UNIVERSITE D'ANTANANARIVO

FACULTE DE DROIT, D'ECONOMIE, DE GESTION ET DE SOCIOLOGIE

DEPARTEMENT GESTION

MEMOIRE EN VUE DE L'OBTENTION

DU DIPLOME DE MAITRISE EN GESTION

OPTION FINANCES ET COMPTABILITE

« CONTRIBUTION A L'AMELIORATION DE LA GESTION BUDGETAIRE »

CAS DE LA : JIRO SY RANO MALAGASY

Présenté par :

RASOLOFO ARIZAKA TIANA

Sous l'égide de :

ENCADREUR PEDAGOGIQUE

Monsieur RAMAKAVELO FALIHERY

Enseignant à l'Université d'Antananarivo

ENCADREUR PROFESSIONNEL

Monsieur RAKOTOBE HARISOA THIERRY

Administrateur Système d'Information Budget

Département Budget – JIRAMA

Année universitaire : 2010 – 2011

Date de soutenance : 17 Décembre 2011

Je dédie cet ouvrage

à la mémoire de

mon père.

REMERCIEMENTS

Pour commencer, nous faisons part de nos vifs remerciements au Bon Dieu qui par sa grâce, nous a donné santé et courage permettant la réalisation de ce mémoire.

Ensuite, c'est avec plaisir que nous exprimons notre profonde reconnaissance à toutes les personnes travaillant à l'Université qui nous ont permis d'arriver à ce stade de notre vie estudiantine :

- Monsieur ANDRIANTSIMAHAVANDY Abel, Professeur Titulaire, Président de l'Université d'Antananarivo
- Monsieur RANOVONA Andriamaro, Maître de Conférences, Doyen de la Faculté de Droit, d'Economie, de Gestion et de Sociologie
- Monsieur ANDRIAMASIMANANA Origène Olivier, Maître de Conférences, Chef de Département Gestion
- Madame ANDRIANALY Saholiarimanana, Professeur en Gestion, Directeur du Centre d'Etudes et de Recherche en Gestion
- Tous nos professeurs durant nos quatre années universitaires, de nous avoir partagé leurs connaissances.

Puis, nous adressons nos sincères remerciements et gratitudes aux membres du jury surtout à nos encadreurs, qui malgré leurs responsabilités, ont accepté de sacrifier leur temps pour nous guider dans l'élaboration de cet ouvrage :

- Monsieur RAKOTOBE Harisoa Thierry, Administrateur Système d'Information Budget au Département Budget de la JI.RA.MA, Encadreur professionnel
- Monsieur RAMAKAVELO Falihery, Enseignant à l'Université d'Antananarivo, Encadreur Pédagogique

Nous tenons aussi à remercier :

- Monsieur RAVALISOA Henri, Directeur de l'Exploitation Eau de la JI.RA.MA qui a accepté de nous prendre comme stagiaire au sein de sa direction.
- Madame RAKOTONIRINA Verosoa, Chef du Département Administratif et des Bases de Données, de nous avoir accueilli et formé en nous donnant les informations nécessaires
- Toute l'équipe de la Direction Exploitation Eau de la JI.RA.MA

En dernier lieu, mes remerciements s'adressent à ma famille spécialement à ma mère, à mes proches ainsi qu'à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation du présent mémoire.

LISTE DES ABREVIATIONS

Ar	**:**	Ariary
BFR	**:**	Besoin de Fonds de Roulement
CE	**:**	Centre d'Exploitation
CG	**:**	Comptabilité Générale
CR	**:**	Centre de Responsabilité
DA	**:**	Demande d'Achat
DAGBD	**:**	Département Administratif et Gestion des Base des Données
DATE	**:**	Département d'Appui Technique
DBU	**:**	Département Budget
DEB	**:**	Demande d'Engagement Budgétaire
DF	**:**	Demande de Fonds
DGRC	**:**	Département Gestion Réseau et Comptage
DQO	**:**	Département Qualité Eau
EE	**:**	Entretien Extraordinaire
EM	**:**	Etat - Major
NB	**:**	Nature Budgétaire
PMT	**:**	Plan à Moyen Terme
RCa	**:**	Responsable Caisse
SA	**:**	Section Analytique
SAGE	**:**	Service d'Appui de Gestion
SB	**:**	Section Budgétaire
SGDL	**:**	Service Gestion de Données et Logistique

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : *Comparaison auditeur et Contrôleur de Gestion d'après Jean Meyer*……27

Tableau 2 : *Prévision annuelle de fonctionnement de la DEXO*…….36

Tableau 3 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « frais personnel hors supp »*……..41

Tableau 4 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « coût heures supp »*……...44

Tableau 5 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « téléphone »*……...47

Tableau 6 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « produits d'entretien »*……..50

Tableau 7 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « fournitures de bureau »*……...52

Tableau 8 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « fournitures informatiques »*…….55

Tableau 9 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « frais de missions et réception »*…...57

Tableau 10 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « voyages et déplacement »*……59

Tableau 11 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « autres charges »*……..60

Tableau 12 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « dépenses pour véhicules »* 63

Tableau 13 : *Prévision 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « carburants »*……67

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : *Organigramme de la JI.RA.MA*……...…… 6

Figure 2 : *Organigramme de la DEXO*……...…… 12

Figure 3 : *Hiérarchisation budgétaire*…….....17

Figure 4 : *Répartition Budget de fonctionnement DEXO par CR*……....36

Figure 5 : *Répartition Budget de fonctionnement DEXO par poste de charge*…….....38

Figure 6 : *Programme d'élaboration budgétaire en vue d'une accélération de l'approbation*……...75

Figure 7 : *Circuit des informations à travers le logiciel d'engagement budgétaire*……85

Figure 8 : *Cheminement des données financières pour faciliter la maîtrise des coûts*……88

Figure 9 : *Place de la direction Contrôle de gestion dans l'organigramme de la JI.RA.MA*……. 94

SOMMAIRE

INTRODUCTION GENERALE 1

Partie I GENERALITES DE LA RECHERCHE 3

Chapitre I CADRE D'ETUDES 4

Section 1 JI.RA.MA 4

Section 2 DEXO 11

Chapitre II THEORIE GENERALE SUR LA GESTION BUDGETAIRE 16

Section 1 Gestion budgétaire 16

Section 2 Système de contrôle 23

Partie II ETUDE ET ANALYSE CRITIQUE DE L'EXISTANT 33

Chapitre I EVALUATION DE L'ELABORATION BUDGETAIRE 34

Section 1 Description procédurale de l'élaboration du budget au sein de la JI.RA.MA 34

Section 2 Budget de fonctionnement 2011 de la DEXO : 35

Chapitre II LE CONTROLE BUDGETAIRE 39

Section 1 Description procédurale du contrôle budgétaire au sein de la JI.RA.MA 39

Section 2 Contrôle du budget de fonctionnement 2011 de la DEXO 40

Partie III EBAUCHE DE SOLUTIONS 71

Chapitre I SOLUTIONS PROPOSEES 72

Section 1 Au niveau de l'élaboration du budget 72

Section 2 Au niveau du contrôle budgétaire 78

Chapitre II SOLUTIONS RETENUES ET RESULTATS ATTENDUS 82

Section 1 Solutions retenues 82

Section 2 Résultats attendus et recommandations générales : 86

CONCLUSION GENERALE 97

LISTE DES ANNEXES vi

BIBLIOGRAPHIE xxxii

INTRODUCTION GENERALE

Toute entreprise vit dans un environnement instable, tant économique, politique que social. L'avenir qui lui est promis est alors incertain.

Il lui faut donc un outil capable de prévoir l'avenir afin de mieux le préparer tout en atteignant les objectifs qu'il s'est fixé et à la même occasion en optimisant les ressources.

C'est ainsi que nous avons choisi comme outil, la « **Gestion Budgétaire** ».

En effet, la Gestion Budgétaire est « une méthode de gestion prévisionnelle à court terme consistant à traduire en programmes chiffrés appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »[1]

La gestion budgétaire a ainsi pour objet de fournir périodiquement aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées caractérisant le trajet de l'entreprise pour atteindre ses objectifs tout en optimisant ses ressources.

Cependant l'élaboration des prévisions et la réalisation des coûts ne suffisent pas à prouver l'efficacité de la gestion budgétaire. Elles doivent être complétées par un processus de contrôle. Ce dernier connu sous le nom de contrôle budgétaire sera une confrontation périodique entre des données préétablies, les budgets, et les réalisations effectives afin de mettre en évidence des écarts qui doivent susciter des actions correctives.

La gestion budgétaire est donc indispensable au sein d'une entreprise puisqu'elle aide les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion de manière à atteindre les objectifs préalablement fixés.

Pour l'analyse pratique de ce concept de « gestion budgétaire », notre choix s'est orienté vers la société JI.RA.MA, qui étant une entreprise à la fois industrielle et commerciale, joue un rôle prépondérant dans l'économie malgache.

[1] Plan Comptable Général 1982

Ainsi, le thème de notre mémoire portera sur l'« **AMELIORATION DE LA GESTION BUDGETAIRE** ». La problématique se focalisera sur le respect des normes par la société tant au niveau de l'élaboration du budget qu'au niveau du contrôle budgétaire.

Pour mener à bien et à terme notre étude, nous avons effectué des recherches auprès des bibliothèques comme la Bibliothèque Universitaire (BU) et le Centre d'Information Technique et Economique (CITE) pour renforcer notre documentation en matière de « Gestion Budgétaire ». En outre, nous avons pris en compte toutes les informations que nous ont communiquées les responsables du Département Administratif de Gestion des Bases de Données (DAGBD) de la Direction Exploitation Eau (DEXO) de la JI.RA.MA. Mais n'oublions pas surtout les cours théoriques dispensées durant nos années universitaires qui nous ont été d'une grande utilité.

Pour mieux cerner le thème et afin d'apporter réponse à la problématique, nous allons adopter le plan de travail ci-dessous.

Dans la première partie, nous allons effectuer la présentation de la JI.RA.MA et dévoiler la théorie générale de la gestion budgétaire qui a été choisie comme outil d'analyse.

Nous consacrerons la seconde partie pour l'évaluation de l'élaboration budgétaire et le contrôle budgétaire au sein de la JI.RA.MA en vue de dégager les problèmes rencontrés au sein du système.

Et enfin, dans la troisième partie, nous allons présenter les solutions qui pourront remédier à ces problèmes, en présentant exceptionnellement celles qui seront retenues et les résultats qui seront attendus accompagnés de quelques recommandations.

Partie I GENERALITES DE LA RECHERCHE

CHAPITRE I

CADRE D'ETUDES

CHAPITRE II

THEORIE GENERALE SUR LA GESTION BUDGETAIRE

Cette première partie a pour objet, la poursuite d'un double objectif. D'une part, la présentation générale de l'entreprise sur laquelle l'étude a été menée et d'autre part, les généralités théoriques portant sur la gestion budgétaire.

Chapitre I CADRE D'ETUDES

Tout au long de ce chapitre, nous allons faire la présentation générale de la JI.RA.MA ainsi que celle de la DEXO qui a été la base d'appui de nos recherches.

Section 1 JI.RA.MA

Dans cette section, nous allons identifier la société ainsi que présenter son système budgétaire.

1.1 Identification de la société

Comme critère d'identification de la JI.RA.MA, nous allons entrer dans son historique, ses activités et sa mission, son organisation et sa structure ainsi que sa mode d'exploitation.

1.1.1 Historique

La JI.RA.MA ou Jiro sy Rano Malagasy, de capital social 17,53 milliards MGA est la compagnie nationale d'eau et d'électricité de Madagascar. Créée le 17 octobre 1975 par l'ordonnance n° 75-024, elle résulte de la fusion de deux sociétés qui exerçaient des activités similaires : la Société Malagasy des Eaux et Electricité (SMEE) et la Société des Energies de Madagascar (SEM). Elle est détenue entièrement par l'Etat Malagasy, tout en étant régie par le droit commun des sociétés anonymes.

Depuis 1999 et la libéralisation du secteur de l'électricité, la JI.RA.MA n'est plus seule dans la production électrique. Elle conserve toutefois le monopole du transport et de la distribution et est appelée à rester le relais de l'Etat malgache dans la mise en place des infrastructures électriques du pays.

1.1.2 Activités et mission

La JI.RA.MA produit, transporte et distribue l'électricité à Madagascar, en même temps qu'elle assure l'alimentation en eau potable et industrielle à travers le pays.

Sa mission consiste principalement à satisfaire les besoins en eau potable et en électricité des ménages ainsi que des entreprises malagasy. Elle assure ainsi la quasi-totalité du service public d'eau et d'électricité, avec près de 450 000 abonnés.

1.1.3 Organisation et structure

La JI.RA.MA est une société anonyme de droit commun détenue entièrement par l'Etat Malagasy. Elle est dirigée par un Président de Conseil d'Administration auquel répond le Directeur Général. Il est nommé sur proposition du conseil d'administration en conseil des ministres.

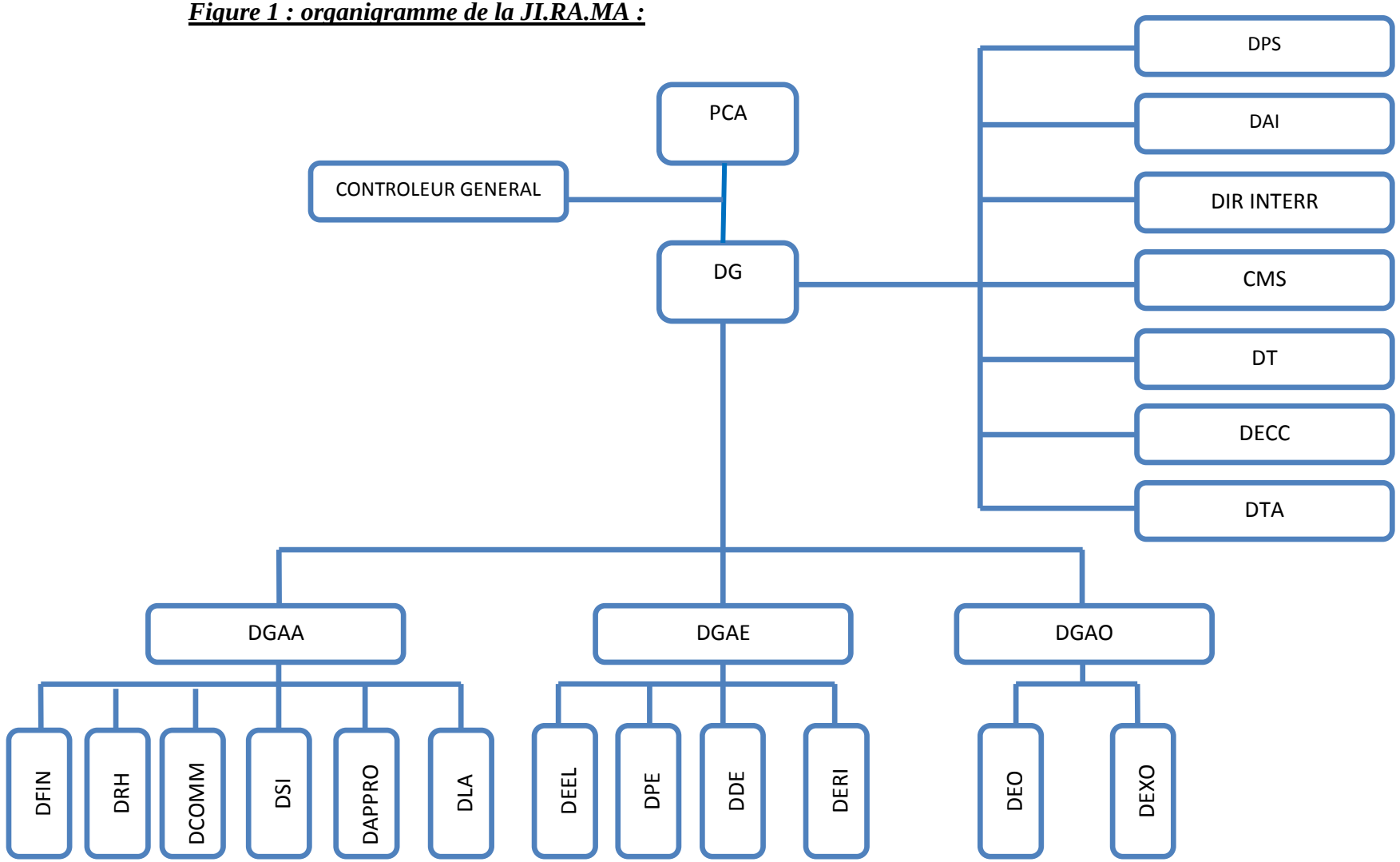
Le Conseil d'administration est composé des représentants de l'Etat, des représentants des employés et des représentants du secteur privé.

Du côté des ressources humaines, la JI.RA.MA compte 5922 employés qui sont répartis entre les différentes directions.

Par ailleurs, l'organisation de la JI.RA.MA reflète ses deux grandes activités que sont l'eau et l'électricité. L'entreprise déploie aussi parallèlement une organisation géographique faite de directions interrégionales.

Ainsi, la structure de la JI.RA.MA se présentera dans son organigramme comme suit :

Figure 1 : organigramme de la JI.RA.MA :



(Source: JI.RA.MA)

La Direction Générale est en liaison directe avec :

- La Direction générale adjoint (DGAA) sous l'autorité duquel se trouvent :
  - La Direction Financière (DFIN)
  - La Direction des ressources Humaines (DRH)
  - La Direction Commerciale (DCOMM)
  - La Direction Système Informatique (DSI)
  - La Direction Approvisionnement (DAPPRO)
  - La Direction Logistique et Administrative (DLA)

- La Direction Générale Adjointe Electricité (DGAE) sous l'autorité duquel se trouvent :
  - La Direction Distribution Electricité (DDE)
  - La Direction Equipement Electricité (DEEL)
  - La Direction Production Electricité (DPE)
  - La Direction Exploitation Réseau (DERI)
- La Direction Générale Adjointe Eau (DGAO) sous la tutelle duquel se trouvent :
  - La Direction Equipement Eau (DEO)
  - La Direction Exploitation Eau (DEXO)

En outre, ces directions citées ci-dessous sont en liaison fonctionnelle avec la Direction Générale :

- La Direction Planification Stratégique (DPS)
- La Direction Audit Interne (DAI)
- Les Directions Interrégionales (DIR INTERR) qui sont constituées par :
  - La Direction de Tanà 1
  - La Direction de Tanà 2
  - La Direction d'Antsiranana
  - La Direction de Mahajanga
  - La Direction de Fianarantsoa
  - La Direction d'Antsirabe
  - La Direction de Toamasina
  - La Direction de Toliary
- La Direction Centre Médico – Social (CMS)
- La Direction des Travaux (DT)

- La Direction Environnement Contrôle Carburant (DECC)
- La Direction Technique Antananarivo (DTA)

1.1.4 Mode d'exploitation

La production de l'électricité est effectuée, soit par une centrale hydraulique, soit par une centrale thermique. Par ailleurs, l'électricité peut être produite par un réseau interconnecté

De son côté, l'eau s'exploite par le système gravitaire et le système de forage.

1.2 Système budgétaire

L'organisation du système budgétaire de la JI.RA.MA se présente par des notes portant les références « BP xx » suivant les différents stades d'élaboration du budget. A chaque type d'opération correspond un imprimé portant le sigle « BU xx ».

Ainsi, les codifications de ces notes d'organisation, procédures et directives sont résumées ci-après :

- BP 01 : Procédures d'élaboration des prévisions sur la facturation électricité
- BP 02 : Procédures d'élaboration des prévisions sur la facturation eau
- BP 03 : Procédures d'élaboration des prévisions sur la production électricité
- BP 04 : Procédures d'élaboration des prévisions sur la production eau
- BP 05 : Procédures d'élaboration des prévisions sur les charges et recettes diverses d'exploitation
- BP 06 : Procédures d'élaboration des prévisions sur les dépenses d'action sur crédit
- BP 20 : Traitement et consolidation des budgets au niveau de la DFIN-DBU
- BP 30 : Directives sur les contrôles budgétaires

1.2.1 Structure analytique et budgétaire

L'articulation de la structure analytique et budgétaire de la JI.RA.MA se présente comme suit :

- le Centre d'Exploitation (CE) désigne une zone ou un secteur d'exploitation, il est codifié à deux caractères alphanumériques
- une direction est également codifiée à deux caractères alphanumériques
- l'élaboration de prévisions de dépenses et de recettes est définie par « Nature Budgétaire » (NB)
- la « section analytique » (SA) est le prolongement de la NB. Elle est codifiée à six caractères c'est-à-dire 4 caractères + 2 caractères = 6 caractères.
- les SA sont les comptes du plan comptable analytique. Elles sont destinées à recevoir les réalisations détaillées des dépenses au niveau de chaque section budgétaire.
- Dans le cadre du contrôle des réalisations, les NB peuvent être détaillées par « nature analytique » qui aura une correspondance avec le PCG. C'est pour montrer cette correspondance que « le tableau de correspondance entre NB-NA CG » que nous verrons en annexe I, était conçu.

1.2.2 Règles de gestion

La prise en considération des statistiques de réalisations mensuelles du budget de Janvier à Septembre de l'année en cours au niveau de chaque Direction Centrale ou Direction Interrégionale est indispensable et constitue le premier cadre de référence fondamental pour l'élaboration du budget.

La préparation des budgets annuels est précédée de la mise à jour d'un Plan à Moyen Terme (PMT) qui détermine les objectifs globaux, les grandes masses de frais et le plan d'actions à mener durant l'année budgétaire.

Le processus débute ainsi par la traduction à court terme des objectifs et des données découlant du PMT, déterminant ainsi les moyens à mettre en œuvre et les ressources nécessaires pour l'année budgétaire « N ».

Ces informations, avec les statistiques de réalisations, serviront alors de cadre de référence pour l'élaboration des budgets par les différents CE avec la justification des

prévisions détaillées de dépenses aussi bien dans le cadre de l'exploitation que dans la maintenance des installations ou dans les projets investissements (Concept de Zero Budgeting ou Budget Base Zéro).

Le budget d'un CE comprend les prévisions détaillées et chiffrées en termes de dépenses et de recettes d'une Section, d'un Service ou encore d'un Département, à partir des éléments de références définis par le PMT (objectifs, plans d'actions).

Les détails de prévision s'arrêtent au niveau des NB ; voir le tableau de correspondance entre NB et NA.

Chaque CE retenu pour une CE ou une Direction, dans sa Section Budgétaire, doit faire l'objet d'élaboration des prévisions budgétaires de charges et recettes (éventuelles) de fonctionnement et d'exploitation.

Les dépenses prévisionnelles relatives aux actions spécifiques (maintenance, investissements et autres) doivent être établies séparément des budgets de fonctionnement ou d'exploitation et seront à définir « action par action ». Lors de leur exécution, leurs engagements seront conditionnés par l'ouverture préalable des crédits correspondants, même si ces actions ont été accordées au budget.

Les dépenses et recettes liées à une « action » seront à suivre dans une Section Analytique qui sera définie après approbation du crédit par la Direction Générale.

Le budget d'une CE ou d'une Direction est la consolidation des prévisions des CE qui le (la) composent, et qui feront l'objet de contrôle de cohérence entre chaque CE, avec les éléments du PMT et, le cas échéant, de corrections. Notons que sont considérées comme entretiens extraordinaires ou EE, toutes actions d'entretien dont la fréquence dépasse généralement un an et qui ont un caractère non répétitif, les grandes réparations ainsi que les réhabilitations.

Par ailleurs, les actions spécifiques autres sont les actions non immobilisables visant l'amélioration des performances d'un CE ou de l'entreprise en général et dont le coût atteint le seuil défini par les règles de gestion pour être des dépenses sur DEB. Parmi ces actions, nous pouvons citer comme exemple, les actions de publicité ou les opérations de pluie provoquées. En outre, les investissements, sont constitués des biens immobilisables destinés à servir de façon durable l'activité de l'entreprise. Pour la JI.RA.MA, ils regroupent les travaux d'extension, de renforcement ainsi que des installations.

Section 2 DEXO

Dans cette section, nous allons faire une présentation de la DEXO et une description des caractéristiques de son budget de fonctionnement.

2.1 Présentation

Nous allons présenter la DEXO par ses rôles et attributions ainsi que par son organisation et sa structure dans lesquelles nous verrons son organigramme.

2.1.1 Rôles et attributions

La DEXO ou Direction d'Exploitation Eau s'occupe de la réalisation des activités de maintenance et de réhabilitation des infrastructures, des matériels et des équipements de production, de traitement et de distribution d'eau.

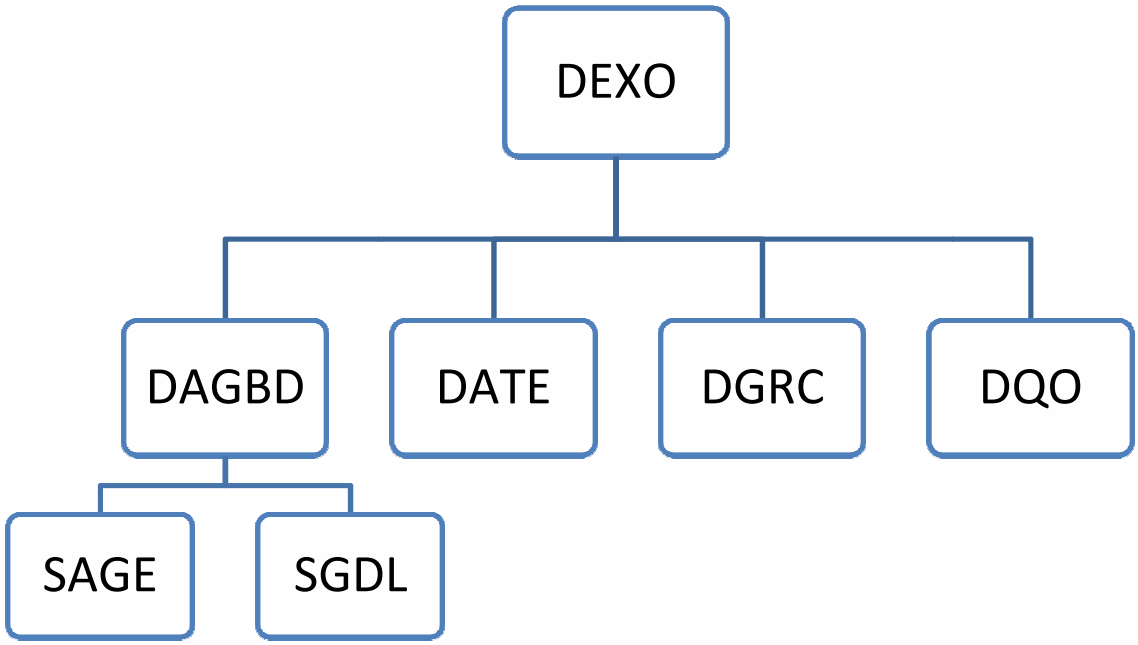
Notons que la DEXO est juste une direction d'appui technique pour les soixante –six (66) centres. Pour ce faire, elle entretient et met aux normes les installations et ouvrages d'eau potable de la direction concernée. En outre, elle étudie et réalise des travaux d'amélioration en exploitation de cette dernière et gère les appareils de comptage.

2.1.2 Organisation et structure

La DEXO compte quatre-vingt quinze agents (95) et quatre départements se rattachent à elle.

Ainsi, l'organigramme de la DEXO se présentera comme suit :

Figure 2 : organigramme de la DEXO:



(Source : JI.RA.MA/DEXO)

Le DAGBD s'occupe des affaires administratives de chaque CE afférant à l'exploitation des ressources en eau. Elle se scinde en deux services fonctions : le SAGE qui s'occupe du budget, du personnel ainsi que du pool-auto de la DEXO et le SGDL qui prend en charge la gestion des données techniques ainsi que la logistique.

Parmi les départements techniques, il y a le DGRC qui prend en charge les matériels de comptage en eau dans toute l'île. En outre, il y a le DQO qui assure la qualité eau et les analyses laborantins, c'est-à-dire étudie l'environnement de l'eau. Et enfin le DATE qui effectue les travaux en génie civil et d'entretien des matériels et équipements mécaniques et électro-mécaniques.

2.2 Budget de fonctionnement au sein de la DEXO

Le SAGE du DAGBD est le service responsable du travail budgétaire au sein de la DEXO. Ce dernier est attribué à un responsable selon sa nature.

En effet, le budget de la DEXO se divise en deux dont celui de l'investissement et celui du fonctionnement. La gestion de chaque type de budget est attribuée à un responsable. Donc, au sein du service budget, il y a deux personnes au poste.

Comme notre cadre d'analyse se base sur le budget de fonctionnement, nous allons nous focaliser sur ce dernier.

Le budget de fonctionnement de la DEXO est la consolidation du budget de fonctionnement de chaque entité sous sa responsabilité.

Comme la DEXO se divise en quatre départements, les budgets de ces derniers sont élaborés, exécutés et contrôlés séparément. Ce qui nous conduit à l'attribution de section analytique à chacun de ces départements afin de faciliter surtout l'imputation lors de l'exécution du budget.

Le document d'élaboration du budget de fonctionnement est l'imprimé BU 05 sous référence de la note de procédure d'élaboration des prévisions des charges et recettes diverses d'exploitation.

2.2.1 Charges de fonctionnement

Elles sont groupées dans des postes de charges qui sont au nombre de onze respectivement :

- Les frais de personnel hors supplémentaires: salaires et assimilées
- Le coût des heures supplémentaires
- Les frais de communication : Téléphones, fax, internet
- Les produits d'entretien
- Les fournitures de bureau
- Les fournitures informatiques
- Les frais de mission et réception

- Les voyages et déplacements
- Les autres charges
- Les dépenses pour véhicules
- Les carburants

Notons que les charges de fonctionnement sont élaborées par nature budgétaire suivant le tableau de correspondance entre NB-NA CG.

2.2.2 Modalités de dépenses de fonctionnement

Pour les dépenses de fonctionnement, l'exécution budgétaire peut se faire de deux manières : soit à partir d'une DA, soit par voie de la petite caisse.

2.2.2.1 Dépenses de fonctionnement à partir d'une DA

La DA ou Demande d'Approvisionnement est un document sur lequel chaque direction transcrit leurs besoins en quantité et qualité sans considérer le montant, c'est-à-dire effectue leur commande.

Notons qu'aucun décaissement n'est effectué au sein de la direction concernée, seul le département de la Trésorerie au niveau de la DFIN effectuera cette tâche.

Chaque DA suivra un circuit en partant de la direction concernée. Nous verrons ce dernier en annexe II.

2.2.2.2 Dépenses de fonctionnement par petite caisse

La petite caisse est une allocation mensuelle attribuée à chaque direction pour ses dépenses de fonctionnement usuel et courant. Les types de dépenses autorisées concernent les achats de fournitures, petits matériels ou produits non stockés, de carburants pour les outillages, les petites réparations de véhicules, outillages, mobiliers …, les visites techniques des véhicules, les honoraires de police ou d'huissiers, les frais de déplacement des releveurs, les casse-croûtes des agents. Les achats ne se font qu'auprès des fournisseurs formels (avec stat, NIF) sauf pour les articles reconnus être vendus au marché traditionnel (balai, angady …). Pour ces petits marchands sans NIF..., le numéro de leur CIN doit être porté sur les

factures. Dans tous les cas, l'adresse du vendeur doit figurer sur les factures. Notons que la comparaison de prix est toujours à faire pour des achats ou services supérieurs à 10 000Ar par unité ou prestation.

Dans le cas de la DEXO, la somme allouée est plafonnée à 1 000 000Ar. En effet, nous parlons de plafond puisque ce n'est pas 1 000 000Ar par mois que reçoit la DEXO, mais une somme complémentaire pour constituer mensuellement ces 1 000 000Ar.

Le renflouement de fonds se font en début de mois, ne seront pas automatiques et nécessitent une Demande de Fonds (DF). Cette dernière sera signée par le Directeur, scannée et communiquée par mail à la DFIN, accompagnée d'une déclaration de solde de fin du mois M -1 sur le même e-mail, et ne seront pas nécessairement équivalents au niveau des quotas alloués.

En outre, Les quotas respectifs mensuels ne doivent en aucun cas être dépassés, et les soldes en caisse ne pourront pas dépasser ces plafonds. De même, les quotas des mois antérieurs non utilisés ne pourront plus être demandés ni cumulés dans les DF suivantes.

Par ailleurs, Le Directeur signe les pièces de décaissements avec le demandeur et le Responsable-caisse (RCa). Il a également l'obligation de vérification des espèces en caisse par rapport au Journal. Le demandeur de son côté, doit s'assurer que ses achats ne font pas double emploi avec des Demande d'Achat(DA) déjà adressées à la DAPPRO.

Par contre, le RCa a la responsabilité de la tenue de caisse. En conséquence, il doit s'assurer de la sécurité et de la conservation des espèces dans le coffre fort dont lui seul détient la clé. La deuxième clé avec la combinaison du coffre est conservée par le Directeur et fermée dans une enveloppe dûment signée par le RCa sur la fermeture. Aucune personne autre que le caissier n'est autorisée à manipuler les espèces. En l'absence du caissier, le Directeur pourra nommer un remplaçant, après qu'il ait été procédé à une passation écrite décrivant les espèces existant en caisse. Chaque règlement en espèces est limité à 100 000Ar.

Toutefois, les achats programmés rentrant en stocks et d'immobilisations passent toujours par la D.APPRO.

Notons que pour la petite caisse, le décaissement est direct c'est-à-dire qu'il s'effectue au niveau de chaque direction concernée. Chaque opération effectuée par petite caisse quelque soit sa nature doit être comptabilisée suivant la procédure en annexe III par le logiciel comptable SAGE X3- ERP.

Chapitre II THEORIE GENERALE SUR LA GESTION BUDGETAIRE

Étant donnée que la recherche de la performance et de la rentabilité sont les principaux objectifs de l'entreprise, nous avons choisi comme outil d'analyse, la gestion budgétaire.

Section 1 Gestion budgétaire

Selon Claude ALAZ ARD et Sabine SEPARI [1], « la gestion budgétaire est le mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées : les budgets. »

Le système budgétaire d'une entreprise ne peut être composé de façon unique ou exclusive d'un seul budget. Pour notre exposé, nous avons choisi le système budgétaire d'une entreprise ayant à la fois une activité industrielle et commerciale; c'est l'activité comportant les divers budgets les plus complets.

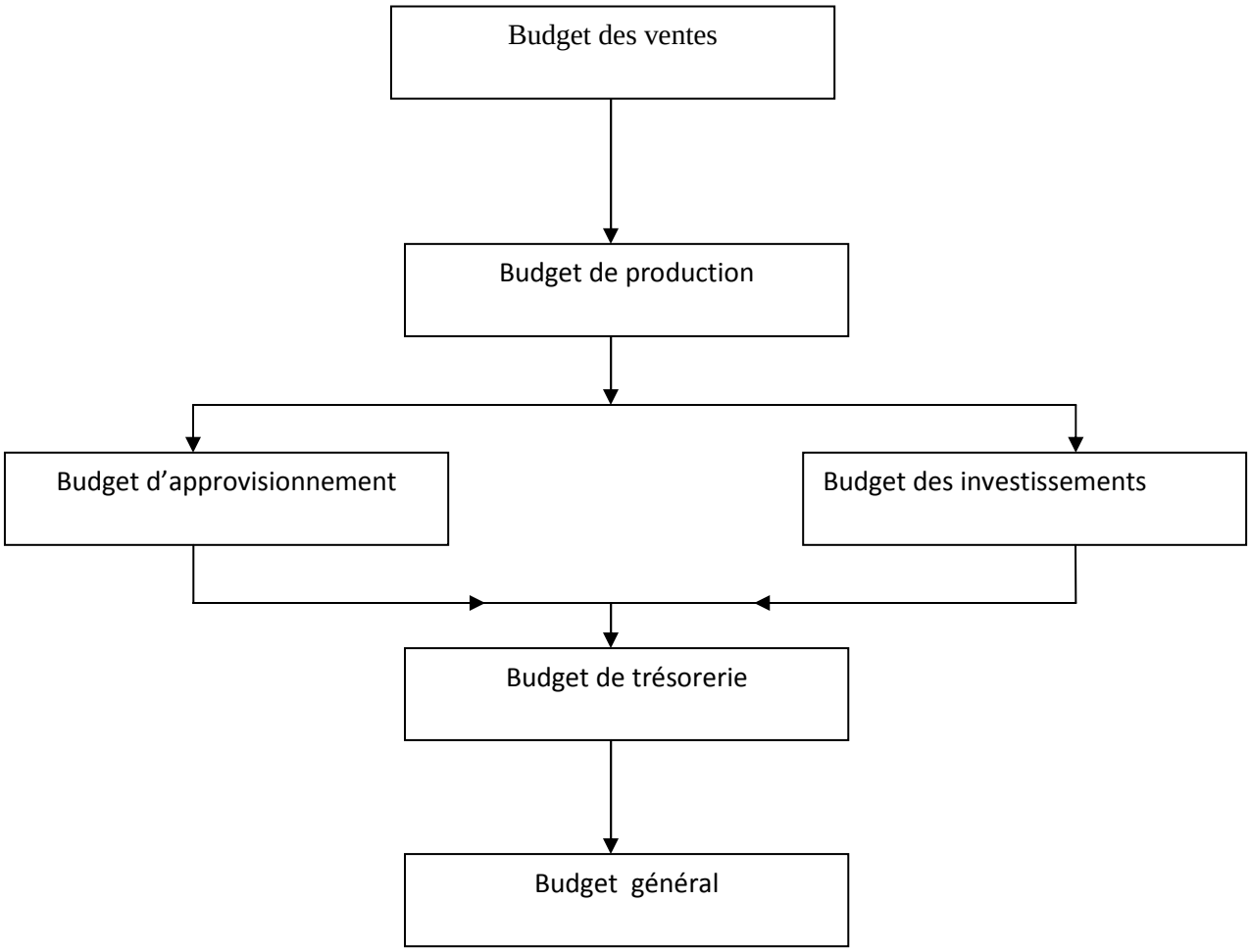
En effet, les budgets dans ce type d'activité sont :

- budget de vente
- budget de production
- budget d'approvisionnement
- budget de trésorerie

Ces derniers sont hiérarchisés pour la détermination du budget général et cette hiérarchie se présente comme suit :

[1] Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, CONTROLE DE GESTION MANUEL ET APPLICATION ,4ème édition , 199 p. 267

Figure 3 : hiérarchisation budgétaire:



(Source : cours de Gestion Prévisionnelle et Budgétaire 3e année)

En outre, la gestion budgétaire s'articule nettement en trois étapes chaque fois que l'entreprise se trouve confrontée à une décision ; à savoir :

- La prévision
- La budgétisation
- Le contrôle

1.1 Prévision

Au sens courant du Dictionnaire [1], « Prévoir », c'est « organiser à l'avance, envisager , programmer ».

La prévision a donc pour mission d'évaluer l'évolution probable d'un ensemble de

[1] Dictionnaire L AROUSSE 2010

facteurs internes (capacité - rendement) et externes (marché - cours des matières) à l'entreprise. Elle a pour objet de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et à affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir. Autrement dit, elle comporte une définition claire des objectifs à atteindre et des plans d'actions.

Selon Jean MEYER [1], « la prévision est une étude préalable de la décision, la possibilité et la volonté de l' accomplir ». Ainsi, il qualifie la prévision comme étant une attitude volontariste, scientifique et collective face à l'action future.

1.1.1 Prévision, attitude volontariste

Vu de cet œil, la prévision est l'expression d'une politique, d'un choix, d'un engagement, d'un pari sur l'avenir. Elle est effectuée afin de savoir l'évolution future de l'environnement en vue de fixer le comportement à adopter c'est-à-dire utiliser au mieux les tendances de cette évolution ou tenter de l'infléchir.

C'est ce que Jacques de GUERNY et Jean- Claude GUIREC [2] font comprendre dans leur conception « la prévision est une description d'un événement ou d'un ensemble de conditions futures le plus probables ».

1.1.2 Prévision, attitude scientifique

Dans cette conception, l'auteur parle surtout de l'utilisation des méthodes scientifiques comme outil, c'est-à-dire la statistique et l'économie.

1.1.3 Prévision, attitude collective

Si l'on marque le caractère « collectif » de la prévision, c'est pour indiquer que chacun, à son niveau, y apporte sa contribution. Autrement dit, chacun s'engage sur la base du programme auquel il a participé.

[1] Jean MEYER, GESTION BUDGETAIRE, 9ème édition, p. 22-23
[2] Jacques de GUERNY, Jean- Claude GUIREC, PRINCIPES ET PRATIQUES DE GESTION PREVISIONNELLE, p.13

1.2 Elaboration du budget

Dans cette phase de la gestion budgétaire qui est l'élaboration du budget, nous allons définir le budget, la procédure budgétaire et les centres de responsabilité.

1.2.1 Budget

Communément, le budget est un état prévisionnel des dépenses et recettes d'une entreprise, d'une structure ou d'un particulier. C'est une expression quantitative du programme d'action proposé par la direction. Il constitue et contribue à la coordination et à l'exécution de ce dernier et en couvre les aspects tant financiers que non-financiers. Il tient lieu donc de feuille de route pour l'entreprise.

Pour Jean- Loup ARDOIN, Daniel MICHEL et Jean SCHMIDT [1,] le budget revêt deux acceptions.

D'une part c'est « **un plan d'action valorisé en unité monétaire pour atteindre un objectif daté et quantifié** ».

En effet, le budget est établi pour atteindre un objectif. Ceci traduit une démarche volontaire de l'entreprise : elle vise un objectif quantifié à une date certaine.

La finalité du travail de préparation budgétaire est donc de mettre au point un plan d'action qui permet d'atteindre l'objectif visé.

En général, l'objectif est établi à un an, de sorte que les budgets soient annuels. Le choix d'un horizon budgétaire à un an est lié à la durée de l'exercice comptable. On établit un budget pour l'exercice comptable à venir et on comparera ce budget avec des résultats comptables de l'année correspondante.

En outre, cet objectif global de l'entreprise doit être quantifié. C'est ce qui nous ramène à la conception de Jean MEYER [2] considérant la prévision comme une attitude scientifique qui nécessite des données statistiques et économiques.

L'objectif de l'entreprise doit être fixé à priori, c'est-à-dire fixé avant que démarre le travail budgétaire. C'est en fonction de cet objectif que les opérationnels de l'entreprise vont

[1] Jean- Loup ARDOIN, Daniel MICHEL, Jean SCHMIDT, CONTROLE DE GESTION, TECHNIQUES ET PRATIQUE DES AFFAIRES, p. 50
[2] Jean MEYER, GESTION BUDGETAIRE, 9ème édition, p. 22-23

essayer de trouver un plan d'action acceptable pour l'atteindre. Il est fixé par la direction générale, souvent approuvé par le conseil d'administration et est fréquemment exprimé en termes financiers tels que : marge brute d'exploitation, résultat net après impôt, cash flow, ou rentabilité des capitaux investis.

Par rapport à son objectif, l'entreprise, c'est-à-dire la collectivité des opérationnels, va élaborer et décider un plan d'action pour l'atteindre. Naturellement, ce plan va tenir compte des prévisions que l'entreprise fait concernant son marché, l'action de ses concurrents, l'évolution de l'économie, etc. Mais fondamentalement, l'élaboration des budgets consiste à choisir un plan d'action pour l'année à venir. Ce n'est pas seulement faire des hypothèses plausibles sur les résultats futurs : c'est décider comment atteindre un objectif. Ce dernier doit être ambitieux mais doit surtout être réaliste c'est-à-dire peut être atteint dans les conditions prévisibles de l'environnement.

Et d'autre part, le budget représente « **un engagement du responsable opérationnel à atteindre un objectif selon un plan d'action qu'il a mis au point et qui a été approuvé par sa hiérarchie** ».

En effet, un budget ne devrait pas être imposé à un responsable opérationnel sur une base purement financière. Au contraire, la préparation des budgets devrait être l'occasion de discuter entre différents niveaux hiérarchiques des plans d'action et des conditions d'exploitation pour atteindre l'objectif. Ce sera l'occasion d'une concertation entre niveaux hiérarchiques, qui permettra de renforcer la délégation d'autorité et la prise de responsabilité.

En d'autres termes, la préparation des budgets ne peut pas être limitée à des calculs financiers cherchant à prévoir un résultat plausible pour l'année prochaine. De ce fait, pour l'auteur [1] « toute la valeur des budgets est dans la qualité du travail de mise au point des plans d'actions qui justifient l'engagement des opérationnels à atteindre leur objectif.

1.2.2 Procédure budgétaire

La procédure budgétaire est destinée d'une part à aider les opérationnels dans l'élaboration de leurs budgets, d'autre part à définir un langage commun à tous ceux qui sont impliqués dans le processus budgétaire.

[1] Jean- Loup ARDOIN, Daniel MICHEL, Jean SCHMIDT, CONTROLE DE GESTION, TECHNIQUES ET PRATIQUE DES AFFAIRES, p. 52

Elle s'appuie sur un jeu de documents diffusés aux opérationnels pour faciliter l'élaboration des budgets. Ces documents sont spécifiques à chaque entreprise pour tenir compte de ses activités, sa structure de centres de responsabilité et des préoccupations de sa direction. L'importance de ces documents est très grande car ils orientent tout le travail et la réflexion des opérationnels.

En outre, c'est un document de référence qui permet aux opérationnels de s'y reporter lorsqu'ils rencontrent des difficultés d'interprétation des documents. C'est pourquoi, la procédure devrait être rédigée en langage adapté aux opérationnelles et structurée pour faciliter leurs utilisations.

1.2.3 Centre de responsabilité

La nécessité de planifier l'activité d'entreprises de taille de plus en plus importante sur des marchés complexes, les possibilités ouvertes par la budgétisation pour suivre et mesurer les résultats, associées à la prise en compte de la dimension humaine pour motiver ont conduit les directions générales à mettre en place des structures plus décentralisées en instaurant un découpage en unités plus petites appelées « centres de responsabilité ».

L'entreprise est alors scindée en sous-ensembles qui reçoivent une autorité déléguée pour engager des moyens humains, matériels et financiers dans la limite d'objectifs négociés avec la hiérarchie.

L'organisation en centres de responsabilité est mise en place de façon à retrouver les avantages de souplesse et rapidité de réaction de la petite unité, tout en préservant les économies d'échelle liées à la taille.

Autrement dit, un centre de responsabilité est une subdivision de l'entreprise à qui, des missions et des responsabilités ont été confiées, et qui doit être clairement localisée dans la structure hiérarchique et fonctionnelle.

Actuellement, il existe quatre types de centre de responsabilité en fonction des missions confiées :

- le centre de profit
- le centre de coûts
- le centre de revenu
- le centre d'investissement

1.2.3.1 Centre de profit

Un centre de profit est un centre de responsabilité dont la performance est mesurée par un résultat d'exploitation. Il s'agit très souvent d'établissements autonomes mais à qui, il n'est pas imposé un objectif de rentabilité des capitaux investis. Pour respecter ses engagements, le centre de profit doit coordonner l'activité de trois pôles principaux, à savoir des services commerciaux, des services productifs et des services fonctionnels. La structure de son budget est donc celle d'un compte de résultat prévisionnel avec distinction fonctionnelle de la nature des charges. Le service concerné doit dégager la marge maximale en améliorant les recettes des produits vendues et en minimisant les coûts de ces produits.

1.2.3.2 Centre de coûts

Un centre de coût est un centre de responsabilité qui ne peut maîtriser que des coûts.

C'est le cas par exemple d'un atelier de fabrication ou d'un service de comptabilité. Généralement, il y a les centres de coûts productifs et les centres de coûts discrétionnaires.

Pour un centre de coûts productif, l'output est mesurable, c'est-à-dire la quantité produite, de telle sorte qu'il existe une relation identifiable entre les moyens que l'on met en œuvre et la production. Comme exemple nous pouvons considérer un atelier de fabrication.

Par contre, dans le cas d'un centre de coûts discrétionnaires, il est impossible de mesurer l'output, de sorte qu'il soit difficile d'établir une relation entre les moyens mis en œuvre et le résultat obtenu. Les coûts sont donc à la discrétion du manager. Il correspond très souvent aux services fonctionnels du siège et aux improductifs en usine. Comme exemple, nous pouvons citer le service comptable.

1.2.3.3 Centre de revenu

Le choix de ce type de centre de responsabilité est caractéristique des services commerciaux. Cette forme d'organisation assigne à chaque unité l'objectif de maximiser son chiffre d'affairess. Les performances des responsables ne doivent pas se limiter à l'évolution du volume des ventes effectuées. Ce type de gestion peut être dangereux dans le cas où les responsables se focalisent uniquement sur le développement de l'activité sans se préoccuper d'autres critères. C'est pour cette raison que ce type de centre de responsabilité exige la mise en place d'un système d'information très rapide, fondé si possible sur la valorisation du carnet

de commandes, pour donner les informations les plus fraîches possibles sur les tendances du marché et les résultats par secteur géographique.

1.2.3.4 Centre d'investissement

L'objectif de ces services est de maximiser la rentabilité des capitaux investis avec parfois la réalisation d'un profit. Ce type d'organisation privilégie la gestion à long terme. Les moyens d'actions portent sur le capital et les investissements choisis mais aussi sur tous les coûts contribuant à obérer le cash flow. Correspondant à des décisions stratégiques, les centres d'investissement se situent généralement au plus haut niveau hiérarchique.

Le centre d'investissement, à l'inverse des centres de profit qui ne recherchent trop souvent que de bénéfices à court terme, ont une vision à long terme.

Section 2 Système de contrôle

« Contrôler » une situation signifie « être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu »[1]. Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés à priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence.

Le contrôle doit donc aboutir, si nécessaire, à un retour sur l'amont pour rectifier les décisions et les actions entreprises.

2.1 Système de contrôle au niveau du budget

Dans le cadre du budget, le contrôle peut et doit s'appliquer. Nous pouvons distinguer deux formes distinctes mais complémentaires :

- Le contrôle de gestion
- L'audit

[1] Claude ALAZ ARD, Sabine SEPARI, CONTROLE DE GESTION MANUEL ET APPLICATION, p. 15

2.1.1 Contrôle de gestion

En se référant au Dictionnaire[1], deux synonymes se dérivent du mot « contrôle » dont « surveillance et maîtrise ».

C'est dans cette perspective qu'Isabelle DE KERVILER et Loïc DE KERVILER [2] ont établi leur conception du contrôle de gestion sous deux formes.

D'une part, le contrôle de gestion est un « outil de maîtrise de gestion » c'est-à-dire « l'ensemble des moyens mis en œuvre par l'entreprise afin d'aider les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion pour atteindre les objectifs fixés ».

Par son action et ses analyses critiques, il permet à la direction générale de mesurer la performance de chaque responsable opérationnel en mettant clairement en avant les résultats obtenus, en expliquant les écarts, et ainsi de mieux cerner toutes les responsabilités engagées. L'action favorise donc une véritable délégation de responsabilité. Cette conception met surtout l'accent sur les moyens mis en œuvre.

Et d'autre part, le contrôle de gestion est un « outil de vérification- sanction », c'est à dire cas l'ensemble des techniques permettant de s'assurer de l'utilisation optimale des outils de gestion et ainsi de l'obtention de réalisation conformes aux prévisions. D'où, il met en exergue les outils de contrôle.

Jean- Loup ARDOIN, Daniel MICHEL et Jean SCHMIDT [3] reprennent ces deux acceptions citées ci-dessus comme référence pour généraliser leur conception comme suit « le contrôle de gestion est l'ensemble des actions, procédures et documents visant à aider la direction générale et les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion pour atteindre les objectifs de l'entreprise ».

La mission du contrôle de gestion est donc de donner à tous les responsables les moyens de piloter, de prendre les décisions propres à assurer le devenir de l'entreprise, en ayant à leur disposition la connaissance la plus exacte et la plus rapide possible de leur situation actuelle.

---

[1] Dictionnaire L AROUSSE 2010

[2] Isabelle DE KERVILER, Loïc DE KERVILER, CONTROLE DE GESTION A LA PORTEE DE TOUS , p . 5

[3] Jean- Loup ARDOIN, Daniel MICHEL, Jean SCHMIDT, CONTROLE DE GESTION, TECHNIQUES ET PRATIQUE DES AFFAIRES, p. 50

Par ailleurs, Anthony en 1965, dans son ouvrage « Planning and Control Systems », définit le contrôle de gestion comme étant « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenus et utilisés avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisations »[1]

Cette définition peut aussi s'associer à celle d'Henri Bouquin se formulant comme suit « le contrôle de gestion est formé des processus et des systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes seront, sont et ont été cohérents, notamment grâce au contrôle d'exécution. »[2].

En d'autre terme, le contrôle de gestion permet de gérer au mieux les décisions et les actions de moyen terme.

Cette définition d'Henri Bouquin permet aussi de déterminer les tâches du contrôle de gestion en tant que processus de contrôle pour les trois étapes.

D'abord, pour le contrôle de gestion, la finalisation consiste à planifier les actions c'est-à-dire à effectuer la planification budgétaire, ainsi qu'à établir les rôles des acteurs. Ensuite, dans le cadre du pilotage, le contrôle de gestion participe au déclenchement des actions correctives en fonction des écarts. Et enfin, l'évaluation dans laquelle le contrôle de gestion contribue à la mesure des résultats et de la performance des actions.

2.1.2 Audit

A l'origine, issu de la pratique professionnelle anglo-saxonne, l'audit désignait les procédures de contrôle de la comptabilité et des états financiers d'une entreprise. Il est maintenant utilisé dans une telle variété de domaine que l'audit est devenu dans le langage quotidien, synonyme d' « examen critique ».

Donc, faire l'audit ou auditer signifie écouter, analyser, interpréter en vue d'émettre une opinion sur la fiabilité des informations générées par l'entreprise c'est-à-dire les états financiers. Ainsi, l'objectif principal de l'audit est de garantir un certain niveau de fiabilité aux utilisateurs des états financiers.

[1] Claude ALAZ ARD, Sabine SEPARI, CONTROLE DE GESTION MANUEL ET APPLICATION, p. 16
[2] Claude ALAZ ARD, Sabine SEPARI, CONTROLE DE GESTION MANUEL ET APPLICATION, p. 19

En outre, l'audit doit permettre de mesurer et améliorer la fiabilité des systèmes d'information comptable et financier existant ; ainsi que de mettre en place des systèmes efficaces de contrôle de tous les domaines de l'entreprise.

La première acception de l'audit est la révision comptable, c'est-à-dire l'examen des états financiers. Mais, son champ s'est élargi à d'autres domaines : audit informatique, audit social, audit juridique, audit fiscal, etc.

Communément, l'audit financier est le plus répandu dans les entreprises et peut être classé en deux catégories : l'audit interne et l'audit externe.

D'une part, l'audit interne précise que le contrôleur fait partie de l'entreprise donc il est effectué de façon permanente. Il ne peut se concevoir la plupart du temps que dans une grande entreprise où le nombre d'employés et de filiales, rend encore plus crucial l'existence de contrôle destiné à fiabiliser les informations financières et comptables, ainsi qu'à minimiser les risques de fraude. Plus précisément, l'audit interne intervient essentiellement sur des vérifications liées à l'application des règles internes de l'entreprise.

D'autre part, l'audit externe est une matière utile aux tiers, aux investisseurs, aux personnels, à l'Etat, aux actionnaires et aux dirigeants. Contrairement à l'audit interne qui a pour objectif d'apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise ; l'audit externe a pour objectif de certifier les comptes et le résultat, plus précisément l'image fidèle de l'entreprise c'est-à-dire la régularité, la sincérité, l'exhaustivité ainsi que la réalité des informations comptables. L'auditeur externe réalise en général sa mission de façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes (fin de semestre, fin d'année).En dehors de ces périodes, leur présence dans l'entreprise est ponctuel.

Malgré ces différences qui résident, l'audit interne et l'audit externe ont néanmoins un souci commun qui est la fiabilité du système comptable et l'efficacité du contrôle interne.

Dans le cadre du budget, c'est l'audit interne qui est appliquée. Il n'a rien à voir avec le contrôle de gestion. C'est une mission de vérification quant à la sauvegarde des actifs et au respect des procédures internes.

Ainsi, selon l'IFACI [1], l'audit interne est la révision périodique des instruments dont dispose une direction pour contrôler et gérer l'entreprise comme les procédures, les informations, les opérations, les organisations, les structures, etc.

[1] Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes,

Néanmoins, quatre critères différencient l'auditeur interne du contrôleur de gestion. Le tableau ci-dessous nous les exposera.

Tableau 1 : comparaison de l'auditeur interne avec le contrôleur de gestion d'après Jean MEYER:

CRITERE	AUDITEUR INTERNE	CONTROLEUR DE GESTION
Durée	Discontinue	Continue
Intervention	A posteriori	A priori et à posteriori
Procédure	Cherche l'information	Reçoit l'information et demande des explications
But	Contrôler la fiabilité des instruments	Prévoir et Contrôler

(Source : Jean MEYER, GESTION BUDGETAIRE[1])

2.2 Corrélation entre gestion budgétaire et système de contrôle

L'association de la gestion budgétaire à un système de contrôle permet de déterminer deux types d'outil : l'outil décisionnel et l'outil de pilotage.

2.2.1 Outil décisionnel

Cette corrélation permet de situer le « budget » comme étant un outil pour la prise de décision. Dans ce cadre décisionnel, le budget est analysé comme étant une base d'appui de la gestion et une aide à la prise de décision.

2.2.1.1 Base d'appui de la gestion

Au-delà de son aspect « obligatoire », le budget doit avant tout constituer la base d'appui annuel du fonctionnement de chaque entreprise car il représente l'élément essentiel du déroulement de la vie de l'entreprise. Cet outil de gestion doit faire l'objet d'un suivi rapproché (chaque mois si possible). Chaque poste de dépenses et de recettes doit être comparé avec la réalité comptable du compte de résultat, et chaque différence constatée avec la prévision doit être analysée. Les incidences de toute variation constatée peuvent être multiples selon qu'il s'agit d'un poste de charge ou de produit. Il faut retenir qu'un manque de recette ou un excédent de charge entraînera systématiquement un déficit d'exploitation par rapport au budget, avec une incidence négatif sur la situation de trésorerie et parfois sur la situation de

[1] Jean MEYER, GESTION BUDGETAIRE,9ème édition, p.238

fonds propres.

Etablir son budget requiert donc une attention extrême car son bon déroulement conditionne deux éléments clés de la santé financière de l'entreprise : sa structure financière et ses fonds propres, ainsi que sa situation de trésorerie.

En effet, l'incidence du résultat qu'il s'agisse d'un excédent ou d'un déficit, revêt une importance particulière pour l'autonomie financière de l'entreprise.

2.2.1.2 Aide à la prise de décision

Chaque concrétisation des projets influence directement l'équilibre budgétaire de l'entreprise et devra faire l'objet d'une analyse systématique lors de l'établissement du budget. Il apparaît également salutaire pour l'entreprise d'élaborer un plan de trésorerie en partenariat avec son établissement financier. Par ailleurs, plus l'anticipation des évènements aura été sérieusement réfléchie et analysée, plus la réalité budgétaire annuelle se rapprochera des chiffres prévisionnels.

Cet outil s'avère en effet essentiel pour la prise des décisions. Les charges doivent être soigneusement quantifiées poste par poste, en anticipant le mieux possible sur la réalité de formation de coûts, qui ne seront engagés qu'ultérieurement. Le déroulement de l'exercice à venir doit avoir été entièrement décrypté. Les produits de leur côté doivent également bénéficier de la plus grande attention car l'optimisme dans ce domaine se traduit souvent par des déconvenues.

Comme il est plus aisé de se tromper dans le mauvais sens (sous estimation de charge ou sur estimation de produits), il est conseillé d'établir un budget en excédant raisonnable, ne serait qu'à incluant une prévision pour risque.

Dans la mesure où le budget définit un « programme d'action par le biais des recettes et des dépenses qui en découlent »[1], il est évident qu'il définit des limites et trace un cadre à l'intérieur duquel le responsable a l'initiative, a le pouvoir d'agir, de décider.

Attribuer un budget à un individu, c'est donc lui donner, à l'intérieur des frontières ainsi posées, un pouvoir de décision.

[1] Jean MEYER, GESTION BUDGETAIRE,9ème édition , p.224

2.2.2 Outil de pilotage

Le budget qui est un programme d'actions chiffrées. Ces dernières sont appelées à servir d' outil 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 correctrices. En effet, le débat est de savoir s'il convient d'entamer l'action corrective après ou déjà bien avant l'achèvement de l'action. C'est ainsi que J.ORSON [1] propose le contrôle à priori et le contrôle à postériori.

2.2.2.3 Contrôle à priori

Un tel contrôle peut prendre deux tournures. D'un côté, la forme banale d'un contrôle statique c'est-à-dire qui porte sur l'élaboration de la stratégie, des plans, des programmes et des budgets. Il consiste à vérifier que la démarche planificatrice est logique, qu'elle reste cohérente et que les différentes phases sont bien respectées. Autrement dit, le dirigeant s'assure que les objectifs sont effectivement intégrés à tous les niveaux de la mise en œuvre stratégique.

Néanmoins, un tel contrôle, un tel audit stratégique est limité dans ses aspirations, car il n'a d'autres buts que de se prémunir contre l'oubli d'éléments ou d'étapes au cours de la réflexion.

Et d'un autre côté, le contrôle peut être le contrôle dynamique à priori c'est-à-dire qu'il touche aux techniques volontaristes dans leur esprit. C'est la forme la plus ambitieuse et l'idéal puisqu'il s'agit tout bonnement :

- D'imaginer et d'éprouver à l'avance les résultats de la démarche stratégique,
- D'en examiner les conséquences,
- De mettre en place l'action corrective avant même l'achèvement des opérations prévues.

Un tel projet suppose que les dirigeants soient en mesure d'effectuer des hypothèses nombreuses et pertinentes sur l'évolution de l'environnement, d'apprécier les effets de ces éventualités sur la marche de l'entreprise, de modifier selon les déroulements envisagés les stratégies et les tactiques adoptées. Tout ceci, en vue d'atteindre ce futur désiré, qui constitue l'horizon stable d'un paysage lui-même mouvant. Cette démarche s'accompagne de l'emploi

[1] J.ORSON , CONTROLE DE GESTION, p.22-24

d’outils compliqués (modèles, simulations, scénario, etc.).

Ce contrôle est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets et permet :

- aux cadres opérationnels, de simuler 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 délégués 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.

2.2.2.4 Contrôle à postériori

En vertu de la conception qui assimile le contrôle à une vérification, cette dernière opération a lieu lorsque la tâche est accomplie. Elle consiste à vérifier que les résultats sont conformes aux objectifs ou aux standards.

Le contrôle budgétaire , grâce auquel on mesure périodiquement les écarts entre les prévisions et les réalisations , aide ainsi à s’assurer que les performances obtenues ne s’éloignent pas des chiffres initialement fixés dans les plans, dans les programmes et les budgets.

D’une manière générale, une telle forme de contrôle après l’action convient bien aux opérations qui se répètent fréquemment. Dès qu’un écart est constaté entre le standard et la réalisation, une correction est mise en œuvre selon un programme préétabli. Si la rectification éventuelle ne figure pas sur le document initial, c’est alors qu’à un niveau supérieur ou différent de la hiérarchie intervient un spécialiste plus compétent, selon le principe déjà évoqué de gestion par exception.

Cette forme de contrôle s’applique aussi, du reste à des opérations non répétitives, à des projets uniques.

Toutefois, ce n’est pas uniquement aux plans, aux programmes et aux budgets, bref à la tactique, que convient le contrôle à postériori. Cette procédure est aussi adaptée au contrôle de la stratégie lorsqu’il s’agit d’en apprécier les résultats.

Par ailleurs, nous pouvons recourir à l'audit qui est une vérification exceptionnelle, souvent réalisée par des experts extérieurs à l'entreprise, et qui a pour objet de s'assurer que tout est mis en œuvre pour parvenir aux buts visés. Pareils examens touchent, si besoin est, toutes les fonctions ou tous les services de l'entreprise. C'est ainsi que l'on procède à l'audit des personnels, à celui du marketing ou encore de l'informatique. Mieux encore, c'est parfois tout le processus de contrôle qui est lui-même examiné lorsqu'il révèle imparfaitement adapté aux besoins.

Ceci explique pourquoi l'on a parfois défini l'audit comme contrôle du contrôle, bref comme un véritable contrôle au second degré.

En termes de budget, ce contrôle intervient à la fin de l'exécution budgétaire, il consiste essentiellement en une mesure des résultats et donc en une évaluation des performances en s'appuyant 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 évènements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

Ce contrôle est tout aussi essentiel que le précédent dans la mesure où il constitue une phase d'analyse et de réflexion qui permet notamment :

- de fournir, aux responsables des unités de gestions, les éléments du compte rendu de gestion qu'ils doivent établir à l'intention de l'autorité dont ils ont reçu délégation ;
- de mettre à jour les normes techniques et économiques ;
- d'améliorer la fiabilité supérieure de corriger les grandes orientations de gestion.

Conclusion de la partie

Outre du statut de la JI.RA.MA comme étant une société d'Etat, cette dernière joue aussi le rôle de monopole dans la production ainsi que dans la distribution d'eau et d'électricité dans tout Madagascar.

En effet, la JI.RA.MA approvisionne la population malgache en eau potable et en électricité.

Pour une meilleure prédiction de son avenir financier, il recourt à la gestion budgétaire qui consiste à traduire en programmes d'actions chiffrées appelées budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables.

Au sein de la JI.RA.MA, deux types de budget sont gérés : le budget d'investissement et le budget de fonctionnement afin d'analyser la performance et subvenir aux besoins de la population malgache.

Mais pour notre analyse, nous allons nous focaliser sur la gestion du budget de fonctionnement. C'est ce que nous verrons par la suite.

Partie II ETUDE ET ANALYSE CRITIQUE DE L'EXISTANT

CHAPITRE I

EVALUATION DE L'ELABORATION BUDGETAIRE

CHAPITRE II

LE CONTROLE BUDGETAIRE

Cette seconde partie de notre étude consiste en l'analyse critique de la gestion du budget de fonctionnement au sein de la JI.RA.MA en prenant comme cas un exercice budgétaire de la DEXO.

Notre but dans cette partie est de dégager les problèmes rencontrés au niveau du système budgétaire de la JI.RA.MA dans son fonctionnement.

Pour ce faire, nous avons consacré deux chapitres pour mettre, respectivement, en exergue l'évaluation de l'élaboration budgétaire et le contrôle budgétaire au niveau du fonctionnement de la JI.RA.MA.

Chapitre I EVALUATION DE L'ELABORATION BUDGETAIRE

Dans ce chapitre, nous allons nous concentrer sur l'élaboration du budget.

Pour ce faire, notre travail se divisera en deux tâches.

D'abord, nous allons mener une description brève de la procédure de l'élaboration du budget au sein de la JI.RA.MA.

Et enfin, nous allons prendre un cas pratique en présentant le budget de fonctionnement 2011 de la DEXO.

Section 1 Description procédurale de l'élaboration du budget au sein de la JI.RA.MA

Au sein de la JI.RA.MA, chaque direction effectue l'élaboration ainsi que le contrôle de son budget elle-même. Ce qui qualifie la structure de la JI.RA.MA comme étant une structure décentralisée.

Cependant, pour l'élaboration de ses prévisions, chaque direction s'appuie sur les données du plan à moyen terme que le DBU envoie au début du mois d'Août.

Le budget de l'année N+1 sont exprimés sur les imprimés correspondants. Il est élaboré par l'utilisation du principe de Budget Base Zéro,

Les prévisions détaillées sur les imprimés doivent être établies annuellement et

arrêtées au plus tard le 30 Septembre de l'année précédant l'année budgétaire et envoyés à la DBU pour approbation.

Soulignons qu'à ce stade de prévisions, aucune inflation ne doit encore être envisagée pour l'année budgétaire.

Durant le mois de Novembre, le DBU établit les contrôles et vérifications nécessaires et entreprend l'analyse.

Au début du mois de Décembre, les prévisions consolidées sont soumises à la direction générale pour approbation. Le DBU de leur côté procède à l'élaboration du scénario budgétaire .Cependant, l'accord de la DFIN dépendra de l'enveloppe budgétaire. Si cette dernière ne pourra pas couvrir les prévisions de dépenses avancées par la direction, une restriction budgétaire sera effectuée ; c'est-à-dire que la direction concernée devra réviser ses prévisions.

A la fin du même mois, la direction générale procède à l'approbation des budgets définitifs. Les budgets seront ainsi attribués à chaque responsable vers le mois de Février ou Mars de l'année N+1.

De même, l'envoi de l'enveloppe budgétaire pour l'année N par la DFIN/DBU à chaque direction s'effectue vers le mois de Mars.

Section 2 Budget de fonctionnement 2011 de la DEXO :

Le budget de fonctionnement de la DEXO est la consolidation du budget de fonctionnement de chacun de ses centres de responsabilité composants.

2.1 Répartition générale du budget

Comme les budgets des départements rattachés à la DEXO sont traités séparément, les prévisions de ces derniers seront aussi présentées séparément.

Tableau 2 : Prévision annuelle de fonctionnement de la DEXO: En millions d'Ar

RUBRIQUES	EM	DAGBD	DGRC	DQO	DATE	TOTAL BUDGET 2011
FRAIS DE PERSONNEL HORS SUPPL	34 229	111 354	219 531	118 680	224 796	708 590
COUT DES HEURES SUPPL.	1 332	1 524	17 676	3 504	8 148	32 184
TELEPHONE	9 840	2 400	3 600	2 886	2 520	21 246
PRODUITS D'ENTRETIEN	732	107	561	1 201	8 397	10 997
FOURNITURES DE BUREAU	1 052	1 665	1 715	2 304	609	7 345
FOURNITURES INFORMATIQUES	360	1 298	3 456	2 338	126	7 578
MISSIONS ET RECEPTIONS	2 100	6 375	9 634	9 238	10 623	37 970
VOYAGES ET DEPLACEMENTS	3 515	1 406	130	4 371	4 218	13 640
AUTRES	64 705	6 113	22 521	126 016	52 424	271 779
DEPENSES VEHICULES	7 972	8 400	9 125	9 450	52 269	87 216
CARBURANTS	17 866	17 054	16 210	14 014	21 745	86 890
TOTAL DEPENSES	***143 703***	***157 696***	***304 160***	***294 002***	***385 875***	***1 285 435***

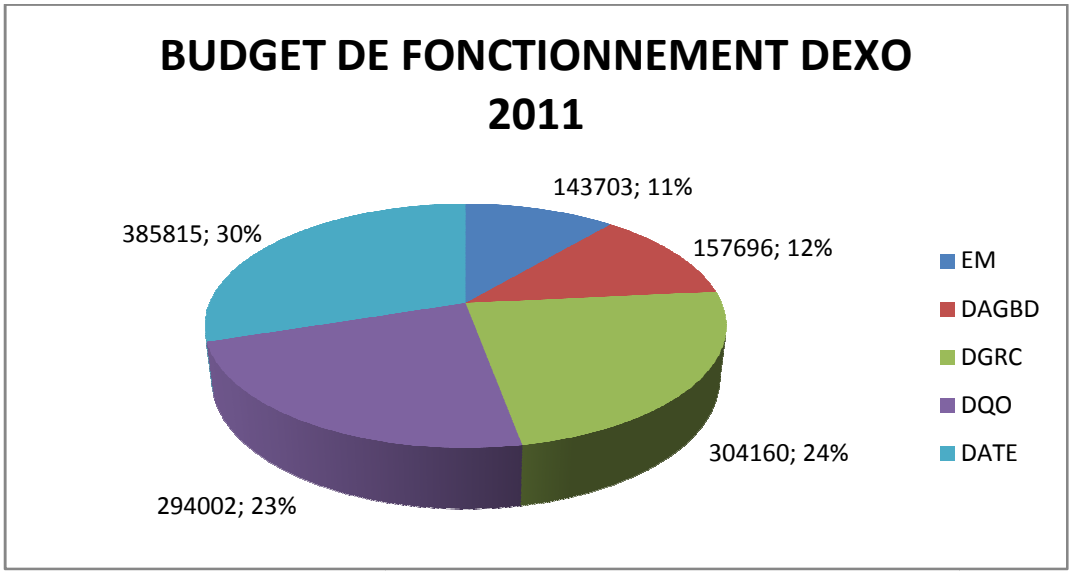
(source : JI.RA.MA/DEXO)

Ce tableau nous montre la prévision de l'année 2011 pour chaque département de la DEXO et par poste de charge.

Notons que chaque rubrique peut être détaillée suivant le tableau de NB des charges de fonctionnement que nous verrons en annexe IV

Pour mieux voir la répartition du budget entre ces départements, nous allons représenter ces données sous forme de graphique.

Figure 4 : Répartition du budget de fonctionnement de la DEXO entre CR :



(Source : INVESTIGATION PERSONNELLE)

Interprétation :

En observant ce graphique, nous constatons que plus de 75% du budget se concentre au niveau du DATE, du DGRC et du DQO avec 77% dont 30% pour le DATE, 24% pour le DGRC et 17% pour le DQO. Ceci s'explique par leur mission qui est surtout de nature technique, c'est-à-dire ce sont ces trois départements qui réalisent les missions de la DEXO qui est la sécurisation de l'exploitation en eau. Mais, nous remarquons surtout que parmi ces trois départements, c'est le DATE qui occupe presque la moitié du budget avec 30%. Comme le DATE est le département d'appui technique, c'est celui qui travaille le plus sur terrain. Ce qui explique l'importance de son budget par rapport aux autres.

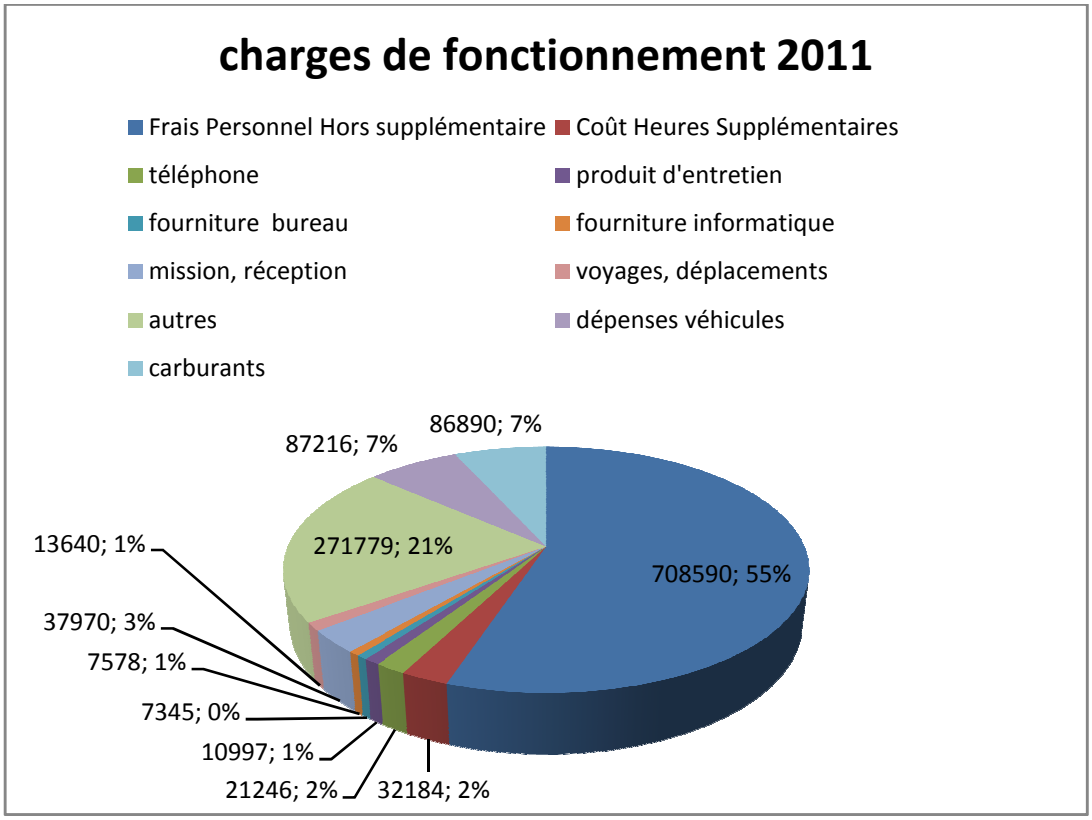
Quant à l'EM et le DAGBD, ensemble, leurs budgets constituent moins de 25% du budget avec 23% dont 11% pour l'EM et 12% pour le DAGBD. Ce sont les départements administratifs de la DEXO.

2.2 Répartition du budget par poste de charge

Pour mieux voir claire cette répartition du budget, la destination de son utilisation, nous allons présenter sous forme de graphique, la répartition du budget par poste de charge.

Du tableau de la prévision de la DEXO ci-dessus, nous pouvons établir la répartition du budget entre les postes de charges.

Figure 5 : Répartition du budget de fonctionnement par poste de charge :



(Source : INVESTIGATION PERSONNELLE)

Interprétation :

En observant ce graphique , nous pouvons tout de suite remarquer que plus de la moitié du budget c'est-à-dire 57% est destiné à la rémunération du personnel dont 55% les frais du personnel hors supplémentaires et 2% le coût des heures supplémentaires, le reste c'est-à-dire 43% est réparti entre les autres postes de charges restantes : téléphone (2%) , produit d'entretien (1%) , fourniture de bureau (0%) , fourniture informatique (1%), mission et réception (3%) , voyages et déplacements (1%), autres (21%) ,dépenses véhicules (7%), carburants (7%).

Chapitre II LE CONTROLE BUDGETAIRE

Un budget établi et réalisé n'a aucune raison d'être sans un contrôle et suivi.

C'est ce que ce chapitre traitera. Il mettra en évidence le contrôle budgétaire au sein de la JI.RA.MA.

De ce fait, nous allons d'abord faire la description procédurale du contrôle budgétaire au sein de la JI.RA.MA.

Et enfin, afin de clore ce chapitre par une conclusion, nous allons appliquer le contrôle au niveau du budget de fonctionnement de 2011 de la DEXO.

Section 1 Description procédurale du contrôle budgétaire au sein de la JI.RA.MA

Le contrôle budgétaire se fait en deux niveaux :

- le contrôle à priori : consiste à vérifier au préalable l'existence des prévisions budgétaires avant tout engagement de dépenses ;

- le contrôle à posteriori qui se fait en comparant mensuellement les réalisations par rapport aux prévisions budgétaires correspondantes.

Dans le cas où des dépenses inévitables non prévues ont engendré des écarts importants, les responsables devront procéder à des restrictions budgétaires à l'intérieur de leurs budgets et les communiquer au DBU.

Comme support de contrôle, des tableaux budgétaires traitant les réalisations comptables et le budget sont édités mensuellement par le DBU et envoyés aux responsables sous forme de fichiers Excel vers le 10 du mois M+2. Ces derniers comparent les réalisations avec les prévisions correspondantes par NB, SA et SB du Centre.

Notons qu'il appartient à chaque direction de répartir les informations aux divers centres relevant leur responsabilité.

Dès la réception des tableaux budgétaires informatisés, le responsable se doit de vérifier les imputations réelles faites sur sa/ses sections. Si des réalisations ne sont pas maîtrisées, il consultera ses journaux analytiques et si nécessaire le Service comptable qui lui donnera les précisions voulues.

Concernant l'outil utilisé pour le contrôle et le suivi du budget au sein des directions, le responsable utilise l'Excel – tableur.

A titre de remarque, le service de contrôle de gestion n'effectue pas les tâches complètes d'un contrôleur de gestion. Ses tâches se limitent au budget. Ils ne font qu'effectuer les tâches afférentes au contrôle budgétaire, donc la confrontation entre prévisions et réalisations de toutes les CR existant au sein de la JI.RA.MA.

Section 2 Contrôle du budget de fonctionnement 2011 de la DEXO

Comme méthodologie, nous allons nous baser sur les réalisations de l'année antérieure c'est-à-dire de l'année 2010. De ces dernières, nous allons analyser les prévisions par poste de charge et par CR. Autrement dit, nous allons voir si les prévisions sont réalistes par rapport aux réalisations antérieures.

2.1 Frais personnel hors supplémentaire

Les frais personnels hors supplémentaires sont constitués par les salaires et les charges sociales qui sont attribués chacun aux deux catégories d'employés : les cadres et les non cadres. En outre, il y a les autres frais du personnel.

Pour 2011, le budget se présente comme suit :

Tableau 3: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « frais personnel hors supplémentaires» : En millions d'Ar

CHARGES	NB	EM		DAGBD		DGRC		DQO		DATE	
		REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011
salaires cadres	80	68 136	11 902	56 964	35 110	43 008	36 672	56 220	47 099	48 246	36 672
charges sociales cadres	81	11 988	14 064	14 208	33 378	38 016	40 258	13 404	32 446	27 073	40 258
salaires non cadres	83	4 992	5 022	27 888	27 077	42 072	82 743	19 740	24 979	85 578	82 743
charges sociales non cadres	85	7 164	3 196	40 116	14 580	60 996	48 206	27 744	13 454	124 824	48 206
autres frais personnels	89	-	45	5100	1 209	3 737	16 917	1 350	702	43 515	16 917
TOTAL		92 280	34 229	144 276	111 354	187829	224 796	118 458	118 680	329 236	224 796
EFFECTIF		5	6	15	15	26	27	15	15	36	33

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

Pour notre analyse, nous allons interpréter ces données chiffrées par CR.

- EM :

Pour l'EM, en 2010 avec cinq (5) agents, il dépense 92 280 000 000Ar. Alors que pour 2011, il prévoit de monter l'effectif d'agents à six (6), et avec cela il met comme prévision 34 229 000 000Ar, presque le tiers des dépenses engagées pour cinq agents.

Au niveau des salaires des cadres, nous voyons que la réalisation en 2010 est de 68 136 000 000Ar, et la prévision 2011 a une valeur de 11 902 000 000Ar, presque le 1/6. Ceci du fait qu'un agent cadre est parti en retraite vers le mois de Mai 2010, ce qui a augmenté les charges du personnel cadre, et le recrutement d'un autre agent pour le remplacer.

Ainsi, nous pouvons dire que cette prévision de 34 229 000 000Ar est réaliste.

- DAGBD :

Pour le DAGBD, la réalisation effectuée en 2010 est de 144 276 000 000Ar et la prévision pour 2011 de 111 354 000 000Ar.

Nous avons la même situation que pour l'EM, un agent cadre est parti en retraite en 2010, et le recrutement d'un autre agent pour le remplacer. Ce qui explique des dépenses de 56 964 000 000Ar pour les salaires des cadres en 2010.

Ainsi, nous pouvons déduire que la prévision des charges de personnel hors supplémentaires en 2011 est réaliste par rapport à la réalisation antérieure.

- DGRC :

Pour la DGRC , avec une réalisation de 187 829 000 000Ar pour la rémunération de vingt-six (26) agents, et une prévision de 224 796 000 000Ar pour celle de vingt-sept (27) agents. Autrement dit, le DGRC prévoit d'augmenter l'effectif de ses agents en 2011. Ce qui augmente sa prévision à 224 796 000 000Ar.

En analysant ces données chiffrées, nous pouvons dire que la prévision est réaliste.

- DQO :

Le DQO dont les données budgétaires se présentent comme suit : une réalisation de 118 458 000 000Ar en 2010 pour quinze (15) agents et une prévision de 118 680 000 000Ar

pour 2011 pour le même effectif.

En analysant ces deux rubriques qui sont la réalisation 2010 et la prévision 2011, nous n'observons aucune grande différence avec le même effectif. Ce qui nous amène à dire que la prévision est réaliste.

- DATE :

Pour le DATE, en 2010, la réalisation a été évaluée à 329 236 000 000Ar pour trente-six (36) agents. Ainsi, la prévision pour 2011 est estimée à 219 531 000 000Ar pour trente-trois (33) agents.

En observant et analysant ces données, nous pouvons dire que, la prévision paraît réaliste par rapport à la réalisation antérieure et à l'effectif prévu. Ceci de fait de la logique dans les chiffres prévues. C'est-à-dire qu'avec une prévision de diminution de l'effectif, les prévisions en charges diminuent aussi.

2.2 Coût des heures supplémentaires

Les heures supplémentaires ne sont attribués qu'aux agents non cadres. la détermination de leurs coûts obéissent au loi du travail.

Ils sont calculés par rapport aux heures normales dont ces dernières se déterminent avec la formule suivante :

$$\boldsymbol{heures\ normales} = \frac{\boldsymbol{Salaire\ de\ base}}{\mathbf{173,33}}$$

Toutes heures normales de travail ne dépassent pas quarante (40) heures par semaine soit huit (8) heures par jour avec cinq (5) jours de travail.

Au – delà de ces Quarante heures la semaine, les heures sont qualifiées d'heures supplémentaires. Néanmoins, les heures supplémentaires ne doivent pas dépasser vingt (20) heures par semaine.

Pour 2011, le budget se présente comme suit :

Tableau 4: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « coût des heures supplémentaires» : En millions d'Ar

	EM		DAGBD		DGRC		DQO		DATE	
	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011
J	0	111	12	127	767	1 473	80	292	350	679
F	0	111	27	127	276	1 473	12	292	353	679
M	26	111	25	127	285	1 473	0	292	0	679
A	37	111	22	127	808	1 473	0	292	176	679
M	33	111	33	127	290	1 473	6	292	122	679
J	15	111	0	127	394	1 473	0	292	0	679
J	68	111	22	127	1 193	1 473	41	292	187	679
A	78	111	0	127	298	1 473	117	292	583	679
S	0	111	36	127	104	1 473	8	292	133	679
O	0	111	0	127	272	1 473	100	292	427	679
N	0	111	16	127	671	1 473	35	292	427	679
D	70	111	43	127	688	1 473	111	292	122	679
TOTAL	327	1 332	236	1 524	6 046	17 676	510	3 504	2 880	8 148
EFFECTIF NON CADRES	2	2	9	9	19	17	9	8	26	28

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

Nous allons mener l'analyse par CR

- EM :

L'EM a réalisé 327 000 000Ar en charges d'heures supplémentaires avec deux agents non cadres. Ce qui l'a amené à prévoir avec le même nombre d'agents pour 2011, 1 332 000 000Ar.

Si nous observons les réalisations mensuelles de 2010, nous remarquons que les charges en heures supplémentaires varient de 0 à 78 000 000Ar. Ainsi donc, il est fort probable qu'elles arrivent à dépasser cela, en fonction du coût de l'heure normale. Ce qui a mené à prévoir en 2011, une valeur de 1 332 000 000Ar, soit 111 000 000Ar par mois en moyenne.

Ainsi, nous pouvons déduire que la prévision de 1 332 000 000Ar est réaliste.

- DAGBD :

Afin de faciliter notre analyse, nous allons procéder de la même manière que la précédente par la mensualisation des données.

Ainsi, en mensualisant la réalisation 2010 de 236 000 000Ar ainsi que la prévision 2011 de 1 524 000 000Ar.

En 2010, la réalisation varie de 0 à 43 000 000Ar le mois, ce qui fait au total 236 000 000Ar l'année avec neuf (9) agents non cadres

De ce fait, la prévision de 2011 a été évaluée à 1 524 000 000Ar, soit 127 000 000Ar le mois.

Si nous comparant ces données par rapport à la réalisation effectuée en 2010, nous constatons une certaine exagération au niveau du chiffrage.

En effet, au maximum en 2010, les charges en heures supplémentaires sont de 43 000 000Ar le mois, et la prévision mensuelle est de 127 000 000Ar, plus du double de la réalisation.

Nous pouvons dire que la prévision est trop exagérée par rapport à la réalisation antérieure. Elle n'est pas réaliste.

- DGRC :

Pour 2010, le DGRC a réalisé 6 046 000 000Ar au niveau des charges en heures supplémentaires avec un effectif de dix-neuf (19) agents non cadres.

Avec une prévision de réduire l'effectif à dix-sept (17), il a estimé les charges en heures supplémentaires à 17 676 000 000Ar.

En 2010, la réalisation mensuelle du DGRC en charge des heures supplémentaires varie de 104 000 000Ar à 1 193 000 000Ar pour dix-neuf (19) agents non cadres.

Par rapport à cela, la prévision de 2011 pour dix-sept (17) agents non cadres est de 17 676 000 000Ar, soit 1 473 000 000Ar le mois.

En effet, au maximum, le DGRC a dépensé le mois de Juillet 1 193 000 000 pour dix-neuf agents. Il est normal qu'il prévoit un peu plus en 2011 même s'il va réduire son effectif en agent non cadre à dix-sept(17).

Ainsi, nous pouvons dire qu'il y a un réalisme dans les prévisions du DGRC en charges des heures supplémentaires pour 2011.

- DQO :

Pour 2011, le DQO prévoit en charges des heures supplémentaires un montant de 3 504 000 000Ar pour huit (8) agents non cadres. Ceci par rapport à la réalisation faite en 2010 de 510 000 000Ar avec neuf (9) agents non cadres.

Si nous nous référons à la réalisation de 2010, nous remarquons qu'elle varie le mois de 0 à 117 000 000Ar avec neuf (9) agents non cadres. En projetant cela, la prévision mensuelle est estimée à 292 000 000Ar pour une prévision de huit (8) agents non cadres.

Cette prévision semble assez réaliste puisqu'il est possible de réaliser dans les environ de 200 000 000Ar le mois même pour huit (8) agents.

Ainsi, nous pouvons déduire que la prévision annuelle 2011 de 3 504 000 000Ar pour huit (8) agents est réaliste.

- DATE :

Face à la réalisation en 2010 de 2 880 000 000Ar avec six (6) agents non cadres, le DATE a prévu en 2011 pour ses charges en heures supplémentaires, une valeur de 8 148 000 000Ar, en prévoyant en même temps d'augmenter son effectif d'agents non cadres

à vingt-huit (28).

En analysant mensuellement, nous pouvons voir que la réalisation de 2010 varie de 0 à 583 000 000Ar avec vingt-six (26) agents non cadres. En conséquence, la prévision mensuelle de 2011 a été estimée à 679 000 000Ar pour un effectif de vingt- huit (28) agents non cadres.

Avec vingt-six (26) agents, en 2010, le coût en heures supplémentaires est allé jusqu'à 583 000 000Ar.

Donc, il est vraiment possible qu'avec un effectif de vingt-huit agents non cadres, le coût en heures supplémentaires s'évalue mensuellement à 679 000 000Ar.

De ce fait, nous pouvons conclure que la prévision de 8 148 000 000Ar du DATE est réaliste.

2.3 Téléphone

Les charges téléphoniques sont de deux types : le téléphone fix et les téléphones mobiles. Pour 2011, le budget se présente comme suit :

Tableau 5: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « téléphone » : En millions d'Ar

		NB 235 Téléphone mobile	NB 238 Téléphone Fixe	TOTAL
EM	REAL 2010	1 077	8 624	9 701
	PREV 2011	1 800	8 040	9 840
DAGBD	REAL 2010	2 070	0	2 070
	PREV 2011	2 400	0	2 400
DGRC	REAL 2010	3 049	0	3 049
	PREV 2011	3 600	0	3 600
DQO	REAL 2010	1 862	0	1 862
	PREV 2011	2 160	726	2 886
DATE	REAL 2010	2 209	0	2 209
	PREV 2011	2 520	0	2 520

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

Nous allons analyser ce poste de charge par CR

- EM :

En 2010, l'EM a réalisé 9 701 000 000Ar pour les charges téléphoniques, ce qui l'a amené à prévoir pour 2011, 9 840 000 000Ar.

Notons que pour l'EM, les charges téléphoniques se distinguent en deux catégories : le téléphone fixe et les téléphones mobiles.

En 2010, l'EM a dépensé 1 077 000 000Ar pour ses charges en téléphone mobile. Ainsi, il a prévu pour 2011, un montant de 1 800 000 000Ar.

En comparant ces deux données, nous pouvons dire que par rapport à la réalisation, la prévision de 2011 pour les charges en téléphone mobile est réaliste.

Du côté du téléphone fixe, fax et internet, en 2010, il a dépensé 8 624 000 000Ar soit 718 000 000Ar le mois en moyenne. Pour 2011, par rapport à cela, il a réduit sa prévision à 8 040 000 000Ar soit 670 000 000Ar par mois en moyenne.

Ainsi, la prévision totale de 9 840 000 000Ar en charges téléphoniques est réaliste par rapport à la réalisation de 9 701 000 000Ar.

- DAGBD :

Pour le DAGBD, seul les téléphones mobiles sont à leur charge.

Ainsi, il a réalisé en 2010 pour ce poste de charge, un montant de 2 070 000 000Ar, soit 172 000 000Ar le mois en moyenne. C'est ce qui l'a amené à prévoir pour 2011, un montant de 2 400 000 000Ar, soit 200 000 000Ar le mois.

En comparant ces données, nous pouvons dire que la prévision est réaliste.

- DGRC :

De même pour le DGRC, seul les téléphones mobiles sont à sa charge.

Ainsi, en 2010, il a dépensé pour ces charges une valeur de 3 049 000 000Ar, soit 254 000 000Ar le mois en moyenne. Ce qui l'a permis à prévoir pour 2011, 3 600 000 000Ar soit 300 000 000Ar le mois.

Face à cette réalisation, nous pouvons dire que la prévision DGRC est réaliste.

- DQO :

Le DQO, tout comme l'EM a à sa charge le téléphone fixe et les téléphones mobiles.

Pour les téléphones mobiles, en 2010, le DQO a dépensé 1 862 000 000Ar soit 155 000 000Ar le mois en moyenne.

De ce fait, la prévision a été évaluée à 2 160 000 000Ar soit 180 000 000Ar le mois.

D'après la réalisation moyenne mensuelle de 155 000 000Ar, nous pouvons considérer la prévision mensuelle de 180 000 000Ar comme étant réaliste. Par conséquent, la prévision annuelle est aussi réaliste.

Du coté du téléphone fixe, il n'a eu aucune réalisation en 2010 et la prévision pour 2011 est estimée à 726 000 000Ar soit de 66 000 000Ar le mois.

Notons que la raison de la réalisation 0 Ar en 2010 est que le téléphone n'était pas en marche.

Ainsi, nous pouvons dire que la prévision de 726 000 000Ar soit 66 000 000Ar le mois est réaliste.

- DATE:

Pour le DATE, seuls les téléphones mobiles sont à sa charge.

En 2010, il a réalisé en ces charges un montant de 2 209 000 000Ar soit 184 000 000Ar en moyenne le mois. La prévision établie pour 2011 est de 2 520 000 000Ar soit 210 000 000Ar.

En comparant ces données mensuelles, nous pouvons dire que la prévision mensuelle de 210 000 000Ar est réaliste. Par conséquent, la prévision annuelle de 2 520 000 000Ar est aussi réaliste.

2.4 Produits d'entretien

Sont qualifiés de produits d'entretien, les produits de nettoyage comme le savon, la cire, le balai, etc.

Tableau 6: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « produits d'entretien» : En millions d'Ar

		J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	TOTAL
EM	REAL 2010	0	0	101	0	0	60	0	0	0	0	0	0	161
	PREV 2011	95	53	57	59	59	58	68	50	60	68	54	51	732
DAGBD	REAL 2010	0	0	15	0	0	0	0	0	0	0	0	0	15
	PREV 2011	14	8	8	9	9	8	10	7	9	10	8	7	107
DGRC	REAL 2010	0	0	45	0	0	58	0	0	0	0	0	0	103
	PREV 2011	0	0	187	0	0	0	187	0	0	0	187	0	561
DQO	REAL 2010	0	0	0	0	0	17	0	0	0	0	0	0	17
	PREV 2011	408	0	0	204	0	0	389	0	0	200	0	1	1 202
DATE	REAL 2010	0	0	46	9 166	0	31	0	0	0	0	0	10	9 253
	PREV 2011	0	0	4 798	0	0	0	1 799	0	0	0	1 799	0	8 396

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

L'analyse se fera par CR.

- EM :

L'EM a prévu un montant de 732 000 000Ar par rapport à sa réalisation de 2010 de 161 000 000Ar.

Si nous observons les réalisations mensuelles de 2010, nous remarquons que l'achat des produits d'entretien ne se fait que deux fois l'année, c'est-à-dire le mois de Mars de 101 000 000Ar et le mois de Juin de 60 000 000Ar. Ce qui a donné une réalisation annuelle de 161 000 000Ar.

En examinant ces données, nous remarquons que les dépenses de 2010 en produits d'entretien sont de 101 000 000Ar le mois de Mars et 60 000 000Ar le mois de Juin.

De ce fait, la prévision annuelle est estimée à 732 000 000Ar.

D'après la réalisation de 161 000 000Ar, cette prévision semble exagérée. Elle n'est pas réaliste.

Cependant, en considérant comme base les réalisations mensuelles, nous pouvons considérer qu'il y a un certain réalisme dans les prévisions mensuelles mais tout de même il y a un gaspillage.

- DAGBD :

Avec une réalisation en 2010 de 15 000 000Ar, le DAGBD a établi comme prévision pour 2011, un montant de 107 000 000Ar.

La réalisation de 2010 est de 15 000 000Ar dont seulement le mois de Mars y a participé.

En faisant référence annuellement, nous remarquons que la prévision n'est pas réaliste par rapport à la réalisation antérieure.

Pourtant si nous raisonnons mensuellement, nous pouvons dire qu'avec une réalisation mensuelle maximale de 15 000 000Ar, ces prévisions mensuelles sont envisageables, donc réalistes.

Mais tout comme pour l'EM, le budget est gaspillé.

- DGRC :

Pour le DGRC, la réalisation en 2010 est de 103 000 000Ar et la prévision pour 2011 est estimée à 561 000 000Ar.

Face à la réalisation annuelle de 103 000 000Ar en 2010 et aux réalisations mensuelles, la prévision estimée pour 2011 n'est pas cohérente, c'est exagérée par rapport à la réalisation antérieure.

De ce fait, nous pouvons déduire que la prévision de 561 000 000Ar du DGRC n'est pas réaliste.

- DQO :

Pour le DQO, en produits d'entretien, il a dépensé en 2010, une valeur de 17 000 000Ar. De ce fait, il a prévu pour 2011, un montant de 1 201 000 000Ar.

A première vue de ces données, nous pouvons dire que la prévision n'est pas réaliste par rapport à la réalisation antérieure. Mais nous verrons ce que nous dira la mensualisation de ces données.

Pour la réalisation, seul le mois de Juillet a utilisé le budget avec 17 000 000Ar, ce qui a donné une réalisation annuelle de 17 000 000Ar.

Et par rapport à cette réalisation annuelle, la prévision pour 2011 est évaluée à 1 201 000 000Ar dont 408 000 000Ar pour le mois de Janvier, 204 000 000Ar pour le mois

d'Avril, 389 000 000Ar le mois de Juillet, 200 000 000Ar le mois d'Octobre et 1 000 000Ar le mois de Décembre. Alors qu'en 2010, la réalisation n'a eu lieu qu'en Juin avec 17 000 000Ar.

Par rapport à la réalisation, la prévision du DQO n'est pas réaliste et entraîne un gaspillage au niveau du budget.

- DATE :

Dans le cas du DATE, la réalisation effectuée durant l'année 2010 est de 9 253 000 000Ar. Ce qui a aboutit à une prévision de 8 397 000 000Ar pour 2011.

En 2010, le mois d'Avril, le DATE a dépensé 9 166 000 000Ar, contre seulement 46 000 000Ar en Mars, 31 000 000Ar en Juin et 10 000 000Ar en Décembre. Ce qui a donné une réalisation annuelle de 9 253 000 000Ar.

Face à cela, la prévision pour 2011 est estimée à 8 397 000 000Ar dont la répartition mensuelle se présente dans le tableau ci-dessus.

Par conséquent, par comparaison, nous pouvons conclure que par rapport à la réalisation de 9 253 000 000Ar, la prévision de 8 397 000 000 est réaliste.

2.5 Fournitures de bureau

Ce sont les fournitures à usage administratif dans les bureaux comme les stylos, le bloc-notes, etc. pour 2011, le budget se présente comme suit :

Tableau 7: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « fournitures de bureau » : En millions d'Ar

		J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	TOTAL
EM	REAL 2010	0	0	137	0	0	106	0	0	0	5	0	0	248
	PREV 2011	159	89	82	92	74	76	102	73	74	90	70	71	1 052
DAGBD	REAL 2010	0	0	147	0	0	97	0	0	0	0	0	0	244
	PREV 2011	251	141	129	145	117	121	162	116	118	142	111	112	1 665
DGRC	REAL 2010	0	0	265	0	0	210	0	0	0	0	0	0	475
	PREV 2011	259	146	133	150	120	124	167	119	121	147	114	115	1 715
DQO	REAL 2010	0	0	0	0	0	103	0	0	0	0	0	0	103
	PREV 2011	855	0	0	212	0	0	703	0	0	534	0	0	2 304
DATE	REAL 2010	0	0	153	0	0	144	0	0	0	0	0	0	297
	PREV 2011	92	52	47	53	43	44	59	43	42	52	41	41	609

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

Nous allons mener l'analyse par CR

- EM :

Pour l'EM, la réalisation en 2010 est de 248 000 000Ar. Ainsi, la prévision pour 2011 est estimée à 1 052 000 000Ar.

La réalisation mensuelle en 2010 est de 5 000 000Ar, 106 000 000Ar et 137 000 000Ar. Ainsi, la prévision pour 2011 varie entre 70 000 000Ar et 159 000 000Ar.

En analysant ces données, nous pouvons dire que la prévision annuelle 2011 de 1 052 000 000Ar est réaliste par rapport à la réalisation 2010 de 248 000 000Ar.

Néanmoins, il y a un risque de non utilisation et gaspillage du budget puisque en observant les réalisations, les achats ne s'effectuent pas tous les mois alors qu'il y a une prévision à chaque mois.

- DAGBD :

Suite à la réalisation de 244 000 000Ar en 2010, le DAGBD a établi comme prévision pour 2011, une valeur de 1 665 000 000Ar.

Pour 2010, les dépenses réelles en fournitures de bureau est de 97 000 000Ar et 147 000 000Ar.

Par conséquent, les prévisions mensuelles vont de 111 000 000Ar à 251 000 000Ar.

Par rapport à la réalisation mensuelle du mois de Mars, la prévision de 251 000 000Ar du mois de Janvier semble être exagérée.

C'est pourquoi, la prévision de 1 665 000 000Ar pour 2011 ne semble pas réaliste.

- DGRC :

Le DGRC a réalisé en 2010, 175 000 000Ar en fournitures de bureau et a prévu pour 2011, une valeur de 1 715 000 000Ar.

A première vue, la prévision de 1 715 000 000Ar est un excès par rapport à la réalisation de 475 000 000Ar.

Cependant, en analysant mensuellement les données, la prévision paraît être réaliste mais exagérée. Ce qui risque d'entraîner un gaspillage du budget, puisque déjà les achats ne

se sont pas effectués mensuellement. Donc la prévision d 1 715 000 000Ar n'est pas réaliste.

- DQO :

Le DQO a prévu pour 2011, 2 304 000 000Ar face à la réalisation de 419 000 000Ar de 2010.

A un simple coup d'œil, nous pouvons déjà déduire que la prévision n'est pas réaliste.

En 2010, il n'y a eu que le mois de Juillet qui a été utilisé pour effectuer des achats.

Ainsi, nous pouvons dire que la prévision pour 2011 de 2 304 000 000Ar est exagérée par rapport à la réalisation de 2010. C'est un gaspillage. Donc la prévision n'est pas réaliste.

- DATE :

Le DATE a évalué sa prévision pour 2011 à 126 000 000Ar après une réalisation de 297 000 000Ar en 2010.

En analysant mensuellement, nous remarquons que la réalisation de 2010 est de 153 000 000Ar en Mars et 144 000 000Ar en Juillet. Ce qui a donné une réalisation totale pour 2010 de 297 000 000Ar.

Si nous comparons les deux rubriques, nous observons que les douze mois de l'année 2010 n'ont pas tous été utilisés pour l'achat des fournitures de bureau.

Pourtant, à chaque mois de l'année 2011, une prévision a été attribuée. En analysant les chiffres dans les prévisions, nous pouvons dire qu'il y a un réalisme, mais pourtant en raisonnant annuellement, ce n'est pas réaliste.

2.6 Fournitures informatiques

Les fournitures informatiques sont constituées par les fournitures servant à entretenir les matériels informatiques comme les encres imprimantes, les tonneurs, etc.

Pour 2011, le budget se présente comme suit :

Tableau 8: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « fournitures informatiques » : En millions d'Ar

		J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	TOTAL
EM	REAL 2010	0	0	290	0	0	0	0	0	0	0	0	0	290
	PREV 2011	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	360
DAGBD	REAL 2010	0	0	748	0	0	4	20	0	0	0	0	0	772
	PREV 2011	155	94	99	118	121	90	119	88	111	105	97	101	1 298
DGRC	REAL 2010	0	0	759	0	0	0	40	0	0	0	0	0	799
	PREV 2011	414	250	264	313	323	240	317	235	295	279	258	268	3 456
DQO	REAL 2010	0	0	0	0	0	76	40	0	0	0	0	0	116
	PREV 2011	902	0	0	413	0	0	690	0	0	333	0	0	2 338
DATE	REAL 2010	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	PREV 2011	15	9	10	11	12	9	12	9	11	10	9	9	126

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

Nous allons mener notre analyse par CR

- EM :

Pour une réalisation annuelle de 290 000 000Ar en 2010, l'EM a estimé sa prévision pour 2011 à 360 000 000Ar.

En raisonnant annuellement, la prévision de 360 000 000Ar est réaliste par rapport à la réalisation antérieure de 290 000 000Ar.

Pourtant, selon la situation de 2010, ce n'est pas possible d'effectuer des achats tous les mois.

Si bien que la prévision annuelle de 360 000 000Ar s'accorde avec la réalisation antérieure de 290 000 000Ar, la concordance n'apparaît pas au niveau de la mensualisation.

- DAGBD :

En 2010, le DAGBD a réalisé 772 000 000Ar en fournitures informatiques. Suite à cela, la prévision pour 2011 a été évaluée à 1 298 000 000Ar.

En raisonnant annuellement, nous pouvons dire que la prévision de 1 298 000 000Ar est assez réaliste par rapport à la réalisation de 772 000 000Ar de 2010.

Néanmoins, les prévisions mensuelles devraient s'accorder et être réalistes par rapport aux réalisations mensuelles de 2010.

- DGRC :

Suite à une réalisation de 799 000 000Ar en 2010, le DGRC a estimé comme prévision pour 2011, 2 338 000 000Ar.

En effet, avoir dépensé 799 000 000Ar en 2010 pour des fournitures informatiques et penser dépenser 3 456 000 000Ar pour 2011 n'est pas réaliste.

De même, avoir effectué une réalisation juste le mois de Mars et Juillet en Avril et prévoir pour tous les mois de l'année 2011 n'est pas réaliste. Il y a un risque de gaspillage du budget général.

Par conséquent, nous dirons que la prévision de 3 456 000 000Ar pour 2011 n'est pas réaliste par rapport à la réalisation de 799 000 000Ar.

- DQO :

Le DQO a réalisé 377 000 000Ar en fournitures informatiques. Ce qui l'a amené à prévoir pour 2011, 2 338 000 000Ar.

Une prévision de 2 338 000 000Ar contre une réalisation antérieure de 116 000 000 n'est pas du tout réaliste.

En effet, en 2010, le DQO a dépensé 116 000 000Ar dont 76 000 000Ar en Juin et 40 000 000Ar en Juillet.

Par rapport à cela, il a établi les prévisions mensuelles dans le tableau ci-dessus.

En comparant les réalisations mensuelles de 2010 et les prévisions mensuelles de 2011, nous remarquons qu'au niveau de ces dernières, il y a une exagération.

- DATE :

En 2010, le DATE n'a réalisé aucune dépense en fournitures informatiques. Ainsi, il a prévu pour 2011, une valeur de 126 000 000Ar.

Comme le DATE n'a effectué aucune dépense pour les fournitures informatiques en 2010, il est normal qu'il prévoit 126 000 000Ar en 2011. Ce dernier est donc réaliste.

2.7 Missions et réceptions

Pour 2011, le budget des missions et réception se présente comme suit :

Tableau 9: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « frais de mission et réception » : En millions d'Ar

		J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	TOTAL
EM	REAL 2010	85	575	490	410	0	0	0	630	240	0	0	490	2 920
	PREV 2011	0	210	210	210	210	210	210	210	210	210	210	0	2 100
DAGBD	REAL 2010	105	0	77	0	480	0	0	0	0	54	0	0	716
	PREV 2011	565	1035	1 035	0	353	353	1 181	1337	165	353	0	0	6 377
DGRC	REAL 2010	0	370	30	0	1 302	0	522	272	240	1 155	0	3 762	7 653
	PREV 2011	0	0	3 640	2 675	132	0	1 063	192	1 530	0	402	0	9 634
DQO	REAL 2010	0	0	1310	1310	715	892	0	1 255	0	2 115	242	0	7 839
	PREV 2011	0	735	1 335	1 310	1 097	1 313	850	442	560	769	827	0	9 238
DATE	REAL 2010	255	300	2420	2 667	3 902	42	532	495	770	0	0	0	11 383
	PREV 2011	0	1 180	3 060	2480	1 314	1 290	225	564	510	0	0	0	10 623

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

Notre analyse sera menée par CR

- EM :

Concernant les missions et les réceptions, l'EM a dépensé en 2010, un montant de 2 920 000 000Ar. De ce fait, il a estimé comme prévision pour 2011, 2 120 000 000Ar.

Les missions et les réceptions peuvent être imprévues, ce qui vise à dire que c'est réaliste d'établir les prévisions mensuellement.

Néanmoins, par rapport aux réalisations mensuelles de 2010, les prévisions mensuelles semblent être moindres.

En effet, avec des réalisations mensuelles en 2010 dans les environs de 500 000 000Ar, les prévisions de 210 000 000Ar n'est pas réaliste. Il y a un risque de manque lors de la réalisation.

- DAGBD :

Pour le DAGBD, les dépenses réalisées en 2010 pour les missions et les réceptions sont de 716 000 000Ar. De ce fait, il a estimé sa prévision pour 2011 à 6 375 000 000Ar.

Par rapport à la réalisation en 2010 de 716 000 000Ar, la prévision pour 2011 de 6 375 000 000Ar n'est pas réaliste. C'est un excès.

De même les prévisions mensuelles de 1 035 000 000Ar et 1 337 000 000Ar sont exagérées, pas réalistes.

- DGRC :

En 2010, le DGRC a réalisé 7 653 000 000Ar en missions et réceptions. De ce fait, il a prévu pour 2011, 9 654 000 000Ar.

Par rapport à une réalisation de 7 653 000 000Ar, une prévision de 9 634 000 000Ar est réaliste.

De même les prévisions mensuelles de 2011 sont réalistes par rapport aux réalisations mensuelles de 2010.

- DQO :

Le DQO a réalisé 7 839 000 000Ar en 2010 en missions et réceptions. Par conséquent, il a prévu pour 2011, un montant de 9 238 000 000Ar.

Par rapport à la réalisation en 2010, de 7 839 000 000Ar, la prévision de 9 238 000 000Ar est réaliste.

De même mensuellement, les prévisions sont réalistes par rapport aux réalisations.

- DATE :

En 2010, la réalisation du DATE en missions et réceptions est de 12 185 000 000Ar. Ainsi, la prévision pour 2011 est de 10 623 000 000Ar

Par rapport à la réalisation en 2010 de 11 383 000 000Ar, la prévision pour 2011 de 10 623 000 000Ar est réaliste.

De même les prévisions mensuelles de 2011 sont réalistes par rapport aux réalisations mensuelles de 2010.

2.8 Voyages et déplacements

Ce sont les voyages d'affaires, les déplacements pour formation, ou autres déplacements dans la périphérique ou non du pays.

Tableau 10: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « voyages et déplacements » : En millions d'Ar

		J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	TOTAL
EM	REAL 2010	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	PREV 2011	0	703	0	703	0	703	0	703	0	0	703	0	3515
DAGBD	REAL 2010	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	PREV 2011	0	1 406	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1 406
DGRC	REAL 2010	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	PREV 2011	12	8	12	11	10	13	13	13	12	9	9	8	130
DQO	REAL 2010	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	PREV 2011	0	0	168	2 110	840	948	165	140	0	0	0	0	4 371
DATE	REAL 2010	0	0	0	0	0	127	91	0	0	0	0	0	218
	PREV 2011	0	1 406	703	0	0	0	0	703	703	703	0	0	4 218

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

Nous allons interpréter et analyser ce tableau par CR

- EM :

Aucun voyage ni déplacement n'a été effectué en 2010. De ce fait, pour 2011, l'EM a prévu pour ses voyages et déplacements une valeur de 3 515 000 000 Ar.

Tout comme les missions et les réceptions, les voyages et les déplacements peuvent être imprévus. Ils peuvent avoir lieu ou non.

Mais prévoir 3 515 000 000Ar après n'avoir effectué aucune réalisation n'est pas raisonnable.

Donc, la prévision de 3 515 000 000Ar n'est pas réaliste.

- DAGBD :

De même, le DAGBD en 2010, n'a effectué aucun voyage ni déplacement. Par conséquent, il a estimé comme prévision pour 2011, un montant de 1 406 000 000Ar.

Tout comme pour l'EM, face à la réalisation de 0Ar en 2010, la prévision de 1 406 000 000Ar n'est pas réaliste.

- DGRC :

Le DGRC se trouve dans la même situation que l'EM et le DAGBD avec une réalisation en 2010 de 0Ar.

N'ayant effectué aucune réalisation en 2010, il a estimé pour 2011, une prévision de 130 000 000Ar semble réaliste.

- DQO :

L'année 2010, le DQO a eu le même cas que l'EM, le DAGBD et le DGRC. Il n'a effectué aucun voyage ni déplacement. Ainsi, il a prévu pour 2011, 4 371 000 000Ar

Il a la même qualification de prévision que l'EM et le DAGBD, non réaliste par rapport à sa réalisation antérieure.

- DATE :

En 2010, le DATE a réalisé 218 000 000Ar. Ce qui l'a amené à prévoir 4 218 000 000Ar

Par rapport à une réalisation de 218 000 000Ar l'année, mettre en place une prévision de 4 218 000 000Ar n'est pas réaliste.

De même les prévisions annuelles de 2011 ne sont pas réalistes par rapports aux réalisations mensuelles de 2010.

2.9 Autres

Les charges constitutives de ce poste de charge sont présentées en annexe V.

Tableau 11: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO pour les « autres charges » : En millions d'Ar

CR	REAL 2010	PREV 2011
EM	48 556	64 705
DAGBD	115	6 113
DGRC	1 387	22 521
DQO	356	126 016
DATE	8 442	52 424

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Notons que ce poste de charge est composé de plusieurs charges dont nous verrons les détails en annexe V ainsi que les répartitions du budget entre de ces dernières pour chaque CR.

Interprétation :

Notre analyse se fera par CR.

- EM :

Pour l'EM, les dépenses pour les autres charges en 2010 ont été de 48 556 000 000Ar. Ainsi, il a prévu pour 2011, une valeur de 64 705 000 000Ar.

En comparant ces deux données chiffrées, nous pouvons dire que la prévision de 64 705 000 000Ar est réaliste par rapport à la réalisation antérieure de 48 556 000 000Ar.

Notons que ce qui gonfle les dépenses de l'EM est la location du bâtiment de la DEXO qui est de 38 400 000 000Ar par an.

- DAGBD :

Le DAGBD a réalisé en 2010, une dépense de 115 000 000Ar pour les autres charges. Ainsi, il a estimé comme prévision pour 2011, une valeur de 6 113 000 000Ar.

Si nous comparons ces deux données chiffrées, nous notons une grande différence. Ceci du fait des prévisions pour les matériels de sécurité de 3 006 000 000Ar et pour les charges d'entretien des matériels d'informatiques qui sont de 2 480 000 000Ar.

Ainsi, nous pouvons donc dire que la prévision de 6 113 000 000Ar est réaliste par rapport à la réalisation antérieure de 115 000 000Ar.

- DGRC :

En 2010, les dépenses du DGRC pour les autres charges s'évaluent à 1 387 000 000Ar. De ce fait, la prévision est estimée à 22 521 000 000Ar.

Cette hausse importante de la prévision par rapport à la réalisation antérieure est due à la prévision en matériel de sécurité qui est de 13 331 000 000Ar.

Ainsi, nous pouvons dire que la prévision de 22 521 000 000Ar pour 2011, est réaliste.

- DQO :

Pour le DQO, les dépenses pour les autres charges ont été de 356 000 000Ar. Face à cela, la prévision pour 2011 est estimée à 126 016 000 000Ar.

Nous remarquons que par rapport à la réalisation de 2010, la prévision pour 2011 est très gonflée. Ceci du fait des prévisions pour les pièces détachées , les petits matériels d'analyse et les produits d'analyse de l'eau qui sont respectivement de 10 400 000 000Ar , 41 734 000 000Ar et 55 816 000 000Ar.

Notons que pour le DQO, ces charges sont toujours comprises dans sa prévision.

Par conséquent, nous pouvons dire que la prévision de 126 016 000 000Ar est réaliste.

- DATE :

Le DATE a réalisé en 2010 des dépenses de 8 442 000 000Ar pour les autres charges. Ainsi, il a prévu pour 2011, 52 424 000 000Ar.

Nous remarquons qu'il y a un grand écart entre la réalisation de 2010 et la prévision pour 2011. Ceci est dû à l'importance des prévisions en impôts et taxes de 45 567 000 000Ar.

Notons que c'est la DRH qui établit la prévision pour les impôts et taxes, de même les réalisations de ces derniers ne s'effectuent pas directement au sein de la DEXO.

Compte tenu de tout cela, nous pouvons dire que la prévision de 52 424 000 000Ar du DATE est réaliste.

2.10 Dépenses en véhicule

Les dépenses en véhicule sont constituées par celles pour les lubrifiants, les pneumatiques, les pièces détachées et les prestations en atelier

Tableau 12: prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « dépenses pour véhicules » : En millions d'Ar

CHARGES	NB	EM		DAGBD		DGRC		DQO		DATE	
		REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011
lubrifiants	117	176	312	99	264	16	315	339	360	740	1 960
pneumatiques	119	949	2 215	102	1 660	925	3 705	0	4 420	4 532	16 224
pièces détachées	125	3 203	4 950	1 117	5 887	2 336	4 641	2 028	3 500	12 669	30 850
prestations ateliers reçues	316	7	495	4	589	1	464	5	1 170	30	3 235
TOTAL		4 335	7 972	1 322	8 400	3 278	9 125	2 372	9 450	17 971	52 269
EFFECTIF VEHICULES		5		3		4		3		7	

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

Notre analyse sera menée par CR

- EM :

L'EM a dépensé 4 335 000 000Ar pour ses véhicules en 2010. Ainsi il a prévu pour 2011, 7 972 000 000Ar.

D'abord pour les lubrifiants, 176 000 000Ar ont été dépensés en 2010. Par rapport à cela, la prévision estimée pour 2011 est de 312 000 000Ar.

En comparant ces deux données chiffrées, nous pouvons dire que la prévision de 312 000 000Ar est réaliste par rapport à la réalisation de 176 000 000Ar pour cinq véhicules.

Ensuite, en pneumatiques, les dépenses effectuées en 2010 sont de 949 000 000Ar. Face à cela, la prévision estimée pour 2011 est de 2 215 000 000Ar.

Ainsi, nous pouvons dire que cette dernière est réaliste pour cinq véhicules par rapport à la réalisation antérieure de 949 000 000Ar.

Puis, pour les pièces détachées, l'EM a dépensé 3 203 000 000Ar en 2010. D'où, pour 2011, il a prévu 4 950 000 000Ar.

Par rapport à la réalisation antérieure de 3 203 000 000Ar, nous pouvons dire que la prévision de 4 950 000 000Ar est réaliste pour cinq véhicules.

Et enfin pour les prestations d'ateliers, en 2010, 7 000 000Ar ont été réalisés. Comme nous ne savons pas le nombre de véhicules étant entré dans les ateliers en 2010, nous pouvons estimer réaliste cette prévision de 495 000 000Ar pour les cinq véhicules.

- DAGBD :

En 2010, le DAGBD a dépensé pour ses véhicules, 1 332 000 000Ar. Face à cela, il a prévu pour 2011, une valeur de 8 400 000 000Ar

D'abord, pour les lubrifiants, 99 000 000Ar ont été dépensé. Par rapport à cela, la prévision estimée par le DAGBD pour 2011 est de 264 000 000Ar.

Ainsi, nous pouvons déduire que cette prévision est réaliste pour trois véhicules.

Ensuite pour les pneumatiques, 102 000 000Ar ont été dépensés en 2010. Pour 2011, la prévision pour ces genres de dépenses est évaluée à 1 660 000 000Ar.

Nous pouvons dire que cette prévision est réaliste pour trois véhicules.

Puis, les dépenses réalisées pour les pièces détachées sont de 1 117 000 000Ar en 2010. De ce fait, le DAGBD a attribué pour 2011, une prévision de 5 887 000 000Ar.

En comparant cette prévision du DAGBD de 5 887 000 000Ar pour trois véhicules, nous pouvons dire qu'il n'est pas réaliste. Ceci du fait que, pour l'EM avec cinq véhicules, la prévision annuelle est de 4 950 000 000Ar. Alors que le DAGBD a moins de véhicules que l'EM.

Et enfin pour les prestations d'ateliers, en 2010, les dépenses ont été de 4 000 000Ar. Comme nous ne savons pas le nombre de véhicules étant entré dans les ateliers en 2010, nous pouvons estimer réaliste cette prévision de 589 000 000Ar pour les cinq véhicules.

Néanmoins, par rapport à la prévision de l'EM, celle du DAGBD n'est pas réaliste. En effet , l'EM pour ses cinq véhicules , a prévu en 2011 pour ses prestations d'atelier une valeur de 495 000 000Ar , alors que le DAGBD a prévu 589 000 000Ar pour trois véhicules.

- <u>DGRC :</u>

Pour le DGRC, les dépenses effectuées en 2010 pour ses véhicules ont été de 3 278 000 000Ar. Ainsi, pour ses quatre véhicules, il a estimé sa prévision pour 2011 à 9 125 000 000Ar.

D'abord, pour les lubrifiants, 16 000 000Ar ont été dépensés en 2010. Face à cela, le DGRC a prévu pour 2011 ,315 000 000Ar.

Pour ses quatre véhicules, nous pouvons dire que la prévision de 315 000 000Ar est assez réaliste.

Ensuite, les dépenses réalisées pour les pneumatiques sont évaluées à 925 000 000Ar en 2010. Ainsi, la prévision estimée pour 2011 est de 3 705 000 000Ar.

Pour les quatre véhicules et vu les déplacements par les missions que l'équipe du DGRC effectue pour l'installation des compteurs, nous pouvons dire que cette prévision de 3 705 000 000Ar est réaliste pour ses quatre véhicules.

De même, pour les pièces détachées, nous pouvons estimer que par rapport à une réalisation de 2 336 000 000Ar en 2010, la prévision de 4 641 000 000Ar pour 2011 est réaliste.

Et enfin, pour les prestations d'ateliers, le DGRC a dépensé 1 000 000Ar en 2010. Face à cela, il a prévu 464 000 000Ar en 2011.

Nous pouvons dire que cette prévision de 464 000 000Ar est réaliste pour quatre véhicules et par rapport aux déplacements effectués par l'équipe du DGRC.

- DQO :

Pour ses véhicules, le DQO a dépensé en 2010, un montant de 2 372 000 000Ar. De ce fait, pour 2011, il a estimé comme prévision 9 450 000 000Ar.

D'abord, pour les lubrifiants, en 2010, le DQO a dépensé 339 000 000Ar. Ce qui l'a amené à prévoir pour 2011, 360 000 000Ar.

Pour ses trois véhicules, nous pouvons dire que la prévision est réaliste par rapport à la réalisation antérieure de 339 000 000Ar.

Ensuite, pour les pneumatiques, en 2010, le DQO n'a effectué aucune dépense. Pour 2011, il a prévu 4 420 000 000Ar.

Pour trois véhicules et par rapport à la prévision du DGRC de 3 705 000 000Ar pour quatre véhicules, cette prévision du DQO de 4 420 000 000Ar n'est pas réaliste.

Puis, pour les dépenses en pièces détachées, 2 028 000 000Ar ont été réalisés en 2010. Face à cela, le DQO a prévu pour 2011, une valeur de 3 500 000 000Ar.

Pour trois véhicules et par rapport à la réalisation antérieure, nous pouvons dire que cette prévision est réaliste.

Et enfin, pour les prestations d'ateliers, le DQO a dépensé 5 000 000Ar en 2010. Face à cela, il a prévu 1 170 000 000Ar en 2011.

Nous pouvons dire que cette prévision de 1 170 000 000Ar n'est pas réaliste pour trois véhicules.

- DATE :

Le DATE a réalisé 17 971 000 000Ar pour ses dépenses en véhicules en 2010. C'est ainsi qu'il a prévu pour 2011, une valeur de 52 269 000 000Ar.

D'abord, pour les lubrifiants, le DATE a dépensé en 2010, une valeur de 740 000 000Ar. Ainsi, pour 2011, il a estimé sa prévision à 1 960 000 000Ar.

Vu qu'il possède le plus grand nombre de véhicules (sept) au sein de la DEXO et par

rapport à sa réalisation antérieure de 740 000 000Ar, nous pouvons dire que la prévision de 1 960 000 000Ar est réaliste.

Ensuite, pour les pneumatiques, les dépenses en 2010 ont été de 4 532 000 000Ar. Face à cela, la prévision pour 2011 est de 16 224 000 000Ar.

Nous pouvons dire que cette prévision est réaliste pour les sept véhicules.

Puis, en pièces détachées, les réalisations en 2010 ont été de 12 669 000 000Ar et la prévision pour 2011 est de 30 850 000 000Ar.

Nous pouvons dire qu'y a un réalisme dans cette prévision compte tenu du nombre de véhicule.

Et enfin, pour les prestations d'atelier, la réalisation effectuée par le DATE en 2010 est de 30 000 000Ar et la prévision pour 2011 est de 3 235 000 000Ar.

Pour sept véhicules, nous pouvons dire que cette prévision n'est pas réaliste.

2.11 Carburants

Les carburants sont attribués à chaque CR en fonction de leurs déplacements et nombre de véhicules en leur possession.

Tableau 13 : prévisions 2011 et réalisation 2010 de la DEXO en « dépenses en véhicules » : En millions d'Ar

		J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	TOTAL
EM	REAL 2010	1 378	1 296	1 935	1 299	1 283	1 270	1 972	1 319	2 231	1 635	1 267	1 838	18 723
	PREV 2011	1 918	1 957	2 223	1 957	1 262	1 342	1 163	1 101	1 262	1 262	1 342	1 079	17 868
DAGBD	REAL 2010	746	624	633	805	961	556	604	537	692	590	531	592	7 871
	PREV 2011	2 126	2 281	2 668	1 739	928	928	1 565	1 027	1 027	1 201	782	782	17 054
DGRC	REAL 2010	863	644	1 098	1 135	1 634	1 160	336	288	383	847	531	592	9 511
	PREV 2011	895	895	2 909	2 347	1 456	1 239	1 252	1 034	1 334	681	1 415	754	1 6211
DQO	REAL 2010	620	1 020	1 256	1 256	1 103	526	2 041	845	588	470	1 342	2 287	13 354
	PREV 2011	660	660	660	1 691	1 988	1 976	1 592	782	915	1 267	1 146	679	14 016
DATE	REAL 2010	1 527	1 133	1 629	1 586	1 382	928	1 187	1 913	9 612	3 004	3 004	1 631	28 536
	PREV 2011	2 105	2 747	3 430	3 551	1 610	2 059	1 095	1 272	1 317	853	853	853	21 745

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

Interprétation :

Notre analyse se fera par CR

- EM :

Pour cinq véhicules, l'EM a dépensé 18 723 000 000Ar en carburants en 2010. Ainsi, en 2011, il a établi une prévision de 17 866 000 000Ar.

En analysant et comparant les prévisions mensuelles de 2011 par rapport aux réalisations mensuelles de 2010 , nous pouvons dire que la prévision annuelle de 17 866 000 000Ar en carburant pour 2011 est réaliste par rapport à la réalisation annuelle en 2010 de 18 723 000 000Ar.

Ayant été réduite par rapport à la réalisation de 2010, cette prévision est aussi économique.

- DAGBD :

Ayant en sa possession trois voitures, le DAGBD a réalisé 7 871 000 000Ar en 2010, et de ce fait a estimé pour 2011, une prévision de 17 054 000 000Ar en carburants.

Par rapport à la réalisation de 2010 que ce soit annuellement ou mensuellement, la prévision n'est pas réaliste.

Donc la prévision pour 2011 de 17 054 000 000Ar n'est pas réaliste par rapport à la réalisation en 2010 de 7 871 000 000Ar.

De même, une dépense en carburants de 17 866 000 000Ar n'est pas réaliste pour seulement trois véhicules. Alors que l'EM ayant cinq véhicules, prévoit en carburants 17 066 000 000Ar.

- DGRC :

Quatre véhicules fonctionnent au sein du DGRC. Pour les carburants, il a dépensé 9 111 000 000Ar en 2010. Ainsi, pour 2011, il prévoit 16 210 000 000Ar.

Par rapport à une réalisation annuelle de 9 511 000 000Ar, la prévision de 16 210 000 000Ar n'est pas réaliste.

- DQO :

Le DQO ayant trois voitures a effectué une réalisation de 13 475 000 000Ar en 2010 pour ses carburants. Face à cela, il a établi une prévision de 14 014 000 000Ar pour 2011.

Pour une réalisation annuelle de 13 354 000 000Ar, une prévision annuelle de 14 014 000 000Ar est réaliste.

- DATE :

Le DATE est le CR ayant le plus grand nombre de véhicules c'est-à-dire sept. Ainsi ses dépenses en carburants s'évaluent à 28 536 000 000Ar en 2010. Ce qui l'a amené à prévoir pour 2011, une valeur de 21 745 000 000Ar.

Par rapport à la réalisation de 28 536 000 000Ar en 2010, la prévision établie par le DATE pour 2011 de 21 745 000 000Ar est réaliste. D'ailleurs, elle constitue une économie.

Conclusion de la partie

L'analyse effectuée dans cette seconde partie, nous a permis de déceler les problèmes rencontrés au sein du système budgétaire de la JI.RA.MA au niveau de son fonctionnement.

Ces problèmes se situent tant au niveau de l'élaboration du budget qu'au niveau du contrôle.

Pour ceux au niveau de l'élaboration budgétaire, nous pouvons noter :

- L'irréalisme des prévisions dû à la non considération des paramètres économiques comme le taux d'inflation lors de l'établissement des prévisions et à la non précision des périodes d'approvisionnement au niveau des fournitures et des produits d'entretien
- Non disponibilité du budget à temps, dû au retard d'approbation

Quant aux problèmes s'identifiant au niveau du contrôle budgétaire, nous avons :

- La non maîtrise des coûts par les responsables qui les amènent à faire des écarts un simple constat. Ceci est spécialement due à la restitution tardive de l'enveloppe disponible auprès de chaque direction
- L'utilisation d'outil informatique peu performant pour l'engagement budgétaire menant à un alourdissement du travail budgétaire du responsable et induit ainsi des erreurs dans le contrôle.

Mais ces problèmes ne doivent pas seulement être constatés et mentionnés. Afin d'améliorer la gestion budgétaire, ils doivent être solutionnés. Et c'est ce que nous verrons par la suite dans la troisième partie.

Partie III EBAUCHE DE SOLUTIONS

CHAPITRE I

SOLUTIONS PROPOSEES

CHAPITRE II

SOLUTIONS RETENUES ET RESULTATS ATTENDUS

Cette troisième partie qui en est la dernière va être consacrée à amener des solutions,

des remèdes aux problèmes dégagés par notre analyse dans la deuxième partie.

Pour ce faire, elle sera divisée en deux chapitres qui sont respectivement, les solutions proposées, les résultats attendus et les recommandations.

Chapitre I SOLUTIONS PROPOSEES

Tout au long de ce chapitre, nous allons présenter nos solutions face aux problèmes rencontrés. Ainsi, il se divisera en deux sections selon la localisation du problème.

D'une part, nous verrons les solutions proposées pour améliorer les méthodes d'élaboration du budget. Et d'autre part, celles pour améliorer le suivi et le contrôle budgétaire.

Section 1 Au niveau de l'élaboration du budget

Afin de remédier aux problèmes rencontrés au niveau de l'élaboration du budget, nous proposons comme solution l'établissement de bonnes prévisions réalistes et l'approbation du budget à temps.

Pour un bon établissement du budget c'est-à-dire des prévisions réalistes, les outils devraient être performants.

C'est ainsi que nous proposons comme action : l'emploi de la méthode de simulation budgétaire appelée encore le pré-budget et l'élaboration d'un calendrier fixe d'approvisionnement.

1.1 Pertinence et réalisme des prévisions

Compte tenu de l'analyse effectuée précédemment, nous avons remarqué que l'irréalisme des prévisions est surtout dû à la non considération de la réalité de l'environnement où vit l'entreprise. Ainsi, comme solution, nous proposons la prise en considération du taux d'inflation dans l'établissement des prévisions et l'établissement d'un calendrier fixe d'approvisionnement.

1.1.1 Prise en considération de l'inflation dans les prévisions

Le principal paramètre économique qui peut fausser la prévision est le taux d'inflation.

En effet, l'inflation est un phénomène structurel et mondial qui peut perturber la gestion de l'entreprise.

Il est nécessaire de la prendre en considération dans les prévisions afin d'aboutir à un réalisme dans ces dernières, mais pour cela il faut un outil efficace sans risque de déstabiliser le budget.

Pour y faire face, nous proposons comme solution, la méthode de « simulation budgétaire » ou « pré-budget ».

Cette méthode consiste à faire une estimation des valeurs les plus probables pour les principaux indicateurs déterminant du résultat.

A ce stade, il ne s'agit pas de fixer les objectifs, mais d'estimer les résultats prévisionnels qu'il est possible d'obtenir pour l'année à budgéter, en grandes masses : le niveau d'activité, les salaires, l'enveloppe des frais de structure, l'évolution du BFR, l'enveloppe d'investissement, les frais financiers et le remboursement d'emprunt.

Ces paramètres permettent d'établir de manière approximative un compte de résultat prévisionnel, un bilan prévisionnel et un tableau prévisionnel de trésorerie.

Notons qu'à ce stade, le responsable ne cherche pas à rentrer dans un grand détail de précision, mais à déterminer à partir de grandes masses, si les hypothèses et politiques envisagées permettent d'atteindre l'objectif visé.

Par ailleurs, l'utilisation de l'informatique apporte une aide significative puisqu'elle permet d'effectuer la simulation budgétaire.

Comme outil informatique, nous pouvons citer à titre d'exemple, la micro-informatique et les programmes de tableur.

Cet outil est une approche « essai et erreur », c'est-à-dire qu'il permet de trouver un équilibre satisfaisant entre les différentes contradictions.

Le fait d'effectuer plusieurs « passages » en simulation permet au comité d'aboutir à un choix de politiques à partir des résultats prévisionnels et si, nécessaire, de modifier l'objectif.

En effet, cette méthode de pré-budget revêt plusieurs avantages comme :

- L'incitation de la direction générale à fixer un objectif daté et quantifié qui puisse être communiqué aux opérationnels avant qu'ils travaillent sur les budgets ;
- La facilité pour la direction générale à déterminer des objectifs datés et quantifiés, spécifiques à chacun des principaux opérationnels ;
- L'incitation du comité de direction à formaliser ses hypothèses sur l'évolution de l'environnement de l'entreprise comme le taux d'inflation, la conjoncture économique, le taux de change, l'évolution du cours des matières importées, l'évolution des charges sociales et l'évolution des taux d'intérêt.
- Procuration d'aide au comité pour le choix des politiques à mettre en œuvre pour l'année à venir.
- Facilité concrète entre les choix budgétaires et les politiques à long terme. En effet, si l'entreprise a élaboré un plan à long terme, objectifs et hypothèses sur l'environnement et politiques seront très proches de ceux du plan.

1.1.2 Etablissement d'un calendrier d'approvisionnement fixe

Afin d'éviter les prévisions mensuelles inutiles en produits d'entretien, en fournitures de bureau et en fournitures informatiques, un calendrier d'approvisionnement devrait être établi.

Ce calendrier fixera les périodes d'approvisionnement pour chaque CR.

Par ailleurs, les périodes devraient être fixes et identiques pour chaque CR d'une direction.

C'est juste au devoir de chaque CR d'étudier ses besoins, mais le calendrier devrait être fixe et identique pour chacun d'eux au sein d'une direction.

1.2 Approbation du budget avant l'avant l'année N

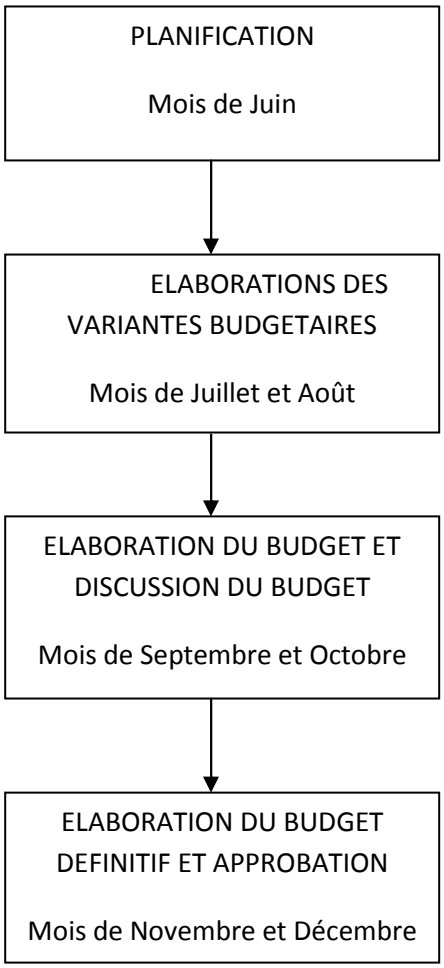
Pour un bon déroulement du processus budgétaire, les budgets doivent être disponibles dès le début de l'exercice.

La procédure d'élaboration s'étend en général sur une période de quatre à six mois.

Ainsi, pour que les budgets soient disponibles en début de l'année budgétaire N, nous proposons que l'approbation de ces derniers auprès du conseil d'administration soient effectuées avant cette année c'est-à-dire vers le mois de novembre ou le mois de décembre de l'année N-1.

Pour ce faire, nous proposons le programme d'élaboration budgétaire suivant :

Figure 6: programme d'élaboration budgétaire en vue d'une accélération de l'approbation:



(Source : INVESTIGATION PERSONNELLE)

Première phase : *Planification*

Cette première phase d'élaboration devrait s'effectuer durant le mois de Juin par les responsables de la planification au sein de la DPS.

Il s'agit ici d'une planification à moyen terme donc une planification qui s'étend en général sur trois (3) ans car l'entreprise a besoin de déterminer sa destinée pour les années à venir.

En effet, à court terme, c'est-à-dire l'horizon budgétaire, l'entreprise a une liberté de manœuvre réduite quant à ses options fondamentales. L'outil de production est en place et ne peut être modifié radicalement pour des problèmes d'investissements, des variations d'effectif et de formation du personnel. De même, les financements sont en place avec les échéanciers de remboursement par exemple.

Cependant, établir des budgets n'est pas inutile, puisque cela permet de tirer le meilleur parti possible de ces données de fond pour assurer la meilleure rentabilité dans les circonstances de l'année à venir. Mais à court terme, à un an, la liberté de manœuvre n'est pas très grande sur les problèmes de fond. Par contre, à trois (3) ans, la liberté de manœuvre est beaucoup plus grande : il est possible de restructurer l'outil de production et le financement.

L'objet de la planification est donc précisément d'analyser et de prévoir l'environnement présent et futur de l'entreprise pour identifier quels seront les besoins de l'entreprise à moyen terme et choisir la ou les manières d'y répondre.

Mais ce plan à moyen terme nécessite une révision voire une vérification annuelle étant donné que la JI.RA.MA comme toute autre entreprise vit dans un environnement instable tant économique, politique que social.

Ainsi donc, les responsables de la planification doivent :

- fixer avant l'établissement des prévisions par les différents CR les objectifs généraux ainsi que les grandes masses de frais pour l'année budgétaire concernée
- mettre à jour les programmes d'investissement
- déterminer les politiques de développement à mettre en œuvre pour l'année à venir

Deuxième phase : *Elaboration des variantes budgétaires*

Les variantes budgétaires sont établies durant le mois de Juillet et Août et doivent être effectuées avec la participation des divers responsables des CR.

Elles sont définies en fonction de l'objectif fixé dans le plan. A titre d'exemple, il peut s'agir des hypothèses de production ou des besoins en fonctionnement.

Troisième phase : *Elaboration et discussion des budgets détaillés*

Effectuée durant les mois de Septembre et Octobre, cette phase consiste à l'expression des prévisions par les différents centres par le remplissage des imprimés budgétaires et l'envoi de ces derniers au DBU.

Une fois les informations prévisionnelles reçues par le DBU, il appartient aux responsables de ce dernier d'effectuer :

- les contrôles nécessaires pour voir si les prévisions sont cohérentes avec les données du Plan à Moyen Terme,
- le contrôle de complémentarité des données avec celles des autres centres
- la consolidation et l'analyse financière (compte d'exploitation prévisionnel, tableau de financement)
- la présentation des prévisions consolidées à la Direction Générale pour approbation

Quatrième phase : *Elaboration et approbation des budgets définitifs*

Le mois de Novembre sera consacré à l'élaboration des scénarios de budgets par les responsables du Département Budget.

Ainsi, à la fin du même mois, les budgets retenus seront présentés pour approbation à la Direction Générale.

En cas de corrections éventuelles, ces dernières seront mises en application le mois de Décembre.

Section 2 Au niveau du contrôle budgétaire

Tout au long de notre analyse dans la deuxième partie, nous avons pu dégager les anomalies rencontrés au sein du contrôle budgétaire de la JI.RA.MA. Ce qui a mené à la détection de deux problèmes qui sont dus à la non maîtrise des coûts par les responsables et l'utilisation d'outil de contrôle peu performant par ces derniers.

Pour pouvoir apporter une solution à ces problèmes, nous proposons comme actions, la maîtrise des coûts par les responsables et le perfectionnement des outils de contrôle du budget au sein des centres.

2.1 Maîtrise des coûts

Comme l'enveloppe budgétaire est le point de repère pour les responsables, il serait plus avantageux de les envoyer avant le début de l'année budgétaire pour qu'ils puissent maîtriser leurs coûts. En outre, ils devraient améliorer leur outil de suivi et contrôle du budget.

2.1.1 Restitution de l'enveloppe budgétaire avant l'année N

Suite à l'approbation du budget avant l'année N c'est-à-dire le mois de Novembre de l'année N-1, voir décembre de l'année N-1, l'enveloppe budgétaire sera attribuée auprès de chaque direction au plus tard le mois de Décembre de l'année N-1.

Ainsi, elle sera l'outil de référence pour le responsable lui permettant de gérer son budget et de modeler ses dépenses, puisqu'elle reflète le plafond des coûts par poste de charge

Ce qui lui permettra lors de l'engagement budgétaire de ne pas faire un dépassement par rapport au budget. Et ainsi donc de dégager en fin du mois, un écart favorable.

2.1.2 Application du système sanctions – récompenses

Le principe de « sanctions-récompenses » est un principe d'Henri BOUQUIN dans lequel il énonce « Dès que la volonté de faire respecter certaines normes et d'atteindre certains résultats existe, il devient logique d'établir un système permettant de *récompenser* l'application conforme et de *pénaliser* les déviances »[1].

En appliquant ce principe au système budgétaire de la JI.RA.MA, l'approbation du budget et la restitution de l'enveloppe budgétaire avant l'année N devraient être la base d'application.

En effet, suite à l'approbation du budget avant l'année N, ce qui veut dire que l'enveloppe budgétaire serait entre les mains du responsable ; en cas d'écart défavorable, le premier mois, le responsable n'aurait pas d'excuse pour se justifier puisqu'il a déjà fait une étude sur ses coûts. Il a entre ses mains la disponibilité et les prévisions. C'est à lui de mettre en place les procédures correctrices pour améliorer la gestion future.

Comme action correctrice, il pourra restreindre ses dépenses le second mois afin de dégager un écart favorable.

Notons que restreindre les dépenses ne vise pas à dire s'éloigner de l'objectif, mais c'est au devoir de chaque responsable de toujours bien surveiller et suivre ses réalisations tout en se dirigeant vers les objectifs escomptés.

En outre, face à cette approbation du budget avant l'année N et par le même moment la restitution de l'enveloppe budgétaire, le responsable ayant maîtrisé les coûts c'est-à-dire ceux réalisant des écarts favorables devront être récompensés selon les efforts qu'ils fournissent. A titre d'exemple nous pouvons voir l'accord de primes.

[1] BOUQUIN, (H). Le contrôle de gestion, édition 1986.

2.2 Perfectionnement des outils de suivi et contrôle budgétaire au sein des directions

Pour chaque direction, le responsable, pour le suivi et le contrôle mensuel du budget, il utilise l'Excel – tableur.

En effet, à partir de l'élaboration jusqu'au contrôle, le responsable utilise le tableur d'Excel, ce qui alourdit son travail budgétaire.

En effet, il effectue un tableau pour les engagements journaliers d'un mois. Ensuite, à la fin du mois, il totalise par poste de charge et effectue un tableau pour son suivi mensuel. Donc le responsable a besoin de passer par quatre tableaux pour effectuer son travail de suivi chaque mois. D'abord le tableau des prévisions par NB du mois et de l'année, le tableau des réalisations par NB ainsi que le calcul des écarts, la récapitulation par poste de charge. Notons que ces trois premiers tableaux sont effectués pour chaque CR. Et enfin le dernier tableau qui est obtenu par la consolidation des tableaux de chaque CR.

Ainsi, afin d'alléger les tâches du responsable et accélérer le suivi, nous proposons l'adoption du principe de « comptabilité d'engagement budgétaire.» permettant ainsi la saisie comptable de l'exécution du budget.

L'organisation pratique du traitement se présente comme suit.

Avant le début de la période, pendant la phase de préparation des prévisions, le responsable établit un compte de résultat prévisionnel suffisamment détaillé, c'est-à-dire comportant autant de lignes que de postes de charges, dont il veut suivre la réalisation budgétaire.

En début de période, à partir de ce compte de résultat prévisionnel, il ouvre autant de compte d'engagement budgétaires que de postes budgétaires. Chaque compte budgétaire est mouvementé du montant du budget alloué.

Ainsi, a tout moment, le solde du compte indique le montant qui n'a pas encore été engagé et donc qui reste disponible.

En fin de période, le solde représente un écart indiquant la manière dont le budget a été mis en œuvre.

L'édition d'une balance en fin de période donc permet au responsable de savoir où il en est par rapport à son budget donc un précieux état de contrôle budgétaire, sans avoir besoin

de faire des calculs extracomptables supplémentaires.

Cette méthode est particulièrement efficace dans les entreprises qui mettent en œuvre un contrôle budgétaire par CR, telle que la JI.RA.MA.

Mais notons que pour mettre en œuvre ce principe, la condition préalable est l'utilisation d'un logiciel informatique approprié.

Chapitre II SOLUTIONS RETENUES ET RESULTATS ATTENDUS

Ce chapitre sera consacré aux solutions concrètes et réalisables que nous avons retenues pour améliorer la gestion budgétaire de la JI.RA.MA et enfin d'en présenter les résultats procurés ainsi que quelques recommandations générales.

Section 1 Solutions retenues

Dans cette section, nous allons présenter les deux types de solutions que nous trouvons efficaces pour améliorer la gestion budgétaire de la JI.RA.MA.

1.1 Approbation du budget à temps par simulation budgétaire

La simulation budgétaire comme nous l'avons définie est une méthode utilisée par le comité de direction pour la fixation d'objectif daté et quantifié.

Compte tenu des avantages que nous avons exposé auparavant dans la proposition de solutions, cette méthode est vraiment conseillée pour une grande entreprise et publique telle que la JI.RA.MA. En effet, le statut de la JI.RA.MA étant une société d'Etat, fait de la JI.RA.MA une propriété publique. Ce qui fait qu'elle sera toujours menacée par le changement du climat politique, économique et social. Il lui faut maîtriser tout cela.

La simulation budgétaire lui fournira rapidement les données indispensables lors de la phase de la planification.

A l'issue de la simulation budgétaire, la direction générale prendra la décision finale quant aux politiques à mettre en œuvre pour l'année à venir. Ce choix sera tout de suite concrétisé dans le plan à moyen terme qui sera restitué à chaque direction et leur servira de base pour l'élaboration de leurs prévisions.

Le plan à moyen terme contiendra ainsi les thèmes suivant :

- L'objectif quantifié de l'entreprise ainsi que les objectifs des CR
- Les hypothèses qui doivent être retenues pour l'évolution à venir de l'environnement, en indiquant la valeur exacte des paramètres (inflation, augmentation de salaires, taux

de change, etc.)

– Les politiques qui devront être mises en œuvre pendant l'année à venir : commercial, production, personnel, achat, investissement, etc.

Par conséquent, les données de ce plan à moyen à terme seront envoyés plus rapidement au niveau de chaque direction pour que le responsable élabore les prévisions.

Comme la phase de planification a été accélérée ainsi que la restitution des données du plan à moyen terme auprès des responsables, ces derniers auront plus de temps de réflexion pour l'établissement de leurs prévisions, assurant ainsi l'approbation à temps du budget ainsi que la restitution rapide de l'enveloppe budgétaire.

En outre, la simulation budgétaire assure le caractère réaliste de prévisions élaborées par le responsable, puisque le plan à moyen terme qui lui servira de base est déjà précis, surtout au niveau du budget de fonctionnement.

En effet, la simulation budgétaire à l'issue de son exécution, indiquera la valeur exacte des paramètres comme l'inflation, augmentation de salaire.

Du point de vue du fonctionnement, nous pouvons par exemple appliquer cette simulation budgétaire au niveau des prévisions des fournitures de bureau qui sont menacés par l'inflation, ou encore au niveau des prévisions des salaires du personnel.

1.2 Modèle de traitement des informations budgétaires à travers le logiciel d'engagement budgétaire

Suite à l'utilisation d'un logiciel informatique d'engagement budgétaire, il sera plus facile pour le responsable de chaque CR d'effectuer le suivi et le contrôle de ses réalisations. En effet, son suivi sera à jour puisque l'engagement de chaque dépense sera daté par le logiciel.

En outre, grâce à ce logiciel, les tableaux budgétaires ne seront que des supports supplémentaires qui permettront au responsable de comparer son suivi et son contrôle par rapport à ceux effectués par le DBU.

Le logiciel étant capable d'effectuer le calcul des écarts automatiquement, le responsable n'aura qu'à faire entrer ses données de réalisations, vu que les prévisions sont enregistrées dans le logiciel par le responsable, une fois le budget approuvé.

Le logiciel sera centralisé au DBU, ce qui permettra à ce dernier d'être au courant de chaque dépense réalisée au sein de chaque CR.

Par ailleurs, ce logiciel assurera la sécurité des données budgétaires de chaque responsable, puisqu'elles y seront stockées et un mot de passe sera utile pour y accéder. D'où en cas de détérioration du disque dur, les données ne seront pas perdues. Ceci du fait que chaque responsable du budget ainsi que son chef hiérarchique, de même le DBU ont accès au logiciel. Ce qui permettra au responsable d'entrer dans le logiciel par l'intermédiaire de l'ordinateur de son supérieur ou du DBU au moyen du mot de passe qui lui a été attribué.

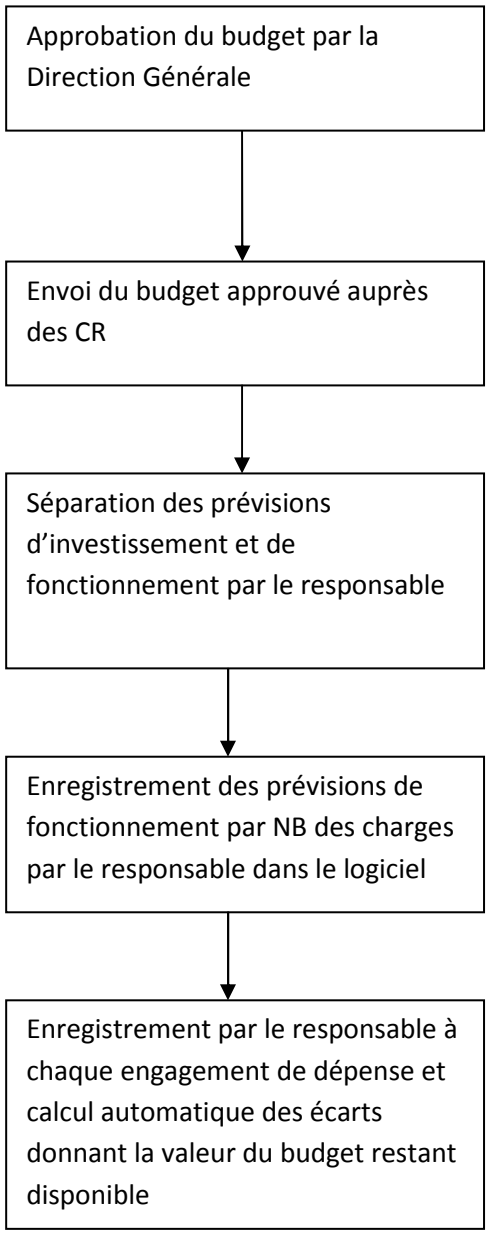
Le logiciel lui permettra de stocker ses données budgétaires de chaque année. Ainsi, à n'importe quel moment, il pourra consulter ces dernières.

De même les tâches du DBU seront allégées puisqu'ils n'auront pas besoin de demander aux CR à chaque fois la situation de leur budget. Vu qu'il est l'administrateur du logiciel, il aura accès aux situations budgétaires de tous les CR existants au sein de la JI.RA.MA surtout ceux des CR interrégionaux. Par contre, pour les CR, l'accès est limité, ils ne pourront effectuer que les travaux budgétaires leur concernant de même ne pourront consulter les situations que leur concernant.

Ainsi, par exemple pour le DBU, il n'aura qu'à entrer la SA du CR et l'année de la situation budgétaire voulu et tout s'affichera, ou encore il entrera la NB du charge dont il veut voir la situation budgétaire.

Ce logiciel est surtout conseillé pour le budget de fonctionnement puisque dans ce type de budget, les dépenses sont presque journalières et leur engagement ne nécessite pas tant de formulaires comme les investissements. Ainsi, nous proposons le modèle de circuit des informations suivant à travers le logiciel :

Figure 7: circuit des informations à travers le logiciel d'engagement budgétaire:



(source : INVESTIGATION PERSONNELLE)

Notons que les opérations effectuées par la petite caisse, resteront traitées par le logiciel SAGE X3 ERP, puisque la petite caisse est une allocation mensuelle attribuée à chaque direction pour subvenir à ses besoins d'urgence comme la réparation de véhicule. Les montants utilisés seront débitées dans ce logiciel à la charge correspondante et le décaissement se fait directement au niveau des CR.

Section 2 Résultats attendus et recommandations générales :

Cette section sera consacrée à la présentation des résultats et des recommandations générales.

2.1 Résultats attendus

Face à l'adoption de ces solutions que nous avons retenues, les résultats attendus se situent dans trois axes : économiques, financiers et sociaux.

2.1.1 Résultats économiques

Par l'approbation du budget avant le début de l'exercice assurée par la simulation budgétaire, l'enveloppe budgétaire restituée à chaque CR au même moment, cette dernière servira de référence pour l'engagement de dépense. Ainsi dès le premier mois, l'utilisation optimale des ressources par chaque CR est effectuée. Ce qui empêchera le responsable d'effectuer un abus, par exemple au niveau de l'entretien des machines. Donc amènera à faire des économies.

En outre, l'application du système sanction-récompense et d'un logiciel d'engagement budgétaire incitera chaque responsable à bien suivre et surveiller de près leurs budgets.

2.1.2 Résultats financiers

La disponibilité à temps du budget par l'approbation avancée et la restitution de l'enveloppe disponible auprès des responsables des CR permettront à ces derniers de maîtriser leurs coûts. De même avec l'utilisation du logiciel d'engagement budgétaire, les responsables pourront consulter à tout moment leurs réalisations antérieures afin de les comparer à celles du présent. Ceci les aidera aussi à maîtriser de leurs coûts.

Ils peuvent ainsi bien gérer leurs dépenses dès le premier mois de l'année budgétaire sans risque de sanction tout en avançant vers l'objectif escompté.

La maîtrise des coûts est donc un principal indicateur financier avantageux pour la société puisqu'il permet d'atteindre les objectifs et amène chaque responsable à effectuer des efforts pour gérer les budgets qui leur ont été attribués.

2.1.3 Résultats sociaux

Par l'utilisation de la simulation budgétaire, non seulement l'approbation du budget avant le début de l'exercice budgétaire est assurée mais aussi les prévisions qui en sortent sont réalistes. De ce fait, il n'y aura aucun risque de gaspillage ni de manque du budget.

Par exemple, au niveau du budget de fonctionnement, concernant les carburants, les prévisions de ces derniers seront déterminées par simulation budgétaire en fonction de l'effectif de véhicules, de leurs caractéristiques ainsi que des courses et déplacements prévues effectuées par ces véhicules.

De ce fait, le budget sera toujours utilisé pour les carburants mais cette fois-ci pour alimenter les centrales thermiques qui produiront continuellement de l'électricité et de l'eau potable à la population. Donc une diminution des délestages et des coupures d'eau voire progressivement une suppression.

Notons que ce n'est pas seulement la bonne gestion du budget des carburants qui nous mènera à cette disparition du délestage et de la coupure d'eau mais la bonne gestion du budget de chaque poste de charge de fonctionnement mènera à des économies qui non seulement permettra de satisfaire la population mais aussi aidera la JI.RA.MA au remboursement de ses dettes.

En outre, la disponibilité à temps du budget ainsi de l'enveloppe budgétaire et par la même occasion, l'utilisation du logiciel d'engagement budgétaire, stimulera l'application du système sanctions – récompenses qui motivera les responsables à maîtriser leurs coûts. Donc à bien gérer les budgets qui leurs sont alloués.

2.2 Recommandations générales

Nous allons avancer quelques recommandations à l'entreprise visant à améliorer non seulement sa Gestion budgétaire mais toute sa gestion.

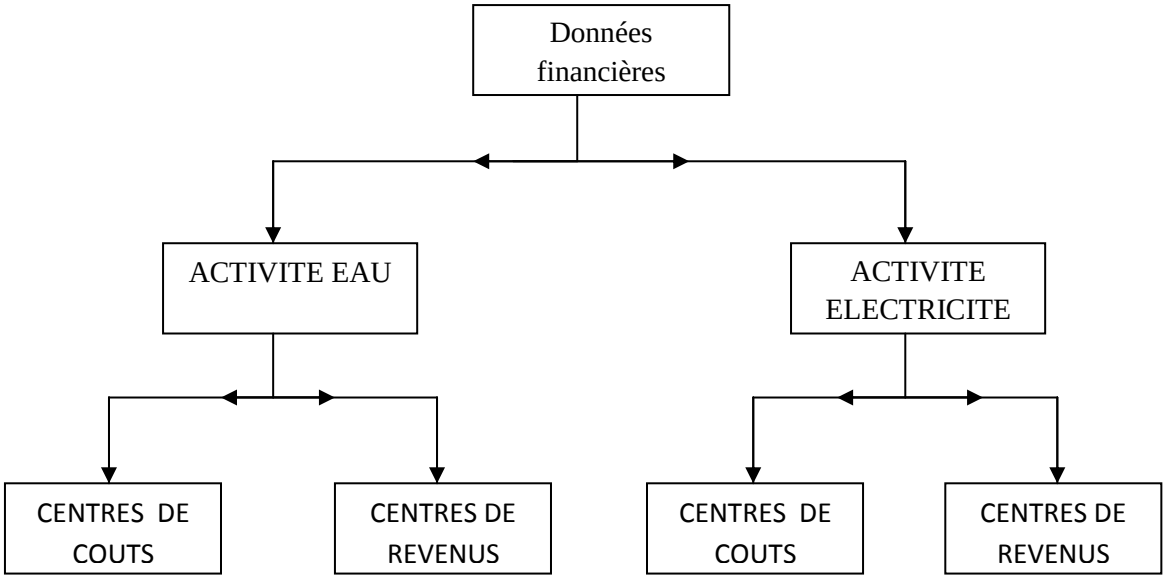
2.2.1 Transmission des données financières aux CR

La DFIN doit, avant chaque année budgétaire, communiquer aux CR, le chiffre d'affaires et le résultat afférents à chaque type d'activité. Grâce à ces données, les CR pourront évaluer leur performance ou leur rendement, ainsi maîtriser leurs coûts.

Ainsi, pour faciliter cette maîtrise des coûts, l'entreprise sera divisée en deux entités responsables qui sont le centre de coût et le centre de revenu. Chaque direction sera donc qualifiée soit de centre de coût, soit de centre de revenu.

Ceci pourra mettre en application la notion de CR toujours dans le but de maîtriser les coûts. Chaque activité de la JI.RA.MA sera donc divisée en deux blocs qui sont l'utilisation optimale des moyens et la maximisation du chiffre d'affaires.

Figure 8 : cheminement des données financières pour faciliter la maîtrise des coûts au niveau des CR



(Source : INVESTIGATION PERSONNELLE)

Les données financières telles que le résultat et le chiffre d'affaires de chaque activité seront communiquées à chaque CR. De ce fait, ils pourront évaluer leur performance et rendement permettant ainsi la maîtrise des coûts.

Comme le $\boldsymbol{Résultat = Chiffre\ d'affaires - Coût\ total}$

Et le $\boldsymbol{Coût\ total\ ou\ Moyens = Coût\ fixe + Coût\ variable}$

Avec ces deux formules, nous pouvons dégager le rapport rendement- performance qui reflète les principaux buts de l'entreprise dans son activité. Le rendement qui décrit le résultat et la performance qui met en évidence les moyens.

Ainsi, nous avons la formule suivante :

$$\frac{\boldsymbol{Rendement}}{\boldsymbol{Performance}} = \frac{\boldsymbol{Résultat}}{\boldsymbol{Moyens}}$$

Comme le résultat se mesure par rapport au chiffre d'affaires, nous allons utiliser ce dernier comme multiplicateur dans la formule ci-dessus.

Ainsi, nous avons la formule suivante :

$$\frac{\boldsymbol{Rendement}}{\boldsymbol{Performance}} = \frac{\boldsymbol{Résultat} \times \boldsymbol{Chiffre\ d'affaires}}{\boldsymbol{Moyens} \times \boldsymbol{Chiffre\ d'affaires}}$$

Donc

$$\frac{\boldsymbol{Rendement}}{\boldsymbol{Performance}} = \frac{\boldsymbol{Chiffre\ d'affaires} \times \boldsymbol{Résultat}}{\boldsymbol{Moyens} \times \boldsymbol{Chiffre\ d'affaires}}$$

$$= \frac{\boldsymbol{Chiffre\ d'affaires}}{\boldsymbol{Moyens}} \times \frac{\boldsymbol{Résultat}}{\boldsymbol{Chiffre\ d'affaires}}$$

De cette formule, nous pouvons dégager deux ratios : le ratio de rendement et le ratio de performance dont les formules se présentent ci-dessous :

$$\boldsymbol{Ratio\ de\ performance} = \frac{\boldsymbol{Chiffres\ d\ 'affaires}}{\boldsymbol{Moyens}}$$

Et $\boldsymbol{Ratio\ de\ rendement} = \dfrac{\boldsymbol{Résultat}}{\boldsymbol{Chiffre\ d'affaires}}$

Ces formules seront appliquées par les CR selon leur nature.

Si les entités composantes sont des centres de coûts, les responsables des CR correspondants pourront calculer le ratio de performance pour mesurer leur performance, c'est-à-dire l'efficacité de leurs moyens. Par contre, dans le cas des centres de revenu, les responsables pourront évaluer leur rendement par le calcul du ratio de rendement.

La DEXO qui est un centre de coût, avec le chiffre d'affaires qui lui est communiqué, pourra appliquer cette formule du ratio de performance. Le calcul de ce ratio lui permettra d'évaluer la performance d'une action avant de l'entamer ou encore avant d'engager une dépense. Ainsi si les moyens excèdent le chiffre d'affaires, l'action sera tout de suite annulée, il n'y aura aucun risque de manque ni gaspillage du budget.

Non seulement le calcul de ce ratio l'aidera à maîtriser ses coûts mais lui servira aussi d'indicateur lors de l'élaboration de son budget.

De même pour les centres de revenu comme les services commerciaux dont le but consiste à maximiser le chiffre d'affaires, ils pourront évaluer leur rendement grâce au résultat qui leur est communiqué, en calculant le ratio de rendement.

Ainsi, ils pourront facilement élaborer les prévisions sur la facturation.

2.2.2 Transmission des données complètes aux CR

Pour une utilisation efficace du logiciel et un contrôle budgétaire rigoureux, chaque CR doit être au courant de ses dépenses. Donc, toutes les pièces justificatives des dépenses afférentes à son compte doivent arrivées au niveau du responsable.

Par exemple, pour les dépenses réelles effectuées pour le personnel comme les frais médicaux ou autres, les pièces justificatives ne sont pas communiquées aux CR. De ce fait, son suivi ne sera pas complet et le logiciel ne fournira pas un état de contrôle budgétaire cohérent.

Donc, il importe que les pièces comme les factures d'achats, les ordonnances médicales ou autres pièces justificatives de dépenses des CR parviennent à ces derniers pour qu'ils puissent effectuer les écritures d'engagement budgétaire à jour et un suivi s'accordant à celui du DBU.

2.2.3 Etablissement d'un calendrier d'approvisionnement fixe

L'établissement d'un calendrier d'approvisionnement au niveau des fournitures et des produits d'entretien est vraiment recommandé à chaque CR. Ceci du fait qu'avec l'aide de ce dernier, les prévisions concernées seront ajustées aux besoins. Ce qui ne risque pas d'entraîner un gaspillage du budget. Ainsi, ce surplus pourra servir à d'autre type de budget comme le budget d'investissement. Donc ce que nous recommandons surtout ici, c'est une restriction du budget de fonctionnement par restriction du budget au niveau des fournitures et des produits d'entretien. Il appartient juste à chaque CR d'étudier chaque année leurs besoins et d'établir son calendrier. Mais notons que, pour une direction, les calendriers doivent être identiques pour les CR composants de façon à ce que l'achat s'effectue au même moment.

2.2.4 Accélération de la disponibilité du budget

Les budgets doivent être disponibles avant l'année N pour tous les CR, pour que les responsables grâce à l'enveloppe budgétaire puissent dès le premier mois, maîtriser leurs dépenses dégageant ainsi un écart favorable.

2.2.5 Redéfinition de la fonction du service contrôle gestion

La fonction « contrôle de gestion » au sein de la JI.RA.MA se limite dans le domaine budgétaire.

Cependant d'après la définition, « le contrôle de gestion est l'ensemble des actions, procédures et documents visant à aider la direction générale et les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion pour atteindre les objectifs de l'entreprise. »[1].

[1] Jean- Loup ARDOIN, Daniel MICHEL, Jean SCHMIDT, CONTROLE DE GESTION, TECHNIQUES ET PRATIQUE DES AFFAIRES, p. 13

Ce qui vise à dire que le contrôle de gestion doit s'intégrer dans toutes les branches de l'entreprise pour arriver à mesurer la performance, à assurer le devenir et piloter les moyens de celle- ci.

Pourtant pour la JI.RA.MA, le service « contrôle de gestion » se limite au budget. De ce fait, les tâches concernent juste l'obtention d'une bonne rentabilité par le contrôle des prévisions par rapport aux réalisations et l'analyse des écarts existant entre ces derniers.

Ainsi, la gestion totale de l'entreprise n'est pas contrôlée.

Pour faire face à cela, nous proposons comme action de redéfinir la mission du contrôleur de gestion ainsi que ses principales responsabilités.

Comme les tâches du contrôleur de gestion au sein de la JI.RA.MA sont limitées au domaine du budget, le contrôle de la gestion de l'entreprise n'est pas total ni performant.

Il en va de soi donc de redéfinir sa mission.

Comme premier mission , il conçoit et fait évoluer un système d'information et gestion permettant l'élaboration et le suivi du plan opérationnel à trois ans et des budgets en fournissant les données économiques nécessaires à l'étude des décisions.

Sa deuxième mission consiste à définir les méthodes, d'animer le processus et de coordonner l'élaboration ainsi que le suivi du plan opérationnel et des budgets.

Mais sa dernière mission qui en est la plus importante est la place d'assistant à la direction générale. En effet, il assiste cette dernière dans l'évaluation et le suivi des plans opérationnels et budgets des CR.

En outre, cette fonction d'assistance se situe aussi dans le cadre décisionnel.

Pour ce qui en est des responsabilités, nous proposons celles énoncées par Jean- Loup ARDOIN, Daniel MICHEL et Jean SCHMIDT[1] .

Pour cet auteur, les responsabilités des contrôles de gestion se situent dans le domaine des plans opérationnels et budgets, dans celui du suivi, et dans l'étude économique.

---

[1] Jean- Loup ARDOIN, Daniel MICHEL, Jean SCHMIDT, CONTROLE DE GESTION, TECHNIQUES ET PRATIQUE DES AFFAIRES, p. 244

D’une part, dans les plans opérationnels et budgets, quelques responsabilités concernent le contrôleur de gestion.

D’abord, il assiste la direction générale dans la définition des objectifs et hypothèses économiques. En outre, il coordonne l’activité des divisions dans ce domaine. Mais en même temps, il s’assure de la cohérence des plans opérationnels et des budgets et aide la direction générale à en faire l’évaluation. Il participe aux comités où la direction générale examine plans et budgets avec les directeurs de division, donne son avis sur les possibilités de réalisation des objectifs et recommande des modifications éventuelles.

Ensuite, il conçoit et définit les méthodes de prévision, les procédures et leurs calendriers. Il s’assure de leur mise en œuvre ainsi que les méthodes et procédures d’évaluation de la rentabilité des investissements.

Puis, il assure la consolidation des plans opérationnels, des budgets et des plans d’investissement et définit les procédures d’établissement des prix de cession interne entre les divisions.

D’autre part, dans le domaine du suivi, le contrôleur de gestion a également des responsabilités. Il assiste la direction générale dans le suivi des réalisations par rapport aux objectifs du plan opérationnel et du budget mais par la même occasion, coordonne l’activité des divisions dans ce domaine. Il s’assure aussi de la cohérence des réalisations avec les plans opérationnels et budgets approuvés par la direction générale. Il participe aux comités où la direction générale examine les réalisations avec les directeurs de division et donne son avis sur les possibilités de réalisation des objectifs. En même temps, il recommande des actions correctives et évalue les résultats prévisibles des actions correctives proposées.

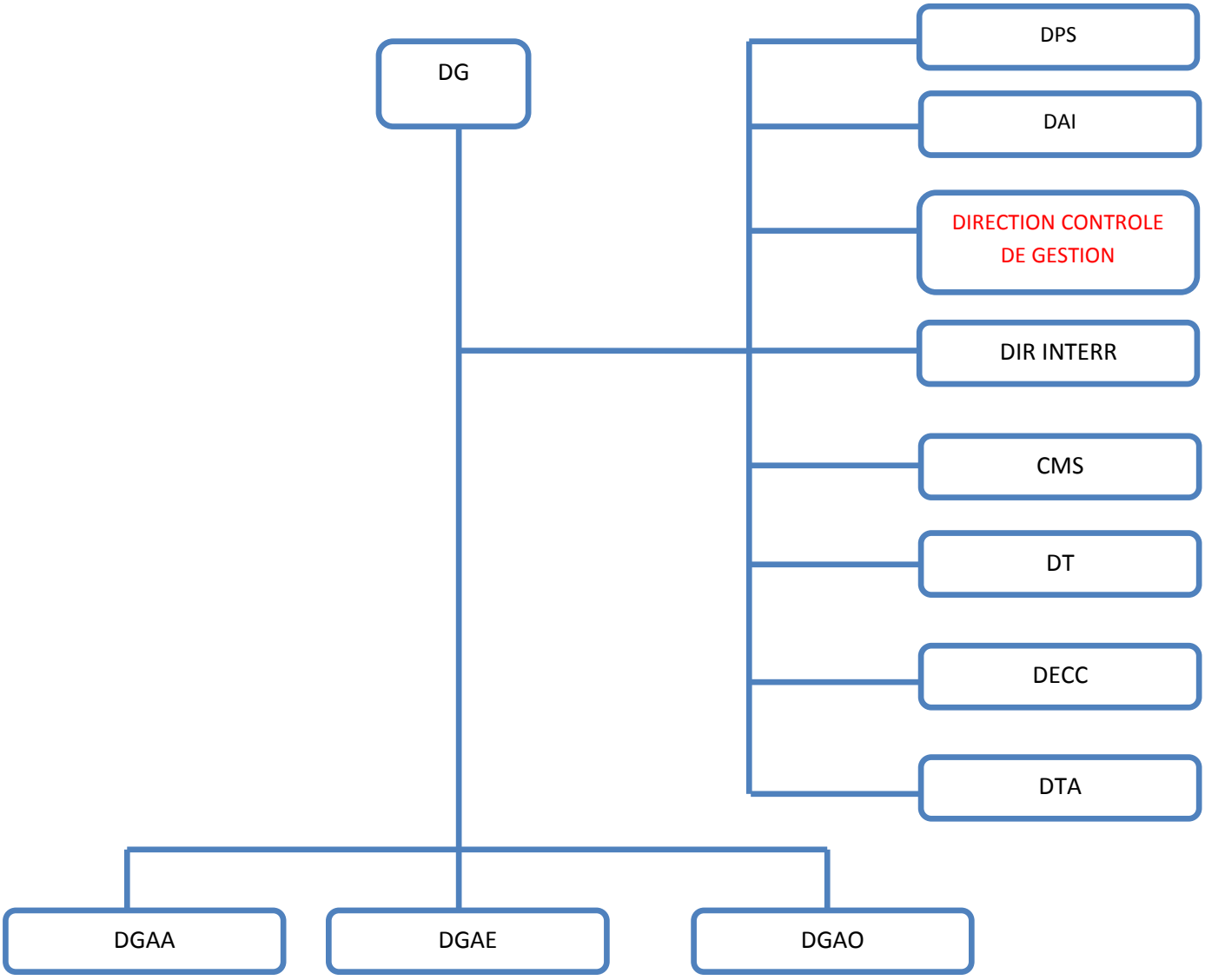
Concernant les méthodes de suivi, les procédures et les calendriers, il les conçoit et les définit mais aussi s’assure de leurs mise en application. Comme exemple, nous pouvons prendre les méthodes et procédures de suivi des investissements.

En outre, il assure la consolidation des rapports de suivi des divisions et prépare le tableau de bord de la direction générale et s’assure de la mise en œuvre des procédures de fonctionnement des prix de cession interne.

Et enfin, ses responsabilités se penchent dans les études économiques. En effet, il effectue des études économiques effectuées par la direction générale et entreprend sa propre initiative en vue d'accroître la rentabilité des capitaux investis dans l'entreprise.

Mais, dans cette redéfinition de la fonction du contrôleur de gestion, sa place dans l'organigramme doit aussi être remise en cause.

Figure 9 : Place de la direction Contrôle de gestion dans l'organigramme de la JI.RA.MA



(Source : INVESTIGATION PERSONNELLE)

En effet, la fonction du contrôleur de gestion se cadrant sur l'assistance à la direction générale, il doit être placée telle quelle dans l'organigramme.

Ainsi donc, nous recommandons de mettre le contrôleur de gestion en position fonctionnelle à la direction générale.

Vu l'importance de la taille de la JI.RA.MA, il convient de le mettre dans une direction.

Non seulement, il assistera la direction générale mais pourra contrôler toute la gestion de l'entreprise. En effet, le contrôleur de gestion a une fonction d'aide à la direction générale et aux responsables opérationnels dans la fixation des objectifs et dans la définition des moyens et méthodes. Ceci dans le but d'atteindre ces objectifs fixés compte tenu des contraintes.

De son côté, la direction générale par l'assistance du contrôleur de gestion définit la stratégie et pourra orienter l'action de ce dernier.

En effet, les systèmes d'information et de tableaux de bords orientent bien évidemment à long terme comme à court terme les choix stratégiques. C'est la solution qui apporte le plus de légitimité au contrôleur de gestion lorsqu'il ne dispose pas de pouvoir hiérarchique. Ce pouvoir est souvent informel ; il s'appuie sur l'influence dont le contrôleur de gestion dispose sur l'élaboration de la stratégie.

Le contrôleur de gestion assurera alors la cohérence du niveau de contractualisation avec la stratégie et l'exploitation, jouant ainsi le rôle de consultant interne et de formateur auprès des opérationnels.

2.2.6 Formation des responsables

La JI.RA.MA devra former les responsables sur l'élaboration des prévisions, en commençant par les faire prendre conscience de la nature du CR auquel ils sont afférés. Ceci permettra à ces derniers de mieux cerner leurs objectifs et de mieux localiser la priorité dans leur travail. La formation se centralisera sur la notion de CR par l'utilisation des différents ratios et leur utilité et sur l'utilisation du logiciel.

Conclusion de la partie

Cette troisième partie qui en est la dernière de notre étude est l'apport de solutions face aux problèmes rencontrés durant l'analyse.

En effet, les problèmes se situent en phase d'élaboration ainsi qu'en phase de contrôle du budget.

Ainsi, les solutions aussi sont avancées selon la phase de localisation du problème, il y en a ce qui sont retenues. Face à ces dernières, des résultats sont attendus tant économiques, financiers que sociaux. Mais pour une meilleure mise en application de ces solutions, quelques recommandations sont apportées en guise d'assurance et d'efficacité de la mise en œuvre de ces dernières.

CONCLUSION GENERALE

L'entreprise à tout moment, doit s'adapter au changement de son environnement ainsi qu'aux contraintes tant politiques, économiques, technologiques que sociaux pour pouvoir survivre et être compétitive.

La JI.RA.MA étant une entreprise de très grande envergure, doit ainsi se prémunir d'outil performant et efficace capable de maîtriser son avenir tel que la gestion budgétaire.

A titre de rappel, la gestion budgétaire est constituée essentiellement de la budgétisation complétée par le contrôle budgétaire. Ce dernier consiste à confronter les réalisations aux prévisions, en vue de dégager des écarts. Si ces derniers s'avèrent significatifs, les causes doivent être analysées pour susciter les mesures correctives à prendre.

L'emploi de cet outil est donc avantageux pour l'entreprise puisqu'il lui fournit les données périodiques et nécessaires qui lui permettront d'atteindre ses objectifs.

Pourtant, sa mise en application peut engendrer des problèmes au sein de l'entreprise. Tel est le cas de la JI.RA.MA, qui nous a servi de cadre d'études et dont l'étude nous a menés à la détection de deux types de problèmes.

D'une part, les problèmes se situant au niveau de la phase de l'élaboration du budget qui sont caractérisés par :

– L'irréalisme des prévisions par la non considération du taux d'inflation et la non précision des périodes d'approvisionnement au niveau des fournitures et des produits d'entretien

– La non disponibilité à temps du budget dû au retard d'approbation de ce dernier.

D'autre part, nous avons les problèmes en relation avec la phase du contrôle budgétaire qui sont justifiés par :

– La non maîtrise des coûts par les responsables dû essentiellement à la restitution tardive de l'enveloppe budgétaire auprès des CR entraînée par le retard

d’approbation du budget.

– L’utilisation d’outil informatique peu performant lors de l’engagement budgétaire provoquant ainsi un alourdissement des tâches au niveau des responsables induisant ainsi des erreurs de calcul.

Face à ces problèmes, nous avons préconisé des solutions pour que la gestion budgétaire de la JI.RA.MA soit améliorée.

Pour cela, nous avons jugé indispensable :

– La prise en considération du taux d’inflation et d’autres paramètres économiques lors de l’établissement des prévisions en utilisant la méthode de simulation budgétaire, ainsi que l’élaboration d’un calendrier fixe d’approvisionnement.

– L’approbation du budget avant l’année N en proposant un changement au niveau du programme d’élaboration

– La maîtrise des coûts par les responsables par la restitution de l’enveloppe budgétaire avant l’année N permettant ainsi l’application du système sanctions-récompenses

– Le perfectionnement des outils de suivi et de contrôle budgétaire au sein de chaque direction par l’adoption d’un logiciel informatique d’engagement budgétaire.

Ainsi, dans l’application de ces solutions, nous attendons de la part de chaque responsable, le respect des normes et de la procédure tant lors de la phase d’élaboration que lors de celle du contrôle du budget. Ceci sera surtout la base de toute amélioration de la gestion budgétaire au sein de la JI.RA.MA.

Néanmoins, nous ne prétendons pas avoir présenté les meilleures solutions pour l’amélioration de la gestion budgétaire des entreprises. C’est la raison pour laquelle, nous laissons cette étude ouverte à toute proposition d’amélioration.

Toutefois, nous espérons avoir apporté des solutions aux problèmes majeurs que rencontre la JI.RA.MA dans l’exploitation de son avenir qui restera incertain.

LISTE DES ANNEXES

- **Annexe I :** *Tableau de correspondance entre NB-NA CG*
- **Annexe II :** *Circuit de cheminement DA*
- **Annexe III :** *Procédure comptable d'enregistrement de la petite caisse*
- **Annexe IV :** *Tableau de NB des charges de fonctionnement*
- **Annexe V :** *Détails de prévisions 2011 et réalisations 2010 pour le poste des autres charges*
- **Annexe VI :** *Section analytique des CR de la DEXO*
- **Annexe VII :** *Place du service Contrôle de Gestion dans l'organigramme de la JIRAMA*
- **Annexe VIII :** *Répartition des 5922 employés de la JIRAMA*
- **Annexe IX :** *Répartition des employés de la DEXO*
- **Annexe X :** *Imprimé BU 05*
- **Annexe XI :** *66 centres d'exploitation en eau*
- **Annexe XII :** *Ordonnance n° 75-024 portant la création de la JI.RA.MA et fixant son statut*

Annexe I

Tableau de correspondance entre NB-NA-CG

Dépt Budget

NB 2007	LIBELLES NB	NA	LIBELLES NA	CPTE CG	LIB COMPTE CG	NB ancien
005	VENTES MT	690	VENTES ABONNES MT NON TAX	701113	VENTES M T ABONNES NON TAXABLES	005
005	VENTES MT	695	VENTES MT ABONNES TAXABLE	701103	VENTES MT ABONNES TAXABLES	005
005	VENTES MT	696	VENT NON TAXAB MT SCE PUB	701113	VENTES M T SCES PUBLICS NON TAXABLES	005
005	VENTES MT	697	VENTES TAXABLES MT SC PUB	701103	VENTES MT SCES PUBLICS TAXABLES	005
005	VENTES MT	698	CESS NON TAXAB MT A L EAU	701113	VENTES M T POMPAGE EAU NON TAXABLES	005
005	VENTES MT	707	PRIME FIXE ELEC MT TAXABL	701130	PRIMES FIXES MT TAXABLES	005
005	VENTES MT	738	VENTES TAXABLES HT FMHT	701104	VENTES HT FMHT TAXABLES	005
005	VENTES MT	753	VENTES NON TAXAB HT FMHT	701114	VENTES NON TAXABLES HT FMHT	005
005	VENTES MT	774	P F MT NON TAXABLE	701131	PRIMES FIXES MT NON TAXABLES	005
015	REDEVANCE MT	708	REDEVANCES MT TAXABLE	701123	REDEVANCES MT TAXABLES	015
015	REDEVANCE MT	759	REDEVANCE NON TAXABLE M	701128	REDEVANCES MT NON TAXABLES	015
015	REDEVANCE MT	760	REDEVANCE HT FMHT TAXABLE	701124	REDEVANCES HT FMHT TAXABLES	015
015	REDEVANCE MT	762	REDEVANCE NON TAX HT FMH	701129	REDEVANCES MT FMHT NON TAXABLES	015
020	VENTES BT ET EAU	699	CESSION BT A L ACTIVITE E	701110	CESSION BT A L'ACTIVITE EAU NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	700	AGENTS JIRAMA NON TAXABLE	701110	AGENTS JIRAMA BT ET EAU NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	701	VENTES TAXABLES BT ET EAU	701100	VENTES TAXABLES BT ET EAU	020
020	VENTES BT ET EAU	702	VENTES TAXABLES (BT et Ba	701103	VENTES TAXABLES - ELEC(BT-UD+MONO) ET EAU	020
020	VENTES BT ET EAU	703	VENT TAXA BT FMBT/EAU P C	701102	VENTES TAXABLES - ELEC(BT-FMBT) ET EAU	020
020	VENTES BT ET EAU	705	CESS BT A L EXPL NON TAXA	701110	CESSION BT A L'EPLOITANT NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	706	PRIME FIXE BT TAXABLES	701130	PRIMES FIXES BT TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	710	AGENTS JIRAMA MT NON TAXA	701110	AGENTS MT JIRAMA NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	712	VENTE EAU TRAITEE TAXA PC	701102	VENTES EAU PETIT CONS - AUTR INST - PORT TAXABL	020
020	VENTES BT ET EAU	713	VENTE EAU TRAITEE TAXA GC	701102	VENTES EAU TRAITEE GROS CONSOM TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	716	VENTES TAXABLES (BT FMBT	701102	VENTES EAU SCES COMMUNAUX TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	717	CESS EAU NON TAXA A L ELE	701110	CESSION EAU A L'ACTIVITE ELEC NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	719	CESS EAU NON TAXA A EXPL	701110	CESSION EAU A L'EPLOITANT NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	735	VENTES NON TAXABLES (BT)	701110	VENTES BT ECONOMIQ NON TAXABLES ET EAU BRUTE	020
020	VENTES BT ET EAU	736	VENTES NON TAXABL BT UD M	701110	VENTES BT UD +MONOCOMPTAGAGE NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	737	VENTES EP NON TAXABLES	701111	VENTES ECLAIRAGE PUBLIC NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	739	VENTES BT FMBT NON TAXABL	701112	VENTES NON BT - FMBT NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	742	PR FIXE BT ET CESS NON TA	701131	PRIMES FIXES BT ET CESSION INT NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	764	VENTE EAU NON TAXA P CONS	701112	VENTES EAU PETIT CONS - AUTR INST - PORT TAXABL	020
020	VENTES BT ET EAU	765	VENTE EAU NON TAXA G CONS	701112	VENTES EAU TRAITEE GROS CONSOM NON TAXABLES	020
020	VENTES BT ET EAU	773	VENTES NON TAXAB (BT FMBT	701112	VENTES EAU SCES COMMUNAUX NON TAXABLES	020
040	REDEV BT ET EAU	709	REDEVANCES TAXABLES (BT)	701120	REDEVANCES TAXABLES ELEC (BT-UD MONO)	040
040	REDEV BT ET EAU	755	REDEV CESSION BT NON TAXABLES	701125	REDEVANCES CESSION INTERNE BT NON TAXABLE	040
040	REDEV BT ET EAU	756	REDEVANCES BT NON TAXABLE	701121	REDEVANCES EP NON TAXABLES ELEC	040
040	REDEV BT ET EAU	757	REDEVANCE TAXABLE (BT FM	701122	REDEVANCES TAXABLES BT-FMBT ET EAU	040
040	REDEV BT ET EAU	758	REDEV NON TAXABLE (BT FM	701126	REDEVANCES BT ET FMBT NON TAXABLES	040
040	REDEV BT ET EAU	768	RED EAU BF NON TAXABLES	701126	REDEVANCES B F EAU NON TAXABLES	040
040	REDEV BT ET EAU	769	REDEV EAU TRAITEE NON TAX	701126	REDEVANCES EAU NON TAXABLES	040
060	VENTES ANTERIEURES MT-BT-EAU	691	VENTES ANTER TAXABLE(ELE	701107	VENTES ANTERIEURES TAXABLES ELEC ET EAU	060
060	VENTES ANTERIEURES MT-BT-EAU	692	REDEVANCES ANTERIEURES T	701127	REDEVANCES ELEC ET EAU ANTERIEUR TAXABLES	060
060	VENTES ANTERIEURES MT-BT-EAU	754	VENTES ANTERIEURES NON TA	701117	VENTES ANTERIEURES NON TAXABLES ELEC ET EAU	060
060	VENTES ANTERIEURES MT-BT-EAU	772	REDEVANCES ANTERIEURES NO	701147	REDEVANCES ELEC ET EAU ANTER NON TAXABLE	060
080	SALAIRES CADRES	100	SAL ET APPOINT F CADRES	641100	SALAIRES ET APPOINTEMENTS CADRES	080
080	SALAIRES CADRES	100	SAL ET APPOINT F CADRES	641102	STC CADRES	080
080	SALAIRES CADRES	100	SAL ET APPOINT F CADRES	641200	CONGES ANNUELS CADRES	080
080	SALAIRES CADRES	100	SAL ET APPOINT F CADRES	641210	CONGES SPECIAUX CADRES	080
080	SALAIRES CADRES	100	SAL ET APPOINT F CADRES	641220	CONGES DE MALADIES CADRES	080
080	SALAIRES CADRES	100	SAL ET APPOINT F CADRES	641300	PRIMES ET INDEMNITES DIVERS CADRES	080
080	SALAIRES CADRES	100	SAL ET APPOINT F CADRES	641310	PRIMES DE DEPART CADRES	080
080	SALAIRES CADRES	100	SAL ET APPOINT F CADRES	641320	AUTRES PRIMES CADRES	080
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	641400	INDEMNITES DE LOGEMENT CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	641410	INDEMNITES DE VEHICULE CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	641420	INDEMNITES DE REPRESENTATION CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	641430	INDEMNITES DE CHANTIER CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	641450	INDEMNITES DE TECHNICITE CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	641460	INDEMNITES DIVERSES CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	641470	INDEMNITE DE PREAVIS ET LICENCIEMENT CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	641480	AUTRES INDEMNITES DIVERSES CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	641500	SUPPLEMENT FAMILIAL CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	644000	INDEMNITE ANNUELLE DES ADMINISTRATEURS	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	647300	PRIMES SCOLAIRES JOUETS VIANDES CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	648100	REMBOURSEMENT FRAIS MEDICAUX CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	648300	REDUCTION ELECTRICITE EAU CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	648400	CODIFICATION ESSENCE CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	648500	CODIFICATION ASSURANCE CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	102	INDTE TECHNICITE F CADRES	648600	REMBOURSEMENT FRAIS D'HOSPITALISAT CADRE	081
081	AUTRES FP CADRES	105	CHARGE SOCIALE CADRE	645100	CNAPS PART PATRONALE CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	105	CHARGE SOCIALE CADRE	645110	ACCIDENT DE TRAVAIL CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	105	CHARGE SOCIALE CADRE	645300	OSIE CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	105	CHARGE SOCIALE CADRE	645400	SMF CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	105	CHARGE SOCIALE CADRE	645500	DISPENSAIRE CADRES	081
081	AUTRES FP CADRES	105	CHARGE SOCIALE CADRE	646000	CHARGES SOCIALES / REMUNER DES DIRIGEANTS	081
081	AUTRES FP CADRES	105	CHARGE SOCIALE CADRE	647110	ALLOCATIONS FAMILIALE CADRES	081
083	SALAIRES NON CADRES	150	SAL ET APPOINT NON CADRE	641101	SALAIRES ET APPOINTEMENTS NON CADRES	083
083	SALAIRES NON CADRES	150	SAL ET APPOINT NON CADRE	641103	STC NON CADRES	083
083	SALAIRES NON CADRES	150	SAL ET APPOINT NON CADRE	641201	CONGES ANNUELS NON CADRES	083
083	SALAIRES NON CADRES	150	SAL ET APPOINT NON CADRE	641211	CONGES SPECIAUX NON CADRES	083
083	SALAIRES NON CADRES	150	SAL ET APPOINT NON CADRE	641221	CONGES DE MALADIES NON CADRES	083
084	SALAIRES NON CADRES - HS	151	HEURS SUPPLNON CAD	641110	HEURES SUPPLEMENTAIRES NON CADRES	084
084	SALAIRES NON CADRES - HS	151	HEURS SUPPLNON CAD	641112	HEURES MAJOREES NON CADRES	084
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	641401	INDEMNITES DE LOGEMENT NON CADRES	085

NB 2007	LIBELLES NB	NA	LIBELLES NA	CPTE CG	LIB COMPTE CG	NB ancien
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	641411	INDEMNITES DE VEHICULE NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	641421	INDEMNITES DE REPRESENTATION NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	641431	INDEMNITES DE CHANTIER NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	641440	INDEMNITES DE BICYCLETTE NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	641451	INDEMNITES DE TECHNICITE NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	641461	INDEMNITES DIVERSES NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	641471	INDEMNITE DE PREAVIS ET LICENCIEMENT NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	641481	AUTRES INDEMN DIVE N C >asse cro te	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	647301	PRIMES SCOLAIRES JOUETS VIANDES NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	648101	REMBOURSEMENT FRAIS MEDICAUX NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	648301	REDUCTION ELECTRICITE EAU NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	648401	CODIFICATION ESSENCE NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	648501	CODIFICATION ASSURANCE NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	152	INDTE TECHN F ADM NON CAD	648601	REMBOURS FRAIS D'HOSPITALISAT NON CADRE	085
085	AUTRES FP NON CADRES	155	CHARGE SOCIALE NON CADRE	645101	CNAPS PART PATRONALE NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	155	CHARGE SOCIALE NON CADRE	645111	ACCIDENT DE TRAVAIL NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	155	CHARGE SOCIALE NON CADRE	645301	OSIE NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	155	CHARGE SOCIALE NON CADRE	645401	SMF NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	155	CHARGE SOCIALE NON CADRE	645501	DISPENSAIRE NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	155	CHARGE SOCIALE NON CADRE	647111	ALLOCATIONS FAMILIALE NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	156	PRIMES ET INDEMN N-CADRE	641301	PRIMES ET INDEMNITES NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	156	PRIMES ET INDEMN N-CADRE	641311	PRIMES DE DEPART NON CADRES	085
085	AUTRES FP NON CADRES	156	PRIMES ET INDEMN N-CADRE	641321	AUTRES PRIMES NON CADRES	085
089	AUTRES FP	159	AUTRES CHARGES SOCIALES	647100	OEUVRES SOCIALES	089
089	AUTRES FP	159	AUTRES CHARGES SOCIALES	647200	FRAIS DE FORMATION	089
089	AUTRES FP	159	AUTRES CHARGES SOCIALES	648200	REMBOURSEMENT ACHATS LUNETTES	089
089	AUTRES FP	159	AUTRES CHARGES SOCIALES	648800	AUTRES	089
090	PREST RECUES EN PERSONNEL	108	PRESTAT. RECUES CADRES	641600	PRESTATIONS RECUES DU PERSONNEL	090
090	PREST RECUES EN PERSONNEL	158	PRESTA RECUES NON CAD	641600	PRESTATIONS RECUES DU PERSONNEL	090
091	PREST FOURNIES EN PERSONNEL	107	PRESTAT. FOURNIES CADRES	641700	PRESTATIONS FOURNIES AU PERSONNEL	091
091	PREST FOURNIES EN PERSONNEL	157	PRESTA FOURNIES NON CAD	641700	PRESTATIONS FOURNIES AU PERSONNEL	091
105	GAS - OIL (PROD)	001	CONS. GAS - OIL	INTERN		105
105	GAS - OIL (PROD)	200	ACH LOC GAS OIL GROUPES EM	602100	GASOIL	200
105	GAS - OIL (PROD)	241	IMPOR GAS OIL EM	602300	ACHAT GASOIL IMPORT	234
105	GAS - OIL (PROD)	241	IMPOR GAS OIL EM	602301	ACHAT GASOIL IMPORT COMMISSION ET FRAIS BANCAIRE	234
105	GAS - OIL (PROD)	241	IMPOR GAS OIL EM	602302	ACHAT GASOIL IMPORT DOUANES	234
105	GAS - OIL (PROD)	241	IMPOR GAS OIL EM	602303	ACHAT GASOIL IMPORT ASSURANCE	234
105	GAS - OIL (PROD)	241	IMPOR GAS OIL EM	602304	ACHAT GASOIL IMPORT AUTRES FRAIS	234
107	FUEL - OIL (PROD)	002	CONS. FUEL - OIL	INTERN		106
107	FUEL - OIL (PROD)	201	ACH LOC FUEL OIL GROUPES EM	602101	FUEL OIL	201
109	LUB POUR GROUPES	003	CONS. LUB POUR GROUPES	INTERN		109
109	LUB POUR GROUPES	202	ACH LOC LUB GROUPES EM	602102	LUBRIFIANT	205
111	MATERIAUX CONSTRUCTION	005	CONS. MATERIAUX CONSTRUCTION	INTERN		116
111	MATERIAUX CONSTRUCTION	203	ACH LOC MAT DE CONST EM	602110	MATERIAUX DE CONSTRUCTION	212
111	MATERIAUX CONSTRUCTION	226	IMPOR MATERIAUX CONST. EM	602320	MATERIAUX DE CONSTRUCTION	237
111	MATERIAUX CONSTRUCTION	226	IMPOR MATERIAUX CONST. EM	602321	MATERIAUX DE CONSTRUCTION COMMISSION ET FRAIS BANC	237
111	MATERIAUX CONSTRUCTION	226	IMPOR MATERIAUX CONST. EM	602322	MATERIAUX DE CONSTRUCTION DOUANES	237
111	MATERIAUX CONSTRUCTION	226	IMPOR MATERIAUX CONST. EM	602323	MATERIAUX DE CONSTRUCTION ASSURANCE	237
111	MATERIAUX CONSTRUCTION	226	IMPOR MATERIAUX CONST. EM	602324	MATERIAUX DE CONSTRUCTION AUTRES FRAIS	237
113	PROD DE TRAITEMENT EAU	014	CONS. PROD DE TRAIT. O	INTERN		131
113	PROD DE TRAITEMENT EAU	205	ACH LOC PROD TRAIT O EM	602120	PRODUCTION P/ TRAITEMENT EAU	203
113	PROD DE TRAITEMENT EAU	225	IMPOR PROD TRAIT EAU EM	602310	PRODUITS POUR TRAITEMENT DE L' EAU	229
113	PROD DE TRAITEMENT EAU	225	IMPOR PROD TRAIT EAU EM	602311	PRODUITS POUR TRAITEMENT DE L' EAU COMMISSION ET F	229
113	PROD DE TRAITEMENT EAU	225	IMPOR PROD TRAIT EAU EM	602312	PRODUITS POUR TRAITEMENT DE L' EAU DOUANES	229
113	PROD DE TRAITEMENT EAU	225	IMPOR PROD TRAIT EAU EM	602313	PRODUITS POUR TRAITEMENT DE L' EAU ASSURANCE	229
113	PROD DE TRAITEMENT EAU	225	IMPOR PROD TRAIT EAU EM	602314	PRODUITS POUR TRAITEMENT DE L' EAU AUTRES FRAIS	229
115	CARBURANTS VEHICULES	008	CONS. CARBURANTS	INTERN		107
115	CARBURANTS VEHICULES	206	ACH LOC CARB VEHICULES EM	602130	CARBURANTS	202
115	CARBURANTS VEHICULES	546	AID CARBURANTS	606210	CARBURANTS	258
117	LUB POUR VEHICULES	024	CONS. LUB POUR VEHICULES	INTERN		111
117	LUB POUR VEHICULES	207	ACH LOC LUB VEHIC EM	602131	LUBRIFIANT	207
117	LUB POUR VEHICULES	547	AID LUBRIFIANTS	606220	LUBRIFIANT	258
119	PNEUMATIQUES	009	CONS. PNEUMATIQUES	INTERN		114
119	PNEUMATIQUES	208	ACH LOC PNEUS/CHAMBRES EM	602140	PNEUMATIQUES, CHAMBRE A AIR	210
119	PNEUMATIQUES	228	IMPOR PNEUS/CHAMBRES EM	602400	PNEUMATIQUES ET CHAMBRES A AIR	235
119	PNEUMATIQUES	228	IMPOR PNEUS/CHAMBRES EM	602401	PNEUMATIQUES ET CHAMBRES A AIR COMMIS ET FRAIS BAN	235
119	PNEUMATIQUES	228	IMPOR PNEUS/CHAMBRES EM	602402	PNEUMATIQUES ET CHAMBRES A AIR DOUANES	235
119	PNEUMATIQUES	228	IMPOR PNEUS/CHAMBRES EM	602403	PNEUMATIQUES ET CHAMBRES A AIR ASSURANCE	235
119	PNEUMATIQUES	228	IMPOR PNEUS/CHAMBRES EM	602404	PNEUMATIQUES ET CHAMBRES A AIR AUTRES FARIS	235
121	PETITS OUTILLAGES	007	CONS. PETITS OUTILLAGES	INTERN		121
121	PETITS OUTILLAGES	209	ACH LOC PETITS OUTIL. EM	602141	PETITS OUTILLAGES DIVERS	216
121	PETITS OUTILLAGES	229	IMPOR PETITS OUTILLAGES EM	602410	PETITS OUTILLAGES DIVERS	241
121	PETITS OUTILLAGES	229	IMPOR PETITS OUTILLAGES EM	602411	PETITS OUTILLAGES DIVERS COMMIS ET FRAIS BANC	241
121	PETITS OUTILLAGES	229	IMPOR PETITS OUTILLAGES EM	602412	PETITS OUTILLAGES DIVERS DOUANES	241
121	PETITS OUTILLAGES	229	IMPOR PETITS OUTILLAGES EM	602413	PETITS OUTILLAGES DIVERS ASSURANCE	241
121	PETITS OUTILLAGES	229	IMPOR PETITS OUTILLAGES EM	602414	PETITS OUTILLAGES DIVERS AUTRES FRAIS	241
121	PETITS OUTILLAGES	548	AID PETIT OUTILLAGE/MAT TRANS	606300	PETIT OUTILLAGES DES MAT TRANSPORT	262
121	PETITS OUTILLAGES	549	AID PETIT OUTILLAGE HORS MAT	606310	PETIT OUTILLAGES HORS MAT	262
123	PIECES DETACHEES GROUPES	006	CONS. PI. DETACHEES GROUPES	INTERN		108
123	PIECES DETACHEES GROUPES	210	ACH LOC PI. DETA.GROUPES EM	602142	PIECES DETACH POUR GROUPES	204
123	PIECES DETACHEES GROUPES	230	IMPOR PI. DETA GPES EM	602420	PIECES DETACHEES POUR GROUPES	230
123	PIECES DETACHEES GROUPES	230	IMPOR PI. DETA GPES EM	602421	PIECES DETACHEES POUR GROUPES COMMIS ET FRAIS BAN	230
123	PIECES DETACHEES GROUPES	230	IMPOR PI. DETA GPES EM	602422	PIECES DETACHEES POUR GROUPES DOUANES	230

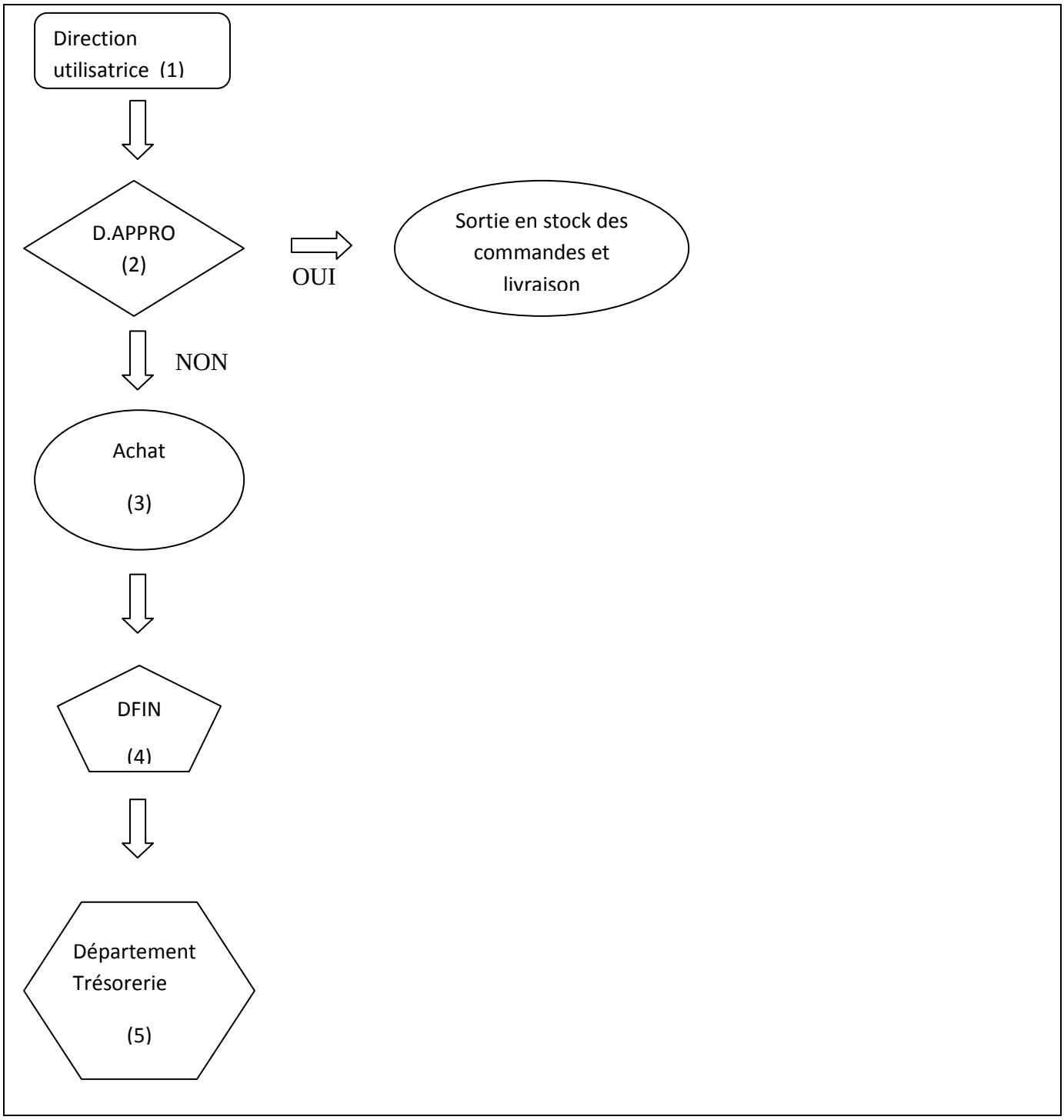
NB 2007	LIBELLES NB	NA	LIBELLES NA	CPTE CG	LIB COMPTE CG	NB ancien
123	PIECES DETACHEES GROUPES	230	IMPOR PI. DETA GPES EM	602423	PIECES DETACHEES POUR GROUPES ASSURANCE	230
123	PIECES DETACHEES GROUPES	230	IMPOR PI. DETA GPES EM	602424	PIECES DETACHEES POUR GROUPES AUTRES FRAIS	230
123	PIECES DETACHEES GROUPES	566	AID PIECES DETACHEES P/GROUPE	606541	PIECES DETACHEES POUR GROUPES	256
125	PIECES DETACHEES VEHICULES	004	CONS. PI. DETACHEES VEHICULES	INTERN		110
125	PIECES DETACHEES VEHICULES	211	ACH LOC PI. DETA.VEHIC EM	602143	PIECES DETACH POUR VEHICULE	206
125	PIECES DETACHEES VEHICULES	231	IMPOR PI. DETA VEHIC EM	602430	PIECES DETACHEES POUR VEHICULES	232
125	PIECES DETACHEES VEHICULES	231	IMPOR PI. DETA VEHIC EM	602431	PIECES DETACHEES POUR VEHICULES COMMIS ET FRAIS BA	232
125	PIECES DETACHEES VEHICULES	231	IMPOR PI. DETA VEHIC EM	602432	PIECES DETACHEES POUR VEHICULES DOUANES	232
125	PIECES DETACHEES VEHICULES	231	IMPOR PI. DETA VEHIC EM	602433	PIECES DETACHEES POUR VEHICULES ASSURANCES	232
125	PIECES DETACHEES VEHICULES	231	IMPOR PI. DETA VEHIC EM	602434	PIECES DETACHEES POUR VEHICULES AUTRES FRAIS	232
125	PIECES DETACHEES VEHICULES	562	AID F/TURE ENTR MAT DE TRANSP	606570	FOURNITURES ENTRETIENS REP MAT TRANSPORT	254
127	PIECES DETACHEES AUTRES	212	ACH LOC AUTR PI. DETA.EM	602144	AUTRES PIECES DETACHEES	222
129	PETITS MAT ANALYSE	012	CONS. PETITS MAT ANALYSE	INTERN		125
129	PETITS MAT ANALYSE	213	ACH LOC PETIT MAT. ANALYS EM	602145	PETITS MATERIELS D'ANALYSES	218
129	PETITS MAT ANALYSE	233	IMPOR PETITS MAT ANALYSE EM	602450	PETITS MATERIELS D' ANALYSE	244
129	PETITS MAT ANALYSE	233	IMPOR PETITS MAT ANALYSE EM	602451	PETITS MATERIELS D' ANALYSE COMMIS ET FRAIS BANCAI	244
129	PETITS MAT ANALYSE	233	IMPOR PETITS MAT ANALYSE EM	602452	PETITS MATERIELS D' ANALYSE DOUANES	244
129	PETITS MAT ANALYSE	233	IMPOR PETITS MAT ANALYSE EM	602453	PETITS MATERIELS D' ANALYSE ASSURANCES	244
129	PETITS MAT ANALYSE	233	IMPOR PETITS MAT ANALYSE EM	602454	PETITS MATERIELS D' ANALYSE AUTRES FRAIS	244
129	PETITS MAT ANALYSE	563	AID Petits materiels d analys	606340	PETIT MATERIEL D'ANALYSE	259
131	PROD D'ANALYSE O	013	CONS. PROD D'ANALYSE O	INTERN		130
131	PROD D'ANALYSE O	214	ACH LOC PROD ANALYSE EAU EM	602150	PRODUITS P/ANALYSE EAU	217
131	PROD D'ANALYSE O	234	IMPOR PRODUIT ANALYSE EAU EM	602460	PRODUITS D'ANALYSE	242
131	PROD D'ANALYSE O	234	IMPOR PRODUIT ANALYSE EAU EM	602461	PRODUITS D'ANALYSE COMMIS ET FRAIS BANCAIRE	242
131	PROD D'ANALYSE O	234	IMPOR PRODUIT ANALYSE EAU EM	602462	PRODUITS D'ANALYSE DOUANES	242
131	PROD D'ANALYSE O	234	IMPOR PRODUIT ANALYSE EAU EM	602463	PRODUITS D'ANALYSE ASSURANCES	242
131	PROD D'ANALYSE O	234	IMPOR PRODUIT ANALYSE EAU EM	602464	PRODUITS D'ANALYSE AUTRES FRAIS	242
131	PROD D'ANALYSE O	565	AID Produits d analyse eau	606350	PRODUITS D'ANALYSE EAU	259
133	PROD D'ENTRETIENS	010	CONS. PROD D'ENTRETIENS	INTERN		120
133	PROD D'ENTRETIENS	215	ACH LOC AUTR PROD. D'ENT. EM	602151	AUTRES PRODUITS D'ENTRETIENTS	215
133	PROD D'ENTRETIENS	235	IMPOR PROD D'ENTRETIEN EM	602470	PRODUITS D'ENTRETIEN	240
133	PROD D'ENTRETIENS	235	IMPOR PROD D'ENTRETIEN EM	602471	PRODUITS D'ENTRETIEN COMMIS ET FRAIS BANCAIRE	240
133	PROD D'ENTRETIENS	235	IMPOR PROD D'ENTRETIEN EM	602472	PRODUITS D'ENTRETIEN DOUANES	240
133	PROD D'ENTRETIENS	235	IMPOR PROD D'ENTRETIEN EM	602473	PRODUITS D'ENTRETIEN ASSURANCES	240
133	PROD D'ENTRETIENS	235	IMPOR PROD D'ENTRETIEN EM	602474	PRODUITS D'ENTRETIEN AUTRES FRAIS	240
133	PROD D'ENTRETIENS	558	AID PRODUITS D ENTRETIEN	606580	PRODUIT D'ENTRETIEN	264
135	VETEMENTS /CHAUSS DE TRAVAIL	216	ACH LOC VET/CHAUS. EM	602160	VETEMENTS ET CHAUSS TRAV	226
135	VETEMENTS /CHAUSS DE TRAVAIL	561	AID Effets vestimentaires	606330	EFFETS VESTIMENTAIRES	252
137	MAT DE SECURITE	023	CONS. MAT DE SECURITE	INTERN		118
137	MAT DE SECURITE	217	ACH LOC MAT SECURITE EM	602161	MATERIELS DE SECURITE	208
137	MAT DE SECURITE	232	IMPOR MAT DE SECURITE EM	602440	MATERIEL DE SECURITE	246
137	MAT DE SECURITE	232	IMPOR MAT DE SECURITE EM	602441	MATERIEL DE SECURITE COMMIS ET FRAIS BANCAIRE	246
137	MAT DE SECURITE	232	IMPOR MAT DE SECURITE EM	602442	MATERIEL DE SECURITE DOUANES	246
137	MAT DE SECURITE	232	IMPOR MAT DE SECURITE EM	602443	MATERIEL DE SECURITE ASSURANCE	246
137	MAT DE SECURITE	232	IMPOR MAT DE SECURITE EM	602444	MATERIEL DE SECURITE AUTRES FRAIS	246
137	MAT DE SECURITE	560	AID Materiel de securite	606320	MATERIEL DE SECURITE	263
139	AUTRES MAT PROD ELEC	219	ACH LOC MAT PROD ELEC EM	602170	MATERIELS DE PRODUCTION ELEC	219
139	AUTRES MAT PROD ELEC	237	IMPOR MAT PRODUCTION EM	602490	MATERIEL DE PRODUCTION	247
139	AUTRES MAT PROD ELEC	237	IMPOR MAT PRODUCTION EM	602491	MATERIEL DE PRODUCTION COMMIS ET FRAIS BANCAIRE	247
139	AUTRES MAT PROD ELEC	237	IMPOR MAT PRODUCTION EM	602492	MATERIEL DE PRODUCTION DOUANES	247
139	AUTRES MAT PROD ELEC	237	IMPOR MAT PRODUCTION EM	602493	MATERIEL DE PRODUCTION ASSURANCES	247
139	AUTRES MAT PROD ELEC	237	IMPOR MAT PRODUCTION EM	602494	MATERIEL DE PRODUCTION AUTRES FRAIS	247
139	AUTRES MAT PROD ELEC	568	AID MAT PRODUCTION ELEC	606544	MATERIEL PRODUCTION ELEC	256
141	MAT TDE	022	CONS. MAT TDE	INTERN		112
141	MAT TDE	220	ACH LOC MAT DISTR ELEC EM	602171	MATERIELS DE DISTR ELEC	209
141	MAT TDE	236	IMPOR MAT DE-DO-TPRT EM	602480	MATERIEL DE TRANSPORT ET DISTRIBUTION	233
141	MAT TDE	236	IMPOR MAT DE-DO-TPRT EM	602481	MATERIEL DE TRANSPORT ET DISTRIBUTION COMMIS ET FR	233
141	MAT TDE	236	IMPOR MAT DE-DO-TPRT EM	602482	MATERIEL DE TRANSPORT ET DISTRIBUTION DOUANES	233
141	MAT TDE	236	IMPOR MAT DE-DO-TPRT EM	602483	MATERIEL DE TRANSPORT ET DISTRIBUTION ASSURANCES	233
141	MAT TDE	236	IMPOR MAT DE-DO-TPRT EM	602484	MATERIEL DE TRANSPORT ET DISTRIBUTION AUTRES FRAIS	233
141	MAT TDE	567	AID MAT DISTRIBUTION ELEC	606542	MATERIEL TRANSP DE DISTRIBUTION ELEC	261
143	AUTRES MAT PROD EAU	541	AID MAT PRODUCTION EAU	606545	MATERIEL PRODUCTION EAU	256
143	AUTRES MAT PROD EAU	219	ACH LOC MAT PROD EAU EM	602172	MATERIELS DE PRODUCTION EAU	219
145	MAT TDO	019	CONS. MAT TDO	INTERN		113
145	MAT TDO	243	ACH LOC MAT DISTR EAU EM	602173	MATERIELS DE DISTR EAU	209
145	MAT TDO	540	AID MAT DISTRIBUTION EAU	606543	MATERIEL TRANSP DE DISTRIBUTION EAU	261
147	FOURNITITURES BUREAU	016	CONS. FOURNIT BUR STOCKEES	INTERN		119
147	FOURNITITURES BUREAU	221	ACH LOC FOURNIT DE BUREAU EM	602180	FOURNITURES DE BUREAU	214
147	FOURNITITURES BUREAU	238	IMPOR FOURNIT BUREAU EM	602500	FOURNITURES DE BUREAU	239
147	FOURNITITURES BUREAU	238	IMPOR FOURNIT BUREAU EM	602501	FOURNITURES DE BUREAU COMMIS ET FRAIS BANCAIRE	239
147	FOURNITITURES BUREAU	238	IMPOR FOURNIT BUREAU EM	602502	FOURNITURES DE BUREAU DOUANES	239
147	FOURNITITURES BUREAU	238	IMPOR FOURNIT BUREAU EM	602503	FOURNITURES DE BUREAU ASSURANCE	239
147	FOURNITITURES BUREAU	238	IMPOR FOURNIT BUREAU EM	602504	FOURNITURES DE BUREAU AUTRES FRAIS	239
147	FOURNITITURES BUREAU	550	AID FOURNITURES DE BUREAU	606400	FOURNITURES DE BUREAU	255
149	FOURNIT INFORMATIQUES	015	CONS. FOURNIT INFORMATIQUES	INTERN		117
149	FOURNIT INFORMATIQUES	222	ACH LOC FOURNIT INFO EM	602190	FOURNITURES INFORMATIQUES	213
149	FOURNIT INFORMATIQUES	239	IMPOR FOURNIT INFO EM	602510	FOURNITURES INFORMATIQUES	238
149	FOURNIT INFORMATIQUES	239	IMPOR FOURNIT INFO EM	602511	FOURNITURES INFORMATIQUES COMMIS ET FRAIS BANCAIRE	238
149	FOURNIT INFORMATIQUES	239	IMPOR FOURNIT INFO EM	602512	FOURNITURES INFORMATIQUES DOUANES	238
149	FOURNIT INFORMATIQUES	239	IMPOR FOURNIT INFO EM	602513	FOURNITURES INFORMATIQUES ASSURANCES	238
149	FOURNIT INFORMATIQUES	239	IMPOR FOURNIT INFO EM	602514	FOURNITURES INFORMATIQUES AUTRES FRAIS	238
149	FOURNIT INFORMATIQUES	564	AID FOURNITURES INFORMATIQUES	606401	FOURNITURES INFORMATIQUES	257
151	PROD PHARMA - OUTILLAG MED	011	CONS. PROD PHARMA - OUTILLAGE	INTERN		115
151	PROD PHARMA - OUTILLAG MED	223	ACH LOC PROD.PHARMA OUTIL EM	602200	PRODUIT PHARMACEUTIQUE ET OUTIL MEDICAL	211

NB 2007	LIBELLES NB	NA	LIBELLES NA	CPTE CG	LIB COMPTE CG	NB ancien
151	PROD PHARMA - OUTILLAG MED	240	IMPOR PROD PHARMA-OUTIL MED EM	602520	PROD.PHARM.ET OUTILLAGE M	236
151	PROD PHARMA - OUTILLAG MED	240	IMPOR PROD PHARMA-OUTIL MED EM	602521	PROD.PHARM.ET OUTILLAGE M COMMIS ET FRAIS BANCAIRE	236
151	PROD PHARMA - OUTILLAG MED	240	IMPOR PROD PHARMA-OUTIL MED EM	602522	PROD.PHARM.ET OUTILLAGE M DOUANES	236
151	PROD PHARMA - OUTILLAG MED	240	IMPOR PROD PHARMA-OUTIL MED EM	602523	PROD.PHARM.ET OUTILLAGE M ASSURANCES	236
151	PROD PHARMA - OUTILLAG MED	240	IMPOR PROD PHARMA-OUTIL MED EM	602524	PROD.PHARM.ET OUTILLAGE M AUTRES FRAIS	236
151	PROD PHARMA - OUTILLAG MED	559	AID PRODUITS PHARM / OUTILLAG	606800	PRODUITS PHARMACEUTIQUES ET OUTILLAGES	250
153	APPAREILS USAGE DOM	020	CONS. APPAREILS USAGE DOM	INTERN		123
155	MAT SANITAIRES	021	CONS. MAT SANITAIRES	INTERN		122
170	ACH ETUDES ET PREST. SCES	542	ACHAT ETUDES ET PREST SCE	604000	ACHATS D'ETUDES ET PRESTATION DE SERVICES	269
172	ACH DE STOCKS INTER-ACT	543	ACH DE STOCKS INTER-ACT	606000	ACHATS DE STOCKS INTER-ACTIVITES	267
174	ACH ELECTRICITE	544	AID ACHATS D ELECTRICITE OU D	606100	ACHATS D'ELECTRICITE OU D'EAU	266
176	ACH GAZ	545	AID GAZ	606200	GAZ	265
180	ACH FOURNIT ENT/REP BAT-TERR	551	AID FOURN ENTR REP TERRAINS	606500	FOURNITURES ENTRETIENS REP TERRAIN	251
180	ACH FOURNIT ENT/REP BAT-TERR	552	AID FOURN ENTR/REP BATIM IND	606510	FOURNITURES ENTRETIENS REP BAT INDUST	251
180	ACH FOURNIT ENT/REP BAT-TERR	553	AID FOURN ENTR/REP BAT ADM CC	606520	FOURNITURES ENTRETIENS REP BAT ADAM CC	251
180	ACH FOURNIT ENT/REP BAT-TERR	554	AID FOURN ENTR/REP BAT HABIT	606530	FOURNITURES ENTRETIENS REP BAT HABITA	251
182	ACH FOURNIT ENT/REP MAT ET OUT	555	AID FOURN ENTR/REP MAT & OUTI	606540	FOURNITURES ENTRETIENS REP MAT ET OUTI	260
184	ACH FOURNIT ENT/REP MMB	557	AID FOURN ENTR/REP MOB/MAT BU	606560	FOURNITURES ENTRETIENS REP MOBILIER MAT DE BUREAU	253
186	ACH FOURNIT ENT/REP MAT INFO	556	AID FOURN ENTRET MATERIEL IN	606561	FOURNITURES ENTRETIENS MAT INFORMATIQUE	253
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	017	CONS. AUTRES	INTERN		126
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	018	AUTRES SORTIES DE STOCKS	INTERN		126
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	204	ACH LOC AUTRES MAT EM	602111	AUTRES MATERIAUX	225
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	218	ACH LOC AUTRES FOURNITURES MAGASI	602162	AUTRES FOURNITURES MAGASIN	224
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	224	AUTRES ACHATS EM	602800	AUTRES ACHATS EM	224
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	227	IMPOR AUTRES MATERIAUX EM	602330	AUTRES MATERIAUX	237
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	227	IMPOR AUTRES MATERIAUX EM	602331	AUTRES MATERIAUX COMMISSION ET FRAIS BANCAIRE	237
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	227	IMPOR AUTRES MATERIAUX EM	602332	AUTRES MATERIAUX DOUANES	237
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	227	IMPOR AUTRES MATERIAUX EM	602333	AUTRES MATERIAUX ASSURANCE	237
190	AUTRES FOURNITUR & MATIERES	227	IMPOR AUTRES MATERIAUX EM	602334	AUTRES MATERIAUX AUTRES FRAIS	237
210	LOCATIONS BATIMENTS-TERRAINS	400	LOYERS DE TERRAINS	613200	LOCATIONS TERRAINS	270
210	LOCATIONS BATIMENTS-TERRAINS	401	LOYER BATIMENT D EXPLOITA	613210	LOCATIONS BATIMENT D'EXPLOITATION	270
210	LOCATIONS BATIMENTS-TERRAINS	402	LOYER HABITATION PERSONNE	613220	LOCATIONS HABITATION PERSONNEL	270
213	LOCATIONS DE GROUPES	403	LOCATION GROUPES	613300	LOCATION GROUPE	278
215	AUTRES LOCATIONS	404	LOCATONS MAT ET OUTILLAG	613400	LOCATONS MATERIELS ET OUTILLAGES	271
215	AUTRES LOCATIONS	405	LOCATION MOB MAT BUREAU	613500	LOCATION MOBILIERS MATERIELS DE BUREAU	271
215	AUTRES LOCATIONS	406	LOCATION MAT DE TRANSPORT	613700	LOCATION MATERIELS DE TRANSPORTS	271
215	AUTRES LOCATIONS	407	LOCATIONS DIVERSES	613800	LOCATIONS DIVERSES	271
220	ENT/REP BAT. TERRAINS (sces ext.)	408	ENTR/REPARATION TERRAINS	615100	ENTR/REPARATION TERRAINS	272
220	ENT/REP BAT. TERRAINS (sces ext.)	409	ENTR/REP BATIMENTS INDUST	615110	ENTR/REP BATIMENTS INDUSTRIELS	272
220	ENT/REP BAT. TERRAINS (sces ext.)	410	ENTR BAT ADM-CCIAL	615120	ENTR BATIMENT ADMINISTRATIF ET COMMERCIAL	272
220	ENT/REP BAT. TERRAINS (sces ext.)	411	ENTR/REP BAT HABITATION	615130	ENTR/REP BATIMENT D' HABITATION	272
223	ENT/REP MAT. ET OUTILL. (sces ext.)	412	ENTR/REP MATERIEL/OUTILLA	615400	ENTR/REP MATERIELS ET OUTILLAGES	273
225	ENTR/REP MMB (sces ext.)	413	ENTR/REP MOB-MAT BUREAU	615500	ENTR/REP MOB-MAT BUREAU	274
227	ENTR/REP MAT INFO (sces ext.)	414	MICRO ORDINATEUR	615501	ENTR/REP MICRO-ORDINATEUR	274
229	ENT/REP MAT TRANSPORT (sces ext.)	415	ENTR/REP MAT DE TRANSPORT	615700	ENTR/REP MAT DE TRANSPORT	275
235	TELEPH MOBILES	480	TELEPHONES MOBILES	626205	TELEPHONES MOBILES	276
238	TELEPH FIXES-MAIL-FAX-INTERNET	479	TELEPHONES FIXES	626200	TELEPHONES FIXES	277
238	TELEPH FIXES-MAIL-FAX-INTERNET	481	TELEGRAMME	626210	TELEGRAMME	277
238	TELEPH FIXES-MAIL-FAX-INTERNET	482	E-MAIL ET INTERNET	626300	EMAIL ET INTERNET	277
238	TELEPH FIXES-MAIL-FAX-INTERNET	483	TELEFAX	626400	TELEFAX	277
245	ASSURANCES	419	INCENDIE - EXPLOSION	616100	INCENDIE - EXPLOSION	279
245	ASSURANCES	420	VOL	616200	VOL	279
245	ASSURANCES	421	TRANSPORT EM	616300	TRANSPORT E M	279
245	ASSURANCES	422	TRANSPORT ID	616310	TRANSPORT I P	279
245	ASSURANCES	423	RESPONSABILITE CIVILE ACC	616400	RESPONSABILITE CIVILE ACCIDENT	279
245	ASSURANCES	424	RESPONSABILITE CIVILE INC	616410	RESPONSABILITE CIVILE INCENDIE	279
245	ASSURANCES	425	CREDIT	616500	CREDIT	279
245	ASSURANCES	426	ASSURANCES DIVERSES	616800	ASSURANCES DIVERSES	279
245	ASSURANCES	427	ASSURANCE AUTOMOBILE	616810	ASSURANCES AUTOMOBILE	279
245	ASSURANCES	428	ASSURANCE VIE	616820	ASSURANCE VIE	279
245	ASSURANCES	429	ASSURANCE / ACHATS INTERNATIONNAU	616830	ASSUR / ACHAT INTERNATIONAUX	279
248	FRAIS D'ACTES ET CONTENTIEUX	452	FRAIS ACTES ET CONTENTIEU	622700	FRAIS D'ACTES ET CONTENTIEUX	280
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	440	COMMISSIONS ET COURTAGES	622200	COMMISSIONS ET COURTAGES	281
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	441	HONORAIRES MEDECINS	622601	HONORAIRES MEDECINS	281
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	442	HONORAIRES AVOCATS AVOUES	622602	HONORAIRES AVOCATS AVOUES	281
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	443	HONORAIRES ARCHITECTES	622603	HONORAIRES ARCHITECTES	281
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	444	HONORAIRES NOTAIRES	622604	HONORAIRES NOTAIRES	281
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	445	HONORAIRES INGENIEURS CON	622605	HONORAIRES INGENI CONSEIL	281
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	446	HONORAIRES CONSEIL JURIDI	622606	HONORAIRES CONSEIL JURIDIQUE	281
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	447	HONORAIRES COMMIS AUX CPT	622607	HONORAIRES COMMISSAIRE AUX COMPTES	281
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	448	HONORAIRES GEOMETRES EXPE	622608	HONORAIRES GEOMETRES EXPERIMENTES	281
250	HONORAIRES - PROFESSIONNELS	450	HONORAIRES TRANSITAIRE	622620	HONORAIRES TRANSITAIRES	281
252	PUBLICITE-DONS-ANNONCES	454	ANNONCES ET INSERTIONS	623100	ANNONCES ET INSERTIONS	282
252	PUBLICITE-DONS-ANNONCES	455	ECHANTILLONS	623200	ECHANTILLONS	282
252	PUBLICITE-DONS-ANNONCES	456	FOIRES ET EXPOSITIONS	623300	FOIRES ET EXPOSITIONS	282
252	PUBLICITE-DONS-ANNONCES	457	CADEAUX A LA CLIENTELE	623400	CADEAUX A LA CLIENTELE	282
252	PUBLICITE-DONS-ANNONCES	458	COTISATIONS	623500	COTISATIONS	282
252	PUBLICITE-DONS-ANNONCES	459	DONS	623510	DONS	282
252	PUBLICITE-DONS-ANNONCES	460	CATALOGUE ET IMPRIMES	623600	CATALOGUE ET IMPRIMES	282
252	PUBLICITE-DONS-ANNONCES	461	PUBLICATIONS	623700	PUBLICATIONS	282
255	FRAIS DE TRANSPORT	462	TRANSP MSES MADA TERRESTRE	624100	TRANSP MARCHANDISES M/SCAR TERRESTRE	283
255	FRAIS DE TRANSPORT	463	TRANSP MSES MADA AERIEN	624101	TRANSP MARCHANDISES M/SCAR AERIEN	283
255	FRAIS DE TRANSPORT	464	TRANSP MSES MADA MARITIME	624102	TRANSP MARCHANDISES M/SCAR MARITIME	283

NB 2007	LIBELLES NB	NA	LIBELLES NA	CPTE CG	LIB COMPTE CG	NB ancien
255	FRAIS DE TRANSPORT	465	TRANSP MSES ETRANGER AERIEN	624200	TRANSP MARCHANDISES ETR AERIEN	283
255	FRAIS DE TRANSPORT	467	TRANSP MSES ETR MARITIME	624201	TRANSP MARCHANDISES ETR MARITIME	283
255	FRAIS DE TRANSPORT	471	FRET ET TRANSPORT ADMINIS	624400	FRET ET TRANSPORT ADMINISTRATIF	283
258	FRAIS DE VOYAGE-DEPLACEMENT	472	VOYAGES MADAGASCAR AERIEN	625100	VOYAGES MADAGASCAR AERIEN	284
258	FRAIS DE VOYAGE-DEPLACEMENT	473	VOYAGES MADAGASCAR TERREE	625110	VOYAGES MADAGASCAR TERRESTRE	284
258	FRAIS DE VOYAGE-DEPLACEMENT	474	VOYAGES ETRANGER	625120	VOYAGES A L'ETRANGER	284
260	FRAIS DE MISSION ET RECEPTION	475	MISSIONS	625200	MISSIONS : INDTE DE DEPLACEMENT	285
260	FRAIS DE MISSION ET RECEPTION	476	RECEPTIONS	625300	RECEPTIONS, RESTAURATIONS	285
260	FRAIS DE MISSION ET RECEPTION	477	HEBERGEMENT	625400	HEBERGEMENT	285
265	AFFRANCHISSEMENTS	478	AFFRANCHISSEMENTS	626100	AFFRANCHISSEMENTS	286
267	FRAIS BANQ ET ASSIMILES	485	FRAIS SUR EFFETS	627300	FRAIS SUR EFFETS	287
267	FRAIS BANQ ET ASSIMILES	486	COMMISSIONS ENTREE MAG ID	627400	COMMISSIONS	287
267	FRAIS BANQ ET ASSIMILES	487	LOCATIONS DE COFFRES	627600	LOCATIONS DE COFFRES	287
267	FRAIS BANQ ET ASSIMILES	488	AUTRES FR BANC ASSIM MAG	627800	AUTRES FRAIS BANCAIRES ASSIM	287
270	PRESTATIONS INFORMATIQUES	438	PRESTATIONS INFORMATIQUES	621300	PRESTATIONS INFORMATIQUES	289
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	416	FACT MEMOIRES ENTREPRENEU	615810	FACT MEMOIRES ENTREPRENEUR	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	431	ETUDES ET RECHERCHES	617000	ETUDES ET RECHERCHES	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	432	DOCUMENTATION GENERALE	618100	DOCUMENTATION GENERALE	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	433	FR COLLOQUES SEMIN CONFER	618500	FRAIS COLLOQUES,SEMINAIRES,CONFERENCES,CONSEIL, AS	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	434	FRAIS CONSEIL ET ASSEMBLE	618510	FRAIS CONSEIL, ASSEMBLEE	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	435	PERS EXT A L ENTREPRISE	621000	PERSONNEL EXTERIEUR A L'ENTREPRISE	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	436	ASSISTANCE TECHNIQUE	621100	ASSISTANCE TECHNIQUES	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	437	CONSULTANT	621200	CONSULTANT	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	489	AUTRES CHARGES EXTERNES	628800	AUTRES CHARGES EXTERNES	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	593	SOUS TRAITANCE GENERALE	611000	SOUS -TRAITANCE GENERALE	288
280	AUTRES CHARGES EXTERNES	594	FRAIS DE MAGASINAGE	612000	FRAIS DE MAGASINAGE	#288
290	RRRO SUR ACHATS	495	R R R O S/AUTRES SCES EX	629000	R.R.R.O. SUR AUTRES SERVICES EXTERIEURS	290
290	RRRO SUR ACHATS	590	RRRO ACHAT MAT PREMIERES	609100	RRRO S/ACH DE MATIERES PREMIERES	290
290	RRRO SUR ACHATS	591	RRRO AUTRES APPROVIS	609200	RRRO S/ D'AUTRES APPROVISIONNEMENTS	290
290	RRRO SUR ACHATS	592	RRRO FTURE NON STOCKEE	609600	RRRO S/ACH DE FOURNITURES NON STOCKEES	290
291	IMPOTS ET TAXES	300	TAXES FORF S/TRANSFERT	631100	TAXES FORFAITAIRES SUR TRANSFERTS	291
291	IMPOTS ET TAXES	301	TAXES PROFESSIONNELLES	631110	TAXES PROFESSIONNELLES	291
291	IMPOTS ET TAXES	302	IMPOTS FONCIERS S/TERRAIN	631120	IMPOTS FONCIERS SUR TERRAIN	291
291	IMPOTS ET TAXES	303	IMPOTS FONC S/PROPR BATIE	631130	IMPOTS FONCIERS SUR PROPRIETE BATIE	291
291	IMPOTS ET TAXES	304	T S T SUR FACTURE F/SSEUR	631140	TST SUR FACTURE FOURNISSEUR	291
291	IMPOTS ET TAXES	305	T V A SUR FACTURE F/SSEUR	631150	TVA SUR FACTURE FOURNISSEUR	291
291	IMPOTS ET TAXES	306	AUTRES TAXES,IMPOTS DIREC	631180	AUTRES TAXES,IMPOTS DIRECTES	291
291	IMPOTS ET TAXES	307	TAXES ET IMPOTS INDIRECTS	631200	TAXES ET IMPOTS INDIRECTS	291
291	IMPOTS ET TAXES	308	DROITS ET TAXES DIVERS	631280	DROITS ET TAXES DIVERS	291
291	IMPOTS ET TAXES	309	DROIT ENREG ET MUTATION	631300	DROIT ENREG.ET MUTATION	291
291	IMPOTS ET TAXES	310	VIGNETTES AUTOMOBILES	631310	VIGNETTES AUTOMOBILES	291
291	IMPOTS ET TAXES	311	TAXES S/VEH TOURISME STE	631320	TAXES S/VEH.TOURISME DES SOCIETES	291
291	IMPOTS ET TAXES	312	TIMBRES FISCAUX DROITS AS	631330	TIMBRES FISCAUX ET DROITS ASSIMILES	291
291	IMPOTS ET TAXES	313	IMPOTS S/REV CAPITAUX MOB	631340	IMPOTS SUR LES REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS	291
291	IMPOTS ET TAXES	314	TAXES INCORPO RESERV CAPI	631350	TAXES D'INCORPORATION DES RESERVES AU CAPITAL	291
291	IMPOTS ET TAXES	317	DROIT A L IMPORTATION	631400	DROIT A L'IMPORTATION	291
291	IMPOTS ET TAXES	318	AUTRES IMPOTS ET TAXES	635000	AUTRES IMPOTS ET TAXES	291
291	IMPOTS ET TAXES	535	RAPPEL D IMPOTS	656500	RAPPEL D'IMPOTS	291
291	IMPOTS ET TAXES	620	IMPOTS SUR LES BENEFICES	695000	I B S : BASES SUR LE RESULT DES ACTIVI ORDINAIR	291
295	AUTRES CHARGES D'EXPLOITATION	501	REDEV P/CONC BREVETS LICE	651000	REDEVANCES POUR CONCESSIONS,BREVETS,LICENCES	292
295	AUTRES CHARGES D'EXPLOITATION	503	JETONS DE PRESENCE	653000	JETONS DE PRESENCE	292
295	AUTRES CHARGES D'EXPLOITATION	508	CHARGES DIV EXPLOITATION	658000	CHARGES DIVERSES D'EXPLOITATIONS	292
295	AUTRES CHARGES D'EXPLOITATION	509	INCIDENTS DE RESEAUX	658100	INCIDENTS DE RESEAUX	292
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	504	CREANCES DEVENUES IRRECOU	654100	CREANCES DEVENUES IRRECOUVRABLES DANS L'EXERCICE	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	505	CREANCES EXERC ANTERIEURS	654400	CREANCES DES EXERCICES ANTERIEURS	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	530	PENALITES S/MARCHES DEDIT	656100	PENALITES SUR MARCHES	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	531	PENALITES,AMENDES FISCALE	656200	PENALITES ET AMENDES FISCALES	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	532	DONS ET LIBERALITES	656300	DONS ET LIBERALITES	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	534	SUBVENTIONS ACCORDEES	656400	SUBVENTIONS ACCORDEES	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	536	AUTRES CHARG EXCEPT S/OPE	657000	CHARGES EXCEPTIONNELLES DE GESTION COURANTE	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	537	IMMO INCORPORELLES	652100	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	538	IMMO CORPORELLES	652200	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	539	IMMO FINANCIERES	652300	IMMOBILISATIONS FINANCIERES	293
298	CHARGES EXCEPT DIVERSES	589	ELTS EXTRAORDINAIRES	678000	ELEMENTS EXTRAORDINAIRES	293
302	CONS MT PAR ACTIVITE EAU	871	CONS MT PAR ACTIVITE EAU	INTERN		140
302	CONS MT PAR ACTIVITE EAU	987	CONS MT PAR ACTIVITE EAU	INTERN		140
304	CONS BT PAR ACTIVITE EAU	870	CONS BT PAR ACTIVITE EAU	INTERN		142
305	CONS BT PAR EXPLOITATION	986	CONS BT PAR EXPLOITATION	INTERN		150
306	CONS O PAR ACTIVITE ELEC	988	CONS O PAR ACTIVITE ELEC	INTERN		160
308	CONS O PAR EXPLOITATION	989	CONS O PAR EXPLOITATION	INTERN		161
312	PRESTATIONS ATELIERS FOURNIES	574	PRESTATION ATELIER FOURNIE	INTERN		295
316	PRESTATIONS ATELIERS RECUES	571	PRESTATIONS ATELIERS RECU	INTERN		296
314	AUTRES PREST. INT. FOURNIES	575	AUTRES PRESTATIONS INTERNES FOURN	INTERN		297
318	AUTRES PREST. INT. RECUES	572	AUTRES PREST. INT. RECUES	INTERN		298
330	CHARGE COMMUNE REAFFECTEE	997	CHARGES COMMUNES REAFFECT	INTERN		300
335	AFFECTATION CHARGE STRUCTURE	570	AFFECTATION CHARGES DE ST	INTERN		301
401	RECETTES EXTERNES DIV	800	REDEVANCES P/CONCES,BREVE	751000	REDEVANCES POUR CONCESSIONS,BREVETS...	401
401	RECETTES EXTERNES DIV	804	DROITS D ABONNEMENTS	758111	DROIT D'ABONNEMENT	401
401	RECETTES EXTERNES DIV	805	CONST DOSSIERS ABONT	758112	CONSTITUTION DOSSIERS ABONNT	401
401	RECETTES EXTERNES DIV	806	REMBST DIV FRAIS:LR,BQE etc	758101	REMBOURS DIVERS FRAIS:LR,BQUE...	401
401	RECETTES EXTERNES DIV	807	REMBT TIMBRES FISCAUX TAX	758102	REMBOURSEMENT TIMBRES FISCAUX TAXES	401
401	RECETTES EXTERNES DIV	808	AUTRES	708180	FRAIS D'INTERVENTION : REMISE,DEPANNAG, DEPOSE	401

Annexe II

Circuit cheminement DA



(1) élaboration de la DA avec liste des commandes
(2) vérification dans le stock du magasin
(3) envoi facture d'achat à la DFIN
(4) enregistrement comptable de la facture
(5) paiement de la facture

Annexe III

Procédure comptable d'enregistrement de la petite caisse

PROCEDURE PETITE CAISSE DIRECTION CENTRALE AUTRE QUE DEEL

1- Approvisonnement de caisse

OPERATIONS	CREATEUR	VALIDATION	PIECE JUSTIFICATIVE	TYPE DE PIECE	JOURNAL	NATURE TRESORERIE	COLLECTIF	MENUS D'ACCES	SCHEMAS D'ECRITURE		OBS
									DEBIT	CREDIT	
Décaissement fonds au niveau de la trésorerie	Comptable	Comptable	Demande de fonds + pièce de paiement	DEC	BXXX	E04	NUL	Compta tiers/règlement/saisie règlement/FCHQ	581000	5121XX	site =C12
Encaissement de fonds venant de la trésorerie	Comptable	Comptable	Pièce d'encaissement	ENC	CDXX	E04	NUL	Compta tiers/règlement/saisie règlement/CESP	532XX	581000	site =C12

2- Utilisation de fonds

OPERATIONS	CREATEUR	VALIDATION	PIECE JUSTIFICATIVE	TYPE DE PIECE	JOURNAL	NATURE TRESORERIE	COLLECTIF	MENUS D'ACCES	SCHEMAS D'ECRITURE		OBS
									DEBIT	CREDIT	
Décaissement fonds	Comptable	Comptable	Pièce de paiement + facture proforma	DEC	CDXX	DXX		Compta tiers/règlement/saisie règlement/FESP (espèce)	541XXX	532XX	site =C12 montant total à décaisser
Prise en charge des factures fournisseurs réelles	Comptable	Comptable	Facture +double pièce de paiement	ODG	ODG			Comptabilité/pièce/saisie pièce	6XXXXX	541XXX	site =C12 montant total de la facture

3- Reversement fonds

OPERATIONS	CREATEUR	VALIDATION	PIECE JUSTIFICATIVE	TYPE DE PIECE	JOURNAL	NATURE TRESORERIE	COLLECTIF	MENUS D'ACCES	SCHEMAS D'ECRITURE		OBS
									DEBIT	CREDIT	
Encaissement fonds	Comptable	Comptable	Pièce d'encaissemnt + facture	ENC	CDXX	E04		Compta tiers/règlement/saisie règlement/CESP (espèce)	532XXX	541XXX	site =C12 montant à reverser

4- Complément fonds

OPERATIONS	CREATEUR	VALIDATION	PIECE JUSTIFICATIVE	TYPE DE PIECE	JOURNAL	NATURE TRESORERIE	COLLECTIF	MENUS D'ACCES	SCHEMAS D'ECRITURE		OBS
									DEBIT	CREDIT	
Décaissement fonds	Comptable	Comptable	Pièce de paiement + facture	DEC	CDXX	E04		Compta tiers/règlement/saisie règlement/FESP (espèce)	541XXX	532XXX	site =C12 montant à compléter

Annexe IV

Tableau de NB des charges de fonctionnement

CHARGES	NB
Salaires Cadres	***80***
Charges sociales Cadres	***81***
Salaire non cadre	***83***
Charges sociales Non Cadres	***85***
Autres frais de Personnels	***89***
S/Total H N	
Salaires Non Cadres/ H S	***84***
Téléphone mobile	***235***
Téléphone Fixe-Mail-Fax-Inter	***238***
S/Total Tél	
Produits d'entretien	***133***
Fournitures de bureau	***147***
Fournitures informatiques	***149***
Frais de mission et réception	***260***
Frais de voyage-déplacement	***258***
Matériaux de construction	***111***
Petits outillages	***121***
Pièces détachées Groupe	***123***
Pièces détachées autres	***127***
Petits matériel d'Analyses	***129***
Produits. d'analyses eau	***131***
Vêtements/Chaussures de W	***135***
Matériels de sécurité	***137***
Matériels TDE	***141***
Matériels TDO	***145***
Prod.pharma - outillag. MED	***151***
Appareils usage Dom	***153***
Achats GAZ	***176***

Achat fournit ENT/REP Bat terr		***180***
Achat fournit ENT/REP		***182***
ACH FOURNIT ENT/REP MMB		***184***
ACH FOURNIT ENT/REP MAT INFO		***186***
Autres fournitures et matières		***190***
Locations Bâtiments et terrains		***210***
Fournit entr&rép bat terrains		***220***
Fournit entr&rép mat &outill		***223***
Entretien/Réparat° MMB(ext)		***225***
ENTR/REP MAT INFO		***227***
ENTR/REP MAT TRANSP		***229***
Assurance		***245***
Honoraires - Professionnels		***250***
Publicité, dons,annonces		***252***
Frais de transport		***255***
Affranchissements		***265***
Autres charges externes		***280***
Impôts et Taxes		***291***
Cons int BT et EAU		***304***
AUTRES PREST. INT. RECUES		***318***
Acquisition Immobilisable		***780***
S/Total Autres		
Lubrifiants pour véhicule		***117***
Pneumatiques		***119***
Pièces détachées véhicules		***125***
Prestations ateliers reçues		***316***
S/Total Dépenses Véhicules		
Carburants Véhicules		***115***

Annexe V

Détails de prévision 2011 et réalisations 2010 des autres charges

En millions d'Ar		EM		DAGBD		DGRC		DQO		DATE	
CHARGES	NB	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011	REAL 2010	PREV 2011
Petits outillages	***121***	0	45	0	0	1 200	3 268	0	939	53	268
Pièces detachées Groupe	***123***	0	0	0	0	0	0	0	0	1755	2 307
Pièces détachées autres	***127***	0	0	0	0	0	0	0	10 400	9	0
Petits mat.Analyses	***129***	0	1 112	0	0	0	0	0	41 734	0	0
Produits. d'analyses eau	***131***	0	0	0	0	0	0	0	55 816	0	0
Vêtements/Chaussures de travail	***135***	0	28	0	48	0	676	0	2 142	0	0
Matériels de sécurité	***137***	0	-	0	3 006	0	13 331	0	3 010	0	353
Matériels d'entretien	***141***	0	280	0	67	0	92	0	24	10	138
Matériels d'outillage	***145***	0	0	0	0	0	0	0	0	0	10
Prod.pharma - outillag. MED	***151***	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Appareils usage Dom	***153***	0	0	0	0	0	0	0	153	0	0
Achats GAZ	***176***	0	0	0	0	0	0	0	756	0	376
Achat fournit ENT/REP Bat terr	***180***	10	181	0	0	0	104	0	118	155	6
Achat fournit ENT/REP mat et out	***182***	0	38	0	0	0	0	0	840	0	91
ACH FOURNIT ENT/REP MMB	***184***	0	0	3	0	75	0	0	34	0	0
ACH FOURNIT ENT/REP MAT INFO	***186***	0	1 160	0	2 480	0	1 005	0	3 040	30	1 700
Autres fournitures et matières	***190***	8	694	0	0	87	1 160	250	1 393	554	604
Locations Bâtiments et terrains	***210***	38 400	38 400	0	0	0	0	0	0	0	0
Fournit entr&rép bat terrains	***220***	0	-	0	0	0	0	0	0	0	0
Fournit entr&rép mat &outill	***223***	0	-	8	0	0	0	7	400	6	153
Entretien/Réparat° MMB(ext)	***225***	510	3 862	0	0	0	0	6	66	0	0
ENTR/REP MAT INFO	***227***	0	866	0	0	0	0	0	2 611	0	0
ENTR/REP MAT TRANSP	***229***	10	136	10	31	2	157	16	27	0	37
Assurance	***245***	0	1 108	0	356	0	265	0	187	0	657
Honoraires - Professionnels	***250***	0	935	0	0	0	12	0	0	0	0
Publicité, dons,annonces	***252***	2 711	6 780	0	0	0	581	0	290	0	0

Frais de transport	***255***	0	0	0	44	0	226	0	0	123	0
Affranchissements	***265***	0	0	0	-	0	-	0	0	0	0
Autres charges externes	***280***	6 907	8 975	94	12	23	1 639	77	1 902	74	0
Impôts et Taxes	***291***	0	105	0	69	0	6	0	43	5673	45 567
Cons int BT et EAU	***304***	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
AUTRES PREST. INT. RECUES	***318***	0	0	0	0	0	0	0	92	0	157
Acquisition Immobilisable	***780***	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
total		48 556	64 705	115	6113	1 387	22 521	356	126 016	8 442	52 424

(Source : JI.RA.MA / DEXO)

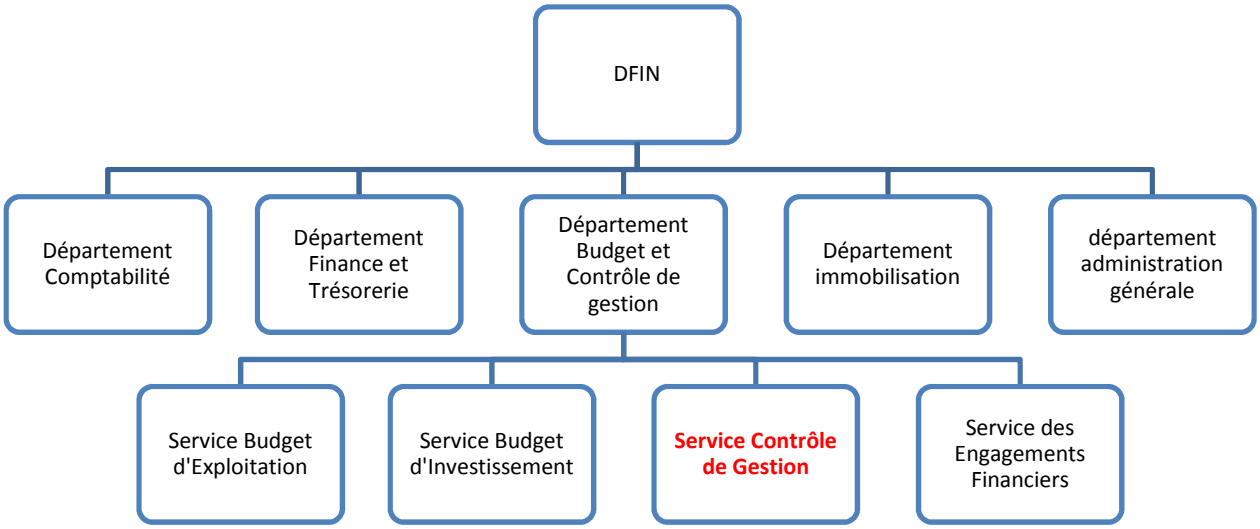
Annexe VI

Section analytique des CR de la DEXO

Département	SA
EM	C08WEMF000 (D30200)
DAGBD	C08WADF0000 (D30300)
DGRC	C08WGRF0000 (D30500)
DATE	C08WACF0000 (D30700)
DQO	C08WQLF0000 (D30600)

Annexe VII

Place du service Contrôle de Gestion dans l'organigramme de la JIRAMA



(Source : JI.RA.MA)

Annexe VIII

Répartition des employés de la JI.RA.MA

EFFECTIF DU PERSONNEL : SITUATION JANVIER 2011

DIRECTION	EFFECTIF
DG	19
DECC	31
DPS	19
CMS	61
DAI	24
DT	164
Total DGLE	**318**
DGAA	9
DFIN	73
DSI	62
DCOMM	44
DRH	74
DAPPRO	104
DLA	97
Total DGAA	**463**
DGAE	12
DPE	133
DEEL	72
DDE	74
DERI	392
Total DGAE	**683**
DGAO	7
DEXO	93
DEO	54
Total DGAO	154
DTA	575
DIR TANA1	541
DIR TANA2	520
DIR ANTSIRANANA	475
DIR MAHAJANGA	462
DIR FIANARANTSOA	436
DIR TOAMASINA	484
DIR TOLIARY	457
DIR ANTSIRABE	354
Total DIR	4 304
ENSEMBLE	**5 922**

Annexe IX

Répartition des employés de la DEXO

	CADRES	NON CADRES	CHAUFFEURS	TOTAL
EM	3	0	2	5
DAGBD	7	10	0	17
DGRC	7	16	1	24
DQO	9	6	2	17
DATE	6	21	5	32
TOTAL	32	53	10	95

(source : JIRAMA/DEXO : situation DEXO du 29/08/2011)

Annexe X

Imprimé BU 05

IRAMA	*PREPARATION DE BUDGET DE CHARGES* & REC DIVERSES HORS TVA (*Frais de Personnel et Autres charges)*	(1)	Ref. BU 05	Ref. RB 05
CENTRE DE :			Section Bud Centre	

Rubrique budgétaire (2)	NB (2)	DECOUPAGE MENSUEL unité : *K Ariary*												
		JANV	FEV	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUILL	AOUT	SEPT	OCT	NOV	DEC	TOTAL
CHARGES														
TOTAL DES CHARGES														
RECETTES EXTERNES DIVERSES HORS DDA ET PRESTATIONS INTERNES FOURNIES														

IMPORTANT : LES COMBUSTIBLES, LUBRIFIANTS, PROD.CHIMIQUES, CONSOMMATIONS D'ELEC ET D'EAU POUR LES CENTRALES ET STATIONS NE SONT PAS A PREVOIR ICI
LES DEPENSES D'ENTRETIEN COURANT SONT A INTEGRER SUR CET IMPRIME

(1) Préciser la référence utilisée en rayant la mention inutile
BU = Budget RB = Réalisations des budgets pour l'année N-1 en cours (janv à septembre)
(2) Nature budgétaire : voir Tableau des nomenclatures budgétaires
(frais de personnel, fournitures, frais généraux, consommations internes, recettes diverses)
3) En cas de prévisions de consommations sur stocks déjà disponibles au moment de l'élaboration des budgets, le préciser sur la ligne "D" sur la ligne correspondante

VISA DU RESPONSABLE DU CENTRE : DATE :	Destinataire : DFB/ Département Budget

Annexe XI

66 centres d'exploitation en eau

DIR	SECTEUR
ANTSIRANANA	ANTSIRANANA
	NOSY BE
	VOHEMAR
	AMBANJA
	ANTALAHA
	SAMBAVA
	ANDAPA
MAHAJANGA	MAHAJANGA
	ANTSOHIHY
	ANTSALOVA
	PORT-BERGE
	BEFANDRIANA
	MAINTRANO
	BESALAMPY
	MANDRITSARA
	AMBATO/BOENI
	MAMPIKONY
	MITSINJO
	MADIROVALO
	MAROVOAY
	MAEVATANANA
	MORAFENOBE
	ANAHIDRANO

DIR	SECTEUR
ANTSIRABE	ANTSIRABE
	MORONDAVA
	AMBOSITRA
	BELO/TSIR
	MAHABO
	ANTANIFOTSY
CENTRE AUTONOME	FENERIVE-C.
	TSIR/DIDY
	SOAVINANDRIANA
	MIARINARIVO
	MAHASOLO
	ANALAVORY
	MORAMANGA
	AMBATONDRAZAKA
	AMBATOLAMPY
TOAMASINA	TOAMASINA
	SOAVINONGO
	FENERIVE-EST
	VATOMANDRY
	SAINTE-MARIE
	MAHANORO

DIR	SECTEUR
FIANARANTSOA	FIANARANTSOA
	MANANJARY
	RANOMAFANA
	BETROKA
	VOHIPENO
	VANGAINDRANO
	FARAFANGANA
	MANAKARA
	IVOHIBE
	TANGAINONY
TOLIARY	TOLIARY
	AMBOASARY SUD
	MANJA
	BETIOKY
	BEKILY
	BEZAHA
	TSIHOMBE
	TOLAGNARO
	MANAMBARO
	AMPANIHY

Annexe XII

Ordonnance n° 75-024

ORDONNANCE n° 75-024

portant création de la société JIRO sy RANO Malagasy (JIRAMA) et fixant les statuts de la dite société(1975/10/17) Page 2845 J.O.1089.

Le Président du Conseil Suprême de la Révolution, Chef de l'Etat et du Gouvernement,

Vu la loi constitutionnelle du 7 novembre 1972,

Vu la loi du 19 avril 1959,

Vu l'ordonnance fondamentale n° 75-015-O/DM du 13 juin 1975 portant organisation des pouvoirs publics pendant la durée de l'état de nécessité nationale,

Vu la décision n° 32-CSI/D du 15 octobre 1975 du Conseil Suprême des Institutions,

En conseil Suprême de la Révolution,

Ordonne :

TITRE PREMIER *GENERALITES*

Article premier – Forme de la Société

Il est créé une société d'Etat régie par le droit commun des sociétés anonymes sous réserve des dispositions particulières des présents statuts.

Art.2 – Objet de la Société

La JIRAMA a pour objet de :

- réaliser les objectifs dans les secteurs de l'eau et de l'électricité :

En conséquence,

- effectuer ou faire effectuer sur toute l'étendue du Territoire toutes opérations relatives à la production, au transport et à la distribution de l'énergie et à l'alimentation en eau potable ou industrielle ;

- entreprendre toutes opérations se rattachant directement ou indirectement à son objet ;

- prendre des participations, créer des filiales, absorber des entreprises de même activité et passer des contrats de gérance avec des entreprises de même activité.

Art.3 – Dénomination de la Société :

La Société prend la dénomination de « Jiro sy Rano Malagasy » JIRAMA.

Art.4 – Siège social :

Le siège social de la JIRAMA est à Tananarive. Il peut être transféré en tout autre lieu du Territoire sur décision du conseil d'administration.

Des agences, délégations ou représentations peuvent être créées sur simple décision du conseil d'administration.

Art.5 – Durée de la Société :

La durée de la Société est indéterminée à dater du jour de sa constitutions définitive, sauf le cas de dissolution prévue par l'article 31 ci-après.

TITRE II *CAPITAL SOCIAL – ACTIONS*

Art.6 – Montant du capital :

Le capital social de la JIRAMA est fixé à 1 million de francs Malgaches souscrit uniquement par l'Etat Malgache.

Le capital pourra être augmenté ou réduit dans les conditions fixées par les articles 7 et 8.

Art. 7 – Augmentation du capital :

Sous réserve que le capital ait été entièrement libéré, il peut être procédé à une augmentation nouvelle en une ou plusieurs fois par la création d'actions nouvelles en représentation d'apports en espèces ou en nature, ou par la transformation en actions des réserves de la société, ou par tout autre moyen permis par la loi, par décret pris en conseil des Ministres, sur proposition du conseil d'administration et après avis du contrôleur général.

Au cas où des apports en nature seraient effectués, ils seront évalués par les commissaires aux apports.

Art.8- Réduction du capital :

La réduction de capital peu être décidé par décret pris en conseil des ministres, sur proposition du conseil d'administration, et après avis du contrôleur général.

Art. 9 – Libération des actions :

Le montant des actions à souscrire est payable soit au siège, soit à tout autre endroit indiqué à cet effet, et dans les conditions ci-après :

La partie du capital social initial souscrite en numéraire es libérale entièrement au moment de la souscription ;

Dan le cas d'augmentation du capital, un quart au moins du montant de chaque action souscrite en numéraire doit être versé lors de la souscription et le reste selon les besoins de la Société, sur décision du conseil d'administration qui fixera l'importance de la somme appelé, ainsi que le lieu et l'époque auxquels les versements devront être effectués.

Le conseil d'administration pourra autoriser la libération anticipée des actions aux conditions qu'il jugera convenables.

A compter du jour de son exigible tout versement en retard entraîne de plein droit et sans qu'il soit besoin d'une demande en justice le paiement d'un intérêt de 7 pour cent bénéficie de la société.

Art. 10 – Formes actions :

La libération du capital initial est constatée par des titres d'action.

En cas d'augmentation du capital, le premier versement est constaté par un récépissé nominatif qui sera échangé dans un délai de six mois à compter du jour de la souscription contre un titre provisoire d'actions. tous versements ultérieurs à l'exception du dernier, seront mentionnés sur titre provisoire ; le dernier versement sera fait contre la remise du titre définitif.

Les actions sont toutes nominatives ; elles sont divisibles à l'égard de la Société.

Les titres définitifs seront constitués soit par les actions extraites d'un registre à souche revêtues d'un numéro d'ordre et de la signature de deux administrateurs, soit par les certificats globaux.

Art. 11 – *Droits et obligations attachés à ces actions :*

L'Etat n'est pas engagé au-delà du montant nominal des actions qu'il possède.

TITRE III ***Des Organes***

Art. 12 – Organes de la JIRAMA :

Les organes de la JIRAMA sont :

Le conseil d'administration ;

La Direction générale ;

Le contrôle général ;

Les commissaires aux comptes...

TITRE IV DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

Art. 13 – Rôle et composition :

Le rôle du conseil d'administration est celui fixé par le droit commun :

Le conseil d'administration est composé de 8 membres repartis comme suit :

- 4 représentants de l'Etat ;

- 2 représentants du personnel ;

- 2 nommés pour leur compétence particulière.

Art. 14 – Mode de désignation :

Les membres du conseil d'administration sont désignés nommément par décret pris en conseils de Ministres.

Les administrateurs ne peuvent pas déléguer leurs fonctions.

Ils peuvent se faire représenter dans les conditions fixées par l'article 15.

La durée du mandat des administrateurs est de quatre ans renouvelables.

Un administrateur désigné en remplacement n'exerce ses fonctions que jusqu'à la date prévue pour la fin du mandat du prédécesseur.

Le président du conseil d'administration est nommé par décret pris en conseil des Ministres sur proposition du conseil d'administration qui doit présenter au moins deux candidats.

Le conseil d'administration peut nommer un secrétaire en dehors de ses membres.

Art. 15 – Fonctionnement :

Le conseil d'administration se réunit sur convocation de son président ou à la demande de la moitié des membres ou à la demande du contrôleur général aussi souvent que l'intérêt de la Société l'exige et en tout cas , deux fois au moins par an soit au siège social, soit en tout autre endroit indiqué dans la convocation.

La convocation signée du président du conseil d'administration, l'ordre du jour et les dossiers correspondants sont adressés à chaque administrateur quinze jours au moins avant la réunion.

Tout administrateur peut donner, même par lettre ou par télégramme, pouvoir à l'un des autres administrateurs de le représenter à une séance du conseil, mais chaque administrateur ne peut détenir q'un seul pouvoir de représentation.

La présence effective de la moitié plus un des membres du conseil d'administration est toutefois nécessaire pour la validité des délibérations.

Les délibérations sont prises après audition du contrôleur général à la majorité des voix des membres présents ou représentés, chaque administrateur disposant d'une voix, et l'administrateur mandataire d'un de ses collègues de deux voix ; en cas de partage égal des voix, celle du président est prépondérante.

En l'absence du contrôleur général, dûment convoqué, ces délibérations ne sont exécutoires que dans un délai du huit jours francs à compter de leur notification au contrôleur général. L'absence de ce dernier doit être légitimement motivée.

Art. 16 – Les délibérations du conseil d'administration sont constatées par des procès-verbaux inscrits sur un registre spécial et signées par le président de séance et le secrétaire.

Les copies ou extraits des procès-verbaux sont signés par le président et un administrateur.

La justification du nombre des administrateurs présents, celle des pouvoirs des administrateurs représentant des absents résultent à l'égard des tiers des procès-verbaux du conseil d'administration.

Tous les administrateurs siègent avec les mêmes droits et pouvoirs tant vis- à- vis de la société que vis- à- vis des tiers.

Le Directeur général peut assister aux réunions du conseil sans voix délibérative.

Art .17 – Compétence du conseil :

Le conseil est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir au nom de la société, il peut déléguer au Directeur général tout ou partie de ses pouvoirs à l'exception de :

- L'approbation des programmes d'activités, d'investissements et des comptes prévisionnels d'exploitation ;
- L'approbation des conditions de souscription d'emprunts et d'octroi de prêts, dons, legs ;

- La décision concernant l'acquisition, la construction ou l'aliénation d'immeuble, lorsque la valeur est supérieure à un montant qui sera fixé par le conseil d'administration ;
- L'acceptation des libéralités avec charges ou opposition de la famille du bienfaiteur ;
- L'approbation du rapport annuel du Directeur général ;

L'affectation des résultats ;

- La proposition de modifications des statuts ;
- La Proposition de participation aux capitaux d'autres société ;
- La proposition de fusion avec d'autres Sociétés ;
- La proposition de la dissolution de la Société.
- Le président du conseil assure l'exécution des décisions du conseil d'administration.

Art.18 – Les pouvoirs respectifs du président et du Directeur Général sont fixés par le conseil d'administration dans la limite de ses attributions.

Art.19 – Les membres du conseil d'administration, y compris le président ainsi que le Directeur Général, sont responsables intuitu personae de leur gestion conformément à la législation et la réglementation en vigueur

Ils perçoivent des jetons de présence et des tantièmes fixés par le conseil d'administration selon les usages et en accord avec le contrôleur général.

Art.20 – Il est interdit aux administrateurs, au Directeur Général et aux Directeurs de contacter des emprunts auprès de la Société, de se faire consentir par elle un découvert en compte courant ou autrement ainsi que de faire cautionner ou avaliser par elle leurs engagements envers des tiers.

Art.21 – Tous les actes qui engagent la Société ceux autorisés par le conseil, les mandats, retraits de fonds, souscriptions, endos ou acquits d'effets de commerce, ainsi que les demandes d'ouverture de comptes bancaires ou de chèques postaux sont signés par le Directeur Général à moins d'une délégation donnée à un ou plusieurs directeurs par le Directeur Général et sur autorisation du conseil d'administration.

Art.22 – Le conseil d'administration fait un rapport bisannuel au contrôleur général sur la situation de l'entreprise.

Art.23 – Tout membre du conseil d'administration doit déposer en garantie la somme de 100000 FMG.

TITRE V LA DIRECTION GENERALE

Art.24 – Le Directeur général est l'organe d'exécution des décisions du conseil d'administration.

Il est nommé par décret pris en conseil des Ministres.

Il peut être choisi au sein du conseil d'administration.

Le directeur général sur délégation du président exécute les décisions du conseil d'administration.

Dans l'exécution de ces décisions, il dispose des pouvoirs les plus étendus qui lui sont dévolus par le conseil d'administration.

Il établit et soumet pour approbation au conseil le programme d'activités et d'investissements le compte prévisionnel d'exploitation, les comptes de l'exercice, les propositions d'affectation des résultats et le rapport annuel d'activités.

Le Directeur général peut déléguer ses pouvoirs dans les conditions fixées par le règlement intérieur, mais il ne peut en déléguer la totalité à une seule personne.

Le Directeur général est responsable de ces décisions vis-à-vis du seul conseil d'administration.

TITRE VI DU CONTROLEUR GENERAL

Art.25 – Le contrôleur général est le représentant de l'actionnaire. Le contrôleur général de la Société – personne physique ou morale – désigné par le Chef du Gouvernement, a tous

pouvoirs d'investigation sur pièces et sur place. Il s'assure de l'exécution par la Société de son objet et de la conformité de ces activités avec la politique du Gouvernement. Il présente au Gouvernement toute mesure tendant à la Société, une meilleure réalisation de son objet social et toute observation sur la politique générale de l'Etat susceptible d'intéresser ou d'affecter ses activités. Il assiste sans voix, délibérative à toutes les séances du conseil d'administration.

Il est convoqué aux séances du conseil d'administration dans les mêmes conditions que leurs membres.

Tous les dossiers des affaires inscrites à l'ordre du jour lui sont communiqués au moins quinze jours avant la réunion ;

Le contrôleur général peut, le cas échéant, provoquer une réunion du conseil d'administration.

Il reçoit la copie des procès-verbaux des séances et des délibérations du conseil d'administration.

Il peut, séance tenante, demander qu'il soit sursis à l'exécution d'une délibération du conseil d'administration. Dans ce cas, il doit rendre compte immédiatement de son intervention au Gouvernement par l'intermédiaire du Ministre chargé de l'Energie et de l'Eau.

La délibération devient exécutoire si l'opposition n'est pas confirmée par écrit dans un délai de sept jours francs.

Il dresse, à l'intention du Gouvernement, un rapport annuel d'ensemble sur les activités de la Société, sa situation financière ses programmes et orientations futures. Il diffuse ce rapport auprès des ministères intéressés.

Il peut à toute époque de l'année, opérer des vérifications et des contrôles qu'il juge opportun et peut se faire communiquer les documents qu'il estime utiles à l'accomplissement de sa mission.

Tous les frais occasionnés par l'accomplissement de la mission du contrôleur général sont supportés par la Société.

TITRE VII DES COMMISSAIRES AUX COMPTES

Art.26 – L'actionnaire nomme pour trois ans, dans les conditions fixées les dispositions légales et réglementaires en vigueur un commissaire aux comptes titulaire et un commissaire aux comptes suppléant chargés de remplir la mission qui leur est conférée par lesdites dispositions.

Les commissaires sont choisis sur la liste des membres de l'ordre des experts-comptables.

TITRE VIII COMPETENCE DE L'ACTIONNAIRE UNIQUE

Art.27 – Outre les pouvoirs qui lui sont prévus dans les autres articles des présents statuts, l'actionnaire statue sur le rapport spécial établi par les commissaire aux comptes, conformément aux dispositions légales et réglementaires relatives aux sociétés anonymes.

Sur proposition du conseil d'administration, et après avis du contrôleur général, il décide de :

L'augmentation ou la réduction du capital social ;

La dissolution de la Société ;

La fusion de la Société avec d'autres sociétés constituées ou à constituer ;

La modification des statuts de la Société ;

La création du succursale et la prise de participation.

TITRE IX DISPOSITIONS RELATIVES A LA COMPTABILITE

Art .29 – Les comptes de la Société sont ouverts conformément au plan comptable général ou au plan comptable particulier correspondant à l'activité de ka Société, lorsqu'un tel plan a été établie.

Dans les quatre mois qui suivent la clôture de l'exercice, le Directeur général arrête les écritures, établit un compte d'exploitation, un compte de renouvellement et un compte de pertes et profits, dresse un bilan et présente des propositions d'affectation des résultats dont éventuellement un fonds de participation mis à la disposition du comité d'entreprise.

Ces documents, appuyés d'une situation résumée des principaux comptes et d'une balance d'inventaire, sont soumis pour approbation au conseil d'administration par le Directeur général.

TITRE X QUITUS

Art.30 – Le conseil d'administration soumet les documents comptables au contrôleur général qui doit statuer, dans les trois mois.

Dans le cas où le contrôleur général estime ne pas devoir donner son quitus, il transmet les documents et les motifs du refus de quitus à l'actionnaire unique par l'intermédiaire du Ministre chargé de l'Energie et de l'Eau. L'actionnaire unique avisera des dispositions à prendre dans un délai de trois mois au maximum.

TITRE XI DISSOLUTIONS – LIQUIDATION

Art.31 – Dissolution.

En cas de perte des trois-quarts du capital social, le conseil d'administration, après avis du contrôleur général, est tenu de proposer à l'actionnaire la dissolution de la Société.

En cas de carence du conseil d'administration les commissaires aux comptes et le contrôleur général sont tenus de saisir eux-mêmes l'actionnaire.

Après dissolution de la Société, il ne peut être apposé de scellés ni exigé d'autres inventaires que ceux faits en conformité des statuts.

Art.32 – Liquidation.

En cas de dissolution de la Société, l'actionnaire décide sur proposition du conseil d'administration, du mode de liquidation et nomme un ou plusieurs liquidateurs, dont il détermine les pouvoirs.

La nomination d'un liquidateur met fin aux pouvoirs des administrateurs et des commissaires aux comptes.

Pendant toute la durée de la liquidation, l'actif social demeure la propriété de l'être moral qui survit à la dissolution de la Société pour les besoins de la liquidation.

L'actionnaire unique dispose des mêmes pouvoirs que lors de l'existence de la Société.

TITRE XII LITIGES

Art.33 – Contestation

Tous les litiges qui peuvent s'élever, pendant la durée de la Société ou au cours de la liquidation entre l'actionnaire et le conseil d'administration, sont soumis à la juridiction des tribunaux compétents du siège social.

A cet effet, l'actionnaire est tenu de faire élection de domicile dans le ressort du tribunal du siège de la Société. A défaut d'élection de domicile, les notifications judiciaires et extrajudiciaires sont valablement faites au parquet du tribunal civil dont dépend le siège de la Société.

TITRE XIII DISPOSITIONS GENERALES

ART.34 – Publication

Pour faire les dépôts de publication prescrits par la loi en matière de constitution de société, tous pouvoirs sont donnés aux porteurs d'expédition, d'extraits ou de copies, tant des présents statuts que des actes constitutifs y faisant suite.

Art.35 – En tant que de besoin, les dispositions des présents statuts pourront être précisées par voie réglementaire.

Art.36 – La présente ordonnance, sera publiée au *Journal officiel* de la République.

Elle sera exécutée comme loi de l'Etat.

Promulguée à Tananarive, le 17 octobre 1975.

Didier RATSIRAKA.

Par le Président

Du Conseil Suprême de la Révolution :

Les membres du conseil Suprême de la Révolution :

Le Lieutenant-Colonel Joël RAKOMALALA ;

Le Lieutenant-Colonel Jaona MAMPILA ;

Le Commandant Fernand PATUREAU ;

Le Commandant Désiré RAKOTOARIJAONA ;

Le Commandant Martin RAMPANANA ;

Le Commandant Ferdinand JAOTOMBO ;

Le Capitaine Jean de Dieu ANDRIANTANY ;

Le Capitaine Max MARSON .

Le ministre de l'Economie et du commerce

Justin RARIVOSON

BIBLIOGRAPHIE

- Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « ***Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS »***, DUNOD, 4 ème édition, 1999, 688 pages.
- Cousin Germain RAVONJIARISON, « ***Cours d'Audit général*** », 4ème année GESTION, 2009 -2010
- Dictionnaire « ***Larousse*** », 2010
- Florent RAZAFIMBELO, « ***Cours de Gestion Prévisionnel et Budgétaire*** », 3ème année GESTION, 2008 – 2009
- Henri BOUQUIN, « ***Le Contrôle de gestion*** », Paris, 1 ère édition, Edition Presses Universitaire de France, 1986, 298 p.
- Isabelle DE KERVILER, Loïc DE KERVILER, « **Contrôle de Gestion à la portée de tous** »1ère édition, 1991, 153 pages
- J.ORSONI, « ***Contrôle de gestion*** », VUIBERT, 1989, 197 pages
- Jacques de GUERNY, Jean- Claude GUIREC, « ***Principes et pratique de Gestion prévisionnelle*** », J.DELMAS et Cie, 1976, 339 pages
- Jean- Loup ARDOIN, Daniel MICHEL, Jean SCHMIDT « ***Le contrôle de gestion, Techniques et pratique des affaires*** », 4 ème édition, 454 pages
- Jean MEYER, « ***Gestion budgétaire*** », DUNOD, 9 ème édition, 1986, 474 pages
- Pierre LAUZEL, Robert TELLER « ***Contrôle de gestion et budgets*** », SIREY, 7ème édition, 1994 ,396 pages.
- ***Procédure budgétaire de la JIRAMA***

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS ..... **i**

LISTE DES ABREVIATIONS ..... **ii**

LISTE DES TABLEAUX ..... **iii**

LISTE DES FIGURES ..... **iv**

SOMMAIRE ..... **v**

INTRODUCTION GENERALE **1**

Partie I GENERALITES DE LA RECHERCHE **3**

Chapitre I CADRE D'ETUDES *4*

Section 1 JI.RA.MA 4

1.1 Identification de la société 4

1.1.1 Historique 4

1.1.2 Activités et mission 5

1.1.3 Organisation et structure 5

1.1.4 Mode d'exploitation 8

1.2 Système budgétaire 8

1.2.1 Structure analytique et budgétaire 9

1.2.2 Règles de gestion 9

Section 2 DEXO 11

2.1 Présentation 11

2.1.1 Rôles et attributions 11

2.1.2 Organisation et structure 11

2.2 Budget de fonctionnement au sein de la DEXO 13

2.2.1 Charges de fonctionnement 13

2.2.2 Modalités de dépenses de fonctionnement 14

2.2.2.1 Dépenses de fonctionnement à partir d'une DA 14

2.2.2.2 Dépenses de fonctionnement par petite caisse 14

Chapitre II THEORIE GENERALE SUR LA GESTION BUDGETAIRE *16*
Section 1 Gestion budgétaire 16
1.1 Prévision 17
1.1.1 Prévision, attitude volontariste 18
1.1.2 Prévision, attitude scientifique 18
1.1.3 Prévision, attitude collective 18
1.2 Elaboration du budget 19
1.2.1 Budget 19
1.2.2 Procédure budgétaire 20
1.2.3 Centre de responsabilité 21
1.2.3.1 Centre de profit 22
1.2.3.2 Centre de coûts 22
1.2.3.3 Centre de revenu 22
1.2.3.4 Centre d'investissement 23
Section 2 Système de contrôle 23
2.1 Système de contrôle au niveau du budget 23
2.1.1 Contrôle de gestion 24
2.1.2 Audit 25
2.2 Corrélation entre gestion budgétaire et système de contrôle 27
2.2.1 Outil décisionnel 27
2.2.1.1 Base d'appui de la gestion 27
2.2.1.2 Aide à la prise de décision 28
2.2.2 Outil de pilotage 29
2.2.2.3 Contrôle à priori 29
2.2.2.4 Contrôle à postériori 30

Partie II ETUDE ET ANALYSE CRITIQUE DE L'EXISTANT 33

Chapitre I EVALUATION DE L'ELABORATION BUDGETAIRE *34*
Section 1 Description procédurale de l'élaboration du budget au sein de la JI.RA.MA 34
Section 2 Budget de fonctionnement 2011 de la DEXO : 35
2.1 Répartition générale du budget 35
2.2 Répartition du budget par poste de charge 37

Chapitre II LE CONTROLE BUDGETAIRE *39*

Section 1 Description procédurale du contrôle budgétaire au sein de la JI.RA.MA 39
Section 2 Contrôle du budget de fonctionnement 2011 de la DEXO 40
2.1 Frais personnel hors supplémentaire 40
2.2 Coût des heures supplémentaires 43
2.3 Téléphone 47
2.4 Produits d'entretien 49
2.5 Fournitures de bureau 52
2.6 Fournitures informatiques 54
2.7 Missions et réceptions 57
2.8 Voyages et déplacements 58
2.9 Autres 60
2.10 Dépenses en véhicule 62
2.11 Carburants 67

Partie III EBAUCHE DE SOLUTIONS 71

Chapitre I SOLUTIONS PROPOSEES 72
Section 1 Au niveau de l'élaboration du budget 72
1.1 Pertinence et réalisme des prévisions 72
1.1.1 Prise en considération de l'inflation dans les prévisions 73
1.1.2 Etablissement d'un calendrier d'approvisionnement fixe 74
1.2 Approbation du budget avant l'avant l'année N 75
Section 2 Au niveau du contrôle budgétaire 78
2.1 Maîtrise des coûts 78
2.1.1 Restitution de l'enveloppe budgétaire avant l'année N 78
2.1.2 Application du système sanctions – récompenses 79
2.2 Perfectionnement des outils de suivi et contrôle budgétaire au sein des directions 80

Chapitre II SOLUTIONS RETENUES ET RESULTATS ATTENDUS 82
Section 1 Solutions retenues 82
1.1 Approbation du budget à temps par simulation budgétaire 82
1.2 Modèle de traitement des informations budgétaires à travers le logiciel d'engagement budgétaire 83
Section 2 Résultats attendus et recommandations générales : 86

2.1 Résultats attendus 86
2.1.1 Résultats économiques 86
2.1.2 Résultats financiers 86
2.1.3 Résultats sociaux 87
2.2 Recommandations générales 88
2.2.1 Transmission des données financières aux CR 88
2.2.2 Transmission des données complètes aux CR 90
2.2.3 Etablissement d'un calendrier d'approvisionnement fixe 91
2.2.4 Accélération de la disponibilité du budget 91
2.2.5 Redéfinition de la fonction du service contrôle gestion 91
2.2.6 Formation des responsables 95

CONCLUSION GENERALE 97

LISTE DES ANNEXES vi

BIBLIOGRAPHIE xxxii