

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des schémas

Introduction générale01

Chapitre I : Généralités sur la gestion budgétaire.....05

Section1 : Notions de base sur la gestion budgétaire.....05

Section2 : Notions sur le budget.....12

Section 3: Le contrôle budgétaire.....29

Chapitre II : Généralités et concepts clés sur la performance.....45

Section 1 : Présentation générale de la performance.....45

Section2 : Evaluation et mesure de la performance.....53

Section 3 : Le lien entre la gestion budgétaire et la performance de l'entreprise.....71

Chapitre III:La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de L'EPB75

Section1 : Présentation des l'organisme d'accueil75

Section2 : La gestion budgétaire au sein de l'EPB85

Section3 : Mesure de la performance de l'EPB.....112

Conclusion Générale.....121

Bibliographie.....123

Annexes126

Liste des abréviations

Liste des abréviations

AC : Actif Circulant

BFR : Besoin en Fond de Roulement

BMT : Bejaia Mediterranean Terminal

CA : Chiffre d’Affaires

CAF : Capacité d’Autofinancement

CNAN : Compagnie Nationale Algérienne de Navigation

CB : Concours Bancaires

DAT : Dépôt à Terme

DC : Direction de la Capitainerie

DCT : Dettes à Court Terme

DDD : Direction du Domaine et du Développement

DFC : Direction Finance et Comptabilité

DG : Direction Générale

DL : Direction Logistique

DMA : Direction de Manutention et Acconage

DMI : Direction Management Intégré

DR : Direction du Remorquage

DRH : Direction des Ressources Humaines

EBE : Excédent Brut d’Exploitation

EPB : Entreprise Portuaire de Bejaia

EVA : Economic Value Added

FR : Fonds de Roulement

IBS : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés

IDR: Indemnité de Départ à la Retraite

IEP : Indemnité de l'Expérience Professionnelle

HT : Hors Taxes

KDA : Milliers de Dinars Algériens

KP : Capitaux permanents

MA : Marge Commercial

ONP : Office National des Ports

PE : Production de l'Exercice

P/R : Pièces de Rechange

Q de Tobin : Quotient de Tobin

RAF : Ratio d'Autonomie Financière

RCAI : Résultat Courant Avant Impôt

RE : Résultat d'Exploitation

RFI : Ratio de Financement des Investissements

RFT : Ratio de Financements Total

RHE : Résultat Hors Exploitation

RLG : Ratio de Liquidité Générale

RLI : Ratio de Liquidité Immédiate

RLR: Ratio de Liquidité Réduite

RN : Résultat Net

ROE: Return On Equity

ROI: Return On Investment

RRE: Ratio de Rentabilité Economique

RRC : Ratio de Rentabilité Commerciale

RRF : Ratio de Rentabilité Financière

RS : Ratio de Solvabilité

SO.NA.MA : Société Nationale de Manutention

TAP: Taxes sur l'Activité Professionnelle

TCR : Tableau des Comptes de Résultat

TN : Trésorerie Nette

VA : Valeur Ajoutée

VD : Valeurs Disponibles

VI : Valeurs Immobilisées

VR : Valeurs Réalisables

TTC : Toutes Taxes Comprises

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

Liste des tableaux

Liste des tableaux

N°	Intitulé	Page
1	La comparaison entre la performance interne et la performance externe	49
2	Le processus d'élaboration du budget au sein de l'EPB	86
3	Calendrier budgétaire de l'EPB	87
4	Prévision de trafic marchandises	89
5	Prévisions du trafic bateau	90
6	Le chiffre d'affaires prévisionnel	90
7	Le budget des frais généraux prévisionnels	91
8	Le budget des approvisionnements prévisionnels	93
9	Le budget des investissements prévisionnels	95
10	Le budget de trésorerie prévisionnel	96
11	Les étapes du suivi budgétaire	98
12	Etat comparatif des prévisions et des réalisations du trafic portuaire	100
13	Etat comparatif des prévisions et des réalisations du trafic bateau	101
14	Etat comparatif des prévisions et des réalisations du chiffre d'affaires	102
15	Chiffre d'affaires mensuel	103
16	Etat comparatif des prévisions et des réalisations des frais généraux	104
17	Etat comparatif des prévisions par rapport aux réalisations du budget des investissements	106
18	Etat comparatif des prévisions et des réalisations du budget des approvisionnements	108
19	Etat comparatif des prévisions par rapport aux réalisations du budget de trésorerie	110
20	Taux de marge bénéficiaire	112
21	Taux de rentabilité financière (ROE)	112
22	Les indicateurs de l'équilibre financier	113
23	Les ratios de la structure financière	114
24	Les ratios de liquidité	115
25	Les ratios de rentabilité	116
26	Le ratio de solvabilité	116
27	Capacité d'autofinancement	117
28	Les soldes intermédiaires de gestion	118

Liste des figures

Liste des figures

N°	Intitulé	Page
1	Présentation graphique du trafic portuaire annuel	101
2	Présentation graphique du trafic bateau annuel	101
3	Présentation graphique du chiffre d'affaires mensuel	103
4	Présentation graphique des prévisions et des réalisations des frais généraux	105
5	Présentation graphique des prévisions et des réalisations du budget des investissements	107
6	Présentation graphique des prévisions et des réalisations du budget des approvisionnements	109
7	Présentation graphique des encaissements et des décaissements du budget de trésorerie	111
8	L'évolution annuelle de la capacité d'autofinancement	117

Liste des schémas

Liste des schémas

N°	Intitulé	Page
1	Articulation des différents budgets	28
2	Le contrôle budgétaire	30
3	La base de la décomposition de l'écart sur résultat	37
4	L'écart sur coût	40
5	Organigramme général de l'entreprise portuaire de Bejaia	80
6	Organigramme de la direction des finances et comptabilité	84

Introduction générale

Dans un environnement concurrentiel de plus en plus complexe, exigeant et instable, les entreprises doivent faire preuve de souplesse, de réactivité et de capacité d'adaptation. Ces aptitudes s'obtiennent à travers une connaissance pointue et la plus complète possible des éléments qui constituent leurs environnements interne et externe.

En effet, pour faire face aux différentes mutations, l'entreprise se voit dans l'obligation de mettre en œuvre un suivi pour les différentes fonctions dans le but d'atteindre des objectifs stratégiques d'où la nécessité de recourir à la fonction dite «contrôle de gestion».

Donc, le contrôle de gestion peut être perçu comme une amélioration des performances économiques de l'entreprise, il constitue un outil permettant l'efficacité, lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficience, lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'une quantité de moyens. Pour remplir sa mission, le contrôle de gestion englobe divers outils tels que la comptabilité analytique qui est un système de comptes ajustés à la comptabilité générale, permettant d'identifier et de valoriser les éléments constitutifs du résultat de l'exercice, le tableau de bord qui est un outil qui répond aux besoins d'un pilotage rapide, permanent sur un ensemble de variables tant financières, quantitatives que qualitatives, et la gestion budgétaire.

Cette dernière correspond à une vision technicienne du contrôle de gestion est considérée comme l'outil de gestion le plus adéquat dans le processus de planification des activités de l'entreprise. Elle se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions à court terme, généralement un an, applicable à la gestion d'une entreprise. Elle permet de confronter périodiquement, les réalisations effectives aux prévisions; en vue de mettre en évidence des écarts qui peuvent susciter des actions correctives. Elle englobe tous les aspects de l'activité économique de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées. C'est donc le mode de pilotage à court terme de l'entreprise afin de réaliser ses objectifs.

En d'autres termes, la gestion budgétaire conduit à la mise en place d'un réseau de budgets couvrant toutes les activités de l'entreprise. Ces programmes d'action chiffrées sont appelés à servir d'outils de pilotage s'il leur est adjoint un système de contrôle budgétaire

cohérent et régulier dont le cœur est constitué par la mise en évidence d'écarts, qui doivent permettre la réflexion sur les causes de ces divergences et initier des actions correctives.

Suite à toutes ces considérations, il ya donc bien des raisons de consacrer une attention particulière à la gestion budgétaire car elle occupe une place primordiale dans la vie d'une entreprise. Dans cette perspective, la question centrale à laquelle nous tenterons d'apporter quelques éléments de réponse est: **De quelle manière la gestion budgétaire peut-elle contribuer à l'amélioration de la performance de l'entreprise portuaire de Bejaia ?**

Pour apporter des éléments de réponse à cette question centrale, nous avons articulé notre travail autour des questions secondaires suivantes :

- Quelle est la place occupée par la gestion budgétaire au sein d'une entreprise ?
- La gestion budgétaire influence-t-elle la performance d'une entreprise ?

La tentative de réponse à l'ensemble de ces questions, impose l'articulation de deux hypothèses :

- La gestion budgétaire occupe une place primordiale du fait qu'elle soit prédominante dans l'orientation et la prise de décision au sein de l'EPB.
- La poursuite correcte du processus budgétaire : études comparatives, déterminations des écarts budgétairespermet, à priori, d'améliorer la performance de l'EPB.

Pour vérifier ces hypothèses, nous avons opté pour une démarche hypothéco-déductive construite en deux axes, l'axe théorique dans lequel nous avons procédé à une recherche bibliographique et documentaire, des sujets ayant trait aux différents aspects, tels que la gestion budgétaire et la performance d'une entreprise et l'axe pratique dans lequel nous concrétisons nos acquis théoriques par un stage pratique d'une durée d'un mois au niveau de l'entreprise portuaire de Bejaia.

Dans le but de bien mener notre travail de recherche, nous avons scindé notre mémoire en trois (03) chapitres. Le premier sera consacré à une étude descriptive portant sur des généralités et des concepts élémentaires relatifs à la gestion budgétaire. Le second sera orienté vers la notion de la performance à savoir les notions de base ainsi que l'évaluation et

Introduction générale

la mesure de cette dernière. Le dernier transposera nos connaissances théoriques sur un cas de terrain au sein de l'entreprise « l'EPB ».

Chapitre 1

Généralités sur la gestion budgétaire

Introduction

Le contrôle de gestion est un processus transversal destiné à aider les responsables de service à piloter leurs activités et à agir dans le sens de la stratégie de la firme. Les outils de contrôle de gestion se sont diversifiés et couvrent tout à la fois la prévision du futur et l'analyse du passé. Parmi ces outils nous trouvons la gestion budgétaire, qui a pour objectif l'amélioration de la performance de l'entreprise en facilitant la communication interne entre les différents départements. La gestion budgétaire conduit à la mise en place d'un réseau de budget couvrant toutes les activités de l'entreprise. Les processus d'actions chiffrées sont appelés à servir d'outils de pilotage dans un système de contrôle budgétaire cohérent et réguliers constitué par la mise en évidence d'écarts qui doivent permettre la réflexion sur les causes de ces divergences.

Nous présenterons dans ce chapitre les différents concepts liés à la gestion budgétaire. En effet, nous essayerons de l'expliquer à travers trois sections qui traiteront des généralités sur la gestion budgétaire, notions sur le budget et enfin le contrôle budgétaire.

Section 1 : Notion de base sur la gestion budgétaire

Pour remplir correctement et efficacement leurs rôles, les dirigeants de l'entreprise doivent être informés de façon plus ou moins détaillée des coûts et des résultats des activités déployées. Ils doivent pouvoir intervenir rapidement et procéder aux correctifs nécessaires. Pour une meilleure intervention, ils utilisent un procédé de direction connu sous le nom de gestion budgétaire.

1. Définition et objectifs de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un mode de gestion permettant une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise et, par l'anticipation sur les réalisations, d'améliorer la cohérence, la sécurité et la réactivité de l'ensemble.

1.1. Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est désormais une pratique courante dans de nombreuses organisations. Pour cerner cette approche plusieurs définitions ont été avancées :

Selon LOCHARD. J¹, « La gestion budgétaire consiste à établir des budgets et à comparer périodiquement, les réalisations avec les données budgétée (prévision) afin de mettre en place des actions correctives s'il est nécessaire ». Elle permet de :

- Traduire concrètement les objectifs stratégiques fixé par la direction;
- De coordonner les différentes actions de l'entreprise;
- De prévoir les moyens nécessaires à leurs mise en œuvre (trésorerie, capacité de production);
- De faire des choix entre hypothèses.

FORGET. J, défini la gestion budgétaire comme suit « La gestion budgétaire suppose la définition d'objectifs ex ante, une structure englobant l'ensemble des activités de l'entreprise, la participation et l'engagement des responsables des centres de responsabilité et la mise en place d'un contrôle budgétaire »².

Selon le plan comptable : La gestion budgétaire est un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées (budgets) les décisions prises par la direction avec la participation des responsables.

Pour BERLAND. N, « La gestion budgétaire, technique de l'administration de l'organisation et de la gestion interne, s'appuie sur des prévisions, à partir desquelles, les responsables de l'organisation reçoivent des attributions sous forme de programmes et moyens pour un durée limitée en valeur et en quantité si possible »³.

Les définitions précédentes insistent sur le fait que la gestion budgétaire est la réunion de deux éléments : un ensemble de budgets et une procédure de contrôle budgétaire.

1.2. Les objectifs de la gestion budgétaire

Les principaux objectifs de la gestion budgétaire peuvent être énumérer comme suit⁴:

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

¹ LOCHARD. J, «*La gestion budgétaire : Outil de pilotage des managers*», édition d'Organisation, Paris, 1998, P. 07.

² FORGET. J, «*La gestion budgétaire : Prévoir et contrôler les activités de l'entreprise*», édition d'Organisation, Paris, 2005, P. 21.

³ BERLAND. N, «*Le contrôle de budgétaire*», édition LA DEOUVRETE, Paris, 2004, P. 42.

⁴ BROOKSON. S, «*Gérer un budget*», édition Mango Pratique, Paris, 2001, P. 09.

- **La Coordination** : Favoriser la coordination des différents secteurs de l'entreprise et s'assurer de la performance des méthodes.
- **La Communication** : Faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service.
- **La Motivation** : Apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés.
- **Le Contrôle** : Aider ou contrôle des activités en comparant la performance au plan prévisionnel et procéder aux ajustements nécessaires.
- **L'Évaluation** : Créer un cadre d'évaluation de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuels et ceux de l'entreprise.

2. Les principes de base de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un système de prévision et de gestion reposant sur les principes suivants⁵ :

2.1. Le principe de totalité du système budgétaire

Dans ce principe, toutes les activités de l'entreprise doivent être budgétisées c'est-à-dire que le budget doit couvrir toutes les activités de l'entreprise ce qui implique :

- De bien préciser les missions de chaque unité de gestion ;
- Ainsi que de ne laisser aucune activité sans responsable.

2.2. Le principe de couplage du système budgétaire avec le système de décision

Le système budgétaire doit coïncider avec le partage de responsabilités. En effet, pour qu'il soit un ensemble d'actions programmées à court terme, le système budgétaire doit déboucher sur des budgets par centres de responsabilités. En d'autres termes, le découpage budgétaire doit être claqué sur le partage de responsabilités et du pouvoir de décision.

2.3. Le principe de contrôlabilité des éléments du budget

Selon ce principe, les éléments budgétaires doivent être soumis à un contrôle qui détecte si les éléments d'un budget dépendent du responsable du centre de responsabilité (ce

⁵ GERVAIS. M, «*Contrôle de gestion*», 7^{ème} édition Economica, Paris, 2000, P. 275 - 280.

sont des éléments contrôlables) ou bien des éléments sur lesquels ce responsable n'a aucune possibilité d'action (ce sont des éléments non contrôlables). En effet, le respect de ce principe fondamental est d'assurer si la présentation du budget des centres de responsabilités sépare entre ces deux éléments (contrôlables et non contrôlables). Dans ce cas, il est évident que ces derniers éléments figurent dans le budget à titre d'information et ne doivent, en aucune façon, être pris en considération pour l'évaluation des performances.

2.4. Le principe de non remise en cause des politiques et des stratégies de l'entreprise

Dans la mesure où le budget est l'aboutissement du cycle de planification, la budgétisation découle de la planification opérationnelle et consiste à :

- Détailler le programme d'activités correspondant à la première année du plan;
- Affecter les responsabilités et allouer les ressources nécessaires aux différentes unités de gestion en vue de la réalisation des objectifs de l'organisation.

2.5. Le principe du couplage du système budgétaire avec le style de management et la politique du personnel

Le processus de budgétisation et de contrôle doit être cohérent avec le style de management et de la politique de personnel de l'entreprise. Lorsque la structure est décentralisée et participative, les budgets sont négociés selon une procédure ascendante et itérative. Dans le type de management participatif et décentralisé, les forces de motivation doivent avoir pour principal effet d'inciter les responsables à proposer les objectifs convergeant avec les objectifs généraux de l'entreprise et conformes à la politique générale ainsi qu'à la stratégie déterminée dans le cadre du plan à long et moyen terme.

2.6. Le principe de contrôle par exception

L'analyse des écarts entre les résultats attendus (objectifs) et les résultats obtenus n'est pas une fin en soi. En réalité, les écarts doivent jouer un rôle de signal d'alerte et permettre au pilote de l'unité concernée de :

- Déceler les points de distorsion dans la réalisation du programme orienté vers les objectifs de l'unité ;
- D'imaginer et de conduire les actions correctives.

Cette gestion par exception permet de mettre en lumière les points déterminants, ceux qui appellent à une attention particulière en raison de leur répercussion par rapport aux objectifs, d'éviter la dispersion de l'attention et la confusion qui résulte du non hiérarchisation des problèmes ainsi d'économiser du temps et de l'argent.

3. Les différentes phases de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est «un mode de gestion prévisionnel impliquant une vision anticipée de l'avenir elle est définie comme une méthode de gestion, tendant à inscrire dans le cadre d'une planification a long et moyen terme, les actions à entreprendre dans le présent .Sa procédure s'articule nettement autour de trois grandes phases suivantes: les prévisions, la budgétisation et le contrôle»⁶.

3.1. La phase de prévision

La prévision s'appuie sur des données internes (capacité, rendement..) et externes (marché, prix des matières,..). Elle nécessite l'étude des données antérieures à des fins d'extrapolation et l'étude de nouvelles hypothèses (mise en œuvre d'outils mathématiques de gestion).

3.2. La phase de budgétisation

Il s'agit de l'inscription des données dans les budgets résultant des prévisions. En effet, les budgets sont établis généralement pour des périodes relativement courtes (généralement inférieurs à une année).

Au cours de la période, il serait parfois nécessaire de recourir à des prévisions des budgets et ce lorsque certaines données internes ou externes changent. Lorsqu'il s'agit de variation d'activité, l'adaptation est facilitée par l'établissement préalable de budgets flexibles prévus pour plusieurs niveaux d'activité.

3.3. La phase de contrôle

Il s'agit d'une phase importante du fait que sans contrôle, la gestion budgétaire perd la majeure partie de son intérêt. Il s'agit en effet :

⁶ COLIN. H et PESQUEUX. Y, «*Le contrôle de gestion*», édition Dunod, Paris, 1998, P. 101.

- De rapprocher les prévisions des réalisations pour faire apparaître les écarts (écart = réalisation-prévision);
- D'utiliser la connaissance de ces écarts d'une part pour corriger la gestion, et d'autre part pour corriger des prévisions ultérieures;
- De dégager des responsabilités de façon à ce que les erreurs déjà commises ne se reproduisent pas dans l'avenir.

4. Les méthodes de budgétisation

Deux types de méthodes peuvent être distingués :

4.1. La méthode classique

Elle repose sur les trois étapes suivantes :

- Fixation d'une enveloppe budgétaire par la direction générale souvent par reconduction majorée du budget N-1;
- Proposition d'un budget par les responsables des services sur la base de l'exercice antérieur multipliée par un coefficient dont le mode de détermination correspond davantage au « pifomètre » (mélange de progression d'activité et des prix) qu'à une démarche rigoureuse;
- Répartition de l'enveloppe budgétée (souvent insuffisante au regard des propositions) entre les services par négociation.

4.2. La méthode des budgets base zéro

Le budget base zéro consiste à faire abstraction totale du passé de l'entreprise, ou d'un centre, et à calculer un budget dans l'optique d'une recreation d'entreprise. Cette technique a pour but essentiel de remettre systématiquement et intégralement en cause tous les comportements, les habitudes, les a priori, les usages et coutumes internes, autrement dit à repartir à zéro⁷.

L'établissement d'un budget base zéro coute très cher et constitue une remise en cause complète entraînant de très nombreuses réticences de la part des responsables, qui se sentent, à tort ou à raison, en position d'incertitude. La légitimité des produits, des fonctions, des avantages, des procédures est éliminée. De plus, cette procédure est longue à mettre au point, car elle oblige à imaginer une entreprise nouvelle, sinon même des produits nouveaux. Elle

⁷ LOCHARD. J, op.cit, P. 107.

remet en cause les clients, les fournisseurs et le personnel, y compris les liens hiérarchiques et les compétences.

5. Le système de gestion budgétaire

Pour pouvoir instaurer un contrôle de gestion, le système budgétaire reste parmi les outils fondamentaux d'où la nécessité de sa bonne conception et de sa mise en action. Ainsi, la notion de système, définie comme « un ensemble d'éléments en interaction, entre eux, mais également avec leur environnement, et coordonnés en fonction d'une finalité »⁸ n'est pas un concept nouveau.

L'entreprise constitue bien un système où coexistent deux types d'activité:

- Une activité productive ou logistique qui se consacre à l'acquisition, la transformation et la distribution des ressources. Il s'agit à partir de très nombreux intrants (matières premières, produits semi-finis, équipements, matières énergétiques, ressources humaines, ressources financières et information) de fournir par l'intermédiaire de diverses procédures de transformation (lois physiques, chimiques, droit du travail, principes financiers, ...) des extrants (c'est-à-dire des produits ou des services) à l'environnement extérieur;
- Une activité de pilotage qui consiste, compte tenu d'objectifs et d'une stratégie préalablement choisie, à mettre en œuvre des mécanismes de contrôle et d'adaptation pour que l'activité soit menée correctement à son terme.

Deux systèmes de gestion budgétaire sont possibles et dont les conséquences sont inverses surtout en ce qui concerne le contrôle budgétaire :

- **Système centralisé**: qui dégage du temps pour chaque responsable d'unités mais diminue la responsabilité et la participation au jeu;
- **Système décentralisé**: qui absorbe du temps au point de faire de chaque responsable un contrôleur budgétaire à plein temps.

6. Les limites de la gestion budgétaire

Parmi les limites de la gestion budgétaire⁹ :

- La construction budgétaire se fonde, en grande partie, sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. C'est en particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnels;

⁸ GERVAIS. M, «*Contrôle de gestion par le système budgétaire*», édition Vuibert, Paris, 1987, P. 11.

⁹ DORIATH. B, «*Contrôle de gestion*», édition Dunod, Paris, 2001, P. 3.

- La désignation des responsabilités, le contrôle peuvent être mal vécus. Une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel;
- Le budget risque, dans le cadre d'une décentralisation non sincère, de se transformer en un ensemble de règles rigides qui s'imposent aux « responsable »;
- à l'inverse, la liberté donnée aux responsables peut induire « des féodalités », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global;
- Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète. La veille doit être constante afin d'adapter les programmes d'actions et les prévisions.

Section 2 : Notions sur le budget

Les budgets correspondent à la mise au point de plans d'action à court terme permettant d'atteindre les objectifs de la firme. Un tel fait leur confère certainement une importance particulière. C'est pourquoi il est nécessaire dans cette deuxième section de donner une description du budget à travers quelques définitions pour mieux appréhender ce concept puis nous essayerons de présenter les objectifs, les types, les caractéristiques et la méthode de budgétisation et enfin les procédures d'élaboration du budget.

1. Définition et objectifs du budget

1.1. Définition du budget

Le budget est un mot anglais, lui-même dérivée de l'ancien français « bougette » qui signifie « petite bourse ».

«Le budget est la traduction monétaire du programme ou plan d'action retenu pour chaque responsable: il définit les ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il négocie»¹⁰.

On entend par budget un état de prévision de recette et de dépense employées dans le cadre de la gestion d'une entreprise. Il peut se définir comme «une affectation prévisionnelle quantifier aux services ou aux départements, d'objectifs et/ou de moyens pour une période déterminée limitée au court terme »¹¹.

¹⁰ DORIATH. B et GOUJET. C, «*Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*», 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2007, P. 104.

¹¹ LANGLOIS. G, BONNIER. C et BRINGER M, «*Le contrôle de gestion*», édition Foucher, Paris, 2011, P. 29.

Le budget est la planification des activités futures exprimées sous diverses formes dont la plus courante est certainement la forme comptable. C'est l'outil de mesure par lequel l'entreprise contrôle sa performance. Un budget est une série de documents comptables prévisionnels pour une période future donnée, d'un an généralement. On croit souvent à tort que le budget doit seulement faire apparaître les produits et les charges prévisionnels (le compte de résultat), en d'autres termes, le chiffre d'affaire que doit générer chaque service et le total des coûts qu'il est autorisé à engager. Pourtant, un budget doit aussi inclure l'actif et le passif de l'entreprise (le bilan budgété) et une estimation des encaissements et des paiements (le budget de flux de trésorerie).

1.2. Les objectifs des budgets

La construction du programme et du budget répond à des objectifs¹² :

1.2.1. Les budgets sont des outils de pilotage dans l'entreprise

- Ils déterminent l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires pour atteindre les objectifs de l'organisation, en fonction de ces prévisions ; il s'agit donc d'une politique volontariste de la part des dirigeants;
- Ils permettent de repérer, à court terme, les contraintes externes ou internes (goulets d'étranglement) et les opportunités;
- Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centres de responsabilités, en référence aux objectifs de l'entreprise;
- Ils permettent de vérifier à priori que la construction budgétaire respecte les équilibres fondamentaux de l'entreprise (trésorerie et financement).

1.2.2. Les budgets sont des outils de contrôle

Ils permettent le contrôle de gestion par la détermination des écarts entre réalisations et prévisions. C'est le contrôle budgétaire.

1.2.3. Les budgets sont des outils de communication, de responsabilité et de motivation

- Ils assurent l'information des responsables sur les objectifs de l'entreprise et sur leur déclinaison au niveau de chaque centre de responsabilité;
- Ils installent la responsabilisation et la motivation des hommes dans le cadre d'une décentralisation par la négociation des objectifs et des moyens mis en œuvre; la

¹² DORIATH. B et GOUJET. C, «*Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*», édition Dunod, Paris, 2002, P. 100.

procédure budgétaire revient à établir de véritables contrats négociés entre la hiérarchie et les responsables des unités opérationnelles.

2. Les caractéristiques du budget

Les budgets doivent représenter une sorte de contrat négocié entre les opérationnels et leurs supérieurs hiérarchiques, sur la base de réalité économique et de l'ambition des objectifs. Ils constituent un instrument de planification, de coordination, de contrôle et de mesure.

2.1. Instrument de planification

Consiste en la projection dans l'avenir de l'entreprise d'un plan d'action des objectifs et moyens engagés pour les atteindre. L'établissement d'un budget doit faire l'objet d'une étude très approfondie de l'entreprise, ce programme lui permet de s'assurer que ses choix sont rationnels et adéquats à l'entreprise.

2.2. Instrument de coordination

Le budget constitue un feed back entre tous les services d'une entité et de leurs chefs hiérarchiques, il couvre tous les aspects de l'entreprise, tant commercial, productif, que financier. Il permet une certaine comptabilité entre les différentes unités décentralisées.

2.3. Instrument de contrôle et de mesure

La mise en place des budgets prévisionnels permet de contrôler les réalisations et mesurer les écarts pour détecter les anomalies. Il permet ainsi une maîtrise et un suivi opérationnel de court terme de toutes les fonctions et activités de l'entreprise.

3. Les Conditions d'élaboration d'un budget

Les conditions d'élaboration d'un budget peuvent être psychologiques comme elles peuvent être relatives à l'organisation et conditions matérielles.

3.1. Les Conditions psychologiques

La démarche budgétaire repose sur le principe de la délégation des responsabilités bâtie sur la confiance qui doit être partagée par tous les acteurs concernés. Pour réussir, la gestion budgétaire doit être acceptée par tous.

Ce qui implique que tous soient:

- Convaincus de son utilité;
- Informés de ses résultats;
- Formés à son esprit.

Cela suppose que l'information soit clairement communiquée et qu'elle s'adresse à des acteurs ou intervenants qui sont aptes à l'intégrer. Ils doivent également adhérer à cette démarche. Pour cela il faut que l'entreprise applique certaines conditions psychologiques à savoir¹³ :

- Susciter l'intérêt (évolution des conditions de travail, participation aux résultats);
- Prévoir un système de sanction-récompense;
- Anticiper les conflits possibles entre l'intérêt individuel d'une personne, d'un service et l'intérêt général de l'entreprise;
- Gagner la confiance des acteurs de l'entreprise.

3.2. Les Conditions relatives à l'organisation et conditions matérielles

L'organisation de l'entreprise définit la structure et l'articulation des responsabilités internes. Elle doit donc être cohérente avec les missions assignées aux unités fonctionnelles pour permettre une coordination claire des prévisions qui doivent être réalistes.

Pour cela il faut que l'entreprise suive certaines conditions relatives à l'organisation et d'autres conditions matérielles à savoir¹⁴:

- Diviser l'entreprise en services homogènes par rapport aux missions définies afin de permettre une bonne coordination dans la prévision;
- Décentraliser afin de permettre une prévision plus fine;
- Avoir une comptabilité analytique détaillée;
- Délimiter le champ de la prévision dans le temps (durée de processus de production);
- Délimiter le champ de la prévision dans l'espace (prévision par secteurs d'activités).

¹³ GUEDJ. N, «Contrôle de gestion pour l'amélioration de la performance de l'entreprise», édition d'Organisation, Paris, 2000, P. 249.

¹⁴ Ibid, P. 250.

4. La procédure d'élaboration des budgets

L'ensemble des documents doivent être prêts pour le début de l'exercice, c'est-à-dire le premier janvier lorsque l'exercice coïncide avec l'année civile, dans une telle situation, les opérations concourant à l'établissement des budgets commenceront dès septembre. Si l'on admet que la structure de l'entreprise est relativement décentralisée et que la préparation des budgets est l'occasion d'établir un dialogue entre les principaux responsables, le cycle budgétaire peut se décomposer en six phases¹⁵ :

- Rappel ou détermination des objectifs de la firme pour l'année à venir;
- Réalisation d'études préparatoires;
- Simulations des différents projets de budgets;
- Choix l'une d'entre eux: le pré-budget ;
- Construction et discussions des budgets détaillés ;
- Elaboration des prévisions définitives.

4.1. Prendre connaissance des objectifs pour l'année à venir

Le contrôle de gestion vise à mettre en œuvre des objectifs, ainsi tant que ceux-ci ne sont pas connus, la procédure de détermination des budgets ne peut démarrer. Si l'entreprise dispose d'un plan à moyen terme, les arbitrages ont déjà été effectués et les décisions prises : il suffit de reprendre les buts qui ont été approuvés pour la première année de plan.

Dans le cas contraire, la direction générale doit réfléchir à ses orientations pour la période. Mais avant cela elle peut attendre pour voir ce que donne la première esquisse budgétaire.

4.2. Réaliser des études préparatoires

La phase des études préparatoire part d'une étude économique générale, analyse l'évolution de la conjoncture globale pour l'année à venir et son incidence sur l'entreprise. Cette étude de conjoncture est suivie d'un certain nombre d'autres analyses :

- Etude de marché approfondie (et estimation des ventes) pour les activités nouvelles et celle pour lesquelles se manifeste un manque de compétitivité important;

¹⁵ GERVAIS. M, op.cit, P. 281- 284.

- Prévion des ventes des autres produits en fonction de la politique commerciale que l'entreprise entend suivre, de l'étude de passé, de la situation de la concurrence et de l'environnement futur;
- Prévion des normes commerciales qui en découlent (frais de vente par unité vendue, variation des prix) et des normes techniques (cadences, rendement des machines, consommation horaires des matières, etc....);
- Examen des investissements tactiques à réaliser (investissement marginal pour mieux coller à la demande, dépense de gros entretien, achat de matériels accessoires) et étudie la mise en œuvre de la tranche d'investissement stratégique prévue pour l'année à venir;
- Analyse des décisions qui pourraient modifier la répartition des tâches et de l'autorité, et donc la structure des budgets. Exemple: certaines pièces jusqu'ici sous-traitées à l'extérieure seront, l'an prochaine usinées dans l'entreprise;
- Prévion des conditions sociales: la démarche porte sur des données physiques (unités vendues, fabriquées) ou quantitatives, plutôt que sur des éléments valorisés c'est-à-dire des quantités multipliées par des prix. Elle est avant tout réalisée par le personnel des départements fonctionnels: étude économique, service marketing, bureau des méthodes, service des personnel et, bien sûr service de contrôle de gestion. Cependant, dans la mesure du possible, les services opérationnels seront associés à cette phase. une telle pratique permettra d'accroître leur information et de les motiver davantage.

4.3. Elaborer des projets de budgets

A partir des données des études préparatoires et d'hypothèses de prix (prix de vente, prix d'achat, salaires horaires, fais unitaires des structure), le service de contrôle de gestion va estimer, par grandes masses, les résultats possibles pour l'année à budgéter. Il s'agit en effet de savoir si les objectifs envisagés sont susceptibles d'être atteints. Cette mission oblige à tester différents scénarios budgétaires, et demande à recourir à un modèle de simulation informatisé pour éviter les calculs fastidieux. Au terme de ces analyses, si les objectifs semblent irréalistes, la direction générale devra les réviser à la baisse (Cas non exceptionnel, lorsque les objectifs n'ont pas été fixés dans le cadre d'un plan).

4.4. Choisir le projet qui deviendra le pré-budget

Lorsque la simulation est achevée, plusieurs projets sont généralement admissibles. Il revient alors à la direction générale, réunie pour la circonstance en comité budgétaire, de choisir celui apparaît le meilleur. Ce projet prend le nom de pré-budget.

Quand l'environnement présente des incertitudes, on garde plutôt une fourchette budgétaire (une hypothèse optimiste et une hypothèse pessimiste) et le projet de budget établi au niveau de l'activité le plus probable. La suite de la procédure porte sur l'option la plus probable, mais fourchette invite les responsables à réfléchir à ce qu'ils proposeraient, si le niveau de l'activité réelle devenait proche d'hypothèse haute ou de l'hypothèse basse.

4.5. Construire et négocier des budgets détaillés

Avec la phase 5 l'option choisie est éclatée en budgets détaillés. Pour y parvenir, la procédure la plus fréquemment utilisée est la suivante: les dirigeants du haut de la hiérarchie cernent les conséquences du pré-budget sur le fonctionnement de leur département, de façon à déterminer un objectif quantifié pour les responsables du niveau hiérarchique immédiatement inférieur. Le processus est ensuite répété jusqu'aux niveaux les plus bas de la hiérarchie et, à l'issue de ce mouvement descendant, tous les responsables se trouvent dotés d'un objectif spécifique et quantifié et d'hypothèses à retenir pour construire leur budget. Sur cette base, chaque dirigeant définit un plan d'action permettant d'atteindre l'objectif fixé et traduit les conséquences financières de ce plan dans un budget.

La remontée progressive des documents et des informations qui en résultent peut alors être envisagée. A chaque niveau, le supérieur hiérarchique évalue les propositions de budgets de chacun de ses subordonnés. Une discussion s'instaure entre eux et au terme de celle-ci: soit le supérieur convie le responsable à retravailler certaines hypothèses de plan d'action; soit il approuve le budget proposé, sous réserve de son acceptation par la direction générale.

La négociation est relativement longue (deux à trois mois), vu les navettes qu'elle entraîne. Pendant toute cette durée, le rôle du service de contrôle de gestion est d'animer, de conseiller, de proposer éventuellement sa médiation, mais jamais d'imposer un budget.

4.6. Élaborer les prévisions définitives

Les discussions de la phase cinq terminées, il faut maintenant reprendre le projet budgétaire initial et y intégrer les ajustements intervenus. Ce travail revient à consolider les budgets détaillés. Bien évidemment, le budget d'ensemble qui en résulte devra être approuvé par la direction générale.

L'efficacité de la gestion budgétaire dépend enfin de son aptitude à communiquer facilement avec le système comptable.

5. Les différents types des budgets

Nous distinguons d'une manière générale les budgets suivants :

5.1. Les budgets opérationnels

Ils sont liées au cycle d'exploitation (achat, vente, production). Parmi ces budgets nous présentons les budgets de vente, de production et d'approvisionnement.

5.1.1. Le budget des ventes

Selon Alazard et Separi, «Le budget des ventes est le premier budget de la construction du réseau des budgets de l'entreprise. Il est défini comme un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux»¹⁶.

➤ Elaboration du budget de ventes

Selon Meyer, «La prévision des ventes peut être définie comme l'établissement par avance des ventes en quantité et en valeur compte tenu des contraintes que subit l'entreprise et de son action sur ces contraintes»¹⁷.

L'intérêt de cette prévision se situe sur deux plans :

- A long et moyen terme, prévoir les ventes permet :
 - D'élaborer un programme d'investissement;
 - D'élaborer un plan corrélatif de financement.

¹⁶ ALAZARD. C et SEPARI. S «*Contrôle de gestion, manuel et applications*», édition Dunod, Paris, 2007, P. 440.

¹⁷ MAYER. J, «*Gestion budgétaire*», 9^{ème} édition Bordas, Paris, 1984, P. 42.

- A court terme, prévoir les ventes permet :
 - D'élaborer un programme de production (et par différence un budget de stocks de produits finis ou d'en cours);
 - D'élaborer un programme d'approvisionnement et en déduire les budgets de frais (distribution, approvisionnement, services généraux), ainsi que le budget de trésorerie.

Les techniques de prévisions des ventes sont nombreuses et leurs diversités dépendent d'hypothèses et d'objectifs poursuivis par l'entreprise (l'horizon temporel, la nature des résultats Souhaités, la disponibilité des données), et parmi ses techniques nous pouvons citer :

- Les méthodes qualitatives : consistent à centraliser les opinions de tous les collaborateurs de l'entreprise en contact avec le marché, les vendeurs, les représentants, les chefs de produits...etc. Cette connaissance qualitative permet d'avoir une autre estimation du niveau des ventes futures et de répondre quasi instantanément à l'évolution du niveau des attentes et des besoins des clients.
- Les méthodes quantitatives: elles s'appuient sur le traitement mathématique de séries chronologiques (séries temporelles ou encore chroniques), dans le but notamment d'éliminer les mouvements parasites (variations saisonnières, accidents de conjoncture,... etc). Elles se subdivisent en deux types, les techniques exogènes et endogènes.
 - ✓ Les techniques exogènes (explicatives), elles se basent sur les données extérieures à l'entreprise: étude de l'environnement global et général de l'entreprise.
 - ✓ Les techniques endogènes, elles sont appelées endogènes parce qu'elles sont fondées sur l'examen d'un historique des ventes pour réaliser les prévisions ; c'est ce qu'on appelle l'extrapolation.

L'extrapolation se déroule généralement en trois étapes :

- Représentation graphique du phénomène en fonction du temps;
- Recherche des tendances générales;
- Analyse des variations saisonnières.

Plusieurs, méthodes de traitement sont envisageables pour déterminer les ventes futures par extrapolation. Mais le recours à telle ou telle méthode dépend de la nature de notre série chronologique :

➤ Si la série chronologique est une tendance déterministe, on opte pour les méthodes par ajustement mathématique. Les formes de la tendance peuvent être variées, mais le choix se réduit souvent à :

- Une droite: $Y = a x + b$;
- Une fonction exponentielle: $Y = B \cdot A^X$;
- Une hyperbole: $y = 1/(ax+b)$.

➤ Si la série chronologique est une tendance aléatoire non-saisonnnière, on opte pour les techniques de lissage exponentiel. Elle consiste à déterminer une tendance à partir des données des périodes passées mais en accordant plus d'importance au passé récent et moins au passé éloigné telle que la montre la fonction suivante :

$$f_t = y (1-\alpha) \alpha + y_{t-2} (1-\alpha) \alpha^2 + \dots + y_{t-k} (1-\alpha) \alpha^k$$

Tel que :

Y_t = Observation au temps (t).

F_t = prévision au temps (t).

α = constante de lissage.

➤ Si la série chronologique est une tendance aléatoire saisonnière, on opte pour les méthodes de dessaisonnalisation (telles que la méthode des totaux mobiles, la méthode de lissage exponentiel de Holt winters, la méthode des moyennes mobiles).

Une fois les ventes prévisionnelles calculées, il ya lieu de procéder à leur ventilation en périodes (trimestrielles, mensuelles...), par produit, par catégories, familles ou gammes de produits. Le choix de la ventilation des ventes prévisionnelles est dicté par les besoins de contrôle de l'entreprise¹⁸.

¹⁸ MAYER. J, «Gestion budgétaire», édition Dunod, Paris, 1999, P. 40.

- **La ventilation par périodes**

C'est-à-dire la répartition dans le temps des ventes, le mois est souvent retenu comme période de ventilation. En revanche grâce aux logiciels informatiques spécialisés, des périodes plus courtes sont de plus en plus utilisées. Elle implique la prise en charge de la structure saisonnière de l'entreprise, autrement dit, on doit déterminer des coefficients saisonniers pour ajuster les prévisions.

- **La ventilation par régions**

C'est la répartition des ventes prévisionnelles selon un découpage géographique du marché de l'entreprise (par wilayas, par villes, par quartiers.....). Un tel découpage présente un grand intérêt puisqu'il permet à l'entreprise de connaître le comportement de la demande sur chaque région et d'y contrôler ses responsables (représentants, commerciaux...).

- **La ventilation par produit**

Cette présentation permet à l'entreprise de mieux connaître l'évolution de ses produits ou de sa gamme de produits. La ventilation s'opère en fonction des buts poursuivis par la direction.

5.1.2. Le budget de la production

Lorsque l'entreprise produit ce qu'elle vend (pour tout ou partie), elle doit gérer des approvisionnements de matières premières et de consommables, contrôler la qualité des produits fabriqués, entretenir des machines, stocker des produits avant de les distribuer. Cette gestion est de plus en plus pointue car toute la chaîne, de la production à la distribution aux clients finaux, est soumise aux « flux tendus »¹⁹.

- Les volumes sont déterminés en fonction de plusieurs paramètres :
- Les ventes prévisionnelles (en quantité);
- Les niveaux de stock souhaités;
- Les délais d'approvisionnements;
- L'organisation des clients.

¹⁹ DE KERVILIER. J et DE KERVILIER. L, «*Le contrôle de gestion à la portée de tous*», 3^{ème} édition, Economica, Paris, 2000, P. 61.

Ces éléments sont ensuite découpés par période et par produit. En fonction de ces quantités à produire et à stocker, et donc de la charge de travail correspondante, l'entreprise calcule ses besoins en moyens de production (machines, main-d'œuvre), de stockage (entrepôt) et en structure (encadrement et bureaux). De deux choses l'une : ou bien l'entreprise dispose de moyens suffisants pour faire face à l'augmentation des volumes prévus ou bien elle doit soit prévoir des investissements entièrement nouveaux, soit prévoir des remplacements de machine usagées (permettant des gains de productivité et de place), soit trouver des sous-traitants.

Dans la pratique, l'usine est découpée, comme l'entreprise elle-même, en plusieurs centres homogènes, ce qui permet d'élaborer :

- Le budget d'approvisionnement;
- Le budget des ateliers;
- Le budget du contrôle qualité;
- Le budget d'entretien, ...etc.

Enfin, le dernier des budgets à calculer est souvent fort élevé; il concerne les frais de la structure de production et est composé essentiellement de frais de personnels, des frais généraux, des amortissements et des frais financiers.

Plusieurs étapes sont à respecter :

- La détermination des quantités à fabriquer (à partir des plannings de ventes et de stockage);
- Elaboration du budget achat/approvisionnement;
- Elaboration du budget main-d'œuvre productive tenant compte :
 - Des délais de fabrication,
 - Des temps de montages, démontages,
 - Des horaires,
 - De l'absentéisme,... etc.

5.1.3. Le budget des approvisionnements

Il est établi, en même temps que le budget de production. Après avoir chiffré le flux des quantités de matières utiles pour alimenter le flux de production il faudra prévoir la répartition des commandes dans le temps, de manière à éviter une rupture de stock ou un sur

stockage, ce calcul permet de s'assurer que les matières consommées seront achetées en quantités voulues, le moment voulu, et ce, au moindre coût.

➤ **Les coûts d'approvisionnement**

La politique d'approvisionnement génère 2 types de coûts :

- Coûts de possession du stock (loyer de l'entrepôt, financement du stock, ...);
- Coûts de passation de commande (frais de livraison, temps passé à la commande, à la réception).

➤ **Le choix d'une politique d'approvisionnement**

L'entreprise peut choisir de s'approvisionner selon deux méthodes :

- Achat de quantités fixes à des dates variables: le volume de commande est constant. La commande est lancée lorsque le niveau du stock devient inférieur à un certain seuil (appelé « point de commande » ou « stock d'alerte »).
- Achat de quantités variables à date fixe: les dates de commandes sont prévues à l'avance mais on ajuste les quantités commandées de façon à compléter le stock au niveau nécessaire pour faire face à la consommation.

L'élaboration du budget des approvisionnements consiste alors à prévoir les dates de commandes et les quantités exactes à commander à chacune de ces dates.

5.2. Le budget d'investissement

Selon Alazard et Separi²⁰, l'investissement se définit comme l'affectation de ressources à un projet dans l'espoir d'en retirer des profits futurs. C'est un détour de production. Les choix d'investissements d'aujourd'hui seront donc ressentis dans le futur et conditionnent l'évolution à long terme de l'entreprise: ainsi l'investissement est un pari sur l'avenir.

➤ **Le plan de financement:** le plan de financement est un état financier prévisionnel des emplois et des ressources de l'entreprise à moyen terme ou à long terme. C'est un instrument de gestion prévisionnelle qui traduit la stratégie de l'entreprise et qui quantifie ses projets de développement et leurs financements.

Ce plan, dont la période de base est l'année, se construit en deux étapes :

²⁰ ALAZARD. C et SEPARI. S, op.cit, P. 451.

✓ **Plan provisoire:** en partant de la trésorerie initiale, une débouche du plan est construite à partir des prévisions de l'activité et de projets d'investissements envisagés;

✓ **Plan définitif:** Il s'agit de trouver les ressources supplémentaires nécessaires au financement des emplois. Mais ces ressources modifient les emplois des années suivantes et donc le plan ; de proche en proche, il s'agit d'ajuster les emplois et les ressources de chaque année à fin d'assurer l'équilibre financier à long terme de l'entreprise.

➤ **Le budget des investissements**

Le budget reprend les informations du plan d'investissement en les détaillant par responsable opérationnel afin de permettre un suivi administratif de l'engagement des dépenses. Très souvent, l'enveloppe budgétaire autorisée ne représente qu'une partie des possibilités d'engagement de l'année. La direction générale préfère garder une partie de ces possibilités financières (10 à 20%) pour faire face à d'éventuels projets en urgence ou à des dépassements imprévus des investissements acceptés.

➤ **Le suivi des investissements s'organise en trois temps :**

✓ **Les dates d'engagement:** Ce sont les dates à partir desquelles il n'est plus possible de revenir sur les décisions d'investissement sauf à payer un débit. Elles peuvent donner lieu à versement d'acompte et tout retard dans l'exécution des tâches précédentes contrarie les engagements des tâches suivantes et l'organisation du projet;

✓ **Les dates de décaissements:** Ce sont les différents moments où il faut régler les travaux engagés. Outre leurs conséquences en matière de trésorerie, il est important de vérifier la cohérence entre les montants facturés et ceux budgétés;

✓ **Les dates de réception:** Elles conditionnent le démarrage des activités de fabrication et donc la rentabilité des projets envisagés.

5.3. Les états financiers prévisionnels

Les états financiers prévisionnels sont établis à partir des autres budgets et réalisent la synthèse des prévisions figurant dans les budgets particuliers d'une organisation.

5.3.1. Le budget de trésorerie

« Le budget de trésorerie est la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissements et en décaissements, notions qui privilégient l'échéance

des flux monétaires »²¹. Ce budget centralise et récapitule toutes les conséquences financières des budgets précédents. Il traduit les engagements en échéances d'encaissements et de décaissements, il permet d'anticiper les difficultés ponctuelles de trésorerie et de dégager, mois par mois les impasses ou les excédents de trésorerie qui nécessitent des ajustements.

➤ **Etapes d'élaboration d'un budget de trésorerie**

L'élaboration d'un budget de trésorerie passe par plusieurs étapes à savoir²² :

• **La collecte des informations:** Le budget de trésorerie relie des informations budgétaires d'exercices différents. C'est pourquoi la phase de collecte est obligatoire. Les éléments nécessaires pour élaborer le budget de l'année en cours sont :

- Le bilan de l'année précédente;
- Tous les budgets approuvés de l'année en cours;
- La connaissance des modes de règlement de l'entreprise;
- Les encaissements et décaissements exceptionnels qui n'entrent pas dans le cadre d'un budget précis.

• **Les budgets partiels de trésorerie:** Les budgets sont établis généralement en montant hors taxes. Les encaissements et les décaissements doivent être exprimés toutes taxes comprises. Par ailleurs, l'application des règles de droit commun en matière de TVA oblige à un calcul particulier pour déterminer le montant de la « TVA à décaisser » du mois qui sera payable le mois suivant. C'est pourquoi, il est fréquent d'établir trois budgets partiels :

a) Le budget des encaissements: le budget comprend deux zones :

- La partie haute du tableau permet le calcul des chiffres d'affaire en TTC et du montant de la TVA collectée du mois;
- La partie basse tient compte des décalages des encaissements introduits par les modes de règlement, elle intègre les créances clients figurant au bilan de l'année précédente. Le budget des encaissements (ou recettes) comprend notamment :

- * Les ventes au comptant (TTC) prévues mensuellement;
- * Les règlements des clients relatifs aux ventes à crédits;
- * Les acomptes prévisionnels versés par certains clients;
- * Les règlements de tiers se portant acquéreurs des immobilisations cédées par l'entreprise;

²¹ ALAZARD. C et SEPARI. S, op.cit, P. 453.

²² Idem.

- * L'augmentation du capital en numéraire;
- * Les emprunts et les subventions;
- * Les produits financiers ;
- * Tout ce qui est susceptible d'entraîner une entrée d'argent.

b) Le budget de TVA: Ce budget permet le calcul du décaissement de TVA, son calcul sera comme suit :

$$\text{TVA à décaisse du mois M} = \text{TVA collectée du mois M} - \text{TVA déductibles sur immobilisations du mois M} - \text{TVA déductible sur biens du mois M}$$

- La partie haute du tableau permet la reconstitution des achats en TTC, ainsi que le calcul de la TVA déductible du mois reprise dans la partie basse du tableau;
- La partie basse du tableau conduit à la détermination de la TVA décaisser d'un mois, c'est cette zone qui constitue à proprement parler du budget TVA.

c) Le budget des décaissements: il regroupe les dépenses figurant dans les budgets de charges selon leur mode de règlement. Ces éléments sont repris pour leur montant en TTC. Le budget des décaissements (ou dépenses) comprend notamment :

- * Les achats comptant (TTC) prévues mensuellement;
- * Les règlements aux fournisseurs relatifs aux achats à crédit;
- * Les charges décaissables de production, de distribution, d'administration générale;
- * Les charges financières et les dividendes;
- * L'impôt sur les bénéfices;
- * La TVA à payer;
- * Les investissements;
- * Les remboursements d'emprunts;
- * Tout ce qui est susceptible d'entraîner une entrée d'argent.

• **Le budget récapitulatif de trésorerie :** Ce budget récapitulatif est généralement présenté sous deux versions successives. Dans ce cas, le travail budgétaire consiste en :

- L'établissement d'une version initiale du budget, faisant apparaître les soldes bruts mensuels de trésorerie;
- La mise au point d'un budget de trésorerie ajusté, compte tenu des desiderata financiers de l'entreprise.

5.3.2. Le compte de résultat prévisionnel

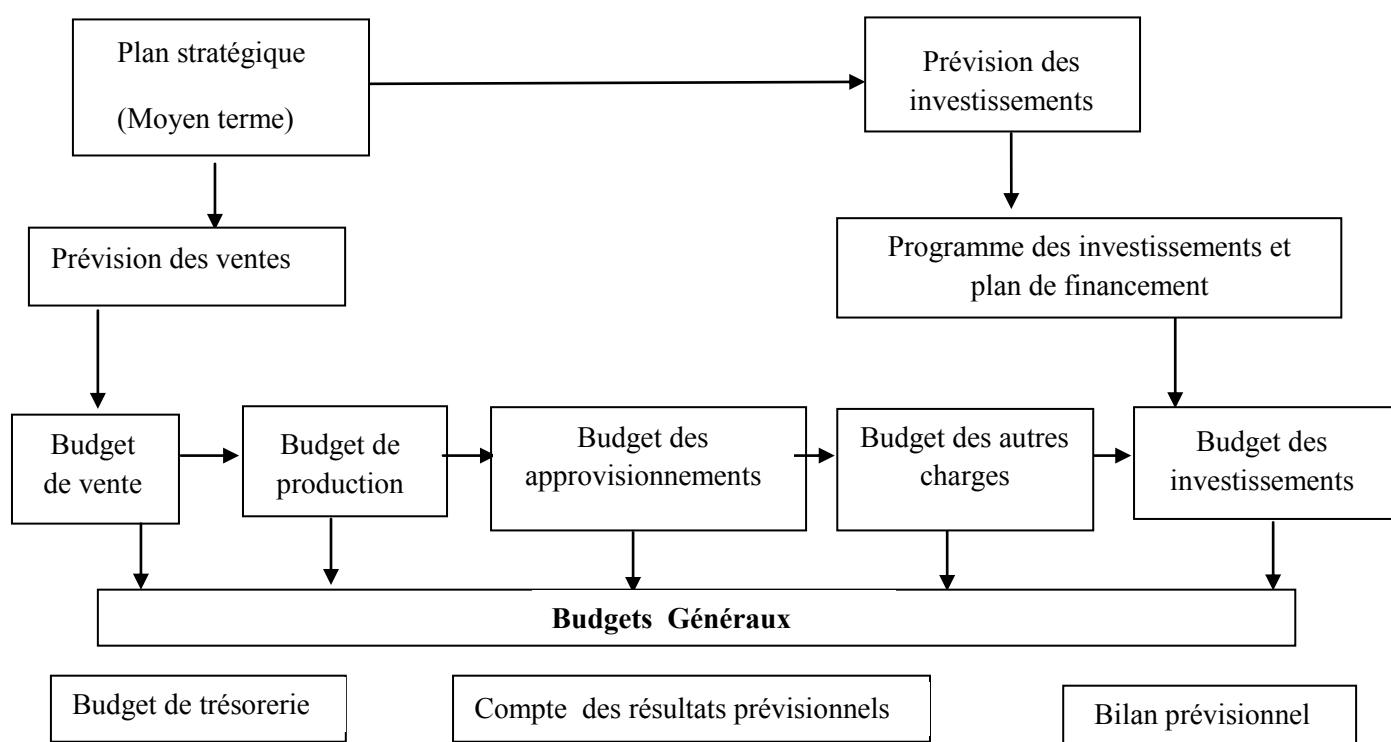
Le compte de résultat prévisionnel est obtenu en faisant la synthèse des produits et des charges apparaissant dans les différents budgets, sont généralement ventilés par mois ou par trimestre, afin de permettre l'établissement du budget de trésorerie et le contrôle budgétaire.

5.3.3. Le bilan prévisionnel

Il est l'image à un an de ce que pourrait être la situation de l'entreprise si les prévisions se réalisaient. Il permet de s'assurer que la structure financière ne risque pas d'évoluer vers des déséquilibres graves, comme un excès d'endettement. Le compte de résultat et le bilan prévisionnels nous conduisent à l'élaboration de "budget général". Ce dernier « constitue la phase terminale de la budgétisation et consiste à agréer les Différents budgets établis »²³, il synthétise l'ensemble du système budgétaire mis en place par l'entreprise.

La figure suivante illustre l'articulation des budgets.

Schéma N° 1: Articulation des différents budgets



Source : DORIATH. B, Contrôle de gestion, édition Dunod, Paris, 2005, P. 2.

²³ MARGOTTEAU. E, «Contrôle de gestion», édition Ellipses, Paris, 2001, P. 139.

Section 3 : Le contrôle budgétaire

Le fait d'élaborer des budgets, dont on exprime la direction vers laquelle on aimerait aller et les moyens pour y parvenir, ne garantit pas qu'on aille obtenir les résultats souhaités, car l'environnement n'est pas parfaitement prévisible.

Dans le but de rapprocher les résultats attendus, il est souhaitable de procéder au contrôle qui est la troisième étape de la gestion budgétaire après la prévision et la budgétisation.

1. Définition et caractéristiques du contrôle budgétaire

1.1. Définition du contrôle budgétaire

Selon Gervais. M²⁴, le contrôle budgétaire est « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant au budget afin :

- De rechercher la (ou les) cause(s) d'écarts;
- D'informer les différents niveaux hiérarchiques;
- De prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires;
- D'apprécier l'activité des responsables budgétaire».

En ce sens, le contrôle budgétaire est une fonction partielle du contrôle de gestion de laquelle dépend la qualité de ses interventions.

1.2. Les caractéristiques du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire représente certaines caractéristiques parmi lesquelles on trouve :

- **Le contrôle budgétaire est une composante de gestion:** Le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle de gestion en faisant apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations et en identifiant les causes de ces écarts.

Dans certaines organisations, le contrôle de gestion se limite au contrôle budgétaire.

²⁴ GERVAIS. M, «*Le contrôle de gestion et planification de l'entreprise*», Edition Economica, Paris, 1990, P. 123.

- **Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif:** Le contrôle budgétaire s'intéresse à la période passée (le mois le plus souvent) en comparant les réalisations aux prévisions traduites dans les budgets et en analysant les causes des écarts

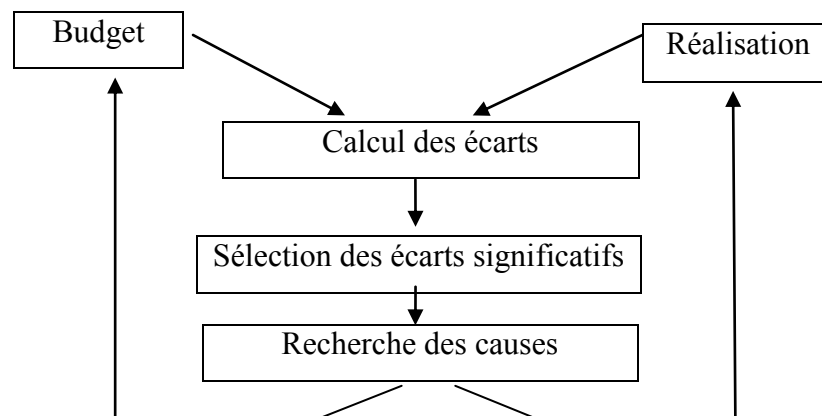
- **Le contrôle budgétaire a une dominante financière:** Le contrôle budgétaire s'appuie sur une approche comptable de l'organisation et fournit des indicateurs financiers (exprimés en unités monétaires).

- **Le contrôle budgétaire informe les responsables sur le budget de réalisation des budgets:** Il permet ainsi :

- D'évaluer la performance des acteurs;
- De procéder aux régulations nécessaires;
- Il favorise une gestion par exception en ne s'intéressant qu'aux écarts les plus significatifs.

Ainsi, le contrôle budgétaire participe à la maîtrise de la performance au moyen d'un pilotage par les écarts.

Schéma N° 2: Le contrôle budgétaire.



Source: DORIATH. B et GOUJET. C, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2007, P. 200.

2. Les conditions et les avantages du contrôle budgétaire

Dans ce qui suit nous allons nous intéresser aux conditions d'efficacité et aux avantages du contrôle budgétaire :

2.1. Les conditions d'efficacité d'un contrôle budgétaire

- Ne pas considérer les budgets comme une fin en soi;
- Faire participer toutes les personnes responsables;
- Fixer des objectifs et des politiques réalistes compte tenu de la conjoncture et des ressources détenus par l'entreprise;
- Tenir responsable les employés seulement pour les éléments dont ils ont le contrôle entier;
- Préparer les budgets sur une base régulière et continue;
- Fournir les résultats rapidement aux personnes responsables;
- Faire en sorte que les budgets ne deviennent par une simple formalité, une routine;
- Prendre rapidement des mesures correctives pour rectifier les points faibles ;
- S'assurer que les budgets ne soient pas comme des moyens de répression.

Sous ces conditions, le contrôle budgétaire pourra pleinement être perçu par les responsables opérationnels, comme un service qui les aide à maîtriser et améliorer leur gestion.

2.2. Les avantages du contrôle budgétaire

Parmi les avantages du contrôle budgétaire on distingue²⁵ :

➤ **Maximisation du profit:** le contrôle budgétaire vise à la maximisation des bénéfices de l'entreprise. Pour atteindre cet objectif, une bonne planification et la coordination des différentes fonctions est acquise.

➤ **Harmonisation:** le travail des différents départements et secteurs est correctement harmonisée. Les budgets des différents départements ont une incidence l'un sur l'autre.

➤ **Exactitude des plans:** les plans, les politiques et les objectifs sont fixés par la direction. Tous les efforts sont mis ensemble pour atteindre l'objectif commun de l'organisation. Chaque département vise à un objectif précis. Les efforts dirigés vers la réalisation proviennent des plans exacts.

➤ **Economie des dépenses:** la planification des dépenses sera méthodique et les finances seront mises à une utilisation optimale.

²⁵ LAUZON. L-P, BERNARD. M et GELINE. F, «*Contrôle de gestion*», Edition Gaëtan Morin, Paris, 1980, P.123.

➤ **Shopping faute:** les écarts dans les performances réelles et budgets permettront à la détermination des points faibles. Efforts sont concertés sur ces facettes ou présentation est inférieure à l'avance.

➤ **Diminution des frais:** dans le monde concurrentiel de nos jours le contrôle budgétaire à un rôle important à jouer. Chaque entreprise tente de réduire les coûts de production pour augmenter les ventes.

3. Les étapes et les supports du contrôle budgétaire

Les étapes et les supports du contrôle budgétaire sont les suivants :

3.1. Les étapes du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un système mis en place au cours de l'exercice afin de vérifier que les objectifs sont tenus. D'une manière générale, on distingue trois étapes pour effectuer un contrôle :

3.1.1. Le contrôle avant l'action ou contrôle à priori

Le contrôle à priori implique un flux d'information important. Il est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Ce contrôle permet :

- ✓ Aux cadres opérationnels, de stimuler les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans l'action.
- ✓ Aux supérieurs hiérarchiques, de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur propre pouvoir de décision.

Donc cette fonction de contrôle a priori est très étroitement liée à la fonction de simulation, qui constitue aujourd'hui l'une des fonctions essentielle de la budgétisation.

3.1.2. Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant

Il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme. S'appuyant sur les réalisations concrètes, ce type de contrôle consiste à évaluer la situation d'une activité de manière à déterminer où elle en est et où elle se dirige en fonction des programmes existants,

quels objectifs elle devait avoir et si nécessaire de réviser les plans élaborés pour les atteindre.

3.1.3. Le contrôle après l'action ou contrôle à posteriori

Ce contrôle intervient à la fin de l'exécution budgétaire, sa fonction consiste essentiellement en une mesure des résultats et donc en une évaluation des performances dans le cadre d'une entreprise organisée en centres de responsabilité. Le contrôle budgétaire est susceptible d'assurer cette fonction dans la mesure où il s'appuie sur deux types d'informations:

- ✓ Des informations systématiques : qui permettent de comparer la situation finale (réalisation) à celle qui était attendue (prévisions);

- ✓ Des informations potentielles ou conjoncturelles : qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

Ce contrôle est tout aussi essentiel que les précédents dans la mesure où il constitue une phase d'analyse et de réflexion.

3.2. Les supports du contrôle budgétaire

Toutes les informations qui sont collectées et utilisées pour déterminer les écarts par rapport aux budgets sont mises en forme dans des tableaux de bord et des rapports de contrôle. Elles font également l'objet de débats lors des réunions périodiques de suivi budgétaire²⁶.

3.2.1. Le tableau de bord du responsable budgétaire

Le tableau de bord est l'instrument qui permet au responsable d'effectuer en permanence un contrôle sur les recettes et /ou les dépenses liées à sa zone d'investigation. Il attire son attention sur des points-clés, fait apparaître ce qui a un caractère anormal ou ce qui a une incidence importante sur le résultat de l'entreprise, en un mot il donne au responsable les informations qui lui sont indispensables pour agir à court terme.

²⁶ GERVAIS. M, op.cit, P. 162.

3.2.2. Les rapports de contrôle

Le contrôle budgétaire devient périodique lorsque le responsable d'un budget rend compte à sa hiérarchie des performances obtenues dans son département. A date fixe, l'unité contrôlée se doit d'établir, avec l'aide du service de contrôle de gestion, un compte rendu d'activité qui sera transmis au supérieur hiérarchique.

Ce rapport, présenté sous forme très standardisée, doit indiquer :

- Les variables de contrôle choisies et les cibles correspondantes;
- Pour chaque variable contrôlée, le résultat obtenu;
- L'analyse des écarts qui a été faite;
- Les mesures qui ont été prises pour réorienter l'action vers la droite ligne de l'objectif.

Le destinataire du rapport effectue une analyse des informations reçues, puis procède à leur consolidation, de façon à dégager les écarts caractéristiques de son département.

En fonction des résultats auxquels il parvient, il adresse éventuellement à certains responsables budgétaires des demandes d'explications complémentaires, puis il transmet à son supérieur hiérarchique la synthèse des contrôles effectués.

3.2.3. Les réunions de suivi budgétaire

Mensuellement ou bimensuellement, il est souhaitable que se tiennent des réunions d'examen systématique des comptes.

A ces réunions, participeront, autour du contrôleur de gestion, leur supérieur. Au cours de celle-ci, les responsables budgétaires rendront compte des écarts constatés puis, après échange de vues, les actions correctives, déjà mises en œuvre pour rattraper le budget seront harmonisées et d'autre seront éventuellement décidées. Un compte rendu de séance sera ensuite élaboré par le contrôleur de gestion afin que, lors des réunions suivantes, il soit possible d'apprécier le degré de conformité de l'exécution et l'état d'avancement des mesures décidées.

Ces réunions pourront avoir comme support d'information, les rapports de contrôle, un système de tableaux de bord informatisé ou un processus plus informel.

4. Analyse des écarts

L'analyse des écarts est réalisée en mettant en évidence la différence entre le budget exécuté et le budget prévisionnel et s'effectue au niveau des responsables d'activité où l'on vérifie que les objectifs qui avaient été assignés ont été réalisés. Dans le cas contraire, le responsable doit mettre en œuvre des actions correctives.

4.1. Définition d'écart

L'écart est défini comme « la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée »²⁷.

Donc, l'écart a pour fonction de comparer les réalisations aux prévisions de chaque centre de responsabilité afin de vérifier leurs performances.

Cette comparaison permet d'évaluer le pilotage des opérations et attire l'attention sur les zones critiques. Tous les écarts sont calculés de la manière suivante :

$$\text{Écart} = \text{donnée réelle} - \text{donnée préétablie de référence}$$

Un écart calculé est systématiquement qualifié par le terme favorable ou défavorable afin d'en faciliter l'interprétation par un tiers, il doit en outre correspondre à un acteur, le plus souvent un responsable, qui a les moyens d'agir sur la cause de l'écart.

4.2. Les principes d'élaboration des écarts

La mise en évidence d'écarts répond aux besoins de suivi des entités à piloter. Elle est par nature convergente. Nous tenons à positionner quelques principes conventionnels de construction des écarts²⁸ :

- **Principe 1:** Un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée et de référence de cette même donnée. La valeur constatée est en général la valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité de gestion. La valeur de références peut-être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle.

Dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus précoce.

²⁷ DORIATH. B et GOUJET. C, op.cit, P. 197.

²⁸ ALAZARD. C, SEPARI. S, op.cit, P. 483.

- **Principe 2:** Un écart se définit par un signe (+ou-), une valeur et un sens (favorable ou défavorable). En effet, dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit.

- **Principes 3:** La décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une et d'une seule composante par sous-écart calculé : une donnée constituée de «n» composantes oblige à la mise en évidence de « n » sous écarts.

- **Principe 4:** En harmonisation avec la position du plan comptable général dans la méthode des couts préétablis, toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts (application du principe 3) définit comme suit :

- $\text{Ecart} / \text{Eléments monétaires} = (\text{élément monétaire réel} - \text{élément monétaire prévu}) \times \text{donnée volume réel}.$
- $\text{Ecart} / \text{Eléments volumiques} = (\text{élément volumique réel} - \text{élément volumique prévu}) \times \text{élément monétaire prévu}.$

4.3. Les différents types d'écarts

« Chaque type d'écart correspond à un type de déviation, à une catégorie de phénomènes perturbateurs qui ont pu se produire »²⁹.

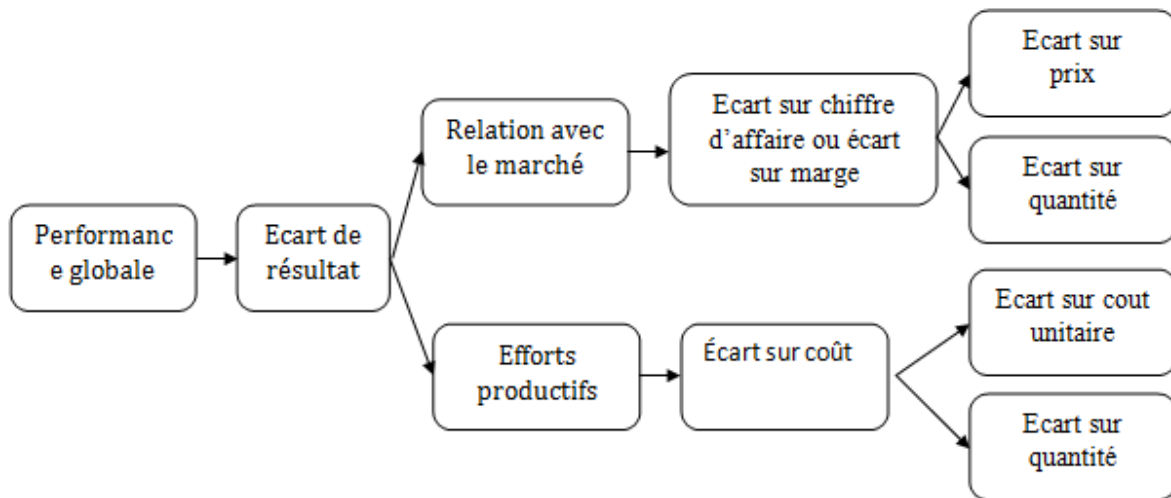
Dans le contrôle budgétaire l'écart de résultat est l'écart de base. Il traduit en terme financier la performance globale de l'entreprise ou d'un produit car il apporte une première information sur la réalisation de l'objectif global de rentabilité à court terme. Il se calcule de la façon suivante :

$$\begin{aligned} \text{Écart de résultat} &= \text{Résultat Réel} - \text{Résultat Préétabli} \\ &= (\text{CA Réel} - \text{Coût réel}) - (\text{CA Préétabli} - \text{Coût préétabli}) \end{aligned}$$

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

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

²⁹ DORIATH. B, GOUJET. C, op.cit, P.198.

Schéma N° 3 : La base de la décomposition de l'écart sur résultat.

Source : DORIATH. B et GOUJET C, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2007, P. 202.

4.3.1. Ecart sur marge.

L'écart sur marge est la différence entre la marge sur coût préétabli réel et la marge sur coût préétabli prévue³⁰.

$$\text{Écart sur marge} = (MR * QR) - (MP * QP) = (PR - CUP) * QR - (PP - CUP) * QP$$

Avec :

Q: Quantités Vendues ;

P: Prix de Vente Unitaire ;

M: Marge Unitaire sur Coût Préétabli ;

CUP: Coût Unitaire Préétabli.

Les indices **R** pour Réel et **P** pour Prévu.

L'écart sur marge permet de détecter les causes commerciales de la performance financière de l'entreprise, sous l'angle des quantités vendues et des prix fixés ou négociés avec les clients.

³⁰ DORIATH. B, GOUJET.C, op.cit, P. 210.



4.3.1.1. Ecart sur volume des ventes ou sur quantités

L'écart sur quantité mesure l'impact financier de l'écart des ventes en volume.

$$\text{Écart sur volume des ventes(ou sur quantités)} = (QR - QP) * MP$$

Tel que :

QR: Quantité Réelle ;

QP: Quantité Prévue ;

MP: Marge sur Coût Préétabli.

4.3.1.2. Ecart sur marge unitaire ou écart sur prix

L'écart sur marge unitaire ou sur prix évalue l'impact financier des variations de prix sur le marché par rapport aux prévisions.

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

L'écart sur marge unitaire est en fait un écart sur prix de vente.

$$\begin{aligned} \text{Écart sur Marge unitaire} &= (MR - MP) * QR \\ &= [(PR - CUP) - (PP - CUP)] * QR \\ &= (PR - CUP - PP + CUP) * QR \\ &= (PR - PP) * QR \\ &= \text{écart sur prix de vente} \end{aligned}$$

L'interprétation de l'écart sur quantité doit prendre en compte la dépendance du volume des ventes de produits complémentaires ou substituables.

4.3.2. Ecart sur coût

Le coût d'un produit (ou d'un service) est composé de charges directes (consommation des matières, de main d'œuvres) et de charges indirectes qui sont regroupées dans des centres d'analyse. Les écarts sur coûts sont développés en fonction des centres de responsabilité de l'entreprise, tel que³¹ :

$$\text{Ecart sur coût} = \text{Coût Réel} - \text{Coût Prévu}$$

³¹ DORIATH. B, GOUJET. C, op.cit, P. 225 et P. 243.

L'écart sur coût se décompose à son tour en un écart sur charges directes et un écart sur centres d'analyse.

4.3.2.1. Ecart sur charges directes

Le calcul des écarts apporte une première information sur la performance de la production par rapport aux prévisions. Pour chaque facteur direct de production, il est possible de décomposer l'écart en un écart sur coût unitaire (ou prix) et en un écart sur quantité.

$$\text{Ecart sur charges directes} = \text{Ecart sur coût unitaire} + \text{Ecart sur quantité}$$

4.3.2.2. Ecart sur coût unitaire

L'écart sur coût unitaire d'un facteur de production (matières, MOD) mesure l'impact total sur les coûts de la hausse ou de la baisse par rapport aux prévisions du coût de ce facteur.

$$\text{Ecart sur coût unitaire} = (\text{CUR} - \text{CUP}) \times \text{QR}$$

Avec:

CUR: Coût Unitaire Réel;

CUP: Coût Unitaire Prévisionnel;

QR: Quantité Réelle.

4.3.2.3. Ecart sur quantité

L'écart sur quantité d'un facteur de production mesure l'impact total sur les coûts du plus au moins bon rendement de ce facteur.

$$\text{Ecart sur quantité} = (\text{QR} - \text{QP}) \times \text{CUP}$$

Avec :

QR: Quantité Réelle;

QP: Quantité Prévisionnelle;

CUP: Coût Unitaire Prévu.

On vérifie que les deux sous écarts ainsi calculés expliquent l'écart total.

$$\begin{aligned} \text{Ecart sur Quantité} + \text{Ecart sur Coût Unitaire} &= (\text{QR} - \text{QP}) \times \text{CUP} + (\text{CUR} - \text{CUP}) \times \text{QR} \\ &= \text{CUP} \times \text{QR} - \text{QP} \times \text{CUP} + \text{CUR} \times \text{QR} - \text{CUP} \times \text{QR} \\ &= \text{CUR} \times \text{QR} - \text{CUP} \times \text{QP} \\ &= \text{Coût Réel} - \text{Coût Prévu} \\ &= \text{Ecart Total} \end{aligned}$$

Pour la main d'œuvre, l'écart sur quantité exprimé en nombre d'heures est appelé « Ecart sur temps », et l'écart sur coût unitaire, exprimé en coût horaire, est appelé « Ecart sur taux ».

4.3.2.4. Ecart sur centre d'analyse

L'écart sur coût du centre d'analyse peut être décomposé en un écart sur quantité, ou écart sur rendement, et un écart sur coût de l'unité d'œuvre.

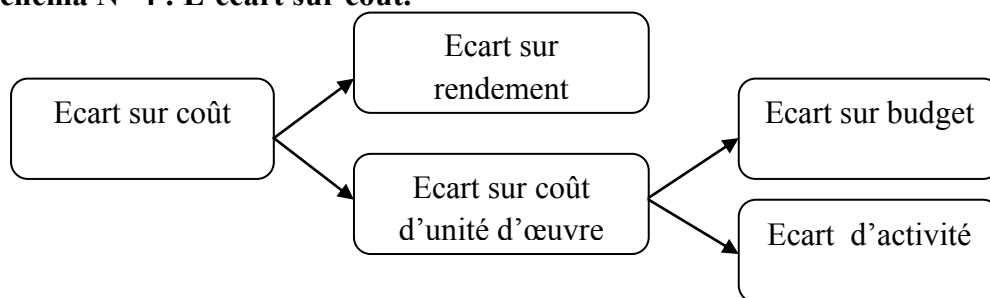
$$\text{Ecart sur Coût Total du Centre} = \text{Ecart sur Quantité} + \text{Ecart sur Coût des Unités d'œuvre}$$

Or : le coût de l'unité d'œuvre dépend de deux facteurs :

- ✓ Le prix des facteurs ;
- ✓ Le niveau d'activité.

L'écart sur coût du centre d'analyse a donc deux explications :

Schéma N° 4 : L'écart sur coût.



Source : Elaboré par nous-mêmes.

4.3.2.5. Ecart de rendement

C'est un écart sur quantité ; il exprime la plus au moins bonne utilisation des facteurs de production mis en œuvre dans le centre d'analyse.

$$\text{Ecart de Rendement} = (QR - QP) * CUP$$

Avec:

Q: Nombre d'Unités d'œuvre Consommées par le Centre d'analyse;

CU: Coût d'une Unité d'œuvre.

$$CUO = \text{Total des Charges du Centre d'Analyse} / \text{Nombre d'Unités d'œuvre}$$

Tel que: Les indices **R** et **P** pour les éléments réels et les éléments prévus.

4.3.2.6. Ecart sur budget

Il exprime la différence de coût du centre d'analyse due à la variation du prix des facteurs consommés par ce centre.

$$\begin{aligned}\text{Ecart sur Budget} &= \text{Coût Réel} - \text{Coût Budgété pour l'activité Réelle} \\ &= \text{OR} * \text{CUR} - \text{CB}\end{aligned}$$

$$\text{Coût Budgété} = \text{CVUP} * \text{QR} + \text{CFP}$$

Tel que:

CVUP: Coût Variable Unitaire Prévu d'une Unité d'œuvre;

QR: Nombre d'Unités d'œuvre Réellement Consommées;

CFP: Charges Fixes Prévues.

4.3.2.7. Ecart d'activité

Il mesure l'impact de la plus ou moins bonne absorption des charges fixées liées au niveau d'activité. C'est un écart de sous ou suractivité.

$$\begin{aligned}\text{Ecart d'activité} &= \text{Coût Budgété de l'activité Réelle} - \text{Coût Préétabli de l'activité Réelle} \\ &= \text{CB} - \text{OR} * \text{CUP}\end{aligned}$$

On peut aussi calculer directement un coût de sous ou de suractivité :

$$\text{Ecart d'activité} = \text{Charges Fixes Prévues} * (1 - C)$$

$$C = \text{Activité Réelle} / \text{Activité Normale}$$

Avec :

(C : Coefficient d'activité)

4.4. Analyse et interprétation des écarts

La base de contrôle budgétaire est l'analyse des écarts entre ce qui été prévu et ce qui est réalisé. Pour se préserver de certaines limites du contrôle budgétaire, il est nécessaire de définir un modèle cohérent de calcul des écarts, d'interpréter correctement les causes des écarts et d'assurer le suivi par la mise en œuvre d'action corrective.

4.4.1. Définir un modèle cohérent de calcul des écarts

Le contrôleur de gestion, en définissant les écarts qui seront ensuite calculés périodiquement, doit expliquer la performance réelle de l'entreprise. Il lui faut donc :

- Construire un ensemble d'écarts qui expliquent l'écart global de résultat.
- Pour cela, l'égalité suivante doit être vérifiée :

$$\text{Ecart global de résultat} = \text{la somme des écarts explicatifs}$$

- Calculer les écarts la ou sont les responsabilités concernées, ce qui suppose logiquement de construire un modèle avec le système budgétaire.

4.4.2. L'interprétation des écarts

Interpréter les causes des écarts revient à rechercher, au sein des unités opérationnelles, les causes des divergences par rapport aux prévisions. Il devra analyser les faits avec le gestionnaire et s'inquiéter de savoir si les éléments favorables ou défavorables sont temporaires ou permanents.

Le rôle de contrôleur de gestion dans l'interprétation des écarts apparaît donc comme très important. Il ne doit pas se contenter d'être un simple «transporteur» de chiffres. Il doit procéder à un suivi des actions passées, mais il doit aussi évaluer l'impact des actions passées sur l'avenir.

4.5. Les raisons des écarts

Pour agir, prendre des décisions, il est bon de faire un inventaire-bien partiel-des raisons des écarts. L'analyse des écarts peut faciliter les actions correctives à entreprendre. Les causes principales sont les suivantes³² :

- Les dysfonctionnements internes : climat social, ambiance, contrôle de gestion défaillant ;
- Evénements internes : départs, décès, licenciements, embauches ratées, changement de structure ;
- Lois de finance dont les effets sont loin d'être négligeables sur le plan de la gestion budgétaire, quel que soit le pays ;
- Evolution technologique : produits nouveaux ou produits passant en quelques semaines en phase de déclin ;
- Evolution technique : immobilisation obsolètes, méthodes et processus périmés ou coûteux.

³² LOCHARD. J, op.cit, P. 138.

4.6. Les actions correctives

Le contrôle budgétaire est un moyen de pilotage dont l'un des buts est de maintenir ou de rectifier les trajectoires pour atteindre les objectifs. Il s'agit, pour chaque responsable, à son niveau, avec les autres responsables et le contrôleur de gestion, de décider les actions correctives nécessaires. Le contrôle budgétaire est système destiné à améliorer les performances de l'entreprise et dégager des profits. Il appartient à l'entreprise d'entreprendre des actions correctives compte tenu des écarts constatés et de leurs causes détectées pour améliorer sa gestion. Parmi ces actions nous citons³³ :

- détecter des goulots d'étranglements;
- L'utilisation rationnelle des moyens de production;
- L'aménagement du temps de travail, d'entretien, de repos;
- Sélectionner les fournisseurs et modifier les méthodes de travail avec certains d'entre eux;
- Investir, désinvestir, embaucher, sous-traiter, muter ou licencier;
- Délocaliser;
- Proposer des modifications de procédures, de structures, de réseaux et traitement d'informations;
- Modifier les implantations.

³³ LOCHARD. J, op.cit, P. 142.

Conclusion

Théoriquement, la gestion budgétaire est le processus par lequel l'entreprise définit ses objectifs à court terme et les moyens pour les atteindre. Elle est considérée comme étant une fonction partielle du contrôle de gestion qui consiste à établir des budgets et à comparer périodiquement les réalisations avec les données budgétées.

L'élaboration des budgets est indispensable pour modéliser des plans d'actions novateurs, pour anticiper, compte tenu des délais de mise en œuvre, des actions et pour opérer des arbitrages entre projets de développement.

Un budget permet de valider les options choisies, et de fixer des objectifs servant de systèmes d'incitation aux acteurs de l'entreprise. La démarche de la gestion budgétaire s'achève par le contrôle budgétaire qui permet de comparer les réalisations aux prévisions afin de prendre des mesures correctives (boucles de régulation ou de rétroaction) et de remettre en cause les hypothèses fondamentales. Il constitue aussi un véritable outil de vérification car il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

Chapitre 2

**Généralités et concepts clés sur la
performance**

Introduction

La performance est une notion très complexe et difficile à cerner et à mesurer, car elle recouvre plusieurs acceptions. En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels de manière efficace et efficiente, on peut ajouter également qu'elle résulte de l'agrégation de plusieurs champs d'actions à savoir: économique, financière, organisationnelle, stratégique, concurrentielle et humaines.

Le présent chapitre aura pour objet le développement de la notion de la performance de l'entreprise. En effet, nous essayerons de l'exposer à travers trois sections, la première portera sur des généralités sur le concept de performance, la deuxième sera consacrée à l'évaluation et la mesure de la performance et la dernière se focalisera sur le lien entre la gestion budgétaire et la performance.

Section 1 : Présentation générale de la performance

La performance est considérée comme étant l'objectif central de toute entreprise, alors vue son importance, il est nécessaire dans cette section de donner une description de la performance à travers quelques définitions pour mieux appréhender ce concept puis nous essayerons de présenter les caractéristiques, les dimensions et les domaines de la performance.

1. Définition de la performance

Le concept de la performance n'est pas une notion simple, et de nombreuses réflexions se sont succédé à ce sujet, à cet effet, on peut présenter quelques unes.

Selon MOLHO D et POISSON D.F, la performance peut être défini comme étant « tout ce qui, et seulement ce qui contribue à améliorer le couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur. par contre, l'action qui contribue à diminuer le coût ou augmentera valeur, isolément, n'est pas forcément une performance, sauf si, cela améliore le ratio valeur/cout ou le solde valeur-cout »³⁴.

Cette définition repose sur deux notions : la valeur et le coût ;

³⁴ MOLHO. D et POISSON. D-F, «*La performance globale de l'entreprise*», édition d'Organisation, Paris, 2003, P. 8.

La valeur : c'est un jugement porté par la société (notamment le marché et les clients potentiels) sur l'utilité des prestations offertes par l'entreprise comme réponses à des besoins. Ce jugement se concrétise par des prix de vente, des quantités vendues, des parts du marché, des revenus, une image de qualité, une réputation.

Le coût : c'est la mesure monétaire d'une consommation de ressources qui intervient généralement dans le cadre d'un processus destiné à fournir un résultat bien défini.

Donc la performance de l'entreprise est fondée sur le couple valeur-coût. Ces deux termes sont indissociables car il ne s'agit ni de minimiser les coûts, ni de maximiser la valeur produite, mais d'optimiser le rapport entre les deux.

Pour Henri Mahe DE BOISLANDELLE³⁵, le terme performance véhicule des sens différents selon les utilisateurs.

- **La performance est un succès :** De ce point de vue, elle est fonction des représentations de la réussite et varie en fonction des représentations que s'en font les acteurs et de manière plus générale l'organisation toute entière.
- **La performance et un résultat :** Dans cette acception, la performance est mesuré en comparant un résultat obtenu à l'objectif fixé.
- **La performance est une action :** Dans ce sens, la performance est non pas un résultat mais un processus. Elle est synthétisée à partir des moyens, des compétences et des qualités mises en œuvre pour atteindre des résultats.

KHEMAKHEM. A, dans son ouvrage « la dynamique du contrôle de gestion » définit la performance comme suit: «la performance d'un centre de responsabilité (atelier, service, unité, entreprise, branche...) désigne l'efficacité et la productivité dont laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il avait acceptés »³⁶.

Enfin, BOURGUIGNON. A, la définit comme : « la réalisation des objectifs organisationnels en matière de gestion »³⁷.

Cette définition générale met en évidence trois caractéristiques fondamentaux de la performance ;

³⁵ Cite in BESCOS. P et MENDOZA. C, «Le management de la performance», édition Comptable Malesherbes, Paris, 1994, P. 219.

³⁶ KHEMAKHEM. A, «La dynamique du contrôle de gestion», édition Dunod, Paris, 1992, P. 311.

³⁷ BOURGUIGNON. A, «Peut-on définir la performance ?», Revue Française De Comptabilité, N° 269.

- **Elle se traduit par une réalisation(ou un résultat) :** La performance est donc le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissements), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologies, organisation, fournisseurs, etc.)
- **Elle s'apprécie par une comparaison :** La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrés ou non. la comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrents.
- **La comparaison traduit le succès de l'action :** La performance est donc une notion relative (résultat d'une comparaison), multiple (diversité des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qui l'évalue).

Les notions suivantes sont couramment utilisées pour exprimer la performance :

- **L'économie :** Consiste à se procurer les ressources nécessaires au moindre coût. Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible;
- **L'efficacité :** L'efficacité consiste pour une entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définis.

Elle se définit comme : « la capacité d'une organisation à atteindre l'objectifs qu'elle s'est fixée »³⁸; elle peut aussi être définie comme : « capacité à obtenir un résultat »³⁹.

Plus simplement nous pouvons définir l'efficacité comme le rapport entre les résultats atteints par une entreprises et les objectifs visés, de ce fait plus le résultat ce rapproche des objectif fixés plus l'entreprise est dite efficace. D'une manière plus brève, nous pouvons résumer l'efficacité dans la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \text{résultats atteints} / \text{objectifs visés}$$

- **L'efficience :** C'est le fait de maximiser la quantité obtenue de produits ou de services à partir d'une quantité donnée de ressources (rentabilité, productivité).

³⁸ MOLHO. D et POISSON. D-F, op.cit, P.18.

³⁹ DORIATH.B et GOUJET. C, op.cit, P. 82.

On peut résumer la formule de la mesure d'efficacité comme suit :

$$\text{Efficacités} = \text{objectifs visés} / \text{moyens mis en}$$

- **La pertinence :** La notion de pertinence reste très subjective et difficile à mesurer. Toutefois, on pourra admettre que la pertinence est la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné. Autrement dit, être pertinent c'est atteindre efficacement et d'une manière efficace l'objectif fixé.

2. La performance externe et la performance interne

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les clients, salariés, actionnaires, managers, prêteurs de fonds, car ils ont des objectifs différents.

On distingue :

- **Performance externe :** Elle s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation, elle est principalement tournée vers les actionnaires et les organismes financiers et porte sur le résultat présent et futur.
- **Performance interne :** La performance interne qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation, Cependant, les managers qui sont responsables de la performance, s'intéressent plus au processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre l'ensemble des décisions de valorisation des ressources internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

Tableau N° 01 : La comparaison entre la performance interne et la performance externe

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tournée vers les managers
Porter sur le résultat, présent ou futur.	Porter sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières.	Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décision ;
Génère l'analyse financière des grands équilibres	Aboutit à la définition des variables d'action.
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but.

Source : DORIATH. B et GOUJET. C, «Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », édition Dunod, Paris, 2007, P. 173.

3. Les caractéristiques et les dimensions de la performance

Dans ce qui suit nous allons vous présenter les caractéristiques ainsi que les dimensions de la performance.

3.1. Les caractéristiques de la performance

La performance réunit un certain nombre de caractéristique à savoir :

- **La performance est un support à des jugements :** La performance reste une affaire de perception .pour un dirigeant, elle Pourrat être la rentabilité ou la comptabilité de son entreprise ; pour un employé, elle pourra être le climat de travail et pour un client, la qualité des services rendus.
- **Les composantes de la performance évoluent dans le temps :** Les critères d'évaluation internes et externes se modifient .Ainsi des facteurs clés de succès d'une entreprise durant la phase d'innovation peuvent se révéler incompatible avec ceux exigé pendant une phase de développement.

- **La performance comme indicateur de pilotage :** La performance se pilote, de nombreux auteurs proposent aux dirigeants une grille de lecture de l'entreprise comprenant des indicateurs qui se complètent et s'éclairent mutuellement et qui sont reliés à des objectifs multiples. Par la suite, la performance a un effet rétroactif sur l'organisation. Elle agit sur le comportement des dirigeants lors de pilotage de celle-ci. Si les résultats sont en dessous des objectifs, les responsables vont reconsidérer les choix stratégiques.
- **La performance est riche de composantes antinomiques :** Elle se présente comme un ensemble de paramètres complémentaires et parfois contradictoires, cela se vérifie quand le dirigeant cherche à minimiser les coûts tout en veillant à améliorer la qualité des produits et à maintenir le moral des salariés.

3.2. Les dimensions de la performance

La performance tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise. Elle résulte aussi de son intégration dans un milieu où il est important de comprendre et de maîtriser les règles du jeu. On peut distinguer différents types de performance, à savoir :

- **La performance économique :** La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit essentiellement des soldes intermédiaires de gestion.
- **La performance financière :** Une entreprise dite performante financièrement, si elle assure un meilleur contrôle des opérations et particulièrement des opérations financières. Donc elle a besoin d'élaborer un budget et des plans, de contrôler et d'analyser l'activité financière, d'assurer une répartition, de faire la consolidation et réaliser des tableaux de bord décisionnels.

La performance financière est mesurée à l'aide de plusieurs indicateurs tels que : le taux de rendement des capitaux investis (ROI), le résultat résiduel (RR) et la valeur ajoutée économique (EVA)...

- **La performance organisationnelle :** Selon les études de Taylor et de Fayol la performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée

pour atteindre ses objectifs, et la façon dont elle parvient à les atteindre. M. Kalika propose quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle, à savoir⁴⁰ :

- Le respect de la structure formelle ;
- Les relations entre les composants de l'organisation ;
- La qualité de la circulation de l'information ;
- La flexibilité de la structure.

La performance organisationnelle est alors la capacité d'une organisation à déterminer, à mettre en œuvre de bonnes stratégies, de bons outils de gestion et à compter sur des conditions convenables dans le cadre des objectifs tracés.

- **La performance stratégique :** Pour assurer sa continuité, l'entreprise doit se démarquer de ses concurrents et doit, pour ce faire, se fixer des objectifs stratégiques appropriés, tels que l'amélioration de la qualité de ses produits, l'adoption d'un marketing original ou l'adoption d'une technologie de fabrication plus performante⁴¹.
- **performance concurrentielle :** La performance concurrentielle est celle de maintien d'une « distance » avec les concurrents, à travers la logique de développement à long terme entretenue par une forte motivation de tous les membres de l'organisation. La nature du système concurrentiel détermine la manière dont la performance peut être obtenue, c'est en détectant, les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels de chacune des activités d'entreprise, ou en anticipant sur des bases nouvelles de différenciation, que les entreprises peuvent s'approprier des sources potentielles de performance.
- **La performance humaine :** La performance humaine est une préoccupation fondamentale de tous les acteurs de l'entreprise aujourd'hui. Elle est perçue, aussi bien du côté des dirigeants d'entreprise que du côté des salariés, comme le facteur essentiel contribuant à la performance économique de l'entreprise.

Les questions liées aux compétences, à la capacité d'initiative, à l'autonomie, à l'adhésion des salariés, à la réalisation des objectifs, voir aux projets et donc à la culture de l'entreprise, constituent des éléments déterminants.

Donc on peut dire alors, que la véritable valeur ajoutée de l'entreprise est produite par le talent des personnels qui la composent.

⁴⁰ WWW.MemoireOnline.com : «Le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise» El Bachir Rouimi.htm. Consulté le 11-02-2015.

⁴¹ BARRETTE Jaques et BARETTE Jocelyn, «Gestion de la performance : lier la stratégie aux opérations», Revue Internationale De Gestion, volume 24, N° 04, 2000, P. 15.

4. Les domaines de la performance

La performance s'applique aux domaines suivants⁴² :

- **La position de l'entreprise sur le marché** : La part du marché, la gamme de produits et services sur les marchés, la distribution, la tarification, la fidélisation et la satisfaction.
- **L'innovation** : Les innovations pour atteindre les objectifs de la stratégie ; l'évolution résultat des progrès technologiques ; de nouveaux processus et des améliorations dans les principaux domaines d'activités de l'organisation.
- **La productivité** : L'utilisation optimal des ressources, l'utilisation des techniques telle que : la recherche opérationnelle pour aider à choisir d'autre plans d'action, comprendre le ratio valeur contribué sur l'ensemble des recettes.
- **Les ressources financières et autres** : Les installations physiques tels que : les machines, les bureaux et le remplacement des installations, l'obtention des capitaux et la mise en place d'un système de budgétisation, la planification de l'argent et l'achat de matériel.
- **La rentabilité** : Les provisions de la rentabilité et les délais prévus ; les politiques d'investissement en capital élément essentiel de la mesure de la rentabilité.
- **La performance de manager et son développement** : Le choix des propriétaires d'entreprise et la mise en place des emplois, la structure de gestion, le développement des futures managers.
- **La performance des travailleurs et leur attitude** : Les relations avec les syndicats, l'organisation de travail et les relations avec les autres employés.
- **La responsabilité publique** : Les responsabilités envers la société et l'intérêt public, l'opinion publique et la loi.

⁴² LEDRUC. M, «*Capital-compétence dans l'entreprise*», édition ESF, Paris, 2007, P. 59.

Section 2 : Évaluation et mesure de la performance

Après avoir abordé les notions de base de la performance, nous tenons à présenter son champ d'évaluation et de mesure.

1. L'évaluation de la performance

L'évaluation de la performance d'une entreprise, c'est évaluer les résultats par rapport aux objectifs ; c'est mesurer le suivi de la mise en œuvre de la stratégie ; évaluer l'efficacité et l'efficience des processus et des ressources par rapport à la stratégie ; mesurer le degré d'alignement des processus, des ressources, des facteurs de performance, des pratiques de gestion, des indicateurs de performance, des projets et des budgets par rapport aux objectifs et à la stratégie de l'entreprise ; c'est évaluer les forces et les faiblesses de l'entreprise ; c'est évaluer les changements, les opportunités et les risques ; c'est élaborer un plan d'action pour corriger ou améliorer la situation actuelle.

Evaluer la performance c'est aussi de faire les bonnes choses, d'agir de bonne façon, au bon moment, à la bonne vitesse.

- faire les bonnes choses: Faire les bonnes choses, c'est faire les choses qui vont permettre d'atteindre les objectifs, celles qui vont produire les résultats prévus.
- De la bonne façon : faire les choses de la bonne façon, c'est prendre les bons moyens pour atteindre les objectifs fixés.
- Au bon moment : agir au bon moment c'est agir pas trop tôt ni trop tard.
- A la bonne vitesse : agir à la bonne vitesse ne signifie pas agir plus vite, mais plutôt exécuter les pratiques qui vont permettre d'agir à la bonne vitesse.

2. Les centres de responsabilité

Un système de pilotage repose sur un découpage de l'organisation en centres de responsabilité.

2.1. Définition d'un centre de responsabilité (centre d'activité)

On définit un centre de responsabilité comme étant : « une unité organisationnelle par un ensemble de tâches à réaliser, un responsable et des procédures de gestion clairement identifiées »⁴³.

Autrement dit : Un centre de responsabilité est constitué d'un groupe d'acteurs de l'entité regroupés autour d'un responsable disposant de moyens pour réaliser l'objectif qui lui a été attribué.

2.2. Les types de centre de responsabilité

On distingue parmi les centres de responsabilités :

- **Centre de coûts :** « Un centre de coût est un centre de responsabilité dont les ressources sont mesurées en termes financiers alors que les résultats ne le sont pas »⁴⁴.

C'est un centre de responsabilité pour lequel la mesure des performances financières du responsable se fait sous forme d'une norme de coût à respecter. Plusieurs indicateurs peuvent être élaborés par le contrôle de gestion pour mesurer les performances de ces centres : quantité produite, coût unitaire des produits, qualité (taux de rebut, taux de panne, critère de qualité) et délai (délai de réponse à la demande).

- **Centre de produit ou de chiffre d'affaires :** C'est un centre de responsabilité pour lequel l'objectif essentiel est le volume ou la valeur des ventes. Le contrôle des coûts se fait comme dans un centre de coûts. Typiquement, il peut s'agir de directions commerciales régionales chargées de maximiser le chiffre d'affaires de l'entreprise sur des zones données.
- **Centre de profit :** C'est un centre de responsabilité dans lequel le dirigeant a un objectif de résultat à atteindre. Il doit combiner au mieux charges et produits. La mesure de la performance d'un centre de profit repose sur un compte de résultat propre. Dans un véritable centre de profit, le responsable peut prendre tout type d'arbitrage lui permettant d'augmenter son résultat⁴⁵.

⁴³ DEMEESTERE. R, LORINO. P et MOTTIS. N, «*Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise*», édition Dunod, Paris, 2006, P. 50.

⁴⁴ LEGRENZI. C, NAU. J et BUFFARD. P, «*Le contrôle de gestion du SI*», édition Dunod, Paris, 2006, P. 26.

⁴⁵ DEMEESTERE. R et autres, op.cit, P. 52.

- **Centre d'investissement** : C'est une variété de centres de profit dans laquelle le responsable est également jugé sur la bonne gestion des actifs utilisés. Le responsable gère en fait une « mini-entreprise » et sa performance est évaluée à partir de critères du type bénéfice /investissement (par exemple le ROC) ou bénéfice-cout de l'investissement (notion de bénéfice résiduel).

3. Les indicateurs de performance

Les indicateurs de la performance d'une organisation sont au cœur de système de contrôle de gestion et pour qu'elle soit efficace, il faut inciter les dirigeants et les salariés à s'efforcer pour réaliser les objectifs de l'organisation

3.1. Définition d'indicateur de performance

«Un indicateur de performance est une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une actions vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat»⁴⁶.

L'indicateur de performance est donc une information ou un ensemble d'informations contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur. Chaque entreprise doit avoir ses propres indicateurs de performances qui sont établis en fonction du marché de l'entreprise et de stratégie poursuivie, mais avec l'objectif, la création de valeur pour l'entreprise et pour les actionnaires. Seule la connaissance de la stratégie de l'entreprise permet d'établir des indicateurs de performance pertinents⁴⁷.

3.2. Les qualités d'un bon indicateur

Un bon indicateur doit être⁴⁸ :

- **Pertinent** : porte sur les bon enjeux, ceux qui sont cohérents avec la stratégie de l'entreprise ;
- **Accessible** : l'accès aux informations et leurs traitements doivent pouvoir se faire à un coût raisonnable ;
- **Ponctuel** : l'indicateur doit être disponible à temps ;
- **Lisible** : il doit être facile que possible à comprendre et à interpréter ;

⁴⁶ LORINO. P, «Méthodes et pratiques de la performance», 3^{ème} édition d'Organisation, Paris, 2003, P. 130.

⁴⁷ CORBEL. J-C, «Management de projets fondamentaux, méthodes, outils» édition d'Organisation, Paris, 2003, P. 131.

⁴⁸ MOTTIS. N, «Contrôle de gestion», 2^{ème} édition EMS, France, 2007, P. 108.

- **Contrôlable** : il doit correspondre à une réelle possibilité d'action et de réaction de la part de ceux qui le suivent ;
- **Finalisé** : un objectif doit lui être attaché.

3.3. La classification des indicateurs de performance

Nous pouvons classer les indicateurs de performance selon leurs natures en deux catégories.

3.3.1. Indicateurs non financiers

A fin de mieux contrôler l'effet de nos décisions et action, de nombreux indicateurs financiers ont été développés. Même s'ils accomplissent leur but, ces baromètres financiers ne réfléchissent pas le portrait global d'une compagnie, ni son habilité à satisfaire pleinement ses clients. Donc, nous présenterons certains indicateurs non financiers :

- Livraison à temps ;
- Satisfaction de la demande : Nombre de commandes expédiées ;
- Exactitude des demandes : Nombre total de commandes expédiées sans erreurs ;
- Cycle de temps des commandes : Date réelle d'expédition du client ;
- Erreur de facturation : Nombre de factures erronées.

Les indicateurs non financiers présentent des avantages spécifiques. Ittner et Lackner (2000) n'estiment que les indicateurs non financiers :

- Sont en relation plus étroite avec la stratégie de l'organisation ;
- Apportent une information quantitative indirecte sur les actifs incorporels d'une entreprise ;
- Peuvent être de bon indicateurs des futurs résultats financiers ;
- Peuvent améliorer la performance des responsables en assurant une évaluation plus transparente de leurs actions ;

Cependant, ces chercheurs relèvent aussi que les indicateurs non financiers :

- Peuvent faire perdre du temps et être coûteux à mettre en œuvre ;
- Sont exprimés de façon hétérogène en unités de temps, en pourcentage, en unité physique, etc. ;
- Risquent d'être trop nombreux pour être résumés par quelques facteurs clés du succès.



3.3.2. Indicateurs financiers

Un indicateur financier est un outil employés pour déterminer la santé financière d'une entreprise il offre la possibilité de comparer les prestations d'une entreprise par rapport à son secteur d'activité.

- **Construction d'un indicateur de performance financière :** La construction d'un indicateur de performance financière comprend généralement les étapes suivantes :
 - *Etape 1* : choix des variables qui reflètent les objectifs financiers de la direction générale ;
 - *Etape 2* : définition des paramètres des variables de l'étape 1 ;
 - *Etape 3* : choix d'une méthode d'évaluation des paramètres des variables de l'étape 1 ;
 - *Etape 4* : définition d'un objectif de référence pour la performance ;
 - *Etape 5* : choix de la périodicité des retours d'information.
- **Différents indicateurs financiers :** Parmi les indicateurs financiers les plus importants trois types prennent en compte les capitaux investis : le taux de rendement des capitaux investis (ROI), le résultat résiduel et la valeur ajoutée économique (EVA). Il existe d'autres indicateurs tel que le taux de marge bénéficiaire et le Q.

- **Taux de rendement des capitaux investis :** Le taux de rendement des capitaux investis (ou rendement de l'investissement (RDI), ou Return On Investment, ROI) « est le rapport entre une évaluation comptable du résultat et une évaluation comptable des capitaux investis »⁴⁹.

$$\text{Taux de rendement des capitaux investis (ROI)} = \frac{\text{résultat}}{\text{capitaux investis}}$$

Ce taux de rendement constitue la méthode la plus répandue pour incorporer les capitaux investis dans un indicateur de performance. Il est conceptuellement séduisant car on y retrouve, synthétisés en une seule valeur numérique, les principaux ingrédients de la rentabilité (chiffre d'affaire, coûts et capitaux investis). Il peut être comparé aux taux de rendement des autres possibilités d'investissement, dans l'entreprise ou à l'extérieur. Comme

⁴⁹ LANGLOIS. G, «*Contrôle de gestion et gestion budgétaire*», 3^{ème} édition Pearson Education, France, 2006, P. 39.

tout autre indicateur, le taux de rendement des capitaux investis doit cependant être utilisé avec précaution et associé à d'autres indicateurs.

- **Le résultat résiduel** : Le résultat résiduel est le résultat diminué du rendement minimal exigé des capitaux⁵⁰ :

$$\text{Résultat résiduel} = \text{résultat} - (\text{taux de rendement exigé} \times \text{capitaux investis})$$

Le produit arithmétique du taux de rendement exigé par le montant des capitaux est parfois qualifié de charge implicite ou de charge supplétive. Les charges supplétives sont des charges dont on tient compte en comptabilité de gestion alors qu'elles ne sont pas enregistrées par la comptabilité financière. Elles représentent les profits que la société aurait obtenus si elle avait affecté ses capitaux à d'autre investissement de risques comparables.

-**Valeur ajoutée économique (EVA)** : La valeur ajoutée économique (Economic Value Added, EVA), est un indicateur de création de valeur pour l'actionnaire ou l'investisseur. Elle mesure la valeur créée pour l'actionnaire et mesure également la performance et la rentabilité financière. L'EVA constitue un excellent indicateur pour les décisions de gestion et le suivi des performances.

$$\text{Valeur Ajoutée Economique} \\ = \text{Résultats d'Exploitation avant Impôt} - [\text{Coût Moyen Pondéré du Capital} * (\text{Actif total} - \text{Dettes Circulantes})]$$

-**Taux de la rentabilité financière ROE** : Ce ratio rapporte des indicateurs de résultats à des indicateurs relatifs au montant des ressources mises en œuvre.

$$\text{ROE} = \text{Résultat de l'exercice} / \text{Capitaux Propres}$$

-**Taux de marge bénéficiaire** : Le taux de marge bénéficiaire est l'indicateur financier le plus utilisé, c'est l'une des composantes essentielles du taux de rendement des capitaux investis il représente le rendement de chaque dinar de chiffre d'affaires engagé.

$$\text{Taux de marge bénéficiaire} = \text{Résultat de l'exercice} / \text{Chiffre d'affaires}$$

⁵⁰ Ibid, P. 41.

-**Le ratio Q** : Le ratio Q proposé par Tobin, constitue dans son principe une mesure de l'ensemble des rentes anticipées sur un horizon infini. Cette mesure se fait en rapportant la somme des valeurs des titres détenus par les investisseurs financiers (actionnaires et créanciers) au montant des capitaux qu'ils ont investis. La valeur des capitaux investis est mesurée par le coût de remplacement des actifs financiers, le plus souvent évalué à partir des immobilisations⁵¹.

3.4. Les nouveaux indicateurs

Il est possible, en s'appuyant sur les paramètres définis pour chaque activité, et en accord avec les opérationnels, de définir des indicateurs de mesure de la performance et des indicateurs de maîtrise de la performance ainsi que des indicateurs de suivi des plans d'action et de progrès.

- **Les indicateurs de mesure de la performance** : Evaluent le résultat de l'activité ou du processus. Ils sont recherchés dans les systèmes d'information existants mais intègrent une vision multicritère. Ces indicateurs doivent donner une bonne vision de l'atteinte des objectifs et leur calcul doit être effectué dans un délai court.
- **Les indicateurs de maîtrise de la performance** : Regroupent l'ensemble des leviers qui permettent de maîtriser la performance. Ils correspondent aux facteurs de cause de performance dans une analyse cause-effets.
- **Les indicateurs de suivi ou de progrès** : Regroupent l'ensemble des indicateurs qui permettent de juger de l'avancement du plan d'action.

L'élaboration des indicateurs de performance consiste à créer une liste d'indicateurs correspondant aux objectifs spécifiques afin d'indiquer à tous les collaborateurs ce qu'ils doivent faire pour participer à la réalisation de la stratégie générale. Une personne qui n'a aucune connaissance de la stratégie de l'entreprise doit être en mesure de la déduire à travers l'ensemble des indicateurs.

⁵¹ CHUNGK. H et PRUITTT. S-W, «A simple approximation of Tobin's Q», Financial Management, volume 23, N°3, 1994, P. 71-74.

4. Notions et méthodes de mesure de la performance

La performance se mesure souvent à des chiffres, des bénéfices ou une rentabilité à atteindre.

4.1. Définition de mesure de la performance :

RAVIART David et THAON Christian ont écrit sur le sujet de la mesure de la performance de l'entreprise que « la performance n'existe que si on peut la mesurer »⁵².

La mesure de la performance d'une entreprise peut se définir comme le degré de réalisation d'un objectif obtenu en comparant le résultat atteint à l'objectif visé.

A ce sujet A. KHEMAKHEM définit que : « la mesure de la performance permet d'apprécier les résultats d'intégration des objectifs organisationnels. Elle est aussi destinée à associer des actions positives ou négatives à ce comportement « responsable » des membres de l'entreprise »⁵³.

La mesure de la performance constitue donc un mécanisme de contrôle qui sert à attirer l'attention des responsables de l'entreprise sur les éléments de la situation qui ont été contrôlés.

4.2. Les méthodes de mesures de la performance

En se basant sur les états financiers (bilan et l'état des résultats), le gestionnaire peut mesurer la performance de l'entreprise à l'aide de différentes méthodes à savoir : l'analyse horizontale, l'analyse verticale et l'analyse par les ratios

4.2.1. La mesure de la performance par l'analyse horizontale

Cette analyse consiste à examiner l'évolution de certains postes clés des états financiers sur au moins deux exercices. Elle se base sur la recherche des forces et des faiblesses de l'entreprise en ce qui concerne l'évolution des postes. Pour ce genre d'analyse, l'utilisation de graphiques est très utile.

Les indicateurs ressortant de l'analyse horizontale peuvent se résumer comme suit :

⁵² RAVIART.D et THAON. C, «*Comment piloter la performance*», édition L'HARMATTAN, Paris, 1999, P. 78.

⁵³ KHEMAKHEM. A, op.cit, P. 343.

4.2.1.1. Les indicateurs du bilan :

Les indicateurs du bilan permettent de faire une évaluation plus proche de la réalité économique de l'entreprise, et de mesurer l'équilibre financier et la situation de liquidité de l'entreprise.

- **Le Fonds de Roulement(FR)** : Le fond de roulement est l'excédent des capitaux permanents sur les immobilisations nettes, il se calcule comme suit⁵⁴ :

$$\text{Le fonds de roulement} = \text{capitaux permanents} - \text{Immobilisations nettes}$$

- **Le besoin en fonds de roulement(BFR)** : L'écart entre les biens (actifs d'exploitation) et les financements (passifs d'exploitation) dégage un besoin complémentaire de financements qu'on appelle le besoin en fonds de roulement⁵⁵.

Autrement dit, le besoin en fonds de roulement est la différence entre les besoins cycliques (liés à l'exploitation) exclu les postes de trésorerie et les ressources cycliques d'où :

$$\text{Besoin en fonds de roulement} = (\text{valeurs d'exploitation} + \text{valeurs réalisables}) - (\text{dettes à court terme-concours bancaires})$$

- **La trésorerie nette(TN)** : La trésorerie nette est la différence entre le fonds de roulement net et le besoin en fonds de roulement. il est possible également de la calculer par la différence entre le solde des comptes de trésorerie de l'actif du bilan et le solde des comptes de trésorerie du passif.

$$\text{La trésorerie nette} = \text{fonds de roulement} - \text{besoin en fonds de roulement}$$

4.2.1.2. Les indicateurs du tableau des comptes de résultats

L'analyse quantitative de l'activité et de la performance économique de l'entreprise, nous amènes à calculer à partir du compte de résultat des soldes intermédiaires de gestion.

Le calcul des soldes intermédiaires de gestion permet :

⁵⁴ BOUYACOU B. F, «L'entreprise et financement bancaire», édition Casbah, Alger, 2000, P. 175.

⁵⁵ BOUIN. X et SIMON. F-X, «Comprendre et maitriser les outils de gestion à des fins opérationnelles», 2^{ème} édition, Paris, 2003, P. 41.

- D'apprécier la performance de l'entreprise et la création des richesses générées par son activité.
- de décrire la répartition de la richesse créée par l'entreprise entre les salariés et les organismes sociaux, l'Etat, les apporteurs des capitaux et l'entreprise elle-même.
- de comprendre la formation du résultat net en le décomposant.

• **La marge commerciale(MC) :** C'est un indicateur essentiel pour les entreprises commerciales, il représente le résultat commercial réalisé sur les ventes de marchandises.

Son analyse est très importante dans le cas d'une entreprise commerciale car elle mesure la marge réalisée sur l'activité de vente.

Marge commerciale = vente de marchandise - coût d'achat des marchandises vendues

• **La production de l'exercice (PE) :** Elle évalue le niveau d'activité de production au cours de l'exercice, c'est un indicateur de gestion pour les entreprises industrielles, il permet de mesurer l'importance de l'entreprise sur le marché et déterminer les parts sur celui-ci.

**Production de l'exercice =
production vendue + productions stockées + production immobilisée**

• **La valeur ajoutée (VA) :** C'est le meilleur indicateur de mesure de l'activité de l'entreprise. Il traduit le supplément de valeur donnée par l'entreprise dans son activité⁵⁶. Elle représente la richesse créée par l'entreprise du fait de ses opérations.

Valeur ajoutée = MC + PE - consommation de l'exercice en provenance de tiers

• **L'excédent brut d'exploitation(EBE) :** Il indique les ressources générées par l'exploitation (tirée de l'activité) de l'entreprise indépendamment de la politique de financement, d'investissement et des dividendes. Il donne une indication sur la performance économique de l'entreprise, l'EBE se calcule comme suit :

⁵⁶ VERNIMMEN. P, «Finance d'entreprise», édition Dalloz, Paris, 2002, P. 157.

$$\text{EBE} = \text{valeur ajoutée} + \text{subvention d'exploitation} - (\text{impôt, taxes et versements assimilés} + \text{charges de personnel})$$

- **Le résultat d'exploitation (RE) :** Ce solde permet de mesurer la performance industrielle et commerciale d'une entreprise. Il représente le résultat réel généré par l'activité courante correspondant aux opérations habituelles de l'entreprise, indépendamment des opérations financières et exceptionnelles.

$$\begin{aligned} \text{Résultat d'exploitation} = \\ (\text{EBE} + \text{reprises sur provisions et transfert de charges} + \text{autres produits d'exploitation}) \\ - (\text{autres charges d'exploitation} + \text{Dotation aux amortissements et aux provisions}) \end{aligned}$$

- **Le résultat courant avant impôt (RCAI) :** C'est le résultat d'exploitation généré par les opérations courantes d'exploitation de l'entreprise (c'est le cumule du résultat d'exploitation et du résultat financier), indépendamment des opérations exceptionnelles.

Le résultat courant avant impôt mesure la performance de l'activité économique et financière de l'entreprise.

$$\text{RCAI} = \text{résultat d'exploitation} + \text{produits financiers} + \text{reprise sur provisions financières} - \text{charges financières-dotations aux provisions financières}$$

- **Le résultat hors exploitation (RHE) :** C'est le résultat des opérations non courantes de l'entreprise ; autrement dit des opérations dont la réalisation n'est pas liée à l'exploitation ordinaire, normale de l'entreprise.

Il permet de mesurer l'activité exceptionnelle de l'entreprise.

$$\text{RHE} = \text{produits hors exploitation} - \text{charges hors exploitation}$$

- **Le résultat net de l'exercice (RN) :** Il représente l'indicateur de la rentabilité finale de l'entreprise, permettant d'évaluer ses performances sous divers aspects. Il intéresse aussi bien les gestionnaires que les actionnaires de l'entreprise.

Résultat net= RCAI+RHE –participations des salariés –Impôt sur le bénéfice des sociétés

4.2.2. La mesure de la performance par l'analyse verticale

L'analyse verticale permet de comprendre les relations qui existent entre certains postes des états financiers durant un même exercice.

Afin de réaliser cette analyse, on ajoutera donc les pourcentages aux montants dans les états financiers des trois exercices. Ainsi, les postes du bilan seront présentés sous forme de pourcentage de l'actif total, et les postes de l'état des résultats, sous forme de pourcentage des ventes totales.

Cette analyse permet d'établir certains liens entre des postes clés des états financiers. D'autres outils de mesure de performance permettent d'analyser ces liens plus en profondeur.

4.2.3. La mesure de la performance à l'aide des ratios

L'analyse par les ratios permet de percevoir plus facilement l'évolution dans le taux de la performance financiers tout en la comparant à celle d'autres entreprises de même secteur d'activité et de même taille.

Le ratio peut être défini comme : « un ratio est un rapport entre deux grandeurs comparées dans le but de fournir un élément d'appréciation sur la situation financière ou la performance de l'entreprise »⁵⁷.

Un ratio est un rapport significatif entre deux grandeurs homogènes, ce rapport permet à l'analyste de raisonner sur la situation financière d'une entreprise. Les ratios peuvent servir à mesurer les relations qui existent entre les éléments de la structure de l'actif et du passif ou d'apprécier l'équilibre entre le degré de liquidité et le degré d'exigibilité. Il peut être exprimé soit sous forme d'un quotient, soit sous forme d'un pourcentage.

⁵⁷ DORIATH. B et LOZATO. M, « Comptabilité et gestion des organisations », 6^{ème} édition Dunod, Paris, 2008, P. 136.

4.2.3.1. Les ratios de structure financière

L'objectif de cette catégorie de ratios est d'étudier le degré de la structure financière de l'entreprise et ce à travers l'étude des composants de celle-ci (investissements, liquidité, solvabilité...).

- **Ratio de Financements Total :** L'objectif visé par cet indicateur est d'estimer et de comparer les ressources internes aux capitaux étrangers, on peut en préalable avoir une idée sur le degré de dépendance financière de l'entreprise.

$$\text{RFT} = \text{capitaux propres} / \text{total passif}$$

- **Ratio de Financement des Investissements :** Ce ratio permet de porter un jugement sur la politique d'investissement adoptée par l'entreprise, il faut noter que la recommandée est de 50% pour les entreprises industrielles. Il faut ajouter que plus ce ratio est élevé, plus l'actif perd des liquidités.

$$\text{RFI} = \text{Valeurs immobilisées} / \text{total actif}$$

- **Ratio d'Autonomie Financière :** Il permet de faire une comparaison entre les capitaux interne et externe, plus ce ratio dépasse l'unité (1), plus l'entreprise est dite autonome.

$$\text{RAF} = \text{capitaux propre} / \text{total de dettes}$$

- **Ratio de solvabilité :** Ce ratio mesure essentiellement la sécurité dont jouissent les créances à long, moyen et court terme constituant ainsi la marge de crédit de l'entreprise autrement dit, si l'on envisage une liquidation possible ou éventuelle, il donne une idée de la solvabilité probable, il suffit de prendre le rapport entre l'actif total et capitaux étrangers (dettes à long, moyen et court terme).

$$\text{RS} = \text{total actif} / \text{total dettes}$$

4.2.3.2. Les ratios de liquidité

Ces ratios permettent d'évaluer la capacité de l'entreprise à rembourser ses dettes exigibles.

- **Ratio de Liquidité Générale :** Il permet d'estimer la capacité de l'entreprise, a travers la totalité de ses actifs liquides, a rembourser ses dettes exigibles. Plus ce ratio est élevé plus le degré de liquidité de l'actif est important et plus l'entreprise pourra faire face a ses engagements à court terme.

$$\text{RLG} = \text{actif circulant} / \text{dettes a court terme}$$

- **Ratio de Liquidité Réduite :** Ce ratio permet d'estimer la capacité de l'entreprise à honorer ses engagements à court terme moyennent les composants de l'actif circulant les plus liquide à savoir les valeurs réalisables et les valeurs disponible.

$$\text{RLR} = \text{valeurs réalisables} + \text{valeurs disponibles}$$

- **Ratio de Liquidité Immédiate :** Ce ratio permet d'indiquer la capacité à rembourser des dettes échues moyennent par les valeurs disponibles.

Ce ratio confirme la situation de la liquidité de l'entreprise.

$$\text{RLI} = \text{valeur disponible} / \text{dettes à court terme}$$

4.2.3.3. Les ratios de rentabilité

Les ratios de rentabilité mesurent la performance globale de l'entreprise et par conséquent, les résultats de différentes décisions prises par le gestionnaires.les ratios de rentabilité sont les suivant :

- **Ratio de Rentabilité Economique :** Ce ratio permet d'évaluer l'impact de la politique fiscale et financière sur la rentabilité de l'entreprise.

Ce ratio exprime également la performance de l'exploitation dans le temps et dans l'espace.

$$\text{RRE} = (\text{résultat net} + \text{IBS} + \text{impôt et taxes} + \text{charges financières}) / \text{capitaux permanents}$$

- **Ratio de Rentabilité Financière :** La rentabilité financière mesure la performance des capitaux propres, qui correspondent aux capitaux investis par les propriétaires de l'entreprise, après prise en compte de rémunération des capitaux empruntés, c'est-à-dire après déduction des charges financiers.

$$\text{RRF} = \text{résultat net} / \text{capitaux propres}$$

- **Ratio de Rentabilité Commerciale :** Ce ratio exprime la rentabilité de l'entreprise en fonction de son volume d'activité.

Une augmentation de ce ratio d'une année à une autre peut s'expliquer par une meilleure maîtrise des dépenses par rapport aux ventes.

$$\text{RRC} = \text{résultat net} / \text{CA}$$

4.2.3.4. Les ratios du tableau des soldes intermédiaires de gestion

On peut déterminer certains ratios pour mesurer l'évolution la performance économique de l'entreprise, à partir des premiers indicateurs (qui font partie du tableau des soldes intermédiaire de gestion).

- **Taux de marge commerciale :** L'activité économique est jugée performante si ce taux est élevé.

$$\text{Taux de marge commerciale} = (\text{marge commerciale} / \text{ventes de marchandises HT})$$

- **Taux de croissance de production :** L'évolution positive de ce taux permet d'apprécier la croissance de production d'une année sur autre.

$$\text{Taux de croissance de la production} = \frac{\text{production (N)} - \text{production (N-1)}}{\text{production (N-1)}}$$

- **Taux de croissance de la valeur ajoutée** : Ce taux permet d'apprécier la création supplémentaire de richesses par l'entreprise entre deux périodes.

$$\text{Taux de croissance de la VA} = \frac{VA(N) - VA(N-1)}{VA(N-1)}$$

L'étude de ces ratios à l'échelle de l'entreprise est assez pertinente. Elle indique si l'entreprise est bien gérée et si les dirigeants ont bien engagé le capital apporté par les actionnaires ou emprunté auprès des établissements.

5. Notion sur le pilotage de la performance

Le pilotage de la performance apparaît comme un procédé comportant certains objectifs, certains repérages et certaines actions correctives.

5.1. Définition du pilotage

« Le pilotage est une démarche de management qui relie stratégie et action opérationnelle et s'appuie, au sein d'une structure, sur un ensemble de systèmes d'informations comme les plans, les budgets, les tableaux de bord, la comptabilité de gestion, qui constitue le contrôle de gestion »⁵⁸.

Piloter c'est définir et mettre en œuvre des méthodes qui permettent d'apprendre, collectivement: à agir ensemble de manière performante et à agir ensemble de manière de plus en plus performante.

Piloter la performance, c'est organiser l'ensemble des actions qui permettent d'atteindre les objectifs de l'entreprise. Le pilotage de la performance est donc un processus en trois étapes :

- ✓ La stratégie : définition des objectifs et des moyens et leur déclinaison en sous objectifs par centres de responsabilité.
- ✓ La mise en œuvre et la coordination des actions des acteurs pour atteindre les objectifs fixés.
- ✓ Le contrôle des réalisations par l'établissement des écarts et le retour d'expérience (engagement d'actions correctives en cas de besoin).

⁵⁸ DEMEESTERE. R, «Le contrôle de gestion et pilotage d'entreprise», 4^{ème} édition Dunod, Paris, 2002, P. 145.

5.2. Les fonctions et les procédures du pilotage

Les fonctions du pilotage sont multiples et les procédures qu'il faut emprunter pour obtenir la performance sont nombreuses.

5.2.1. Les fonctions du pilotage :

A fin de bien mesurer et piloter la performance globale dans une entreprise, l'auteur propose que les gestionnaire mettent en place trois types de fonctions de pilotage, il s'agit de⁵⁹ :

- **fonction de diagnostic** : Connaissance des facteurs clés en avance, les paramètres ou les critères à être surveillés en temps réel ;
- **fonction de coordination** : Assurer la coordination entre différent objectifs des différents niveaux par une connaissance des indicateurs de chacun ;
- **fonction de suivi** : Assurer la collaboration entre partenaire internes et externes induit par un suivi pour répondre au besoin par les indicateur qui intègrent toutes les démentions (quantitatives, qualitatives et environnementales).

5.2.2. Les procédures du pilotage :

Pour obtenir la performance au moyen de pilotage, il faudra :

- ✓ Identifier les activités et les processus de l'entreprise pour la production ou la présentation des services et définir a coté de ceux-ci des critères de gestion ou de performance à différents niveaux qui seront surveillés par les indicateurs de gestion.
- ✓ Savoir que la mesure de la performance passe par une batterie d'indicateurs de gestion et d'horizon variés qui doivent s'intégrer et se compléter.
- ✓ Intégrer de façon complétée dans la performance des aspects ou des indicateurs financiers.
- ✓ Ne pas limiter la performance qu'a la mesure des résultats. Il faudra analyser les causes de ces résulta.

⁵⁹ ALAZARD, C. SEPARI, S, «*Contrôle de gestion, manuel et applications*», 2^{ème} édition DUNOD, Paris, 2001, P. 430.

- ✓ Regrouper l'ensemble des informations dans un outil de pilotage pouvant permettre au décideur d'agir en temps réel et juger de la pertinence de son action.

5.3. Les outils de pilotage de la performance

Plusieurs outils de pilotage sont à la disposition des managers, il diffèrent selon les objectifs de l'entreprise, les axes d'action fixé ainsi que le lieu et le niveau de décision.

5.3.1. Les prix de cession interne

« Ce sont les prix auxquels les échanges de produits entre centres de responsabilité ou unité d'une même entreprise ou entreprise d'un même groupe sont valorisés, dans le cadre d'une relation client-fournisseur entre les centres ou unités ou entreprises »⁶⁰.

Ils constituent un système de pilotage de la performance dans la mesure où ils créent un système d'émulation en incitant chaque centre de responsabilité à diminuer ses coûts ou en les exposant à une concurrence externe. Ils permettent donc d'accroître l'efficacité de l'entreprise en accusant les acteurs.

5.3.2. Le coût cible (ou « coût objectif » ou « target costing »)

Repose sur une démarche d'analyse qui part du prix du marché et de la marge désirée pour en déduire le coût à atteindre.

$$\text{Coût cible} = \text{prix du marché} - \text{marge souhaitée}$$

Le coût cible est un outil de pilotage de la performance qui privilégie la demande des clients. C'est un outil de contrôle stratégique et respecte les conditions du marché⁶¹ :

- ✓ C'est le coût d'un produit ou d'un service dont les fonctionnalités sont définies pour satisfaire les besoins des clients.
- ✓ C'est un coût prévisionnel, défini en fonction des objectifs de rentabilité de l'organisation.
- ✓ C'est un coût compétitif défini en fonction de la concurrence (prix du marché).

⁶⁰ DORIATH. B et GOUJET. C, op.cit, P. 178.

⁶¹ RONGE. Y, « Comptabilité de gestion », édition Boeck, BRUXELLE, 1998, P. 414.

- ✓ Il traduit une politique volontariste de maîtrise de la performance.

5.3.3. Les analyses des écarts

Ils permettent le suivi et la régulation des actions de l'entreprise. La méthode budgétaire reste centrale pour le pilotage des organisations. La démarche prévisionnelle et l'analyse des résultats obtenus en sont les deux piliers.

Section 3 : Le lien entre la gestion budgétaire et la performance de l'entreprise

Dans cette troisième section nous allons essayer d'aborder le lien existant entre la gestion budgétaire et la performance d'une entreprise.

1. Le lien général entre la gestion budgétaire et la performance

La performance d'une entreprise se définit notamment par rapport aux différents budgets. Le budget est l'expression quantitative d'un plan d'action, dont il facilite la coordination et permet la mise en application. Les budgets servent donc à déterminer l'activité de l'entreprise dans chaque centre de responsabilité et à développer le processus de contrôle de gestion. La répartition des budgets est donc variée et dépend des activités et des besoins de l'entreprise. Il faut donc distinguer les multiples budgets fonctionnels de l'entreprise, du budget maître qui est découlé d'une étude approfondie de l'avenir de l'entreprise. Le budget maître de l'entreprise est fondé sur les objectifs, les ressources et les résultats. Il définit la somme totale dont l'entreprise devra disposer pour poursuivre son activité selon les objectifs fixés son total doit correspondre à l'addition des différents budgets fonctionnels qui seront nécessaires pour réaliser les différents plans d'action de l'entreprise. Le budget maître sera en équilibre, excédentaire ou déficitaire selon le rapport entre les dépenses et les recettes. Une entreprise performante accusera une recette supérieure au budget prévu, qui déterminera son profit.

2. Le contrôle budgétaire est un instrument pour la mesure d'une performance efficace

Après avoir planifié pour atteindre les objectifs, les dirigeants doivent contrôler que les moyens ont bien été mis en œuvre conformément à leurs plans. Puis, ils doivent comparer les résultats réels aux résultats prévus pour entreprendre les mesures correctives nécessaires.

Cette comparaison fait généralement apparaître des écarts ayant pour origine des standards non réalisés, des programmes non respectés et des standards non réalistes.

Quel que soit l'origine de l'écart, une cause systématique peut être le facteur humain. De même la connaissance de la motivation des hommes est un élément très important dans la mesure de la performance.

2.1. La contrôlabilité :

Mesurer la performance d'un individu implique l'idée de quantification de certains éléments servant de base à cette mesure, qu'il peut effectivement contrôler. Cela ne signifie pas qu'il s'agit de mesurer uniquement les charges variables. En effet, toute dépense doit être contrôlée par quelqu'un dans l'entreprise. La dépense est contrôlable, si elle est engagée par une personne de l'entreprise, quel que soit son niveau hiérarchique.

Par exemple, le loyer est une charge fixe non contrôlable par le service de production, mais l'est pour le chef de service des équipements puisque c'est lui qui est supposé avoir choisi l'implantation et négocié sa valeur. La notion de responsabilité suppose donc le pouvoir par une personne d'engager la dépense, l'acceptation par elle du montant de cette dépense et l'obligation qui en découle.

2.2. Le niveau de tolérance et la sensibilité de l'écart :

Un standard sert à mesurer une performance. Néanmoins, la qualité de mesure doit être assurée pour que son appréciation soit la plus objective possible. Pour cela, un dispositif de mesure doit se caractériser par sa fidélité, sa sensibilité et son exactitude.

- **Fidélité :** La mesure doit présenter une image fidèle, de manière à ce qu'elle puisse donner le même résultat, même si elle est pratiquée par des personnes différentes. Le standard doit être calculé d'une manière quantitative pour qu'il ait le plus d'objectivité possible, car les opérations qualitatives sont le plus souvent subjectives.
- **Exactitude :** Pour que la mesure de la performance soit exacte, il faut que la référence soit correcte. Donc, le standard doit être évalué de la manière la plus objective possible en écartant toutes les informations aberrantes. Au niveau des résultats, le calcul permet de dégager un intervalle de performance acceptable et non une performance absolue.

- **Sensibilité :** Pour être interprétable, un écart doit être significatif. L'appréciation de cette signification résulte le plus souvent de l'expérience des responsables. Par exemple un écart de 5% sur un rendement peut être très important dans certaines activités alors qu'il l'est moins dans d'autres.

Conclusion

En guise de conclusion, nous pouvons dire que le contrôle budgétaire vise à mesurer la performance mais aussi à l'améliorer en permanence. Pour assurer sa pérennité, l'entreprise doit bâtir de solides critères de performance, intégrant toutes ses dimensions. Elle doit aussi mettre en place des outils et méthodes lui permettant de la mesurer, la piloter, pour ensuite l'améliorer, en vue de satisfaire l'ensemble de ses partenaires et préserver ainsi, voire même renforcer sa position concurrentielle.

Par ailleurs, pour mieux comprendre les enjeux de la gestion budgétaire et sa capacité de contribuer à l'amélioration des performances, notre prochain chapitre, qui constitue un cas pratique réalisé au sein de l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB), permettra d'éclaircir au mieux ces deux notions : la gestion budgétaire et performance.

Chapitre 3

**La contribution de la gestion budgétaire a
l'amélioration de la performance de L'EPB**

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Introduction

Dans les chapitres précédents nous avons essayé de faire le tour de toutes les notions théoriques de notre thème de recherche à savoir; la gestion budgétaire, la performance de l'entreprise et sa mesure. Dans le présent chapitre, nous allons procéder à une application de terrain grâce au stage pratique que nous avons effectué au sein de l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB). Il s'agit, précisément de comprendre la démarche de la gestion budgétaire et comment contribue-t-elle à l'amélioration de la performance de l'EPB.

Ce chapitre est divisé en trois sections; la première section est réservée à la présentation de l'organisme d'accueil, la deuxième section décrit et analyse la gestion budgétaire au sein de l'EPB et enfin la dernière section traite la mesure de performance de cette l'entreprise.

Section 01: présentation de l'organisme d'accueil

Le port de Bejaia joue un rôle très important dans les transactions internationales vu sa place et sa position géographique, il occupe aussi une position très honorable dans la hiérarchie des ports algériens grâce à une meilleure gestion de la part de la direction et à une meilleure contribution du personnel. Cette section est consacrée à la présentation de quelques informations concernant l'organisme d'accueil à savoir son historique, sa position géographique, ses missions activités et ressources et enfin une présentation organique de l'entreprise.

1. Historique de l'entreprise portuaire de Bejaia

1.1. Généralité sur le port de Bejaia

Au cœur de l'espace méditerranéen, la ville de Bejaia possède de nombreux sites naturels et vestiges historiques, datant de plus de 10 000 ans, ainsi qu'une multitude de sites archéologiques, recelant des trésors anciens remontant à l'époque du néolithique. Dans l'antiquité, *Amsyouen*, habitants des flans surplombant la côte, ne fréquentaient la côte que pour pêcher. Les premières nefes qui visitèrent nos abris naturels furent phéniciennes, ils y installèrent des comptoirs. La *Saldae* romaine leur succéda, et devient port d'embarquement de blé. Ce n'est qu'au 11^{ème} siècle que la berbère *Begaieth*, devenue *Ennaciria*, prit une place très importante dans le monde de l'époque. Le port de Bejaia devint l'un des plus importants de la Méditerranée, ses échanges étaient très denses. L'histoire retiendra également à cette

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

époque, que par *Fibonacci de Pise*, fils d'un négociant pisan, s'étendirent dans le monde à partir de Bejaia, les chiffres aujourd'hui universellement utilisés.

La réalisation des ouvrages du port débuta en 1834, Les infrastructures actuelles ont commencé à être érigées à la fin du siècle dernier. Les ouvrages de protection furent entamés en 1870 et ceux d'accostage en 1879. La construction de l'ancien port fut achevée en 1911. Le nouveau quai long de 300 m elle fût achevée en 1987. C'est en 1960 que fût chargé le 1^{er} pétrolier au port de Bejaia. L'aménagement moderne des espaces et des installations spécialisées, l'implantation de nouvelles industries et l'introduction d'outils modernes de gestion ont fait évoluer le Port de Bejaia vers la 3ème génération et le classent aujourd'hui 2^{ème} port d'Algérie en marchandises générales. Ayant acquis la certification iso 9002 en 2000 puis la transition à la norme 9001 version 2000 en 2002 et la 14001 en 2004, l'entreprise aspire pour fin 2007 inclure l'OHSAS 18000 pour faire aboutir son projet d'être le premier port africain à se doter d'un système de management intégré.

1.2. Historique et cadre juridique

Le décret N°82-285 du 14 Août 1982 publié dans le journal officiel N° 33 porta la création de l'Entreprise Portuaire de Bejaia; entreprise socialiste à caractère économique; conformément aux principes de la charte de l'organisation des entreprises, aux dispositions de l'ordonnance N° 71-74 du 16 Novembre 1971 relative à la gestion socialiste des entreprises.

L'entreprise, réputée commerçante dans ses relations avec les tiers, fut régie par la législation en vigueur et soumise aux règles édictées par le susmentionné décret. Pour accomplir ses missions, l'entreprise est substituée à l'Office National des Ports (ONP), à la Société Nationale de Manutention (SO.NA.MA) et pour partie à la Compagnie Nationale Algérienne de Navigation (CNAN). Elle fut dotée par l'Etat, du patrimoine, des activités, des structures et des moyens détenus par l'ONP, la SO.NA.MA et de l'activité Remorquage, précédemment dévolue à la CNAN, ainsi que des personnels liés à la gestion et au fonctionnement de celles-ci.

En exécution des lois N° 88.01, 88.03 et 88.04 du 02 Janvier 1988 s'inscrivant dans le cadre des réformes économiques et portant sur l'autonomie des entreprises, et suivant les prescriptions des décrets N°88.101 du 16 Mai 1988, N°88.199 du 21 Juin 1988 et N°88.177 du 28 Septembre 1988.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

L'Entreprise Portuaire de Bejaia; entreprise socialiste; est transformée en Entreprise Publique Economique, Société par Actions (EPE-SPA) depuis le 15 Février 1989, son capital social fut fixé à Dix millions (10.000.000) de dinars algériens par décision du conseil de la planification N°191/SP/DP du 09 Novembre 1988.

L'assemblée générale extraordinaire du 22 Juin 2002 décida de l'augmentation du capital social qui fut fixé à un montant de Soixante millions (60.000.000) de dinars algériens .En date du 30 Juin 2003, la même assemblée augmenta le capital social de l'Entreprise Portuaire de Bejaia à hauteur de Six cent millions (600.000.000) de dinars algériens. Il est divisé en Six mille (6.000) Actions de Cent mille (100.000) dinars de valeur nominale entièrement libérées et souscrites pour le compte de l'Etat, détenues à 100% par la Société de Gestion des Participations de l'Etat «Ports », par abréviation « SOGEPORTS ».

En 2006 l'assemblée générale extraordinaire a augmentée le capital social de l'Entreprise Portuaire par l'incorporation des réserves facultatives, et qui fut fixé à un montant de Un milliard deux cent millions de dinars (1.200.000.000 DA).

En 2007 l'assemblée générale extraordinaire a augmentée le capital social de l'Entreprise Portuaire par l'incorporation des réserves facultatives, et qui fut fixé à un montant de Un milliard sept cent millions de dinars (1.700.000.000 DA).

En 2014 l'assemblée générale extraordinaire a augmenté le capital social de l'Entreprise Portuaire par l'incorporation des réserves facultatives, et qui fut fixé à un montant de trois milliard cinq cent millions de dinars (3.500.000.000 DA).

L'aménagement moderne des superstructures, le développement des infrastructures, l'utilisation de moyens de manutention et de techniques adaptés à l'évolution de la technologie des navires et enfin ses outils de gestion moderne, ont fait évoluer le Port de Bejaia depuis le milieu des années 1990 pour être classé aujourd'hui second port d'Algérie.

1.3. Implantation géographique du port de Bejaia

Le port est situé dans la baie de la ville de Bejaia, le domaine public artificiel maritime et portuaire est délimité :

- Au nord par la route nationale N° 9.
- Au sud par les jetées de fermeture et du large sur une longueur de 2.750 m.
- A l'est par la jetée Est.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- A l'ouest par la zone industrielle de Bejaia.

Le Port de Bejaïa dessert un hinterland important et très vaste. La ville et le port de Bejaia disposent de ce fait de voies ferroviaires et d'un aéroport international. D'une desserte routières reliant l'ensemble des villes du pays jusqu'au porte du Sahara Algérienne.

2. Missions, activités et ressources de l'EPB

2.1. Les missions de l'EPB

- Organisation de l'accueil des navires;
- Aide à la navigation (Pilotage des navires);
- Activité d'acconage (entreposage et livraison des marchandises à l'import et l'export);
- Transit des passagers et de leurs véhicules;
- Gestion et développement du domaine portuaire;
- Prise en charge des cargaisons à l'embarquement/débarquement et pré-évacuation;
- Assurer une disponibilité permanente des moyens humains et matériels;
- Améliorer en continu les performances (humaines, matérielles et budgétaires);
- Rentabiliser au maximum les infrastructures et superstructures portuaires;
- Gérer les systèmes de management de la qualité, de l'environnement, de la santé et sécurité.

2.2. Les activités de l'EPB

➤ Développés par le service public :

- Sécurité et sûreté des biens et des personnes;
- Entretien des bâtiments, hangars et autres installations;
- Enlèvement des déchets des navires;
- Assistance des passagers de la Gare Maritime;
- Fourniture d'énergie;
- Amodiations;
- Avitaillement des navires en eau douce;
- Pilotage et lamanage.

➤ Développés par les entités commerciales :

- Remorquage portuaire, hauturier, sur sea-line, assistance sauvetage et location de remorqueurs;
- Acconage;

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- Manutention;
- Location d'engin.

2.3. Les ressources de l'EPB

2.3.1. Les ressources matérielles :

- 04 remorqueurs de 1500 à 2300 CV;
- 04 vedettes de pilotage;
- 05 canaux d'amarrage;
- 08 grues mobiles sur roues de 15 à 80 tonnes de capacité;
- 02 steacker pour le gavage des conteneurs de 20 à 40 pieds;
- 02 tracteurs de type « MAFI » pour les remorqueurs;
- 73 chariots élévateurs de 3 à 20 tonnes de capacité de levage;
- 08 pelles mécaniques dites « SHEVLERS » utilisées pour les céréaliers;
- Divers équipements et barrages de lutte anti-pollution et anti-incendie.

2.3.2. Les ressources humaines

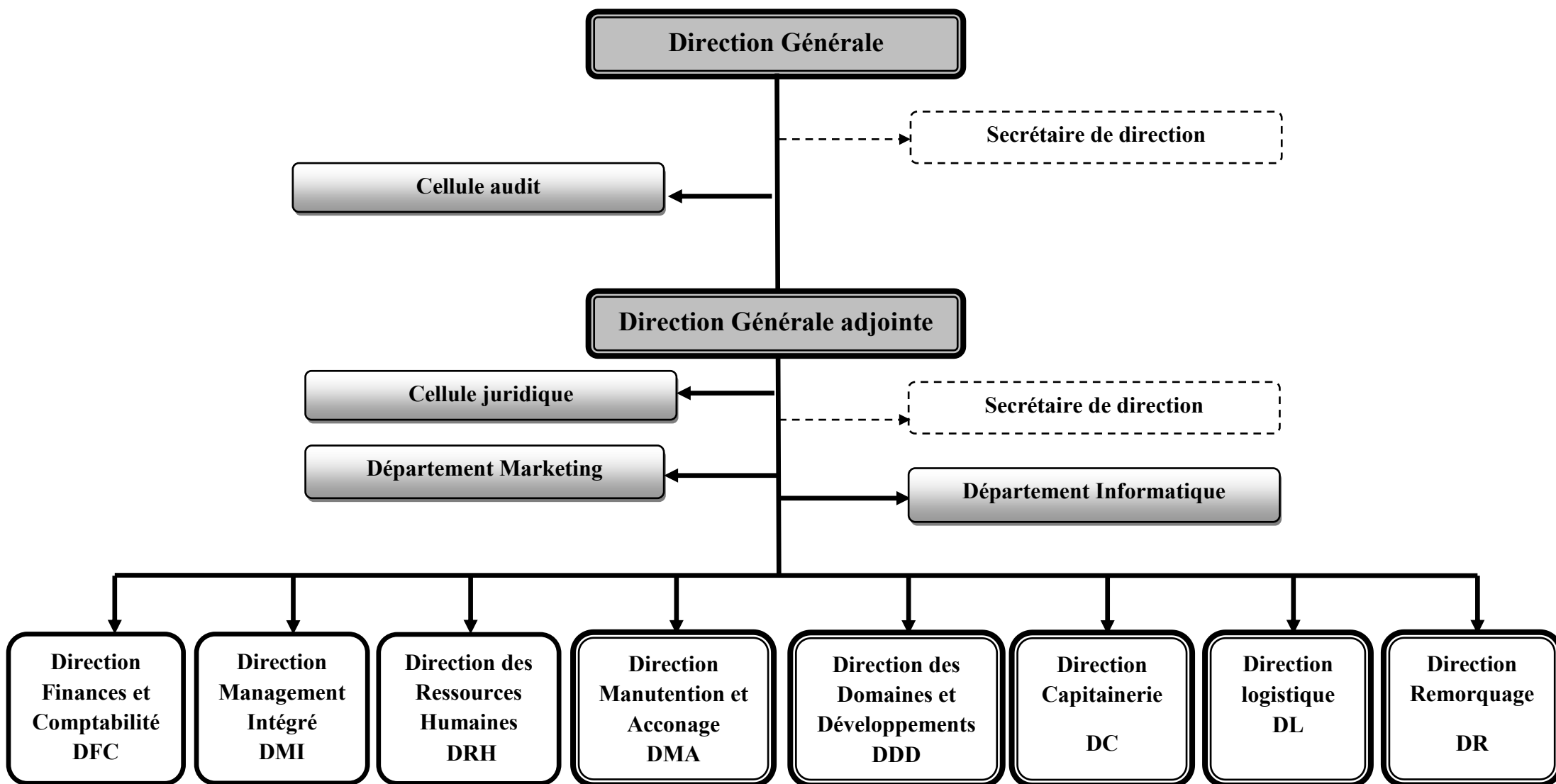
La gestion du personnel de l'entreprise portuaire de Bejaia s'applique à un effectif de 1 440 agents d'après le bilan de décembre 2014. L'effectif est réparti en 2 catégories :

- Les permanents: 1 378 agents ;
- Les contractuels: 62 agents.

3. Présentation organique de l'EPB

3.1. Structure de l'EPB :

L'entreprise portuaire de Bejaia comprend :



Source : document interne de l'EPB.

Schéma N° 5 :

Organigramme de l'Entreprise Portuaire de Bejaia -EPB-

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

3.1.1. Direction Générale

Le rôle de la Direction Générale se situe sur le moyen et le long terme. Ainsi, elle :

- définit la politique de l'entreprise et la stratégie globale en matière de développement et d'organisation,
- offre les moyens nécessaires à la mise en œuvre, à l'entretien et au développement de sa politique,
- promeut l'image de marque de l'entreprise.
- Contrôle les Directions opérationnelles et fonctionnelles, à travers ses cellules Juridique et Audit.

3.1.2. Directions opérationnelles

Il s'agit des structures qui prennent en charge les activités sur le terrain et qui ont une relation directe avec les clients.

➤ **Direction du Domaine et Développement (DDD) :** Cette Direction est chargée de :

- la gestion du domaine portuaire et de la réalisation des travaux de bâtiment et de génie civil affectant les superstructures,
- l'entretien courant des infrastructures et superstructures,
- la maintenance des équipements de production (chariots élévateurs, grues etc..),
- l'approvisionnement en matériel technique et en pièces de rechange.

➤ **Direction de la Capitainerie (DC) :** La Direction de la Capitainerie exerce les missions qui relèvent des prérogatives de puissance publique, dévolues à l'entreprise, conformément aux statuts qui la régissent (police et sécurité portuaires, maritime et terrestre, coordination de la lutte anti-incendie et antipollution... etc.). Elle est chargée entre autres, du Pilotage et de l'amarrage.

➤ **Direction Logistique (DL) :** Elle exerce les métiers suivants

- **L'approvisionnement en pièces de rechange :** ce service est intimement lié à la gestion technique du port. Il est composé de 02 sections : les achats dont l'interface est intimement liés au département maintenance, principalement les ateliers et les stocks, dont la mission est l'application des normes universelles de gestion des stocks.

- **La maintenance des équipements :** structure qui prend en charge la maintenance des grues portuaires, des chariots élévateurs et des autres équipements.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- **La planification des affectations** : dont le rôle est le suivi technique et physique des engins pendant leur exploitation aux navires, sur les quais ou dans les hangars, ainsi que leur programmation.

➤ **Direction de la Manutention et de l'Acconage (DMA)** : Elle est chargée des opérations de manutention (embarquement, débarquement et entreposage) des marchandises et de l'affectation des moyens matériels et humains nécessaires au traitement des marchandises.

➤ **Direction du Remorquage (DR)** : Le domaine d'activité de cette direction couvre diverses missions :

- Remorquage portuaire et hauturier (haute mer);
- Assistance sauvetage;
- Avitaillement des navires;
- Autres interventions entrant dans le cadre des secours (incendies et protection de l'environnement.);

3.1.3. Directions Fonctionnelles

Il s'agit des structures de soutien aux structures opérationnelles.

➤ **Direction du Management Intégré (D.M.I)** : Elle est chargée de tous les travaux d'étude et de planification concernant l'entreprise, à travers les missions suivantes ;

- Elaboration des tableaux de bord opérationnels;
- Veille au bon fonctionnement de la qualité des services (ISO 9001);
- Veille au bon déroulement des aspects environnementaux (ISO 14001);
- Veille au respect des procédures d'hygiène et sécurité (OHSAS 18001);
- Suivi de l'audit interne.

➤ **Direction des Ressources Humaines (D.R.H)** :

L'objectif principal de cette direction est de maintenir l'homme et de satisfaire les besoins qualitatifs et quantitatifs de l'entreprise en matière d'emploi. Elle vise essentiellement à :

- Préserver et consolider les emplois, moyens d'assurance et de réassurance ;

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- Atteindre une plus grande maîtrise des métiers, voire même la professionnalisation du personnel, par la poursuite et l'approfondissement des actions de formation ;
- Adapter l'homme aux exigences de la modernisation, par la formation axée sur les futurs métiers (acconage, consignation des marchandises, sécurité pendant la livraison...) ;
- Etablir le plan de carrière, moyen permettant la motivation réelle du personnel ;
- Identifier les métiers de base et les compétences pour évoluer dans un milieu concurrentiel et pouvoir redéployer les effectifs ;
- Réviser l'organisation du travail de manière à l'assouplir et l'adapter en vue de parvenir à une plus grande efficacité et de meilleurs rendements ;
- Réviser le système de rémunération et notamment la partie variable pour une meilleure rétribution de l'effort et une plus grande motivation ;

➤ **Direction des Finances et de la Comptabilité (D.F.C) :** Elle assure la tenue de la comptabilité de l'entreprise, la gestion de la trésorerie (dépenses, recettes et placements), la tenue des inventaires, le contrôle de gestion (comptabilité analytique et contrôle budgétaire).

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

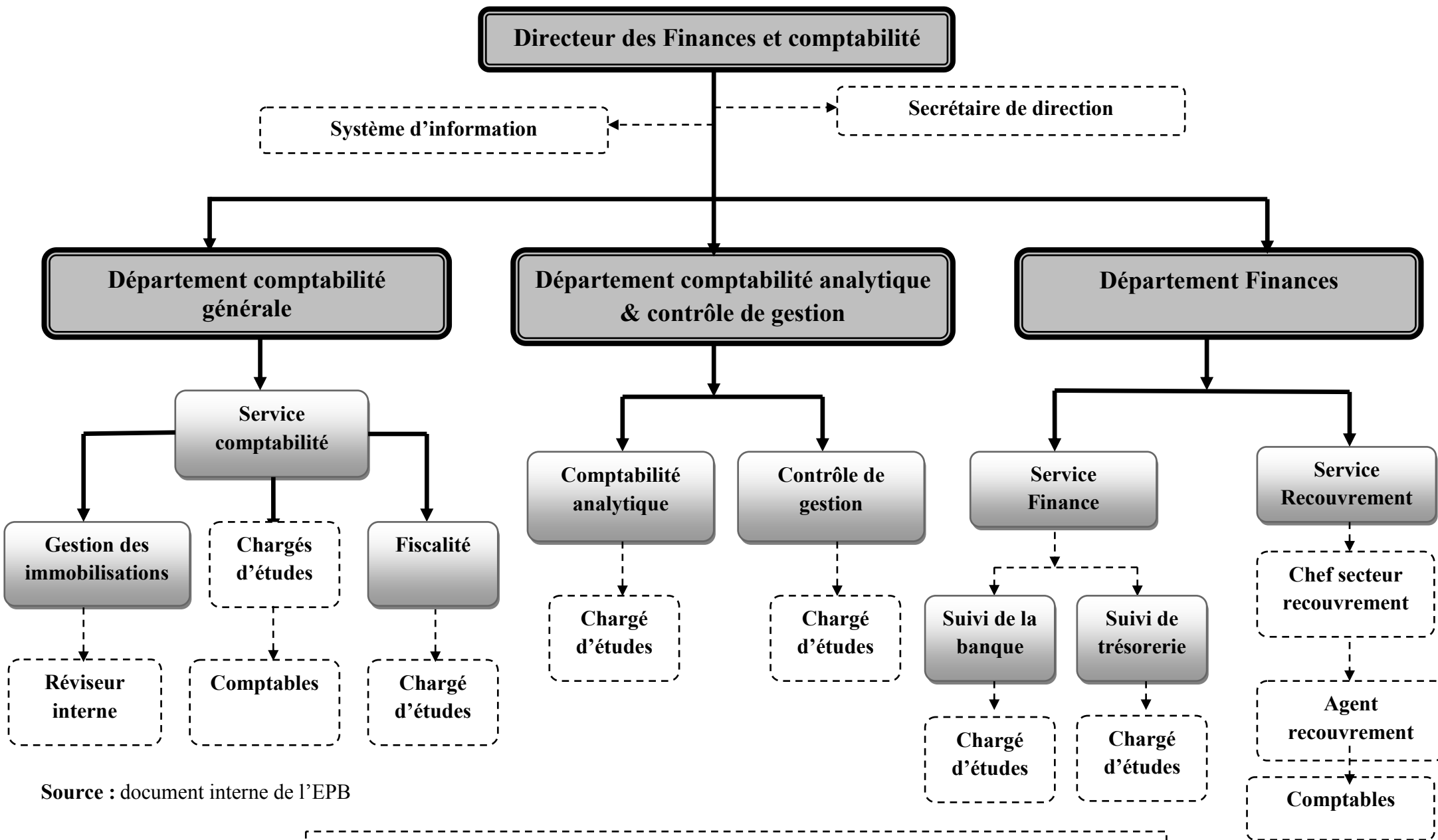


Schéma N° 6 :

Organigramme de la Direction des Finances et Comptabilité -D.F.C-

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Section 2 : Gestion budgétaire au sein de L'EPB

La gestion budgétaire conduit à la mise en place d'un réseau de budget couvrant toutes les activités de l'entreprise. Ces programmes d'actions chiffrées sont appelés à servir d'outils de pilotage et d'aide à la prise de décision rapide. Pour maintenir, voir accélérer le développement et améliorer la rentabilité de l'EPB, il convient de mettre en place une planification budgétaire solide et efficace.

1. Généralités sur le budget de l'EPB

La DFC est chargée d'élaboration des budgets prévisionnels pour chaque direction, ces budgets représentent non seulement les prévisions des principales fonctions de l'entreprise, mais encore il conduit à des documents de synthèse budgétaire tels que le compte d'exploitation prévisionnel, et le budget de trésorerie, ainsi il s'étend à toute l'activité de l'entreprise.

1.1. Objectifs du budget

On peut distinguer trois principaux objectifs du budget au sein de l'EPB :

- Un outil de planification en lui permettant d'assurer la réalisation des objectifs fixés.
- C'est un instrument de coordination, car il permet d'assurer un fonctionnement cohérent des différentes activités de l'entreprise.
- il représente également une excellente mesure de contrôle afin d'évaluer les performances grâce à l'analyse des écarts, ainsi il permet aux responsables de détecter les points faibles, d'identifier les causes et prendre les mesures correctives.

1.2. Principales rubriques

Le budget de l'EPB est composé des rubriques suivantes :

- Prévisions du trafic ;
- Prévisions du chiffre d'affaires ;
- Prévisions des charges ;
- Prévisions des achats ;
- Prévisions des investissements ;

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- Prévisions de la trésorerie ;
- Tableau des comptes de résultat ;
- Bilan prévisionnel ;
- Annexes.

1.3. Processus d'élaboration des budgets au sein de l'EPB

Cette procédure décrit les différentes phases d'élaboration du budget. Il permet la définition de l'action de l'entreprise à court terme sur le plan des objectifs et des moyens.

Tableau N° 2 : Le processus d'élaboration du budget au sein de l'EPB.

Etape	Désignation	Responsable	Référence	fréquence	enregistrements
1	Préparation de la compagne et transmission des canevas aux structures	DFC	Sur instruction DG	Après adoption du plan business plan adapte	PV du plan d'action hebdomadaire
2	Détermination des objectifs	Les directeurs des structures		Au début de la compagne budgétaire	Canevas budget
3	Vérification de la cohérence des budgets	DFC	Réalisation exercice précédent	Après élaboration des prévisions	Canevas budget
4	Elaboration du budget de trésorerie, bilan, TCR	DFC		Après finalisation du budget	Canevas budget
5	Présentation du budget prévisionnel aux structures et arbitrage	DFC		Après finalisation du budget	Budget prévisionnel validé
6	Transmission du budget au conseil administratif	DG		15 jours avant la séance du conseil administration	Courrier secrétariat DG
7	Examen du budget par le conseil d'administration	Conseil d'administration (CA)		Après convocation du CA	PV du CA
8	Exécution du budget	Les directeurs de structures pour mise en œuvre		Après approbation du budget par le CA	Budget validé et approuvé

Source : Document interne de l'EPB. Voir l'annexe N°1.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Chacune des étapes précitées dans le tableau N°02 sont détaillée comme suit :

- **Préparation de la campagne et transmission des canevas aux structures :** la DFC commence à préparer les canevas budgétaire pour les communiquer à toutes les structures de l'entreprise afin d'établir la clôture (N) et les objectifs pour (N+1).
- **Détermination des objectifs :** chaque structure prévoit les moyens qui lui sont spécifiques. Ces prévisions sont établies selon les besoins de chaque centre de responsabilité.
- **Vérification de la cohérence des budgets :** dès le retour d'information (feed back) sur documents signés par les responsables de la structure, la DFC procède à l'analyse des chiffres.
- **Elaboration du budget de trésorerie, bilan TRC :** après consolidation de tous les comptes, le service budget établit les documents prévisionnels.
- **Présentation de budget prévisionnel aux structures et arbitrage :** une fois que l'élaboration du budget est terminée, le directeur des finances et comptabilité présente la synthèse du budget. Cette dernière comporte tous les indicateurs de base, traduisant les intentions financières et économiques de l'entreprise.
- **Transmission de budget au conseil administratif :** la direction générale programme une séance du travail pour les membres du conseil d'administration afin d'examiner le budget prévisionnel.
- **Examen du budget par le conseil d'administration :** il s'agit de l'adoption et la mise en forme finale du budget prévisionnel, ainsi que sa transmission à la direction générale de l'entreprise pour notification.
- **Exécution du budget :** après validation du budget par le conseil d'administration, la DFC communique le budget notifié aux différentes structures pour adoption.

L'élaboration de budget au sein de l'EPB s'explique par le calendrier budgétaire ci-après :

Tableau N° 3 : Calendrier budgétaire de l'EPB

Phase d'élaboration	Date de déroulement
Transmission des canevas	Fin septembre
Proposition budgétaire	15 novembre
Vérification de la cohérence des budgets	30 novembre
Transmission de budget final au conseil d'administration pour approbation	Début décembre
Notification du budget approuvé	Fin décembre

Source : Document interne de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

1.4. L'articulation des budgets au sein de l'EPB

Le budget prévisionnel 2014 à été élaboré conformément au nouveau système comptable financier algérien, sur la base des prévisions de clôture 2013 et des objectifs commerciaux de 2014.

1.4.1. Le budget des ventes

Il regroupe les rubriques suivantes :

- Prévision du tarif portuaire ;
- Prévision du chiffre d'affaires.

Nous allons dans ce qui suit détailler chacune des rubriques précitées :

❖ Prévision du trafic portuaire :

- **Trafic marchandises**

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Tableau N° 4 : Préviation de trafic marchandises

En milliers de tonnes

Segments de produits	Clôture 2013	Prévisions 2014	* var%
I – Importations	11 403	11 651	+2
1-Marchandises générales	9 731	9 901	+2
Produits agricoles et alimentaires	5 330	5 473	+3
Blé	895	875	-2
Mais	1 887	1 950	+3
Soja	998	998	-
Sucre	1 550	1 650	+6
Produits industriels	2 445	2 450	-
Bois	720	710	-1
Fer	950	920	-3
Ciment	775	820	+6
Marchandises conteneurisées	1 418	1 418	-
Autres	538	560	+4
2- Vrac liquides	1 672	1 750	+5
Huiles	572	600	+5
Hydrocarbures raffinés	1 100	1 150	+5
II – Exportations	8 715	8 869	+2
Marchandises générales	800	800	-
Pétrole brut	7 915	8 069	+2
III - Total port	20 118	20 520	+2

Source : Document interne de l'EPB.

* calcul personnel.

Interprétation

- Le tonnage global atteindra en 2014 les **20 520 milliers de tonnes** ; soit une augmentation de **+2%** par rapport aux prévisions de clôture de l'exercice 2013.
- Le trafic marchandises générales de l'ordre **9 901 milliers de tonnes** connaîtra une évolution de **+2%** par rapport aux prévisions de clôture de 2013, notamment avec une hausse des produits céréaliers de **3%**.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

• Le trafic des hydrocarbures connaîtra une augmentation de **+2%** par rapport aux prévisions de clôture de 2013 par l'atteinte de **8 069 millions de tonnes**. Cependant, le trafic de marchandises conteneurisées lui aussi connaîtra une stabilité par rapport aux prévisions de clôture avec **1 418 millions de tonnes**.

➤ **Nombre de navires :**

Tableau N° 5 : Prévisions du trafic bateau

En milliers de tonnes

Rubriques	Clôtures 2013	Prévisions 2014	*Var (%)
N ^{bre} de navire	1 413	1 423	+1
Jauge brut (TJB)	16 920	17 500	+3
Tonnage global	20 118	20 520	+2
Tonnage moyen par navires	14,30	14,36	-

Source : Document interne de l'EPB.

* calcul personnel.

Interprétation : Le nombre de navires de l'ordre de **1 423**, connaîtra une légère hausse de 10 navires par rapport à la clôture de 2013.

❖ Prévisions du chiffre d'affaires

Les prévisions du chiffre d'affaires de l'entreprise portuaire pour l'année 2014 se présentent dans le tableau suivant.

Tableau N° 6 : Le chiffre d'affaires prévisionnel

En milliers de dinars

Rubriques	Réalisations 2012	Clôture 2013	Prévisions 2014	*Var (%)
Taxes parafiscales	206 972	914 496	969 366	+6
Taxes et services	882 352	204 655	217 888	+6
Pilotage	719 183	704 992	733 392	+4
Manutention et acconage	1 760 150	2 036 703	2 239 068	+10
Remorquage	889 333	902 737	984 956	+9
Total	4 457 990	4 763 583	5 144 670	+8

Source : Document interne de l'EPB.

* calcul personnel.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Interprétation

- Basé sur le trafic attendu en 2014, la CA prévisionnel est de l'ordre de **5 144 670 KDA**, soit une augmentation de **+8%** par rapport aux prévisions de clôture de 2013 et **+15%** par rapport aux réalisations de 2012.
- L'entreprise se doit d'augmenter ses tarifs au courant du premier trimestre 2014.

Le chiffre d'affaires de l'entreprise est réparti comme suit :

- Taxes parafiscales : **19%** du total du chiffre d'affaires ;
- Taxes et services : **04%** du total du chiffre d'affaires ;
- Pilotage : **14%** du total du total du chiffre d'affaires ;
- Manutention et acconage : **44%** du total du chiffre d'affaires ;
- Remorquage : **19%** du total du chiffre.

1.4.2. Le budget des frais généraux :

Le budget des charges prévisionnelles que l'entreprise suppose consommer en 2014 se regroupe dans le tableau ci-après :

Tableau N° 7 : Le budget des frais généraux prévisionnels

En milliers de dinars

Désignation	Clôture 2013	Budget 2014	*Var (%)
Achats consommés	210 145	264 910	26%
Services extérieurs	216 656	560 494	159%
Autres Services extérieurs	77 410	112 874	46%
Charges du personnel	1 736 406	1 955 311	13%
Impôts, taxes et versement assimilés	115 169	131 413	14%
Autre charges opérationnelles	1 030	1 100	7%
Charges financières	32 018	35 000	9%
Dotation aux amortissements	705 000	740 250	5%
Total	3 093 834	3 801 352	23%

Source : Document interne de l'EPB.

* calcul personnel.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Interprétation

Les charges d'exploitation de l'ordre de **3 801 352 KDA** connaîtront une hausse **+23%** par rapport à la clôture de l'exercice 2013 et **+38%** par rapport aux réalisations de 2012, cette hausse s'explique par :

- **Achats consommés** : d'un montant de **264 910 KDA**, les achats consommés connaîtront une hausse de **+26%** due à la mise en arrêts techniques des grues portuaires (augmentation de la consommation des pièces de rechange Exploitation DL de **+43%**), de la hausse des consommations de carburants et lubrifiants (mise en service des nouvelles acquisitions) et de l'augmentation de la consommation de l'habillement.
- **Services Extérieurs** : d'un montant de **560 494 KDA**, une augmentation de **159%** est prévue pour l'exercice 2014 par rapport à la clôture 2013 expliquée par les travaux de dragage de **200 000 KDA** et la hausse des Entretien, Réparations des ouvrages de superstructure de (Bétonnage et bitumage des terres pleins, réhabilitation de hangars et bâtiments) et des frais d'assurance (nouvelles acquisitions et assurance transport des importations d'équipements).
- **Autres services Extérieurs** : d'un montant de **112 874 KDA**, ce poste connaîtra une hausse de **46%** par rapport à la clôture de 2013 vue l'augmentation des Honoraires **+38%** et sponsoring **+150%**.
- **Charges du Personnel** : Représentant **51%** du total des charges de l'entreprise avec un montant de **1 955 311 KDA**, les charges du personnel connaîtront une hausse de **13%** expliquée par l'augmentation de **25%** de la prime de rendement et des prévisions de recrutement. Il est à noter que les projets d'attribution des échelons de carrière et de l'harmonisation des salaires des entreprises portuaires ne sont pas pris en considération dans ces prévisions
- **Impôts et taxes** : passeront de **115 169 KDA** à la clôture de 2013 à **131 413 KDA** en 2014 soit une variation de **+14%** due la hausse de la TAP **+07%** proportionnellement au chiffre d'affaires et des taxes profit domaine.
- **Charges financières** : de l'ordre de **35 00 KDA**, les charges financières augmenteront de **+09%** par rapport à la clôture 2013 avec la hausse des commissions bancaires (CREDOC).
- **Dotations aux amortissements et provisions** : d'un montant de **740 250 KDA**, une hausse de **05%** sera constatée en 2014 par rapport à la clôture de l'exercice 2013 expliquée par la constatation d'amortissements sur les nouvelles acquisitions et d'Indemnité de Départ à la Retraite (L'IDR).

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

1.4.3. Le budget des approvisionnements

Prévisions des achats consommés par le centre approvisionnement :

- Magasin de Direction des Ressources Humaines (DRH) ;
- Magasin de la Direction du Domaine et du Développement DDD ;
- Magasin de la Direction Logistique (DL) ;
- Magasin de la Direction du Remorquage (DR).

Tableau N° 8 : Le budget des approvisionnements prévisionnels

En milliers de dinars

Désignation	DRH	DDD	DR	DL	Budget 2014
Matériaux de construction	-	2 500	-	-	2 500
Combustibles carburants et lubrifiants DDD	-	2 500	-	-	2 500
Combustibles carburants et lubrifiants DR	-	-	13 000	-	13 000
Combustibles carburants et lubrifiants MGX	1 600	-	-	-	1600
Combustibles carburants et lubrifiants DL	-	-	-	25 000	25 000
Produits d'entretiens DDD	-	3 000	-	-	3 000
Produits d'entretiens DR	-	-	650	-	650
Produits d'entretiens MGX	990	-	-	-	990
Produits d'entretiens DL	-	-	-	1 000	1 000
Fournitures d'atelier DDD	-	1 500	-	-	1 500
Fournitures d'atelier DR	-	-	400	-	400
Fournitures d'atelier DL	-	-	-	1 000	1 000
Petit outillage DDD	-	1 000	-	-	1 000
Petit outillage DR	-	-	300	-	300
Petit outillage DL	-	-	-	1 500	1 500
Pièces de rechanges matériels de transport DDD	-	1 500	-	-	1 500
Pièces de rechanges matériels de transport MGX	1 000	-	-	-	1 000

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Pièces de rechanges matériels d'exploitation DL	-	-	-	100 000	100 000
Pièces de rechanges matériels navales DDD	-	10 000	-	-	10 000
Pièces de rechanges matériels navales DR	-	-	12 000	-	12 000
Pneumatiques DDD	-	1 000	-	-	1 000
Pneumatiques DL	-	-	-	10 000	10 000
Fournitures de bureau	2 200	-	-	-	2 200
Fournitures informatiques	2 900	-	-	-	2 900
Matières et fournitures diverses DDD	-	8 000	-	-	8 000
Matières et fournitures diverses DL	-	-	-	16 250	16 250
Matières et fournitures diverses DR	-	-	3 000	-	3 000
Matières et fournitures diverses MGX	3 320	-	-	-	3 320
Habillements	30 000	-	-	-	30 000
Total	42 010	31 000	29 350	154 750	257 110

Source : Document interne de l'EPB.

Interprétation

Les achats connaîtront une baisse de **-16%**, passant de 306 100 KDA à la clôture de l'exercice 2013 à 257 110 KDA en 2014, ceci s'explique par :

- La baisse des achats en P/R Matériel naval de -45% par rapport à la clôture de 2013 expliquée par l'acquisition de pièces de rechange en 2013 (Arrêts techniques)
- La baisse des achats en pneumatique de -63% par rapport à la clôture de 2013 vue l'importance des achats réalisés auparavant.

1.4.4. Le budget des investissements

Le budget prévisionnel des investissements pour l'année 2014 se présente comme suit :

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Tableau N° 9 : Le budget des investissements prévisionnels

En milliers de dinars

Désignation	Invest. 2014	Reste à réaliser 2013	Reste à réaliser 2012	Reste à réaliser 2010
Immobilisations financières	300 000	-	-	-
Logiciels informatiques et assimilés	12 000	-	7 000	-
Terrains	-	-	-	-
Agencement et aménagement terrains	700 000	-	-	-
Constructions	45 000	6 913 260	35 000	327 561
Install. Tech. Mat. Et outillages industriels	17 500	889 806	427 000	740 059
Autres immobilisations corporelles	25 145	1 000	54 950	-
Total	1 099 645	7 804 066	523 950	1 067 620

Source : Document interne de l'EPB.

Interprétation

- **investissement 2014** : de l'ordre de **1 099 645 KDA**, les investissements pour l'année 2014 seront composés essentiellement d'immobilisations financières destinées à la nouvelle filiale logistique IGL d'un montant de **300 000 KDA** ainsi que de l'apportement remorquer de l'ordre de **70 000 KDA**.

- **Restes à réaliser (2010/2012/2013)** : Les restes à réaliser des années 2010, 2012 et 2013 de l'ordre de **9395 636 KDA** représentent en grande partie la mise en exploitation des bases logistiques (BBA, Ighil-Ouberouak), de la construction de la nouvelle Gare Maritime, ainsi que l'acquisition d'engins d'exploitations notamment les grues TéléscoPIques et portuaires.

1.4.5. Le budget de trésorerie

Les flux de trésorerie sont répartis en deux (02) grandeurs, à savoir :

- Les encaissements.
- Les décaissements.



Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Tableau N° 10 : Le budget de trésorerie prévisionnel

En millier de dinars

Désignation	Montant
Encaissements	
Clients	5 077 591
Autres	56 871
Crédit bancaire	2 578 743
Remboursements comptes des associés	73 605
Dividendes	450 000
Total	8 236 810
Décaissements	
Dépenses générales	315 800
Dépenses de stocks	253 232
Services extérieurs	558 062
Autres services extérieurs	109 605
Frais du personnel	1 857 545
Impôts et taxes	1 181 449
Frais financiers	35 000
Dépenses d'investissements	521 526
Remboursements d'emprunts	150 780
Total	9 676 733
Ecart	-1 439 923
Trésorerie initiale	2 569 594
Trésorerie finale	1 129 671

Source : Document interne de l'EPB.

Interprétation

A la clôture de l'exercice 2014, la trésorerie de l'entreprise de l'ordre de **1 129 671 KDA**, connaîtra une diminution de 56% par rapport à la trésorerie initiale qui sera de l'ordre de **2 569 594 KDA** expliquée essentiellement par :

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- **Les encaissements :** Les encaissements reçus des clients de l'ordre de **5 077 591 KDA** représentent **62%** du total des encaissements. Il est à noter que l'entreprise a bénéficié d'un crédit bancaire de l'ordre de **257 8743 KDA** destiné essentiellement au financement de la construction de la nouvelle gare maritime ainsi qu'à la mise en exploitation des bases logistiques (BBA/Ighil - ouberouak).
- **Les dépenses :** Les dépenses des investissements de l'ordre **5 215 260 KDA**, représenteront l'essentiel des dépenses de l'entreprise pour l'année 2014 expliquées par les différents projets à réaliser durant cet exercice. Les dépenses sur frais du personnel représenteront **19%** du total des dépenses notamment avec l'augmentation du salaire des travailleurs.

2. Le suivi budgétaire

Cette procédure a pour objet de suivre et de contrôler la consommation du budget des différentes structures.

- **Les Directeurs des structures**
 - Etablissent des bons de commandes selon les besoins de leurs structures et les envoient au service budget.
- **Le Directeur des finances et de la comptabilité**
 - Veille au respect de la gestion du budget.
- **Le chef de Département Finances**
 - Contrôle les bons de commandes
 - Appose le visa sur les bons de commandes
 - Veille au respect de la procédure
- **Le chargé du budget**
 - Contrôle la conformité du bon de commande et vérifie par rapport au budget prévisionnel
 - Saisit les bons de commandes sur l'application.

Le suivi budgétaire au niveau de l'EPB suit les étapes suivantes :

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Tableau N° 11 : Les étapes du suivi budgétaire

Etape	Désignation	Responsable	Références	Fréquences	Enregistrement
1	Réception du bon de commande	Le chargé du budget	Sur demande des structures au chargé du budget	A la demande	Bordereaux d'envoi
2	*Vérification de la budgétisation	Le chargé du budget		Bon de commande reçu	
3	saisi du bon de commande	Le chargé du budget		Bon de commande validé	Application DFC
4	Visas du bon de commande	Le chargé du budget		Bon de commande saisi	Double de bon de commande
5	Restitution de bon de commande	Le chargé du budget	Structure demanderesse	Bon de commande visé	Registre des bons de commande « à codifier »

Source : document interne à l'EPB. Voir l'annexe N° 2.

(*) Dans cette étape, deux cas peuvent se présenter :

- 1^{er} cas : la dépense a été programmée, elle est mentionnée sur le budget. Dans ce cas, le chargé du budget poursuit les étapes qui suivent (3, 4 et 5).
- 2^{ème} cas : la dépense n'a pas été programmée, ou bien son montant dépasse le montant budgétisé. Dans ce cas, le chargé du budget adresse une lettre de rejet au responsable de la direction concernée. Ce dernier doit remettre la lettre de rejet au directeur général (DG) de l'entreprise tout en lui expliquant la nature de la dépense et sa nécessité.

Le DG analyse la demande et remet ensuite sa réponse par le biais d'une lettre qu'on appelle lettre de dérogation. Ensuite, le responsable de la direction concernée doit être muni de cette lettre, pour que le chargé du budget puisse poursuivre normalement la procédure habituelle.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

3. Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est une méthode qui permet de rapprocher de façon régulière les prévisions budgétaires et les réalisations de l'activité de l'entreprise, il permet d'observer les motifs des écarts et de mettre en œuvre des actions correctrices sur les moyens attribués ou les objectifs fixés. C'est un instrument qui permet de renforcer les compétences de décision des dirigeants. Il inclut les budgets et confronte l'état réel du système à son état prévu. Le contrôle budgétaire n'est pas un synonyme de maîtrise du budget, c'est aussi un véritable outil de vérification qui permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilités.

3.1. Objectifs du contrôle budgétaire

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

- Contrôler les résultats chiffrés globaux et par direction de l'entreprise en volume et en valeur et en qualité. Ainsi, elle dégage des écarts en cherchant les causes et prendre des mesures correctives.
- Mesurer le degré de réalisation des actions de progrès identifiées dans les budgets, mais aussi dans le plan à moyen et à long terme. De ce fait, c'est également un outil du contrôle du plan dont la première période d'exécution correspondant à l'exercice budgétaire.

3.2. Méthodologie d'application du contrôle budgétaire

Dans ce contexte, l'entreprise effectue deux types de contrôle :

- Un contrôle mensuel : consiste en l'élaboration d'un budget de clôture qui est en quelque sorte une rectification du budget initial prévu, tenu compte des réalisations au 1^{er} semestre de l'exercice en question.
- Un contrôle annuel : C'est un compte rendu de l'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations fait par la direction générale au profit des actionnaires.

Pour avoir une vue synthétique, il convient d'abord de présenter les réalisations de l'année puis effectuer un contrôle par rapport aux prévisions. Pour cette étude, nous avons pris pour référence l'exercice 2014, comparé aux prévisions du même exercice.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

3.2.1. Le Budget des ventes

➤ **Le trafic portuaire :** A fin de bien mener notre étude, nous avons collecté les données nécessaires sur le budget du trafic portuaire pour l'exercice 2014 et figurant dans le tableau suivant :

Tableau N° 12 : Etat comparatif des prévisions et des réalisations du trafic portuaire

En milliers de tonne

Désignation	Prévision 2014	Réalisation 2014	Taux	Ecart	Ecart (%)
Exportation	8 868 000	9 382 966	106 %	514 966	0,6
Importation	11 651 000	11 773 839	101 %	122 839	1
Trafic portuaire	20 520 000	21 156 805	103 %	636 805	3

Source : Etabli par nos soins à partir des documents interne de l'EPB

Le calcul du taux de réalisation, des écarts en valeur et des écarts en pourcentage :

- **Taux de réalisation**= (réalisations/prévisions) ×100
- **Ecart** = réalisations – prévisions
- **Ecart en (%)** = (écart en valeur / prévision) × 100

Pour les exportations

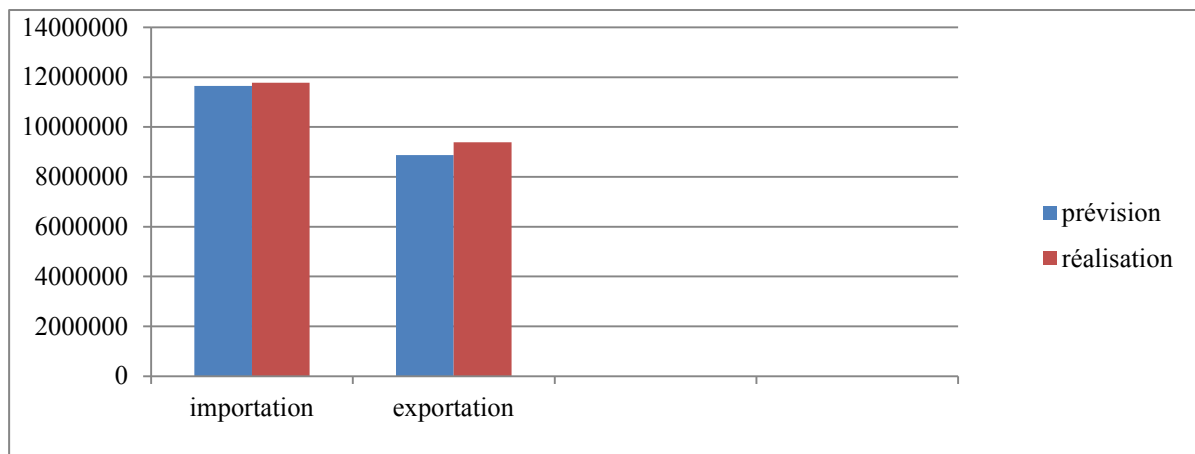
Taux de réalisation= (9 382 966/ 8 868 000) ×100 =**106%.**

Ecart = 9 382 966 – 8 868 000 = **514 966.**

Ecart(%)= (514 966 / 8 868 000) = **6 %.**

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Figure N°1 : Présentation graphique du trafic portuaire annuel



Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation : On remarque que le port de Bejaia a traité, à la fin décembre 2014, un volume global de **21 156 805 de tonnes**, contre **20 520 000 de tonnes**, soit une augmentation de **3%** donc l'écart global des importations et des exportations est de **636 805 tonnes**, cet écart est favorable il est dû à hausse du trafic hors hydrocarbures qui a progressé de **2%**.

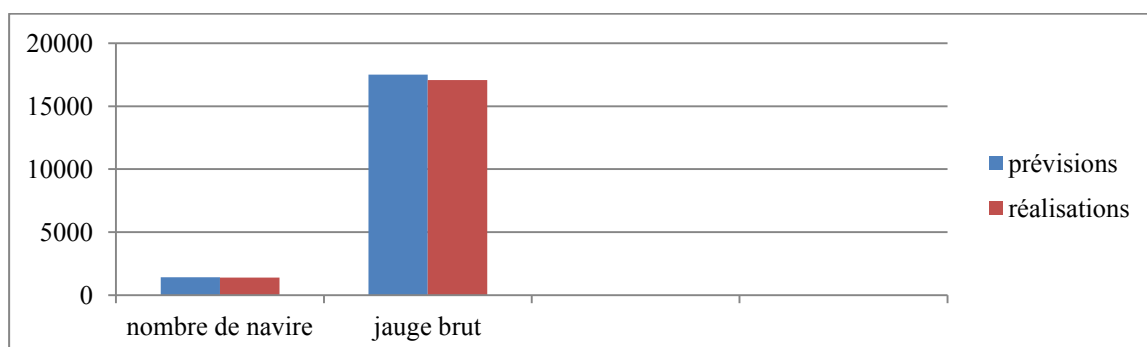
➤ **Le trafic bateau :** Le tableau ci-dessous représente l'état comparatif des prévisions et des réalisations du trafic bateau.

Tableau N° 13 : Etat comparatif des prévisions et des réalisations du trafic bateau

Désignation	Prévision 2014	Réalisation 2014	Taux %	Ecart	Ecart(%)
Nombre de navire	1 423	1 392	98	-31	-2
Jauge brut (TJB)	17 500	17 070	97	-430	-3

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Figure N° 2 : Présentation graphique du trafic bateau annuel.



Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Interprétation

- Lors de l'exercice 2014, les réalisations du trafic bateau sont inférieures par rapport à ses prévisions. D'après notre étude nous avons constaté un écart défavorable de **-31** navires, soit un taux de réalisation de **98%**. Cet écart est dû aux travaux engagés par l'EPB pour l'alignement des postes à quai.
- Les prévisions du jauge brut telles que fixées par l'entreprise sont supérieures par rapport aux réalisations en dégagant ainsi un écart négatif de **- 430** soit **(- 3%)** expliqué par le recul du nombre de navires accosté au port de Bejaia, ce qui a affecté de manière directe le volume des navires.

➤ chiffre d'affaires

Pour compléter notre analyse du cas de l'EPB, nous avons collecté les données nécessaires sur le chiffre d'affaires de l'EPB pour l'exercice 2014 et figurant dans le tableau suivant :

Tableau N° 14 : Etat comparatif des prévisions et des réalisations du chiffre d'affaires

En milliers de dinars

Désignation	Prévision 2014	Réalisation 2014	Taux %	Ecart	Ecart (%)
Chiffre d'affaires	5 144 670	4 947 404	96	- 197 266	-4

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

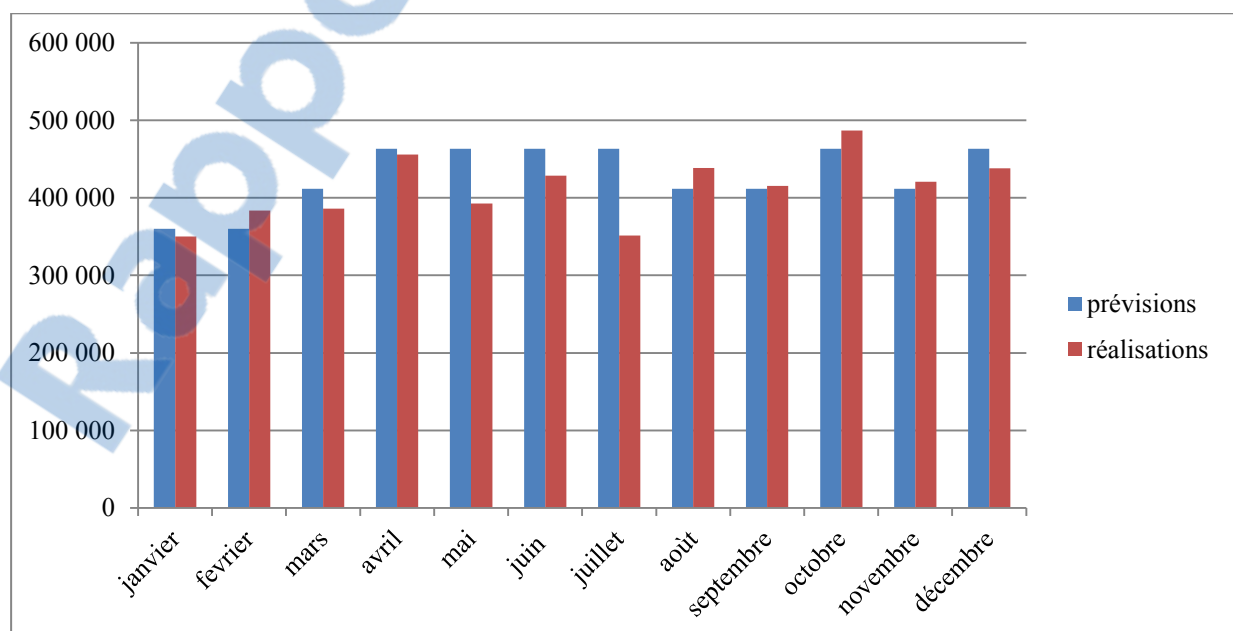
Tableau N° 15 : Chiffre d'affaires mensuel

En milliers de dinars

Désignation	Prévision 2014	Réalisation 2014	Ecart	Ecart (%)
Jan	360 127	350 235	-9 892	3
Février	360 127	383 519	23 392	6
Mars	411 572	386 217	-25 355	-6
Avril	463 020	455 622	-7 398	-2
Mai	463 020	392 784	-70 236	-15
Juin	463 020	428 359	-34 661	-7
Juillet	463 020	351 525	-111 495	-24
Aout	411 572	438 323	26 751	6
Septembre	411 572	415 405	3 833	0,9
Octobre	463 020	486 718	23 698	5
Novembre	411 572	420 688	9 116	2
Décembre	463 020	438 009	-25 011	-5
Total	5 144 670	4 947 404	-197 258	-4

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Figure N° 3 : Présentation graphique du chiffre d'affaires mensuel.



Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Interprétation : Les réalisations du chiffre d'affaires sont inférieures par rapport aux prévisions fixées par l'entreprise. Cette dernière s'est fixée comme objectif **5 144 670 KDA**, mais la réalisation a été de **4 947 404 KDA** soit une régression de **4%** expliquée par :

- La baisse des activités manutention et acconage de **(8%)** dû essentiellement au retards d'accostage et aux retards dû aux formalités d'analyse et attentes document.
- Le remorquage portuaire a connu une baisse de **4%**, suit à la restriction des manœuvres portuaires par le personnel affecté aux différents remorqueurs.

3.2.2. Le Budget des frais généraux.

Le tableau ci-dessous représente l'état comparatif des prévisions et des réalisations du budget des frais généraux.

Tableau N° 16 : Etat comparatif des prévisions et des réalisations des frais généraux

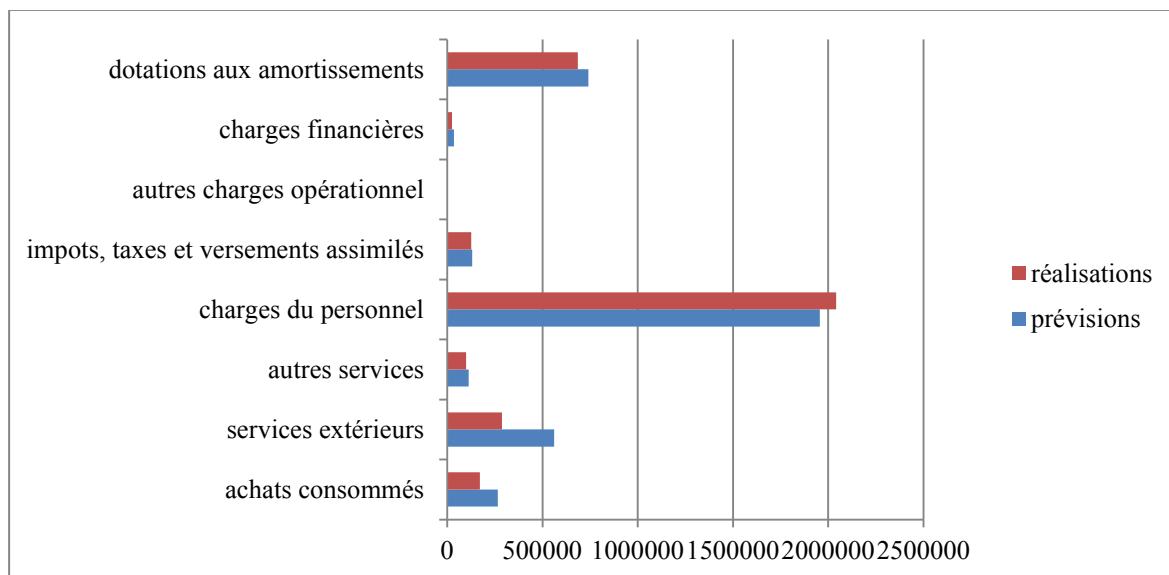
En milliers de dinars

Désignation	Prévision 2014	Réalisation 2014	Taux %	Ecart	Ecart(%)
Achats consommés	264 910	170 611	64	-94 299	-36
Services extérieurs	560 494	287 359	51	-273 135	-49
Autre services	112 874	98 423	87	-14 451	-13
Charges du personnel	1 955 311	2 041 201	104	85 890	4
Impôts, taxes et versements assimilés	131 413	125 539	96	-5 874	4
Autres charges opérationnel	1 100	3 118	283	2 018	183
Charges financières	35 000	24 553	70	-10 447	-30
Dotations aux amortissements	740 250	685 273	93	-54 977	-7
Total	3 801 352	3 436 077	90	-365 275	-10

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Figure N° 4 : Présentation graphique des prévisions et des réalisations des frais généraux.



Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

Les charges des activités ordinaires ont connu une baisse de **10%** passant de **3 801 352 KDA** à **3 436 077 KDA** due à :

- **Achats consommés** : ont enregistré une baisse de **36%** par rapport aux prévisions initiales due essentiellement à la baisse de la consommation des pièces de rechange engins (baisse du taux de panne des engins).
- **Services extérieurs** : l'écart négatif de **49%** s'explique principalement par le report de l'opération de dragage.
- **Autres services** : le manque à réaliser de **13%** est expliqué par la non réalisation des objectifs de formation et la baisse des honoraires de **29%** par rapport aux prévisions.
- **Charges du personnel** : cette rubrique représente **55%** des charges de l'entreprise, on peut constater une hausse de **4%** induite par la hausse des primes accordées aux travailleurs (prime de rendement, prime de carrière et la révision du taux de l'IEP).
- **Impôts, taxes et versements assimilés** : ce poste a connu une augmentation qui est de **4%** par rapport au montant prévu expliqué par une hausse de la TAP suite à une hausse des encaissements.



Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- **Charges financières** : l'entreprise a su maîtrisé ses charges financières en enregistrant une baisse de **30%** par rapport à ce qu'était prévu.
- **Dotations aux amortissements** : l'écart négatif de **7%** est essentiellement dû aux faibles réalisations du programme d'investissement 2014 suit à la longueur des procédures de passation des marchés.

3.2.3. Le budget des investissements

Le tableau ci-dessous représente l'état comparatif des prévisions et des réalisations du budget des investissements.

Tableau N° 17 : Etat comparatif des prévisions par rapport aux réalisations du budget des investissements.

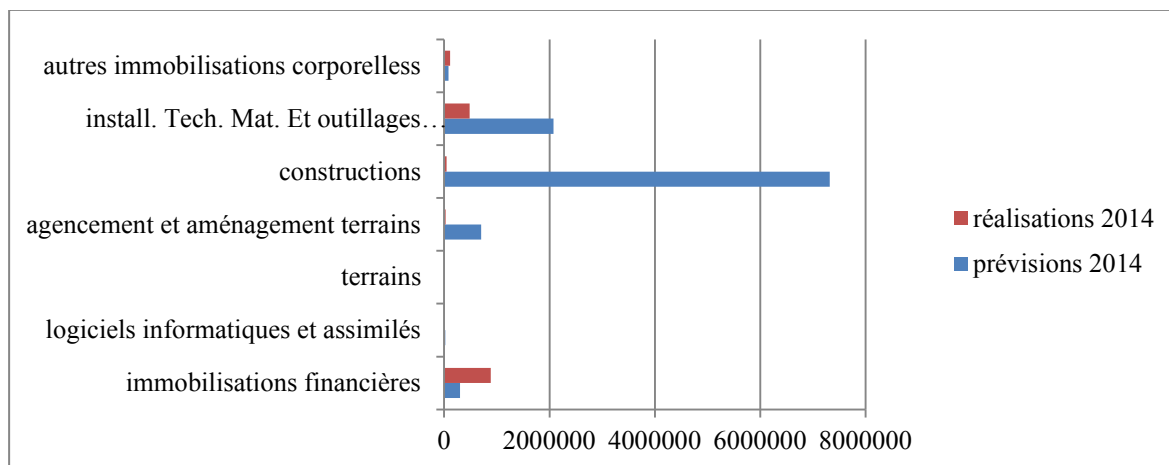
En milliers de dinars

Désignation	Prévisions 2014	Réalisations 2014	Taux%	Ecart	Ecart (%)
Immobilisations financières	300 000	885 000	295	585 000	195
Logiciels informatiques et assimilés	19 000	108	1	-18 892	-99
Terrains	-	-	-	-	-
Agencement et aménagement terrains	700 000	26 437	4	-673 563	-96
Constructions	7 320 821	44 164	1	-7 276 657	-99
Install. Tech. Mat. Et outillages industriels	2 074 365	483 430	23	-1 590 935	-77
Autres immobilisations corporelles	81 095	115 006	58	33 911	42
Total	10 495 281	1 554 145	15	-8 941 136	-85

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Figure N° 5 : Présentation graphique des prévisions et des réalisations du budget des investissements.



Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB

Interprétation

Le taux de réalisation de l'exercice 2014 représente **15%** du programme budgétisé. La grande partie des investissements budgétés sont des encours.

- Concernant les immobilisations financières le taux de réalisation est de **25%** il s'agit des DAT d'un montant de **300 000KDA**. Le montant budgétisé n'est pas réalisé en raison de non démarrage des zones logistiques.
- L'entreprise a acquis durant l'exercice 2014 un seul logiciel, le montant de **19 000 KDA** budgétisé n'est pas réalisé suite au report des projets de rénovation, extensions et du réseau informatique.
- Agencement et aménagement terrain : d'un montant de **700 000KDA** il s'agit de l'opération de création d'un appontement remorqueurs. Le taux d'avancement financier de l'exercice est de **4%**.
- Construction : le programme total des constructions budgétisé est de **7 320 821KDA**, l'entreprise a réalisé **44 164KDA** ce faible taux est dû à la lourdeur des procédures de passation des marchés.
- Installations techniques, matérielles et outillages industriels : l'entreprise a acquis pour un montant de **483440KDA** de matériels et outillages qui représentent **23%** du programme budgétisé. Il s'agit essentiellement des grues portuaires, les bennes et trémies, pièces de rechanges immobilisables.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- Autres immobilisations : d'un montant de **115 006 KDA** représente **18%** du programme budgétisé, il s'agit de la réception, véhicules touristes tracteurs et remorques, équipements de bureau, équipements de communication.

3.2.4. Le budget des approvisionnements

Le tableau ci-dessous représente l'état comparatif des prévisions et des réalisations du budget des approvisionnements.

Tableau N° 18 : Etat comparatif des prévisions et des réalisations du budget des approvisionnements

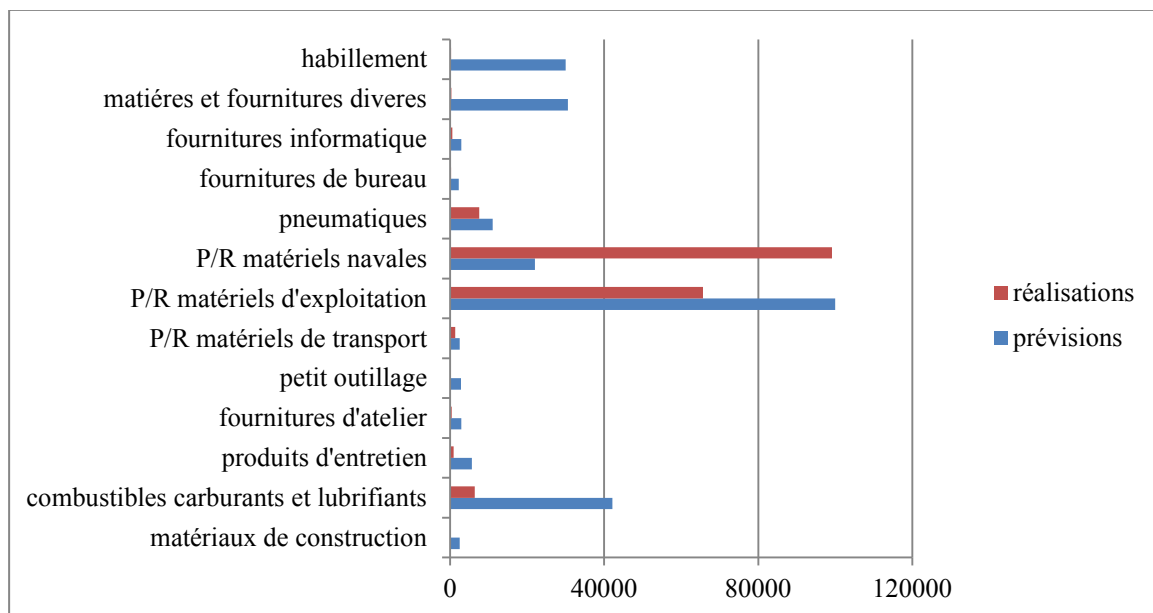
En milliers de dinars

Désignation	Budget 2014	réalisations	Taux	Ecart	Ecart (%)
Matériaux de construction	2 500	-	-	-	-
Combustibles carburants et lubrifiants	42 100	6 376	15	-35 724	-85
Produits d'entretien	5 640	899	16	-4 741	-84
Fourniture d'atelier	2 900	437	15	-2 463	-85
Petit outillage	2 800	38	1	-2 762	-99
P/R matériels de transport	2 500	1 345	54	-1 155	-46
P/R matériels d'exploitation	100 000	65 636	66	-34 364	-34
P/R matériels navales	22 000	99 172	451	77 172	351
Pneumatiques	11 000	7 548	69	-3 452	-31
Fournitures de bureau	2 200	243	11	-1 957	-89
Fournitures informatiques	2 900	557	19	-2 343	-81
Matières et fournitures diverses	30 570	350	1	-30 220	-99
Habillement	30 000	263	0.9	-29 737	-99.1
Total	257 110	182 864	71	-74 246	-29

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Figure N° 6 : Présentation graphique des prévisions et des réalisations du budget des approvisionnements.



Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB

Interprétation

Le total des stocks s'élève à **182 864 KDA** contre **257 110 KDA**, soit une baisse de **29%**, en raison de :

- La baisse de la consommation des pièces de rechange des engins ;
- La baisse de la consommation des Combustibles carburants et lubrifiants et des habillements ;
- La baisse de la consommation des matières et fournitures diverses.

3.2.5. Le budget de trésorerie

Le tableau ci-dessous représente l'état comparatif des prévisions et des réalisations du budget de trésorerie.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Tableau N° 19: Etat comparatif des prévisions par rapport aux réalisations du budget de trésorerie.

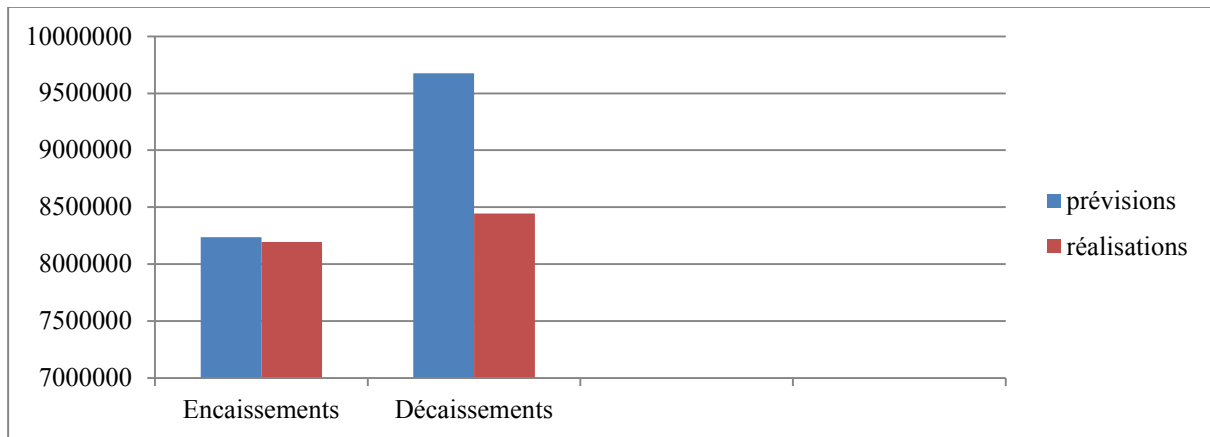
En milliers de dinars

Désignation	Prévisions 2014	Réalisations 2014	Taux %	Ecart	Ecart (%)
Encaissements					
Clients	5 077 591	5 374 922	106	297 331	6
Autres	56 871	589 587	1037	532 716	937
Crédit bancaire	2 578 743	1 622 895	63	-955 848	-37
Remboursements comptes des associés	73 605	73 605	-	-	-
Dividendes	450 000	533 349	118	83 349	18
Total	8 236 810	8 194 358	99	-42 452	-1
Décaissements					
Dépenses générales	315 800	793 570	251	477 770	151
Dépenses de stocks	253 232	619 949	245	366 717	145
Services extérieurs	558 062	110 219	20	-447 843	-80
Autres services extérieurs	109 605	559 871	511	450 266	411
Frais du personnel	1 857 545	1 288 688	69	-568 857	-31
Impôts et taxes	1 181 449	517 142	44	-664 307	-56
Frais financiers	35 000	69 871	200	34 871	100
Dépenses d'investissements	5 215 260	4 231 976	81	-983 284	-19
Remboursements d'emprunts	150 780	150 780	-	-	-
Autres dépenses		101 620	-	101 620	
Total	9 676 733	8 443 686	87	-1 233 047	-13
Ecart	-1 439 923	-249 328	18	1 190 595	-82
Trésorerie initiale	2 569 594	2 434 693	95	-134 901	-5
Trésorerie finale	1 129 671	2 185 365	193	1 055 694	93

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Figure N° 7 : Présentation graphique des encaissements et des décaissements du budget de trésorerie.



Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

A la lecture des données contenues dans le tableau ci-dessus, force est de remarquer que l'entreprise portuaire de Bejaia affiche au 31 décembre 2014 un excédent de trésorerie net de **1 055 694 KDA**. La trésorerie de l'entreprise affiche un taux de réalisation de **193%** soit un écart favorable de **93 %**. Le taux de réalisation de total des encaissements est de **99%** justifié par :

- Hausse des encaissements reçus des clients ;
- Hausse des recettes financières (dividendes BMT).

Le taux de réalisation des décaissements est de **87 %** expliqué par :

- Baisse des impôts et taxes ;
- Les dépenses du personnel n'ont atteint que **69%** par rapport aux prévisions car les salaires des travailleurs n'ont subi aucune augmentation.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Section 3 : la mesure de la performance de l'entreprise.

Dans cette section, nous allons essayer de mesurer la performance financière et économique de l'EPB pour les deux exercices (2013 et 2014) à partir de résultats figurant les états financiers.

1. La performance financière

La mesure de la performance financière de l'EPB permet à ses actionnaires de s'informer sur la situation de leur entreprise.

L'étude de cette variable a pour objectifs d'évaluer l'entreprise pour :

- Estimer la valeur de l'entreprise ;
- Evaluer la solvabilité de l'entreprise ;
- Formuler une appréciation relative à la situation de l'entreprise.

1.1. Le taux de marge bénéficiaire

Ce paramètre mesure la part du résultat en chiffre d'affaire, il traduit la contribution de chaque vente au chiffre d'affaire. On peut le calculer comme suit :

Tableau N° 20 : Taux de marge bénéficiaire

Désignation	Formule	2013	2014
Taux de marge bénéficiaire	$\frac{\text{résultat de l'exercice}}{\text{chiffre d'affaires}}$	$\frac{1\,611\,992}{4\,759\,845} = 0,34$	$\frac{1\,819\,051}{4\,947\,404} = 0,37$

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation : le résultat de ce ratio a connu une amélioration passant de 0,34 en 2013 à 0,37 en 2014 et cela est dû à l'augmentation du résultat de l'entreprise.

1.2. Le taux de rentabilité financière (ROE)

Il ne peut être utilisé que par les centres de responsabilité ayant des capitaux propres. Il mesure la capacité à rentabiliser les fonds mis à la disposition de l'entreprise par les actionnaires.

Tableau N° 21 : Taux de rentabilité financière (ROE)

Désignation	Formule	2013	2014
Taux de rentabilité financière (ROE)	$\frac{\text{résultat de l'exercice}}{\text{capitaux propres}}$	$\frac{1\,611\,992}{9\,742\,006} = 0,17$	$\frac{1\,819\,051}{11\,247\,624} = 0,16$

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Interprétation : Le résultat de ce ratio a connu une légère régression passant de **0,17** en 2013 à **0,16** en 2014 et cela est dû à l'augmentation des capitaux propres de **15%** (augmentation du capital social de **1800 000 KDA**).

Pour mieux connaître le degré de la performance financière de l'EPB, une analyse des indicateurs de l'équilibre financiers ainsi que de certains ratios financiers à savoir : les ratios de rentabilité, de liquidité et de solvabilité nous semblent essentiels.

1.3. Les indicateurs de l'équilibre financier

Les indicateurs de l'équilibre financiers présentés dans le tableau N°22 sont : le fond de roulement (FR), le besoin en fond de roulement (BFR) et la trésorerie nette (TN).

Tableau N° 22 : Les indicateurs de l'équilibre financier.

En milliers de dinars				
Ratios	Formules	2013	2014	Var (%)
Fond de roulement	FR=KP-VI Ou FR=AC-DCT	2 741 017	2 015 665	-26
Besoin en fond de roulement	BFR= (VE+VR)- (DCT-CB)	46 781	-305 199	-752
Trésorerie nette	TN=FR-BFR	2 694 236	2 320 864	-14

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

- Le fond de roulement de l'exercice 2014 a connu une baisse de **26%** par rapport à l'exercice précédent vu les montants importants des immobilisations (nouvelles acquisitions 2014 et les encours). Cependant, le FR reste positif, durant les deux exercices, ce qui signifie que l'entreprise a pu préserver le financement de l'intégralité de ses immobilisations aux moyens des ressources stables et dispose d'une marge de sécurité qui servira à financer une partie des besoins de financement du cycle d'exploitation.

- A travers le tableau N° 22, nous lisons que le BFR de l'exercice 2014 a connu une baisse importante par rapport à celui de 2013. L'entreprise a réalisé un BFR négatif, ce qui signifie que ses ressources de financement sont supérieures à ses besoins de financement du cycle d'exploitation.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- L'entreprise affiche en 2014 une diminution de **14%** de sa trésorerie par rapport à l'exercice précédent due essentiellement au prélèvement d'un montant de **800 000 KDA** de la trésorerie placé sous forme de DAT cependant elle reste satisfaisante puisque elle est toujours positive.

1.4. Les ratios de structure financière

L'objectif de cette catégorie de ratios est d'étudier le degré de la stabilité de la structure financière de l'EPB. Le tableau ci-après récapitule l'ensemble des ratios calculés au sein de l'EPB.

Tableau N° 23 : Les ratios de la structure financière.

Ratios	Formules	2013	2014
Ratio de financement permanent	$\frac{\text{capitaux permanents}}{\text{actif immobilisé}}$	1,32	1,16
Ratio d'autonomie financière	$\frac{\text{capitaux propres}}{\text{total des dettes}}$	4,07	2,53
Ratio de capacité de remboursement	$\frac{DLMT}{CAF}$	0,69	1,27
Ratio d'indépendance financière	$\frac{\text{capitaux propres}}{\text{capitaux permanent}}$	0,86	0,78
Ratio d'endettement	$\frac{\text{total dettes}}{\text{total actifs}}$	0,20	0,28

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

- **Ratio de financement permanent :** a connu une diminution passant de **1,32** en 2013 à **1,16** en 2014. Ce ratio reste supérieure à **1**, l'entreprise finance l'intégralité de ces immobilisations aux moyens de ressources stables et dispose d'une marge de sécurité pour financer l'actif circulant.
- **Ratio d'autonomie financière :** lui aussi est supérieur à **1**, cela signifie que l'entreprise est en mesure de faire face à son endettement.
- **Ratio de capacité de remboursement :** est satisfaisant (supérieur à **50 %**), il est en hausse de **58%** par rapport à l'exercice 2013.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

- **Ratio d'indépendance financière** : même si ce ratio a connu une baisse par rapport à l'exercice 2013, il reste satisfaisant (supérieur à **50 %**).
- **Ratio d'endettement** : est inférieur à **50 %**, ce qui indique que l'endettement de l'entreprise est faible. Il a connu une hausse de **8%**. L'EPB a honoré tous ses engagements à court terme.

1.5. Les ratios de liquidité

Les ratios de liquidité (ou ratios de trésorerie) permettent de mesurer la solvabilité de l'entreprise. Le tableau suivant représente les ratios de liquidité de l'EPB durant les deux exercices (2013 et 2014).

Tableau N° 24: Les ratios de liquidité

Ratios	Formules	2013	2014
Ratio de liquidité générale	$\frac{\text{actifs circulant}}{DCT}$	4,40	2,58
Ratio de liquidité réduite	$\frac{VR + VD}{DCT}$	4,18	0,76
Ratio de liquidité immédiate	$\frac{VD}{DCT}$	3,35	1,83

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

- **Ratio de liquidité générale** : est supérieur à **1**, cela signifie que l'entreprise arrive à honorer ses échéances grâce à son actif circulant.
- **Ratio de liquidité réduite** : ce ratio a connu une baisse par rapport à l'exercice 2013, il est également inférieur à **1**, ce qui signifie que l'entreprise n'arrive pas à honorer ses échéances grâce à ses liquidités et à l'encaissement de ses créances.
- **Ratio de liquidité immédiate** : en 2014, le ratio de liquidité immédiate est de **1,83** cela signifie que l'EPB peut rembourser dans l'immédiat la totalité ses dettes exigibles. Ce résultat reste inférieur à celui de l'exercice précédent.

1.6. Les ratios de rentabilité

Ce groupe de ratios fournit des informations sur la rentabilité de l'entreprise, c'est-à-dire sur sa capacité de réaliser des bénéfices. Les bénéfices sont fonction des ventes, mais

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

aussi ils dépendent de l'investissement des actionnaires. Le tableau ci-dessous représente les ratios de rentabilité de l'EPB durant les deux exercices de notre étude.

Tableau N° 25 : Les ratios de rentabilité

Ratios	formules	2013	2014
Ratio de rentabilité Economique	$\frac{\text{résultat opérationnel}}{\text{total actif}}$	0,15	0,10
Ratio de rentabilité Financière	$\frac{\text{résultat net}}{\text{capitaux propres}}$	0,17	0,16
Ratio de rentabilité Commerciale nette	$\frac{\text{résultat net}}{\text{CA HT}}$	0,34	0,37

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

- **Ratio de rentabilité économique :** a connu une légère baisse en raison de l'augmentation des masses du bilan de **29%**, mais il reste toujours satisfaisant (supérieur à **5%**),
- **Ratio de rentabilité financière :** a enregistré une légère baisse de 1% due à la hausse des capitaux propres de **15%**.
- **Ratio de rentabilité commerciale nette :** a connu une hausse de **3%** relative à l'augmentation du résultat de l'entreprise de **13%**.

1.7. Le ratio de solvabilité

Le ratio de solvabilité mesure essentiellement la sécurité dont jouissent les créances à long, moyen et à court terme constituant ainsi la marge de crédit de l'entreprise. Ce ratio détermine si une entreprise est capable de payer ses dettes.

Tableau N° 26 : Le ratio de solvabilité.

Ratio	formules	2013	2014
Ratio de solvabilité Générale	$\frac{\text{total actif}}{\text{total dettes}}$	5,07	3,53

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation : Ce ratio a connu une diminution remarquable, en passant **5,07** en 2013 à **3,53** en 2014. Cependant ce ratio est toujours supérieur à **1**, ce qui signifie que l'entreprise est en mesure de rembourser rapidement ses dettes si elle devrait cesser brutalement toute activité.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

1.8. La capacité d'autofinancement

La capacité d'autofinancement représente l'ensemble des ressources de financement internes dégagé par l'entreprise durant l'exercice, et dont elle pourrait se servir pour assurer les besoins financiers inhérents à son développement et à sa pérennité.

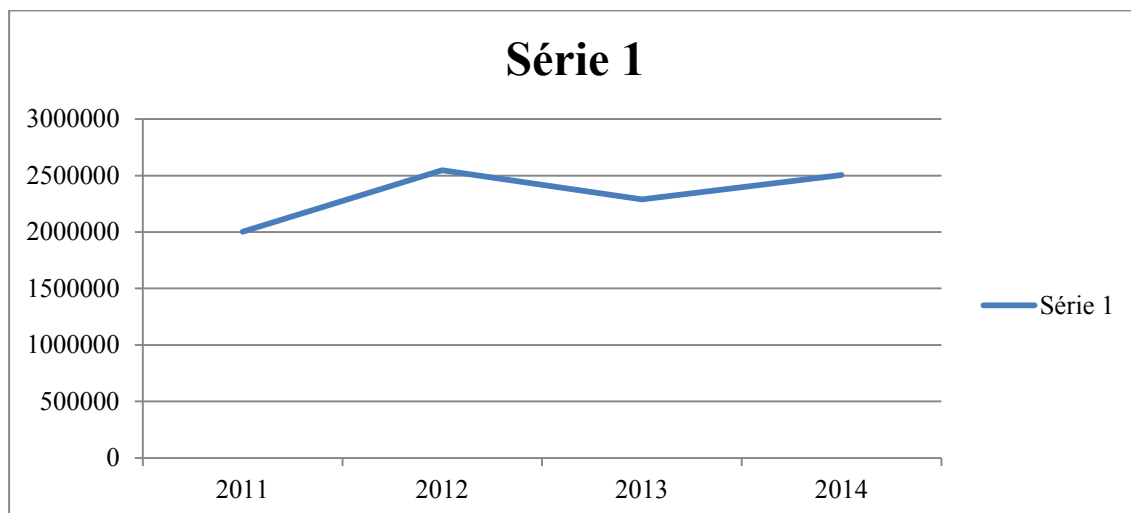
Tableau N° 27 : Capacité d'autofinancement

En milliers de dinars

Désignation	2013	2014
capacité d'autofinancement	2 289 357	2 504 424

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Figure N° 8 : L'évolution annuelle de la capacité d'autofinancement.



Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation : La capacité d'autofinancement a connu une augmentation de **215 067 KDA** justifiée par l'augmentation du résultat de l'exercice et des dotations aux amortissements.

2. La performance économique

Dans les organisations, la performance économique est le fruit des décisions et des actions des opérationnels. Il faut donc optimiser la gestion de ses services en maximisant la production et en minimisant les coûts pour améliorer les indicateurs de la performance. La performance économique se calcule en comparant un résultat et la valeur des moyens mis en œuvre pour l'obtenir. Nous pouvons l'apprécier à partir des soldes intermédiaires de gestion.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

2.1. Les soldes intermédiaires de gestion

Pour le cas de l'EPB, nous allons nous intéresser aux soldes intermédiaires de gestion qui traduisent sa performance économique. Le tableau ci-dessus nous renseigne sur l'évolution des soldes intermédiaires de gestions.

Tableau N° 28 : Les soldes intermédiaires de gestion

En milliers de dinars

Soldes	Formules	2013	2014	Var %
Production de l'exercice	Chiffre d'affaires	4 759 845	4 947 404	+4
Consommations intermédiaires	Achats consommés - services extérieurs et autres consommations	484 364	556 393	+15
valeur ajoutée(VA)	Production de l'exercice - consommation de l'exercice	4275481	4 395 731	+3
Excédent brut d'exploitation (EBE)	VA- charge de personnel - impôt et taxes	2 314 787	2 228 991	-4
Résultat opérationnel(RO)	EBE + Autres produits opérationnels - autres charges opérationnels - dotations aux amortissements + reprise sur perte de valeur et provisions	1 808617	1 591 044	-12
Résultat financier (RF)	Produits financiers - charges financières	253204	625 012	+147
Résultat ordinaire avant impôts (ROAI)	RO + RF	2 066 202	2 216 056	+7
Résultat net de l'exercice (RN)	Total des produits - total des charges (-IBS)	1 611 992	1 819 051	+13

Source : Etabli par nos-soins à partir des documents internes de l'EPB.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Interprétation

Le chiffre d'affaires réalisé au 31.12.2014 s'élève à **4 947 404 KDA**, soit **+4%** par rapport à l'exercice précédent. Cette variation est due principalement à l'augmentation du trafic portuaire.

- Le montant des consommations intermédiaires est de l'ordre de **556 393 KDA**. Elles enregistrent une hausse de **15%**, qui est due essentiellement à la progression des services extérieurs (**+24%**).

- La valeur ajoutée a augmenté de **3%** par rapport à l'exercice 2013. Cette hausse est due à l'augmentation du chiffre d'affaires de **301 855 KDA** malgré la hausse des consommations intermédiaire de **72 029 KDA**.

- L'excédent brut d'exploitation de l'exercice 2014 a légèrement diminué de **85 796 KDA**, soit **(-4%)** par rapport 2013. Cette régression est induite principalement par la hausse des charges de personnels de **223 368 KDA**.

- Le résultat opérationnel a diminuée de **217 573 KDA (-12%)** par rapport à 2013, due principalement à la baisse de l'EBE et les autres produits opérationnels, ainsi que à la hausse des dotations aux amortissements et provisions.

- Le résultat financier est en hausse de **371 808 KDA** par rapport à l'exercice 2013, dû à :

- Hausse des produits financiers (dividendes BMT passant de **214 710 KDA** en 2013 à **552 840 KDA** en 2014.
- Baisse des intérêts sur emprunts bancaires **(-7 262 KDA)**.

- Le résultat courant avant impôt a connu une hausse de **7%** due à l'augmentation du résultat financier.

- Le résultat net de l'exercice 2014 à connu une hausse de **207 059 KDA (13%)** par rapport à celui de 2013 engendrée essentiellement par l'augmentation des produits financiers.

Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB

Conclusion

Le stage pratique que nous avons effectué au sein de l'EPB, nous a permis d'une part de prendre contact avec le monde du travail et d'autre part, de faire une comparaison entre nos connaissances théoriques et la réalisation pratique au niveau de la DFC. Nous avons constaté que la gestion budgétaire joue un rôle important au sein de l'entreprise notamment l'EPB. De ce fait, cet outil est considéré comme une technique indispensable sur laquelle se base le contrôle de gestion. Le contrôle budgétaire par l'analyse des écarts aide les responsables des différents centres de décisions à mettre en œuvre des mesures correctives. Dans ce chapitre nous avons procédé au calcul d'un certain nombre d'indicateurs de performance pour pouvoir porter un jugement et aussi connaître le lien entre le système budgétaire et l'amélioration de la performance de l'entreprise. Nous avons constaté à la fin de notre stage pratique que la gestion budgétaire contribue implicitement à améliorer les résultats de l'entreprise, ce qui atteste de l'efficacité du système budgétaire mis en place au sein de l'EPB.

Conclusion générale

Conclusion générale

Dans toute entreprise, il est nécessaire d'instaurer un système de contrôle de gestion qui va assurer sa pérennité car il constitue un moyen d'épanouissement et de protection par rapport à son environnement : concurrence et mondialisation de l'économie. Le contrôle de gestion utilise de nombreux outils aidant à la réalisation de ses objectifs, parmi ces outils il ya la gestion budgétaire.

Cette dernière (la gestion budgétaire) permet un contrôle performant du fait qu'elle met en évidence un modèle idéal qui ajuste et régule en permanence l'ensemble des actions des dirigeants. Ce processus de gestion permet d'apprécier le potentiel de réalisation de l'entreprise (compétences du personnels, technologies, organisation...) et d'évaluer le niveau de réalisation des objectifs.

L'objectif principal de notre travail est de comprendre comment la gestion budgétaire peut-elle contribuer à améliorer la performance de l'entreprise.

Pendant la période de notre stage pratique au sein de l'entreprise Portuaire de Bejaia, nous avons constaté que la gestion budgétaire constitue un élément essentiel pour traduire les objectifs de la direction à court terme sous forme de budgets prévisionnels qui feront l'objet d'une étude comparative avec les réalisations de l'entreprise, ce qui dégage des écarts budgétaires. Ces derniers mènent les responsables de l'entreprise à proposer des actions correctives après avoir analysé leurs causes dans le but de prendre des décisions pertinentes, ce qui assure la continuité et la maîtrise de la gestion l'entreprise. Ce constat confirme la première hypothèse de recherche.

Le contrôle que nous avons effectué sur les activités de l'EPB et précisément sur les différents budgets permet de conclure que la procédure budgétaire de l'entreprise est assez bien respectée. De plus, nous avons constaté que le contrôle budgétaire est un moyen et un outil d'amélioration de la performance de l'entreprise. Ce qui confirme la deuxième hypothèse de notre recherche.

Nous avons tenté également de mesurer la performance financière et économique des deux derniers exercices (2013, 2014) réalisé par l'EPB en s'intéressant à l'analyse de certain résultats figurants dans les états financiers. Cette mesure nous a permis d'une part d'appliquer les méthodes théoriques de la mesure de la performance sur le terrain et d'autre part de s'informer sur le niveau de la performance de cette entreprise. En effet, l'EPB se caractérise par une performance (soit financière ou économique) assez satisfaisante.

Conclusion générale

A partir de notre analyse du système budgétaire, nous avons constaté quelques insuffisances auxquelles nous avons essayé de proposer quelques suggestions qui interviennent dans l'intérêt de la gestion et son rôle dans l'amélioration de la performance :

- Chaque responsable de structure doit inviter à son tour l'ensemble des responsables de sa direction à effectuer un constat sur le terrain pour détecter les besoins réels. Cela permettrait de rendre les prévisions plus pertinentes et plus significatives et éviterait de faire recours aux lettres de dérogations ;
- Avant de remettre leurs budgets, l'ensemble des responsables devrait se réunir pour discuter des objectifs fixés et de leurs budgets, car ces derniers doivent être cohérents et complémentaires ainsi que les moyens nécessaires qui sont disponibles ou qui doivent être acquis.

Nous ne saurions terminer sans affirmer que notre analyse est loin d'être exhaustive cela est dû :

- A la durée du stage que nous jugeons insuffisante, au sein de l'EPB, qui a retardé l'aboutissement aux résultats souhaités ;
- A la rétention de l'information sous prétexte de la confidentialité des documents.

Enfin, l'influence de la gestion budgétaire sur la performance de l'entreprise est un sujet vaste qui pourrait être exploré sous différentes perspectives. En voici quelques unes :

- Réaliser la même recherche sur une entreprise du secteur industriel, et comparer les résultats de notre étude avec cette dernière.
- Réaliser la même recherche en se basant sur un échantillon de plusieurs entreprises à divers secteurs d'activités.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages

- ❖ ALAZARD, C. SEPARI, S, «*Contrôle de gestion, manuel et applications*», 2^{ème} édition DUNOD, Paris, 2001.
- ❖ ALAZARD. C et SEPARI. S «*Contrôle de gestion, manuel et applications*», édition Dunod, Paris, 2007.
- ❖ BERLAND. N, «*Le contrôle de budgétaire*», édition LA DEOUVRETE, Paris, 2004.
- ❖ BESCOS. P et MENDOZA. C, «*Le management de la performance*», édition Comptable Malesherbes, Paris, 1994.
- ❖ BOUIN. X et SIMON. F-X, «*Comprendre et maitriser les outils de gestion à des fins opérationnelles*», 2^{ème} édition, Paris, 2003.
- ❖ BOUYACOU. F, «*L'entreprise et financement bancaire*», édition Casbah, Alger, 2000.
- ❖ BROOKSON. S, «*Gérer un budget*», édition Mango Pratique, Paris, 2001.
- ❖ COLIN. H et PESQUEUX. Y, «*Le contrôle de gestion*», édition Dunod, Paris, 1998.
- ❖ CORBEL. J-C, «*Management de projets fondamentaux, méthodes, outils*» édition d'Organisation, Paris, 2003.
- ❖ DE KERVILIER. J et DE KERVILIER. L, «*Le contrôle de gestion à la portée de tous*», 3^{ème} édition, Economica, Paris, 2000.
- ❖ DEMEESTERE. R, «*Le contrôle de gestion et pilotage d'entreprise*», 4^{ème} édition Dunod, Paris, 2002.
- ❖ DEMEESTERE. R, LORINO. P et MOTTIS. N, «*Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise*», édition Dunod, Paris, 2006.
- ❖ DORIATH. B, «*Contrôle de gestion*», édition Dunod, Paris, 2001.
- ❖ DORIATH. B, «*Contrôle de gestion*», édition Dunod, Paris, 2005.
- ❖ DORIATH. B et GOUJET. C, «*Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*», édition Dunod, Paris, 2002.
- ❖ DORIATH. B et GOUJET. C, «*Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*», 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2007.
- ❖ DORIATH. B et LOZATO. M, «*Comptabilité et gestion des organisations*», 6^{ème} édition Dunod, Paris, 2008.

- ❖ FORGET.J, «*La gestion budgétaire : Prévoir et contrôler les activités de l'entreprise*», édition d'Organisation, Paris, 2005.
- ❖ GERVAIS. M, «*Contrôle de gestion par le système budgétaire*», édition Vuibert, Paris, 1987.
- ❖ GERVAIS. M, «*Le contrôle de gestion et planification de l'entreprise*», Edition Economica, Paris, 1990.
- ❖ GERVAIS M, «*Contrôle de gestion*», 7^{ème} édition Economica, Paris, 2000.
- ❖ GUEDJ. N, «*Contrôle de gestion pour l'amélioration de la performance de l'entreprise*», édition d'Organisation, Paris, 2000.
- ❖ KHEMAKHEM. A, «*La dynamique du contrôle de gestion*», édition Dunod, Paris, 1992.
- ❖ LANGLOIS. G, «*Contrôle de gestion et gestion budgétaire*», 3^{ème} édition Pearson Education, France, 2006.
- ❖ LANGLOIS. G, BONNIER. C et BRINGER M, «*Le contrôle de gestion*», édition Foucher, Paris, 2011.
- ❖ LAUZON. L-P, BERNARD. M et GELINE. F, «*Contrôle de gestion*», Edition Gaëtan Morin, Paris, 1980.
- ❖ LEDRUC. M, «*Capital-compétence dans l'entreprise*», édition ESF, Paris, 2007.
- ❖ LEGRENZI. C, NAU. J et BUFFARD. P, «*Le contrôle de gestion du SI*», édition Dunod, Paris, 2006.
- ❖ LOCHARD. J, «*La gestion budgétaire : Outil de pilotage des managers*», édition d'Organisation, Paris, 1998.
- ❖ LORINO. P, «*Méthodes et pratiques de la performance*», 3^{ème} édition d'Organisation, Paris, 2003.
- ❖ MARGOTTEAU. E, «*Contrôle de gestion*», édition Ellipses, Paris, 2001.
- ❖ MAYER. J, «*Gestion budgétaire*», 9^{ème} édition Bordas, Paris, 1984.
- ❖ MAYER. J, «*Gestion budgétaire*», édition Dunod, Paris, 1999.
- ❖ MOLHO. D et POISSON. D-F, «*La performance globale de l'entreprise*», édition d'Organisation, Paris, 2003.
- ❖ MOTTIS. N, «*Contrôle de gestion*», 2^{ème} édition EMS, France, 2007.
- ❖ RAVIART.D et THAON. C, «*Comment piloter la performance*», édition L'HARMATTAN, Paris, 1999.
- ❖ RONGE. Y, «*Comptabilité de gestion*», édition Boeck, BRUXELLE, 1998.
- ❖ VERNIMMEN. P, «*Finance d'entreprise*», édition Dalloz, Paris, 2002.

Articles et revues

- ❖ BARRETTE. J et BARETTE. J, «*gestion de la performance : lier la stratégie aux opérations* », Revue Internationale De Gestion, volume 24, N° 04, 200.
- ❖ BOURGUIGNON. Annick, «*Peut-on définir la performance ?*», Revue Française De Comptabilité, N° 269.
- ❖ CHUNGK. H et PRUITTT. S-W, «*A simple approximation of Tobin's Q* », Financial Management, volume 23, N° 3, 1994.

Mémoires

- ❖ BOUAFIA.L, «*La mesure de la performance à travers les outils de contrôle de gestion*», Master en Finance et Comptabilité, 2013-2014.

Site web

- ❖ <http://www.memoireonline.com>

Annexes

Annexe N°1 : Processus d'élaboration des budgets au sein de l'EPB.

Pilote :

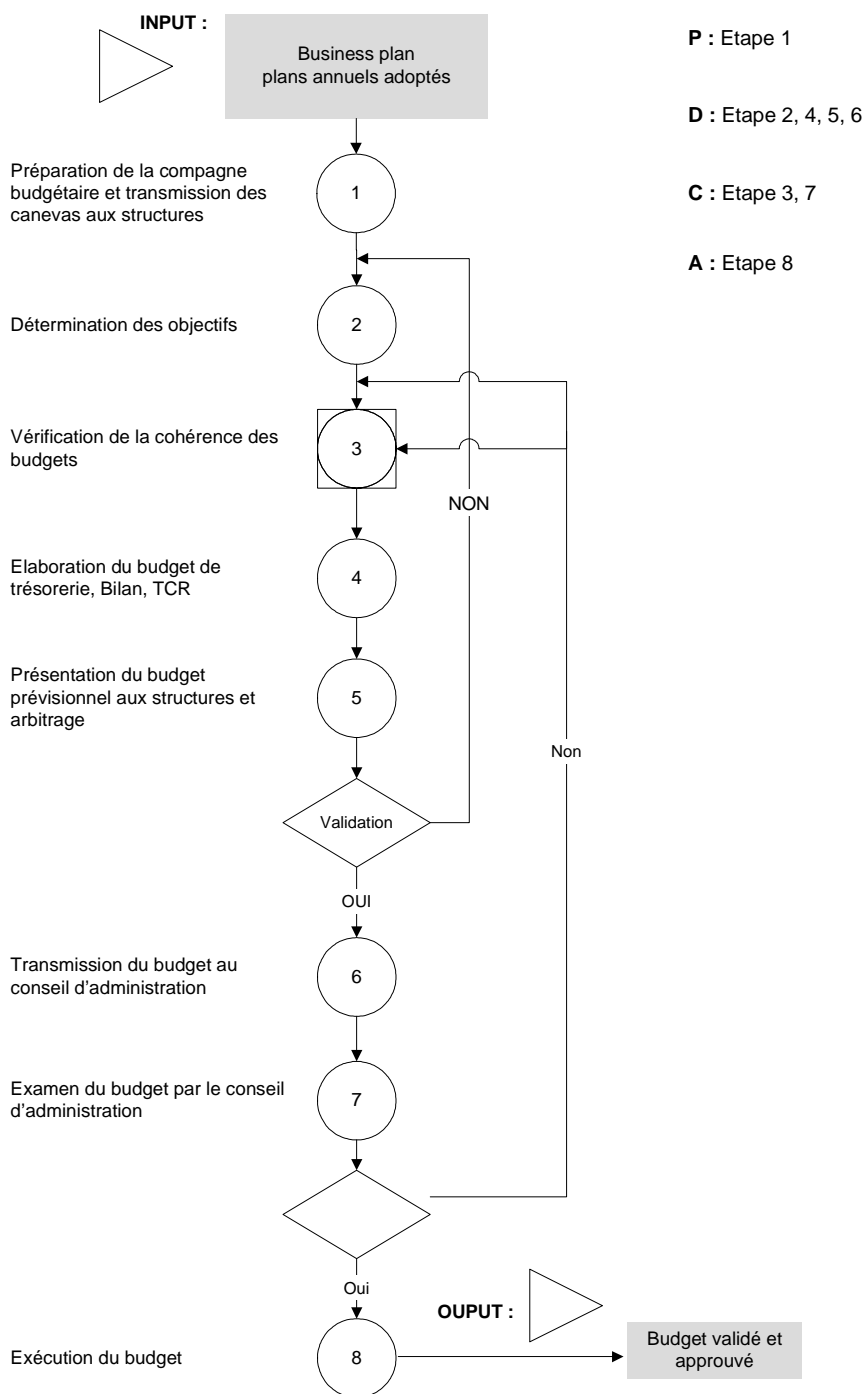
Le Directeur des
finances & comptabilité

Objectif :

Déterminer les objectifs annuels chiffrés à
atteindre par l'entreprise

Indicateurs:

Taux de réalisation = $\frac{\text{Réalisation}}{\text{Objectif}}$



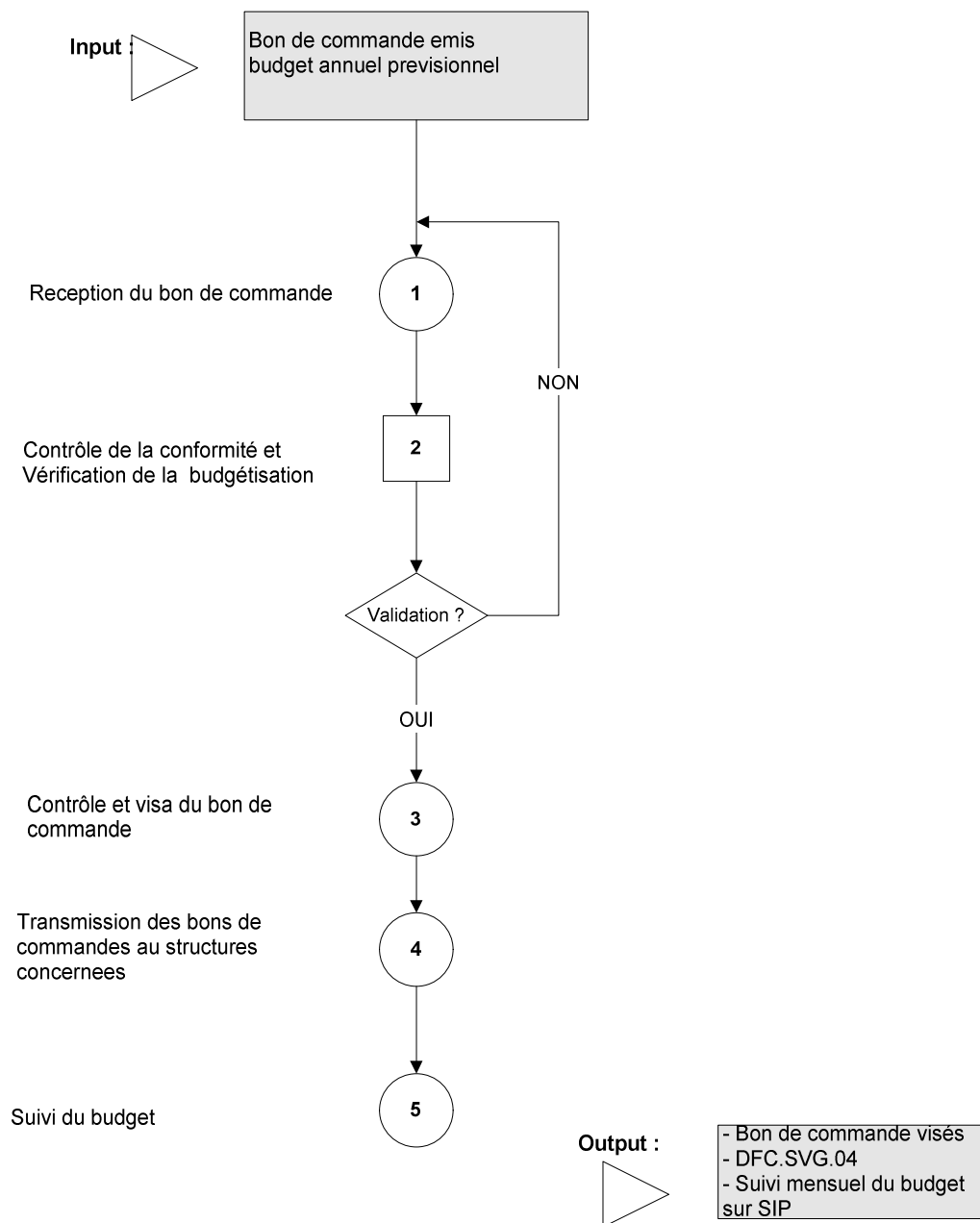
Source : Document interne de l'EPB.

Annexe N°2 : Etape du suivi budgétaire.

Pilote :
chef Département Finances

Objectif :
contrôle budgétaire

Indicateur :
- Taux de consommation du budget
- Achat hors budget



Source : Document interne de l'EPB

**Mesdames les Directrices,
Messieurs les Directeurs,**

Objet : Budget prévisionnel de l'exercice 2014

Mesdames, Messieurs,

Dans le cadre de l'élaboration du budget prévisionnel de l'exercice 2015, nous vous prions de copier les canevas qui correspondent à votre activité, et qui vous sont accessibles dans votre dossier propre, téléchargeable à récupérer au niveau du service budget sur support informatique.

I – Procédure d'élaboration du budget prévisionnel 2015

1- Les charges des activités ordinaires :

L'ensemble des structures destinataires, doivent établir leurs prévisions de charges d'exploitation par centre de responsabilité en prenant en considération les directives suivantes :

❖ **Le compte 60 : Achats consommés**

- Toutes prévisions en termes d'habillement, F.de bureau et F.informatique doivent être établie par la **DRH**
- Les prévisions en électricité, gaz et eau sera faite par la **DDD**.

❖ **Le compte 61 : Services extérieurs**

- Les prévisions en terme d'assurance, Abonnement et journaux Officiels sont du ressors de la **Cellule Juridique**.
- Etude et recherche, Documentation Générale, Documentation Technique sont du ressort du **Département Marketing**.
- Les prévisions des frais de colloque, Séminaire et conférences, frais de tirage et impression et autres Documentation et abonnement son établis par la **DRH**.

❖ **Le compte 62 : Autres services extérieurs**

- Les prévisions du compte stage et formation, voyages et déplacements, missions et réceptions sont établis par la **DRH**

- Les frais d'acte et de contentieux et publicité légale sont du ressort de la **Cellule juridique**.
- Les comptes Annonces et insertion, Foire et exposition, sponsoring, Revues et imprimés publicitaire et autres (cadeaux à la clientèle,...etc.) sont du ressort du **Département Marketing**.
- Le compte Internet est du ressort du **Département Informatique** en collaboration avec la DRH
- ❖ **Le compte 63 : charges de personnel**
 - Les prévisions de la détermination des frais du personnel de toutes les directions sont établit par la DRH
- ❖ **Les comptes 64 : Impôts, taxes et versements assimilés**
 - Les prévisions en termes de Taxe Foncière, Taxes au profit domaine et taxes d'assainissements sont établis par la DDD
 - Les prévisions des comptes Taxes sur la Formation continue, taxes sur l'apprentissage, vignette auto et les taxes sur achat véhicules neufs sont de ressort de la DRH.
- ❖ Les prévisions des **comptes 65-66 et 68** sont établies par la DFC

2- Les produits des activités ordinaires :

Les directions opérationnelles doivent établir leurs prévisions de produits par centre de responsabilité.

- ❖ **prévision du chiffre d'affaires :**
 - Les structures prestataires de services doivent indiquer leurs prévisions de chiffre d'affaires par nature de produit en quantités et valeurs, tel que listé dans le canevas prenant compte des Objectifs commerciaux
- ❖ **Prévision des unités d'œuvre :**
 - Les prévisions du nombre d'unités d'œuvre à prester durant l'année prévisionnelle, doivent être mentionnées par centre de profit comme porté au tableau ci-dessous :

Centres	Unités d'œuvre
Capitainerie	- Heures de pilotage. - Heures d'amarrage.
Remorquage	- Heures de remorquage.
manutention	- Tonnage prévisionnel à manipuler
Acconage	- Heures de location des engins.
Pont bascule	- Tonnage à peser.

❖ **Le compte 75 : Autres produits opérationnels**

- La **cellule juridique** sera chargée d'établir les prévisions en terme d'indemnités d'assurances reçues.
- les autres produits de gestion courante (cahiers de charge, pénalités/ contrats,...etc.) sont du ressort du service marché de la **DDD**.

❖ **Le compte 76 : Produits Financiers**

- Toute prévision en termes de produits financiers est du ressort de la **DFC**.

3- Les achats :

- La détermination des achats est de la responsabilité des services approvisionnements : **DDD** (DDD et DC), **DR** (DR), **DRH** (Direction fonctionnelle) et **DL** (DL-DMA).

4- Les investissements :

❖ **Investissements de renouvellement**

Afin d'assurer la cohérence des prévisions des investissements, nous vous recommandons la méthode suivante :

- La **DDD** en collaboration avec toutes les autres structures seront chargées de la détermination et de l'évaluation du programme d'investissement en matière de matériel d'exploitation, de moyens généraux et autres.

- Il y a lieu de reprendre les restes à réaliser sur les programmes 2010, 2012, 2013 et 2014

5- Trésorerie :

Sur la base des prévisions ainsi élaborées par les différentes structures et transmises à la **DFC**, celle-ci aura pour charge l'établissement du budget de trésorerie prévisionnel de l'entreprise.

6- Départs en retraite, projet de plan de formation et plan de recrutement

- La **DRH** se doit de transmettre en sus des informations précitées, des plans détaillés afférents aux prévisions de départ en retraite, au plan de formation, ainsi qu'à celui des recrutements envisagés

7- Objectifs commerciaux

- Les prévisions en termes d'objectifs commerciaux reviennent à la **DGA (Département Marketing)**.

II- Recommandations

- La formalisation des prévisions que vous élaborerez, doit être conforme aux tableaux des canevas qui vous ont transmis.
- Vos prévisions doivent être transmises à la DFC au plus tard **le 30 octobre 2014 (le respect du délai est de rigueur)**.
- Vos prévisions doivent être transmises à la DFC sur support papier dûment signé par le responsable de la structure, **ainsi que sur support magnétique (gravées sur CD ou téléchargeable à partir d'un support informatique)**.
- Vos prévisions doivent être proprement mentionnées, sans surcharges, ni ratures.
- Les réalisations arrêtées au 31 Août 2014 et qui peuvent vous servir de base à la détermination de vos prévisions vous sont transmises avec cette correspondance.
- Vos prévisions doivent être objectives, cohérentes et réalisables.

Pour d'éventuels besoins d'informations complémentaires ou d'éclaircissements, les services de la DFC sont à votre disposition.

Comptant sur votre habituelle collaboration, recevez, Mesdames, Messieurs, l'expression de nos salutations distinguées.

COMPTES DE RESULTAT
(Par Nature)
Arrêté au : 31/12/2014

Libellé	Note	Exercice	Exercice précédent
Chiffre d'affaires		4 946 840 315,66	4 755 464 854,55
Variation stocks produits et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		5 283 816,00	
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		4 952 124 131,66	4 755 464 854,55
Achats consommés		-170 611 591,27	-155 892 326,58
Services extérieurs et autres consommations		-385 781 819,00	-328 472 088,86
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-556 393 410,27	-484 364 415,44
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		4 395 730 721,39	4 271 100 439,11
Charges de personnel		-2 041 201 422,92	-1 817 833 526,35
Impôts, taxes et versements assimilés		-125 538 722,37	-138 480 029,20
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		2 228 990 576,10	2 314 786 883,56
Autres produits opérationnels		48 284 251,55	159 760 320,16
Autres charges opérationnelles		-3 118 344,03	-18 618 917,18
Dotations aux amortissements et aux provisions		-685 273 033,40	-677 365 312,49
Reprise sur pertes de valeur et provisions		2 160 095,32	30 053 798,70
V. RESULTAT OPERATIONNEL		1 591 043 545,54	1 808 616 772,75
Produits financiers		649 565 192,73	287 269 310,59
Charges financières		-24 553 358,65	-34 065 239,11
VI. RESULTAT FINANCIER		625 011 834,08	253 204 071,48
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		2 216 055 379,62	2 061 820 844,23
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-411 742 708,00	-497 815 553,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		14 738 847,64	47 987 209,75
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		5 652 133 671,26	5 232 548 284,00
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-3 833 082 152,00	-3 620 555 783,02
VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 819 051 519,26	1 611 992 500,98
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charge) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		1 819 051 519,26	1 611 992 500,98
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence			
(1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

Rapport-gratuit.com

LE NUMERO 1 MONDIAL DU MEMOIRE



BILAN ACTIF

Arrêté au : 31/12/2014

Libellé	Note	Montant brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisitions (Goodwill)					
Immobilisations incorporelles		3 135 832,00	2 567 735,48	568 096,52	694 000,02
Immobilisations corporelles		8 051 897 253,73	4 043 660 295,56	4 008 236 958,17	3 854 227 228,80
Terrains		69 440 800,00		69 440 800,00	69 440 800,00
Bâtiments		718 307 030,26	466 045 774,25	252 261 256,01	253 232 632,11
Autres immobilisations corporelles		7 124 945 423,47	3 566 015 348,01	3 558 930 075,46	3 399 731 088,79
Immobilisations en concession		139 204 000,00	11 599 173,30	127 604 826,70	131 822 707,90
Immobilisations en cours		3 141 815 884,37		3 141 815 884,37	335 486 705,35
Immobilisations financières		5 351 419 081,92	320 950 000,00	5 030 469 081,92	4 186 846 935,02
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		1 950 632 128,72	320 950 000,00	1 629 682 128,72	1 586 059 981,82
Autres titres immobilisés		3 400 000 000,00		3 400 000 000,00	2 600 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		786 953,20		786 953,20	786 953,20
Impôts différés actif		226 881 134,68		226 881 134,68	212 142 287,04
TOTAL ACTIF NON COURANT		16 775 149 186,70	4 367 178 031,04	12 407 971 155,66	8 589 397 156,23
ACTIFS COURANTS					
Stocks et encours		182 925 415,87		182 925 415,87	177 329 334,17
Créances et emplois assimilés		864 570 097,05	84 799 171,32	779 770 925,73	669 920 451,79
Clients		479 190 728,77	84 799 171,32	394 391 557,45	365 678 178,34
Autres débiteurs		227 326 192,60		227 326 192,60	268 928 402,29
Impôts et assimilés		158 053 175,68		158 053 175,68	35 313 871,16
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés		2 327 995 895,28		2 327 995 895,28	2 700 222 357,58
Placements et autres actifs financiers courants		7 132 160,00		7 132 160,00	5 985 920,00
Trésorerie		2 320 863 735,28		2 320 863 735,28	2 694 236 437,58
Total actif courant		3 375 491 408,20	84 799 171,32	3 290 692 236,88	3 547 472 143,54
TOTAL GENERAL ACTIF		20 150 640 594,90	4 451 977 202,36	15 698 663 392,54	12 136 869 299,77

BILAN PASSIF
Arrêté au : 31/12/2014

Libellé	Exercice	Exercice précédent
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	3 500 000 000,00	1 700 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves (Réserves consolidées) (1)	5 928 573 149,91	6 430 013 741,45
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)	1 819 051 519,26	1 611 992 500,98
Autres capitaux propres - Report à nouveau -		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL CAPITAUX PROPRES I	11 247 624 669,17	9 742 006 242,43
PASSIFS NON COURANTS		
Emprunts et dettes financières	1 959 310 688,42	486 317 164,11
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	1 216 701 186,88	1 102 090 585,32
TOTAL PASSIFS NON-COURANTS II	3 176 011 875,30	1 588 407 749,43
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	639 122 465,02	148 040 271,68
Impôts	79 828 963,78	127 811 394,51
Autres dettes courantes	556 075 419,27	530 603 641,72
Trésorerie passif		
TOTAL PASSIFS COURANTS III	1 275 026 848,07	806 455 307,91
TOTAL GENERAL PASSIF	15 698 663 392,54	12 136 869 299,77
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés		

ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

Arrêté au : 31/12/2014

Note	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Réserves et résultat
Solde au 31 décembre 2012	<u>1 700 000 000,00</u>				<u>7 013 719 791,59</u>
Changement de méthode comptable					
Correction d'erreurs significatives					
Réévaluation des immobilisations					
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat					
Dividendes payés					-400 000 000,00
Autres distributions					-183 706 050,14
Augmentation de capital					
Résultat net de l'exercice					1 611 992 500,98
Solde au 31 décembre 2013	<u>1 700 000 000,00</u>				<u>8 042 006 242,43</u>
Changement de méthode comptable					
Correction d'erreurs significatives					
Réévaluation des immobilisations					
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat					
Dividendes payés					-100 000 000,00
Autres distributions					-213 433 092,52
Augmentation de capital	1 800 000 000,00				-1 800 000 000,00
Résultat net de l'exercice					1 819 051 519,26
Solde au 31 décembre 2014	<u>3 500 000 000,00</u>				<u>7 747 624 669,17</u>

Répartition des charges et produits des activités ordinaires
1^{er} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Total	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Produits des activités ordinaires							
Prestations de services	-	-	-	-	-	-	-
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	6 306	441	441	504	568	568	568
Produits financiers	499 650		24 550				
Total produits des activités ordinaires	505 956	441	24 991	504	568	568	568
Charges des activités ordinaires							
Achats consommés	13 315	932	932	1 065	1 198	1 198	1 198
Services extérieurs	21 640	1 515	1 515	1 731	1 948	1 948	1 948
Autres services extérieurs	75 685	5 298	5 298	6 055	6 812	6 812	6 812
Charges de personnel	238 804	16 716	16 716	19 104	21 492	21 492	21 492
Impôts, taxes et versements assimilés	10 378	726	726	830	934	934	934
Autres charges opérationnelles	1 100	77	77	88	99	99	99
Charges financières	35 000	2 450	2 450	2 800	3 150	3 150	3 150
Dotations aux amortissements	318 308	22 282	22 282	25 465	28 648	28 648	28 648
Total charges des activités ordinaires	714 230	49 996	49 996	57 138	64 281	64 281	64 281
Résultat d'exploitation	-208 274	-49 555	-25 005	-56 634	-63 713	-63 713	-63 713

Répartition des charges et produits des activités ordinaire

2^{ème} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
Produits des activités ordinaires						
Prestations de services	-	-	-	-	-	-
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	568	504	504	568	504	568
Produits financiers	450 000			550	24 550	
Total produits des activités ordinaires	450 568	504	504	1 118	25 054	568
Charges des activités ordinaires						
Achats consommés	1 198	1 065	1 065	1 198	1 065	1 198
Services extérieurs	1 948	1 731	1 731	1 948	1 731	1 948
Autres services extérieurs	6 812	6 055	6 055	6 812	6 055	6 812
Charges de personnel	21 492	19 104	19 104	21 492	19 104	21 492
Impôts, taxes et versements assimilés	934	830	830	934	830	934
Autres charges opérationnelles	99	88	88	99	88	99
Charges financières	3 150	2 800	2 800	3 150	2 800	3 150
Dotations aux amortissements	28 648	25 465	25 465	28 648	25 465	28 648
Total charges des activités ordinaires	64 281	57 138	57 138	64 281	57 138	64 281
Résultat d'exploitation	386 287	-56 634	-56 634	-63 163	-32 084	-63 713

Entreprise Portuaire de Bejaia

Répartition des charges et produits des activités ordinaire
1^{er} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Total	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Produits des activités ordinaires							
Prestations de services	217 888	15 252	15 252	17 431	19 610	19 610	19 610
Taxes parafiscales	969 366	67 856	67 856	77 549	87 243	87 243	87 243
Autres produits opérationnels	203	14	14	16	18	18	18
Produits financiers	-	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	1 187 457	83 122	83 122	94 997	106 871	106 871	106 871
Charges des activités ordinaires							
Achats consommés	53 000	3 710	3 710	4 240	4 770	4 770	4 770
Services extérieurs	388 147	27 170	27 170	31 052	34 933	34 933	34 933
Autres services extérieurs	14 968	1 048	1 048	1 197	1 347	1 347	1 347
Charges de personnel	175 713	12 300	12 300	14 057	15 814	15 814	15 814
Impôts, taxes et versements assimilés	44 103	3 087	3 087	3 528	3 969	3 969	3 969
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	59 220	4 145	4 145	4 738	5 330	5 330	5 330
Total charges des activités ordinaires	735 151	51 461	51 461	58 812	66 164	66 164	66 164
Résultat d'exploitation	452 307	31 661	31 661	36 185	40 708	40 708	40 708

Répartition des charges et produits des activités ordinaire
2^{ème} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
Produits des activités ordinaires						
Prestations de services	19 610	17 431	17 431	19 610	17 431	19 610
Taxes parafiscales	87 243	77 549	77 549	87 243	77 549	87 243
Autres produits opérationnels	18	16	16	18	16	18
Produits financiers	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	106 871	94 997	94 997	106 871	94 997	106 871
Charges des activités ordinaires						
Achats consommés	4 770	4 240	4 240	4 770	4 240	4 770
Services extérieurs	34 933	31 052	31 052	34 933	31 052	34 933
Autres services extérieurs	1 347	1 197	1 197	1 347	1 197	1 347
Charges de personnel	15 814	14 057	14 057	15 814	14 057	15 814
Impôts, taxes et versements assimilés	3 969	3 528	3 528	3 969	3 528	3 969
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	5 330	4 738	4 738	5 330	4 738	5 330
Total charges des activités ordinaires	66 164	58 812	58 812	66 164	58 812	66 164
Résultat d'exploitation	40 708	36 185	36 185	40 708	36 185	40 708

Répartition des charges et produits des activités ordinaire
1^{er} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Total	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Produits des activités ordinaires							
Prestations de services	733 392	51 337	51 337	58 671	66 005	66 005	66 005
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	153	11	11	12	14	14	14
Produits financiers	-	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	733 545	51 348	51 348	58 684	66 019	66 019	66 019
Charges des activités ordinaires							
Achats consommés	10 500	735	735	840	945	945	945
Services extérieurs	22 687	1 588	1 588	1 815	2 042	2 042	2 042
Autres services extérieurs	4 609	323	323	369	415	415	415
Charges de personnel	367 670	25 737	25 737	29 414	33 090	33 090	33 090
Impôts, taxes et versements assimilés	14 523	1 017	1 017	1 162	1 307	1 307	1 307
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	29 610	2 073	2 073	2 369	2 665	2 665	2 665
Total charges des activités ordinaires	449 599	31 472	31 472	35 968	40 464	40 464	40 464
Résultat d'exploitation	283 946	19 876	19 876	22 716	25 555	25 555	25 555

Répartition des charges et produits des activités ordinaire
2^{ème} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
Produits des activités ordinaires						
Prestations de services	66 005	58 671	58 671	66 005	58 671	66 005
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	14	12	12	14	12	14
Produits financiers	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	66 019	58 684	58 684	66 019	58 684	66 019
Charges des activités ordinaires						
Achats consommés	945	840	840	945	840	945
Services extérieurs	2 042	1 815	1 815	2 042	1 815	2 042
Autres services extérieurs	415	369	369	415	369	415
Charges de personnel	33 090	29 414	29 414	33 090	29 414	33 090
Impôts, taxes et versements assimilés	1 307	1 162	1 162	1 307	1 162	1 307
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	2 665	2 369	2 369	2 665	2 369	2 665
Total charges des activités ordinaires	40 464	35 968	35 968	40 464	35 968	40 464
Résultat d'exploitation	25 555	22 716	22 716	25 555	22 716	25 555

Répartition des charges et produits des activités ordinaire
1^{er} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Total	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Produits des activités ordinaires							
Prestations de services	2 239 068	156 735	156 735	179 125	201 516	201 516	201 516
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	203	14	14	16	18	18	18
Produits financiers	-	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	2 239 271	156 749	156 749	179 142	201 534	201 534	201 534
Charges des activités ordinaires							
Achats consommés	10 000	700	700	800	900	900	900
Services extérieurs	22 357	1 565	1 565	1 789	2 012	2 012	2 012
Autres services extérieurs	1 282	90	90	103	115	115	115
Charges de personnel	552 294	38 661	38 661	44 184	49 706	49 706	49 706
Impôts, taxes et versements assimilés	43 993	3 080	3 080	3 519	3 959	3 959	3 959
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	22 207	1 554	1 554	1 777	1 999	1 999	1 999
Total charges des activités ordinaires	652 133	45 649	45 649	52 171	58 692	58 692	58 692
Résultat d'exploitation	1 587 138	111 100	111 100	126 971	142 842	142 842	142 842

Répartition des charges et produits des activités ordinaire
2^{ème} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
Produits des activités ordinaires						
Prestations de services	201 516	179 125	179 125	201 516	179 125	201 516
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	18	16	16	18	16	18
Produits financiers	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	201 534	179 142	179 142	201 534	179 142	201 534
Charges des activités ordinaires						
Achats consommés	900	800	800	900	800	900
Services extérieurs	2 012	1 789	1 789	2 012	1 789	2 012
Autres services extérieurs	115	103	103	115	103	115
Charges de personnel	49 706	44 184	44 184	49 706	44 184	49 706
Impôts, taxes et versements assimilés	3 959	3 519	3 519	3 959	3 519	3 959
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	1 999	1 777	1 777	1 999	1 777	1 999
Total charges des activités ordinaires	58 692	52 171	52 171	58 692	52 171	58 692
Résultat d'exploitation	142 842	126 971	126 971	142 842	126 971	142 842

Répartition des charges et produits des activités ordinaire
1^{er} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Total	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Produits des activités ordinaires							
Prestations de services	984 956	68 947	68 947	78 796	88 646	88 646	88 646
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	153	11	11	12	14	14	14
Produits financiers	-	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	985 109	68 958	68 958	78 809	88 660	88 660	88 660
Charges des activités ordinaires							
Achats consommés	21 145	1 480	1 480	1 692	1 903	1 903	1 903
Services extérieurs	86 027	6 022	6 022	6 882	7 742	7 742	7 742
Autres services extérieurs	6 374	446	446	510	574	574	574
Charges de personnel	238 509	16 696	16 696	19 081	21 466	21 466	21 466
Impôts, taxes et versements assimilés	18 416	1 289	1 289	1 473	1 657	1 657	1 657
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	88 830	6 218	6 218	7 106	7 995	7 995	7 995
Total charges des activités ordinaires	459 301	32 151	32 151	36 744	41 337	41 337	41 337
Résultat d'exploitation	525 808	36 807	36 807	42 065	47 323	47 323	47 323

Répartition des charges et produits des activités ordinaire
2^{ème} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
Produits des activités ordinaires						
Prestations de services	88 646	78 796	78 796	88 646	78 796	88 646
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	14	12	12	14	12	14
Produits financiers	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	88 660	78 809	78 809	88 660	78 809	88 660
Charges des activités ordinaires						
Achats consommés	1 903	1 692	1 692	1 903	1 692	1 903
Services extérieurs	7 742	6 882	6 882	7 742	6 882	7 742
Autres services extérieurs	574	510	510	574	510	574
Charges de personnel	21 466	19 081	19 081	21 466	19 081	21 466
Impôts, taxes et versements assimilés	1 657	1 473	1 473	1 657	1 473	1 657
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	7 995	7 106	7 106	7 995	7 106	7 995
Total charges des activités ordinaires	41 337	36 744	36 744	41 337	36 744	41 337
Résultat d'exploitation	47 323	42 065	42 065	47 323	42 065	47 323

Répartition des charges et produits des activités ordinaire
1^{er} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Total	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin
Produits des activités ordinaires							
Prestations de services	-	-	-	-	-	-	-
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	203	14	14	16	18	18	18
Produits financiers	-	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	203	14	14	16	18	18	18
Charges des activités ordinaires							
Achats consommés	156 950	10 987	10 987	12 556	14 126	14 126	14 126
Services extérieurs	19 636	1 375	1 375	1 571	1 767	1 767	1 767
Autres services extérieurs	5 265	369	369	421	474	474	474
Charges de personnel	382 323	26 763	26 763	30 586	34 409	34 409	34 409
Impôts, taxes et versements assimilés	-	-	-	-	-	-	-
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	222 075	15 545	15 545	17 766	19 987	19 987	19 987
Total charges des activités ordinaires	786 249	55 037	55 037	62 900	70 762	70 762	70 762
Résultat d'exploitation	-786 046	-55 023	-55 023	-62 884	-70 744	-70 744	-70 744

Entreprise Portuaire de Bejaia

Répartition des charges et produits des activités ordinaires
2^{ème} semestre 2014

En milliers de Dinars

Désignation	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
Produits des activités ordinaires						
Prestations de services	-	-	-	-	-	-
Taxes parafiscales	-	-	-	-	-	-
Autres produits opérationnels	18	16	16	18	16	18
Produits financiers	-	-	-	-	-	-
Total produits des activités ordinaires	18	16	16	18	16	18
Charges des activités ordinaires						
Achats consommés	14 126	12 556	12 556	14 126	12 556	14 126
Services extérieurs	1 767	1 571	1 571	1 767	1 571	1 767
Autres services extérieurs	474	421	421	474	421	474
Charges de personnel	34 409	30 586	30 586	34 409	30 586	34 409
Impôts, taxes et versements assimilés	-	-	-	-	-	-
Autres charges opérationnelles	-	-	-	-	-	-
Charges financières	-	-	-	-	-	-
Dotations aux amortissements	19 987	17 766	17 766	19 987	17 766	19 987
Total charges des activités ordinaires	70 762	62 900	62 900	70 762	62 900	70 762
Résultat d'exploitation	-70 744	-62 884	-62 884	-70 744	-62 884	-70 744

Entreprise Portuaire de Bejaia

Table des matières

Table des matières

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des schémas

Introduction générale.....01

Chapitre 1 : Généralités sur la gestion budgétaire05

Introduction du premier chapitre05

Section I : Généralités sur la gestion budgétaire.....05

1. Définition et objectifs de la gestion budgétaire.....05

1.1. Définition de la gestion budgétaire.....05

1.2. Les objectifs de la gestion budgétaire.....06

2. Les principes de base de la gestion budgétaire.....07

2.1. Le principe de totalité du système budgétaire07

2.2. Le principe de couplage du système budgétaire avec le système de décision.....07

2.3. Le principe de contrôlabilité des éléments du budget07

2.4. Le principe de non remise en cause des politiques et des stratégies de l'entreprise08

2.5. Le principe du couplage du système budgétaire avec le style de management et la politique du personnel08

2.6. Le principe de contrôle par exception.....08

3. Les différentes phases de la gestion budgétaire.....09

3.1. La phase de prévision09

3.2. La phase de budgétisation09

3.3. La phase de contrôle09

4. Les méthodes de budgétisation.....10

4.1. La méthode classique10

4.2. La méthode des budgets base zéro.....10

5. Le système de gestion budgétaire.....11

6. Les limites de la gestion budgétaire.....11

Section 2 : Notions sur le budget.....12

1. Définition et objectifs du budget12

1.1. Définition du budget.....12

1.2. Les objectifs des budgets	13
1.2.1. Les budgets sont des outils de pilotage dans l'entreprise.....	13
1.2.2. Les budgets sont des outils de contrôle	13
1.2.3. Les budgets sont des outils de communication, de responsabilité et de motivation	13
2. Les caractéristiques du budget	14
2.1. Instrument de planification.....	14
2.2. Instrument de coordination.....	14
2.3. Instrument de contrôle et de mesure	14
3. Conditions d'élaboration d'un budget.....	14
3.1. Conditions psychologiques	14
3.2. Conditions relatives à l'organisation et conditions matérielles	15
4. La procédure d'élaboration des budgets	16
4.1. Prendre connaissance des objectifs pour l'année à venir	16
4.2. Réaliser des études préparatoires.....	16
4.3. Elaborer des projets de budgets	17
4.4. Choisir le projet qui deviendra le pré-budget	18
4.5. Construire et négocier des budgets détaillés.....	18
4.6. Elaborer les prévisions définitives	19
5. Les différents types des budgets.....	19
5.1. Les budgets opérationnels.....	19
5.1.1. Le budget des ventes	19
5.1.2. Le budget de la production.....	22
5.1.3. Le budget des approvisionnements.....	23
5.2. Le budget d'investissement	24
5.3. Les états financiers prévisionnels.....	25
5.3.1. Le budget de trésorerie	25
5.3.2. Le compte de résultat prévisionnel.....	28
5.3.3. Le bilan prévisionnel.....	28
Section 3 : Le contrôle budgétaire.....	29
1. Définition et caractéristiques du contrôle budgétaire	29
1.1. Définition du contrôle budgétaire.....	29
1.2. Les caractéristiques du contrôle budgétaire.....	29
2. Les conditions et les avantages du Contrôle Budgétaire	30

2.1. Les conditions d'efficacité d'un contrôle budgétaire	31
2.2. Les avantages du contrôle budgétaire.....	31
3. Les étapes et les supports du contrôle budgétaire.....	32
3.1. Les étapes du contrôle budgétaire.....	32
3.1.1. Le contrôle avant l'action ou contrôle à priori.....	32
3.1.2. Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant.....	32
3.1.3. Le contrôle après l'action ou contrôle à posteriori.....	33
3.2. Les supports du contrôle budgétaire.....	33
3.2.1. Le tableau du responsable budgétaire.....	33
3.2.2. Les rapports de contrôle.....	34
3.2.3. Les réunions de suivi budgétaire.....	34
4. Analyse des écarts	35
4.1. Définition d'écart.....	35
4.2. Les principes d'élaboration des écarts.....	35
4.3. Les différents types d'écarts.....	36
4.3.1. Ecart sur marge.....	37
4.3.1.1. Ecart sur volume des ventes ou sur quantités	38
4.3.1.2. Ecart sur marge unitaire ou écart sur prix	38
4.3.2. Ecart sur coût.....	38
4.3.2.1. Ecart sur charges directes.....	39
4.3.2.2. Ecart sur coût unitaire.....	39
4.3.2.3. Ecart sur quantité.....	39
4.3.2.4. Ecart sur centre d'analyse.....	40
4.3.2.5. Ecart de rendement.....	40
4.3.2.6. Ecart sur budget.....	41
4.3.2.7. Ecart d'activité.....	41
4.4. Analyse et interprétation des écarts.....	41
4.4.1. Définir un modèle cohérent de calcul des écarts.....	41
4.4.2. L'interprétation des écarts.....	42
4.5. Les raisons des écarts.....	42
4.6. Les actions correctives.....	43
Conclusion du premier chapitre	44

Chapitre II: Généralités et concepts clés sur la performance.....45

Introduction du deuxième chapitre45

Section 1 : Présentation générale de la performance.....45

1. Définition de la performance.....45
2. La performance externe et la performance interne.....48
3. Les caractéristiques et les dimensions de la performance.....49
 - 3.1. Les caractéristiques de la performance.....49
 - 3.2. Les dimensions de la performance.....50
4. Les domaines de la performance52

Section 2 : Évaluation et mesure de la performance.....53

1. L'évaluation de la performance.....53
2. Les centres de responsabilité.....53
 - 2.1. Définition d'un centre de responsabilité (centre d'activité)54
 - 2.2. Les types de centre de responsabilité54
3. Les indicateurs de performance55
 - 3.1. Définition d'indicateur de performance.....55
 - 3.2. Les qualités d'un bon indicateur55
 - 3.3. La classification des indicateurs de performance56
 - 3.3.1. Indicateurs non financiers.....56
 - 3.3.2. Indicateurs financiers.....57
 - 3.4. Les nouveaux indicateurs59
4. Notions et méthodes de mesure de la performance.....60
 - 4.1. Définition de mesure de la performance60
 - 4.2. Les méthodes de mesures de la performance60
 - 4.2.1. La mesure de la performance par l'analyse horizontale.....60
 - 4.2.1.1. Les indicateurs du bilan61
 - 4.2.1.2. Les indicateurs de tableau des comptes de résultats.....61
 - 4.2.2. La mesure de la performance par l'analyse verticale64
 - 4.2.3. Mesure de la performance à l'aide des ratios64
 - 4.2.3.1. Les ratios de structure financière.....65
 - 4.2.3.2. Les ratios de liquidité66
 - 4.2.3.3. Les ratios de rentabilité.....66
 - 4.2.3.4. Les ratios du tableau des soldes intermédiaires de gestion.....67



5. Notion sur le pilotage de la performance.....	68
5.1. Définition du pilotage.....	68
5.2. Les fonctions et les procédures du pilotage	69
5.2.1. Les fonctions du pilotage.....	69
5.2.2. Les procédures du pilotage.....	69
5.3. Les outils de pilotage de la performance.....	70
5.3.1. Les prix de cession interne	70
5.3.2. Le coût cible (ou « coût objectif » ou « target costing »)	70
5.3.3. Les analyses des écarts	71
Section 3 : Le lien entre la gestion budgétaire et la performance.....	71
1. Le lien général entre la gestion budgétaire et la performance.....	71
2. Le contrôle budgétaire est un instrument pour la mesure d'une performance efficace	71
2.1. La contrôlabilité	72
2.2. Le niveau de tolérance et la sensibilité de l'écart	72
Conclusion du deuxième chapitre.....	74
Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à l'amélioration de la performance de l'EPB.....	75
Introduction du troisième chapitre	75
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	75
1. Historique de l'entreprise portuaire de Bejaia.....	75
1.1. Généralité sur le port de Bejaia	75
1.2. Historique et cadre juridique	76
1.3. Implantation géographique du port de Bejaia	77
2. Missions, activités et ressources de l'EPB.....	78
2.1. Les missions de l'EPB	78
2.2. Les activités de l'EPB	78
2.3. Les ressources de l'EPB	79
2.3.1. Les ressources matérielles.....	79
2.3.2. Les ressources humaines	79
3. Présentation organique de l'EPB.....	79
3.1. Structure de l'EPB.....	79
3.1.1. Direction Générale	81

3.1.2. Directions opérationnelles.....	81
3.1.3. Directions Fonctionnelles.....	82
Section 2 : Gestion budgétaire au sein de L'EPB.....	85
1. Généralités sur le budget de l'EPB.....	85
1.1. Objectifs du budget	85
1.2. Principales rubriques	85
1.3. Processus d'élaboration des budgets au sein de l'EPB	86
1.4. L'articulation des budgets au sein de l'EPB.....	88
1.4.1. Le budget des ventes	88
1.4.2. Le budget des frais généraux	91
1.4.3. Le budget des approvisionnements.....	93
1.4.4. Le budget des investissements.....	94
1.4.5. Le budget de trésorerie.....	95
2. Le suivi budgétaire	97
3. Le contrôle budgétaire.....	99
3.1. Objectifs du contrôle budgétaire.....	99
3.2. Méthodologie d'application du contrôle budgétaire.....	99
3.2.1. Le budget des ventes.....	100
3.2.2. Le budget des frais généraux.....	104
3.2.3. Le budget des investissements.....	106
3.2.4. Le budget des approvisionnements.....	108
3.2.5. Le budget de trésorerie.....	109
Section 3 : La mesure de la performance de l'entreprise.....	112
1. La performance financière	112
1.1. Le taux de marge bénéficiaire.....	112
1.2. Le taux de rentabilité financière (ROE).....	112
1.3. Les indicateurs de l'équilibre financier	113
1.4. Les ratios de structure financière.....	114
1.5. Les ratios de liquidité	115
1.6. Les ratios de rentabilité	115
1.7. Le ratio de solvabilité	116
1.8. La capacité d'autofinancement.....	117
2. La performance économique	117
2.1. Le Les soldes intermédiaires de gestion.....	118

Conclusion du troisième chapitre.....120

Conclusion générale.....121

Bibliographie.....123

Annexe.....126

Résumé

Notre travail a pour objet d'étudier l'importance de la gestion budgétaire dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. Pour ce faire, un cas pratique au sein de l'EPB a été réalisé. Nous avons constaté que la gestion budgétaire de l'EPB permet de mesurer le degré d'accomplissement des objectifs qui seront traduits sous forme de budgets prévisionnels. Ces budgets feront l'objet d'une étude comparative avec les réalisations de l'entreprise, ce qui dégage presque souvent des écarts budgétaires. Ces derniers mènent les responsables de l'EPB à proposer des actions correctives après avoir analysé leurs causes dans le but de prendre des décisions pertinentes et d'améliorer sa performance.

Mots clés : gestion budgétaire, budget, écart budgétaire, performance.

Abstract

Our work aims to study the importance of budget management in improving corporate performance. To do this, a case study in the EPB has been realized. We found that the budgetary management of the EPB can measure the degree of accomplishment of the objectives that will be translated in the form of budget forecasts. These budgets will be the subject of a comparative study with the achievements of the company, which almost often releases budgetary variations. the latter carry out the persons in charge for the EPB to propose corrective actions after having analyzed the causes of these variations with an aim of making relevant decisions and of improving its performance.

Keywords: budget management, budget, budgetary variation, performance.