



**CESAG** Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de Comptabilité,  
de Banque et de Finance  
(ISCBF)**

**Maîtrise Professionnelle  
de Techniques Comptables et  
Financières  
(MPTCF)**

**Promotion 4  
(2004-2006)**

**Mémoire de fin de formation**

**THEME**

**DIAGNOSTIC DE LA GESTION BUDGETAIRE :  
CAS DE MTN-CI**

**Présenté par :**

**SIDONIE DJANGO  
KOUASSI**

Bibliothèque du CESAG



104631

**Dirigé par :**

**M.SOULEYMANE BOUSSO  
PROFESSEUR AU CESAG**

## DEDICACE

*A l'Eternel, la miséricorde divine, le DIEU de toutes Grâces.*

*A la Vierge Marie, la Mère de la tendresse.*

*A mon fiancé AKA Yebouet Etienne.*

*A ma mère Mme KONAN née DJOUE Akissi Berthe.*

*A mon père feu KOUAME Kouassi Georges.*

*A mon beau père KONAN Sébastien.*

*A mes oncles DIBY Charles, BROU Koffi Bonaventure, KOFFI Vincent.*

*A mon beau frère et à sa femme M et Mme GNOANKA Ludovic.*

*A mes frères KOFFI Fernandez, GLATTY Romeo.*

*A ma cousine YAO Olga.*

*A mes amies Madame CAMARA BAN Lucie et Mademoiselle GNANGON Estelle.*

## REMERCIEMENTS

Les remerciements vont à l'endroit :

- Du Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité (ISC), Monsieur Moustapha Mbacké DIOP et de l'ensemble du corps professoral du CESAG ;
- De Monsieur Moussa YAZI, Sous-Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité et Responsable du programme Audit & Contrôle de gestion, pour sa disponibilité et ses conseils ;
- De Monsieur Souleymane BOUSSO, le Directeur de Mémoire pour ses orientations ;
- Du chef de Division Audit Interne de MTN Côte d'Ivoire Monsieur MORRISSON Félix pour l'incommensurable opportunité offerte;
- De Monsieur Allama OUATTARA, le Maître de stage, pour sa participation active à cette étude;
- De tous mes collaborateurs qui ont contribué à la réalisation de ce travail.

## SIGLES ET ABBREVIATIONS

- ABB : Activity Based Budgeting
- ABC : Activity Based Costing
- BBZ : Budget à Base Zéro
- BFR : Besoin en Fonds de Roulement
- CAPEX : Capital Expenditures
- CESAG : Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
- CODIR : Comité de Direction
- DC : Direction Commerciale
- DF : Direction Financière
- DI : Direction Informatique
- DG : Direction Générale
- DM : Direction Marketing
- DRH : Direction des Ressources Humaines
- DT : Direction Technique
- FCFA : Franc de la Communauté Financière Africaine
- MOD : Main d'Oeuvre Directe
- MTNCI : Mobile Telephone Network Côte d'Ivoire
- OPEX : Opérationnel Expenditures
- PUp : Prix Unitaire prévu
- PUr : Prix Unitaire réel
- Qp : Quantité prévue
- Qr : Quantité réelle
- TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

## LISTE DES FIGURES & DES TABLEAUX

<b>Liste des figures</b>	<b>Pages</b>
Figure 1 : la schématisation du budget.....	9
Figure 2 : la stratégie du budget.....	11
Figure 3 : les différents principes du processus budgétaire.....	15
Figure 4 : les étapes préalables à l'élaboration du budget.....	18
Figure 5 : les étapes de l'élaboration du budget .....	19
Figure 6 : l'articulation budgétaire.....	21
Figure 7 : le modèle d'analyse du diagnostic de la gestion budgétaire de MTNCI.....	36
Figure 8 : l'organigramme de la Direction Financière.....	50
Figure 9 : une proposition d'organigramme de la Division du Contrôle de Gestion.....	70
<b>Liste des tableaux</b>	
Tableau 1 : un modèle de budget de trésorerie.....	22
Tableau 2 : les indicateurs de mesures des variables indépendantes.....	37
Tableau 3 : la structure du personnel de MTN en 2006 .....	45
Tableau 4 : le parc d'abonnés de MTN.....	46
Tableau 5 : le contrôle du budget d'investissement de 2005 par nature .....	58
Tableau 6 : le contrôle du budget d'investissement de 2005 par Direction.....	59
Tableau 7 : l'analyse comparative des forces et faiblesses de la gestion budgétaire de MTNCI.....	61
Tableau 8 : la répartition des enquêtes sur l'élaboration du budget.....	64
Tableau 9 : la répartition des enquêtes sur l'exécution du budget.....	65
Tableau 10 : la répartition des enquêtes sur le contrôle du budget.....	65

## LISTE DES ANNEXES

<b>Liste des annexes</b>	<b>Pages</b>
Annexe 1 : Organigramme.....	74
Annexe 2 : Questionnaire.....	74

**TABLE DES MATIERES**

DEDICACE.....	i
REMERCIEMENTS .....	ii
SIGLES ET ABBREVIATIONS .....	iii
LISTE DES FIGURES & DES TABLEAUX.....	iv
TABLE DES MATIERES .....	v
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE LA GESTION BUDGETAIRE .....	6
INTRODUCTION.....	7
CHAPITRE I : L'ELABORATION ET L'EXECUTION DES BUDGETS .....	8
1.1 SCHEMA ET PRINCIPE DU BUDGET.....	8
1.1.1 Définition .....	8
1.1.2 La schématisation du budget .....	8
1.1.3 Les principes du budget.....	9
1.1.4 Les types de budgets .....	9
1.1.4.1 Les budgets opérationnels .....	10
1.1.4.2 Les budgets généraux ou de synthèse .....	10
1.1.5 Rôle du budget .....	10
1.1.5.1 Le budget : élément de la stratégie.....	11
1.1.5.2 Le budget : élément de gestion.....	12
1.1.5.3 Le budget : élément de responsabilité et de décision.....	13
1.1.5.4 Le budget : élément de motivation des ressources humaines.....	13
1.1.5.5 Le budget : élément de mesure de la performance.....	13
1.2 LE PROCESSUS BUDGETAIRE .....	14
1.2.1 Principe et fonctionnement.....	14
1.2.1.1 Principe.....	14
1.2.1.2 Fonctionnement.....	15
1.2.2 Les différentes étapes du processus d'élaboration du budget .....	16
1.2.2.1 Définition du cadre budgétaire.....	16
1.2.2.2 Lancement du processus budgétaire.....	17
1.2.2.3 Les étapes lors de l'élaboration du budget .....	18
1.2.2.4 Les budgets à base zéro ( BBZ) .....	19
1.2.2.5 Les budgets de l'activité.....	20
1.2.3 Articulation budgétaire.....	21
1.2.3.1 Les budgets de ressources .....	22
1.2.3.2 Le budget de trésorerie.....	22
1.2.3.3 Le budget global.....	24
1.2.4 Le budget en fonction des centres d'activités .....	24
1.2.4.1 Les centres de responsabilité.....	24
1.2.5 Les acteurs impliqués dans le processus budgétaire .....	26
1.2.5.1 La direction générale.....	26
1.2.5.2 Le contrôleur de gestion.....	26
1.2.5.3 Les responsables de services et de divisions.....	26
1.3 EXECUTION BUDGETAIRE.....	26
1.3.1 Les principes d'exécution du budgétaire.....	26
1.3.2 Les étapes d'exécution .....	27
CHAPITRE II : CONTROLE BUDGETAIRE.....	28
2.1 LES ELEMENTS ET OBJECTIFS DU CONTROLE BUDGETAIRE .....	28
2.1.1 Les éléments.....	28
2.1.1.1 Le contrôle a priori.....	28

2.1.1.2	Le contrôle a posteriori et analyse des différents écarts.....	28
2.1.1.3	Le suivi comptable .....	30
2.1.1.4	Les objectifs du contrôle budgétaire .....	30
2.2	LES SOURCES D'INFORMATION DU CONTROLE BUDGETAIRE.....	31
2.2.1	La comptabilité générale .....	31
2.2.2	La comptabilité de management .....	32
2.2.3	La comptabilité budgétaire.....	32
2.2.4	La comptabilité analytique .....	32
2.3	L'OUTIL DU CONTROLE BUDGETAIRE .....	33
2.3.1	Le tableau de bord.....	33
2.4	AUTRES SOURCES DU CONTROLE BUDGETAIRE.....	33
2.4.1	L'informatique .....	34
CHAPITRE III : MODELE D'ANALYSE ET COLLECTE DES DONNEES .....		35
3.1	LE MODELE D'ANALYSE .....	35
3.1.1	Construction du modèle d'analyse .....	35
3.1.2	Les indicateurs de mesure des variables indépendantes.....	36
3.2	LA COLLECTE DE DONNEES .....	38
3.2.1	Les techniques de collectes de données .....	38
3.2.1.1	L'analyse documentaire .....	38
3.2.2	L'analyse des résultats .....	39
CONCLUSION .....		40
DEUXIEME PARTIE : LA GESTION BUDGETAIRE DE MTN COTE D'IVOIRE .....		41
INTRODUCTION.....		42
CHAPITRE IV : PRESENTATION GENERALE DE MTN COTE D'IVOIRE.....		43
4.1	PRESENTATION DE MTN COTE D'IVOIRE.....	43
4.1.1	Historique de MTNCI .....	43
4.1.2	Cadre juridique.....	43
4.1.2.1	Forme juridique de la société .....	43
4.1.2.2	Situation géographique de la société.....	44
4.1.2.3	Capital social .....	44
4.1.2.4	Personnel .....	44
4.1.2.5	Chiffre d'affaires .....	45
4.1.3	Mission et activités.....	45
4.1.3.1	Mission.....	45
4.1.3.2	Activités .....	46
4.2	STRUCTURE ORGANISATIONNELLE DE MTN COTE D'IVOIRE .....	47
4.2.1	Organisation générale et fonctionnement.....	47
4.2.1.1	Organisation générale de MTNCI.....	47
4.2.1.2	Structures rattachées.....	48
4.2.2	Fonctionnement des directions rattachées.....	48
4.2.2.1	Fonctionnement de la Direction Financière .....	48
4.2.3	Environnement concurrentiel .....	51
CHAPITRE V : DESCRIPTION DE LA GESTION BUDGETAIRE .....		52
5.1	LES ETAPES DE LA GESTION BUDGETAIRE.....	52
5.2	LES ETAPES DE L'ELABORATION.....	52
5.1.1	Au niveau des opérationnels .....	52
5.1.2	La consolidation du budget .....	53
5.1.3	Défendre et motiver son budget .....	53
5.1.4	Conseil d'Administration (ou board) .....	53
5.3	LES COMPOSANTES DU BUDGET .....	53

5.3.1	Le budget des achats autres que les investissements: OPEX .....	54
5.3.2	Le budget des investissements : CAPEX .....	54
5.3.3	Les budgets opérationnels .....	54
5.3.3.1	Le budget commercial .....	55
5.3.3.2	Le budget marketing.....	55
5.3.3.3	Le budget de production.....	55
5.3.3.4	Le budget des investissements .....	56
5.3.4	Les budgets généraux ou de synthèse .....	56
5.4	L'EXECUTION BUDGETAIRE.....	56
5.4.1	L'exécution du budget.....	56
5.5	LE CONTROLE BUDGETAIRE .....	57
5.5.1	Le contrôle des achats hors investissements .....	57
5.5.2	Le contrôle des investissements .....	57
5.5.3	La mise en œuvre d'actions correctives .....	59
5.5.4	La gestion opérationnelle des actions correctrices .....	60
<b>CHAPITRE VI : ANALYSE DE LA GESTION BUDGETAIRE ET RECOMMANDATIONS.....</b>		<b>61</b>
6.1	ANALYSE DE LA GESTION BUDGETAIRE .....	61
6.1.1	Forces et faiblesses du budget.....	61
6.2	PRESENTATION DES RESULTATS DU DIAGNOSTIC.....	63
6.2.1	Elaboration du budget .....	63
6.2.2	Exécution du budget.....	64
6.2.3	Contrôle du budget.....	65
6.3	ANALYSE DES RESULTATS .....	66
6.3.1	Elaboration du budget .....	66
6.3.2	Exécution du budget.....	67
6.3.3	Contrôle du budget .....	67
6.3.4	Synthèse .....	68
6.4	RECOMMANDATIONS.....	69
6.4.1	Projet de mise en place de la Division contrôle de gestion et d'un segment comptabilité analytique .....	70
6.4.2	Division audit interne.....	71
6.4.3	L'implication de tout le personnel .....	71
6.4.4	Calendrier budgétaire .....	71
Conclusion.....		71
CONCLUSION GENERALE .....		72
ANNEXES .....		74
BIBLIOGRAPHIE .....		

## INTRODUCTION GENERALE

La mondialisation et le contexte de la concurrence internationale imposent aux entreprises se voulant dynamiques, performantes par la réalisation des richesses, à se doter de règles de gestion et de système de fonctionnement adéquats.

Il s'agit donc pour les entreprises d'être en phase avec les nouvelles normes internationales de gestion en vue de mieux cerner leurs forces et faiblesses.

Les entreprises du secteur de la télécommunication en général, et en particulier celles de la téléphonie mobile, objet de notre étude, doivent être en phase avec les lois du marché international. Ces entreprises n'échappent pas aux modes et techniques évolués de gestion et d'exploitation liés à ce secteur d'activité. Selon ces modes et techniques, ces entreprises doivent offrir des services de qualité, établir des documents comptables et respecter les normes environnementales.

De ce fait, la politique interne de ces entreprises doit être axée sur la gestion rationnelle des ressources et son contrôle par l'utilisation d'outils de pilotage adaptés. Cela dans le but d'atteindre voir d'optimiser les objectifs stratégiques.

La rationalité de l'information financière étant un facteur clé de succès pour toute entreprise, la gestion budgétaire devient alors une stratégie de management indissociable de l'avenir de l'entreprise.

La gestion budgétaire dès lors, se révèle être un puissant moyen pour atteindre les objectifs de l'entreprise. Elle intervient tant au niveau de l'élaboration du contrôle a priori, qu'au niveau de la réalisation, du suivi et du contrôle a posteriori des prévisions et des moyens utilisés.

La gestion budgétaire est donc un mécanisme qui, par l'exploitation du système d'information vise à contrôler, mesurer et analyser l'activité d'une organisation (entreprise à but lucratif ou association). Cet outil de gestion doit apporter des éléments d'information décisifs au management quant à l'atteinte des objectifs fixés (opérationnels et/ou stratégiques).

Il s'agit d'un contrôle non seulement au sens de vérification, mais aussi au sens de pilotage. Et le credo de la gestion budgétaire c'est qu'on ne pilote que ce l'on mesure. C'est ainsi que

la gestion budgétaire détermine les indicateurs qui seront suivis (mesurés) ainsi que l'écart de la situation (réelle) avec le but visé (budget).

On constate que de façon générale, les dirigeants d'entreprises et les gestionnaires sollicitent l'expertise des consultants afin d'aider à améliorer les performances de leurs entreprises et de répondre ainsi aux nouveaux défis de la mondialisation des affaires, de la concurrence et de l'économie. Face à ces enjeux, de nouveaux concepts sont proposés, de nouvelles approches sont adoptées, de nouvelles pratiques et techniques sont appliquées.

Mais toutes ces démarches requièrent au préalable d'établir le diagnostic de l'entreprise. Et il est indispensable pour tout gestionnaire de se familiariser avec ces nouvelles approches, pratiques et techniques de gestion qui permettent de mesurer les performances de l'entreprise et de les améliorer significativement.

En outre, pour mieux gérer l'entreprise, il est nécessaire pour les responsables de faire des prévisions sur les moyens et stratégies à mettre en œuvre en vue d'être à même de faire face aux événements qui peuvent subvenir dans l'environnement interne et externe de celle-ci.

La stratégie à mettre en œuvre consiste en la connaissance de l'entreprise, à sa structuration et à son découpage en centres de responsabilités dans le but de l'élaboration d'un budget de ses sections.

Mais il est à noter que l'élaboration d'une gestion budgétaire ne suffit pas pour la prise en compte des aspects économiques et financiers de toute l'entreprise.

L'efficacité de cette gestion réside dans le suivi périodique des dépenses et recettes à venir de l'entreprise. A savoir : comment sont traitées les dépenses en général quelques soient leur montant et leur rapport direct ou indirect avec l'activité principale de l'entreprise, mais aussi comment sont réparties les ressources de l'entreprise.

La gestion budgétaire permet de vérifier les écarts apparus et ceux susceptibles d'apparaître, de connaître, comprendre et voir dans quelle mesure il est possible de les réduire ou de les rendre nuls.

MTNCI, filiale du groupe MTN, l'un des leaders de la téléphonie mobile en Afrique, fait face au plan national, à des difficultés qui ont trait à la gestion de son budget et partant fait donc

l'objet de la rude compétition que lui mènent ses concurrents. S'il est vrai que MTNCI dresse un budget, il est tout aussi vrai que de réels problèmes liés à son budget, se posent. D'où ces constats :

- Augmentation des charges d'exploitation ( prestations de service, des autres achats, des charges de transport, des services extérieurs, des impôts et taxes et des charges de personnel ).
- Baisse du résultat d'exploitation.

A cette situation s'ajoutent:

- Les troubles socio politique qui engendrent la baisse du chiffre d'affaires (avec le départ des clients étrangers), l'augmentation et/ou la création des impôts et taxes, sources majeures de revenue pour l'état de Côte d'Ivoire ;
- L'absence du contrôle de gestion avec pour conséquences :
  - Les risques de fraude et de malversation ;
  - Le risque de non maîtrise de l'activité ;
  - Le risque de perte de clients (abonnés) ;
  - Le risque de mauvaise orientation des investissements ;
  - Les risques fiscaux sur les importations des investissements et des matières premières ;
  - Le risque de sur-stockage et péremption des matières premières ;
  - Le risque de vente à perte de produits non compétitifs.
- La non adaptation des outils de contrôle de gestion aux procédures budgétaires ;
- La quasi absence de gestion prévisionnelle permettant d'anticiper sur l'avenir.

Au regard de ce qui précède, une gestion rationnelle des ressources et son contrôle par l'utilisation d'outils de pilotage adaptés, doivent être adoptés à MTNCI au plus tôt, afin de contribuer à son expansion économique et assainir ses finances.

Ainsi plusieurs pistes peuvent être explorées afin de surmonter les risques susmentionnés qui pourraient découler de l'absence d'une gestion budgétaire. Ce sont :

- La mise en place d'une Division de contrôle de gestion;
- L'examen de l'activité et la proposition d'une gestion budgétaire adaptée à l'entreprise de téléphonie mobile ;
- La conception d'un tableau de bord pour suivre le budget.

La mise en place d'une Division de contrôle de gestion nous semble être la priorité.

Ensuite la conception d'un tableau de bord par cette division pour suivre le budget.

Le processus budgétaire d'une grande structure telle que MTNCI est une nécessité pour coordonner toute l'activité.

A la lumière de cette analyse, nous sommes en droit de nous poser la question suivante : Quelle est l'apport et l'efficacité de la gestion budgétaire telle qu'ayant cours à MTNCI ; comment doit être opérée la gestion budgétaire à MTNCI ?

A travers ces interrogations, nous essayerons d'apporter notre contribution à la recherche d'une efficacité durable du système de gestion de MTNCI.

Cette étude sera menée à travers notre thème de recherche intitulé : « **Diagnostic de la gestion budgétaire : Cas de MTNCI.** »

L'objectif général de notre travail est de faire le diagnostic de la gestion budgétaire de MTNCI en vue de dégager ses forces et ses faiblesses.

Les objectifs spécifiques consistent à :

- Identifier les bonnes pratiques en matière de gestion budgétaire ;
- Décrire la gestion budgétaire à MTNCI,
- Evaluer cette gestion,
- Relever les forces et les faiblesses,
- Faire des propositions de solutions.

L'intérêt de cette étude se situe à deux niveaux :

Pour l'entreprise

Il s'agit de contribuer à l'amélioration de sa gestion budgétaire pour un meilleur contrôle de ses recettes et dépenses, mais aussi de démontrer l'importance de la mise en place d'une Division de contrôle de gestion.

Pour le centre, le lecteur et le stagiaire

- Le CESAG pourrait profiter d'une telle étude pour évaluer via ses stagiaires, la qualité des enseignements donnés et corriger ses insuffisances dans l'optique de répondre aux préoccupations des chefs d'entreprises Africains.
- Cette étude vise à apporter au lecteur des connaissances théoriques en matière de gestion de budget et pour le stagiaire, il s'agit de mettre en application les cours théoriques sur la gestion budgétaire acquis au CESAG, en les confrontant à la pratique de l'entreprise tout en démontrant l'intérêt d'une gestion budgétaire rationnelle au sein d'une entreprise. Entre autres intérêts, il s'agit de préparer la carrière professionnelle du stagiaire par l'apprentissage.

Pour réaliser cette étude, nous avons privilégié :

- La revue de la littérature, socle de tout diagnostic.
- La Description des techniques de collecte de données (analyse documentaires, questionnaires)
- L'analyse des documents, le suivi et les recommandations

Cette étude est subdivisée en deux parties :

La première consacre le cadre théorique, enrichi avec les concepts généraux et d'actualité de la gestion budgétaire.

La seconde partie exposera le contexte de l'étude pour confronter la théorie à ce qui est fait à MTNCI. Ce sera l'occasion pour nous de proposer des recommandations à l'entreprise pour une meilleure gestion budgétaire.

**PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE  
DE LA GESTION BUDGETAIRE**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## INTRODUCTION

La gestion budgétaire est une fonction du contrôle de gestion. C'est la combinaison des outils et des techniques en vue d'avoir une bonne politique de gestion.

Selon **Horn gren & al (2003 :4)**, la gestion budgétaire est l'expression quantitative du programme d'actions proposé par la direction. Elle contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme et couvre les aspects tant financiers que non financiers. Elle tient lieu de feuille de route pour l'entreprise.

Ce système de contrôle budgétaire est un ensemble de prévisions à court terme, qui a pour élément majeur le budget. Il a pour but d'améliorer la rentabilité par augmentation du profit, d'assurer la trésorerie de l'entreprise.

La première partie de notre étude sera consacrée aux fondements théoriques de la gestion budgétaire et nous définirons un modèle d'analyse. En deuxième partie la gestion budgétaire de MTNCI qui comportera l'analyse et les recommandations.

## **CHAPITRE I : L'ELABORATION ET L'EXECUTION DES BUDGETS**

L'objet de ce chapitre est de présenter l'élaboration des budgets. Après avoir défini le budget, nous mettrons en exergue l'articulation globale du système budgétaire, la typologie des budgets et leurs rôles. Ensuite nous présenterons le processus et les conditions de réussite d'une bonne gestion budgétaire. Enfin, un aperçu de l'exécution budgétaire sera fait avant d'aborder le deuxième chapitre, à savoir le contrôle budgétaire.

### **1.1 SCHEMA ET PRINCIPE DU BUDGET**

Le budget apparaît comme l'une des pièces essentielles du système budgétaire. Il existe plusieurs définitions du concept « budget », et la littérature concède à ce dernier une typologie variée. Il en résulte une multitude de rôles clés que joue le budget dans la gestion de l'entreprise.

#### **1.1.1 Définition**

Selon **Saada & al (2005 :130-131)**, le budget est un ensemble de prévisions chiffrées, réalistes et volontaires qui est généralement annuel. Le chiffrage est à la fois physique et monétaire.

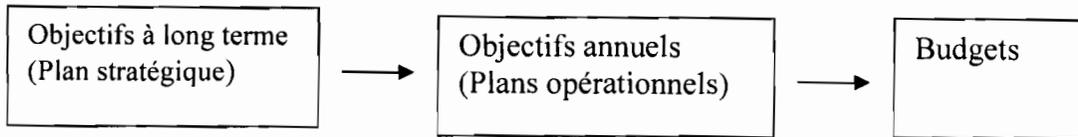
Il doit être réaliste en tenant compte des contraintes environnementales à savoir la concurrence et aussi tenir compte des limites de l'entreprise sous toutes ses formes. En un mot le budget c'est la traduction des objectifs de l'entreprise.

De cette définition, il ressort que le budget a pour base même, un ensemble de données chiffrées et fiables pour permettre de prendre les décisions idoines.

#### **1.1.2 La schématisation du budget**

Selon **Dayan & al (2004:831)** : « le budget s'inscrit dans le cadre de la gestion stratégique de l'entreprise. En amont, un plan stratégique est élaboré à un horizon de 5 à 10 ans. Les objectifs du plan stratégique sont ensuite traduits en objectifs à moyen terme dans le cadre de plans opérationnels (à horizon de trente ans par exemple). A partir du plan opérationnel, on élabore des budgets à court terme (traduction chiffrée des plans opérationnels). »

Figure 1 : la schématisation du budget



Source : Dayan & al (2004 :831)

A travers ce schéma il ressort que nous pouvons transcrire le budget sur trois (3) grandes étapes

- L'objectif stratégique qui guide toute l'entreprise, établi pour une longue durée donc très important pour la survie de l'entreprise,
- Les objectifs opérationnels fournis par le personnel, sont chargés en priorité de veiller à la mise en place effective des conditions de réussite de la stratégie,
- Les budgets annuels qui découlent des étapes précédentes.

### 1.1.3 Les principes du budget

Le budget repose sur un certain nombre de principes de base bien établis qui selon **Saada & al (2005 :129)** consistent à :

- recueillir les données endogènes à savoir la capacité de production, les coûts et l'ensemble des chiffres d'affaires réalisés,
- recueillir aussi les données exogènes à savoir la conjoncture économique, le climat politico-social, la politique de la concurrence, l'évaluation des prix, la modification de la législation et des règlements etc.

### 1.1.4 Les types de budgets

Selon **Cossu (1987 :146)**, les types de budget prennent leur base à partir du budget des objectifs généraux qui sont:

- Le budget des ventes,
- Le budget publicitaire,
- Le budget des frais de distribution,
- Le budget de production qui est consolidé à partir du budget des approvisionnements, du budget de main-d'œuvre et du budget des centres de production,
- Le budget des services généraux et le budget des investissements sont établis en fonction des contraintes de production et du budget de trésorerie.

Dans une synthèse faite par **Dayan & al (2004:832-833)**, il y a deux (2) catégories de budget : les budgets opérationnels et les budgets généraux dits de synthèses.

#### 1.1.4.1 Les budgets opérationnels

Ce sont :

- Les budgets d'exploitations qui sont étroitement liés au cycle d'exploitation de l'entreprise et qui sont aussi fonction du volume d'activité. Ils comprennent :
  - ✓ le budget commercial (budget des ventes et des frais de distribution),
  - ✓ le budget de production
  - ✓ le budget des approvisionnements
  - ✓ Le budget des ventes est généralement considéré comme déterminant car, des prévisions de ventes, découlent les quantités à produire donc les besoins en approvisionnements.
- Le budget des investissements qui recense les engagements qui découlent des projets d'investissement de l'entreprise. Ils sont autonomes par rapport au budget d'exploitation mais ont un impact sur la trésorerie et sur les états financiers prévisionnels (bilan, compte de résultat).

#### 1.1.4.2 Les budgets généraux ou de synthèse

Le budget des frais généraux ou de synthèse comprend essentiellement les charges fixes. Ces charges sont sans rapport direct avec le niveau d'activité, elles sont liées à l'administration générale de l'entreprise (gestion financière, gestion du personnel, gestion des moyens informatiques, etc.).

Il résume également l'ensemble des autres budgets (budget de trésorerie et états financiers prévisionnels).

#### 1.1.5 Rôle du budget

Le budget peut jouer plusieurs rôles déterminants au sein de l'entreprise, c'est un outil essentiel de planification dans la gestion budgétaire. Selon **Saada & al (2005 :128)** ce rôle consiste à assurer à la fois la cohérence, la décentralisation et le contrôle de l'entreprise.

Chaque niveau hiérarchique fait part de ses objectifs et c'est l'occasion pour les responsables de se faire expliquer les écarts par les niveaux hiérarchiques inférieurs.

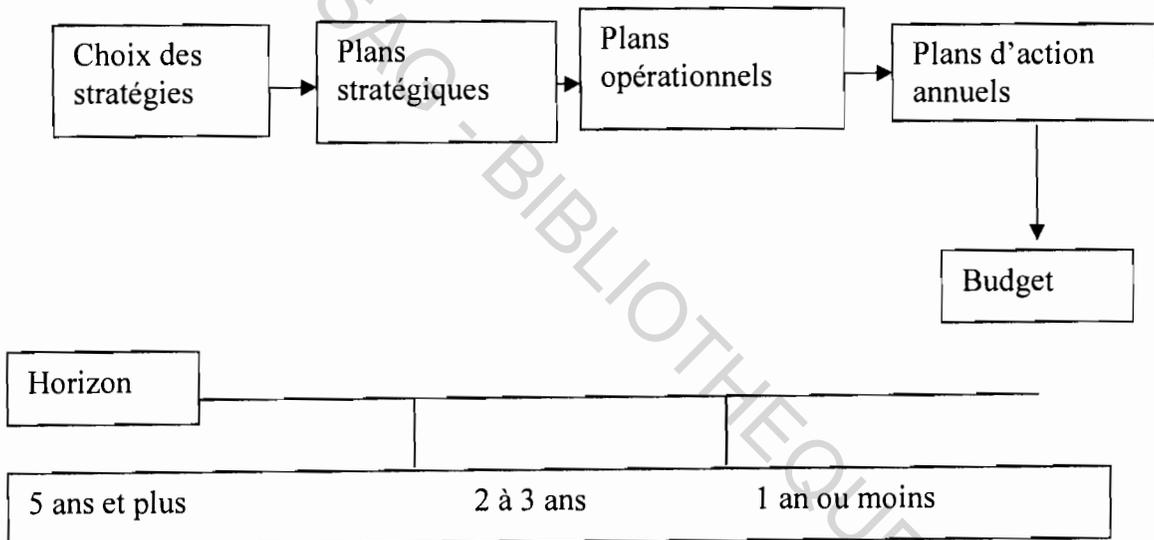
Ce rôle est souligné par **Horn gren & al (2003 :4)**, pour qui le budget général réalise la synthèse des prévisions figurant dans les budgets particuliers d'une organisation. Il reflète les

décisions relatives à l'exploitation et au financement. Les décisions d'exploitation concernent l'achat et l'utilisation des ressources rares. Les décisions de financement sont relatives à l'obtention des capitaux pour financer les acquisitions.

### 1.1.5.1 Le budget : élément de la stratégie

Pour **Bouquin (1986 : 303-305)**, l'identification de l'écart stratégique et l'évaluation des métiers ou niches accessibles débouchent ainsi sur le choix d'une évolution souhaitée (*strategic planning*) et sur l'option du cheminement à parcourir pour réaliser la planification opérationnelle. La résorption de l'écart opérationnel relève quant à elle, du plan opérationnel. C'est dans ce dernier que s'inscriront les plans annuels d'action qui déboucheront sur le chiffrage des budgets.

Figure 2 : la stratégie du budget



Source : Bouquin (1986 : 304)

Le plan stratégique résulte donc de la confrontation entre les résultats de l'analyse des activités et le diagnostic des forces et faiblesses de l'entreprise, en termes de savoir-faire, de ressources humaines et financières.

Un plan stratégique formellement correct repose sur :

- L'examen des scènes possibles d'évaluation et leur degré de vraisemblance
- La sélection des actions après identification de leurs coûts et de leurs résultats espérés (part de marché, profits, évolution de l'organisation interne de l'entreprise...).
- Le repérage des phases de déroulement et des hypothèses cruciales pour le bien-fondé du choix retenu.

- Si possible l'étude préalable des stratégies de rechange en cas de non-vérification de ces hypothèses. Une des missions du contrôle stratégique sera d'alerter les dirigeants en temps voulu pour que la stratégie de rechange soit déclenchée.

Poursuivant son analyse l'auteur soutient que l'élaboration d'un système de contrôle stratégique s'avère nécessaire dès lors qu'il est admis que la stratégie est un processus continu.

On peut préconiser la mise en place d'un contrôle stratégique essentiellement orienté. D'une part, vers l'observation des signes annonciateurs de la pertinence ou de la non-pertinence des hypothèses du plan stratégique et donc des plans opérationnels-facteurs clés de succès et de risque. D'autre part vers le suivi du déroulement des actions prévues eu plan opérationnel.

Deux axes essentiels apparaissent :

- L'observation de l'évolution des facteurs clés de compétitivité identifiés lors de la définition des stratégies et de l'adéquation de l'action de l'entreprise à ces facteurs (analyse attraits-atouts).
- L'observation des facteurs stratégiques de risque (pertinence de ceux qui ont été initialement identifiés) et de leur changement (analyse en termes de menace sur les attraits- capacité à maintenir les atouts).

Le contrôle stratégique est alimenté par le suivi interne quotidien, et particulièrement par le contrôle marketing.

#### **1.1.5.2 Le budget : élément de gestion**

Le budget est un élément de gestion, de par sa conception, ensuite par le rôle qu'il joue en entreprise. Le budget est comme un fil conducteur, un mode de gestion.

C'est dans cet ordre d'idée que **Dayan (2004 :827)**, souligne que le schéma classique du mode de fonctionnement de l'entreprise servant de référence au processus de contrôle de gestion montre que le souci de l'interconnexion entre la planification stratégique et la planification opérationnelle est bien présent. Le problème est que ce modèle n'est plus adapté à un environnement complexe.

### **1.1.5.3 Le budget : élément de responsabilité et de décision**

Le budget est élaboré en partie par les opérationnels et cela implique leur responsabilité en ce sens que le budget alloué au département ou à la division est du ressort de ceux qui l'ont proposé.

Le budget consolidé implique la responsabilité du contrôleur de gestion, du directeur général et des tous les acteurs de la consolidation du budget.

Selon **Pige (2003 : 95)**, ce processus permet d'assurer une délégation de certaines fonctions, tout en conservant un contrôle sur l'utilisation des ressources mises à disposition.

En définissant le budget par rapport à la responsabilité, l'organisation peut renforcer le rôle incitatif du budget et tant qu'instrument de mesure de la performance des différents services ou entités et de leurs responsables.

### **1.1.5.4 Le budget : élément de motivation des ressources humaines**

Selon **Berland (2002 :18)**, les navettes budgétaires favorisent la communication et la motivation car elles permettent une optimisation des objectifs du budget. Elles peuvent entraîner aussi des lourdeurs administratives et créer un rapport de force entre les parties prenantes, avec des frustrations.

L'élaboration du budget est donc aussi le lieu de formation des tensions et des problèmes relationnels cristallisant par la même occasion, le processus budgétaire.

La non-prise en compte des frais discrétionnaires fait que le budget est difficilement évaluable. Cela peut être source de discordes entre les acteurs.

Il va s'en dire que l'implication au budget des opérationnels, est une forme d'accord sur le budget déterminé par la direction.

### **1.1.5.5 Le budget : élément de mesure de la performance**

Selon **Bouso (2006 :87)**, mesurer la performance à travers le budget suppose une réflexion sur les modalités de :

- fixation des objectifs,
- mesure des résultats,
- détermination des sanctions.

Cette réflexion porte sur les règles du jeu ou de fonctionnement connues et admises par tous ceux qui doivent les appliquer c'est à dire les évaluateurs et les évalués. Ces règles portent sur les objectifs, les moyens, la nature de l'évaluation.

Pendant la mise en place du budget, la performance prend en compte les aspects suivants :

- La relation entre rémunération et performance (concurrence entre les objectifs des managers et ceux de l'entreprise),
- L'évaluation des individus selon les résultats produits,
- L'appréciation des éléments dont les managers n'ont pas le contrôle.

## 1.2 LE PROCESSUS BUDGETAIRE

Dans les secteurs d'activités dominés par la concurrence, le processus budgétaire repose sur des paramètres simples mais qui ne sont pas aisés dans l'application. Ce processus qui porte sur l'année, détermine l'avenir et la survie de l'entreprise.

### 1.2.1 Principe et fonctionnement

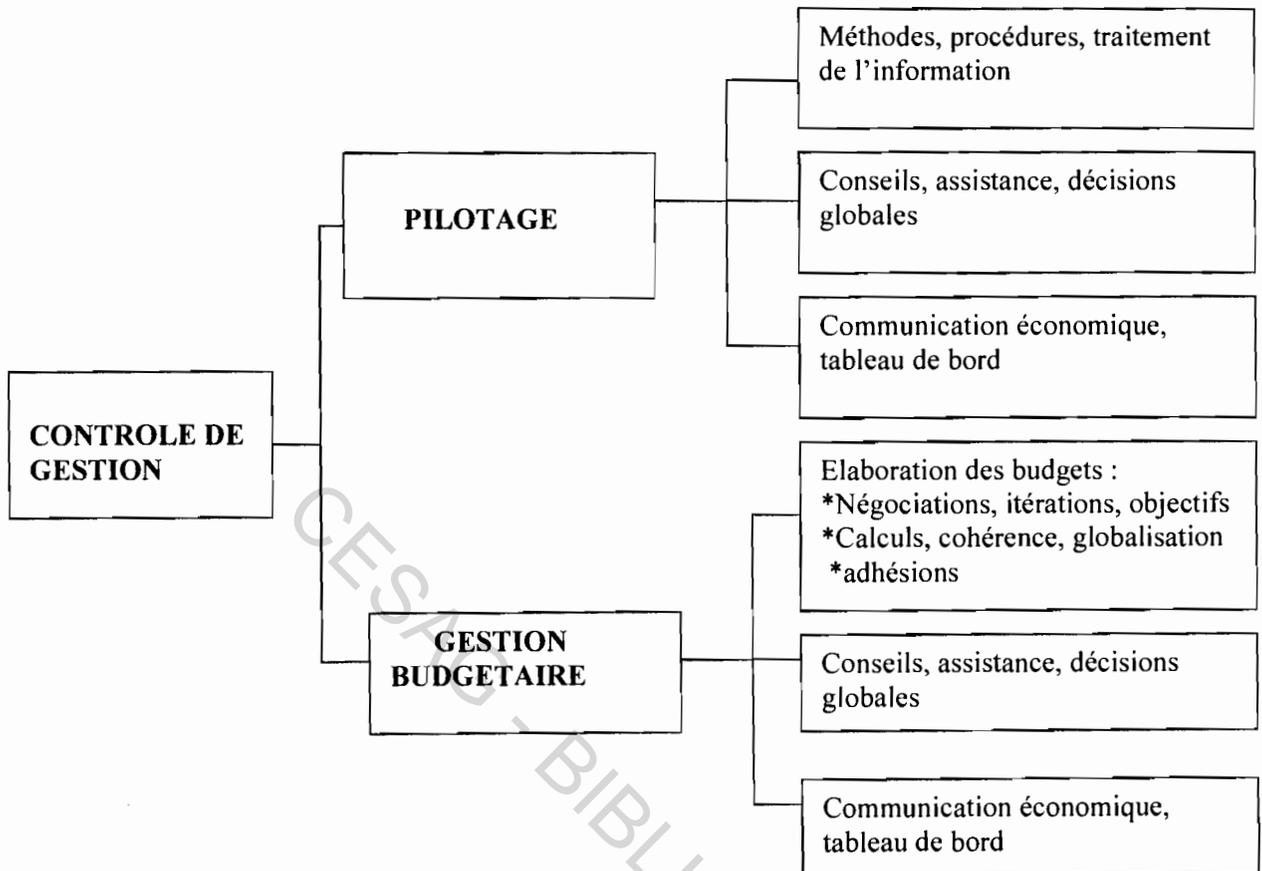
Il existe des critères de choix reposant principalement sur des techniques permettant de détecter puis de mettre en œuvre les types de budgets pertinents parmi ceux qui sont envisageables.

#### 1.2.1.1 Principe

Il est constitué de deux grands systèmes: le système centralisé qui n'enregistre pas la participation des responsables et qui reste de ce fait rigide et uniforme pour l'entreprise et le système décentralisé avec la participation de l'ensemble des responsables. C'est un système souple et adapté aux besoins de communication en entreprise.

Selon **Lochard (1998 : 26)**, le contrôle budgétaire n'est qu'une partie du contrôle de gestion qui se définit comme l'illustre la figure ci-dessous :

Figure 3 : les différents principes du processus budgétaire



Source : Lochard (1998 : 26)

### 1.2.1.2 Fonctionnement

Selon **Lochard (1998 : 30)** l'établissement du budget, base du contrôle budgétaire doit prendre en compte un certain nombre de critères à savoir :

- 1) Eviter les chevauchements au niveau des centres de responsabilité
- 2) Les objectifs généraux de l'entreprise, la politique générale, et l'éthique doivent être connus des responsables
- 3) Les objectifs spécifiques à chaque centre méritent d'être connus des acteurs
- 4) Les critères de mesure de performance doivent être identifiés clairement, communiqués et acceptés des concernés.
- 5) Les centres doivent disposer de moyens pour atteindre les objectifs

C'est pour encore souligner la place du budget que l'auteur dit « un budget n'a de valeur et d'utilité que si les moyens nécessaires sont alloués réellement, ou si la réduction des moyens demandés est connue et expliquée ».

La démarche à adopter pour les entreprises dont l'exercice budgétaire correspond à l'année calendaire est d'établir leur budget à partir de début septembre à mi-décembre. Ce processus comporte de façon simple 3 phases qui sont les suivantes :

- La phase du projet global qui est une recommandation de la direction générale et du contrôle de gestion. Elle correspond à la période des prévisions chiffrées, des négociations, de la définition des besoins, des moyens et des investissements
- la phase d'itération, coordonné par le contrôleur de gestion est une phase de négociation définition des objectifs
- la phase d'adhésion au budget : c'est la mise au point et la diffusion du budget.

A ces phases, s'ajoute la phase de contrôle des prévisions, réalisée de manière périodique afin de dégager les écarts et les interpréter.

## 1.2.2 Les différentes étapes du processus d'élaboration du budget

Le budget occupe une place importante dans la politique et l'orientation stratégique de toute entreprise. Bien que parfois décrié, le budget demeure tout comme le tableau de bord, l'outil de gestion par excellence. L'élaboration de tout projet passe nécessairement par une structuration et des étapes. A travers la revue littéraire, le budget est défini de plusieurs manières.

### 1.2.2.1 Définition du cadre budgétaire

**Berland** : (2002 :31 ) écrit que selon Henri Bouquin [2001] : « le budget est (ou devrait être) l'expression comptable et financier des plans d'actions retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général) convergent vers la réalisation des plans opérationnels ».

Le contrôle signifie à la fois vérifier et maîtriser, car sans maîtrise ni vérification l'on ne contrôle rien.

**Berland** souligne également que pour Fayol (1916), la gestion budgétaire c'est prévoir, organiser, commander, coordonner et contrôler.

Enfin pour Taylor (1911) c'est la structure organisationnelle et le mode de direction qui déterminent l'établissement du budget quelque soit le type choisi (vertical ou horizontal).

### 1.2.2.2 Lancement du processus budgétaire

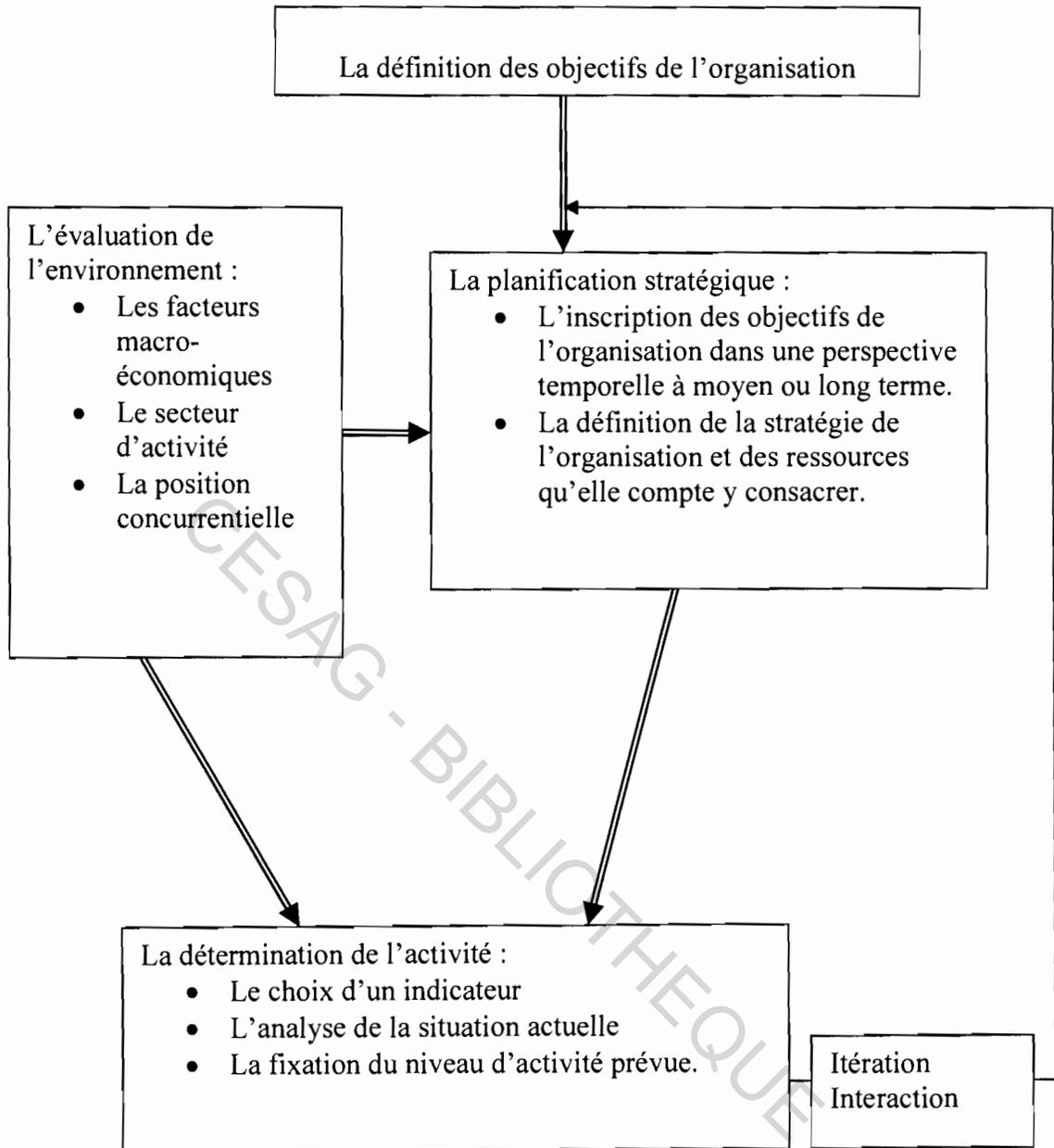
**Berland (2002 :25)** indique que la préparation du budget peut se réaliser de plusieurs manières :

- Soit de manière autoritaire (démarche *top-down*), les objectifs sont alors fixés par la direction puis valorisés par les contrôleurs de gestion .Ce budget s'impose plus ou moins aux opérationnels.
- Soit les différents budgets sont établis par les opérationnels, valorisés et synthétisés par les contrôleurs de gestion (démarche *bottom-up*). La direction a alors un rôle d'arbitrage.
- Soit il s'instaure un mécanisme de navettes budgétaires entre la direction et les opérationnels par lettre de cadrage (ou lettre de mission ou cadrage budgétaire). C'est une négociation-arbitrage.

Il faut souligner par ailleurs que le mécanisme d'élaboration adopté est souvent lié à la culture d'entreprise, à la taille de l'entreprise et/ou au genre de direction.

C'est pour s'inscrire dans le sens de Berland que **Pigé & al (2003 : 64)** présente les étapes préalables à l'élaboration des budgets comme suit :

Figure 4: les étapes préalables à l'élaboration des budgets

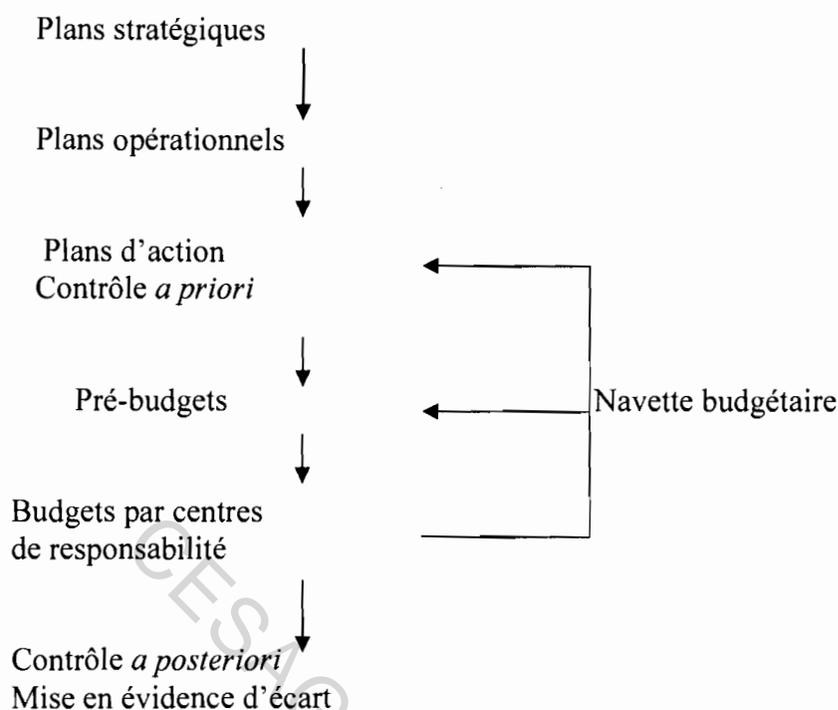


Source : Pigé & al (2003 : 64)

### 1.2.2.3 Les étapes lors de l'élaboration du budget

Selon **Berland (2002 : 25)** les étapes lors de l'élaboration du budget se présentent comme suit : Elaboration des plans stratégiques, ensuite des plans opérationnels enfin les plans d'action sur le terrain.

Figure 5 : les étapes de l'élaboration du budget



Source : Berland (2002 :25)

La construction du budget découle de ce fait d'une bonne intégration des plans stratégiques avec les plans opérationnels (généralement sur trois(3) ans).

La période d'élaboration du budget est le moment où l'entreprise présente ses orientations à tous les responsables. C'est le moment aussi de la mise sous tension de l'ensemble des acteurs. Cette étape s'effectue généralement sur un (1) an (la partie à court terme).

#### 1.2.2.4 Les budgets à base zéro (BBZ)

Selon Selmer (2001 :107), la démarche BBZ consiste à opérer des choix plutôt qu'à prévoir des dépenses en dotant les opérationnels d'outils pour piloter leurs activités, compte tenu du programme à réaliser et des ressources disponibles.

La préparation budgétaire va consister à passer en revue systématiquement toutes les activités du service en analysant les rapports résultats/coût.

Le but d'une opération BBZ vise à rééquilibrer les ressources de l'entreprise, en réallouant certaines d'entre elles compte tenu des nouvelles orientations stratégiques. Après la consolidation de tous les budgets, chaque responsable devra réorganiser ses ressources pour

les mettre en adéquation avec le budget qui lui a été dévolu, conformément aux arbitrages budgétaires rendus par la direction.

Les principes d'analyse du BBZ sont au nombre de 5 selon **Selmer (2001:108)** :

1. Aucune situation n'est acquise : la recherche de la compétence et de la performance passe par la remise en cause des tâches accomplies et la façon de les accomplir.
2. Toute dépense doit se justifier par un service rendu. Chaque service se caractérise par des attributs en termes de coûts, de qualité et de délai qu'il est fondamental de définir avec son client.
3. il existe toujours plusieurs façons de rendre un même service. Le manager doit avoir toute latitude pour s'organiser, en ajustant son niveau de qualité et en faisant des propositions.
4. La prestation peut être réalisée selon différentes strates de qualité.
5. Le but d'un système budgétaire n'est pas l'établissement de prévisions de dépenses, mais de concourir au choix des prestations.

La réussite du BBZ résulte d'une démarche participative.

#### **1.2.2.5 Les budgets de l'activité**

Selon **Berland (2002 :89)**, Activity-based budgeting (ABB) est égal à Activity-based costing (ABC) ou comptabilité par activité. Il relève que l'ABB consiste en l'allocation des ressources selon les caractéristiques des produits ou services et l'ABC consiste au calcul des coûts de revient, basé sur une répartition des coûts directs et des coûts indirects.

Cet auteur souligne que les promoteurs de l'activity based budgeting reconnaissent une grande utilité au budget mais trop abstrait car il est seulement financier. Un niveau de langage très peu connu des opérationnels au niveau desquels s'élabore l'essentiel du budget.

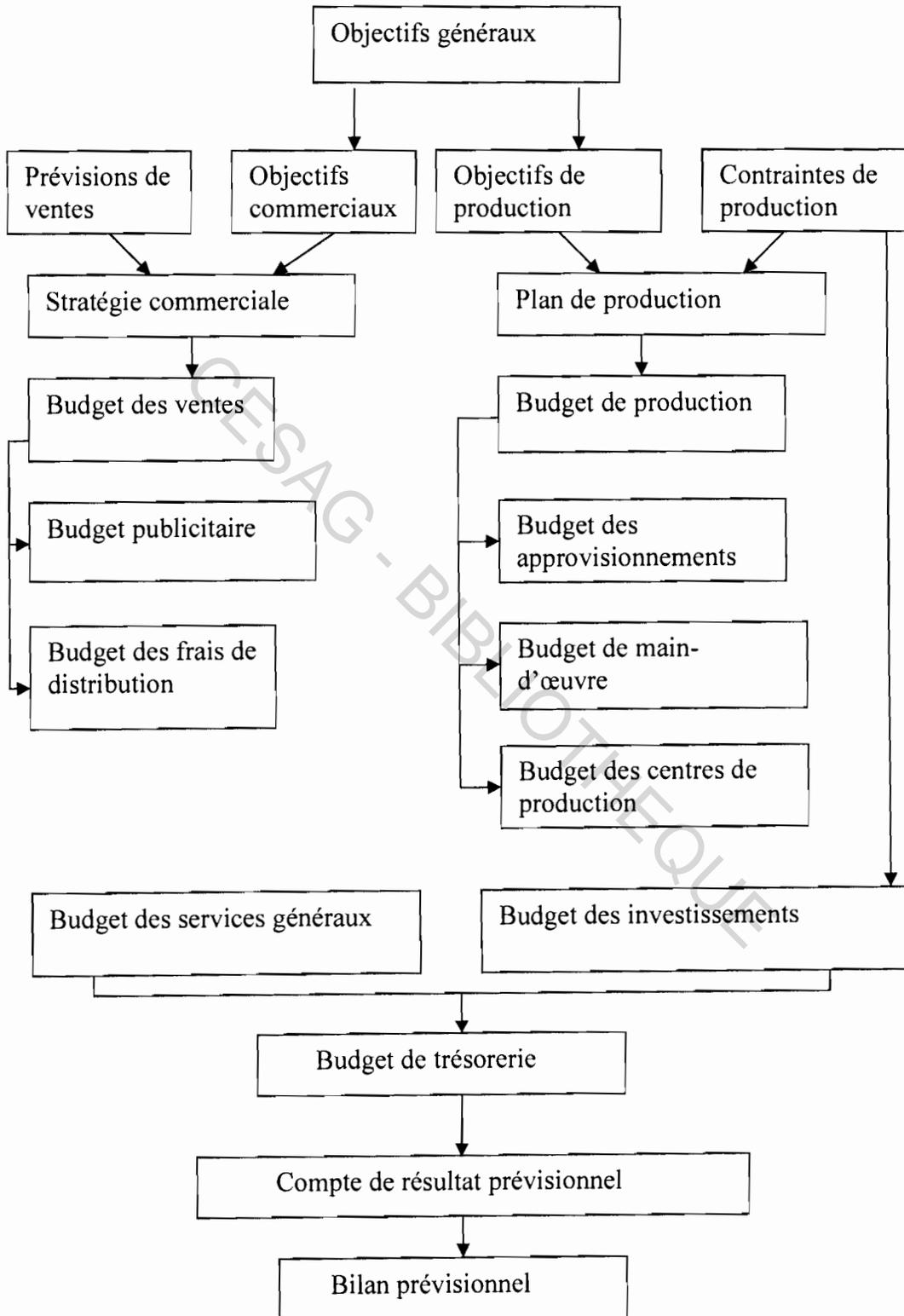
L'ABB privilégie une allocation centrée autour des processus pour définir les niveaux de ressources qui seront affectées à chaque activité précise.

Pour Berland, il s'agit d'associer chaque activité à un inducteur d'activité pour permettre ainsi une meilleure justification dans la façon dont sont allouées les ressources.

### 1.2.3 Articulation budgétaire

L'articulation du budget se dévoile comme l'illustre la figure 6 ci-dessous :

Figure 6 : l'articulation budgétaire



Source : Cossu (1987 :146)

### 1.2.3.1 Les budgets de ressources

Les ressources sont l'essence même de l'entreprise. C'est dans cet ordre d'idée que **Pigé & al (2003 :53)** disent que toute organisation existe par les ressources qu'elle mobilise, qu'il s'agisse de ressources humaines, matérielles, immatérielles, ou financières.

### 1.2.3.2 Le budget de trésorerie

C'est un outil de contrôle de la gestion budgétaire. Il aide à la prise de décision à court et à long terme. Il peut se présenter selon **Gervais (1999 :147)**, comme indiqué dans le tableau suivant :

Tableau 1 : un modèle de budget de trésorerie

Rubriques	Total	janvier	février	mars	...	décembre
1. Encaissements d'exploitation TTC						
11. Encaissements sur chiffres d'affaire antérieurs						
12. Encaissements sur chiffres d'affaire budgétés						
13. dont-comptant						
14. dont-terme effets						
15. dont-terme autres						
2. Encaissements hors exploitation						
3. Total encaissements						

Rubriques	Total	janvier	février	mars	...	décembre
4. Décaissements d'exploitation TTC						
41. Décaissements sur achats antérieurs						
42. Décaissements sur achats budgétés						
43. Salaires et charges sociales						
44. Services						
45. Autres frais						
46. TVA à décaisser						
47. Autres impôts et taxes						
5. Décaissements hors exploitation						
51. Remboursement d'emprunts						
52. Frais financiers sur emprunts						
53. Dividendes						
54. Impôts sur les sociétés						
55. Autres décaissements hors exploitation						
6. Total décaissements						
7. Solde encaissements/ décaissements						
8. Solde cumulé (solde de départ)						
9. Solde cumulé après frais sur financements court terme						

Source : Gervais (1999 :147)

### 1.2.3.3 Le budget global

Le budget global est la synthèse, la consolidation de tous les budgets :

- Budget des ventes
- Budget publicitaire
- Budget des frais de distribution
- Budget de production
- Budget des approvisionnements
- Budget de main-d'œuvre
- Budget des centres de production
- Budget des services généraux
- Budget des investissements
- Budget de trésorerie

### 1.2.4 Le budget en fonction des centres d'activités

Lorsque l'entreprise veut élaborer son budget, elle doit se poser la question de savoir quel est le type de budget en fonction de la structure de l'organisation, afin que les objectifs visés soient atteints.

#### 1.2.4.1 Les centres de responsabilité

Selon **Pigé (2003 : 96)** Ils constituent un découpage de l'organisation de l'entreprise en entités de gestion autonome, indépendante des structures juridiques et géographiques selon la nature des engagements qu'ils autorisent. Ils sont au nombre de quatre : le centre de coût, le centre de recette, le centre de profit, le centre des investissements.

- Le centre de coûts

Pour **Pigé (2003 : 97-98)**, il existe plusieurs centres de coûts :

- Les centres de coûts standards

Ces centres correspondent à une entité où les actions à entreprendre n'entraînent que des dépenses dont il est possible de mesurer l'efficacité et l'efficacités. Le responsable n'a pratiquement aucun pouvoir sur le niveau des ventes, des investissements ou du profit et sa mission est de fournir des prestations demandées dans des conditions optimales de coûts.

- Les centres de dépenses discrétionnaires

Ces centres assurent une production difficilement mesurable, tant en termes financiers qu'en quantité.

Pour ces centres, il n'existe pas une relation forte entre les ressources consommées et la production réalisée ou les résultats obtenus. Ils comprennent généralement les services généraux et administratifs, les bureaux d'études assurant la recherche et le développement, et certaines activités commerciales tels que la publicité, les promotions ou le stockage. Il est difficile d'évaluer leur efficacité c'est-à-dire qu'on ne peut pas aisément déterminer si ces centres réalisent la production demandée avec la consommation minimale de ressources. Le suivi budgétaire de ces centres n'est relativement pas aisé.

L'importante croissance des activités des centres discrétionnaires au sein des organisations a conduit à s'interroger sur la raison d'être de ces activités.

- Le centre de recette

Selon **Pigé (2003: 96-97)**, le centre de recette ou centre de chiffre d'affaires constitue la maximisation du volume de chiffre d'affaires, le volume de la marge brute réalisée. C'est aussi le levier principal sur lequel l'on peut agir en termes de volume des ventes

- Le centre de profit

« C'est un centre où le responsable a la possibilité de combiner au mieux coûts et recettes. Ici le dirigeant a l'autorité pour déterminer les sources d'approvisionnement et le choix des marchés.

Le choix d'un centre de profit dépendra du degré de délégation et de l'autorité, de la nature de l'activité et de la stratégie suivie par l'entreprise. Les règles opérationnelles vont donc comprendre les objectifs à atteindre mais également les limites à ne pas dépasser » :

**Pigé (2003 : 100-101).**

- Le centre des investissements

Le centre des investissements n'est pas une simple immobilisation comptable, mais une dépense engagée dans un contexte de récurrence. Il est un élément important du patrimoine d'une entreprise. C'est l'ensemble des dépenses consacrées aux installations industrielles, au personnel, à la technologie, aux actifs, au choix d'acquisition et de cession de filiales, à l'examen des priorités en recherche et développement et aux choix

majeurs en matière de distribution. Ce centre a donc pour but d'améliorer les performances de l'entreprise.

### **1.2.5 Les acteurs impliqués dans le processus budgétaire**

Pour la réussite de tout budget, il est important de définir tous les acteurs et leurs responsabilités de sorte qu'en cas dysfonctionnement dans le processus, il soit clairement identifié.

#### **1.2.5.1 La direction générale**

La direction générale est l'organe de la société qui propose le plan stratégique lors de la procédure budgétaire.

#### **1.2.5.2 Le contrôleur de gestion**

Le contrôleur de gestion est la personne chargée de coordonner et de consolider tous les budgets élaborés par chaque responsable de service et division.

#### **1.2.5.3 Les responsables de services et de divisions**

Ils sont chargés à leur niveau d'élaborer les plans opérationnels en fonction de la stratégie de la direction générale.

## **1.3 EXECUTION BUDGETAIRE**

L'objectif des entreprises est de maximiser le profit, celui qui trouve le besoin d'établir un budget pense à la manière dont il pourra l'exécuter. Le budget concerne tous les projets dépenses d'investissement et de fonctionnement de l'entreprise.

### **1.3.1 Les principes d'exécution du budgétaire**

L'exécution budgétaire requiert des principes de base, selon **Saada & al (2005 :129)** qui consistent à :

Recueillir les données endogènes à savoir la capacité de production, les coûts et l'ensemble des chiffres d'affaires réalisés.

Recueillir aussi les données exogènes tels que la conjoncture économique, le climat politico-social, la politique de la concurrence, l'évaluation des prix, la modification de la législation et des règlements etc.

### **1.3.2 Les étapes d'exécution**

Elles sont diverses et sont fonction des budgets. L'exécution du budget est propre à chaque type d'entreprise. Mais l'élément commun à ces étapes est qu'elles toutes sont fonction de l'exécution des plans d'action au cours de l'année.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## CHAPITRE II : CONTROLE BUDGETAIRE

L'objet de ce chapitre est de présenter les éléments et objectifs du contrôle budgétaire.

Après cet aspect, nous allons évoquer les sources d'information et conclure par les outils de pilotage du contrôle budgétaire.

### 2.1 LES ELEMENTS ET OBJECTIFS DU CONTROLE BUDGETAIRE

Dans cette section, nous évoquerons les éléments du budget, les contrôles y afférents et leur suivi. Ensuite, nous aborderons les objectifs visés par le contrôle budgétaire.

#### 2.1.1 Les éléments

« Un budget étant la plupart du temps annuel, il conviendra de le mensualiser. Chaque mois, le suivi budgétaire a en effet pour but d'analyser les écarts significatifs et de les rectifier. »

**Selmer (2001 : 176).**

##### 2.1.1.1 Le contrôle a priori

Le contrôle a priori est un contrôle basé sur les prévisions et les données passées qui servent de support.

**Pigé (2003:127-129)** définit le contrôle a priori comme une prévision chiffrée, calculée par l'analyse des écarts entre une réalisation et une prévision afin de cerner les coûts de l'activité et orienter les décisions de gestion.

$$\text{Ecart} = (Q_r * P_{ur}) - (Q_p * P_{up})$$

La décision de gestion peut être orientée en calculant les écarts sur les quantités et sur les prix prévus et ceux réalisés.

$$\text{Ecart sur les quantités } [(Q_r - Q_p) * P_{ur}] \text{ et Ecart sur les prix } [(P_{ur} * P_{up}) * Q_p]$$

##### 2.1.1.2 Le contrôle a posteriori et analyse des différents écarts

Selon **Selmer (2001 : 178)**, le contrôle budgétaire repose sur l'analyse des écarts et doit obéir à quelques principes bien établis.

###### ➤ Principes

On ne contrôlera que les écarts significatifs en termes de montant, de tolérance et de taux planché.

On aurait tort de délaissier certains écarts apparaissant négligeables, mais qui se révèlent être en fait la somme des écarts plus importants qui se compensent. On prendra soin de vérifier leurs causes en différenciant notamment les écarts de volume et les écarts de prix.

Le calcul d'écart n'est pas une fin en soi. Une analyse des causes doit déboucher sur une action correctrice.

Il faudra s'assurer de la fiabilité et de la cohérence des informations concernant les réalisations et les prévisions. Il est à noter que les écarts peuvent aussi bien provenir des réalisations (éloignées des objectifs prévisionnels), que des éléments prévisionnels (budgets ou coûts standards irréalistes).

Ayons conscience que certains écarts sont dus à des événements non maîtrisables (grève, mauvais temps...).

A chaque niveau de responsabilité, l'analyse des écarts se fera à partir d'indicateurs différents. On construira un arbre d'analyse des écarts (figure 7) en prenant comme point de départ l'écart global qui est souvent la combinaison de plusieurs facteurs. On valorisera chacun d'entre eux. L'écart total se révèle souvent être la somme des écarts partiels.

**Selmer (2001 : 180-181)**, dans son étude, souligne que la méthodologie de cette analyse consiste en la différence entre une donnée constatée et une donnée de référence (objectif, standard, budget, norme, réalisation de N-1).

Ce n'est qu'à partir de ce constat que l'on entreprendra d'analyser l'écart global selon le niveau de responsabilité.

L'écart global : c'est la différence entre une donnée réelle et une donnée budgétaire. Pour l'analyser, il est utile de dissocier l'écart de coût (ou de prix) de l'écart de quantité (ou de volume).

L'écart de prix : c'est la différence entre le prix réel et le prix standard, multipliée par les quantités réelles, soit :  $(Pr - Ps) * Qr$ . Il mesure les gains réels de l'activité.

L'écart sur quantité : c'est la différence entre la quantité réelle et la quantité standard, multipliée par le prix standard, soit :  $(Qr - Qs) * Ps$ . Il détermine dans quelle mesure est soutenu le niveau d'activité.

Si l'écart sur produit (réel - standard) est positif, l'écart est favorable (F). S'il est négatif, l'écart devient défavorable (D).

Si un écart portant sur un coût (réel – standard) s'avère positif, l'écart est au contraire défavorable (D). L'écart sera alors favorable (F) s'il est négatif.

### **2.1.1.3 Le suivi comptable**

Le suivi est fait de manière périodique et selon le cycle de production de l'entreprise. Il peut être aussi mensuel pour les entreprises qui ont une activité de production journalière ou hebdomadaire.

**Selmer (2001 : 176-177)** a dans son ouvrage, mis l'accent sur la mensualisation du suivi budgétaire. Pour cet auteur, la mensualisation fait partie intégrante du processus budgétaire. Elle ne se limite pas pour autant à un découpage du budget en douze parties égales. On s'appuiera sur des répartitions réelles constatées au cours des années précédentes, la saisonnalité connue des ventes, et plus généralement sur toutes les informations disponibles lors de l'élaboration du budget.

Le traitement des frais variables et des frais fixes sera différent.

Pour les frais variables, le traitement se fera à partir des coefficients de l'année en cours. Les écarts entre les volumes de production et les volumes de vente pourront être lissés à l'aide des variations mensuelles de stocks.

En ce qui concerne les frais fixes récurrents, chaque mois on divisera le montant annuel par 12, 2, 11, 5 au prorata du nombre de jours ouvrés chaque mois.

Pour les frais fixes non récurrents (honoraires d'étude, frais de formation, frais d'assurance ou impôts), il est préférable de les imputer en temps réel plutôt que de les répartir. Cette méthode facilitera la construction du budget de trésorerie mais ne permet pas un suivi budgétaire efficace.

La mensualisation ne pourra être irrémédiable qu'une fois le budget définitivement accepté, au risque de détruire toute sa pertinence. La mensualisation est réalisée par le contrôleur de gestion. Toutefois il est recommandé que les opérationnels s'y investissent puisque c'est à eux qu'il appartient de justifier les écarts mensuels.

### **2.1.1.4 Les objectifs du contrôle budgétaire**

Les objectifs de ce contrôle sont la mise en œuvre d'actions correctives et de communiquer les écarts aux responsables en vue de mesurer de façon régulière l'avancement de leurs services et les éventuels décalages observés entre les prévisions et les réalisations.

A ce titre, le contrôle budgétaire apparaît comme un service fourni aux responsables de service.

L'un des objectifs de ce contrôle est qu'il favorise aussi une gestion transparente et une grande implication des employés.

Les objectifs de ce contrôle selon **Selmer (2001:132-133)**, sont d'inciter chaque responsable à étudier les conséquences possibles sur le service ou l'activité :

- L'écart budgétaire est dû à une dérive temporaire sur la consommation de certaines ressources. Il est possible d'agir de façon limitée sur le niveau des ressources consommées et partant réduire les dépenses engagées.
- L'écart budgétaire traduit une dérive progressive des ressources réellement consommées par rapport aux prévisions initiales. Il apparaît difficile d'y répondre par une logique de rationnement.
- L'écart budgétaire résulte d'un facteur exogène lié à l'environnement.

Tout cela dans le but de prendre en compte les incidences budgétaires.

Malgré les limites du contrôle budgétaire, il reste un outil de contrôle indispensable pour avoir une idée sur l'ensemble des activités de l'entreprise et des facteurs de performance de celle-ci.

## **2.2 LES SOURCES D'INFORMATION DU CONTROLE BUDGETAIRE**

Cette partie est consacrée : D'une part, à l'utilisation de la comptabilité générale dans le contrôle budgétaire ainsi que l'apport de la comptabilité de management. D'autre part, à ce que procurent la comptabilité budgétaire et analytique dans le contrôle budgétaire.

### **2.2.1 La comptabilité générale**

La comptabilité générale est utilisée pour établir le bilan et le résultat économique. Elle vise à décrire la situation patrimoniale de l'entreprise. Cependant elle a de sérieuses limites :

- La comptabilité générale ne prend en compte que les données internes de la société, sans tenir compte de l'environnement externe.
- la comptabilité générale est étroitement liée à des notions juridiques de personnalité morale. Il apparaît dès lors que pour être cohérent, le système budgétaire devra adopter le même découpage organisationnel que celui imposé par le processus de consolidation qui fournit les réalisations.

- L'autre limite est due au classement comptable des charges par nature et non par direction, par département ou même par activité de l'entreprise.

Le recours exclusif à la comptabilité générale rend difficile l'identification des consommations de ressources par les différents services mais aussi les charges sont enregistrées sous forme de numéro de compte alors que ces charges proviennent soit de la comptabilité de l'atelier de production ou du service commercial.

### **2.2.2 La comptabilité de management**

La comptabilité de management ou la comptabilité de gestion selon **Selmer (2001 : 112-113)**, a pour but d'offrir aux décideurs l'information sur les coûts dont ils ont besoin.

Cette comptabilité définit la stratégie, mais aussi le suivi et le pilotage quotidien à l'inverse de la comptabilité générale qui fait l'objet d'une réglementation très précise.

La comptabilité de management est élaborée pour répondre aux besoins d'informations des dirigeants.

L'orientation du système budgétaire vers une approche est indissociable de la mise en place d'une comptabilité de gestion. Cette comptabilité permet également d'identifier et de suivre les ressources consommées par chaque activité.

### **2.2.3 La comptabilité budgétaire**

Avant, il n'existait qu'une seule comptabilité, dite budgétaire. C'est une comptabilité de caisse qui retrace l'exécution des dépenses budgétaires, au moment où elles sont payées et l'exécution des recettes, au moment où elles sont encaissées.

Elle permet de suivre de manière détaillée, l'exécution du budget.

### **2.2.4 La comptabilité analytique**

Cette comptabilité complète les informations tenues par la comptabilité générale.

La comptabilité analytique est destinée à donner une information complète à la prise de décision pour le processus budgétaire. Elle procure à l'entreprise les moyens budgétaires affectés à la réalisation des activités prévues par l'entreprise. Elle permet aussi de mesurer la performance de chaque direction.

## 2.3 L'OUTIL DU CONTROLE BUDGETAIRE

Pour la réussite du contrôle budgétaire il est nécessaire pour l'entreprise de se munir d'un outil de gestion efficiente. Cet outil doit être comme une boussole pour l'entreprise en vue d'atteindre les objectifs fixés.

### 2.3.1 Le tableau de bord

**Boix & al (2004 : 4)** soulignent que le tableau de bord est un outil de pilotage pour prendre les décisions et agir en vue de l'atteinte d'un but qui concourt à la réalisation d'objectifs stratégiques composés d'un support d'information et d'une documentation pour l'exploitation. Le tableau de bord est pour le manager et pour son équipe un outil de management en trois (3) dimensions.

- ✓ Piloter, c'est-à-dire définir des actions indispensables pour la réalisation des objectifs
- ✓ Animer, c'est à dire l'occasion de développer une réflexion collective entre acteurs d'un même service ou d'une direction.
- ✓ Enfin organiser pour permettre au responsable de prendre des décisions lorsqu'il y a une alerte et de réfléchir sur les leviers d'actions pour opérer la meilleure combinaison ressources techniques et humaines.

Pour **Kaplan & al (2003 : 33)**, ce qui ne se mesure pas ne peut pas se gérer. Le système de mesure d'une entreprise influe fortement sur le comportement de ceux qui participent à sa vie, à l'intérieur comme à l'extérieur. Beaucoup d'entreprises adoptent des stratégies axées sur la satisfaction du client, le recentrage des activités et le développement des capacités. Alors que leurs systèmes de motivation et d'évaluation de la performance reposent exclusivement sur des indicateurs financiers. Le tableau de bord prospectif conserve ces critères car ceux-ci sont révélateurs des résultats opérationnels. Il s'appuie sur un ensemble plus global et mieux intégré d'indicateurs, reliant la performance concernant les clients, les processus internes, les salariés et les systèmes à la performance financière à long terme.

## 2.4 AUTRES SOURCES DU CONTROLE BUDGETAIRE

A côté des supports de gestion manuels du contrôle budgétaire, la nécessité de disposer et d'exploiter les données en temps réel et par plusieurs destinataires, amènent les entreprises à se doter d'une technologie moderne qui peut être utilisée à l'échelle industrielle.

### **2.4.1 L'informatique**

Avec l'évolution technologique et la mondialisation qui obligent toute entreprise à être en contact permanent avec le monde extérieur, le recours à l'outil informatique est indéniable.

Les programmes informatiques permettent d'accélérer les simulations, les prévisions, de tenir compte du facteur temps.

Le contrôle budgétaire ayant pour but de gérer le volume des économies d'échelle, doit se doter absolument d'outils de travail innovants.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **CHAPITRE III : MODELE D'ANALYSE ET COLLECTE DES DONNEES**

L'objet de ce chapitre est de présenter le processus budgétaire et la méthodologie de recherche. La gestion budgétaire étant un système, une conjonction de plusieurs paramètres ou variables qui conditionnent son efficacité, la mise au point d'une démarche logique est tributaire de la réussite du processus.

### **3.1 LE MODELE D'ANALYSE**

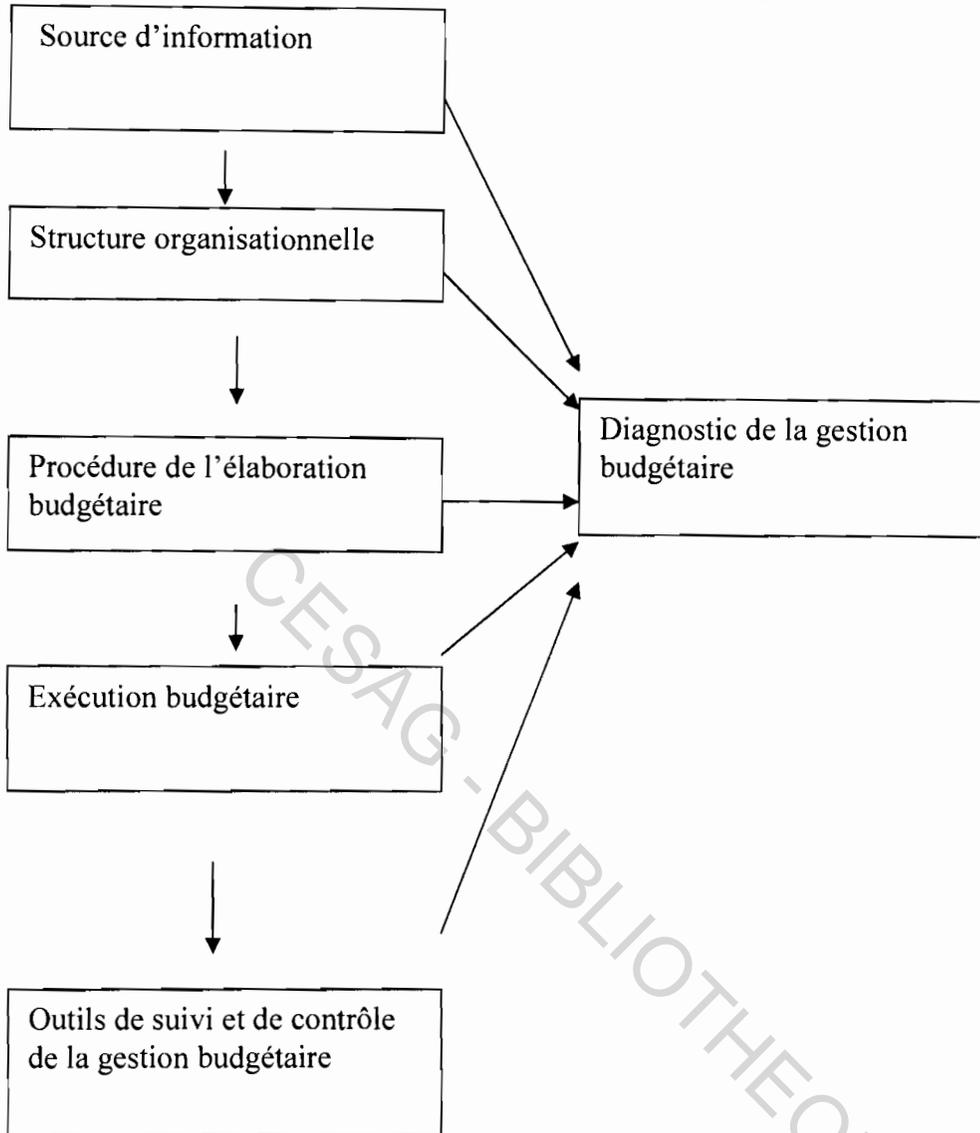
La revue de littérature sur la gestion budgétaire nous permet de comprendre ce concept à travers les différentes définitions. La définition retenue éclaire notre choix sur le modèle d'analyse et sur les techniques de collecte de données.

#### **3.1.1 Construction du modèle d'analyse**

L'utilisation de ce modèle devrait nous permettre de démontrer en quoi la variable indépendante influe sur la gestion budgétaire.

Aussi lors de ces travaux nous avons retenu les variables d'influence qui se prêtent plus aisément à une évaluation par des indicateurs de mesure. Notre modèle d'analyse sur MTNCI se présente comme suit :

Figure 7 : le modèle d'analyse du diagnostic de la gestion budgétaire de MTNCI.



Source : nous mêmes

### 3.1.2 Les indicateurs de mesure des variables indépendantes

Pour évaluer le système de gestion budgétaire de MTNCI, il nous a paru indiqué, de définir au préalable des indicateurs de mesure de variables indépendantes. Ces indicateurs nous permettent de diagnostiquer la gestion budgétaire de MTNCI.

Tableau 2 : les indicateurs de mesures des variables indépendantes

<b>Composantes</b>	<b>Indicateurs</b>	<b>Mesures</b>
Source d'information	Rapport annuel	Qualité du rapport annuel
	Les enregistrements comptables	Fiabilité des données
Structure organisationnelle	Décentralisation dans l'organigramme	Pouvoirs de décisions
	Adaptation de la structure organisationnelle de la division contrôle de gestion avec les missions qui lui sont assignées	Autonomie et responsabilisation
Procédure d'élaboration du budget	Manuel de procédure en cours	Conformité de la procédure avec l'évolution de l'activité de la société
	Planning d'élaboration	Calendrier budgétaire, fonction de l'évolution de l'activité de l'entreprise
Exécution du budget	Critère stratégique	Selon le plan stratégique tel que prévu par le groupe
	Critère de risque	Existence d'une prime de risque, analyse de la sensibilité
Outils de suivi et de contrôle de la gestion budgétaire	Procédure des approvisionnements	Indicateurs de suivi

Sources : nous mêmes

## **3.2 LA COLLECTE DE DONNEES**

La collecte de donnée à consister à utiliser un ensemble de méthodes pour atteindre notre objectif à savoir le diagnostic de la gestion budgétaire de MTNCI.

A l'aide d'un questionnaire (cf. annexe 1) que nous avons soumis aux intervenants, nous avons établi une analyse de la pratique. Ce diagnostic nous procure un éventail de données qui nous permettent d'analyser la gestion budgétaire de MTNCI à travers son élaboration, son exécution et enfin son contrôle dans l'optique de faire ressortir les forces et les faiblesses.

Cette recherche nous permettra d'identifier les points expliquant les défaillances de ce système et les outils nécessaires pour y remédier.

La méthode de recherche que nous avons adoptée comporte deux (2) phases :

- La technique de collecte de données ;
- L'analyse des données et le suivi des recommandations.

### **3.2.1 Les techniques de collectes de données**

Pour mieux cerner les aspects de la gestion budgétaire de MTNCI, nous avons effectué notre collecte en fonction des objectifs de l'étude en nous appuyant sur l'analyse documentaire et les questionnaires.

#### **3.2.1.1 L'analyse documentaire**

Cette analyse a consisté à étudier les documents ci-après, afin de dégager les principaux points forts et points faibles de la gestion budgétaire de MTNCI. Ce sont :

- Les rapports annuels de 2004 et 2005,
- Le plan stratégique du groupe MTN,
- Les Etats financiers de 2005 et 2006 (provisoire),
- Le budget global de certaines directions,
- Les états de suivi budgétaire 2006.

La consultation de ces documents, nous a permis de faire une analyse approfondie de la gestion budgétaire à MTNCI et d'étudier les mesures correctives à prendre à l'avenir. Cette consultation nous a permis aussi de voir l'éventail de carences existant dans le système de gestion de MTNCI conformément à nos objectifs qui sont d'évaluer les outils et les mécanismes de la gestion budgétaire de MTNCI.

#### **3.2.1.1.1 Les questionnaires**

Ils sont constitués de questions ouvertes afin que l'intervenant puisse nous donner son point de vu détaillé et précis. Ils traitent de la procédure d'élaboration, de l'exécution, et du contrôle du budget. A ces points ont été ajoutés le reporting et le tableau de bord soumis aux personnes chargées de les établir.

Ces questionnaires ont été soumis au :

- Directeur Financier,
- Sous Directeur des approvisionnements,
- Contrôleur de gestion,
- Chef de Division audit interne,
- Des employés de la Division administration.

Le choix de ces personnes se justifie par le fait qu'elles interviennent dans le processus budgétaire et des personnes qui devraient prendre part à l'élaboration du budget.

#### **3.2.2 L'analyse des résultats**

Les informations obtenues à l'aide des différents outils de collecte, ont été traitées en rapport avec le modèle d'analyse et sur les points clés de la gestion budgétaire (cf. partie sur la pratique) pour obtenir des résultats.

En somme nous allons nous appuyer sur la partie théorique pour effectuer notre analyse en tenant compte des spécificités de MTNCI.

Les forces constitueront les atouts de la gestion budgétaire de MTNCI et les faiblesses indiqueront les carences, les risques et leur impact sur la société.

Les questionnaires ont été soumis physiquement et par email. L'analyse des réponses du questionnaire a permis de déterminer et d'analyser les causes de la mauvaise gestion budgétaire.

## **CONCLUSION**

Cette première partie a été consacrée à la revue de la littérature, qui nous a permis de connaître les différentes phases d'élaboration du budget, son exécution et les méthodes de suivi de la gestion budgétaire en montrant tous les acteurs de cette gestion.

La prise en compte des facteurs déterminant dans l'élaboration de la gestion budgétaire, nous a permis d'établir un modèle d'analyse servant de guide pour aborder la problématique du contrôle budgétaire de MTN CI.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**DEUXIEME PARTIE : LA GESTION  
BUDGETAIRE DE MTN COTE D'IVOIRE**

CESAG- BIBLIOTHEQUE

## INTRODUCTION

Le groupe MTN a pour vision, d'être le leader de la téléphonie mobile dans le monde. C'est dans cette optique qu'elle est implantée à ce jour dans 21 pays repartis en Afrique et au Moyen Orient.

La conquête du marché local en matière de téléphonie mobile ne s'avère pas aisée du fait de la rude concurrence menée par deux autres opérateurs de ce secteur (ORANGE CI et MOOV CI) mais aussi du fait de la crise socio politique qui secoue la Côte d'Ivoire depuis septembre 2002 et qui a pour conséquence le départ massif des étrangers. Ceux-ci constituent une part importante de la consommation du marché local.

A ces situations, s'ajoutent les techniques et méthodes de gestion du budget de MTNCI qui ne sont pas toujours adaptées aux objectifs qu'elle s'est fixée.

Des réformes donc s'imposent en général et principalement en matière de gestion budgétaire, objet de notre étude, en vue de l'expansion économique de cette entreprise.

Cette deuxième partie de notre travail de recherche consacrée au « Diagnostic de la gestion budgétaire à MTNCI » s'articule en deux chapitres :

- Dans le premier chapitre, nous présenterons MTNCI.
- Ensuite dans le deuxième, nous ferons le diagnostic de la gestion budgétaire de MTNCI. Et cette partie sera consacrée à la présentation et à l'analyse des résultats issus des investigations menées sur le terrain.

Enfin, nous formulerons des recommandations.

## **CHAPITRE IV : PRESENTATION GENERALE DE MTN COTE D'IVOIRE**

### **4.1 PRESENTATION DE MTN COTE D'IVOIRE**

Nous limiterons la présentation de MTNCI à des aspects essentiels tels que l'historique, le cadre juridique, les missions et domaines d'activités.

#### **4.1.1 Historique de MTNCI**

MTN Côte d'Ivoire est une entreprise de télécommunication qui a vu le jour le 01 Juillet 2005, avec le rachat par le groupe sud-africain M-Cell devenu par la suite MTN international, de la licence de téléphonie mobile de Loteny Telecom (Telecel).

Depuis juillet 2005, en application des dispositions de la convention de cession, loteny-telecom est MTNCI.

Au 30 Novembre 2005, MTN Côte d'Ivoire comptait plus d'un million d'abonnés actifs.

#### **4.1.2 Cadre juridique**

Il nous permettra de présenter la forme juridique, la situation géographique, le capital social, la composition du personnel et enfin le chiffre d'affaires.

##### **4.1.2.1 Forme juridique de la société**

MTN Côte d'Ivoire est une filiale du groupe MTN (Mobile Telephone Network). MTNCI est une société anonyme avec un Conseil d'Administration. Le groupe a été créé en 1994, il est présent dans plus dans 21 pays, avec le potentiel de 480 millions de personnes à travers l'Afrique et le Moyen Orient.

En Afrique de l'ouest, MTN est présente en Côte d'Ivoire, au Ghana, au Benin, au Nigeria, au Liberia, en Guinée Conakry et en Guinée Bissau.

MTNCI compte au niveau national vingt (20) agences. Ce sont :

- Huit (8) agences à Abidjan (Latrille, Prestige VGE, Yopoupon, Abobo, Plateau Siège, Plateau Pyramide, Riviera Centre, Yopoupon Centre).

- Douze (12) agences à l'intérieur du pays (San Pedro, Yamoussoukro, Bouaké, Korhogo, Daloa, Gagnoa, Abengourou, Man, Divo, Dimbokro Centre, Bondoukou Centre, Odienné Centre).

Du fait de la situation socio politique en côte d'Ivoire, avec la destruction des biens sociaux et privés et partant de la baisse des activités commerciales, cinq (5) agences ont été fermées. Ce sont :

- A Abidjan, une (1) agence : Yopoupon Centre
- A l'intérieur, quatre (4) agences : Bouaké, Korhogo, Man et Odienné Centre

#### **4.1.2.2 Situation géographique de la société**

Le siège social de MTNCI-SA est situé au :

12, Avenue Crosson Duplessis

01 BP-3865 ABIDJAN 01

Tél : (225) 20 316 318 (ligne groupée)

Fax : (225) 20 322 082

Site web: [www.mtn.ci](http://www.mtn.ci)

#### **4.1.2.3 Capital social**

Depuis juillet 2005, en application des dispositions de la convention de cession, le capital social de MTNCI est de FCFA 2.865.000.000 réparti de la façon suivante : 51% sont détenus par MTN International et 49 % par les autres actionnaires.

#### **4.1.2.4 Personnel**

MTNCI est composé de 577 employés repartis sur l'ensemble du territoire de la Côte d'Ivoire, aussi bien dans les différentes agences, sur les sites techniques qu'au siège de ladite entreprise.

Tableau 3 : La structure du personnel de MTN en 2006 se présente de la manière suivante :

DIRECTIONS	Cadres	Maîtrises	Employés	Total
Direction Générale	6	0	2	8
Secrétariat Général	10	5	1	16
Direction Financière	27	34	22	83
Direction R. Humaines	5	5	0	10
Direction Commerciale	45	162	7	214
Direction Marketing	37	64	3	104
Direction Technique	40	41	38	119
Direction Informatique	15	7	1	23
Total	185	318	74	577

Source : Note interne de MTNCI (2006 :1)

#### 4.1.2.5 Chiffre d'affaires

Les données du marché estimées à fin 2006 s'établissent comme suit pour MTNCI :

Le chiffre d'affaires : 132 000 000 000 F CFA

Le nombre de client : 1 500 000

La part de marché : 39%

#### 4.1.3 Mission et activités

##### 4.1.3.1 Mission

La mission de MTN Côte d'Ivoire est de proposer à sa clientèle une gamme d'offres en téléphonie mobile et en transmission de données dont les produits de référence se déclinent dans les formules pré-payée et post-payée. Les principaux services à valeur ajoutée sont: la messagerie vocale, la mise en attente et double appel, l'appel d'urgence, le rejet d'appel, le SMS, l'identification du numéro d'appel, la vérification du compte (#100#), le Fax, Mail, le Data Fax, la Conférence d'appels et le roaming prépayé.).

Le réseau de distribution de MTN Côte d'Ivoire se compose de plus de deux cent (200) distributeurs et de plus de soixante dix mille (70 000) points de vente répartis sur l'ensemble du territoire.

La philosophie de MTNCI est fondée sur une mission : offrir des solutions de communication simples et accessibles pour une vie meilleure.

Le but de cette mission : « Etre le leader dans chacun de nos marchés à travers une orientation client et une offre de services à valeur ajoutée innovants ».

#### 4.1.3.2 Activités

##### 4.1.3.2.1 Activité commerciale

Le nombre total d'abonnés MTN était de 2 279 462 au 31 décembre 2005 contre 1 668 347 au 31 décembre 2004, soit une augmentation de 611 115 abonnés, correspondant à une progression de 36,63%.

La part de marché de MTN CI était de 47%. Cette part de marché a connu une baisse de 2 points par rapport à l'exercice précédent. Le taux de pénétration s'établit à 12% à fin 2005 sur une population estimée à 19 millions d'habitants, contre 9,3% à fin 2004. Cette part de marché a connu une baisse avec l'entrée sur le marché d'un autre opérateur de la téléphonie mobile avec un taux de 39% à fin 2006.

##### ↓ Le parc d'abonnés MTN

De l'année 2004 à la fin de l'année 2005, le parc d'abonnés a connu des variations : 563 278 nouveaux abonnés et 311 242 résiliations au 31 décembre 2005.

Tableau 4 : Le parc d'abonnés au 31 décembre 2005

	31/12/2004	NOUVEAUX	RESILIATIONS	31/12/2005
Postpaid	18 229	9 699	3 850	24 078
Prepaid	809 199	553 579	307 392	1 055 386
<b>Total</b>	<b>827 428</b>	<b>563 278</b>	<b>311 242</b>	<b>1 079 464</b>

Source : Rapport annuel d'activité (2005:P20)

##### 4.1.3.2.2 Activité technique

Dans le cadre du programme de développement et d'investissement, et dans le souci de mettre à la disposition de la clientèle, un réseau performant, d'importants travaux ont été réalisés au cours de l'exercice 2004 et se sont poursuivis en 2005 et en 2006. Ces travaux concernent :

- Les capacités de la commutation.

- Les plates formes de prépayé et de messagerie vocale.
- Les capacités radio.

#### **4.1.3.2.3 Commutation**

Des extensions de la capacité des abonnés ont été réalisées au cours de l'exercice 2005 au niveau du sous système commutation.

#### **4.1.3.2.4 Plate forme de prépayé**

La capacité totale installée, est passée de 1 839 000 abonnés à 2 840 000 abonnés à fin 2005. Les travaux d'extension de la plate forme de messagerie vocale et écrite en 2004, ont pris fin en 2005 et ont permis de porter la capacité à un million de boîtes vocales.

#### **4.1.3.2.5 Radio**

La radio a connu elle aussi, des travaux, en vue d'accroître considérablement la capacité du réseau.

Le nombre est passé de 335 en 2004 à 374 à fin 2005

## **4.2 STRUCTURE ORGANISATIONNELLE DE MTN COTE D'IVOIRE**

Cette partie portera sur l'organisation générale et la présentation de l'organigramme de MTNCI en annexe 1.

### **4.2.1 Organisation générale et fonctionnement**

L'organisation générale de cette société, nous situe sur les Directions rattachées à la Direction générale et leurs fonctionnements.

#### **4.2.1.1 Organisation générale de MTNCI**

L'organisation actuelle de MTNCI résulte de la décision du Conseil d'Administration basée en Afrique du Sud.

La Direction générale est chargée de l'organisation de MTNCI en fonction de l'objectif stratégique du groupe et des besoins de l'activité.

#### **4.2.1.2 Structures rattachées**

Les structures rattachées à la Direction générale sont composées de la Division Audit (rattachement administratif), le secrétariat général, la Direction Financière, la Direction des Ressources Humaines, la Direction Commerciale, la Direction Marketing, la Direction Technique et la Direction Informatique.

#### **4.2.2 Fonctionnement des directions rattachées**

Nous mettrons l'accent sur la Direction Financière dans le cadre de notre étude. C'est l'organe qui, présentement, assure les charges en principe dévolues à la Division de contrôle de gestion. Le poste du chef de cette division étant encore vacant.

##### **4.2.2.1 Fonctionnement de la Direction Financière**

Nous consacrerons cette partie à la mission et à l'organisation de cette Direction.

###### **4.2.2.1.1 Missions**

Les missions de la Direction Financière sont de gérer l'ensemble des opérations coordonnées par la Sous Direction des Finances, la Sous Direction des approvisionnements, les opérations contrôlées par la Division de Contrôle de gestion, la Division Sécurité et la Division Administration.

Les missions allouées à la Direction Financière sont :

- L'élaboration du budget.
- Le contrôle et le suivi du budget.
- Concevoir et mettre en œuvre une politique financière en garantissant les équilibres essentiels à court, moyen et long terme.
- Veiller au respect de l'obligation de production des états financiers.
- Assurer la disponibilité d'une information financière, comptable fiable et régulière.
- Rechercher les financements à moindre coût.
- Veiller à l'application de la législation comptable et fiscale.

###### **4.2.2.1.2 Organisation**

La Direction Financière comprend deux (2) Sous Directions et trois (3) Divisions. Ce sont :

- La Sous Direction des Finances

- La Sous Direction des approvisionnements
- La division sécurité
- La division administration
- La division contrôle de gestion

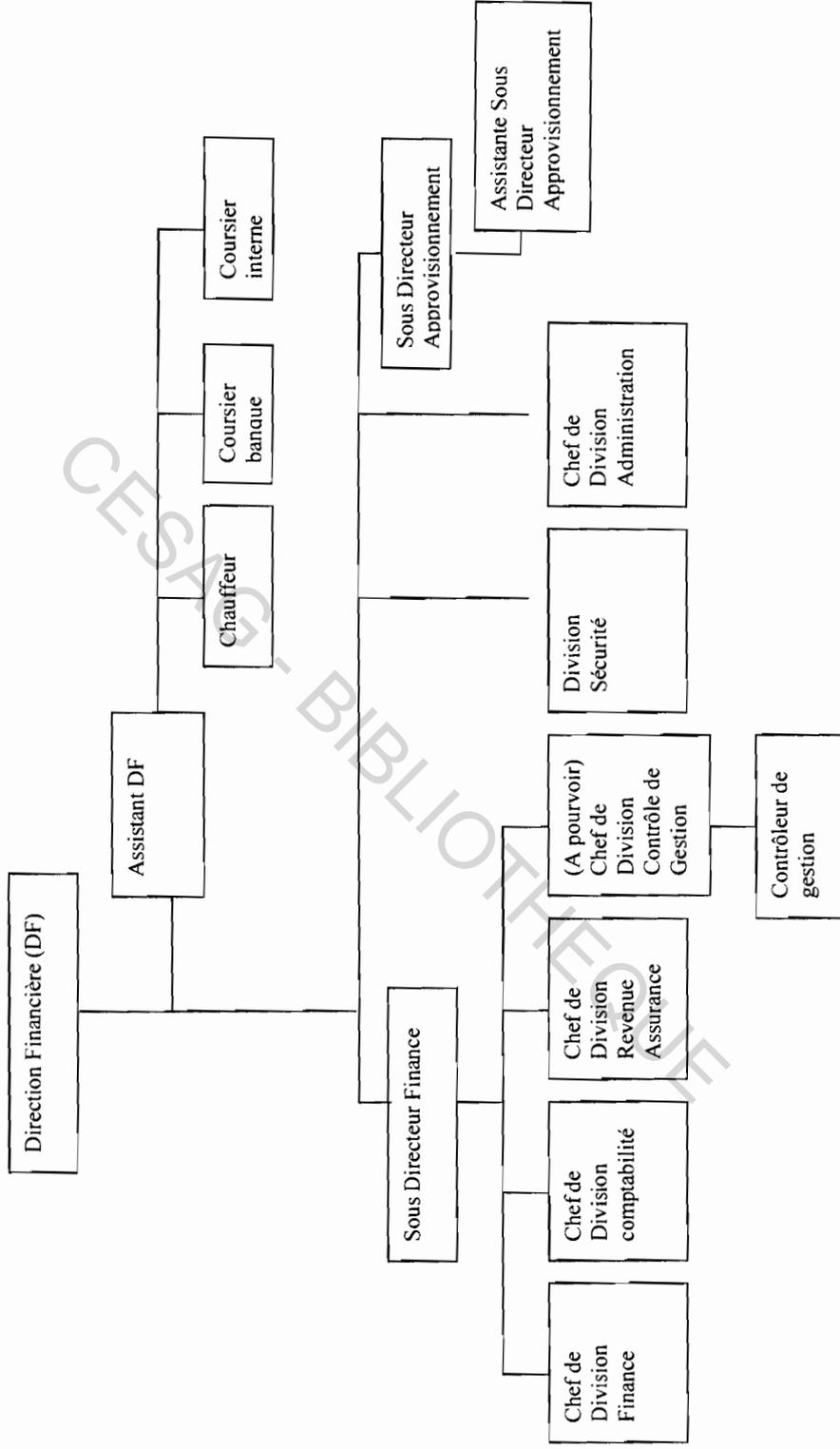
La Direction Financière se charge :

- De suivre la planification stratégique :
  - faire la synthèse de la stratégie de chaque Direction
  - coordonner cette stratégie avec celle du groupe MTN
  - s'assurer de la cohésion entre les stratégies de chaque Direction avec le plan opérationnel
- De la mise en œuvre du processus budgétaire
- Du suivi du budget
- De la consolidation du budget
- De faire un rapport de synthèse trimestriel de l'évolution de la stratégie et de la situation transmise à la maison mère en Afrique du sud.

### 4.2.2.1.3

### Organigramme de la Direction Financière

Figure 8 : l'organigramme de la Direction Financière



Source : Note interne MTNCI (2006 :1)

### **4.2.3 Environnement concurrentiel**

Avant juillet 2006, date d'entrée de MOOV CI sur le marché de la téléphonie, le secteur de la téléphonie en Côte d'Ivoire comptait deux opérateurs : MTNCI et ORANGE CI . Depuis lors, la part de marché occupé par chacun des opérateurs, est : Orange (56%) de part de marché, MTNCI (39%) de part de marché, MOOV CI (5%) de part de marché.

Nous enregistrons chaque mois une variation de ces taux, du fait du dynamisme de ce secteur. En plus des opérateurs de téléphone fixe, le secteur de la téléphonie mobile est en phase de croissance avec l'entrée prévue de deux opérateurs de téléphonie mobile, les mois à venir.

Malgré cette concurrence, MTNCI reste compétitive avec ses innovations. Fidèle à ses engagements envers ses clients, c'est une entreprise qui regorge un potentiel humain, intellectuel et technologique important.

Après la présentation de MTNCI, nous procéderons dans le chapitre suivant à la description de la pratique de la gestion budgétaire qui y a cours. Ensuite nous ferons des analyses critiques au regard du modèle ci-dessus conçu.

## **CHAPITRE V : DESCRIPTION DE LA GESTION BUDGETAIRE**

Nous consacrerons ce chapitre à la description et à l'analyse des résultats. Les résultats du questionnaire seront présentés, puis analysés. Il s'agit pour nous de tester les variables indépendantes, retenues dans notre modèle d'analyse. Ensuite nous terminerons nos travaux par les recommandations.

### **5.1 LES ETAPES DE LA GESTION BUDGETAIRE**

Le budget est établi et classé par Direction selon les étapes suivantes :

- Les plans stratégiques découlent de la stratégie de MTNCI, qui elle-même est fonction de la stratégie globale du groupe MTN. Cette stratégie est fixée par le board en fonction des opportunités de marché et des objectifs pour l'année à venir.
- les plans opérationnels sont proposés par les Directeurs (ou chef de division) en collaboration avec les agents.
- les Plans d'actions sont le fait des chefs de service, des responsables de service et les agents qui au regard de la stratégie de la société font des propositions concrètes qu'ils soumettent à leur Directeur. Cette étape reste capitale car le réseau de la téléphonie cellulaire est très concurrentiel en Côte d'Ivoire.

### **5.2 LES ETAPES DE L'ELABORATION**

Le budget est axé autour de deux points principaux :

- Le budget des investissements, dénommé budget CAPEX pour le groupe MTN.
- Le budget des charges, dénommé budget OPEX pour le groupe MTN

Ces budgets sont élaborés en cinq (5) phases et sont énumérés comme suit :

#### **5.1.1 Au niveau des opérationnels**

Pour la consolidation des plans d'actions, chaque Directeur consulte ses agents afin d'avoir la liste de leurs besoins prévisionnels, en fonction des nécessités de l'activité qu'ils auront à mener pendant l'année. Après donc concertation avec les chefs de services, les responsables et les agents, chaque Directeur centralise le budget de sa Direction et le transmet au Directeur Financier.

### **5.1.2 La consolidation du budget**

A la réception des budgets centralisés, le Directeur Financier qui joue le rôle de contrôleur de gestion (ce rôle était dévolu à la Direction Audit et contrôle de gestion, à présent scindé en deux divisions : la division audit et la division contrôle de gestion dont le poste de chef de division n'est pas encore pourvu), fait la consolidation du budget et le soumet au Comité de Direction (CODIR).

### **5.1.3 Défendre et motiver son budget**

La réunion du comité de Direction sur l'élaboration du budget, a lieu au mois d'août de l'année en cours.

Elle a pour objet de permettre à chaque Directeur de défendre, motiver et soutenir son budget.

Cette étape est une opportunité donnée à chaque Directeur de convaincre ses « pairs » afin que son budget soit retenu.

Les éléments qui sont inscrits au budget sont défendus par ordre de priorité, dans le but de d'améliorer l'exploitation.

Ces éléments sont en priorité, les investissements (budget CAPEX), les achats de marchandises et de matières premières (recharges, kit, packs), qui sont des éléments du budget OPEX.

Au cours de cette étape, le CODIR retient les points d'accord des différents budgets qui seront ensuite présentés au Vice Président du groupe MTNCI.

### **5.1.4 Conseil d'Administration (ou board)**

Au cours du Conseil d'Administration fixé au mois de novembre en Afrique du Sud (siège de la maison mère MTNCI), le budget de l'année suivante est présenté au Vice Président du groupe MTNCI et c'est encore une fois, l'occasion pour chaque Directeur de défendre son budget. Les rubriques du budget sont aménagées en fonction des priorités et le budget définitif est retenu à la fin de cette étape.

## **5.3 LES COMPOSANTES DU BUDGET**

Le budget est composé des achats et des investissements. Il comprend également les aspects opérationnels, commerciaux, marketing, production, et généraux de l'entreprise.

### **5.3.1 Le budget des achats autres que les investissements: OPEX**

Il prend essentiellement en compte les achats de marchandises et de matières premières, les achats pour les activités de marketing et les achats pour les activités commerciales. Les autres achats ne font pas l'objet d'une rubrique particulière pendant l'élaboration du budget. Ce sont les fournitures de bureaux, les produits d'entretien, les achats de billets d'avion, les locations de véhicules pour les animations, les frais d'hébergement, etc.

### **5.3.2 Le budget des investissements : CAPEX**

Le budget des investissements est élaboré pour chaque Direction, en général pour l'achat des éléments suivants :

Destructeurs, bureaux/fauteuils, desktop, laptop, logiciel de planification des ressources, véhicules de service, meubles de rangement, upgrade, site (incl. Power, câble, etc.), imprimante réseaux, etc.

### **5.3.3 Les budgets opérationnels**

Ce sont les budgets d'exploitation :

- ✓ le budget commercial (vente et distribution)
  - ✓ le budget marketing
  - ✓ le budget de production (initialisation et réinitialisation des recharges, création de codes pin et puk, activation de prepaid (recharges prépayées)
  - ✓ le budget des approvisionnements(en recharges, en cartes sim, et en téléphones cellulaires)
  - ✓ Le budget des ventes, très déterminant dans le secteur de la téléphonie mobile car des prévisions de ventes, découlent les quantités à produire et donc les besoins en approvisionnements.
- 
- Le budget des investissements recense les engagements à court terme qui découlent des projets d'investissement de MTNCI. En matière de télécommunication, les budgets d'exploitation sont liés aux budgets des investissements car sans réseau de communication, la société ne peut vendre son produit.

### **5.3.3.1 Le budget commercial**

Ce budget est établi sur la base des promotions de l'année en cours et en fonction des zones d'extension du réseau MTN CI.

### **5.3.3.2 Le budget marketing**

Il est dressé après la revue des points clés de l'année passée :

- le marché,
- les cibles,
- que présenter de nouveau à la clientèle, comment crée la différence, qu'apporter d'original par rapport à l'an passé ?

La Direction Marketing élabore son budget sur les points suivants :

- Elaborer un état comparatif entre ORANGE/MTN CI/MOOV au niveau des tarifs, des prix, et de la promotion.
- Evaluer la communication, la distribution, la marge distributeur et les informations des études de marché.
- Etablir un état des recrutements à opérer pour les activités de l'année à l'avenir.
- Dresser un état des objectifs au niveau du revenu.
- Faire un état de rétention du client et de préférence.
- Etablir un état des événements à sponsoriser.
- Faire un état des investissements à disposer pour les activités de l'année suivante

### **5.3.3.3 Le budget de production**

Ce budget est établi par la Direction Système d'Information. Cette Direction a pour rôle :

- Etablir un état récapitulatif du stock disponible et les commandes de recharges à initialiser et réinitialiser (processus de création de carte téléphonique dotée d'un crédit).
- Dresser un état pin et puk à créer.
- Dresser un état des recharges (prépayés) en stock, à activer.
- Faire un état des investissements à disposer pour les activités de l'année suivante.

### 5.3.3.4 Le budget des investissements

Ce budget a pour rôle, surtout pour la Direction Technique et la Direction système d'information, de :

- Faire un état périodique des données d'immobilisations.
- Fournir aux Directeurs, des rapports sur les immobilisations de l'année suivante.

### 5.3.4 Les budgets généraux ou de synthèse

Le budget des frais généraux comprend essentiellement les charges fixes, sans rapport direct avec le niveau d'activité.

Il n'y a pas de budget propre affecté à ces charges liées à l'administration générale de MTNCI :

- Gestion du personnel, gestion des agences, gestion des moyens informatiques.
- Entretien des sites terrains et bâtiments où sont installés les pylônes, entretien des locaux, etc.)

## 5.4 L'EXECUTION BUDGETAIRE

L'exécution du budget constitue la réalisation des éléments prévus au budget. Elle s'effectue selon les lignes budgétaires prévues pour chaque Direction.

### 5.4.1 L'exécution du budget

Selon la procédure sur les achats, lorsqu'une Direction a besoin de faire un achat, elle s'adresse à la Direction des approvisionnements qui en collaboration avec la Direction concernée, se charge de trouver le meilleur fournisseur qualité/prix sur le marché.

La Direction des approvisionnements effectue une double vérification :

- S'assure que l'achat demandé, est inscrit au budget.
- S'assure que la valeur de l'achat n'excède pas la ligne budgétaire concernée.

Cette procédure a pour but de centraliser les achats afin de faire des économies, surtout lorsqu'il s'agit des achats atomisés (éléments commandés par plusieurs Directions)

Tout achat pris en compte dans le budget ou hors budget, d'une valeur supérieure à 15 millions, doit être soumis au comité de marché : « le tender Committee ». Ce comité est habilité à valider des dépenses d'une telle valeur.

Le budget des investissements est un lourd budget pour les structures de télécommunication. Ce budget a pour objet de définir la gestion de l'engagement du budget d'investissement inscrit ou non au budget.

Le principe est que tout excédent budgétaire de plus de 10%, doit être obligatoirement autorisé par le Directeur Général avant imputation budgétaire.

## **5.5 LE CONTROLE BUDGETAIRE**

Le budget étant annuel, les contrôles sont effectués mensuellement par la Direction Financière, dans le but de prévenir des dépassements budgétaires importants.

### **5.5.1 Le contrôle des achats hors investissements**

Il n'y a qu'un contrôle global à la fin de chaque trimestre sur les achats hors investissements (achats de marchandises et matières premières, les achats stockés de matières et fournitures consommables, les achats d'emballages, les services extérieurs). Ce contrôle donne un vue d'ensemble sur ces différents achats à la Direction Financière.

### **5.5.2 Le contrôle des investissements**

Le contrôle budgétaire consiste à faire un contrôle en fonction de la nature de l'article (pylône, sites, matériel informatique, véhicules, équipements de bureau, ...)

Lorsqu'une direction acquière une immobilisation, cet investissement fait l'objet d'un classement par nature

- Cette classification est faite d'une part par immobilisation et d'autre part par Direction.
- Ce suivi est global et mensuel, il permet un double contrôle : celui des investissements de la société et aussi celui de la Direction qui demande plus d'immobilisation.
- A l'aide de cet état mensuel, un état récapitulatif est établi par semestre par la Direction Financière et présenté au CODIR (comité de Direction). Cet état privilégie les urgences au cas où le budget est presque atteint.

- Ce contrôle a pour but d'orienter la dotation budgétaire de l'année suivante et aussi de permettre à la Sous Direction des approvisionnements de chercher de nouveaux partenaires (fournisseurs) qui proposeront des investissements de qualité à moindre coûts.

Concernant les investissements, contrôle est fait par nature d'immobilisation et par Direction comme les tableaux suivants le montrent :

Tableau 5 : Le contrôle du budget d'investissement de 2005 par nature

CONTROLE DU BUDGET D'INVESTISSEMENT DE 2005 PAR NATURE EN CFA				
<i>Investissement pour toutes les Directions</i>	<i>Budget prévisionnel</i>	<i>Dépenses engagées</i>	<i>Ecart</i>	<i>Taux d'exécution budgétaire</i>
<i>Network Equipment (équipement réseaux)</i>	19 864 345 881	12 474 999 872	7 389 346 009	63%
<i>Land and Buildings (terrain et construction)</i>	1 450 000 000	880 368 644	569 631 356	61%
<i>Leasehold Improvements (amélioration du bail)</i>	1 180 500 000	902 264 190	278 235 810	76%
<i>Information Systems (système de l'information)</i>	5 153 419 734	1 092 444 387	4 060 975 347	21%
<i>Furniture and Fittings (fourniture d'installation)</i>	954 745 000	884 500 000	70 245 000	93%
<i>Motor vehicles (moteur de véhicule)</i>	1 610 436 275	1 569 881 501	40 554 774	97%
<i>Office Equipment (équipement de bureau)</i>	1 537 311 529	1 147 623 624	389 687 905	75%
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>31 750 758 418</b>	<b>18 952 082 218</b>	<b>12 798 676 200</b>	<b>60%</b>

Source : Budget d'investissement 2005 consolidé et présenté par la Direction financière

Tableau 6 : Le contrôle du budget d'investissement de 2005 par Direction

CONTROLE DU BUDGET CAPEX (D'INVESTISSEMENT) DE 2005 PAR DIRECTION / MF CFA				
<i>DIRECTION</i>	<i>Budget prévisionnel</i>	<i>Dépenses Engagées</i>	<i>Ecart</i>	<i>Taux d'exécution</i>
<i>DIRECTION COMMERCIALE</i>	2173	658	1515	30%
<i>DIRECTION FINANCIERE</i>	382	148	234	39%
<i>DIRECTION CENTRALE</i>	105	62	43	59%
<i>DIRECTION DES RESSOURCES HUMAINES</i>	64	58	7	90%
<i>DIRECTION TECHNIQUE</i>	19408	11636	7773	60%
<i>DIRECTION SYSTEME D'INFORMATION</i>	2912	101	2811	3%
<i>DIRECTION MARKETING</i>	721	417	304	58%
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>25 766</b>	<b>13 079</b>	<b>12 687</b>	<b>51%</b>

Source : Budget d'investissement 2005 consolidé et présenté par la Direction financière

### 5.5.3 La mise en œuvre d'actions correctives

L'action corrective mise en place à MTNCI consiste après analyse des écarts de communiquer ces informations aux Directeurs pendant la réunion du CODIR (Comité de Direction) ; et l'objectif de ce contrôle est d'offrir les outils permettant aux Directeurs de mesurer de façon régulière les décalages observés entre les prévisions et les réalisations au niveau des investissements. A ce titre, le contrôle budgétaire apparaît comme un service fourni aux Directeurs, Sous Directeurs, chefs de division de MTNCI.

Les informations du contrôle budgétaire ont pour destinataires

- ❖ Les employés
- ❖ les responsables de service
- ❖ les chefs de service
- ❖ les chefs de division
- ❖ les sous Directeurs
- ❖ et les Directeurs de département
- ❖ Cette information a pour but d'impliquer toute l'entreprise afin que chacun à son niveau opère si le besoin apparaît à faire des dépenses en fonction de son budget restant ou de la marge qui peut lui être accordé

- ❖ L'information des Directeurs, Sous Directeurs et Chefs de Division est privilégiée à MTNCI car l'autorisation d'une dépense est matérialisée par leur visa.
- ❖ Cette phase est capitale pour le bon fonctionnement de la stratégie et à la marche globale de l'entreprise du groupe MTN et de MTNCI

#### **5.5.4 La gestion opérationnelle des actions correctrices**

La communication des écarts budgétaires incite chaque Directeur à en étudier les conséquences possibles sur son service et sur l'activité :

- Les écarts budgétaires notés en cours d'année sont dus à des dérives sur les investissements: des pylônes qui tombent, les coûts d'acquisition de terrain élevés, des accidents mettant hors d'usage des véhicules indispensables à l'activité,...
- L'écart budgétaire résulte des facteurs exogènes liés à l'environnement : l'arrivée sur le marché de la communication d'un nouvel opérateur qui risque d'entraîner la perte d'un portefeuille de client.

## CHAPITRE VI : ANALYSE DE LA GESTION BUDGETAIRE ET RECOMMANDATIONS

Ce chapitre est consacré à l'analyse de la gestion budgétaire. Cette analyse vise à relever les forces et faiblesses de ce processus. Ensuite nous terminerons nos travaux par les recommandations.

### 6.1 ANALYSE DE LA GESTION BUDGETAIRE

Cette partie présentera les aspects de la gestion budgétaires et les résultats de notre enquête.

#### 6.1.1 Forces et faiblesses du budget

La démarche utilisée a consisté à établir une comparaison entre les écrits des différents auteurs sur le processus de la gestion budgétaire et la pratique de ce processus à MTN CI.

Cette étude a fait ressortir les forces et les faiblesses au niveau du budget.

L'état de ces faiblesses sera le guide de notre diagnostic. Pendant cette phase nous essayerons de connaître les forces et faiblesses grâce aux résultats du questionnaire ensuite nous formulerons des recommandations.

Tableau 7 : L'analyse comparative des forces et faiblesses de la gestion budgétaire de MTN CI

Force	Faiblesses
<p><u>Les budgets opérationnels</u></p> <p>* Le budget commercial (vente et distribution) permet de planifier des approvisionnements ;</p> <p>*Le budget des ventes est très déterminant dans le secteur de la téléphonie mobile : Des prévisions de ventes découlent les quantités à produire donc les besoins en approvisionnements.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Le budget marketing présente les plans d'attaque du marché de la téléphonie en</li> </ul>	<p>Les budgets sont souvent dépassés du fait de l'entrée de nouveaux concurrents qui sont souvent très mal appréhendés. Il n'existe pas de plan d'action agressif à même de décourager le concurrent</p>

<p>matière de connaissance de la marque MTN.</p>	
<p>Le budget des investissements présente les immobilisations à acquérir par les Directions (pylônes, véhicules, terrains, bâtiments, machine,...).Il recense les engagements à court terme qui découlent des projets d'investissement de MTNCI.</p>	<p>*Les investissements non budgétés sont imputés à la Direction qui en a fait la demande et cela à un impact sur le budget global de la société.</p> <p>* le budget des investissements n'est pas réparti dans le temps pour chacun des douze mois de l'exercice.</p>
<p><u>Les budgets généraux ou de synthèse</u></p> <p>Le budget des frais généraux comprenant essentiellement des charges fixes, sans rapport direct avec le niveau d'activité présente le budget de l'administration générale de MTNCI</p>	<p>Il n'y a pas de comptabilité analytique pour une clé de répartition du budget des frais généraux</p>
	<p>La trésorerie ne permet pas d'apprécier le budget de la trésorerie et surtout en plan de financement des prévisions à long et à court terme les projections financières qui ont été ou seront réalisées a ce jour.</p>
	<p>On note l'absence d'outils de suivi du budget des frais généraux</p>
	<p>Absence de coordination entre la trésorerie et le budget</p>
	<p>Absence de budget pour les achats hors investissement</p>

Source : nous mêmes

Suite à l'analyse du budget de MTNCI, il apparaît un certain nombre de points positifs qui méritent d'être retenus, voir renforcés pour accentuer les influences sur la gestion globale du budget. A partir de ce travail, nous allons présenter les résultats selon les contours de notre modèle d'analyse. Pour chaque variable indépendante retenue, nous allons d'abord présenter les résultats et expliquer les écarts éventuels par rapport au modèle d'analyse.

## **6.2 PRESENTATION DES RESULTATS DU DIAGNOSTIC**

L'échantillon est composé de Directeur, chef de division, chef de service et d'agent. Ces derniers interviendront sur la gestion budgétaire. L'échantillon est composé de 10 personnes avec une représentation de deux personnes par poste tout intervenant dans le budget de façon directe ou indirecte. Il s'agit du sous Directeur des achats, du Directeur financier, du chef de Division audit, du chef de Division marketing, chef de deux agences, du chef de service achats, du contrôleur de gestion et des employés de la Division Administration.

Les questionnaires soumis sont composés de 27 questions ouvertes. Il a été administré au Directeur des achats, au Directeur financier, au chef de la Division audit ; au chef de la Division marketing ; aux responsables de deux agences, au chef de service achat, au contrôleur de gestion et aux agents de la division audit. Ces questionnaires concernent le l'élaboration, l'exécution et le contrôle du budget. La partie concernant le tableau de bord et le reporting n'ont pas eu de réponse. Les questions ouvertes nous ont permis de comprendre le fonctionnement du budget à MTNCI.

### **6.2.1 Elaboration du budget**

Seuls les répondants intervenant ou pas dans l'élaboration du budget ont répondu :

- Le Sous Directeur des achats,
- Le Directeur financier,
- Le chef de Division audit,
- Le chef de Division marketing,
- Le contrôleur de gestion,
- Agents de la division audit

Tableau 8 : la répartition des enquêtes sur l'élaboration du budget.

Elaboration du budget	Réponse	Pourcentage (%)	Commentaire
Manuel de procédure	Pas de manuel de procédure	40	Sur un total de 100, 40 employés soulignent qu'il n'y a pas de manuel de procédure : guide de travail
Participation au budget	Participation active au budget	20	Sur un total de 100, 20 employés ne participent pas au budget
Rôle et fonctionnement du budget	- Ne sait pas  - Planifier les dépenses	20  20	Sur un total de 100, 20 employés n'ont aucune idée du fonctionnement du budget Sur un total de 100, 20 employés disent que le budget sert à planifier les dépenses
	Total	100	

Source : nous mêmes

### 6.2.2 Exécution du budget

Seuls les répondants intervenant dans l'élaboration du budget ont répondu :

- Le Directeur financier,
- Le chef de Division audit,
- employés

Tableau 9 : La répartition des enquêtes sur l'exécution du budget.

Elaboration du budget	Réponse	Pourcentage	Commentaire
comment sont exécutés les différents budgets ?	Exécuté en fonction des besoins de la Direction	50	Sur un total de 100, 50 employés soulignent que le budget est exécuté selon les besoins de la Direction
	Ne sait pas	50	Sur un total de 100, 50 employés n'ont aucune idée de l'exécution
	Total	100	

Source : nous-mêmes

### 6.2.3 Contrôle du budget

Seuls les répondants intervenant dans l'élaboration du budget ont répondu :

- Le Directeur financier,
- Le Sous directeur des achats.

Tableau 10: La répartition des enquêtes sur le contrôle du budget.

Contrôle du budget	Réponse	Pourcentage	Commentaire
comment s'opère le contrôle du budget ?	A l'aide des achats de chaque Direction	100	Pour les 100 employés, le contrôle du budget est de la responsabilité du Directeur
	Total	100	

Source : nous mêmes

### **6.3 ANALYSE DES RESULTATS**

A l'analyse des commentaires, il ressort que :

- Qu'il n'y a pas de manuel de procédure servant de guide de travail
- Seul les Directeurs participent activement à l'élaboration du budget et de ce fait sont amenés à planifier les dépenses
- Le contrôle du budget est de la responsabilité de chaque Direction

#### **6.3.1 Elaboration du budget**

MTNCI ne dispose pas de manuel de procédure budgétaire (40%) ; cela crée un vide dans la société un manquement aux documents obligatoires dont doivent disposer les sociétés régies par l'OHADA.

L'inexistence de manuel de procédure entraîne la non formalisation du budget et donc la difficulté pour chaque Direction et pour le personnel de prendre connaissance du budget.

Le personnel ne connaît pas le processus budgétaire et les voies de recours au cas où son Directeur ne prendrait pas en compte sa proposition budgétaire. Cela crée une ignorance et un désintéressement au regard du budget de la part du personnel.

La participation active à l'élaboration du budget est limitée aux Directeurs, aux Sous Directeurs et à certains chefs de division. Le personnel est seulement consulté pendant l'élaboration du budget.

Cette situation crée un état d'isolement pour le personnel qui ne connaît pas la voie de recours au cas où sa proposition budgétaire n'est pas retenue.

Pour ceux qui prennent part au budget, la gestion budgétaire sert à planifier les dépenses. Mais pour les autres le budget est voté pour faire face à toutes les dépenses et les recettes sont destinées aux dépenses sans planification particulière.

Cet état de fait est dû à la restructuration qui est en train d'être mise sur pied. D'où toutes les procédures sont à revoir.

### 6.3.2 Exécution du budget

Hormis les Directeurs et les chefs de Division, 50% des personnes interrogées ont répondu ne pas ce qu'est le processus d'exécution du budget.

L'absence d'un référentiel budgétaire est l'une des causes de la méconnaissance de l'exécution même du budget.

Le budget est exécuté en fonction du besoin de la Direction sans obligatoirement tenir compte de la rubrique et du montant affecté à cette activité.

Le budget pour une année donnée est communiqué à la fin du premier trimestre aux opérationnels. Cela engendre une exécution anticipée du budget qui entraîne inévitablement des dépassements budgétaires diminuant ainsi le résultat annuel.

### 6.3.3 Contrôle du budget

De notre analyse ; il ressort que le contrôle du budget est centralisé au niveau de la Direction financière.

Le suivi et le contrôle du budget constitue pour la société une seule et même étape.

Ce suivi est opéré pour les investissements sur un tableau Excel :

- Il n'existe pas de logiciel de suivi des investissements qui pourrait aussi être consulté par les Directions qui font des demandes d'investissements.
- Inexistence d'un véritable dossier automatisé d'investissement.
- Absence d'outils d'interrogation ou de recherche.

Le module des investissements est comptable pour l'instant.

Il n'y a pas d'outils de contrôle a priori, tous les contrôles sont effectués a posteriori par la Direction Financière.

Cette absence de contrôle est due à l'inexistence du contrôle de gestion.

A côté de ce contrôle il faut que le suivi/contrôle qui est effectué par la Direction Financière consiste en :

- un suivi d'investissements pour chaque type d'article
- un suivi d'investissements par Direction

Il serait souhaitable pour MTNCI de formaliser le contrôle budgétaire avec des informations de sources diverses pour tous les achats investissements ou achats hors investissements :

- Tendances du marché, les fournisseurs

- Les taxes douanières sur tous les achats d'acquisition d'investissements
- Les frais de transit, de fret
- Les assurances

En somme faire un budget en fonction tous les frais accessoires d'acquisitions enregistré dans un logiciel.

### **6.3.3.1 Contrôle du budget à l'aide d'outil de gestion**

Il s'agit du tableau de bord budgétaire, du reporting du budget .Il n'existe pas de tableau de bord budgétaire ou de reporting budgétaire.

Il nous paraît important d'établir un tableau de bord pertinent qui pourrait servir d'outil de travail au contrôle de gestion

Le reporting, outil d'appui au contrôle budgétaire n'est pas établi.

Le contrôle budgétaire est plus orienté sur un suivi du budget qui a été voté. Cela est l'une des conséquences des dépassements budgétaire observés en fin d'année.

L'inexistence de la comptabilité analytique outil essentiel du contrôle de gestion constitue une insuffisance à la maîtrise de coûts prévisionnels et pour faire "simple", c'est une analyse détaillée de la comptabilité générale. La comptabilité analytique est un outil puissant de contrôle des charges du fait de la fiabiliser et de la précision des informations fournies.

### **6.3.4 Synthèse**

De ces différentes analyses :

- Il ressort un dépassement important du budget du fait des achats hors budget.
- La communication tardive du budget aux opérationnels.
- La méconnaissance de la situation budgétaire réelle au niveau des opérationnels.
- L'entrave à la motivation du fait de la méconnaissance du budget.
- La non coordination des opérations budgétaires et des opérations bancaires.
- Le contrôle de gestion est relégué au second plan.
- La vacance du poste de Chef de division contrôle de gestion.

- La centralisation du contrôle de gestion au niveau de la Direction financière.
- L'inexistence d'un contrôle budgétaire véritable.
- L'inexistence de logiciel du suivi et du contrôle budgétaire.
- L'ignorance des causes ou inducteurs de coûts de MTNCI.
- L'inexistence de comptabilité analytique.
- L'inexistence du budget des achats hors investissements.

#### **6.4 RECOMMANDATIONS**

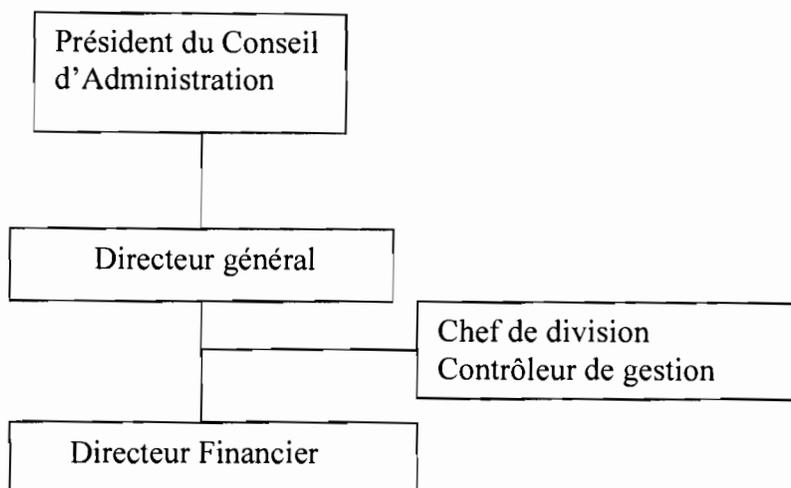
Les déficiences de la gestion budgétaire de MTNCI, résultant de la conjugaison de certains facteurs défavorables tels que, l'inadéquation de la structure organisationnelle de l'entreprise, la non maîtrise des indicateurs de la gestion budgétaire, traduisent l'inexistence de certains outils essentiels.

Les recommandations formulées sont à l'adresse du Directeur Général et du chef de Division audit interne de MTNCI qui assurent respectivement la gestion de MTNCI et le management approche par les risques.

##### **Recommandations à l'endroit de la Direction générale**

- Recruter un chef de Division au contrôle de gestion avec un cahier de charges en fonction des normes du contrôle de gestion.
- Mettre en staff la Division contrôle de gestion. Ce dernier doit travailler en collaboration avec la Direction Générale et rendre compte au Conseil d'administration.
- Doter la division contrôle de gestion de logiciel de contrôle.
- Doter le contrôle de gestion d'un segment comptabilité analytique.
- Responsabiliser le personnel sur l'importance et le respect des rubriques budgétaire.
- Veiller à l'élaboration d'un tableau de bord.

Figure 9 : une proposition d'organigramme de la Division du contrôle de gestion



Source : nous-mêmes

#### 6.4.1 Projet de mise en place de la Division contrôle de gestion et d'un segment comptabilité analytique

La comptabilité analytique aura pour mission :

- L'élaboration du processus budgétaire.
- Le processus budgétaire qui prend en compte toutes les activités de l'entreprise nécessitant un décaissement.
- Elaborer un tableau de bord.
- Faire des reporting sur une base trimestrielle (en fonction du programme du conseil d'Administration).
- Coordonner le processus budgétaire en fonction des flux de trésorerie.
- Suivre l'exécution budgétaire en procédant régulièrement à la comparaison des réalisations par rapport aux prévisions en vue de déterminer les écarts et de proposer des mesures correctives.
- Elaboration du pré budget en fonction des données de la comptabilité analytique, de la comptabilité budgétaire, de l'audit interne, des tendances du marché et de la concurrence car l'entreprise évolue dans un environnement...

#### **6.4.2 Division audit interne**

Aider le contrôle de gestion par la mise en place d'un manuel de procédures pour toutes les opérations effectuées à MTNCI.

#### **6.4.3 L'implication de tout le personnel**

L'élaboration du budget ne doit pas être considérée comme une histoire de chefferie, ou de spécialiste au sein de MTNCI.

L'élaboration doit impliquer de tous les responsables opérationnels de MTNCI.

#### **6.4.4 Calendrier budgétaire**

Compte tenue de la concurrence du secteur de la téléphonie mobile, il est souhaitable que le budget voté soit communiqué le plus tôt possible aux opérationnels afin qu'ils puissent orienter les actions.

La prise en compte des recommandations suggérées et leurs applications sont nécessaires à une bonne politique budgétaire.

### **Conclusion**

Cette acception nous a permis d'établir le diagnostic de la gestion budgétaire à MTNCI par une analyse de l'existant et des résultats de notre questionnaire.

Les résultats issus de cette analyse ont mis en évidence des carences à MTNCI. Tant au niveau de la Division contrôle de gestion qu'au niveau d'un référentiel du contrôle budgétaire. Notamment le manque de manuel de procédures.

## CONCLUSION GENERALE

L'Objet de notre étude est de faire un diagnostic de la gestion budgétaire de MTN Côte d'Ivoire .Pour ce faire, nous avons procédé :

- A la prise de connaissance et à l'analyse de la gestion budgétaire telle qu'elle est faite à MTN CI.
- A l'analyse des forces et des faiblesses de ce processus budgétaire.
- A la formulation d'un certain nombre de recommandations.

Compte tenu des contraintes de moyens et de disponibilité des responsables auxquels nous avons été confrontés dans le cadre de notre étude, nos recherches n'ont pas toujours pu être approfondies comme nous l'aurions souhaité. Nous n'avons pas eu d'entretien avec les intervenants du fait de leur indisponibilité, aussi nous n'avons pas la prétention d'avoir cerné tous les contours des contraintes liées à la gestion budgétaire de MTN CI.

Pour faire un tour d'horizon sur des points que nous avons pu noter, nous soulignons : l'inexistence de la Division contrôle de gestion, l'absence de manuel de procédure, l'inexistence d'une comptabilité analytique, un nombre important de dépenses hors budget, la non implication active du personnel au budget, la communication tardive du budget aux opérationnels, le contrôle de gestion est relégué au second plan, le cumul de fonctions de contrôle de gestion au niveau la Direction financière, l'inexistence d'un contrôle budgétaire véritable, l'inexistence de logiciel du suivi et du contrôle budgétaire, l'ignorance des causes ou inducteurs de coût de MTN CI.

A l'analyse de tous ces problèmes, nous avons formulé des recommandations tendant à adapter la société aux exigences de bonne pratique budgétaire qui ne peut être animée que par le personnel.

MTN CI doit observer quelques standards de gestion en vue d'améliorer la situation actuelle :

- La gestion budgétaire exige que cette procédure soit confiée à la division contrôle de gestion.
- L'élaboration de manuel de procédures.

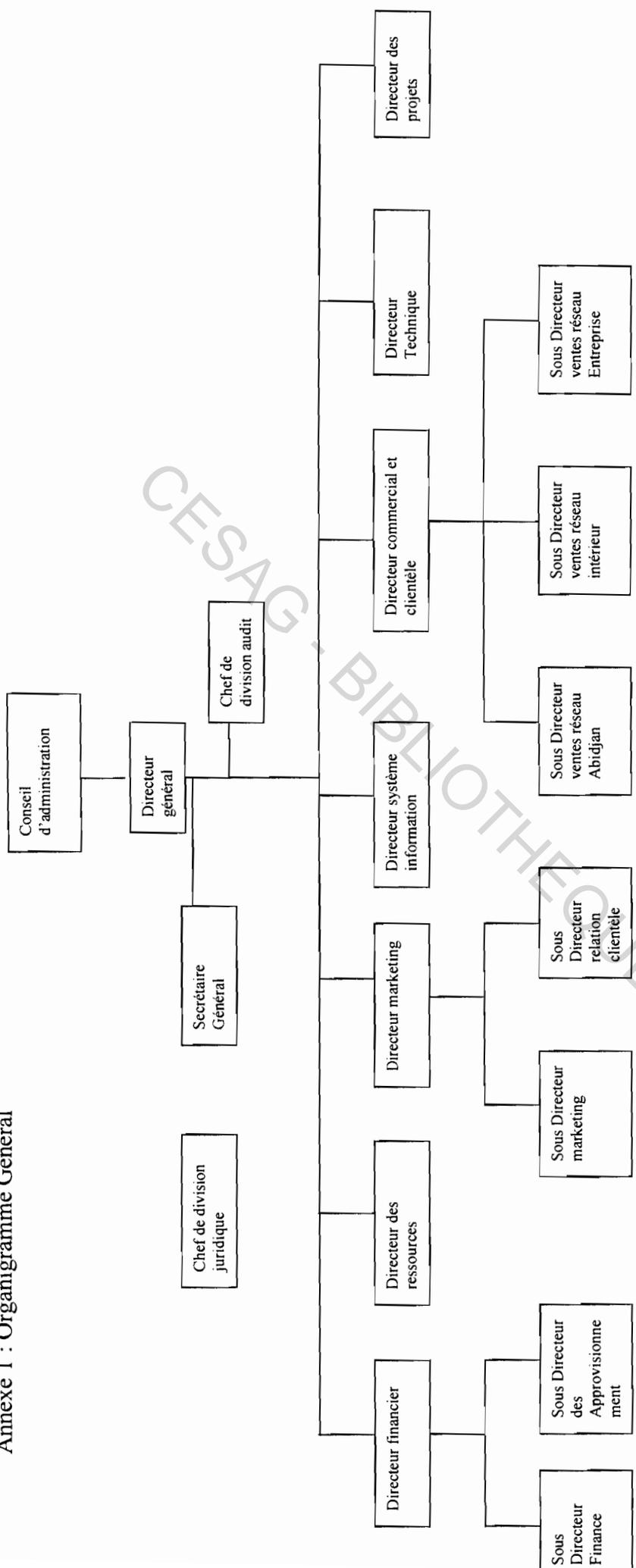
- L'élaboration d'un plan optimal pour chaque type de budget : le budget commercial, le budget marketing, le budget des approvisionnements, le budget des ventes, budget des investissements.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**ANNEXES**

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1 : Organigramme Général



Annexe 2 :

**QUESTIONNAIRE**

- |   |  |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Directeur        | <input type="checkbox"/> Contrôleur de gestion |
| <input type="checkbox"/> Sous Directeur   | <input type="checkbox"/> Chef de service       |
| <input type="checkbox"/> Chef de division | <input type="checkbox"/> Agent/Employé         |

**ELABORATION DU BUDGET**

- 1) Décrivez-nous l'organisation et le fonctionnement de votre structure.  
.....
- 2) Décrivez-nous sommairement les missions qui vous sont assignées  
.....
- 2) possédez-vous un manuel de procédure ?  
.....
- 3) prenez vous part à l'élaboration du processus budgétaire ?  
.....
- 4) quelle est la période d'élaboration du budget ?  
.....
- 5) comment s'effectue votre participation au budget ?  
.....
- 6) le budget découle t-il de votre plan, d'un plan imposé ou d'un plan discuté ? (au cas où il est imposé ; de qui vient la décision) ?  
.....  
.....
- 7) A quel moment êtes -vous convoquez pour la présentation de votre budget ?  
.....  
.....
- 8) le budget élaboré et vous est soumis répond t-il en général à vos attentes ?  
.....
- 9) définissez brièvement les budgets OPEX et CAPEX ?

.....  
.....  
.....  
10) quel rôle assignez-vous au budget ?  
.....  
.....

11) définissez –nous brièvement les rapports existants entre les éléments suivant et l'élaboration du budget de MTNCI?

La stratégie de l'entreprise : .....

Le management de l'entreprise : .....

La responsabilité et la décision de ceux qui exécutent le budget : .....

La motivation du personnel : .....

La mesure de la performance de chaque direction : .....

12) quelles sont les principes et le fonctionnement du processus budgétaire de MTNCI ?

Principes : .....

Fonctionnement : .....

13) comment sont élaborés les budgets (OPEX et CAPEX) ?

Définition du cadre budgétaire : .....

Lancement du processus budgétaire : .....

Les étapes lors de l'élaboration du budget : .....

Les étapes du budget à base zéro : .....

Comment sont élaborés les budgets de l'activité : .....

14) comment s'articule le budget?

Les budgets de ressources ? .....

Le budget de trésorerie ? .....

Le budget global ? .....

15) existe-il une clé de répartition ? quels sont les critères ?

16) quelles sont les investigations qui sont menées pour le choix des différents projets à budgétiser ?

17) quels sont les différents centres d'activités de la société MTN CI(en indiquant les différents secteurs ; directions ou sous direction) ?

Les centres de responsabilité : .....

Les centres de coûts : .....

Les centres de profit : .....

Les centres d'investissements : .....

18) quels sont les acteurs dans le processus budgétaire et leur rôle ?

La Direction générale : .....

Le contrôleur de gestion : .....

Les directeurs : .....

Les responsables de division : .....

Les chefs de service .....

Autres responsables : .....

### EXECUTION DU BUDGET

19) comment sont exécutés les différents budgets ?

Les principes d'exécution : .....

Les étapes d'exécution : .....

### CONTROLE DU BUDGET

20) comment s'opère le contrôle du budget ? et quels sont les outils de contrôle du budget ?

Le contrôle a priori : .....

Le contrôle a posteriori et analyse des différents écarts : .....

Le suivi comptable : .....

Les objectifs du contrôle budgétaire : .....

21) quels sont les sources d'information du contrôle budgétaire ?

La comptabilité générale : .....

La comptabilité budgétaire : .....

L'audit interne : .....

L'informatique : .....

22) Comment se fait l'évaluation du budget (plan financier) ?

23) Comment le budget est-il réajusté en cours d'année ?

24) Etablissez-vous des rapports d'analyse ? budget CAPEX et OPEX ?

25) D'où proviennent les principales causes des écarts ? budget CAPEX et OPEX ?

.....

26) Comment ces écarts sont-ils corrigés (mesures correctives) ? budget CAPEX et OPEX ?

.....

### **Tableau de bord**

27) Utilisez-vous un tableau de bord pour les budgets CAPEX et OPEX ? Lesquels ?

.....

28) comment se présente votre tableau de bord ?

*Joindre s'il vous plaît un exemplaire du tableau de bord utilisé*

.....

29) Le tableau de bord vous aide-t-il à communiquer avec votre hiérarchie ? Comment ?

.....

30) Le tableau de bord est-il mis à jour ? Comment/sur quelles bases ?

.....

31) Quels sont les acteurs dans l'élaboration du tableau de bord ?

.....

### **Le Reporting**

32) Les opérationnels ou leurs chefs établissent-ils des rapports de synthèse sur les budgets OPEX et CAPEX ?

.....

33) Le Reporting est-il pour vous un outil d'aide à la décision ?

.....

34) Faites vous des Reporting du budget à la maison mère ?

.....

## BIBLIOGRAPHIE

### Ouvrages

1. BERLAND Nicolas (2002) *le contrôle budgétaire*, repères, Paris édition la découverte, P120
2. BOIX Daniel; FEMINIER, Bernard (2004) *Méthodologie complète en 67 fiches, Manager d'équipe : tableau de bord facile*. 2<sup>ème</sup> éd ; Paris : Edition d'organisation, P274
3. BOUQUIN Henri (1986) *le contrôle de gestion*, 5<sup>ème</sup> édition, Edition Presses Universitaires de France, Paris, P.462
4. COSSU C. (1987), *Comptabilité analytique et gestion budgétaire*. Istra, P146
5. DAYAN Armand; BURLAND Alain ; COURTOIS Alain ; DROESBEKE ; Sophie FOURNEYRON Jean Jacques ; FRERY Frederic ; LEMENTIN Maurice; NACE Sandrine; PIGEYRE Frédérique ; RUSCH Philippe ; SIMON Claude ; THIBIERGE Christophe (2004), *Manuel de gestion*, volume 1, 2<sup>ème</sup> édition, Ellipses Editions Marketing, Paris, P 1088
6. HORNGREN Charles; BHIMANI Alnoor ; DATAR Srikant; FOSTER George; Adaptation française de LANGLOIS Georges (2003), *contrôle de gestion et gestion budgétaire*, 2<sup>ème</sup> édition, Pearson éducation France, France, P 420
7. GERVAIS J (1999), *Etablir un budget de trésorerie*, Revue Fiduciaire Comptable, Dossier Conseil, P147.
8. KAPLAN Robert, NORTON David (2003), *tableau de bord prospectif*, Paris : édition d'organisation, P311

9. LOCHARD Jean (1998), *la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers*, Edition d'organisation, Paris, P160.
10. PIGE Benoît ; LARDY, Philippe(2003), *Reporting et contrôle budgétaire ; Les essentiels de la gestion* ; Collection dirigée par G. Charpreaux ; J-Joffre ; G-Koenig, éditions EMS, P234
11. SAADA Toufik ; BURLAUD Alain ; SIMON Claude (2005), *Comptabilité analytique et contrôle de gestion*, 3<sup>ème</sup> édition, Editions Vuibert, Paris, P 201
12. SELMER Caroline (2003), *Construire et défendre son budget de contrôle de gestion*, Edition Dunod, Paris, P.235

#### **Cours & Codex**

1. BOUSSO Souleymane (2006), *Cours de contrôle de gestion*, MPTCF

#### **Site web**

1. MTNCI ; *Présentation générale*, [www.mtn.ci](http://www.mtn.ci), consulté le lundi 11 décembre 2006

#### **Documents internes**

1. Etats financiers 2004, 2005 .54
2. Comptabilité générale 2004,2005 et 2006
3. Compte de résultat et bilan 2006.P6
4. Rapport annuel d'activités 2004 et 2005. P34
5. Budget d'investissement 2005 consolidé et présenté par la Direction financière
6. MTN(2006), Note interne, P1