût tout en respectant des objectifs de qualité et de délais.</li><li>• Le centre n'est pas responsable de son niveau d'activité.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Quantité produite</li><li>• Coût unitaire de l'UO</li><li>• Coût unitaire des produits (coût rationnel)</li><li>• Qualité</li><li>• Délais</li></ul>
Centre de dépenses discrétionnaires	<ul style="list-style-type: none"><li>• Pas de définition d'outputs mesurables.</li><li>• Objectif de respect de l'enveloppe budgétaire prévu.</li><li>• Qualité du service rendu.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Coût total du centre ;</li><li>• Qualité du service en termes de taux de réclamations, temps moyen de traitement d'un dossier, etc.</li></ul>

<sup>1</sup> ALAZARD, (Claude) et SEPARI (Sabine), op.cit, P.187.

<sup>2</sup> BARATAY, (Christelle) et MONACO, (Laurence) : *contrôle de gestion*, Edition Lextenso, Paris, 2019, P.103.

<sup>3</sup> LARDY, (Philippe) et PIGE, (Benoît) : *Reporting et contrôle budgétaire*, EMS Edition, 2011, P.33.

<sup>4</sup> Ibid, P.33.

Centre de recettes	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Maximiser un chiffre d'affaires en termes de niveau et de composition des ventes.</li> <li>• Quelquefois, minimiser des frais de commercialisation</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Montant de chiffre d'affaires ;</li> <li>• Structure de ce chiffre (s'apparente à la notion de qualité du chiffre d'affaires)</li> <li>• Coûts propres au centre.</li> </ul>
Centre de profit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Responsabilité globale en termes de chiffre d'affaires et de consommations compte tenu de moyens (humains et capitaux) alloués et de spécificités concernant les outputs.</li> <li>• Peu ou pas de responsabilité sur l'adéquation capacité utilisée/capacité disponible.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Marge générée avant financement des moyens alloués : EBE ;</li> <li>• Efficience du centre : Production/Moyens utilisés ;</li> <li>• Rendement des moyens alloués = Marge/Capitaux ;</li> <li>• Qualité des produits ;</li> <li>• Respect des délais.</li> </ul>
Centre d'investissement ou de rentabilité	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Responsabilité globale en termes de chiffre d'affaires, de consommations et d'un certain niveau de rentabilité des actifs.</li> <li>• Responsabilité des coûts de capacité</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vision globale de l'efficience</li> <li>• Coût du gaspillage = Production/Moyens utilisés</li> <li>• Coût de l'oisiveté = Moyens utilisés/moyens disponibles</li> </ul>

Source : ALAZARD, (Claude) et SEPARI (Sabine) : **Contrôle de gestion manuel et applications**, édition Dunod, Paris, 2<sup>ème</sup> édition, 2010, P.222-223.

### 3.3 Les différents rôles des contrôleurs de gestion dans le cadre de la procédure budgétaire<sup>1</sup>

#### 3.3.1 Un rôle de conception

Le contrôleur assure la conception du réseau budgétaire :

- Répartition des responsabilités et des objectifs ;
- Définition d'un budget pour chaque responsable ;
- Forme et contenu de chaque budget ;
- Définition des formulaires à remplir ;
- Procédure de circulation des informations ;
- Calendrier de la navette budgétaire ;
- Rédaction du manuel de procédure ;
- Le contrôleur s'assure que la procédure incite les responsables à prendre ;
- Les décisions qui soient conformes à la stratégie de l'entreprise.

#### 3.3.2 Un rôle d'animation

- Le contrôleur de gestion a un rôle de formateur des responsables ;
- Il est leur conseiller dans la préparation de leurs projets de budgets ;
- Il « vend » la méthode budgétaire ;
- Il incite les responsables à fournir honnêtement des informations.

<sup>1</sup> DUMENIL, (Marc), op.cit, P.88-89.

### **3.3.3 Un rôle de vérification**

- Respect des procédures prévues (codage des informations, délais de transmission des informations) ;
- Respect des instructions communiquées lors de la première étape de la procédure budgétaire ;
- Cohérence des projets de budgets entre eux et conformément au plan opérationnel ;
- Réalisme des hypothèses et des objectifs.

En conclusion, cette section met en évidence le rôle prépondérant de la gestion budgétaire en tant qu'instrument essentiel de planification, de coordination et de contrôle. En intégrant la gestion budgétaire dans leur processus, les entreprises peuvent renforcer leur capacité à atteindre leurs objectifs et à assurer leur pérennité.

### Conclusion

Dans ce deuxième chapitre, la gestion budgétaire est considérée comme un outil de gestion qui permet aux entreprises de quantifier ces objectifs stratégiques et de suivre la mise en œuvre des plans planifiés.

Bien qu'il soit important de reconnaître que le contrôle budgétaire est un processus qui met en évidence les différences entre les réalisations et les prévisions du budget, c'est un outil qui facilite la prise de décision pour améliorer l'efficacité.

La gestion budgétaire s'est avérée être un outil efficace de contrôle de gestion et offre aux entreprises la possibilité de planifier, contrôler et réguler leur activité financière grâce à ses différents outils.

Cette approche permet aux gestionnaires de prendre des décisions éclairées, de fixer des objectifs stratégiques et de promouvoir la responsabilisation au sein de l'entreprise. Cela conduit au fait que la gestion budgétaire a un rôle central dans la gestion financière des entreprises, et son utilisation rationnelle peut favoriser la prise de décision stratégique et les opérations durables.

**Chapitre 03 :**  
**La gestion budgétaire au sein de**  
**la Division Production**  
**SONATRACH**

### **Introduction**

La gestion budgétaire joue un rôle central dans la prise de décisions stratégiques et opérationnelles au sein des entreprises. Pour mieux illustrer la partie théorique et surtout pour pouvoir répondre à notre problématique, nous avons effectué un stage pratique au sein de la Division Production de la SONATRACH. Dans le cadre de ce chapitre, nous allons explorer la gestion budgétaire au sein de SONATRACH (Division Production), une entreprise majeure du secteur pétrolier et gazier en Algérie.

SONATRACH, en tant que société nationale de l'énergie, est confrontée à des défis complexes et spécifiques liés à son activité d'exploration, de production et de commercialisation de pétrole et de gaz. Dans ce contexte, la gestion budgétaire revêt une importance capitale pour garantir une utilisation efficace des ressources financières et pour assurer la rentabilité et la durabilité de l'entreprise.

Ce chapitre présentera d'abord comme section 1 l'organisme d'accueil, son historique, sa structure organisationnelle, et ses activités principales. Puis nous présenterons dans la section 2 les procédures d'élaboration du budget et son contrôle budgétaire appliquées au sein de la division Production de la SONATRACH, pour présenter à la fin un cas pratique des Tableau de charges d'une région Rhourde El Baguel (REB), et le processus de Contrôle Budgétaire qui vont servir à calculer le coût opératoire afin de prendre des décisions stratégiques pour la performance de l'entreprise.

### **Section 01 : Présentation de SONATRACH et de la structure d'accueil**

Cette section porte sur SONATRACH, une grande entreprise publique du secteur énergétique algérien, et plus particulièrement sur la gestion budgétaire du secteur de la production. Nous commencerons par un bref rappel de l'histoire de SONATRACH et de sa création en tant qu'entreprise publique, avec ses missions et ses activités couvrant l'ensemble de la chaîne de valeur du secteur pétrolier et gazier.

Ensuite, nous explorons la structure organisationnelle de SONATRACH, en nous concentrant sur les divisions de production qui jouent un rôle vital dans l'exploration et la production d'hydrocarbures. Nous examinerons également les différentes entités qui composent le secteur et leur contribution à la gestion budgétaire et aux processus de planification, de coordination et de contrôle.

Enfin, nous soulignerons le rôle du Département Budget et Contrôle budgétaire au sein de SONATRACH, en insistant sur son implication à la gestion budgétaire de la Division Production. Nous discuterons des pratiques et des outils utilisés pour assurer l'utilisation efficace des ressources, la supervision des dépenses et des performances financières de SONATRACH Division Production.

#### **1 Historique et création de l'entreprise nationale SONATRACH**

L'entreprise nationale SONATRACH, depuis sa création occupe une place prépondérante dans le secteur des hydrocarbures en Algérie.

##### **1.1 Historique de SONATRACH**

L'évolution de l'économie mondiale des hydrocarbures ne laisse d'autres choix à l'Algérie que s'adapter à ce nouveau défi.

Consciente du rôle que devaient jouer les hydrocarbures dans la construction du pays, l'Algérie a décidé de prendre en main ce secteur, bien avant l'indépendance.

C'est ainsi que les accords d'Evian prévoyaient la mise en place de l'organisme saharien dont la tâche essentielle était de proposer des solutions aux questions pétrolières et de veiller au développement de l'infrastructure saharienne.

Mais le code pétrolier saharien, spécialement remanié avant juillet 1962, offrait pratiquement le monopole sur le pétrole algérien notamment des avantages fiscaux importants.

En outre, pour les sociétés françaises ayant leur siège à Paris, les paiements continuaient à s'effectuer en France, si bien que les exportations pétrolières qui représentaient pourtant plus de 60 % des exportations globales du pays, passaient inaperçues dans la balance algérienne des paiements.

Pourtant, bien que l'état algérien ait créé, dès le début la Direction de l'Énergie et des Carburants, afin d'assurer le contrôle et la gestion du secteur des hydrocarbures et lui fournir les éléments nécessaires à la définition de sa politique pétrolière.



### **1.2 Création de SONATRACH**

L'état algérien se dota, alors d'un instrument permettant la mise en œuvre de sa politique énergétique en créant le 31 décembre 1963 par le décret n° 63/491, la société nationale pour le transport et la commercialisation des hydrocarbures : SONATRACH

En 1964, la nécessité d'un troisième oléoduc se faisant sentir, les compagnies françaises projettent la création d'une société de transport pour réaliser et exploiter cet oléoduc.

Le gouvernement algérien demande alors une participation de 51 % du capital de cette société. Devant leur refus d'accéder à sa demande, il décide de prendre à son compte la réalisation de ce pipe-line qu'il confie naturellement à la SONATRACH.

Ainsi, la SONATRACH entreprit la première expérience du genre, dans un pays en voie de développement, avec la construction et la mise en service de l'oléoduc Haoud El Hamra-Arzew (801Km).

Elle confirmait par cette réalisation son acte de naissance : des négociations sont ouvertes dès 1964 et aboutissent le 29 juillet 1965 à l'accord algéro-français, relatif au règlement des questions touchant les hydrocarbures et le développement industriel de l'Algérie », aux termes de cet accord, une association coopération (ASCOOP) est créée entre SOPEFAL représentant l'état Française et l'état Algérien.

Le gouvernement algérien ayant délégué sa société nationale pour le représenter dans cette association, le champ d'activité de la SONATRACH s'est considérablement élargi, par rapport à l'ancien code saharien.

Le 29 avril 1966, un régime particulier d'association a été mis sur pied, pour la surface d'exploitation Haoud-Berkaoui.

Les statuts de la société ayant été modifiés par le décret n° 66-292 de septembre 1966, SONATRACH est devenue : « Société Nationale pour la recherche, la production, le transport, la transformation, et la commercialisation des hydrocarbures ».

Groupe SONATRACH	Principales activités de base : l'exploration, la production, le transport terrestre et maritime des produits pétroliers, la commercialisation et le partenariat en amont et en aval dans le domaine des hydrocarbures liquides et gazeux.
Raison sociale	Société Nationale pour la Recherche, la Production, le Transport, la Transformation et la Commercialisation des Hydrocarbures SONATRACH
Siège social	10, rue du SARAH-HYDRA - Alger

## **Chapitre 03 : La gestion budgétaire au sein de la Division Production SONATRACH**

Forme juridique	Société par actions (SPA) au Capital de 245.000.000.000 DA
Date de création	31 décembre 1963
Effectif de SONATRACH et de ses filiales	120 000 personnes
Filiales de la SONATRACH	ENIP, ENCP, ENAFOR, ASMIDAL, ENSP, ENAGEO, ENTP, ENAC, NAFTAL, ENEP, ENGTP, NAFTEC, SONELGAZ, GERHYD, IAP, APRUE.
SONATRACH à l'international	Pérou, Luxembourg, Mali, Portugal, Suisse, Mauritanie, Espagne, Italie, Niger, Royaume uni, Tunis, Nigeria, Pays bas, Libye.

**Source :** Document interne de l'entreprise

### **2 Missions, Activités de SONATRACH**

SONATRACH, entreprise nationale algérienne, est chargée de mener à bien la tâche complexe de développer l'ensemble des secteurs de l'industrie pétrolière. Ainsi le groupe a plusieurs activités :

#### **2.1 Missions de SONATRACH**

SONATRACH se présente actuellement sous l'aspect d'une entreprise intégrée intervenant directement dans l'ensemble des activités du secteur hydrocarbures.

Sous l'autorité d'un directeur général, l'administration de la SONATRACH a notamment pour mission :

- Le développement et l'exploitation des gisements et des installations de surface pour la valorisation des ressources hydrocarbures liquides et gazeux.
- La réalisation d'études d'engineering de détails relatives aux installations de surface, le suivi technique ainsi que la supervision de la réalisation des travaux de développement des gisements et la construction d'ouvrages d'exploitation.
- L'élaboration des programmes et plannings de forage d'exploitation développement selon les rapports d'implantation établis
- L'exécution des opérations relatives à la recherche et à l'exploitation des gisements
- L'exploitation industrielle et commerciale de tous ses moyens de transport des hydrocarbures.
- Le traitement et la transformation des hydrocarbures liquides et gazeux
- La commercialisation des hydrocarbures ainsi que leurs substances connues tant en Algérie qu'à l'étranger.
- La reconstitution et l'accroissement des revues d'hydrocarbures.
- L'approvisionnement énergétique à moyen et long terme.
- Rénovation des techniques dans la gestion de ses ressources.

### **2.2 Les Activités de SONATRACH**

La SONATRACH est chargée de toutes les activités qui relèvent du domaine des hydrocarbures, c'est-à-dire de l'amont (exploration, production) jusqu'à l'aval (liquéfaction, commercialisation, ...), de manière plus précise, les activités de SONATRACH sont les suivantes :

#### **2.2.1 Les activités de base**

L'exploration, la production, le transport par canalisation, les premières transformations, la commercialisation et la maintenance lourde, représentent les activités de base. Ces activités sont considérées prioritaires, donc bénéficient d'une affectation prioritaire des ressources de l'entreprise.

#### **2.2.2 Les activités de développement et de valorisation directe**

Ces activités aident à mieux valoriser le potentiel des hydrocarbures algériens, elles sont donc envisagées sous le contrôle de la SONATRACH avec d'autres partenaires (filiales de SONATRACH).

#### **2.2.3 Les activités de développement et de diversification**

Industries annexes, à savoir la chimie fine, les énergies nouvelles, les activités minières et l'agro-alimentaire, ces activités industrielles ou des services assurent à SONATRACH :

La maîtrise de toute la chaîne des valeurs, renforce le groupe par des activités proches en termes de savoir-faire.

### **3 Organisation de SONATRACH**

La SONATRACH a procédé à une étude pour trouver une organisation meilleure afin de faciliter les tâches de travail ; pour cette raison SONATRACH a connu plusieurs changements.

#### **3.1 Organisation de la macrostructure**

Le schéma d'organisation de la macrostructure de SONATRACH s'articule autour des structures suivantes :

- La Direction Générale ;
- Les Structures Opérationnelles ;
- Les Structures Fonctionnelles Centrales.

##### **3.1.1 La Direction Générale du Groupe**

Le Président Directeur Général est assisté dans l'exercice de ses fonctions :

- D'un Comité Exécutif ;
- D'un Secrétaire Général, placé sous l'autorité d'un Secrétariat Général ;
- D'un Cabinet, placé sous la responsabilité d'un Directeur de cabinet ;
- D'une Direction Corporate Affaire (CRA), placée sous l'autorité d'un Directeur Corporate ;
- Un comité d'Ethique,
- La Direction Transformation SH2030 (TRF) chargée de la coordination et de suivi de la mise en œuvre du plan de transformation de SONATRACH SH2030.
- La Direction Audit et Risques (ADR) chargée de la gestion et de la conduite des audits et de l'évaluation de l'application de la réglementation et des procédures en vigueur. Elle assure

l'animation de la politique de contrôle interne de la Société, pilote et coordonne le processus de management des risques.

- La Direction Communications (CMN) chargée de l'élaboration de la mise en œuvre de la stratégie de communication de SONATRACH et
- Le Service Sûreté Interne d'Etablissement (SIE) chargée de veiller à la sûreté interne de la société, conformément à la réglementation en vigueur, notamment pour le siège de la société.
- Les Conseillers.

### **3.1.2 Les structures opérationnelles**

Les structures opérationnelles sont organisées autour des activités ci-après :

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

Chaque activité exerce ses métiers, développe son portefeuille d'affaires et contribue, dans son domaine de compétences, au développement des activités internationales de la Société.

#### **3.1.2.1 L'Activité Exploration-Production (E&P)**

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

#### **3.1.2.2 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.

#### **3.1.2.3 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.

#### **3.1.2.4 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.

#### **3.1.2.5 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.

### **3.1.3 Les Structures Fonctionnelles Centrales**

Les structures Fonctionnelles Centrales ont pour rôle de :

- Elaborer et veiller à l'application des politiques et stratégies de la Société

- Planifiée, fournir et coordonner la mise à disposition de l'expertise et l'appui aux Structures Opérationnelles de la société ;
  - S'affirmer et contribuer, en qualité de centre d'excellence et d'expertise dans leurs domaines respectifs ;
  - Se constituer en sources d'information et contribuer au processus de reporting ;
  - Assurer l'appui aux projets de la Société ;
  - Assurer l'information et le reporting.
- 
- Les représentants des Structures Fonctionnelles dans les activités assurent un double reporting :
    - Vers leur supérieur hiérarchique dans l'activité ;
    - Vers leur supérieur dans la fonction (VP, DEX, DC. Directeur de fonction de l'Activité...).

### **3.1.3.1 La Direction Corporate Stratégie, Planification et Economie (SPE)**

La Direction Corporate Stratégie, Planification et Economie est chargée de l'élaboration et le développement à moyen et long terme et d'évaluer leur mise en œuvre ;

### **3.1.3.2 La Direction Corporate Finances (FIN)**

La Direction Corporate Finances est chargée d'élaborer les politiques et stratégies dans le domaine de la Finance. Elle évalue leur mise en œuvre et veille à la qualité de l'information financière ;

### **3.1.3.3 La Direction Corporate Business Développement et Marketing (BDM)**

La Direction Corporate Business Développement et Marketing est chargée de formuler la stratégie de croissance et de recherche des opportunités d'investissement pour la Société ;

### **3.1.3.4 La Direction Corporate Ressources humaines (RHU)**

La Direction Corporate Ressources est chargée de l'élaboration des politiques et stratégies en matière de ressources humaines et du contrôle de leur mise en œuvre ;

### **3.1.3.5 La Direction Centrale Procurement & Logistique (P&L)**

La Direction Centrale Procurement & Logistique a pour mission de piloter les processus d'Achats et la Logistique pour le Groupe ;

### **3.1.3.6 La Direction Centrale Ressources Nouvelles (R&N)**

La Direction Centrale Ressources Nouvelles est chargée de piloter et d'exploiter, depuis le centre, les projets de Ressources Non Conventionnelles et l'Offshore ;

### **3.1.3.7 La Direction Centrale Engineering & Project Management (EPM)**

La Direction Centrale Engineering & Project Management assure le pilotage et l'exécution des grands projets industriels du Groupe ;

### **3.1.3.8 La Direction Centrale juridique (JUR)**

La Direction Centrale juridique est en charge de l'élaboration et de l'harmonisation des instruments juridiques et du contrôle de leurs applications ;

### **3.1.3.9 La Direction Centrale Digitalisation et Système d'information (DSI)**

La Direction Centrale Digitalisation et Système d'information est chargée de la définition et du contrôle de la politique informatique et de la digitalisation de la Société ;

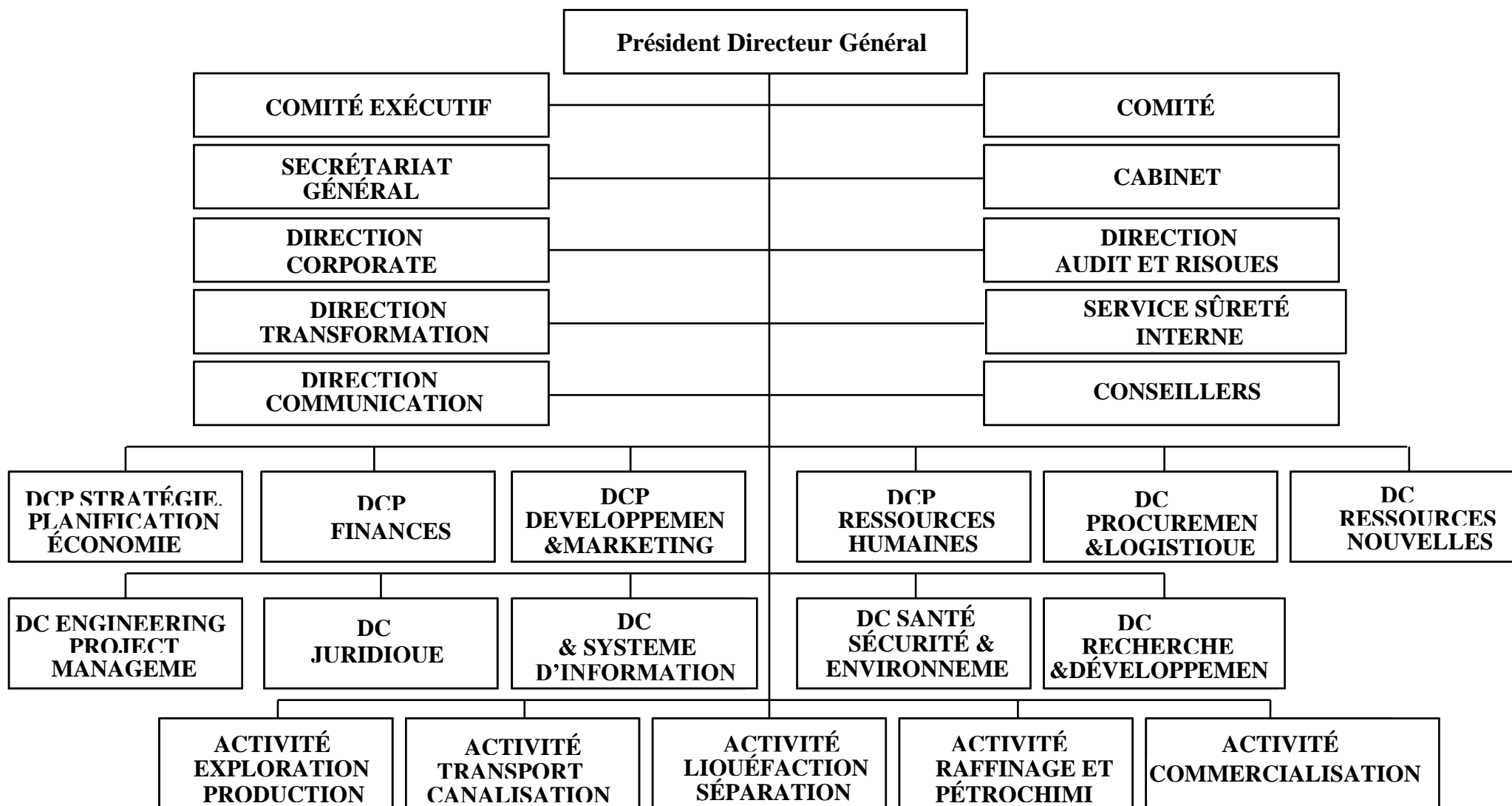
### **3.1.3.10 La Direction Centrale Santé, Sécurité et Environnement (HSE)**

La Direction Centrale Santé, Sécurité et Environnement a en charge l'élaboration des politiques en matière d'environnement, de sécurité et de qualité de vie au travail. Elle assure le contrôle de leur application ;

### **3.1.3.11 La Direction Centrale de la Recherche et du Développement (R&D)**

La Direction Centrale de la Recherche et du Développement est chargée de promouvoir et de mettre en œuvre la politique de la recherche appliquée et développement des technologies dans les métiers de base de la Société.

Figure n° 10 : Organigramme de la macrostructure de SONATRACH



Source : Document interne de l'entreprise

### **3.2 La Division Production**

Dans le cadre de l'exploitation, la maintenance et le développement des champs pétroliers, gaziers et industriels ainsi que des bases de vie et de communication.

La Division de Production a créé une structure au niveau :

- De chaque région et secteur se chargeant de l'approvisionnement, du transport sur site, du stockage et de gestion de toute matière et matériel.
- Du siège à Alger, une direction d'approvisionnement et du transport sur site, qui coordonne toutes les fonctions relatives à l'approvisionnement et au transport de ces régions et secteurs.

#### **3.2.1 Missions de la Division Production**

- L'exploitation des gisements et installations de la surface pour la valorisation optimale des ressources d'Hydrocarbures liquides et gazeux.
- La réalisation d'études d'engineering de base de développement des installations de surface d'exploitations.
- La gestion et l'exploitation des raffineries.

#### **3.2.2 Organisation de la Division Production**

Après la restructuration en 1984, SONATRACH a conservé la totalité de la production qui a pour siège : Chemin de Réservoir -Hydra- Alger, s'occupe uniquement comme son nom l'indique, de la production des hydrocarbures liquides et gazeux.

Cette Division est sous l'autorité du Vice-président EP, elle emploie actuellement plus de 20.000 agents répartis entre le siège et les régions et les structures comme suite :

- Production ;
- Exploitation ;
- Développement ;
- Management.

##### **3.2.2.1 Les Directions du siège**

- Département Sécurité Industrielle
- La Direction Informatique ;
- La Direction des Finances et Comptabilité ;
- La Direction Ressources Humaines et Organisation ;
- La Direction Opérations ;
- La Direction Approvisionnements et Transport ;
- La Direction Moyens Généraux.

##### **3.2.2.2 Les Directions Régionales**

L'activité de la division régionale se situe dans le Sud algérien actuellement, à la Production.

L'activité se fait à partir de onze (11) régions situées en directions régionales :



**Tableau n°05 : Les régions de la division production**

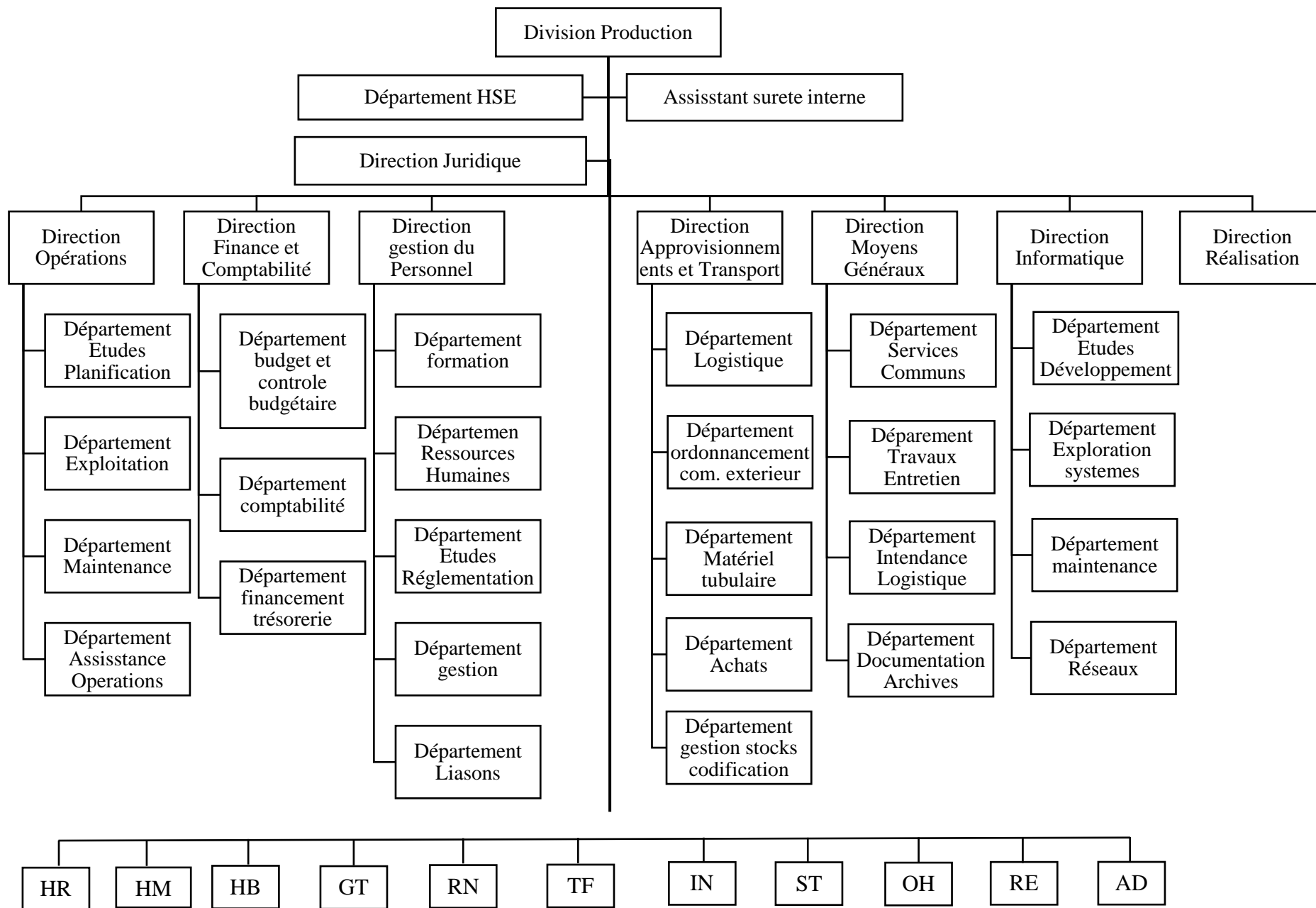
Hassi Messaoud	(HMD)
Hassi R'mel	(HRM)
Haoud Berkaoui	(HBK)
Rhourde El Baguel	(REB)
Gassi Touil	(GTL)
Rhourde Nouss	(RNS)
Tin Fouyé Tabankort	(TFT)
Ohanet	(OHT)
Stah	(STH)
In Amenas	(INA)
Adrar	(ADR)

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents internes de l'entreprise.**

Organisées comme suit :

- Une Division Finances ;
- Une Division Personnel ;
- Une Division Intendance ;
- Une Division Sécurité ;
- Une Division Approvisionnement et Transport ;
- Une Division Engineering et Production ;
- Une Division Exploitation ;
- Une Division Maintenance ;
- Une Division Réalisation.

Figure n° 11 : Organigramme de la Division Production



Source : Document interne de l'entreprise

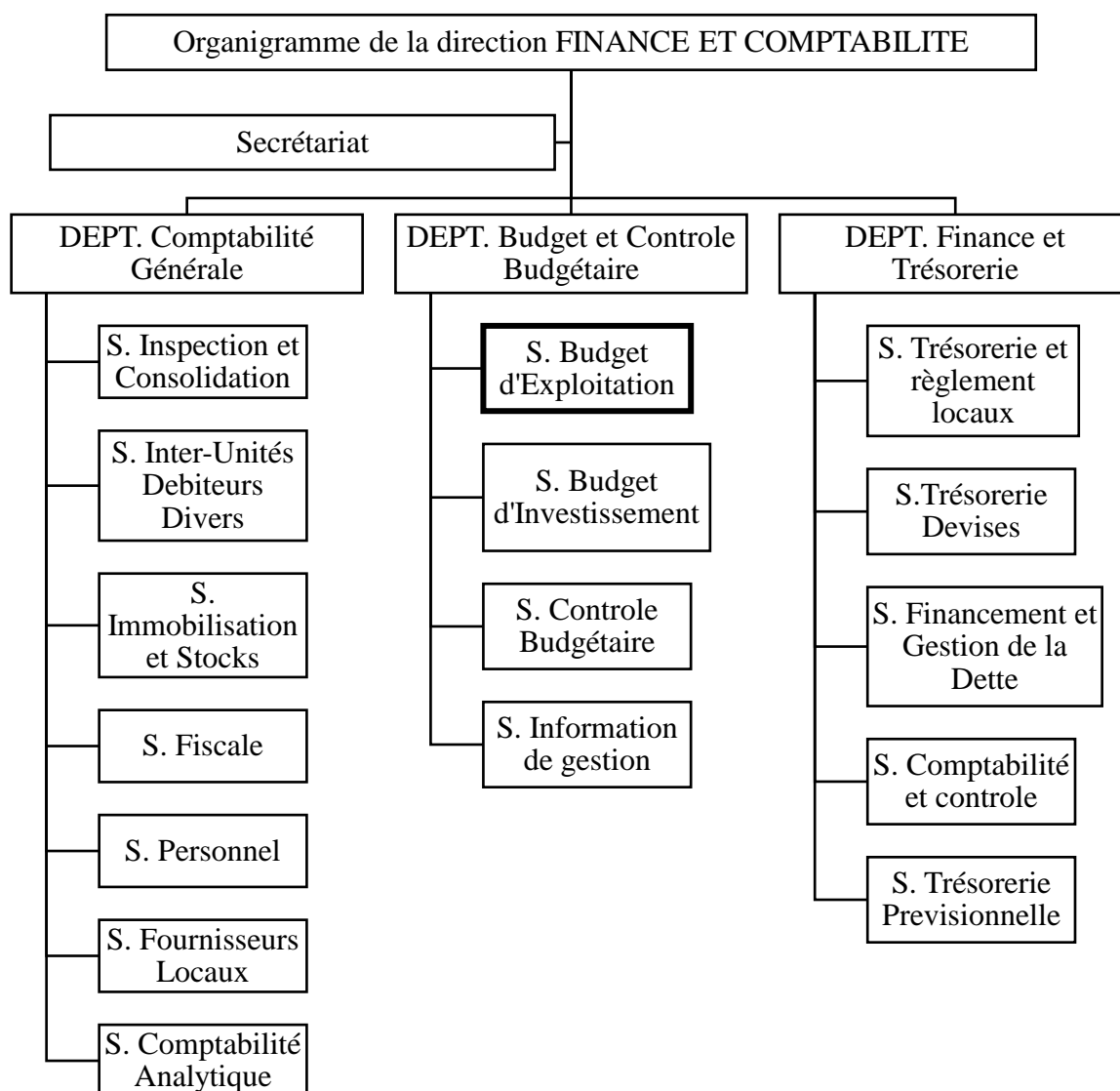
### 3.3 Direction Finance et Comptabilité

La direction finance et comptabilité de la division production est composée de trois départements :

- Département de la Comptabilité Générale ;
- Département du Budget et Contrôle Budgétaire ;
- Département du Finance et Trésorerie ;

C'est ce que montre la figure suivante :

**Figure n° 12 : Organigramme de la Direction Finance et Comptabilité**



Source : Document interne de l'entreprise

### 3.4 Département budget et contrôle budgétaire

#### 3.4.1 Les services de département budget et contrôle budgétaire

Le département Budget et Contrôle Budgétaire d'autre part se divise en quatre services, à savoir :

##### 3.4.1.1 Service budget d'investissement

L'application des prévisions sur le long terme permet en général de déterminer les meilleures options qui se basent sur le court terme, et le budget d'investissement est le moyen de base qui doit être développé pour que le département de production assure la réalisation de nouveaux investissements et la réforme de l'appareil ;

##### 3.4.1.2 Service budget d'exploitation

Est une évaluation d'un programme de travail dans le cadre d'une politique ou d'une stratégie adoptée par l'établissement d'un plan à court terme, et il estime également les coûts totaux du poste (6) pour toutes les structures ;

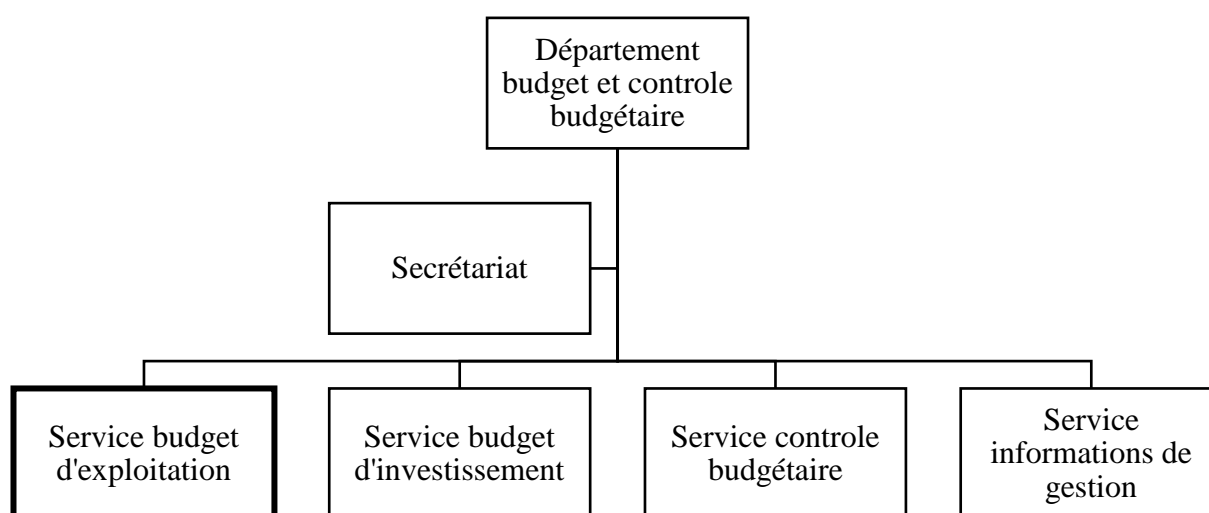
##### 3.4.1.3 Service Contrôle Budgétaire

L'évaluation des performances est la fonction principale du contrôle budgétaire. Les performances peuvent être évaluées pendant la période d'achèvement ou de réalisation. Ce service suit périodiquement les enquêtes, les compare aux prévisions, extrait les écarts, puis demande aux structures régionales et au siège d'analyser et d'expliquer ces écarts et de prendre des mesures correctives.

##### 3.4.1.4 Service Information de gestion

Sa fonction principale est d'étudier et de préparer l'information de la gestion financière en collaboration avec les structures concernées afin d'en assurer une gestion efficace, en plus d'établir une banque d'informations financières avec la sécurisation de son accès aux responsables concernés et la préparation de tableaux de bord financiers pour le département de production.

**Figure n° 13 : Organigramme de la Direction des Budgets et du Contrôle des Budgets**



Source : Document interne de l'entreprise

### 3.4.2 Les tâches et responsabilités du département budget et contrôle budgétaire

#### 3.4.2.1 Département budget et contrôle budgétaire

- Le contrôle, la consolidation, la présentation des budgets d'exploitation et d'investissements de l'ensemble de la Division Production conformément aux orientations de la Direction Générale ;
- La détermination et la diffusion :
  - ✓ Des coûts prévisionnels des principaux liquides et gazeux ;
  - ✓ Des tableaux de bord financiers de la Division Production ;
- Assurer le contrôle budgétaire et son harmonisation au niveau des Directions Régionales ;
- Définir en permanence les objectifs et besoins en informations financières de gestion en vue d'actualiser la banque de données financières.

Le département budget et contrôle budgétaire est structuré en 04 services fonctionnels, chaque service on lui a attribué une tâche bien précise en vue d'atteindre les objectifs qui lui ont été assignés, parmi les tâches et responsabilités du service dont on a été accueillis sont :

#### 3.4.2.2 Service budget d'exploitation

- Établir la prévision budgétaire annuellement ;
- Contrôle, vérification et consolidation des budgets des structures siège et région ;
- Après consolidation définitive du budget de la Division Production, présentation à Monsieur le Directeur Finances pour examen et approbation ou modifications éventuelles ;
- Élaboration d'un rapport d'exécution à chaque fin de période trimestriel et en fin d'année et sa transmission à la Direction Étude et Planification.

#### 3.4.2.3 Service contrôle budgétaire

- Mesure la performance des réalisations par rapport aux prévisions ;
- Met en relief les écarts constatés entre les prévisions et les réalisations les plus significatifs permettant aux structures régionales et ceux du siège de prendre des mesures de redressement ;
- Établir des états de synthèse annuels de suivi budgétaire permettant aux gestionnaires de mesurer leurs activités et éventuellement prendre des mesures pour améliorer et assurer une bonne gestion de leur structure.

En résumé, cette section nous a permis de présenter l'entreprise SONATRACH, l'une des grandes entreprises du secteur énergétique en Algérie, ainsi sa structure organisationnelle. Nous avons exploré les missions et la structure de la Division Production, en mettant en évidence les tâches et les responsabilités des différents services du département budget et contrôle budgétaire.

### Section 02 : Analyse de la gestion budgétaire au sein de la SONATRACH

Dans cette section, nous allons nous pencher sur l'analyse de la gestion budgétaire au sein de la plus grande entreprise pétrolière en Algérie, SONATRACH. Ensuite nous examinerons un exemple pratique sur l'élaboration de budget d'exploitation de l'une des régions de la Division Production, qui est la région RHOUREL EL BAGUEL.

#### 1. Élaboration du budget d'exploitation

Le budget d'exploitation, tel que défini dans le chapitre 2, représente les prévisions chiffrées de tous les éléments reliés au fonctionnement de l'entreprise pour une période donnée. Dans ce qui suit, nous examinerons sa procédure d'élaboration générale au sein de la Division Production SONATRACH.

##### 1.1 Le principe du budget d'exploitation

Le budget est l'estimation et la valorisation d'un programme de travail s'inscrit dans le cadre d'une politique ou stratégie adaptée par SONATRACH dans son plan à moyen et long terme.

Il s'agit de prévoir à l'échelle de chaque structure l'ensemble des charges à réaliser durant une période prévisionnelle donnée, conduisant à l'identification des coûts prévisionnelle des principaux produits liquides et gazeux.

Les prévisions budgétaires sont présentées au niveau de chaque direction régionale et structure du siège, par nature de charges et par centre de cout.

Généralement, la période budgétaire prise en compte est annuelle qui peut cependant être réduit à une période plus courte (trimestrielle).

##### 1.2 Procédures et méthodes d'évaluation budget d'exploitation

La campagne budgétaire est lancée vers la fin du mois du Mars et se termine au mois d'Octobre. Elle a pour deux missions principales :

- L'élaboration de la prévision de clôture (budget révisé) de l'année [N] ;
- L'élaboration de la prévision [N+1].

L'élaboration d'un budget consiste à étudier :

- Les charges directes : qui concernent les comptes de charge de la classe (6) du Système comptable financier (SCF), qui comprennent :

60 : achats consommés	64 : impôts, taxes et versements assimilés
61 : services extérieurs	65 : autres charges opérationnelles
62 : autres services extérieurs	66 : charges financières
63 : charges de personnel	68 : dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur

- Les charges indirectes : qui proviennent des produits de prestations fournies aux tiers et aux autres directions de la SONATRACH représenté par les comptes produits :

70 : Prestations à Tiers.

73 : Charges Investies.

74 : Prestations inter-directions/divisions.

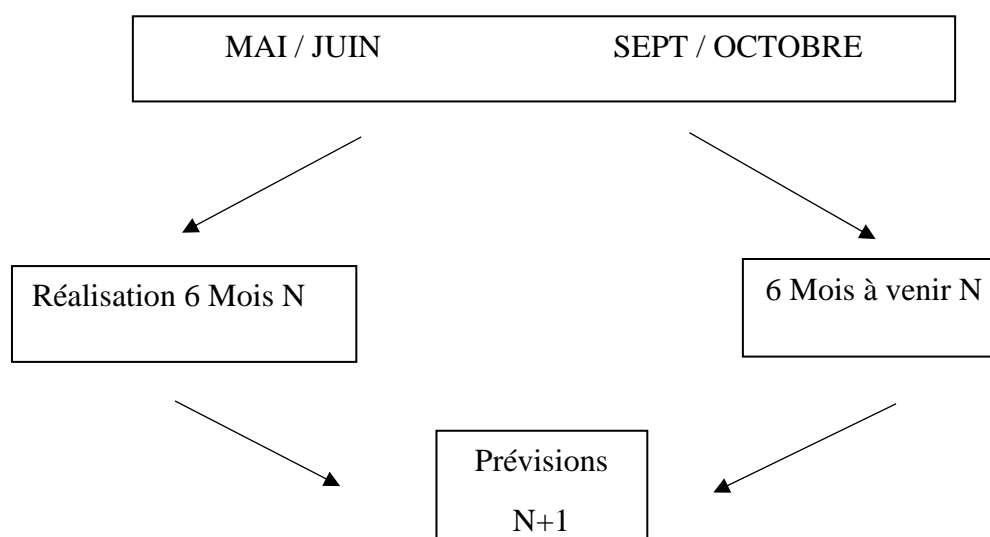
Le budget d'exploitation regroupe les principales fonctions de la division production, telles que le budget de production, budget d'approvisionnements et budget des frais d'administration.

La création d'un budget d'exploitation repose sur des prévisions budgétaires effectuées chaque année, plus précisément, c'est la définition de l'importance chiffrée de différentes activités de l'entreprise durant une période déterminée. Ainsi, la prévision constitue la base d'élaboration de budget d'exploitation.

La prévision joue un rôle essentiel dans l'organisation du budget et le contrôle de l'entreprise. En effet, prévoir, c'est définir un objectif et établir une méthode de travail à suivre.

En récapitulant, les étapes de la campagne budgétaire peuvent se résumer comme suit :

**Figure N°14 : Les étapes de la campagne budgétaire**



**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents internes de l'entreprise.**

La méthode utilisée dans le processus du budget de valorisation des éléments prévisionnels repose sur la constatation des charges de l'année en cours, en se basant sur les réalisations des années précédentes. Cela implique de déterminer un pourcentage d'évolution à appliquer pour obtenir des valeurs projetées sur un ou plusieurs exercices futurs. Ce pourcentage est déterminé après l'étude d'évaluation de certaines charges.

### 1.3 Les documents de valorisation

Les documents de valorisation qui sont nécessaires pour illustrer les annexes et l'établissement du budget seront remis au service budget à partir de mois de mars.

Afin d'effectuer cette opération de prévision, divers documents et supports sont indisponibles pour évaluer et présenter les budgets. Une partie de ces informations est obtenue

au niveau de la comptabilité. Ces documents et supports jouent un rôle essentiel dans la valorisation prévisionnelle et la construction des budgets.

**Tableau n° 06 : Les Documents de Valorisation**

Désignation	Source de l'information
Les états 3A MVTANA Arrêtés techniques	Services stocks et immobilisations
Table des natures	Service comptabilité analytique
Barème d'évaluation	D.R.H.O <sup>1</sup>
Tarifs transport aérien	D.R.H.O
Contrôle budgétaire d'exploitation	Service contrôle budgétaire
Taux de change en \$	La direction générale

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents internes de l'entreprise**

Le service budget d'exploitation, prépare tous les documents mentionnés ci-dessus et les soumet aux structures du siège et les directions régionales, pour l'élaboration de leurs budgets.

En attendant l'arrivée de ces budgets pour consolidation, le service budget d'exploitation prépare le budget de la structure finance.

### 1.4 Le circuit budgétaire

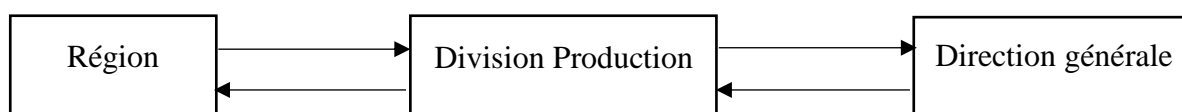
Les responsables financiers de chaque région établissent leur budget d'exploitation, par la suite, ils interviennent auprès de la direction finances et comptabilité afin de discuter et de négocier les budgets qui peuvent être arrangés et modifier (au niveau de régions).

Ensuite, les responsables des régions seront appelés à se réunir à la direction de la (DP) suivant un calendrier dressé par le service budget pour justifier leurs prévisions avant la déclaration finale du budget au niveau de la division production.

Enfin, la décision définitive concernant le budget d'exploitation revient à la direction générale de l'entreprise.

On peut définir le schéma de circuit du budget d'exploitation (SH, DP)<sup>2</sup> comme suite :

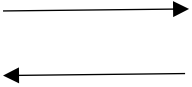
**Figure n°15 : Le schéma de circuit du budget d'exploitation (SH, DP)**



<sup>1</sup> Direction des Ressources Humaines et Organisation.

<sup>2</sup> (SH-DP) département budget.



D'où :  : Présentation du budget  
← : Après approbation du budget

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents internes de l'entreprise**

### 1.5 Cheminement de l'approbation des budgets

#### 1.5.1 La présentation

Le département budget et contrôle budgétaire assure la présentation du plan annuel de la division ainsi que les budgets des différentes régions, à la direction générale, toutes en veillant à atteindre les objectifs stratégiques de l'entreprise, et prenant compte de la disponibilité financière de l'entreprise pour leur financement.

#### 1.5.2 La discussion

La direction générale avant de passer à la phase de décision, elle examine attentivement le budget avec le département budget et contrôle budgétaire, sur la base des justificatifs, afin d'accepter ou de revoir ce budget soit à la hausse ou à la baisse.

#### 1.5.3 Détermination du taux de variation de budget

Le service contrôle budgétaire reprend le budget modifié, et fait calculer le taux de variation de la manière suivante :

$$\frac{\text{Budget présenté à la direction} - \text{budget modifié}}{\text{Budget présenté à la direction}} \times 100$$

Le taux de variation est communiqué aux différentes structures de siège aux régions afin de corriger et ajuster leur budget.

#### 1.5.4 La décision

C'est l'état final du budget, qui consiste à décider de l'approbation du budget par la direction après que ce dernier ait eu les modifications nécessaires qui ont été ordonnées.

### 1.6 La consolidation et préparation des plans

#### 1.6.1 La consolidation

Le service budget d'exploitation consolide les prévisions fournies par les structures régionales ainsi que celles du siège pour établir le budget d'exploitation par nature des charges et par centre de coût de chaque région, ce qui permet d'obtenir le budget global l'entreprise (SH, DP).

L'approbation du budget d'exploitation est notifiée par une décision d'exécution de la direction générale. (Voir l'annexe n°01).

#### 1.6.2 La préparation de plan annuel

Après accord du directeur de la division, le budget d'exploitation est inclus dans le document final (le plan annuel), pour être examiné en conseil de direction.

Le plan consolidé, comprenant le budget d'exploitation, sert un moyen d'information et de communication avec d'administration et les banques. Il permet de présenter de manière claire et concise les prévisions financières et les objectifs de l'entreprise, offrant ainsi une vision globale de sa situation financière et de ses perspectives aux parties prenantes externes.

### **1.6.3 Plan à moyen terme**

Le plan à moyen terme joue un rôle stratégique pour la direction de l'entreprise en lui permet de voir dans le futur l'évaluation du volume de ses charges.

Le plan à moyen terme est établi sur une projection de cinq ans après l'élaboration du budget d'exploitation, ces prévisions sont déterminées par extrapolation par rapport à l'année de base (N+ 1).

Le plan à moyen terme constitue une base de prévision à long terme, il offre une vision future des activités de l'entreprise sur une période prolongée.

## **2 La procédure de contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire est une pratique de gestion qui permet le suivi des budgets et la régulation de l'activité de l'entreprise, son objectif principal est de comparer les réalisations aux prévisions budgétaires établies, afin d'identifier, d'analyser les écarts et leurs causes et de prendre des mesures correctives si nécessaire. Dans ce qui suit, on va présenter quelques principes et méthodes de base de contrôle budgétaire en tant que composante principale de la gestion budgétaire, au sein de la SONATRACH.

### **2.1 Les principales fonctions du contrôle budgétaire**

- Mesure de la performance des réalisations par rapport aux prévisions.
- L'exploitation rapide des états et des documents qui seront adressé périodiquement par la structure.
- Consolidation et communication des coûts opératoires mensuels au physique valorisé par région et par produits.
- Assurer le contrôle budgétaire et son harmonisation au niveau des directions régionales.
- L'évaluation permanente des prévisions et des informations de gestion et l'analyse critique et pertinente des écarts et leur cause.
- Établissement du rapport de synthèse annuel au coût réel pour le suivi budgétaire des deux volets « Exploitation et investissements » permettant aux gestionnaires de mesurer leurs activités et éventuellement prendre des mesures pour améliorer et assurer une bonne gestion de leur structure.

### **2.2 La révision des prévisions**

Les données saisies sortent sous un modèle bien précis, le service vérifie les prévisions en fonction des états initiaux, afin de lancer le dernier tirage qui sera le définitif.

### **2.3 La révision des réalisations**

Les réalisations correspondent aux mouvements comptables des opérations, ces mouvements physiques sont des mouvements réels.

### 2.4 Le contrôle de la partie exploitation

Le contrôle de la partie exploitation se fait de la manière suivante :

#### 2.4.1 Le contrôle budgétaire exploitation

Chaque mois, les réalisations sont contrôlées sur la base des balances des régions, et la concordance des chiffres est obligatoire.

#### 2.4.2 Le contrôle budgétaire exploitation par fonction

Dans cette partie, les réalisations, sont comparées au prix de revient, et la concordance des chiffres est obligatoire.

### 2.5 Les écarts

#### 2.5.1 La constatation des écarts

La constatation des écarts se fait en comparant les réalisations avec le budget initial.

Pour le contrôle des réalisations, on peut dresser un tableau où est souligné les charges, les réalisations de l'année (N-1), les prévisions (N), les réalisations (N), et le taux de réalisation à l'année (N) et à l'année (N-1) ;

Désignation	Réalisation (N-1)	Prévisions (N)	Réalisations (N)	Taux

Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents internes de l'entreprise

#### 2.5.2 L'analyse des écarts

L'analyse des écarts consiste à évaluer le niveau de réalisation des prévisions, puis à essayer d'expliquer les écarts qui dépassent le seuil admis qui est de 10 %.

### 2.6 L'élaboration d'un rapport de synthèse

Les régions élaborent des rapports de synthèse qui expriment les causes des écarts dégagés relatifs à chaque compte.

Le service contrôle budgétaire coordonne les régions selon un calendrier et demande des explications sur les écarts en se basant sur les rapports de ces régions.

Le service concerné consolide les rapports provenant des différentes régions et structures et fait ressortir un rapport annuel qui récapitule toutes les anomalies et les incohérences tirées.

## 3 Exemple d'élaboration d'un budget d'exploitation (région RHOURE EL BAGUEL)

Nous allons concrétiser notre étude, par la présentation des étapes d'élaboration du budget d'exploitation d'une des régions de la division production, qui est la région de RHOURE EL BAGUEL et voir les différents canevas du budget par nature de charges et la manière dont se fait leur contrôle.

Et par la suite nous calculerons le coût opératoire de cette région, et nous verrons comment les dirigeants peuvent prendre les décisions en se basant de ce coût.

**3.1 Présentation des tableaux de charges**

**Tableau n°07 : Achats consommés (60)**

**En Milliers de DA**

N° de Cpte	Désignation	Réalisation 2015	Clôture 2016	Ecart	
				Montant	%
602	Autres approvisionnements	211 697	477 134	265 437	125
605	Achats de matériels, équipements et travaux	0	1 220	1 220	/
607	Achats non stockés de matières et fournitures	4 298	8 720	4 422	103
608	Frais accessoires d'achat	4 526	0	-4 526	-100
60	<b>Achats consommés</b>	<b>220 521</b>	<b>487 074</b>	<b>266 553</b>	<b>121</b>

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Dans le tableau n°07 se figure les achats consommés (60) pour l'année 2015, ainsi que les prévisions de clôture pour 2016. Les prévisions en termes d'achats 2015 s'élèvent à un total de 220521 Milliers de Dinars. Cependant, les prévisions pour la clôture de 2016 indiquent un montant de 487074 Milliers de Dinars, soit une augmentation de 121%.

**Tableau n°08 : Services Extérieurs (61)**

**En Milliers de DA**

N° de Cpte	Désignation	Réalisation 2015	Clôture 2016	Ecart	
				Montant	%
611	Sous-traitance générale	788 617	961 730	173 113	22
612	Travaux gisements hydrocarbures	232 771	285 950	53 179	23
613	Locations	10 930	35 000	24 070	220
6 131	Redevances sur production d'hydrocarbure	0	0	0	0
6 132	Charges locatives et charges de copropriétés	10 930	35 000	24 070	220
615	Entretiens réparation et maintenance	330 039	643 762	313 723	95
616	Primes d'assurances	47 221	48 280	1 059	2
618	Documentation et divers	73	356	283	388
61	<b>Services Extérieurs</b>	<b>1 409 651</b>	<b>1 975 078</b>	<b>565 427</b>	<b>40</b>

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Ce tableau de charge présente les services extérieurs (61) pour l'année 2015, ainsi que les prévisions de clôture pour 2016. Les réalisations de 2015 s'élèvent à 1409651 Milliers de Dinars,

## Chapitre 03 : La gestion budgétaire au sein de la Division Production SONATRACH

tandis que les prévisions de clôture pour 2016 atteignent 1975078 Milliers de Dinars, soit une augmentation de 565427 Milliers de Dinars, ce qui correspond à 40%.

**Tableau n°09 : Autres Services Extérieurs (62)**

En Milliers de DA

N° de Cpte	Désignation	Réalisation 2015	Clôture 2016	Ecart	
				Montant	%
622	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	17 172	11 020	-6 152	-36
623	Publicité publication relations publiques	792	0	-792	-100
624	Transport de biens et transport collectif du personnel	4 355	0	-4 355	-100
625	Déplacement missions et réceptions	19 781	71 204	51 423	260
626	Frais postaux et télécommunication	25 190	51 020	25 830	103
628	Cotisation et divers	2	0	-2	-100
62	Autres Services Extérieurs	67 292	133 244	65 952	98

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Ce tableau de charge présente les autres services extérieurs (62) pour l'année 2015, ainsi que les prévisions de clôture pour 2016. Les réalisations de 2015 s'élèvent à 67292 Milliers de Dinars, tandis que les prévisions de clôture pour 2016 atteignent 133244 Milliers de Dinars, soit une augmentation de 65952 Milliers de Dinars, ce qui correspond à 98%.

**Tableau n°10 : Charges de Personnel (63)**

En Milliers de DA

N° de Cpte	Désignation	Réalisation 2015	Clôture 2016	Ecart	
				Montant	%
631	Rémunération du personnel	1 119 082	1 374 798	255 716	23
635	Cotisations sociales aux organismes sociaux	199 366	264 583	65 217	33
637	Autres charges sociales <sup>1</sup>	33 924	36 137	2 213	7
63	Charges de Personnel	1 352 372	1 675 518	323 146	24

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Ce tableau présente les charges de personnel (63) pour l'année 2015, ainsi que les prévisions de clôture pour 2016. Les réalisations de 2015 s'élèvent à 1352372 Milliers de Dinars, tandis

<sup>1</sup>Le compte 637 enregistre la quote-part de l'unité dans les dépenses engagées par l'entreprise pour financer le fonctionnement des services sociaux. L'estimation du montant prévisionnel se calcule sur la base de la masse salariale de l'exercice N-1 à hauteur de 3%.

### Chapitre 03 : La gestion budgétaire au sein de la Division Production SONATRACH

que les prévisions de clôture pour 2016 atteignent 1675518 Milliers de Dinars, soit une augmentation de 323146 Milliers de Dinars, ce qui correspond à 24%.

**Tableau n°11 : Impôts, Taxes et versements assimilés (64)**

**En Milliers de DA**

N° de Cpte	Désignation	Réalisation 2015	Clôture 2016	Ecart	
				Montant	%
641	Impôts, taxes et versements assimilés s/ rémunération	11 976	14 246	2 270	19
642	Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires	108	115	7	6
645	Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	3 605	3 630	25	1
646	Impôts taxes et versements assimilés sur activité pétrolière	337 621	337 621	0	0
64	Impôts, taxes et versements assimilés	353 311	355 612	2 301	0.65

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Ce tableau de charge présente les charges d'impôts, taxes et versements assimilés (64) pour l'année 2015, ainsi que les prévisions de clôture pour 2016. Les réalisations de 2015 s'élèvent à 353311 Milliers de Dinars, tandis que les prévisions de clôture pour 2016 atteignent 355612 Milliers de Dinars, soit une augmentation de 2301 Milliers de Dinars, ce qui correspond à 0.65%.

**Tableau n°12 : Amortissements Moyens Généraux (68)**

**En Milliers de DA**

N° de Cpte	Désignation	Réalisation 2015	Clôture 2016	Ecart	
				Montant	%
681 221 000	Dot. aux amortis. matériel automobile nomenclaturé	1 120	1 120	0	0
681 221 300	Dot. aux amortis. des bâtiments	6 280	5 371	-909	-14
681 221 400	Dot. aux amortis. des bâtiments sociaux	17 195	27 029	9 834	57
681 221 500	Dot. aux amortis. du matériel & outillage nomenclaturé	3 505	3 253	-252	-7
681 221 700	Dot. aux amortis. des agencements & installation	329 024	308 934	-20 090	-6
681 221 701	Dot. aux amortis. des ensembles mobiles nomenclature	0	0	0	0
681 221 800	Dot. aux amortis. unités centrales	28 186	1 846	-26 322	-93
	Totaux	385 310	349 948	-35 362	-9

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Ce tableau de charge présente les charges d'amortissements Moyens Généraux (68) pour l'année 2015, ainsi que les prévisions de clôture pour 2016. Les réalisations de 2015 s'élèvent à 3853101 Milliers de Dinars, tandis que les prévisions de clôture pour 2016 atteignent 349948 Milliers de Dinars, soit une diminution de 35362 Milliers de Dinars, ce qui correspond à 9%.

**Tableau n°13 : Prestations à Tiers (70)**

**En Milliers de DA**

Désignation	Réalisation 2015	Clôture 2016	Ecart	
			Montant	%
Eau	2 964	3 409	445	15
Electricité	700	805	105	15
Carburants	2 963	3 407	444	15
Location logements				
Location véhicules				
Réparation et entretien général				
Entretien mécanique et électrique				
Personnel- Ateliers				
Prestations diverses				
Restauration et hébergement	135 000	141 750	6 750	5
<b>Total</b>	<b>141 627</b>	<b>149 371</b>	<b>7 744</b>	<b>5</b>

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Ce tableau présente les prestations à tiers (70) pour l'année 2015, ainsi que les prévisions de clôture pour 2016. Les réalisations de 2015 s'élèvent à 141627 Milliers de Dinars, tandis que les prévisions de clôture pour 2016 atteignent 149371 Milliers de Dinars, soit une augmentation de 7744 Milliers de Dinars, ce qui correspond à 5%.

**Tableau n°14 : Charges Internes Investis (73)**

**En Milliers de DA**

Désignation	Réalisation 2015	Clôture 2016	Ecart	
			Montant	%
Etudes				
Activité Puits	0	19 928	19 928	/
Maintenance des installations	180 519	90 264	-90 255	-50
Forages	105 865	3 796	-102 069	-96
Installations Spécifiques	166	20 124	19 958	12 023
Installations générales	38 503	105 648	67 146	174
<b>Total</b>	<b>325 053</b>	<b>239 760</b>	<b>-85 293</b>	<b>-26</b>

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Ce tableau présente les charges Internes investis (73) pour l'année 2015, ainsi que les prévisions de clôture pour 2016. Les réalisations de 2015 s'élèvent à 325053 Milliers de Dinars, tandis que les prévisions de clôture pour 2016 atteignent 239760 Milliers de Dinars, soit une diminution de 85293 Milliers de Dinars, ce qui correspond à 26%.



**Tableau n°15 : Prestations inter-directions reçues et fournies (74)**

**En Milliers de DA**

Directions	Réalisation 2015		Clôture 2016		Ecart			
	896X	8970	896X	8970	Montant		%	
					896X	8970	896X	8970
CRD+ Divers	9 387		11 925	500	2 538	500	27	100
CPE+IAP	44 432		37 427		-7 005		-16	
<b>Totaux</b>	<b>53 819</b>		<b>49 352</b>	<b>500</b>	<b>-4 467</b>	<b>500</b>	<b>-8</b>	<b>100</b>

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Ce tableau présente les prestations inter-directions reçues et fournies pour l'année 2015, ainsi que les prévisions de clôture pour 2016. Les réalisations de 2015 s'élèvent à 53819 Milliers de Dinars dans le compte 896X, tandis que les prévisions de clôture pour 2016 atteignent 49352 Milliers de Dinars dans le compte 896X et 500 Milliers de Dinars dans le compte 8970, soit une diminution de 4467 Milliers de Dinars, ce qui correspond à -8% pour le compte 896X et une augmentation de 100% pour le compte 8970.

**Tableau n°16 : Prestations inter-directions reçues et fournies**

**Prévisions 2016**

**En Milliers de DA**

Périmètre REB		Reçues
DP-HMD	144 000	7 000
BRA	552 000	
<b>Fournies</b>	<b>696 000</b>	<b>7 000</b>

Périmètre BRA		Reçues
REB		552 000
<b>Fournies</b>		<b>552 000</b>

**Source : Élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

Ce tableau intitulé « Prestations inter-directions reçues et fournies » présente les prestations inter-directions, et fournit une vision d'ensemble des prestations reçues et fournies par la région REB prévues pour l'année 2016.

En ce qui concerne les prestations reçues, le tableau indique un total de 7 000 Milliers de Dinars provenant de périmètre DP-HMD. Et pour les prestations fournies, le tableau fait état d'un total de 696 000 Milliers de Dinars des prestations fournies. Parmi ces prestations, 144000 Milliers de Dinars sont fournies par le périmètre DP-HMD, tandis que 552 000 Milliers de Dinars sont fournies par le périmètre BRA.

Ces chiffres soulignent l'importance des échanges inter-directions au sein de la région REB. Tant en termes de prestations reçues que fournies.

### **3.2 Interprétations générales des tableaux de charges (60 à 64, 68)**

On constate que les charges ont augmenté en clôture 2016 par rapport à la réalisation 2015. Cette augmentation est localisée principalement dans les comptes 60, 61, 62, 63.

#### **3.2.1 Achats consommés (60)**

L'écart observé s'explique par :

Des dépenses reportées tels que, le contrat N°CF 10/REB/DAT/2015 qui a été lancé en août 2015, mais n'a été concrétisé que durant le 1er trimestre de 2016.

Des dépenses pour des équipements et des entretiens nécessaires, des caisses d'outillage ont été acquises pour le compte des utilisateurs de la division réalisation.

Une reconduction du programme anticorrosion qui avait été prévu en 2015, mais qui n'a pas été réalisé.

L'imputation à tort aux rubriques des comptes non stockés et le dépassement du prix d'un m<sup>3</sup> d'eau industrielle 130DZD.

#### **3.2.2 Services extérieurs (61)**

L'écart observé s'explique par :

- Le Revamping bac incendie (33103KDA) durant 2016.
- 48000KDA réalisé en 2015, représente une sous-traitante des travaux de GC, comptabilisés à tort dans la rubrique 612000.
- Travaux topographiques réalisés en 2015 en prévision de la réfection du réseau d'assainissement.
- -44000 KDA durant l'exercice 2015 par rapport aux prévisions, programme d'entretien puits non réalisé en raison du bon comportement des puits de BRA et + 42000KDA pour le champ de REB ou il prévu la réalisation de 20calipers en 2016.
- 16000 KDA en 2016 pour la mise en conformité des constructions et 8 000KDA à réaliser durant le 1er trimestre concerne la mise en conformité des installations.
- L'entrée en vigueur du contrat I/N°4/REB/2015 avec DBS à partir du second trimestre 2015.
- Réfection des villas vip de la BDV durant 2016.
- Rénovation des groupes et des girafes durant l'exercice 2016.
- AO N° 04/REB/IS/2015, entré en vigueur en 2016, infructueux durant l'exercice 2015.
- Plus de 100000KDA représente les travaux de revêtement ignifuge pour la protection contre les feux hydrocarbure des équipements (CPF et TCF), Divers entretiens et dessablage aux unités TCF et CPF pour un Mt de 800000KDA.

### **3.2.3 Autres services extérieurs (62)**

L'écart observé s'explique par :

- Les frais de formation effectués en dehors des organismes SH ont été budgétisés dans la mauvaise rubrique, la rubrique 622930 (formation).
- Le transport du matériel sera assuré par les moyens propres, sans recourir à des prestataires externes.
- Le transport sur congé de récupération n'a pas été facturé par les autres régions et le DP/siège. Il s'agit d'un transport réalisé en dehors des rotations habituelles, qui a été inclus dans la rubrique 625230.
- Deux erreurs d'imputation, sans spécifier les détails de ces erreurs.
- Une nouvelle ligne Internet à haut débit a été installée.

### **3.2.4 Charges de Personnel (63)**

Les raisons d'écart constaté sont les suivantes :

- En 2016, il y a eu le recrutement de 95 nouvelles recrues dans le cadre de l'induction. Cela représente une augmentation par rapport à l'année précédente, mais il n'est pas précisé s'il y avait des prévisions pour le recrutement en 2015.
- Il y a eu une erreur d'imputation concernant un cadre supérieur qui a été muté de DP/Alger vers REB. Cette mutation a été enregistrée dans une autre rubrique de manière incorrecte.
- Le nombre de retraités en 2016 s'élève à 37, comparé à 17 en 2015. Il y a donc eu une augmentation significative des départs à la retraite d'une année à l'autre.

### **3.2.5 Impôts, Taxes et versements assimilés (64)**

En tout ce que concerne le compte 64, il n'avait pas d'écart important ce qui ne fait rien à signaler ou à justifier.

### **3.2.6 Amortissements Moyens Généraux (68)**

La diminution des dotations à l'amortissement est due à la fin des amortissements de la majorité des logiciels acquis durant l'association.

L'étude et l'analyse de ces différentes charges contribuera directement dans l'élaboration du budget d'exploitation que nous examinerons dans la section suivante.

**Section 03 : Evaluation de l'efficacité de la gestion budgétaire pour atteindre les objectifs de contrôle de gestion**

Dans cette section, nous procéderons à l'élaboration du budget d'exploitation prévisionnel en utilisant les tableaux de charges comme référence. L'objectif est de calculer le coût opératoire, qui servira à évaluer la rentabilité et la performance de la Division Production et prendre des décisions stratégiques.

**1 Présentation du budget d'exploitation prévisionnel**

Dans ce qui suit, le budget d'exploitation relatif à la période 2015 et 2016 sera présenté, en mettant l'accent sur le calcul du coût opératoire. Cette présentation fournira des informations sur les charges et les prévisions financières pour l'année 2016 permettant ainsi de faire une analyse approfondie de ce budget.

**1.1 Le budget d'exploitation « réalisation 2015 clôture 2016 »**

Le tableau suivant présente le budget d'exploitation réalisation 2015 clôture 2016 de la région ROURD EL BAGUEL.

**Tableau n°17 : Budget d'exploitation « réalisation 2015 clôture 2016 »**

**En Milliers de DA**

N° de compte	Désignation	Réalisation 2015	Clôture 2016	Ecart	
				Montant	%
	<b><u>Charges :</u></b>				
6000	Achats. consommées	320 522	487 074	166 552	52
9600	Cessions inter - directions				
6100	Services extérieurs	1 909 651	1 975 078	65 427	3
6200	Autres Services extérieurs	67 292	133 244	65 952	98
896	Cessions inter - directions	53 819	49 352	-4 467	-8
	Cessions inter - DP	565 481	559 000	-6 481	-1
6300	Charges de personnel	1 937 816	1 675 518	-262 298	-14
6400	Impôts et Taxes	353 310	355 612	2 002	1
6500	Autres Charges Opérationnelles	0	0	0	0
6600	Charges Financières	0	0	0	0
6800	Dotat. Amort. (Installations Gles)	385 310	349 948	-35 362	-9
	<b>Sous-total</b>	<b>5 593 201</b>	<b>5 584 826</b>	<b>-8 375</b>	<b>-0.15</b>
7300	Charges Investies S H	325 053	239 760	-85 293	-26
7400	Prestations foun. à Tiers	141 627	149 371	7 744	5
	Prestations foun. Inter-Direct.		500	500	/
	Prestations foun. Inter - DP.	637 858	696 000	58 142	9
	<b>Coût opératoire</b>	<b>4 488 663</b>	<b>4 499 195</b>	<b>10 532</b>	<b>0.23</b>

**Source : élaboré par les étudiantes en se basant sur des documents fournis par le service budget et contrôle budgétaire de l'entreprise SONATRACH.**

### 1.2 Analyse et interprétation des résultats de tableau

Il examine dans sa première partie les charges de cette région en détail de 60 jusqu'au 68 avec des valeurs correspondantes pour la réalisation en 2015 et les prévisions de clôture pour 2016. En outre, l'écart entre ces deux valeurs est présenté à la fois en termes de chiffres et de pourcentage. Le sous-total des charges s'est élevé à 5 593 201 milliers de dinars en 2015, et une prévision de clôture de 5 584 826 milliers de dinars pour 2016. Cela implique un écart négatif de -8 375 milliers de dinars, soit une diminution de -0,15 %. Ces informations permettent d'évaluer les changements et les tendances des charges de la région REB au fil du temps.

Dans sa deuxième partie le tableau se concentre sur le calcul du coût opératoire de la région REB. Elle intègre des éléments supplémentaires aux charges précédemment mentionnées, notamment les charges investies SH, les prestations fournies à des tiers, les prestations fournies inter-directions et les prestations fournies inter-DP. Les chiffres révèlent que le coût opératoire réalisé était de 4 488 663 milliers de dinars en 2015, avec une prévision de clôture de 4 499 195 milliers de dinars pour 2016. Cela se traduit par un écart positif de 10 532 milliers de dinars, correspondant à une augmentation de 0,23 %, cette variation souligne l'importance de surveiller attentivement les coûts et de mettre en place des mesures de contrôle pour maintenir une performance financière solide.

Ces résultats financiers sont dus aux écarts constatés des charges et produits internes déjà traités et expliqués leurs raisons dans la section précédente.

En conclusion, l'analyse des données fournies dans ce tableau permet de mieux comprendre la composition du budget d'exploitation de la région REB pour l'année 2016, ainsi que les variations entre les réalisations et les prévisions. Il constitue ainsi une base de données pour la direction de contrôle de gestion en lui fournissant des informations essentielles pour la planification financière de l'entreprise et lui en permet de réviser les projections, d'allouer les ressources de manière appropriée et de prendre des décisions stratégiques pour atteindre les objectifs financiers. Ce qui contribue à l'amélioration de la performance globale de la région et de groupe SONATRACH en général, identifier les opportunités d'amélioration et tracer les plans d'objectifs futurs.

Cette analyse du coût opératoire peut également aider le contrôle de gestion à identifier les domaines où des économies peuvent être réalisées, à optimiser les processus internes et à améliorer l'efficacité opérationnelle. Cela contribue à une utilisation plus efficace des ressources et à une maîtrise des coûts.

En résumé, le coût opératoire de la région REB, tel qu'indiqué dans le tableau de budget d'exploitation prévision 2016, joue un rôle clé dans le contrôle de gestion de l'entreprise. En surveillant attentivement ces données, en mettant en place des mesures de contrôle et en optimisant les ressources, l'entreprise peut atteindre ses objectifs financiers et maintenir une performance globale solide.

### 1.3 Synthèse

Cette étude sur le système de gestion budgétaire a montré l'importance du budget dans l'amélioration des performances au niveau des régions relevant de l'entreprise "SONATRACH" en général. En plus de mettre en évidence l'importance des budgets dans l'établissement des programmes et des plans d'exécution nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par le département budget et contrôle budgétaire au sein de la Division Production, ainsi les objectifs fixés par la direction contrôle de gestion. Les différents services du département établissent des estimations basées sur des informations, des hypothèses et des directives, ce qui permet de définir des chiffres représentant les objectifs liés aux profits, au développement et à la croissance, qui sont comparés aux réalisations à la fin de chaque année afin que l'entreprise "SONATRACH" puisse évaluer le niveau de réalisation, mesurer ses performances et prendre les mesures nécessaires dans les meilleurs délais. Le système de prévision d'entreprise représente une vision idéale pour un avenir proche, permettant d'éviter les mauvaises exécutions et de réaliser les corrections nécessaires en temps opportun pour améliorer les performances.

SONATRACH s'appuie largement sur ses prévisions qualitatives, annuelles des régions, qu'on a déjà présentées dans la section consacrée à la présentation de l'entreprise. Elle les utilise dans le processus de planification financière pour définir ses objectifs, mettre en œuvre ses programmes, prendre des mesures correctives et prendre des décisions concernant l'avenir. L'objectif de l'entreprise en établissant des budgets prévisionnels est de tenter de contrôler ses principales activités (ventes, production, approvisionnement, investissement) avec leurs différentes charges et coûts généraux, et de chercher à atteindre la coordination et l'équilibre entre eux. Le système de budget prévisionnel joue un rôle important dans l'amélioration des processus de gestion de l'entreprise et de son contrôle. Il aide l'entreprise à établir des prévisions pour les années à venir pour tous les aspects de ses activités opérationnelles et d'investissement, dans le but d'obtenir les meilleurs résultats dans les meilleures conditions, et donc de garantir la réalisation de ses objectifs et de prendre des décisions éclairées au profit de l'entreprise.

## 2 Analyse de l'entretien

Après avoir examiné les diverses charges du budget d'exploitation de SONATRACH (DP), nous avons interrogé les experts du service budget et contrôle budgétaire pour obtenir des informations complémentaires sur l'efficacité de la gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion au sein de l'entreprise SONATRACH (DP) (**Voir annexe n°03 : le guide d'entretien**).

Nous avons choisi une approche d'entretien semi-directif, permettant au responsable de répondre de manière directe à des questions précises. L'objectif était de recueillir des informations tout en vérifiant certaines hypothèses liées à notre travail de recherche. Après avoir collecté les informations, nous avons synthétisé les différentes réponses de la manière suivante :

### **La phase d'élaboration :**

#### **1. Le budget, découle-t-il de votre plan d'action, d'un plan imposé ou discuté, et par quoi démarre le processus budgétaire ?**

Le budget est arrêté par une décision émanant du premier responsable de l'entreprise portant autorisation budgétaire d'exploitation concernant l'activité Exploration-Production. (E&P)

Le processus budgétaire commence par une lettre de cadrage. Cette lettre de cadrage donne les orientations, les objectifs et les contraintes que le budget doit respecter.

### **2. Que pensez-vous des arbitrages budgétaires ?**

L'arbitrage budgétaire est considéré comme essentiel pour obtenir une bonne remontée d'informations et satisfaire les besoins d'information. Cela signifie qu'il est important de prendre des décisions éclairées pour allouer de manière optimale les ressources et atteindre les objectifs fixés.

### **3. Avez-vous un mécanisme d'ajustement budgétaire pour maintenir l'équilibre ressources attendues et dépenses à effectuer ?**

Il n'y a pas vraiment de mécanisme spécifique, mais des décisions de révision budgétaire sont prises pour ajuster le budget en fonction des besoins et des circonstances. Ces révisions budgétaires permettent de maintenir l'équilibre entre les ressources attendues et les dépenses à effectuer.

#### **La phase du suivi budgétaire :**

### **4. Comment se fait le suivi budgétaire et quels sont les outils utilisés à cette fin ? Ces outils vous permettent-ils d'atteindre vos objectifs ?**

Le suivi budgétaire se fait à travers divers outils tels que des canevas, des tableaux préétablis et des réunions d'arbitrage. Ces outils collectent et analysent les informations financières et opérationnelles pertinentes pour évaluer les performances par rapport au budget.

Les outils de suivi budgétaire permettent un bon suivi des performances et aident à atteindre les objectifs fixés. Ils fournissent les informations de base pour évaluer l'écart entre les réalisations réelles et les prévisions budgétaires, afin de prendre des décisions éclairées et d'apporter des actions correctives si nécessaire.

### **5. Comment le suivi budgétaire est-il utilisé pour prendre des décisions stratégiques dans l'entreprise ?**

Le suivi budgétaire est utilisé à un niveau supérieur pour prendre des décisions stratégiques. Il permet de consolider les budgets de différentes structures et régions, offrant ainsi un aperçu d'ensemble des niveaux de charges d'exploitation. Ces informations sont essentielles pour prendre des décisions éclairées.

#### **La phase contrôle budgétaire :**

### **6. Quelle est la périodicité du contrôle budgétaire et quelles sont les sources d'information utilisées pour ce contrôle ? Ces sources permettent-elles un bon suivi budgétaire ?**

Le contrôle se fait d'une manière continue, à travers des états mensuels et trimestriels puis à la fin de l'exercice soit le contrôle annuel.

Les sources d'information du contrôle sont :

- La comptabilité générale ;
- La comptabilité analytique ;
- Les tableaux de bord ;
- Les budgets (prévisions, réalisations) ;
- Les rapports de contrôle ;
- Les réunions de suivi budgétaire.

Ils permettent de procéder à un bon suivi budgétaire à travers les réunions d'arbitrage tenues avec chaque structure ou régions.

### **7. Quels sont les différents types de mesure que vous prenez pour pallier les écarts entre prévisions et réalisations ?**

L'entreprise SONATRACH (DP), met en œuvre différentes mesures pour pallier les écarts entre les prévisions et les réalisations. Tout d'abord, elle effectue des révisions des prévisions selon le besoin, par exemple lors de la pandémie (COVID19) les charges ont subi une réduction et d'autres charges ont été introduits (besoin sanitaire et préventif) en tenant compte des informations et des données les plus récentes. Cela permet d'identifier les écarts significatifs (lorsque les écarts sont supérieurs aux montants déjà fixés).

Ensuite, des ajustements sont apportés aux plans, aux budgets et aux ressources en fonction des écarts constatés. Ces ajustements peuvent impliquer une réallocation des ressources, une modification des objectifs ou une mise en œuvre de mesures correctives pour améliorer les performances. Parallèlement, des analyses approfondies sont effectuées pour comprendre les causes des écarts et pour mettre en place des actions préventives ou correctives afin d'éviter de futurs écarts. En utilisant ces mesures de révision et d'ajustement, l'entreprise cherche à optimiser ses performances et à atteindre ses objectifs malgré les écarts qui peuvent survenir entre les prévisions et les réalisations.

### **8. Les actions correctives sont-elles menées avec célérité après la constatation des écarts ?**

Oui, elles sont menées rapidement après la constatation des écarts et surtout expliquées par des commentaires par les responsables concernés.

#### **La gestion budgétaire et le contrôle de gestion :**

### **9. Quels sont les outils du contrôle de gestion utilisés au sein de SONATRACH (DP) et comment les qualifieriez-vous ? Ces outils vous permettent-ils d'atteindre vos objectifs ?**

- La comptabilité générale ;
- La comptabilité analytique ;
- La gestion budgétaire ;
- Les tableaux de bord ;
- Les réunions d'arbitrages tenues pour l'examen des budgets des structures et des régions.

Les outils de contrôle de gestion sont des éléments essentiels pour atteindre les objectifs stratégiques fixés par l'entreprise. Ils permettent de collecter, analyser et communiquer des informations pertinentes pour évaluer les performances, prendre des décisions stratégiques et mettre en œuvre des mesures correctives.

Pour évaluer l'efficacité de ces outils, il est important de prendre en compte les objectifs spécifiques de l'entreprise, qui peuvent inclure la maximisation des profits, la réduction des coûts, l'optimisation de la production...

Les outils de contrôle de gestion jouent un rôle important dans la réalisation de ces objectifs en fournissant des informations financières et opérationnelles précises et en aidant les gestionnaires à prendre des décisions éclairées. Par exemple, la gestion budgétaire peut aider à allouer les ressources de manière efficace, à contrôler les coûts et à évaluer les performances des différentes divisions ou projets de SONATRACH.



De plus, les outils de contrôle de gestion tels que les tableaux de bord peuvent permettre un suivi régulier des indicateurs clés de performance (KPI) pertinents pour l'entreprise, comme la production de pétrole et de gaz, les coûts d'exploitation, les revenus générés, etc. Ces outils aident à identifier les écarts entre les réalisations et les prévisions, permettant ainsi aux gestionnaires de prendre des mesures correctives et de maintenir la performance de l'entreprise en ligne avec les objectifs fixés.

Cependant, chaque entreprise a des besoins et des contextes spécifiques, il est donc essentiel d'adapter ces outils en fonction des exigences et des objectifs spécifiques de l'entreprise.

### **10. Quels sont les différents rôles du contrôleur de gestion dans le cadre de la procédure budgétaire ?**

Le contrôleur de gestion joue plusieurs rôles importants dans le cadre de la procédure budgétaire d'une entreprise. D'une part, le contrôleur de gestion utilise des données financières et opérationnelles collectées des différents services et départements pour déterminer les objectifs financiers, les prévisions de revenus et les dépenses prévues. Il veille à ce que le budget soit réaliste, aligné sur les objectifs stratégiques de l'entreprise et cohérent avec les ressources disponibles. Le contrôleur de gestion est responsable de suivi régulière du processus budgétaire et veille à ce qu'il soit optimal, ensuite à fournir des rapports sur les performances par rapport au budget. Ces informations permettent à la direction de prendre des mesures correctives si nécessaire et d'ajuster le budget en conséquence.

D'autre part, le contrôleur de gestion joue un rôle crucial dans la communication et la coordination des différentes parties prenantes impliquées dans le processus budgétaire. Il travaille avec les responsables de chaque département pour s'assurer que leurs besoins et leurs objectifs sont pris en compte dans le budget. Il fournit également des informations financières et des analyses aux parties prenantes internes et externes, y compris la direction, les actionnaires, les auditeurs et les régulateurs.

Enfin, le contrôleur de gestion veille à l'analyse des résultats financiers et les tendances pour fournir des recommandations stratégiques à la direction. Il identifie les opportunités d'amélioration des performances, les risques potentiels et les mesures correctives nécessaires. Il contribue ainsi à la prise de décisions éclairées en matière d'allocation des ressources et de planification financière.

Son expertise financière et sa capacité, à fournir des informations précises et pertinentes aide l'entreprise à prendre des décisions éclairées et à atteindre ses objectifs financiers.

### **11. Est-ce que la gestion budgétaire est-elle un outil efficace pour atteindre les objectifs et prendre des décisions ?**

La gestion budgétaire est un outil efficace pour atteindre les objectifs et prendre des décisions dans l'entreprise SONATRACH (DP). Elle présente plusieurs avantages qui expliquent son efficacité.

Tout d'abord, la gestion budgétaire permet la planification des activités futures en établissant des objectifs financiers clairs et en déterminant les ressources nécessaires pour les atteindre. Le budget est fixé à travers d'une décision signée par le premier responsable de l'entreprise, chaque

activité va avoir sa quote-part des prévisions consolidées (un montant qui lui est attribué) (**voir annexe n°02**).

L'entreprise peut définir ses priorités et allouer efficacement les fonds disponibles en fonction de ces objectifs fixés selon la stratégie de l'entreprise, puisque chaque région va devoir remplir un canevas dans lequel il englobe toutes les charges et les dépenses nécessaires que la région en a besoin, ce qui facilite et permet la prise de décisions éclairées.

Ensuite, les budgets servent de référence pour prendre des décisions sur l'affectation des fonds, des effectifs et d'autres ressources. Cela permet de garantir une utilisation efficiente des ressources disponibles et d'atteindre les objectifs fixés.

De plus, la gestion budgétaire permet le contrôle et le suivi des dépenses et des performances. Les responsables peuvent suivre de près les dépenses et les charges, et comparer les réalisations réelles avec les prévisions budgétaires. Cela permet d'identifier les écarts et de prendre des mesures correctives si nécessaire. Les budgets servent ainsi de base pour évaluer les performances de l'entreprise et prendre des décisions proactives pour améliorer l'efficacité.

La gestion budgétaire fournit également des informations cruciales pour la prise de décisions. En comparant les réalisations actuelles avec les objectifs budgétaires, les gestionnaires peuvent identifier les domaines qui nécessitent des ajustements supplémentaires sachant que la finalité de ce processus est de calculer le coût opératoire afin de faciliter la prise de décisions basées sur les précédentes données tangibles et des objectifs financiers spécifiques.

### **12. Quelles sont les reproches que vous pourrez faire au processus budgétaire de SONATRACH (DP) allant de l'élaboration au contrôle passant par le suivi budgétaire ?**

Une lenteur dans la communication des informations relatives aux éléments constituant les budgets, manque de coordination entre les différents intervenants selon les structures et les régions.

### **13. Comment le budget d'exploitation peut-il aider à évaluer les opportunités de croissance de l'entreprise et à planifier les charges pour l'année à venir ?**

Le budget d'exploitation joue un rôle important dans l'évaluation des opportunités de croissance de l'entreprise et la planification des charges pour l'année à venir le fait qu'il est considéré comme une référence dans l'établissement des coûts et charges de l'entreprise avenir en se basant sur les charges historiques et les réalisations passées.

En évaluant ces dépenses l'entreprise peut définir sa capacité à saisir des nouvelles opportunités de croissance telles que l'expansion sur de nouveaux marchés, diversification des activités, l'investissement dans l'infrastructure...etc. Et de déterminer les ressources nécessaires pour les réaliser. Cela inclut l'allocation de fonds pour les investissements, tels que l'achat de nouveaux équipements, l'expansion des installations ou le recrutement de personnel supplémentaire. En établissant un budget détaillé pour ces dépenses, l'entreprise peut évaluer si elle dispose des ressources financières nécessaires pour soutenir la croissance prévue et planifier en conséquence.

Il permet également de planifier les charges en prévoyant les dépenses opérationnelles requises, pour soutenir la croissance prévue. En évaluant les opportunités de croissance, l'entreprise peut estimer si des charges supplémentaires seront nécessaires pour soutenir cette

croissance, la planification des charges permet à l'entreprise de s'assurer qu'elle dispose des ressources adéquates pour soutenir la croissance prévue et de prendre des décisions éclairées sur la gestion de ses coûts.

En utilisant le budget comme guide, l'entreprise peut prendre des décisions éclairées pour maximiser les opportunités de croissance tout en maintenant une gestion financière solide.

### **14. Comment le budget d'exploitation peut-il aider à établir les objectifs de performance pour chaque région et à suivre les progrès par rapport à ses objectifs ?**

Établir un budget d'exploitation pour chaque région, aide à définir des objectifs de performance réalistes en fixant :

Des objectifs financiers claires pour chaque une d'eux tels que les dépenses prévues dans le cas des régions de la SONATRACH (DP) et à allouer les ressources disponibles d'une manière rationnelle pour ces différentes régions.

Des objectifs opérationnels spécifiques pour chaque région tels que les prestations inter-directions, les prestations à tiers, les charges internes investis, la production,... Le budget d'exploitation permet le suivi des progrès réalisés par rapport à ces objectifs dans ces domaines.

Le budget d'exploitation peut contribuer au suivi des progrès réalisés par rapport aux objectifs fixés, dans chaque région en comparant les prévisions et réalisation budgétaires. Il peut contribuer également à l'identification des écarts donc la prise des mesures correctives si nécessaire, et le réajustement ou la réévaluation des objectifs dans le cas d'une déférence considérable, par exemple, si une région dépasse ses objectifs de performance, il peut être envisagé de lui attribuer davantage de ressources pour encourager sa croissance.

Cela permet aux entreprises de prendre des décisions informées et de mettre en œuvre des ajustements si nécessaire pour atteindre les objectifs fixés.

### **15. Quel est le rôle du coût opératoire dans la prise de décision ?**

Le coût opératoire est utilisé pour évaluer la rentabilité et la performance de la Division Production et prendre des décisions stratégiques en conséquence.

Il aide dans la planification budgétaire, c'est-à-dire, dans l'établissement des budgets et la fixation des objectifs financiers. .... Allouer les ressources d'une manière efficace et améliorer l'efficacité opérationnelle en analysant ce coût la direction générale peut identifier les domaines ou des améliorations de l'efficacité sont nécessaires. Par exemple, si un produit n'est pas assez rentable par rapport aux coûts engagés pour le produire alors ils peuvent arrêter sa production et orienter ses capacités et charges à un autre produit plus rentable.

Comme il joue un rôle décisif dans la prise de décision d'investissement : lorsque l'entreprise envisage d'investir dans de nouveaux équipements ou d'agrandir sa capacité de production, la direction générale évalue le coût opératoire pour déterminer si l'investissement est rentable à long terme pour maintenir ou améliorer la performance de la division production.

Le coût opératoire a un impact direct dans la fixation du prix de vente des produits. La direction générale (commerciale) doit tenir compte de ce coût pour établir des prix qui couvrent les coûts tout en restant compétitifs sur le marché.

### **Synthèse**

La phase de budgétisation commence par une lettre de cadrage, qui donne l'orientation, les objectifs et les contraintes du budget. Elle permet de planifier les coûts d'exploitation à court terme, l'arbitrage budgétaire est essentiel pour prendre des décisions éclairées et optimiser l'allocation des ressources, ainsi que les décisions de révision budgétaire sont prises pour ajuster le budget en fonction des besoins et des circonstances.

La phase de suivi budgétaire se fait à l'aide d'outils tels que des canevas, des tableaux préétablis et des réunions d'arbitrage. Elle est utilisée pour prendre des décisions stratégiques en consolidant les budgets de différentes structures et régions.

La phase de contrôle budgétaire utilise des sources d'information telles que la comptabilité générale et la comptabilité analytique, les tableaux de bord, les budgets...etc. Elle permet d'éviter les risques opérationnels car, des mesures correctives sont prises pour pallier les écarts entre les prévisions et les réalisations.

En conclusion, la gestion budgétaire est un outil essentiel du contrôle de gestion, elle permet de déceler les opportunités et d'anticiper les risques à travers les prévisions faites par les responsables de l'entreprise. Elle permet également d'évaluer les coûts de fonctionnement, d'établir des normes pour les coûts futurs et d'établir des objectifs de performance pour chaque région. Ainsi de calculer le coût opératoire qui joue un rôle crucial dans la prise de décision. Il est utilisé pour évaluer la rentabilité et la performance de la Division Production de SONATRACH, la planification budgétaire et l'allocation efficace des ressources. Il permet d'identifier les domaines où des améliorations sont nécessaires.

### **Conclusion**

En conclusion, dans ce chapitre, on a examiné l'efficacité de la gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion au sein de la Division Production SONATRACH.

Notre étude s'est déroulée en trois sections, tous d'abord, on a présenté l'entreprise SONATRACH, son organisation, son rôle, ses missions et son importance dans l'économie nationale algérienne. Puis, on s'est concentré sur la présentation, l'organisation, les tâches et responsabilités de la division production ou s'est déroulé notre stage pratique, et plus exactement le service budget et contrôle budgétaire. Cette étude est basée sur l'évaluation de l'efficacité de la gestion budgétaire pour atteindre les objectifs de contrôle de gestion.

Ensuite, nous avons analysé et examiné la gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion au sein de la Division Production, SONATRACH, à travers la présentation des étapes d'élaboration des budgets d'exploitation, la manière dont se fait le contrôle budgétaire et les outils et méthodes utilisées dans ces procédures. On a concrétisé tous ces opérations par une étude de cas de l'une des régions de la Division Production, qui est la région de Rhourde El Baguel (REB), puis on a procédé à une étude quantitative pour compléter nos informations concernant l'efficacité de la gestion budgétaire dans l'atteinte des objectifs de contrôle de gestion.

Enfin, à travers cette étude, Nous avons enrichi nos informations en matière de traitement pratique des budgets et on a prouvé l'importance de la gestion budgétaire et son rôle dans la performance de l'entreprise, la prise en compte des risques à travers les prévisions budgétaires et le contrôle permanent, comme elle permet la bonne planification financière, la coordination des activités et la facilité de prise de décision, qui sont les objectifs principaux de contrôle de gestion.



## **Conclusion générale**

### Conclusion générale

Dans un monde économique mondialisé et hautement concurrentiel, les entreprises sont soumises à des contraintes auxquelles il faut faire face. Pour y parvenir, il est nécessaire de mettre en place un système de contrôle de gestion pour assurer sa pérennité, car c'est un moyen de développement et de protection de son environnement. Cette adaptation doit passer par l'utilisation d'outils de contrôle de gestion, dont la gestion budgétaire.

La gestion budgétaire est un mode de gestion qui implique la mise en œuvre d'objectifs stratégiques à court terme. Il joue un rôle essentiel en tant qu'outil d'amélioration de la performance et d'aide à la décision. Il est considéré comme un élément important dans toute entreprise car il permet aux dirigeants d'avoir une vision pour le futur proche.

Afin de renforcer notre recherche théorique, qui s'est basée sur deux chapitres, dans le premier nous avons évoqué les notions de base du contrôle de gestion, tandis que le deuxième a examiné le processus de la gestion budgétaire. Dans le cadre de notre recherche, nous avons effectué un stage pratique dans l'entreprise publique économique d'hydrocarbures SONATRACH Division Production, où nous avons tenté d'appréhender l'efficacité de la gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion, pour apporter des éléments de réponse à la problématique posée précédemment.

L'objectif de cette étude est d'investiguer l'efficacité de la gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion au sein de la Division Production de SONATRACH.

Pour atteindre cet objectif, il était nécessaire de se fixer des objectifs spécifiques, qui sont les suivants :

- Comprendre le déroulement du processus de gestion budgétaire au sein de SH-DP ;
- Évaluer l'efficacité de la gestion budgétaire en tant qu'outil pour atteindre les objectifs de contrôle de gestion ;
- Élaboration du budget d'exploitation et le contrôle budgétaire afin de calculer le coût opératoire, facilitant ainsi la prise de décision au sein de SH-DP.

#### **Les résultats de la recherche :**

D'après les résultats obtenus nous avons constaté que le contrôle de gestion utilise la gestion budgétaire pour améliorer les performances de l'entreprise en fixant des objectifs clairs, en allouant efficacement les ressources, en surveillant les performances, en prenant des décisions éclairées et en facilitant la communication et la coordination. Par l'utilisation de ces pratiques, le contrôle de gestion favorise une gestion financière proactive, la responsabilisation des équipes et une culture d'amélioration continue, ce qui contribue à optimiser la rentabilité, l'efficacité et la compétitivité d'une entreprise.

La gestion budgétaire fournit des informations financières précieuses pour la prise de décision stratégique, mais n'a pas été conçu pour permettre une prise de décision en temps réel. La gestion budgétaire se concentre sur la planification à moyen et long terme, l'allocation des ressources et le suivi des performances. Mais en combinant les données budgétaires avec d'autres sources d'informations en temps réel telles que les données opérationnelles, les

## Conclusion générale

---

tendances du marché et les indicateurs de performance clés, les décideurs peuvent obtenir une image plus complète pour prendre des décisions stratégiques éclairées.

Le contrôle budgétaire renforce le contrôle de gestion en fournissant des références claires car il vise à comparer les réalisations aux prévisions, évaluer l'écart issu de cette comparaison, de l'expliquer afin d'évaluer les performances réelles, en surveillant les dépenses, en fournissant des données financières pour l'analyse des performances, en facilitant la prise de décisions informées et en favorisant la communication au sein de l'entreprise, permettant de suivre et de réguler les activités financières. Cette approche permet de mettre en évidence des écarts budgétaires, l'analyse de ces écarts permet aux gestionnaires de détecter d'éventuels écarts et d'apporter les ajustements correctives nécessaires en temps opportun pour améliorer les performances globales de l'entreprise et atteindre les objectifs fixés.

### Tests des hypothèses :

Pour conclure, le cas pratique au sein de SH-DP et les analyses effectuées ont permis de vérifier les hypothèses posées initialement :

- H1 : Le contrôle de gestion peut aider à améliorer la performance de l'entreprise en offrant une meilleure planification, suivi et allocation des ressources financières aux différentes activités de l'entreprise, est **confirmée**.
- H2 : La gestion budgétaire peut permettre une analyse en temps réel des dépenses et des recettes, ce qui peut fournir des informations actualisées pour la prise de décisions stratégiques, est **infirmée**.
- H3 : La gestion budgétaire peut renforcer le contrôle de gestion en fournissant une vision plus claire et détaillée de la performance financière de l'entreprise, ce qui peut aider à déterminer les décisions et les priorités stratégiques, est **confirmée**.

### Suggestions :

À partir des études antérieures et ces résultats, nous proposons quelques suggestions à savoir :

- Se baser sur des méthodes mathématiques dans les prévisions dans le but d'obtenir des résultats plus précis à long terme ;
- Modéliser et formaliser le processus et les procédures de la construction budgétaire ;
- Mettre en place un logiciel d'élaboration et de suivi budgétaire pour gagner du temps et améliorer la qualité ;
- Améliorer les moyens de communication interne entre les différentes structures pour assurer une transmission efficace des informations pour une prise de décision pertinente.

### Les perspectives de la recherche :

Enfin, nous admettons que ce travail nous a permis d'acquérir de nouvelles connaissances et d'enrichir notre savoir. Il est évident que ce mémoire ne répond pas à toutes les questions qu'on a posées sur la gestion budgétaire, c'est un sujet vaste qui peut être exploré sous différentes perspectives. Voici quelques-unes :



## **Conclusion générale**

---

- Analyse comparative des systèmes budgétaires : réaliser la même recherche en se basant sur des échantillons des petites entreprises industrielles et commerciales ;
- Étude sur les axes d'amélioration des pratiques de gestion budgétaire dans l'entreprise pour optimiser la performance de contrôle de gestion.

Nous espérons que ce travail aidera ceux qui s'y référeront à l'avenir en soulevant des questions et en suggérant des solutions.



# Bibliographie

### Bibliographie

#### Ouvrages :

- ✓ ALAZARD, (Claude) et SEPARI (Sabine) : *contrôle de gestion manuel et applications*, édition Dunod, Paris, 2<sup>ème</sup> édition, 2010.
- ✓ ALAZARD, (Claude) et SÉPARI, (Sabine) : *Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS*, DUNOD, 5<sup>ème</sup> édition, Paris, 2018.
- ✓ APPERCEL, (Romain) : *Contrôle de gestion : Formation et pratiques pro*, éditions ellipses, Paris, 2022.
- ✓ BARATAY, (Christelle) et MONACO (Laurence) : *Contrôle de gestion*, Edition Lextenso, Paris, 2019.
- ✓ BARATAY, (Christelle) et MONACO, (Laurence) : *Contrôle de gestion*, Edition Lextenso, Paris, 2019.
- ✓ BOUIN, (Xavier) et SIMON, (François-Xavier) : *Les nouveaux visages du contrôle de gestion : Outils et comportements*, édition DUNOD, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2015.
- ✓ BOU YAKOUB, (Farouk) : *L'entreprise et financement bancaire*, Edition CASABAH, 2005.
- ✓ CAPPELLETTI, (Laurent), BARON (Philippe), DESMAISON (Gérard) et XAVIER (François) : *Toute la fonction contrôle de gestion*, édition DUNOD, Paris, 2014.
- ✓ DELHOM-BUGARD, (Annick), DOCHE, (Frédéric) et LEBEAU, (Guillaume) : *L'essentiel du contrôle de gestion*, Edition Eyrolles, 1<sup>ère</sup> édition, 2013.
- ✓ DJERBI (Zouhair), DURAND (Xavier) et KUSZLA (Catherine) : *Contrôle de gestion*, édition Dunod, Paris, 2014.
- ✓ DORIATH. (Brigitte) et GOUJET. (Christian) : *Contrôle de Gestion en 20 Fiches*, 5<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2008.
- ✓ DORIATH. (Brigitte), GOUJET. (Christian) : *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2011.
- ✓ DUMENIL, (Marc) : *Le contrôle de gestion : 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des coûts*, édition GERESO, 5<sup>ème</sup> édition, Mans, 2022.
- ✓ DUPARC, (Romaric) et SEPARI, (Sabine) : *contrôle de gestion*, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Malakoff, 2021.
- ✓ ENGEL, (François) et KLETZ, (Frédéric) : *Comptabilité analytique*, édition Presses des Mines, Paris, 2015.
- ✓ GERVAIS, (Michel) : *Contrôle de gestion par le système budgétaire*, Vuibert, Paris, 1987.
- ✓ HELLUY, (Arnauld) et DURAND, (Xavier) : *Les fondamentaux de contrôle de gestion : pour une entreprise performante et durable*, éditions EYROLLES, Paris, 2019.
- ✓ HUTIN, (Hervé) : *Toute la finance*, Edition d'Organisation, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2010.
- ✓ LABARBE (Emmanuel) : *Contrôle de gestion*, éditions ellipses, Paris, 2020.
- ✓ LANGLOIS (Georges), BONNIER (Carole) et BRINGER (Michel) : *contrôle de gestion*, Berti, Paris, 2006.
- ✓ LARDY, (Philippe) et PIGE, (Benoît) : *Reporting et contrôle budgétaire*, EMS Edition, 2011.

## Bibliographie

---

- ✓ LECLÈRE, (Didier), *L'essentiel de la comptabilité analytique*, éditions EYROLLES, cinquième édition, Paris, 2011.
- ✓ LECLÈRE, (Didier) : *L'essentiel de la gestion budgétaire*, édition EYROLLES, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2012.
- ✓ LÖNING, (Hélène), MALLERET (Véronique), MERIC (Jérôme) et PESQUEUX (Yvon) : *Le contrôle de gestion : Des outils de gestion aux pratiques organisationnelles*, édition DUNOD, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2013.
- ✓ MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle) : *Contrôle de gestion*, édition Gualino, Paris, collection Les Carrés DCG, 2022.
- ✓ MONACO, (Laurence) et BARATAY, (Christelle) : *DCG 11-Contrôle de gestion*, édition Gualino, Paris, collection Les Carrés DCG, 2022.
- ✓ RAGAIGNE (Aurélien) et TAHAR (Caroline) : *Le contrôle de gestion*, Edition Gualino, Ed 1, 2019.
- ✓ RAGAIGNE, (Aurélien) et TAHAR, (Caroline) : *Contrôle de gestion : Les points clés des techniques et des outils du contrôle de gestion et de leurs récentes évolutions*, édition Gualino, 5<sup>ème</sup> édition, Paris, 2020.
- ✓ RAGAIGNE, (Aurélien) et TAHAR, (Caroline) : *Contrôle de gestion : Principes du contrôle de gestion, Gestion prévisionnelle et budgétaire- Analyse des écarts- Tableaux de bord et pilotage de la performance*, édition Gualino, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, Collection Mémentos, 2022.
- ✓ SAAD (Toufik), BURLAND (Alain) et SIMON (Claude) : *Comptabilité analytique et contrôle de gestion*, Vuibert, Paris, 2008.
- ✓ SELMER, (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, édition DUNOD, Paris, 2013.
- ✓ SELMER (Caroline) : *La boîte à outils du contrôle de gestion*, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2023.
- ✓ SELMER, (Caroline) : *Construire et défendre son budget*, édition DUNOD, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2014.

### Reuves et articles :

- ✓ EL MOBARIK (Fatima Ezzahra) et (OUKASSI) Mustapha : « La gestion budgétaire des projets d'investissements et son impact sur la performance de la société : Cas d'un groupe d'industrie au Maroc », in *Revue Française d'Economie et de Gestion*, Numéro 4, 2022.
- ✓ Groupe de Recherche en Gestion des Organisations (GREGO), ENCG Marrakech- Maroc, *Le système de pilotage de la performance : Vers une adaptation du contrôle de gestion aux spécificités des PME*, 2019.
- ✓ KORIB (Naima) et KERZABI (Abdelatif) : « *contrôle de gestion : analyse comparative entre une entreprise publique et une entreprise privée* », in *revue Maghrébine d'Economie & Management*, N°02 Septembre 2015.

## **Bibliographie**

---

### **Travaux universitaires :**

- ✓ AISSANI (Rima) et AISSANI (Siham) : Elaboration d'un système de contrôle de gestion par la méthode budgétaire cas Cevital, mémoire de Master en Finance et Comptabilité, Université Abderrahmane mira de Bejaia, 2014.
- ✓ BOURDJIOUA (Nihad) et SEKHRIOU (Nassima) : La gestion budgétaire, outil du contrôle de gestion Cas : Bejaia Méditerranéen Terminal, mémoire de Master en Finance d'entreprise, Université Abderrahmane mira de Bejaia, 2018.

### **Dictionnaire :**

- ✓ Le Robert Méthodique : dictionnaire méthodique du français actuel, REY DEBOVE et J. Relié, Paris, 1998.

### **Webographie :**


- ✓ <https://sonatrach.com/organisation>
- ✓ <https://www.accountingnotes.net/cost-accounting/budgetary-control/budgetary-control-meaning-objectives-control-advantages-and-limitations/17138>
- ✓ [https://www.memoireonline.com/01/12/5031/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises-au-Rwanda-cas.html#\\_Toc175105352](https://www.memoireonline.com/01/12/5031/L-impact-du-contrle-de-gestion-sur-la-rentabilite-et-l-efficacite-des-entreprises-au-Rwanda-cas.html#_Toc175105352).



# Annexes

## Annexes

### Annexe n°01 : Décision Budget d'Exploitation 2016

	<b>DECISION N°444/DG</b> <b>OBJET : AUTORISATION BUDGETAIRE</b> <b>CONCERNANT L'ACTIVITE</b> <b>EXPLORATION-PRODUCTION</b>	<b>Classement : 1.05.4</b> <b>Référence : D-785</b> <b>Page : 1 de 2</b>
-----------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------

Le Président Directeur Général,

Vu le décret présidentiel du 24 mai 2015, portant nomination de Monsieur Amine MAZOUZI, en qualité de Président Directeur Général de la Sonatrach ;

Vu le décret présidentiel n° 98-48 du 11 février 1998, modifié et complété par le décret présidentiel n° 2000-271 du 23 septembre 2000 portant statuts de Sonatrach ;

Vu la décision A-001 (R29) du 18 Novembre 2015, portant schéma d'organisation de la macrostructure de Sonatrach ;

Vu la résolution n° 109-02 du Conseil d'Administration du 13 décembre 2015, portant adoption du budget 2016.

#### DECIDE

**ARTICLE 1 :** La présente décision tient lieu d'autorisation budgétaire d'exploitation de l'activité Exploration-Production, pour l'année 2016.

**ARTICLE 2 :** Les charges d'exploitation retenues, pour l'exercice 2016, s'élèvent à Trois mille cent soixante et un Milliards cent trente-sept Millions de Dinars (3.161.137 Millions de Dinars).

**ARTICLE 3 :** Les dépenses d'exploitation retenues, pour l'exercice 2016, s'élèvent à Mille neuf cent vingt-six Milliards huit cent vingt-trois Millions de Dinars (1.926.823 Millions de Dinars).

Les fonds destinés à faire face aux dépenses d'exploitation seront débloqués selon la procédure en vigueur.

**ARTICLE 4 :** Les autorisations de dépenses sont allouées par chapitre.

Toute restructuration du budget par chapitre est soumise à l'accord du Directeur Exécutif Finances.

## **Annexe n°02 : Procédures et méthodes d'évaluations**

### **➡ Importante note :**

#### **SONATRACH DIVISION PRODUCTION DIRECTION FINANCES ET COMPTABILITE**

#### **PROCEDURES ET METHODES D'EVALUATION BUDGET D'EXPLOITATION CLOTURE 2016 - INITIAL 2017**

Nous vous rappelons ci-après les procédures et méthodes d'évaluation nécessaire à la préparation des budgets d'exploitation : clôturation 2016-initial 2017, Les prestations internes DPR (reçues et fournies) doivent obligatoirement s'équilibrer au niveau des prestations :

- Intersection d'un même gisement
- Inter gisement d'une même région
- Inter région pour DPR

Les documents listés ci-après vous serviront de base d'évaluation prévisionnelle et vous permettront la collecte et le regroupement de l'information :

- Imprimés destinés à la saisie des charges et des recettes par compte analytique
- Consignes de rédaction de ces imprimés identiques à celles du budget initial 2016
- Formulaire de la Direction Centrale Finances et les imprimés donnant le détail des charges par nature (à regrouper par champ et par région)
- Formulaire du coup départ champ par gisement doit être réparti par nature de charge et par centre de coût ;
- Etat «3A»: servira à déterminer la dotation aux amortissements des installations fixes (biens). Cet état ne comprend que les installations mises en service à fin 2016, il y a donc lieu de tenir compte pour déterminer les dotations prévisionnelles 2016 et 2017, des projets mis en service durant la période 2015 à 2016.
- Etat MVT ANA : servira à déterminer la dotation aux amortissements du matériel mobile (nomenclature)
- Les comptes à utiliser sont ceux qui figurent exclusivement dans le maitrana 2006.
- Il est rappelé que le budget doit être exprimé en Dinars.
- Le compte 120x00 LOGEMENT FAMILLES est facturé avec le code écriture 90, NATURE 764, nombre d'unité 600 par mois, durant leur occupation, le solde sera facturé



par le compte 2xx370, la facturation à des tiers ou aux autres directions SONATRACH se fera sur la base 9500 DA/mois.

- L'assurance du matériel roulant ainsi que l'assurance des installations et l'amortissement du matériel et des installations sont à relever au niveau des Divisions ou Services Finances des Régions.
- Les charges investies sont déterminées à partir des prestations et matières fournies par les sections aux projets d'investissements.
- Un intérêt particulier devra être porté à la prévision des Work-Over et opérations spéciales (snubbing, fracturations, acidifications, démarrage à l'azote et stimulations).
- Les effectifs indiqués dans le budget d'exploitation doivent être strictement identiques à ceux communiqués par la Direction des Ressources Humaines et Moyens.
- Le coût annuel des primes et indemnités allouées aux agents doit faire l'objet d'une saisie correcte au niveau de l'annexe V et V bis, cette valorisation s'effectuera en fonction des barèmes diffusés à cet effet, (utiliser le code nature 320X, 321X, pour l'ensemble des indemnités ex : IFRI, IEP, etc... ). Le code nature 302X sera réservé aux primes.
- Note de lancement de la campagne budgétaire 2016/2017
- Décision d'exécution par périmètre du budget d'exploitation 2016
- Canevas - Synthèse des indicateurs DPR

Pour le budget de la maintenance des exercices 2016/2017, il y a lieu d'appréhender et d'évaluer toutes les actions quelle que soit leur envergure en vue d'une prévision correcte et réaliste.

Les instructions contenues dans le canevas conçu et communiqué à cet effet doivent être suivies avec attention.

**Annexe n°03 : Guide d'entretien**

**Ecole des Hautes Etudes Commerciales  
Département de finance et comptabilité  
Guide d'entretien**

**Thème : La gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion**

Dans le cadre de la préparation de notre diplôme de Master en science commerciales, option Finance et Comptabilité. Un mémoire de fin de cycle Master intitulé « **La gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion** » est exigée. Suite à un travail théorique il est nécessaire de le justifier par un cas pratique, c'est pourquoi, notre choix s'est porté sur l'entreprise **SONATRACH (Division Production)**.

Le but de ce questionnaire est de déterminer l'efficacité de la gestion budgétaire comme un outil de contrôle de gestion, nous nous engageons à utiliser les données collectées qu'à des fins scientifiques et nous nous engageons à préserver l'anonymat.

Pour y parvenir, nous sollicitons votre aide en répondant à ces questions afin de déterminer la contribution du département budget et contrôle budgétaire dans l'atteinte des objectifs de contrôle de gestion.

**La phase d'élaboration :**

**16.** Le budget, découle-t-il de votre plan d'action, d'un plan imposé ou discuté, et par quoi démarre le processus budgétaire ?

.....  
.....  
.....

**17.** Que pensez-vous des arbitrages budgétaires ?

.....  
.....  
.....

**18.** Avez-vous un mécanisme d'ajustement budgétaire pour maintenir l'équilibre ressources attendues et dépenses à effectuer ?

.....  
.....  
.....

**La phase du suivi budgétaire :**

**19.** Comment se fait le suivi budgétaire et quels sont les outils utilisés à cette fin ? Ces outils vous permettent-ils d'atteindre vos objectifs ?

.....  
.....  
.....

20. Comment le suivi budgétaire est-il utilisé pour prendre des décisions stratégiques dans l'entreprise ?

.....  
.....  
.....

**La phase contrôle budgétaire :**

21. Quelle est la périodicité du contrôle budgétaire et quelles sont les sources d'information utilisées pour ce contrôle ? Ces sources permettent-elles un bon suivi budgétaire ?

.....  
.....  
.....

22. Quels sont les différents types de mesure que vous prenez pour pallier les écarts entre prévisions et réalisations ?

.....  
.....  
.....

23. Les actions correctives sont-elles menées avec célérité après la constatation des écarts ?

.....  
.....  
.....

**La gestion budgétaire et le contrôle de gestion**

24. Quels sont les outils du contrôle de gestion utilisés au sein de SONATRACH (DP) et comment les qualifieriez-vous ? Ces outils vous permettent-ils d'atteindre vos objectifs ?

.....  
.....  
.....

25. Quels sont les différents rôles du contrôleur de gestion dans le cadre de la procédure budgétaire ?

.....  
.....  
.....

26. Est-ce que la gestion budgétaire est-elle un outil efficace pour atteindre les objectifs et prendre des décisions ?

.....  
.....  
.....

27. Quelles sont les reproches que vous pourrez faire au processus budgétaire de Sonatrach (DP) allant de l'élaboration au contrôle passant par le suivi budgétaire ?

.....  
.....  
.....

28. Comment le budget d'exploitation peut-il aider à évaluer les opportunités de croissance de l'entreprise et à planifier les charges pour l'année à venir ?

.....  
.....

**29.** Comment le budget d'exploitation peut-il aider à établir les objectifs de performance pour chaque région et à suivre les progrès par rapport à ses objectifs ?

.....  
.....

**30.** Quel est le rôle du coût opératoire dans la prise de décision ?

.....  
.....

## Annexe n°04 : Prévisions consolidées pour l'activité Exploration-Production 2016



BUDGET D'EXPLOITATION 2016  
ACTIVITE : EXPLORATION-PRODUCTION  
PREVISIONS CONSOLIDEES

Classement : 1.05.4  
Référence : D-785  
Page : 2 de 28

Parité : 1 USD = 108 DZD  
Prix du baril : 40 USD

Récapitulatif Charges & Décaissements

Unité : Milliers de DZD

DESIGNATION	CHARGES		DESIGNATION	DECAISSEMENTS	
	TOTAL	Dt. Devises		TOTAL	Dt. Devises
● ACHATS CONSOMMES	41 138 965	6 108 873	● APPROVISIONNEMENTS	121 692 514	99 422 749
● EXTERNES	41 137 726	6 108 873			
● INTERNES	1 239				
● SERVICES EXTERIEURS	1 038 440 037	78 189 888	● SERVICES EXTERIEURS	110 002 109	22 208 185
● EXTERNES	306 396 032	78 189 888			
● REDEVANCE	476 847 728		● REDEVANCE	476 847 728	-
● INTERNES	255 196 277				
● AUTRES SERVICES EXTERIEURS	328 653 786	76 316	● AUTRES SERVICES EXTERIEURS	17 374 467	4 466 159
● EXTERNES	32 476 941	76 316			
● INTERNES	296 176 845				
● CHARGES DE PERSONNEL	73 690 812	-	● DEPENSES DE PERSONNEL	72 812 280	-
● IMPOTS, TAXES & VERSEMENTS ASSIMILES	1 059 438 088	-	● IMPOTS, TAXES & VERSEMENTS ASSIMILES	2 598 819	8 586
● CHARGES FINANCIERES	188 927 293	-	● CHARGES FINANCIERES	36 146	-
● DOT. AUX AMORT. & PROVISIONS	343 969 241		● IMPOT SUR LA REMUNERATION DES ASSOCIES	69 831 677	-
			● AUTRES CHARGES	1 476 356	112 905
CHARGES D'EXPLOITATION	3 074 258 222	84 375 078	● TAXE SUPERFICIAIRE	17 821 695	
● AUTRES CHARGES OPERATIONNELLES	758		● TAXE SUR LE REVENU PETROLIER	1 010 991 342	
● ELEMENTS EXTRAORDINAIRES			● TAXE DE TORCHAGE	20 607 462	
● IMPOTS SUR LES RESULTATS & ASSIMILES	86 877 980		● IMPOT SUR LE RESULTAT ET ASSIMILES	4 730 653	
<b>TOTAL CHARGES</b>	<b>3 161 136 960</b>	<b>84 375 078</b>	<b>TOTAL DEPENSES</b>	<b>1 926 823 249</b>	<b>126 218 584</b>

## Table des matières

Remerciements.....	I
Dédicaces .....	II
Dédicaces .....	III
Liste des figures .....	IV
Liste des tableaux .....	V
Liste des abréviations .....	VI
Sommaire.....	VIII
Résumé.....	IX
ملخص .....	X
Abstract .....	X
Introduction générale .....	A
<b>Chapitre 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion</b>	
<b>Introduction</b> .....	2
Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion.....	3
1    Aperçu historique du contrôle de gestion .....	3
1.1    L'apparition du contrôle de gestion.....	3
1.2    L'évolution du contrôle de gestion .....	3
2    Définition des concepts clés .....	4
2.1    Contrôle .....	4
2.2    Gestion.....	4
2.3    Contrôle de gestion.....	5
3    Les objectifs, missions et enjeux du contrôle de gestion.....	5
3.1    Les objectifs du contrôle de gestion .....	6
3.1.1    Les objectifs stratégiques du contrôle de gestion.....	6
3.1.2    Les objectifs actuels du contrôle de gestion.....	6
3.1.2.1    La performance de l'entreprise .....	6
3.1.2.2    L'amélioration permanente de l'organisation.....	7
3.1.2.3    La prise en compte des risques .....	7
3.2    Les missions du contrôle de gestion .....	8
3.2.1    Le périmètre et les missions actuelles du contrôle de gestion .....	9
3.2.1.1    Une extension des variables à piloter en temps réel.....	9
3.2.1.2    Un pilotage de la valeur pour les différentes parties prenantes ...	9
3.2.1.3    Un pilotage du comportement des acteurs.....	10
3.2.1.4    Un pilotage de la performance à plusieurs niveaux.....	10
3.3    Les enjeux du contrôle de gestion .....	11
3.3.1    Les défis du contrôle de gestion dans l'entreprise .....	11
3.3.2    Les attentes des dirigeants envers le contrôle de gestion.....	11

Section 02 : Processus de contrôle de gestion .....	13
1 Les principales composantes du système de contrôle de gestion .....	13
1.1 Les acteurs du processus de contrôle de gestion .....	14
1.2 La démarche du contrôleur de gestion.....	15
1.2.1 Diagnostiquer les besoins en contrôle de gestion .....	15
1.2.2 Construire et surveiller des outils qui répondent à ces besoins.....	15
1.2.3 Faciliter les processus de contrôle de gestion .....	15
1.2.4 Conseils aux dirigeants et aux opérationnels .....	15
2 Les étapes du processus de contrôle de gestion.....	15
2.1 Établir des normes .....	16
2.2 Mesure de la performance réelle .....	17
2.3 Comparaison de la performance réelle avec la norme.....	17
2.4 Mise en œuvre des actions correctives .....	17
2.5 Suivi.....	17
3 Les éléments essentiels d'un bon processus de contrôle de gestion .....	18
3.1 L'adéquation .....	18
3.2 La compréhensibilité .....	18
3.3 L'économie .....	18
3.4 La flexibilité .....	18
3.5 La rapidité.....	18
3.6 L'orientation vers l'avenir .....	18
3.7 L'objectivité .....	19
3.8 La conformité à la structure organisationnelle .....	19
3.9 L'identification des points critiques.....	19
3.10 La suggestion d'actions correctives.....	19
Section 03 : Les outils de contrôle de gestion .....	20
1 La comptabilité analytique .....	20
1.1 Définition de la comptabilité analytique .....	20
1.2 Les objectifs de la comptabilité analytique .....	21
1.2.1 L'analyse des performances de l'entreprise.....	21
1.2.2 L'évaluation des stocks .....	21
1.2.3 La production d'informations nécessaires au contrôle de gestion ...	21
1.2.4 L'aide à la prise des décisions de gestion .....	22
1.3 Quelques méthodes de calcul des coûts dans la comptabilité analytique.....	22
1.3.1 La méthode des coûts complets.....	22
1.3.2 Le direct costing .....	22
1.3.3 La méthode ABC.....	23
2 La gestion budgétaire.....	23
2.1 Définition.....	23
2.2 La présentation des budgets.....	25
2.3 Les objectifs de la gestion budgétaire.....	26
2.3.1 Le budget comme instrument de contrôle de gestion.....	26
2.3.2 Le budget comme instrument de simulation et d'aide à la décision	26
2.3.3 Le budget comme instrument de motivation et de gestion des conflits .....	26

3	Le tableau de bord .....	27
3.1	Définition de tableau de bord .....	27
3.2	Les objectifs de tableau de bord .....	27
3.3	La périodicité d'un tableau de bord.....	27
3.4	Les indicateurs de performance du tableau de bord .....	28
3.5	Les principes de conception d'un tableau de bord .....	28
3.5.1	La pertinence .....	28
3.5.2	L'urgence .....	28
3.5.3	La cohérence .....	29
3.5.4	L'efficacité .....	29
3.5.5	Le systématisme .....	29
	<b>Conclusion</b> .....	30
	<b>Chapitre 02 : Les fondements théoriques de la gestion budgétaire</b>	
	<b>Introduction</b> .....	32
	Section 01 : Le budget.....	33
1	Notions de base sur le budget .....	33
1.1	Définition du budget et système budgétaire .....	33
1.1.1	Le budget.....	33
1.1.2	Le système budgétaire.....	33
1.2	Distinction entre plans, programmes et budgets.....	33
1.2.1	Les Plans .....	34
1.2.2	Les Programmes.....	34
1.2.3	Les Budgets .....	34
1.3	Durée et ordres de réalisation des budgets .....	34
1.3.1	La durée idéale d'un budget .....	34
1.3.2	L'ordre de réalisation des budgets .....	35
1.4	Construction et critiques du budget .....	35
1.4.1	Les clés pour construire et défendre le budget.....	35
1.4.2	Les critiques du budget .....	36
2	Budgétisation : enjeux, limites, finalités et importance.....	36
2.1	Les enjeux de la budgétisation.....	37
2.2	Les limites de la budgétisation .....	37
2.3	Les finalités des budgets .....	37
2.4	L'importance du budget.....	38
3	La procédure budgétaire .....	38
3.1	Les étapes de la procédure budgétaire .....	38
3.1.1	Définition des orientations et objectifs de l'entreprise .....	39
3.1.2	Élaboration des projets de budgets.....	39
3.1.3	Consolidation et analyse des budgets.....	39
3.1.4	Négociation budgétaire .....	39
3.1.5	Finalisation et communication des budgets .....	39
3.2	Les cinq « I » du processus budgétaire .....	40
3.3	L'utilité de la procédure budgétaire.....	40
3.4	Les caractéristiques clés de la procédure budgétaire.....	41
	Section 02 : Le contrôle budgétaire .....	43
1	Concepts clés du contrôle budgétaire .....	43



1.1	Définition du contrôle budgétaire.....	43
1.2	Objectifs du contrôle budgétaire.....	44
1.3	Les conditions de mise en place du contrôle budgétaire .....	44
1.4	Avantages et limites du contrôle budgétaire.....	45
1.4.1	Avantages du contrôle budgétaire .....	45
1.4.2	Limites du contrôle budgétaire.....	45
1.5	Les supports de contrôle budgétaire .....	46
1.5.1	Le tableau de bord budgétaire .....	46
1.5.2	Les rapports de contrôle .....	46
1.5.3	Les réunions de suivi budgétaire.....	47
2	Les étapes et processus de contrôle budgétaire .....	47
2.1	Les étapes du contrôle budgétaire .....	47
2.1.1	Le contrôle avant l'action.....	47
2.1.2	Le contrôle pendant l'action.....	47
2.1.3	Le contrôle après l'action.....	47
2.2	Processus de contrôle budgétaire.....	48
2.2.1	Élaboration des prévisions .....	48
2.2.2	Calcul et mesure des réalisations .....	48
2.2.3	Identification des écarts.....	49
2.2.4	Mesure et identification des causes .....	49
3	L'importance de l'analyse des écarts budgétaire.....	49
3.1	Définition de l'écart.....	49
3.2	Objectifs des analyses d'écarts .....	50
3.3	Élaboration des écarts budgétaires .....	50
3.3.1	Principes d'élaboration des écarts .....	50
3.3.2	Calcul et analyse des écarts.....	51
3.3.2.1	Définir un modèle cohérent de calcul des écarts .....	51
3.3.2.2	Interpréter les causes des écarts.....	51
3.3.2.3	Mener les actions correctives adaptées.....	52
Section 03 : La gestion budgétaire en tant qu'outil de contrôle de gestion.....		54
1	Notions de base sur la gestion budgétaire .....	54
1.1	Les origines de la gestion budgétaire .....	54
1.2	Les fonctions de la gestion budgétaire .....	54
1.3	Les conditions d'efficacité de la gestion budgétaire .....	55
2	Processus, intérêts et limites de la gestion budgétaire.....	55
2.1	Processus de la gestion budgétaire .....	55
2.2	Intérêts de la gestion budgétaire .....	56
La gestion budgétaire peut préparer l'entreprise pour l'avenir : .....		56
2.3	Limites de la gestion budgétaire .....	56
3	Les acteurs et la gestion budgétaire.....	56
3.1	Définition de centre de responsabilité .....	57
3.2	Objectif du découpage en centre de responsabilité .....	57
3.3	Les différents rôles des contrôleurs de gestion dans le cadre de la procédure budgétaire .....	58
3.3.1	Un rôle de conception .....	58
3.3.2	Un rôle d'animation .....	58

3.3.3 Un rôle de vérification .....	59
<b>Conclusion</b> .....	60
<b>Chapitre 03 : La gestion budgétaire au sein de la Division Production SONATRACH</b>	
<b>Introduction</b> .....	62
Section 01 : Présentation de SONATRACH et de la structure d'accueil .....	63
1 Historique et création de l'entreprise nationale SONARACH .....	63
1.1 Historique de SONATRACH .....	63
1.2 Création de SONATRACH .....	64
2 Missions, Activités de SONATRACH .....	65
2.1 Missions de SONATRACH .....	65
2.2 Les Activités de SONATRACH .....	66
2.2.1 Les activités de base .....	66
2.2.2 Les activités de développement et de valorisation directe .....	66
2.2.3 Les activités de développement et de diversification .....	66
3 Organisation de SONATRACH .....	66
3.1 Organisation de la macrostructure .....	66
3.1.1 La Direction Générale du Groupe .....	66
3.1.2 Les structures opérationnelles .....	67
3.1.2.1 L'Activité Exploration-Production (E&P) .....	67
3.1.2.2 L'Activité Transport par Canalisations (TRC) .....	67
3.1.2.3 L'Activité Liquéfaction et Séparation (LQS) .....	67
3.1.2.4 L'Activité Raffinage et Pétrochimie (RPC) .....	67
3.1.2.5 L'Activité Commercialisation (COM) .....	67
3.1.3 Les Structures Fonctionnelles Centrales .....	67
3.1.3.1 La Direction Corporate Stratégie, Planification et Economie (SPE) .....	68
3.1.3.2 La Direction Corporate Finances (FIN) .....	68
3.1.3.3 La Direction Corporate Business Développement et Marketing (BDM) .....	68
3.1.3.4 La Direction Corporate Ressources humaines (RHU) .....	68
3.1.3.5 La Direction Centrale Procurement & Logistique (P&L) .....	68
3.1.3.6 La Direction Centrale Ressources Nouvelles (R&N) .....	68
3.1.3.7 La Direction Centrale Engineering & Project Management (EPM) .....	68
3.1.3.8 La Direction Centrale juridique (JUR) .....	68
3.1.3.9 La Direction Centrale Digitalisation et Système d'information (DSI) .....	69
3.1.3.10 La Direction Centrale Santé, Sécurité et Environnement (HSE) .....	69
3.1.3.11 La Direction Centrale de la Recherche et du Développement (R&D) .....	69
3.2 La Division Production .....	71
3.2.1 Missions de la Division Production .....	71
3.2.2 Organisation de la Division Production .....	71
3.2.2.1 Les Directions du siège .....	71

3.2.2.2 Les Directions Régionales .....	71
3.3 Direction Finance et Comptabilité.....	74
3.4 Département budget et contrôle budgétaire.....	75
3.4.1 Les services de département budget et contrôle budgétaire.....	75
3.4.1.1 Service budget d'investissement .....	75
3.4.1.2 Service budget d'exploitation .....	75
3.4.1.3 Service Contrôle Budgétaire.....	75
3.4.1.4 Service Information de gestion.....	75
3.4.2 Les tâches et responsabilités du département budget et contrôle budgétaire .....	76
3.4.2.1 Département budget et contrôle budgétaire.....	76
3.4.2.2 Service budget d'exploitation.....	76
3.4.2.3 Service contrôle budgétaire .....	76
Section 02 : Analyse de la gestion budgétaire au sein de la SONATRACH .....	77
1. Élaboration du budget d'exploitation.....	77
1.1 Le principe du budget d'exploitation .....	77
1.2 Procédures et méthodes d'évaluation budget d'exploitation.....	77
1.3 Les documents de valorisation .....	78
1.4 Le circuit budgétaire.....	79
1.5 Cheminement de l'approbation des budgets.....	80
1.5.1 La présentation .....	80
1.5.2 La discussion .....	80
1.5.3 Détermination du taux de variation de budget .....	80
1.5.4 La décision .....	80
1.6 La consolidation et préparation des plans .....	80
1.6.1 La consolidation .....	80
1.6.2 La préparation de plan annuel .....	80
1.6.3 Plan à moyen terme .....	81
2 La procédure de contrôle budgétaire .....	81
2.1 Les principales fonctions du contrôle budgétaire .....	81
2.2 La révision des prévisions .....	81
2.3 La révision des réalisations .....	81
2.4 Le contrôle de la partie exploitation.....	82
2.4.1 Le contrôle budgétaire exploitation .....	82
2.4.2 Le contrôle budgétaire exploitation par fonction .....	82
2.5 Les écarts .....	82
2.5.1 La constatation des écarts.....	82
2.5.2 L'analyse des écarts .....	82
3 Exemple d'élaboration d'un budget d'exploitation (région RHOUREL BAGUEL).....	82
3.1 Présentation des tableaux de charges.....	83
3.2 Interprétations générales des tableaux de charges (60 à 64, 68) .....	89
3.2.1 Achats consommés (60) .....	89
3.2.2 Services extérieurs (61).....	89
3.2.3 Autres services extérieurs (62).....	90
3.2.4 Charges de Personnel (63) .....	90

3.2.5 Impôts, Taxes et versements assimilés (64).....	90
3.2.6 Amortissements Moyens Généraux (68).....	90
Section 03 : Evaluation de l'efficacité de la gestion budgétaire pour atteindre les objectifs de contrôle de gestion .....	91
1 Présentation du budget d'exploitation prévisionnel .....	91
1.1 Le budget d'exploitation « réalisation 2015 clôture 2016 ».....	91
1.2 Analyse et interprétation des résultats de tableau.....	92
1.3 Synthèse.....	93
2 Analyse de l'entretien.....	93
<b>Conclusion</b> .....	100
<b>Conclusion générale</b> .....	102
<b>Bibliographie</b> .....	<b>XII</b>
<b>Annexes</b> .....	<b>XVI</b>
<b>Table des matières</b> .....	<b>XXII</b>