



Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

CESAG BF – CCA
BANQUE, FINANCE, COMPTABILITE,
CONTROLE & AUDIT

Master Professionnel en
Comptabilité et Gestion Financière
(MPCGF)

Promotion 5
(2010-2012)

Mémoire de fin d'étude

THEME

**LA GESTION BUDGETAIRE A LA SOCIETE
BENINOISE D'ENERGIE ELECTRIQUE (SBEE) :
ANALYSES ET PERSPECTIVES**

Présenté par :

M. Arpin Kady FALADE

Dirigé par :

M. Edyson KADATO COMI

Chef Service Budget SBEE

Octobre 2012

Dédicaces

A :

- ✓ mes parents pour les conseils et les multiples sacrifices consentis durant ces années d'études;
- ✓ mes frères et sœurs pour leurs prières et pour le soutien sans faille qu'ils m'ont toujours porté;
- ✓ mes amis pour les défis relevés ensemble.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Remerciements

Je témoigne ma profonde gratitude et mes remerciements les plus sincères à mon directeur de mémoire, monsieur Edyson KADATO COMI, Chef Service Budget de la SBEE, pour sa disponibilité et ses conseils dans le cadre de la rédaction de ce mémoire.

Mes remerciements au corps professoral du CESAG et plus particulièrement à :

- ✓ monsieur Moussa YAZI, Directeur de l'ISCBF, pour ses précieux conseils dans la rédaction du mémoire;
- ✓ monsieur Bertin CHABI, Chef département master de l'ISCBF, pour sa disponibilité et ses conseils;
- ✓ monsieur Gislain HOUEGBELO, Chef Section Contrôle de Gestion et Suivi Tableau de Bord de la SBEE;
- ✓ tous ceux dont les noms n'ont pu être cités, qu'ils trouvent en ce travail l'expression de ma gratitude.

Acronymes et abréviations

| | |
|--------------------|--|
| BT : | Basse Tension |
| C.C.D.E.E : | Compagnie Coloniale de Distribution d'Energie Electrique |
| C.C.G.P.R : | Cellule Contrôle de Gestion et Prévention des Risques |
| C.E.B : | Communauté Electrique du Bénin |
| DAI : | Direction de l'Audit et de l'Inspection |
| D.R.A : | Direction Régionale de l'Atlantique |
| D.R.A.D : | Direction Régionale de l'Atacora-Donga |
| D.R.B.A : | Direction Régionale du Borgou-Alibori |
| D.R.L : | Direction Régionale du Littoral |
| D.R.M.C : | Direction Régionale de Mono-Couffo |
| D.R.O.P : | Direction Régionale de l'Ouémé-Plateau |
| D.R.Z.C : | Direction Régionale du Zou-Collines |
| HT : | Haute Tension |
| I.N.S.A.E : | Institut National de la Statistique et de l'Analyse Economique |
| M.E.E : | Ministère de l'Energie et de l'Eau |
| MT : | Moyenne Tension |
| O.H.A.D.A : | Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires |
| P.A.S : | Programme d'Ajustement Structurel |
| S.B.E.E : | Société Béninoise d'Energie Electrique |
| S.D.E.E : | Société Dahoméenne d'Electricité et d'Eau |
| SI : | Système d'Information |
| SIE : | Section Impôt d'Etat |
| SIL : | Section Impôt Locaux |
| S.I.M : | Système d'information et de Management |
| SMP : | Système de Mesure de Performance |
| TVA: | Taxe sur la Valeur Ajoutée |

Liste des tableaux

| | |
|---|----|
| Tableau 1 : Synthèse de la démarche des auteurs..... | 21 |
| Tableau 2 : Définition opérationnelle des variables de l'étude | 42 |
| Tableau 3 : Réponses quantitatifs des questionnaires | 45 |
| Tableau 4 : Evolution du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée en milliard de francs ... | 57 |
| Tableau 5 : Evolution du résultat net (millions de FCFA) | 58 |
| Tableau 6 : Planning d'élaboration du budget..... | 66 |
| Tableau 7 : Tableau des forces et faiblesses relevées..... | 76 |
| Tableau 8 : Tableau des faiblesses et risques associés | 77 |
| Tableau 9 : Récapitulatif du résultat des enquêtes | 78 |

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Liste des figures

| | |
|---|----|
| Figure 1 : Le système budgétaire..... | 9 |
| Figure 2 : Le processus budgétaire | 17 |
| Figure 3 : Articulation budgétaire | 20 |
| Figure 4 : Dates et durées du processus budgétaire..... | 26 |
| Figure 5 : Mise en œuvre des actions correctives..... | 33 |
| Figure 6 : Cause des écarts | 33 |
| Figure 7 : Le modèle d'analyse | 43 |

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Liste des annexes

| | |
|--|-----|
| Annexe 1 : Questionnaire | 88 |
| Annexe 2 : Guide d'entretien..... | 93 |
| Annexe 3 : Organigramme de la Société Béninoise d'Energie Electrique..... | 94 |
| Annexe 4 : Organigramme de la Direction de la Comptabilité et du Budget..... | 95 |
| Annexe 5 : Contenu de la lettre de cadrage | 96 |
| Annexe 6 : Contenu du budget général | 102 |

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Table des matières

| | |
|--|-----|
| Dédicaces..... | i |
| Remerciements | ii |
| Acronymes et abréviations | iii |
| Liste des tableaux | iv |
| Liste des figures..... | v |
| Liste des annexes | vi |
| Table des matières | vii |
| INTRODUCTION GENERALE..... | 1 |
| 1 ^{ère} PARTIE : CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE | 6 |
| CHAPITRE 1: PRINCIPES ET METHODES DE BUDGETISATION | 8 |
| 1.1. Notions de budget..... | 8 |
| 1.1.1. Définition du budget | 8 |
| 1.1.2. Le système budgétaire | 8 |
| 1.1.3. Les principes d'élaboration du budget..... | 9 |
| 1.1.4. Les acteurs intervenant dans la gestion budgétaire et leur rôle | 11 |
| 1.2. Les méthodes de budgétisation | 13 |
| 1.2.1. La technique classique de reconduction ajustée | 13 |
| 1.2.2. La méthode de budgétisation à base zéro (BBZ)..... | 14 |
| 1.2.3. Le budget objet ou de moyens | 14 |
| 1.2.4. Le budget performance ou fonctionnel..... | 15 |
| 1.2.5. Le budget programme | 15 |
| 1.2.6. Les budgets fondés sur les activités (ABB)..... | 15 |
| Chapitre 2 : LE PROCESSUS BUDGETAIRE | 17 |
| 2.1. La planification budgétaire..... | 17 |
| 2.1.1. Le plan stratégique | 18 |
| 2.1.2. Le plan opérationnel | 18 |
| 2.1.3. Le plan d'actions..... | 18 |
| 2.2. La procédure d'élaboration du budget | 19 |
| 2.2.1. La logique d'élaboration du budget | 19 |
| 2.2.2. Les phases d'élaboration du budget..... | 21 |
| 2.2.3. La périodicité d'élaboration du budget..... | 25 |
| 2.3. L'exécution du budget..... | 27 |

| | | |
|---|---|-----------|
| 2.3.1. | Les grands principes réglementaires..... | 27 |
| 2.3.2. | Les procédures d'exécution du budget | 28 |
| 2.4. | Le contrôle budgétaire..... | 29 |
| 2.4.1. | Objectifs du contrôle budgétaire..... | 29 |
| 2.4.2. | Utilité du contrôle budgétaire | 30 |
| 2.4.3. | Les différentes étapes du contrôle budgétaire..... | 31 |
| 2.4.3.1. | Le contrôle avant l'action | 31 |
| 2.4.3.2. | Le contrôle pendant l'action | 31 |
| 2.4.3.3. | Le contrôle après l'action | 33 |
| 2.4.4. | Les outils d'appui au contrôle budgétaire..... | 34 |
| 2.4.4.1. | Le tableau de bord budgétaire..... | 34 |
| 2.4.4.2. | Le pilotage de la performance budgétaire..... | 35 |
| 2.5. | Les limites du contrôle budgétaire | 39 |
| CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE | | 41 |
| 3.1. | Le modèle d'analyse..... | 41 |
| 3.1.1. | Les variables dépendantes | 41 |
| 3.1.2. | Les variables indépendantes | 42 |
| 3.2. | Les techniques de collectes des données..... | 43 |
| 3.2.1. | L'observation | 44 |
| 3.2.2. | L'analyse documentaire | 44 |
| 3.2.3. | Le questionnaire (Annexe n°1 page 87-91)..... | 45 |
| 3.2.4. | L'entretien (Annexe n°2 page 92) | 45 |
| 3.3. | Les outils d'analyse des données | 46 |
| 2^{ème} PARTIE : CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE | | 48 |
| Chapitre 4: PRESENTATION DE LA SBEE | | 50 |
| 4.1. | Contexte de création..... | 50 |
| 4.1.1. | Missions de la S.B.E.E..... | 50 |
| 4.1.2. | Activités de la SBEE..... | 50 |
| 4.2. | Structure organisationnelle de la S.B.E.E (Annexe n°3 page 93)..... | 51 |
| 4.2.1. | Le Conseil d'Administration (C.A) | 51 |
| 4.2.2. | La Direction Générale (DG) | 51 |
| 4.2.3. | La Direction Générale Adjointe (D.G.A) | 52 |
| 4.2.4. | Les Directions techniques..... | 52 |

| | |
|--|----|
| 4.2.5. Organisation de la Direction de la Comptabilité et du Budget (Annexe n°4 page 94) | 55 |
| 4.3. Quelques chiffres pertinents..... | 57 |
| 4.3.1. Le chiffre d'affaire et la valeur ajoutée..... | 57 |
| 4.3.2. Le résultat net..... | 57 |
| Chapitre 5 : DESCRIPTION DE LA GESTION BUDGETAIRE A LA SBEE..... | 59 |
| 5.1. Principes d'élaboration du budget à la SBEE | 59 |
| 5.2. Règles de gestion..... | 60 |
| 5.2.1. Dans les Directions Régionales | 60 |
| 5.2.2. Au niveau de la Direction Générale..... | 60 |
| 5.3. La planification budgétaire..... | 61 |
| 5.3.1. Le plan triennal | 61 |
| 5.3.2. Le comité budgétaire | 61 |
| 5.4. Les phases d'élaboration du budget | 62 |
| 5.4.1. Définition des orientations générales..... | 62 |
| 5.4.2. Elaboration des programmes d'actions..... | 62 |
| 5.4.3. Envoi de la lettre de cadrage (Annexe n°5 page n°95-100)..... | 63 |
| 5.4.4. Elaboration du budget des différents centres de responsabilités (sections et antennes)..... | 63 |
| 5.4.5. Elaboration du budget des agences et des services..... | 63 |
| 5.4.6. Elaboration du budget des directions régionales et centrales | 64 |
| 5.4.7. Elaboration du budget général (Annexe n°6 p101 à 105)..... | 65 |
| 5.4.8. Approbation du budget par le conseil d'administration..... | 65 |
| 5.4.9. Notification budgétaire | 65 |
| 5.5. Le planning d'élaboration | 66 |
| 5.6. Les acteurs intervenants dans l'exécution budgétaire..... | 67 |
| 5.7. La procédure d'exécution budgétaire..... | 67 |
| 5.7.1. Procédure relative à un achat | 68 |
| 5.7.2. Procédure relative à un investissement..... | 68 |
| 5.7.3. Procédure relative à une dépense non budgétisée..... | 68 |
| 5.8. Les procédures de suivi et de contrôle budgétaire | 69 |
| 5.8.1. Les procédures de suivi budgétaires | 69 |
| 5.8.2. Les procédures de contrôle budgétaire | 70 |
| 5.8.2.1. Le contrat d'objectifs | 70 |

| | |
|---|-----|
| 5.8.2.2. Au niveau du centre de coûts régional..... | 71 |
| 5.8.2.3. Au niveau d'une direction régionale..... | 71 |
| 5.8.2.4. Au niveau de la Cellule Contrôle de Gestion et Prévention des Risques | 71 |
| 5.9. Les outils d'appui du contrôle budgétaire..... | 72 |
| Chapitre 6: ANALYSE DE LA GESTION BUDGETAIRE A LA SBEE..... | 74 |
| 6.1. Les constats..... | 74 |
| 6.1.1. Les points forts..... | 74 |
| 6.1.2. Points faibles..... | 75 |
| 6.2. Les forces et faiblesses de la gestion budgétaire de la SBEE..... | 76 |
| 6.3. Les causes des faiblesses et les risques associés..... | 77 |
| 6.4. Présentation des résultats de l'analyse..... | 78 |
| 6.5. Analyse des résultats..... | 79 |
| 6.5.1. La planification budgétaire..... | 79 |
| 6.5.2. L'élaboration du budget..... | 80 |
| 6.5.3. L'exécution du budget..... | 80 |
| 6.5.4. Analyse du contrôle budgétaire..... | 80 |
| 6.6. Recommandations..... | 81 |
| 6.6.1. La formation du personnel..... | 81 |
| 6.6.2. Amélioration des étapes d'élaboration du budget..... | 81 |
| 6.6.3. La conception de tableaux de bord adaptés..... | 83 |
| CONCLUSION GENERALE..... | 85 |
| ANNEXES..... | 87 |
| BIBLIOGRAPHIE..... | 107 |

CESAG - BIBLIOTHEQUE

INTRODUCTION GENERALE

L'accession à l'indépendance de la plupart des pays de l'espace francophone d'Afrique des années 60 marque aussi les débuts de l'essor des entreprises publiques.

L'option faite par les Etats était donc de substituer l'ancienne métropole et développer les services publics. C'est dans cette perspective que de nombreuses sociétés d'Etats ont été créées non seulement dans le secteur des services devant améliorer les conditions de vie des populations comme l'eau, l'électricité, les transports publics, les caisses d'épargne, les voiries municipales, mais également dans les organismes d'encadrement rural et de commercialisation des produits agricoles. Le statut de ces sociétés devrait varier selon les lieux mais aussi en fonction du degré de leur autonomie financière. Mais elles étaient dotées d'une autonomie juridique. L'objectif était donc de consolider les indépendances en faisant intervenir directement l'Etat dans presque tous les secteurs productifs et commerciaux, en se substituant progressivement aux entrepreneurs privés.

Le Bénin n'est pas resté en marge de cette vision des politiques de nationalisation. Dès lors s'est développée une culture économique caractérisée par une forte intervention de l'Etat, qui apparaît comme le seul agent économique capable de créer et de gérer dans l'intérêt national, les revenus du tissu économique et de promouvoir le développement. Ce mode de gestion a connu des bouleversements à partir des années 80 au moment où les Etats devraient gérer les crises financières sources de dégradation du pouvoir d'achat des populations. Il y a donc lieu de revoir les interventions de l'Etat à travers la mise en place d'une politique de « faire faire », favorisant l'intervention du secteur privé.

Dans ce contexte, le désengagement de l'Etat s'est manifesté par la conception et la mise en œuvre d'une politique de privatisation de certaines sociétés qui consacre la libéralisation de l'économie nationale. Toutefois, certains secteurs tels que la production, et la fourniture de l'eau et l'électricité sont restés sous la tutelle de l'Etat, surtout en raison de leur caractère social. Bénéficiant d'une protection étatique (les subventions qu'elles reçoivent de l'Etat), ces sociétés sont soumises à des contraintes au nombre desquels figure l'obligation qui leur est faite d'établir des budgets sincères et en équilibre, de rechercher la performance par une utilisation rationnelle des ressources allouées et surtout d'instaurer un système de contrôle budgétaire. Le respect de ces obligations, notamment l'élaboration d'un budget sincère et équilibré, est primordiale pour leur survie du fait même de la rareté des ressources budgétaires.

Face à la complexité de leurs missions, ces sociétés méritent d'être dotées d'outils et de techniques modernes de gestion afin de pérenniser leurs actions pour faire face à l'environnement concurrentiel et aux turbulences politiques, sociales et économiques.

Dans le souci d'une bonne gestion économique de la Société Béninoise d'Énergie Electrique (SBEE), les dirigeants ont pris l'initiative de mettre en place un réseau de budgets par une définition des responsabilités et des objectifs, une organisation des activités compte tenu des moyens dont ils disposent. Ainsi, à la SBEE l'élaboration du budget est réalisée par le service de la comptabilité analytique et du budget, alors que le contrôle et le suivi budgétaires reviennent à la cellule contrôle de gestion. Le budget qui couvre toutes les directions est le résultat d'un long processus au cours duquel de nombreuses discussions, arbitrages et négociations ont lieu.

Le résultat de l'exercice 2009 affiche une perte de 17,432 milliards contre une prévision bénéficiaire de 592 millions. Il en est de même pour le résultat de l'exercice 2010 qui est de -1,379 milliards alors que les prévisions étaient de 0,174 milliard. De ce qui précède, nous remarquons que le système budgétaire met en évidence des écarts défavorables qui se répètent d'année en année. Les données prévisionnelles de la S.B.E.E sont totalement en déphasage avec la réalité.

Au nombre des causes pouvant expliquer ce problème, trois (03) d'entre elles ont été ressorties :

- la non maîtrise des charges et la non optimisation des ressources propres;
- le degré d'implication des cadres opérationnels et fonctionnels dans le processus d'élaboration et d'exécution du budget;
- les difficultés liées à la localisation des centres de responsabilités.

De cette mauvaise pratique du processus budgétaire peuvent découler les conséquences suivantes:

- les problèmes d'adaptations aux mutations de l'environnement économique;
- le non-respect des principes d'élaboration et de suivi budgétaire.

Pour une amélioration de la gestion budgétaire, nous pouvons :

- utiliser un système de contrôle fondé sur l'analyse des comptes de résultats de la comptabilité générale;
- faire un contrôle avant, pendant et après l'exécution du budget en utilisant la comptabilité analytique;
- utiliser le tableau de bord de gestion budgétaire;
- faire un diagnostic du système budgétaire.

Nous retenons la dernière solution qui nous permettrait d'identifier les forces et faiblesses du processus budgétaire de la SBEE afin de proposer des mesures correctives pour la dynamisation et l'efficacité du système budgétaire de la SBEE.

La question fondamentale est : quelle est l'efficacité de la gestion budgétaire de la SBEE ?

Aussi, il nous paraît opportun d'analyser les préoccupations suivantes :

- qu'est-ce que la gestion budgétaire ?
- quels sont les objectifs et les acteurs de la gestion budgétaire ?
- quels sont les processus de la gestion budgétaires ?
- quel est l'état des procédures budgétaires utilisées et la gestion budgétaire pratiquée à la SBEE?
- quels sont les outils du système budgétaire à la SBEE ?

Ce sont autant de questionnements qui ont motivé le choix du thème «**La gestion budgétaire à la Société Béninoise d'Énergie Électrique (S.B.E.E) : analyses et perspectives**».

L'objectif général de ce travail est de faire l'état du processus de gestion budgétaire de la SBEE, de dégager les forces et faiblesses, afin de proposer des solutions d'amélioration.

Spécifiquement, il s'agit :

- de définir le budget et les principes de son élaboration ;
- d'identifier les principaux acteurs ;
- de connaître le processus de la gestion budgétaire ;
- d'identifier les différents outils et le processus de gestion budgétaire de la SBEE ;

- de faire un diagnostic du processus d'élaboration du budget de la S.B.E.E et proposer des mesures correctives ;
- de suggérer l'utilisation des outils nécessaires au renforcement du système budgétaire de la S.B.E.E en vue d'une mise en évidence des responsabilités.

Le travail de recherche portera sur le diagnostic du système budgétaire de la SBEE.

Nous pensons que cette étude permettrait une implication des responsables de la SBEE pour une amélioration du processus budgétaire, et par ricochet un accroissement de la performance de la SBEE.

Cette étude sanctionnera notre formation de fin de cycle. Elle nous permettra aussi d'asseoir nos connaissances théoriques en matière de gestion budgétaire, et d'enrichir notre expérience par l'analyse de la gestion budgétaire courante dans les sociétés d'Etat et plus particulièrement la SBEE.

Notre mémoire s'articulera autour de deux grandes parties :

- la première partie concerne les fondements théoriques de la gestion budgétaire, enrichis des concepts généraux sur celle-ci, suivi de son processus. En dernier lieu nous présenterons le modèle d'analyse;
- la deuxième partie quant à elle consistera d'abord, à une description de l'entité dans laquelle nous avons travaillé. Ensuite, il s'agira de décrire le processus de gestion budgétaire pratiquée au sein de cette entité et de faire l'état des outils de gestion utilisés. Enfin, de faire des recommandations par rapport aux analyses effectuées.

1^{ère} PARTIE :
CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE

MARGOTTEAU (2001 : 138), la gestion budgétaire consiste à : « anticiper l'évolution en volume et en valeur de l'activité et de prévoir les moyens et les résultats prévisionnels correspondants afin de mieux préparer l'entreprise ».

Pour DORIATH (2008 : 1), « la gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par :

- la définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire;
- une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles);
- la participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée;
- le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception) ».

De ces définitions, nous pouvons retenir que la gestion budgétaire est un système de prévision à court terme des recettes et des dépenses au sein d'une entité. Aussi, elle permet de faire une analyse comparative entre les prévisions et les réalisations afin de prendre des mesures correctives.

Dans cette première partie, le chapitre premier traitera des notions du budget et les différentes méthodes de budgétisation, le second sera consacré au processus budgétaire et le troisième à la description de la méthodologie de l'étude.

CHAPITRE 1: PRINCIPES ET METHODES DE BUDGETISATION

Dans ce chapitre, nous commencerons d'abord par définir le budget et le système budgétaire, les principes d'élaboration du budget (paragraphe 1), ainsi que les différentes méthodes de budgétisation (paragraphe 2).

1.1. Notions de budget

Le budget apparaît comme l'une des pièces essentielles du système budgétaire. Il existe plusieurs définitions du concept « budget ». Il en résulte une multitude de rôles clés que joue le budget dans la gestion de l'entreprise. Pour une meilleure gestion budgétaire il convient de prendre en compte les principes d'élaboration du budget, les acteurs intervenant dans la gestion budgétaire.

1.1.1. Définition du budget

D'après FORGET (2005:25), Le budget est l'expression économique des plans d'action pour l'année à venir afin d'allouer les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés.

LÖNING & al (2008 : 95) définissent le budget comme : « la traduction monétaire, économique du plan d'action pour chaque responsable, correspondant à l'utilisation des ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négocié pour une période donnée et dans le cadre d'un plan ». Pour ces auteurs, nous pouvons dire que le budget est un instrument de communication, de négociation et de décentralisation.

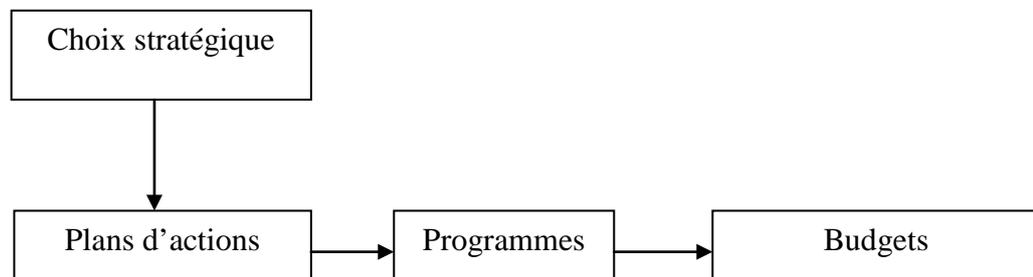
En résumé, nous pouvons dire que le budget est donc un système prévisionnel à court terme comprenant des plans, des budgets et un processus de contrôle. Il permet de repérer à l'avance les difficultés, de choisir les programmes d'activité à partir de l'analyse de l'environnement pour assurer à l'entreprise la rentabilité souhaitée.

1.1.2. Le système budgétaire

Le système budgétaire découle de la gestion prévisionnelle. En effet, l'entreprise doit se fixer dans le long terme, sa politique générale et sa stratégie. Ces choix politiques et ces stratégies se traduisent alors par la fixation d'objectifs lointains et de plans à long terme d'une part, et d'autre part, l'élaboration des objectifs immédiats qui découlent, non

seulement des objectifs lointains mais aussi des moyens disponibles à court terme et de la conjoncture économique.

Figure 1 : Le système budgétaire



Source: BOUQUIN (1992: 28)

Le budget est donc un outil entre les mains des dirigeants qui doivent l'adapter à leurs besoins selon les objectifs de l'entreprise et les rôles qui lui sont assignés. On distingue plusieurs types de budgets selon les objectifs de l'entreprise.

1.1.3. Les principes d'élaboration du budget

Il s'agit des règles d'or qui régissent la préparation et le vote du budget. Quel que soit le système budgétaire concerné, la pertinence et la nécessité des motifs (politiques et techniques) restent inchangées. En effet, d'une manière générale, ces principes visent à la fois à assurer une invention efficace de l'organe délibérant dans la procédure budgétaire et à organiser une gestion claire, méthodique et régulière des ressources (GILLES, 2009:163).

❖ Le principe de l'annualité

Dans sa signification classique, il revêt un triple aspect :

- le budget doit être établi chaque année;
- le budget doit contenir des prévisions dont la durée ne peut excéder un an;
- le budget doit être exécuté dans l'année pour laquelle il a été voté, l'autorisation qu'il donne ayant une validité limitée dans le temps.

Les justifications de ce principe sont non seulement d'ordre politique (périodicité du contrôle exercé par l'assemblée délibérante) mais surtout d'ordre technique : il est sûr que pour les prévisions de recettes et de dépenses contenues dans le budget restent précises et

sincères, elles ne doivent pas être établies pour une période de temps trop longue. A cet égard, le cadre annuel a semblé mieux adapté.

❖ **Le principe de l'équilibre**

Le budget est en équilibre réel lorsque la section de fonctionnement et la section d'investissement sont respectivement votées en équilibre, les recettes et les dépenses ayant été évaluées de façon sincère.

En d'autres termes, l'équilibre doit permettre à l'entreprise de couvrir ses dépenses de fonctionnement et d'investissement par les recettes de la même nature et au mieux dégager une marge bénéficiaire. Il faut noter aussi l'importance du contrôle au respect de l'équilibre budgétaire. Selon LABIE (1992 :48), ce contrôle peut intervenir à deux moments : lors du vote du budget et également lorsque l'exécution du budget a fait apparaître un déficit suffisamment important.

❖ **Le principe d'unité**

L'unité budgétaire stipule que toutes les opérations doivent être regroupées dans un seul document. Il est par conséquent subordonné à trois (3) conditions :

- unité du patrimoine;
- recensement des besoins de financement;
- présentation claire, cohérente et exhaustive des finances.

❖ **Le principe de la totalité du système budgétaire**

Ce principe stipule que toutes les activités de l'organisation doivent être absolument budgétisées. Cela suppose un responsable pour chaque activité.

❖ **Le principe de compatibilité avec le style de management**

Les processus de budgétisation et de contrôle doivent être cohérents avec le style de management et la politique de personnel de l'organisation.

❖ **Le principe de gestion par exception**

La gestion par exception est un principe du contrôle budgétaire qui veut que seuls les écarts significatifs (supérieurs à un seuil fixé) soient analysés et les actions correctives éventuelles effectuées.

❖ **Le principe de non remise en cause des politiques et stratégies**

Dans la mesure où le budget est l'aboutissement de la planification, la budgétisation doit découler de la planification opérationnelle qui doit elle-même être conforme aux politiques et stratégies de l'organisation.

❖ **Le principe de contrôlabilité des éléments du budget**

Ce principe s'avère important au plan de l'évaluation de la performance car un centre budgétaire ne peut être tenu responsable des éléments qu'il ne contrôle pas.

1.1.4. Les acteurs intervenant dans la gestion budgétaire et leur rôle

Les acteurs du processus budgétaire sont la Direction générale, le contrôleur de gestion, les responsables des centres de responsabilité budgétaire et le comité du budget.

❖ **La direction générale**

Pour SELMER (2003: 42-43) la direction générale établit les objectifs d'ensemble en s'assurant de leur comptabilité avec la mission, les intérêts de l'organisation et des parties prenantes (Etat, communauté, etc.), et les principales caractéristiques de l'environnement. La Direction générale quantifie ces objectifs et les exprime en fonction de la performance attendue de chacune des unités administratives.

❖ **Le contrôleur de gestion**

Pour MARGOTTEAU (2001 : 139), « le contrôleur de gestion est au cœur du processus d'élaboration budgétaire. Tout d'abord, il rédige la note d'introduction soulignant l'importance de la gestion budgétaire. Il conçoit les documents de collecte d'informations budgétaires et rédige le manuel d'utilisation et les procédures qui aideront les responsables à produire et à fournir les réponses demandées. Il dirige les documents vers les unités

concernées, les récupère, en fait l'analyse. Enfin, le contrôleur de gestion procède à la consolidation des budgets. Il doit entre autres :

- participer avec la direction et les responsables du budget en cause, à l'arbitrage budgétaire;
- participer à l'élaboration du calendrier budgétaire;
- participer à la conception des directives concernant les hypothèses à prévoir dans les budgets;
- concevoir et gérer les fiches à remplir avec les directives;
- tenir un organigramme incluant les noms des responsables des budgets, les codes budgétaires par service et les noms des personnes à contacter en cas de problèmes »

❖ **Les responsables des centres de responsabilité budgétaire**

D'après SELMER (2003:43), « les responsables des centres de responsabilité budgétaires jouent un rôle important dans l'élaboration du budget. Ils sont les acteurs qui sont au quotidien en relation avec les réalités du terrain. Ils distillent à la Direction générale et les autres acteurs des informations pertinentes sur les réalités du marché, les obligeant ainsi à garder les pieds sur terre et à ne pas céder à une euphorie débordante. Ainsi, sur la base des échanges qu'ils auront eus avec:

- les membres de leur équipe de travail;
- le personnel de leur unité administrative;
- la direction de l'organisation;
- et leurs collègues.

Les responsables des services expriment, en quantifiant :

- leurs objectifs;
- les actions à entreprendre;
- ainsi que les besoins en ressources à allouer.

Ils facilitent donc le travail des autres par la remontée d'informations ».

❖ **Le comité budget**

Pour GUEDJ (2009: 55), « le comité comprend les divers responsables d'unités administratives et opérationnels, la direction générale et le contrôleur de gestion. Il a pour mission:

- d'élargir le nombre d'intervenants qui partageront les choix de l'organisation;
- d'accentuer l'approche participative dans l'élaboration du budget;
- et de protéger le contrôleur de gestion, très souvent perçu comme le porteur de mauvaise nouvelles et comme celui qui "coupe"».

Au sein de ce comité, les rôles et les responsabilités des uns et des autres doivent être clairement définis. Ainsi, le Directeur général préside, contrôle et joue le rôle de médiateur au sein du comité. Il veille à la préservation de la convergence des idées dans le but de sauvegarder les intérêts de l'entreprise. Le contrôleur de gestion est le conseiller technique du comité. Il apporte des éclaircissements qui permettent de guider judicieusement la réflexion dans un sens conforme aux intérêts de l'entreprise. L'élaboration du budget est aussi un processus de positionnement et de lutte d'influence. Chaque chef de service essaie donc de défendre au maximum son budget et d'avoir le maximum de ressources à sa disposition.

1.2. Les méthodes de budgétisation

Notre démarche consiste à faire une brève description des méthodes de budgétisations utilisées dans la confection des budgets.

1.2.1. La technique classique de reconduction ajustée

La technique de reconduction ajustée consiste à prendre le budget de l'année précédente comme base pour l'élaboration du budget de l'année en cours. Elle consiste à intégrer les augmentations de prix des intrants et des outputs et de salaires dus au renchérissement du coût de la vie ; tout cela conformément au cadre global fixé par la direction générale. Les propositions de réajustement sont évidemment discutées lors des navettes budgétaires (CABANE; 2008 : 287).

Nous pouvons dire que c'est une technique qui consiste à établir le budget de l'année en venir en se basant sur le budget précédent auquel des corrections sont apportées selon l'évolution du coût vie ou des changements intervenus au cours de l'exercice budgétaire.

1.2.2. La méthode de budgétisation à base zéro (BBZ)

Selon, GERVAIS (2010: 486), « la budgétisation à base zéro est une procédure de planification qui consiste à imaginer la reconstruction de l'appareil fonctionnel de l'entreprise prise à partir de zéro en commençant par les modules les plus utiles ; les moins utiles étant supprimés ».

Plutôt que de systématiquement reprendre l'exercice antérieur comme point de départ, Pyhrr in BERLAND (2009: 89), « préconise de reconsidérer totalement les activités et les priorités de l'organisation. Cette remise à plat permet de mieux faire face aux enjeux stratégiques du passé en forçant les entreprises à sortir des cadres préconçus hérités du passé ».

En résumé, nous pouvons dire que le budget à base zéro est un approche qui refuse de considérer le budget de l'exercice écoulé comme base d'établissement du budget de l'exercice future. Pour élaborer le budget d'un exercice, on part d'un réexamen systématique des activités à inscrire dans le budget de l'année à venir.

1.2.3. Le budget objet ou de moyens

Le budget objet est conçu par centre de responsabilité et par objet de charges en reprenant, à toutes fins utiles, la nomenclature de la comptabilité financière. Le budget objet est simple, cohérent avec la présentation des états financiers annuels. Il peut s'avérer utile lorsque les variations de niveau d'activité sont peu importantes et ignore la nature des activités menées ainsi que le niveau de performance atteint dans la gestion de ces activités (HONORAT, 2008:150).

Le budget objet est donc établi pour affecter les ressources aux dépenses d'un centre de responsabilité. Il ne conduit pas à la mise en évidence des coûts et des avantages attendus.

1.2.4. Le budget performance ou fonctionnel

Il est construit en portant attention aux diverses responsabilités assumées par l'unité administrative en cause, puis en regroupant les coûts selon leur vocation plutôt que selon leur nature. Le budget performance est simple, respecte la structure de coûts adoptée par la comptabilité financière en la rendant toutefois plus explicite. Ici les frais généraux sont répartis en fonction d'une base arbitraire (WEGMANN, 2006: 120).

1.2.5. Le budget programme

Pour YONABA, (2008 :47), « c'est un budget qui est élaboré pour gérer les programmes. Il est la transposition au secteur public des techniques de management en vigueur dans les grandes entreprises privées ». Ici, on constate que l'Etat cherche à rendre les décisions budgétaires plus rationnelles et plus opérationnelles en l'intégrant dans une perspective à moyen terme. Nous constatons qu'aussi bien dans le public que dans le privé, ce type de budget est élaboré pour gérer les programmes.

En conclusion, le budget, qu'il soit d'un Etat ou d'une entreprise, revêt un caractère très important. Dans un Etat, il est la traduction des moyens alloués au gouvernement par l'assemblée nationale pour la mise en œuvre de son programme d'activités pour une durée d'un an. Dans une entreprise, c'est un instrument de politique économique et sociale et revêt également un caractère hautement technique au niveau de son élaboration.

1.2.6. Les budgets fondés sur les activités (ABB)

Pour BOUIN & SIMON (2009 : 168), « Les budgets par activités (ABB) consistent à évaluer le volume d'activités nécessaires à la réalisation des objectifs de vente et de production à travers les inducteurs d'activité et les inducteurs de ressources et, par conséquent à dimensionner les ressources nécessaires ».

Selon HORNGREN & al (2012 : 213), « les budgets à base d'activités sont centrés sur le coût des activités nécessaires à la production et à la vente. Les charges indirectes sont partagées entre les centres d'analyse correspondant à des activités homogènes. On utilise le critère de causalité pour définir les inducteurs de coût de ces centres d'analyse ».

En conclusion nous pouvons retenir que l'A.B.B. « Activity Based Budgeting » est une méthode de calcul des coûts prenant appui sur la notion d'activité. Les budgets ne sont plus des instruments de mesure des coûts, mais des outils permettant de déterminer les causes et les effets des variations inattendues des paramètres.

Conclusion:

Ce premier chapitre nous a permis de nous familiariser avec les notions du budget à travers les définitions de plusieurs auteurs, les principes de base du budget, en passant par les acteurs et les différentes méthodes de budgétisation. Le deuxième chapitre quant à lui mettra l'accent sur le processus budgétaire.

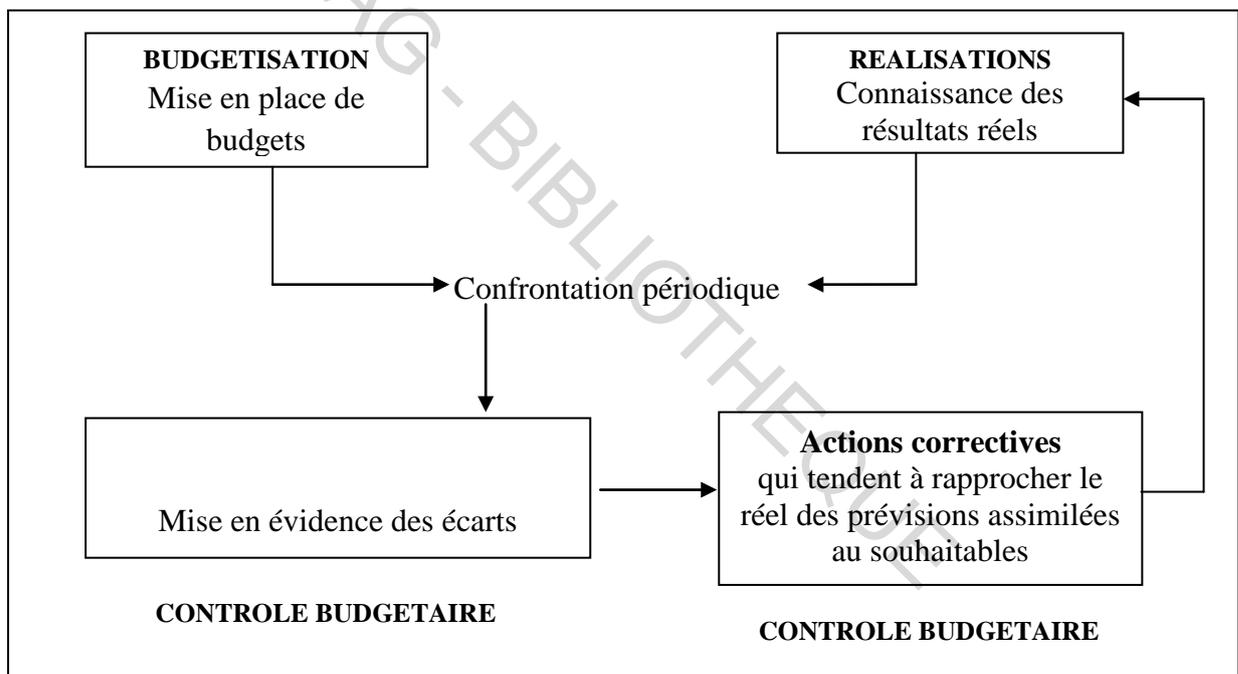
CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 2 : LE PROCESSUS BUDGETAIRE

Ce chapitre sera consacré aux différentes étapes renfermant le processus budgétaire à savoir la planification, l'élaboration, l'exécution et le suivi contrôle budgétaire. Nous aborderons aussi dans ce chapitre les outils du suivi contrôle budgétaire, le rôle de l'informatique dans la gestion budgétaire et les sources d'informations s'y référant.

Le processus budgétaire est une série d'activités ordonnées, qui permettent d'apprécier la réalisation d'un budget. Selon ALAZARD & SEPARI (2001:275), « la gestion budgétaire s'appuie sur un mode de pilotage du type boucle fermée avec rétroaction ». La figure présentée ci-dessous illustre le processus budgétaire dans une entreprise.

Figure 2 : Le processus budgétaire



Source : ALAZARD & SEPARI (2001:275)

2.1. La planification budgétaire

La planification du budget se déroule en trois étapes : le plan stratégique, le plan opérationnel et le plan d'action et budget.

2.1.1. Le plan stratégique

Selon, le plan stratégique fixe les grandes orientations stratégiques, les grands objectifs et les principaux choix : couple produits / marchés, spécialisation / diversification, internationalisation / investissement. Le plan est souvent établi à long terme (5 à 10 ans) en fonction également de la durée des cycles de vie de production, d'investissement ou de recherche et développement. Le plan stratégique lui-même peut ne comporter que peu de chiffres. Il s'agit le plus souvent d'un texte qui exprime les orientations générales (CORHAY & MBANGALA, 2008 : 261).

Mais en amont, la comptabilité de gestion a fourni une aide pour l'identification des stratégies et des simulations sur les choix possibles.

2.1.2. Le plan opérationnel

Le plan opérationnel décline les orientations stratégiques en allouant des moyens et en assignant des objectifs aux principales fonctions ou divisions de l'organisation. Ces plans sont donc détaillés et quantifiés pour un horizon à moyen terme (1 à 3 ans). Ce type de plan constitue un instrument de coordination entre les différentes fonctions et s'établit à partir des centres de responsabilité, selon la démarche suivante :

- l'orientation de la direction générale;
- l'établissement des plans d'action sectoriels;
- la négociation budgétaire;
- la description détaillée des différents plans d'actions (ALAZARD & SEPARI, 2001 : 257).

2.1.3. Le plan d'actions

Le plan opérationnel est classiquement élaboré par centre de responsabilité en s'appuyant sur l'identification des variables d'action. Il prend en compte les orientations de la direction générale et en décline les stratégies au niveau des centres de responsabilité et des fonctions. Il conduit donc à établir des plans sectoriels et à chiffrer les besoins d'investissement compte tenu des objectifs à atteindre, des hypothèses d'environnement, des actions à entreprendre et des plans de rechange à mettre en œuvre en cas d'écarts sur les hypothèses. Il entraîne alors le chiffrage des moyens nécessaires, compte tenu du

calendrier des actions à entreprendre, et les comptes prévisionnels. (LÖNING & al, 2008 : 93).

2.2. La procédure d'élaboration du budget

Nous présenterons la procédure d'élaboration du budget dans un premier temps à travers la logique d'élaboration du budget, ensuite les phases d'élaboration du budget, et pour finir la périodicité d'élaboration

2.2.1. La logique d'élaboration du budget

De nombreuses organisations adoptent le cycle budgétaire suivant :

- définition des objectifs de l'organisation, dans son ensemble comme au niveau de ses subdivisions. L'équipe de direction donne son accord au projet;
- établissement d'un cadre de référence, d'un ensemble de prévisions détaillées, auxquels les résultats réels seront comparés;
- recherche des écarts par rapport aux prévisions. Si nécessaire, des actions correctives sont entreprises;
- redéfinition d'un programme, compte tenu du retour d'expérience et de l'évolution de la situation (HORNGREN, 2012 :196).

Le budget commercial se situe en aval de la chaîne d'exploitation, et se présente comme le budget ou « budget-objectif » (GERVAIS, 2000 : 290).

Il convient de l'établir en premier lieu en faisant les prévisions des ventes et celles des charges de distribution. Les autres budgets sont des budgets résultants et peuvent être dans l'ordre suivant :

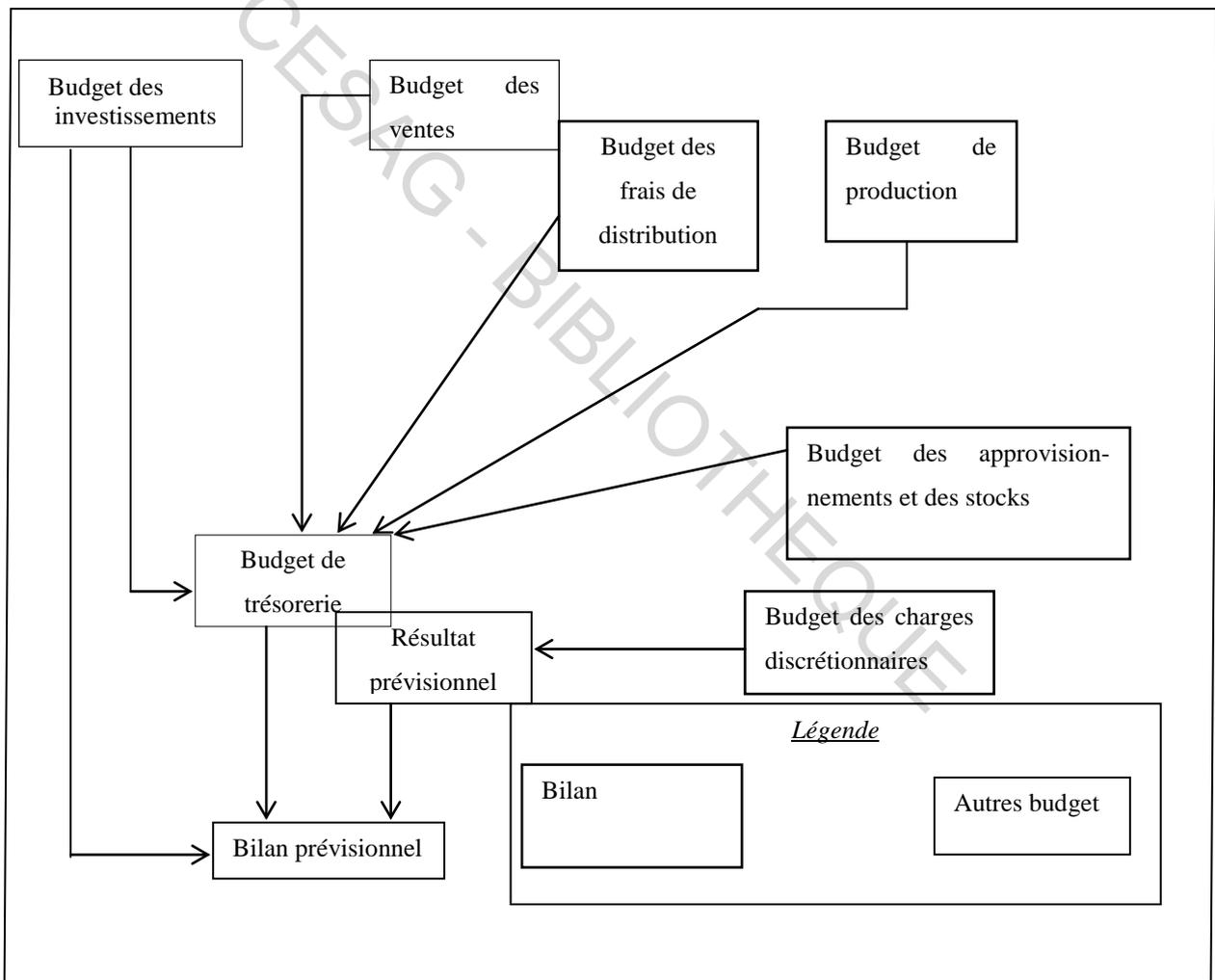
- le budget de production;
- le budget des approvisionnements;
- le budget des investissements;
- les autres budgets ou frais généraux.

Tous ces budgets sont ensuite résumés par un budget des encaissements et un budget des décaissements, lesquels sont synthétisés à leur tour par un budget de trésorerie.

Quant aux budgets des charges et des produits découlant des budgets fonctionnels, ils servent à la détermination des coûts de production, des coûts de revient et des résultats prévisionnels.

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 (PIGE & LARDY, 2007 :65). Le schéma ci-dessous présente l'articulation entre ces différents types de budget :

Figure 3 : Articulation budgétaire



Source : LANGLOIS (2002 :135)

2.2.2. Les phases d'élaboration du budget

Dans une entreprise, toute procédure d'élaboration suit à la fois une logique hiérarchique et une logique fonctionnelle. La logique hiérarchique recommande de commencer l'élaboration du budget par celle du pré budget, ensuite la discussion des budgets détaillés et de terminer par la détermination des prévisions définitives. Le raisonnement fonctionnel recommande de commencer par définir les ventes et d'en déduire la production et les approvisionnements (GERVAIS, 1994 : 156).

Nous pouvons dire que le processus budgétaire est un processus itératif. « Chaque budget doit être établi en corrélation avec les autres budgets » (SELMER, 2003 :16).

Le processus budgétaire est abordé par plusieurs auteurs qui décrivent différemment les étapes de celui-ci. Le tableau n°1 ci-dessous présente la synthèse des différentes démarches de l'élaboration d'un budget décrites selon ces auteurs.

Tableau 1 : Synthèse de la démarche des auteurs

| AUTEURS DEMARCHES | GERVAIS (2009:361-364) | HUTIN (2010:473) | GIRAUD (2003 :121) | BOUQUIN (2001 :380-382) |
|---|---------------------------|---------------------|-----------------------|----------------------------|
| 1. Rappel ou détermination des objectifs de la firme | X | | | |
| 2. Réalisation des études préparatoires | X | X | X | X |
| 3. Etablissement du pré-budget | X | X | | |
| 4. Diffusion de la note d'orientation générale | | X | X | X |
| 5. Elaboration des budgets des services | | X | X | X |
| 6. Consolidation | X | X | X | X |
| 7. arbitrage ou navette budgétaire | | X | X | X |
| 8. Etablissement du budget définitif | X | X | | |
| 9. Adoption du budget par le Conseil d'Administration | | | X | |

Source: Etabli à partir des auteurs ci-dessus

Les principales étapes retenues pour l'élaboration du budget sont développés ainsi qu'il suit :

❖ **Rappel ou détermination des objectifs de la firme**

Le contrôle de gestion vise à mettre en œuvre des objectifs ; aussi, tant que ceux-ci ne sont pas connus, la procédure de détermination des budgets ne peut démarrer. La mise en œuvre des objectifs peut se faire de la manière suivante :

- si l'entreprise dispose d'un plan à moyen terme, les arbitrages ont déjà effectués et les décisions prises ; il suffit de reprendre les buts approuvés pour le prochain exercice;
- si ce n'est pas le cas, la direction générale doit réfléchir aux orientations qui seront les siennes lors de la période. Mais avant de se prononcer, elle peut attendre de voir ce que donnent les premières esquisses budgétaires (GERVAIS, 2010 : 362).

Nous pouvons retenir que la mise en œuvre des objectifs qui découlent du plan stratégique constitue la première étape indispensable dans la procédure d'élaboration du budget.

❖ **Réalisation des études préparatoires**

Cette étape permet d'analyser l'évolution de la conjoncture globale pour l'année à venir et son incidence sur l'entreprise. L'étude de la conjoncture est suivie d'un certain nombre d'autres analyses à savoir :

- les études approfondies des marchés et les estimations des ventes pour les activités nouvelles;
- les prévisions des normes commerciales et techniques qui en découlent ;
- l'examen des investissements tactiques à réaliser;
- l'analyse des décisions pouvant modifier la répartition des tâches, de l'autorité et donc de la structure du budget;
- la prévision des conditions sociales (HUTIN, 2010:473).

Cette étude est commandée par la direction générale qui peut mettre sur pied un comité de cadre pouvant se pencher sur la question ou solliciter un cabinet spécialisé pour la réalisation de cette étude.

❖ Etablissement du pré-budget

À partir des données des études préparatoires et d'hypothèses de prix (prix de vente, prix d'achat, salaire, frais de structure, niveau d'activité...), le service du contrôle de gestion va estimer par grandes masses les résultats possibles pour l'année à budgéter.

Ce travail consiste à tester plusieurs scénarios. Lorsque la simulation est achevée, plusieurs projets sont généralement acceptables. Il revient alors à la direction générale réunie pour la circonstance en comité budgétaire de choisir celui qui lui paraît le meilleur.

Les caractéristiques du pré-budget sont :

- un budget global;
- non mensualisé;
- non détaillé par fonction;
- préparé par le service budgétaire ou par le service de contrôle de gestion (GIRAUD, 2003: 121).

En résumé, nous pouvons dire que cette étape consiste à tester les différentes simulations faites par les responsables en comité budgétaire afin de retenir le projet budget.

❖ La diffusion de la note d'orientation générale

Pour HENOT & HEMICI (2007: 71) « C'est une étape essentielle par laquelle la direction générale transmet à toutes les autres directions un document où figurent les orientations et les objectifs à atteindre pour l'année N+1 ».

Le document d'instruction budgétaire ou lettre d'orientation générale doit mentionner :

- le rappel des hypothèses à retenir ;
- le détail des documents à utiliser, la définition de rubriques ;
- les responsabilités d'élaboration des contenus (informations et propositions) et d'arbitrage ;
- le calendrier d'élaboration.

Le contrôleur de gestion aide la direction générale dans la rédaction que ce soit dans la formulation des objectifs généraux ou dans détermination des hypothèses.

Selon BOUQUIN (2001 :381), « la direction générale, aidée par le service contrôle de gestion, envoie aux principaux responsables une note d'orientation générale. Ce document indique:

- les objectifs du plan en les actualisant ;
- les axes d'actions de la période budgétaire ;
- le calendrier à respecter ».

Nous pouvons retenir qu'à cette étape les objectifs de la direction générale sont transmis aux différents responsables budgétaires.

❖ **Elaboration des budgets des différents services**

En fonction des grandes orientations définies par la direction générale, chaque composante est amenée à établir son propre budget. Il revient donc aux responsables de chaque centre de :

- élaborer leur budget conformément aux instructions reçues des premiers responsables et à leur plan d'action ;
- veiller à une bonne articulation des différents postes budgétaires (personnel, matériel, investissements, fonctionnement) (SELMER, 2001:23).

En résumé, chaque responsable de centre établit son projet budget en tenant compte des instructions communiquées par la direction et des contraintes propres à leur centre de responsabilité.

Ces pré-budgets détaillés des centres de responsabilité sont ensuite transmis à la hiérarchie (Direction générale, comité budgétaire et/ou contrôleur de gestion) pour consolidation.

❖ **Consolidation des budgets**

Cette phase est l'occasion pour le contrôleur de gestion de vérifier la cohérence interne des propositions des différents services ainsi que le réalisme compte tenu des informations offertes sur l'environnement interne et externe de l'entreprise.

Il s'agira pour lui de :

- faire remonter les discussions tout au long de la ligne hiérarchique;
- consolider pour avoir une vue d'ensemble de l'entreprise;
- vérifier de la cohérence interne (prix de cession interne notamment);
- apprécier le degré de réalisme des hypothèses et de leur sensibilité aux variables (BOUQUIN, 2001:382).

A ce niveau, nous pouvons retenir que les différents projets budgets sectoriels sont consolidés et validés et un budget élaboré.

❖ **Les arbitrages**

Elle correspond à une phase de négociation entre la direction générale et les responsables de centre lors de réunions ou « comité budgétaire » afin d'aboutir à un accord sur les objectifs d'activités, de revenus, de charge et d'investissement retenus au niveau de chaque centre (GIRAUD, 2003: 121).

❖ **Harmonisation du budget des différents**

Les différents budgets établis de façon décentralisée ne constituent que des esquisses qui doivent être harmonisées.

En effet, les différents responsables peuvent avoir des positions divergents ; voire même conflictuelles sur de nombreux points ayant une incidence sur le budget.

❖ **L'adoption par le conseil d'administration**

Le budget validé par la direction est transmis aux membres du conseil d'administration pour son adoption. Cette étape demeure fondamentale car seul le conseil peut autoriser l'exécution budgétaire. Une désapprobation de sa part mettrait en cause tout le travail effectué en amont par l'ensemble des acteurs. C'est pourquoi tout est mis en œuvre par la direction lors des phases antérieures pour que les observations de conseil ne bouleversant pas totalement les résultats obtenus.

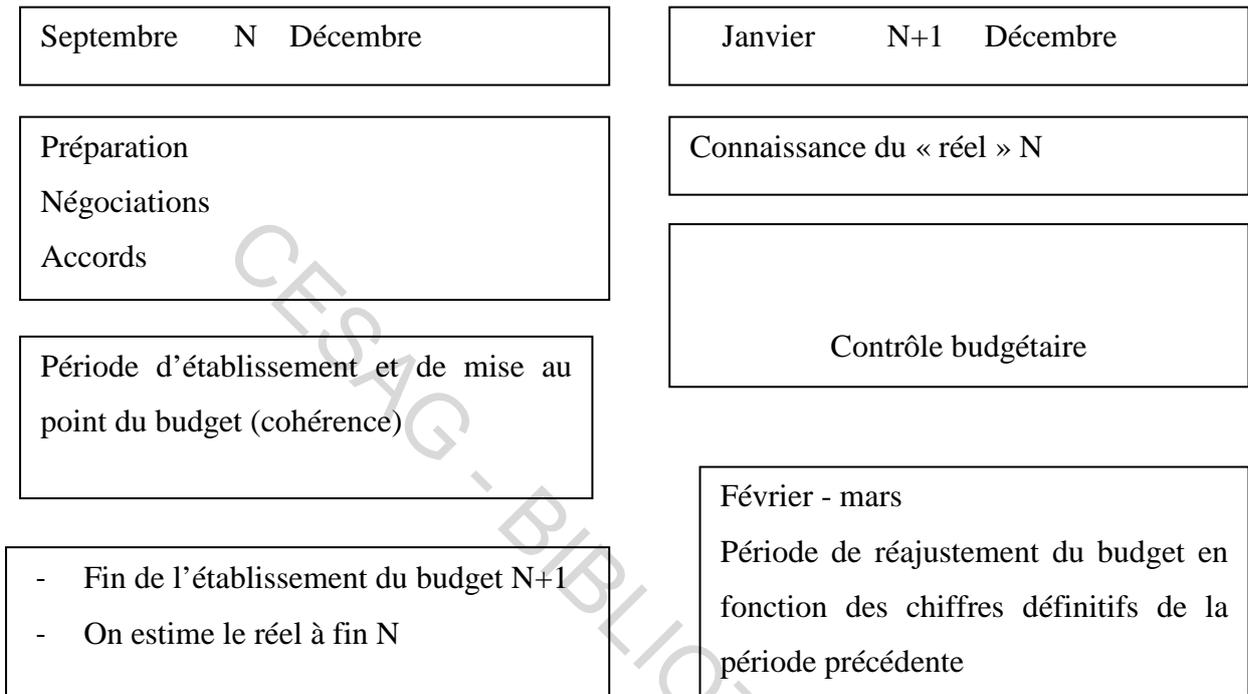
2.2.3. La périodicité d'élaboration du budget

En principe et bien que ce soit une évidence, un budget doit être établi au cours de la période précédant l'exercice budgétisé et être terminé avant la date du premier jour de

l'exercice. Il faut éviter que les budgets soient « bouclés », « ficelés », « terminés » avant le 15 mars N+1 pour l'exercice N+1 (LOCHARD, 1998 : 37).

La figure ci-dessous résume les dates et la durée du processus budgétaire.

Figure 4 : Dates et durées du processus budgétaire



Source: nous-même, à partir de LOCHARD (1998 : 38)

Interprétation

On a vers le 15 octobre, le réel à fin septembre, ce qui permet de projeter le réel à fin de l'année N pour faire les hypothèses budgétaires de N+1 dès octobre N.

En général, l'étude du budget (chantier budgétaire) est entreprise dès le mois d'août et dans certains cas, les budgets sont étudiés dès le début d'un exercice pour l'exercice suivant. Il n'y a pas que le bon sens, la qualité des procédures budgétaires, l'expérience, la qualité des rapports humains, la vitesse de circulation de l'information qui facilitent d'une manière efficace l'élaboration du budget.

2.3. L'exécution du budget

L'exécution budgétaire est la mise en œuvre des activités telles que programmées par le budget de l'entreprise et la saisie en terme monétaire, dans les différentes comptabilités, des ressources consommées et des produits réalisés par les centres de responsabilité. Pour cela, tout le réseau budgétaire de l'organisation doit observer certaines règles de gestion financière.

Bref, l'exécution budgétaire se traduit par l'application de procédures internes fondées sur les principes réglementaires et la comptabilisation des réalisations budgétaires (CLICHE, 2009: 135).

2.3.1. Les grands principes réglementaires

La mise en œuvre des activités programmées à travers les budgets fonctionnels doit être coordonnée en suivant des principes réglementaires. Les règles de gestion des finances publiques de conception française ont été adoptées par la plupart des Etats francophones de sous-région ouest africaine dont le Mali. Ainsi nous avons :

❖ Le principe de la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable

Il signifie que le pouvoir de décision en matière de dépenses et de recettes appartient à un agent qui a la qualité d'ordonnateur tandis que le pouvoir d'exécution, c'est-à-dire l'encaissement et le décaissement, est confié à un comptable et que ces deux agents distincts doivent assurer un contrôle mutuel.

❖ Le principe de l'annualité budgétaire

L'autorisation concernant les dépenses et les recettes n'est valable que pour un an et l'exécution doit s'opérer entre le 1^{er} Janvier et le 31 Décembre.

❖ Le principe de l'équilibre budgétaire

Ce principe pris en compte dès l'élaboration des budgets, responsabilise les acteurs en les contraignant à la couverture des charges par les produits au cours de l'exécution.

❖ **La spécialité des crédits**

Il concerne seulement la matière dont les autorisations de dépenses sont accordées dans le cadre du budget, mais aussi et surtout la façon dont elles sont exécutées. Ainsi par exemple, les engagements de dépenses doivent respecter les niveaux des inscriptions selon leur objet d'affectations.

❖ **La limitation des autorisations de crédits**

Les crédits ouverts dans le cadre du budget sont limitatifs, ils constituent une autorisation et non une obligation de dépenser.

2.3.2. Les procédures d'exécution du budget

L'exécution budgétaire se traduit par l'application de procédures internes fondées sur les principes sus- évoqués et la comptabilisation des réalisations budgétaires.

Dès l'adoption du budget, il y a lieu de procéder à :

- la ventilation des dotations budgétaires par centre de responsabilité (ou par projet) ;
- la mensualisation des budgets ;
- la définition des délégations à accorder aux différents responsables de centre (ou de projet) pour l'exécution de leurs budgets (crédits délégués).

L'exécution de tous les budgets se traduit par :

- des décisions en matière de dépenses et de recettes ;
- des décaissements et des encaissements.

En général, avec l'outil informatique, la procédure de saisie des données se fait en deux phases : une comptabilité des engagements (pour le contrôle budgétaire) et une comptabilité générale correspondant à l'exécution des engagements, ces deux comptabilités ayant la même structure que celle du budget.

Le suivi budgétaire est périodique, lorsque chaque responsable budgétaire rend compte à sa hiérarchie des valeurs réalisées de son département par le système de reporting (rapports ou comptes rendus mentionnant aussi les écarts significatifs observés et les propositions des mesures de correction).

Les données budgétaires des différents rapports sont alors centralisées et comptabilisées. Mensuellement et /ou trimestriellement des réunions de suivi budgétaire se tiennent regroupant autour du contrôleur de gestion des responsables de la hiérarchie.

Ainsi l'application des procédures réglementaires par le réseau budgétaire et la production d'informations rapides et fiables doivent permettre l'exercice du contrôle budgétaire.

2.4. Le contrôle budgétaire

Pour PIGE & LARDY (2007 : 92), le contrôle budgétaire est « une comparaison entre les résultats réels (réalisations) et les prévisions budgétaires afin de rechercher la (ou les) causes d'écarts, prendre les mesures correctives adéquates, apprécier l'activité des responsables budgétaires ». La définition proposée ci-dessus présente quelques insuffisances, car elle ne donne qu'une vision à posteriori du contrôle budgétaire et néglige l'aspect a priori (qui commence dès la phase d'élaboration du budget) tant prôné par les gestionnaires.

Le contrôle budgétaire est comme un outil de contrôle par les résultats. Il repose sur une logique de contrat, selon laquelle la fixation d'objectifs (contrat) implique le suivi des résultats. Les résultats traduisent de façon chiffrée l'atteinte ou non des objectifs, qui reposent sur des standards LÖNING & al (2007 :131).

Au regard de ces définitions le contrôle budgétaire peut être considéré par les responsables opérationnels comme un outil qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion.

2.4.1. Objectifs du contrôle budgétaire

Le contrôle de gestion est conçu comme un outil d'aide à la décision au service des décideurs. Pour être efficace, le contrôle de gestion doit prôner certains objectifs décrits selon les auteurs. Les objectifs du contrôle budgétaire selon ALAZARD & SEPARI (2007 : 19) résument celui des autres auteurs. Ainsi, nous avons :

❖ La performance de l'entreprise

Le pilotage de la performance de l'entreprise doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle pour utiliser au mieux les ressources et les compétences. Le contrôle de gestion doit aider l'entreprise à

l'allocation des ressources aux axes stratégiques du moment, à optimiser qualité, coût, délai, en utilisant tous les outils de résolution des problèmes tels que l'analyse de processus, les outils de gestion de la qualité. Il doit également aider au pilotage des variables de la performance sociale demandée par les parties prenantes.

❖ **L'amélioration permanente de l'organisation**

Pour utiliser au mieux les compétences et les ressources, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structuration par les processus semble être meilleure pour la performance, pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables. Aussi, il peut aider à la formalisation de ces processus et surtout mesurer les coûts de ceux-ci pour déterminer les marges et les leviers d'accroissement possibles de valeur ajoutée.

❖ **La prise en compte des risques**

Dans le pilotage de la performance, gouvernement d'entreprise et risque deviennent indissociables et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés. C'est pour dire que l'objectif actuel du contrôle de gestion est d'être un système d'information et de pilotage permanent de l'ensemble de l'organisation.

Le processus de contrôle budgétaire a une importance dans la vie d'une structure qu'il convient de relever.

2.4.2. Utilité du contrôle budgétaire

Pour HUTIN (2010:819), « l'ensemble budgétaire, système de planification à court terme, s'inscrivant dans le cadre d'un plan à moyen terme permet à l'entreprise de préciser la direction vers laquelle elle souhaite se diriger et les moyens pour y parvenir. L'élaboration des budgets et leur place dans le système de prévision de l'entreprise (gestion prévisionnelle et budgétaire, et le contrôle de gestion). Mais, il ne suffit pas de construire des budgets pour atteindre les résultats souhaités: il est nécessaire de vérifier si ceux-ci sont atteints. C'est la raison pour laquelle le contrôle budgétaire est important ».

Les budgets obligent à planifier et à exécuter les plans, donnent des critères d'évaluation des résultats, contribuent à la communication et à la coordination et modifient les procédures et les relations dans l'organisation (HORNGREN, 2012 : 196).

En résumé, nous pouvons dire que le contrôle budgétaire permet de vérifier à travers les budgets élaborés, l'atteinte des résultats souhaités.

2.4.3. Les différentes étapes du contrôle budgétaire

La procédure budgétaire comprend trois phases de contrôle. Ces phases sont décrites selon les auteurs tels que: le contrôle avant l'action, le contrôle pendant l'action, et le contrôle après l'action. Aussi, pour assurer un contrôle performant il faut le faire à des périodes bien définies.

2.4.3.1. Le contrôle avant l'action

Il s'agit de déléguer l'engagement des montants prévus au budget. Le responsable d'un centre de responsabilité dispose d'une délégation lui permettant d'engager les ressources (financières, humaines ou autres), dans le cadre d'un budget défini. Ce contrôle permet de s'assurer que les dépenses engagées s'inscrivent dans le cadre budgétaire.

Il permet aussi de s'assurer que les dépenses non prévues au budget ne pourraient être engagées sans l'aval préalable de la direction générale ainsi les risques de dépassement budgétaires peuvent être considérablement limités.

2.4.3.2. Le contrôle pendant l'action

Pour la mise en œuvre du contrôle pendant l'action, elle consiste à fournir de façon permanente et rapide aux opérationnels les informations sur les réalisations et cibler l'origine des problèmes en utilisant la technique des écarts suivi de la mise en œuvre des actions correctives. Il s'agit de faire une mesure et une évaluation des performances à travers :

- la mesure des réalisations ;
- les contraintes du système budgétaire ;
- les indicateurs de performance (DAYAN, 2004 :862).

❖ **La technique d'analyse des écarts**

L'explication des écarts entre les réalisations et les prévisions est plus ou moins aisée. La première grille de lecture peut consister à déterminer si les écarts résultent d'une variation des prix unitaires ou des quantités. L'écart est direct lorsqu'il est possible de comparer les quantités consommées ou vendues et le prix unitaire (ou coût unitaire) des consommations ou de ces ventes :

$$\text{Ecart} = (Q_R \times \text{PU}_R) - (Q_P \times \text{PU}_P)$$

$$\text{Soit : Ecart} = (Q_R - Q_P) \times \text{PU}_R + (\text{PU}_R - \text{PU}_P) \times Q_P$$

On peut alors calculer l'écart global de deux façons :

$$\text{Ecart sur quantités } ((Q_R - Q_P) \times \text{PU}_P) \text{ et écart sur prix } ((Q_R - Q_P) \times \text{PU}_R)$$

L'écart sur prix, dans le cas où la quantité dépend du niveau de l'activité, peut être décomposé entre un écart sur l'activité $((A_R - A_P) \times C_R \times \text{PU}_R)$ et un écart sur consommation $((C_R - C_P) \times C_R \times \text{PU}_R)$, c'est-à-dire la quantité d'unités nécessaires pour réaliser un niveau d'activité donné :

$$\text{Avec écart-quantité} = (A_R - C_R) \times \text{PU}_R - (A_P - C_P) \times \text{PU}_P$$

$$\text{Soit écart - quantité} = (A_R - A_P) \times \text{PU}_R + (A_P - C_P) \times \text{PU}_R$$

Q_R = quantité réelle; PU_R = prix unitaire réel; PU_P = prix unitaire prévu ;

Q_P = quantité prévue ; A_R = activité réelle ; A_P = activité prévue ; C_R = Coût réel ;

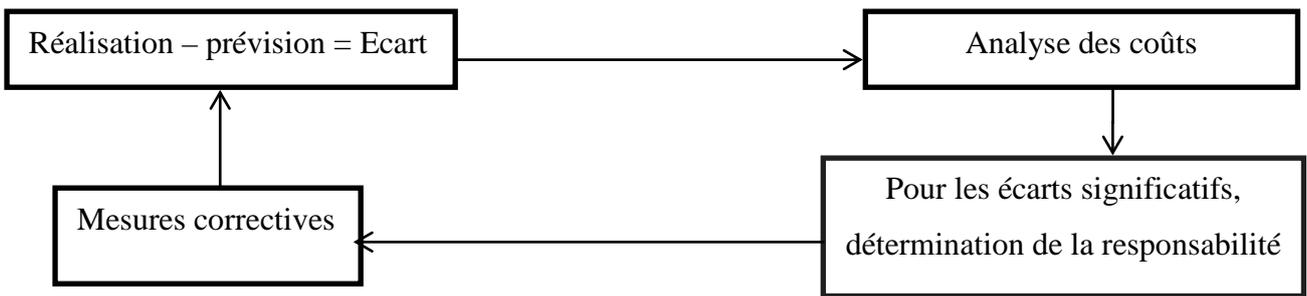
C_P = coût prévu

En renforçant le rôle des centres d'activité et en impliquant la définition d'indicateurs d'activité, l'approche par processus, offre l'avantage de faciliter cette analyse. Pour tout centre budgétaire, il devient possible de disposer d'un inducteur d'activité et d'une estimation du coût de cet inducteur c'est-à-dire de l'ensemble des ressources nécessaires pour accomplir cette activité (ramenées sur une base unitaire) (PIGE & LARDY, 2007 :128).

❖ **La mise en œuvre des actions correctives**

Les actions correctives sont prises à partir de l'analyse des causes d'écarts. La procédure peut être présentée comme suit :

Figure 5 : Mise en œuvre des actions correctives



Source : HUTIN (2010 :830)

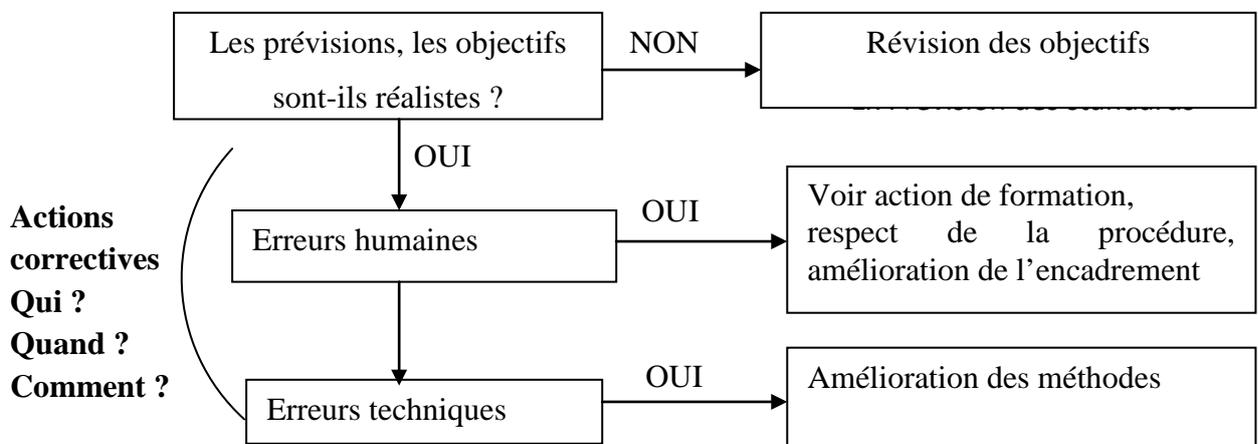
2.4.3.3. Le contrôle après l'action

L'objectif du contrôle après l'action n'est plus à corriger les actions mais de présenter un bilan final de la période. Ce bilan final permet :

- d'expliquer les écarts;
- de mettre à jour les normes et techniques et de réfléchir sur la fiabilité des prévisions;
- de mesurer la performance des responsables qui s'inscrit dans le processus d'évaluation de l'entreprise (lien entre contrôle budgétaire et la gestion du personnel) (DAYAN, 2004 :327).

Les techniques de contrôle après l'action consistent à rechercher la cause des écarts selon le schéma ci-dessous:

Figure 6 : Cause des écarts



Source : Hutin (2010 :830)

2.4.4. Les outils d'appui au contrôle budgétaire

Pour la réalisation de sa mission, le contrôle budgétaire se sert des outils tels que le tableau de bord budgétaire, et le pilotage de la performance budgétaire.

2.4.4.1. Le tableau de bord budgétaire

Selon NIESSEN & CHANTEUX (2005:298), « le tableau de bord budgétaire aussi appelés tableau de reporting, les tableaux de bord budgétaires visent à présenter de manière synthétique les données réelles, les prévisions et les écarts, tant de coûts que de recettes. Le but de ces tableaux est de comparer des valeurs et de mettre à jour les écarts entre elles. Ainsi, on peut vouloir comparer:

- les données réelles d'un mois avec les prévisions budgétaires pour ce mois;
- les données réelles de plusieurs mois cumulés avec les prévisions budgétaires pour ces mêmes mois;
- les données réelles de plusieurs mois cumulés avec le budget annuel;
- les données réelles d'un mois avec les données réelles de ce même mois au cours de l'année précédente;
- les données réelles de plusieurs mois cumulés avec les données réelles de ces mêmes mois au cours de l'année précédente;
- etc.».

Ces éléments permettent au gestionnaire de s'inspirer pour construire leur propre outil de reporting budgétaire.

Le tableau de bord est un outil qui indique au manager, comment fonctionne son organisation, et ce qui s'y passe permettant d'engager les actions idoines en vue d'atteindre les objectifs désirés. Il constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et contrôlée puisqu'il compare en permanence les réalisations aux prévisions afin de susciter la réactivité des managers (LEROY, 1998 :37).

Le tableau bord remplit cinq fonctions:

- il est d'abord un système d'alerte, il permet de faire ressortir les écarts significatifs ou exceptionnels, et autorise le responsable à se focaliser sur l'anormal. Ainsi, libéré

de l'analyse de ce qui est conforme, le gestionnaire a de meilleures chances de réagir plus vite et au bon endroit ;

- il est ensuite un déclencheur d'actions ou d'enquêtes. Il confirme de façon structurée les impressions du responsable et lui indique la nécessité d'entreprendre une action ou une analyse plus approfondie. En cernant la zone à problèmes, il oriente les corrections à mener ainsi que les pistes à explorer avant d'agir ;
- le tableau de bord assume également une fonction de contrôle de l'autonomie conférée. La délégation de responsabilités implique de mettre à la disposition du déléguant des moyens de surveillance. Le tableau de bord remplit ce rôle, puisqu'il permet aux dirigeants de chaque niveau d'apprécier les résultats obtenus par leurs subordonnés et de rendre compte à leurs déléguants de leurs propres performances ;
- il facilite la communication et la motivation. En rendant possibles la comparaison et la consolidation des résultats, le tableau de bord favorise l'échange d'informations entre les responsables (utilisation d'un langage commun). Il contribue par ailleurs à la motivation du personnel, dans la mesure où il fournit des informations plus objectives, plus claires pour les évaluations, et où il autorise l'autocontrôle, en donnant à chacun toute l'information indispensable pour effectuer un travail de qualité ;
- il sert aussi à mieux situer l'action du responsable dans le contexte interne et externe. A chaque échelon, il doit comprendre des informations latérales (des indicateurs de mise en contexte), afin de ne pas oublier la nécessaire solidarité intercentre. Si l'on pousse ce principe jusqu'à son terme, une mission peut faire l'objet d'une responsabilité partagée entre plusieurs unités. Des indicateurs permettant d'apprécier son exécution seront incorporés dans les tableaux de bord des responsables et il sera demandé à chacun d'eux de prendre conjointement les décisions nécessaires pour la mettre en œuvre (GERVAIS, 2005 :638).

2.4.4.2. Le pilotage de la performance budgétaire

Plusieurs termes servent à désigner la performance, du moins sous certaines formes :

- l'efficacité ;
- l'efficience ;
- l'économie.

Selon SELMER (1998 : 41), « la performance peut se définir comme étant ce que l'intéressé peut être capable de réaliser. C'est un acte physique ; même si la performance est mentale (calcul mental), elle doit se traduire physiquement (additionner des chiffres sur une feuille). Les mots employés pour définir la performance doivent être concrets, et non pas abstraits et flous. La performance porte alors sur le résultat attendu d'une activité. On attend en effet du manager qu'il soit efficace.

Toutefois, les managers n'ont jamais carte blanche pour réaliser la performance qui leur est demandée ; ils sont toujours « sous contrainte de coût ». En conséquence, un manager n'est réellement performant que s'il atteint le résultat escompté en respectant un montant de coût souvent matérialisé par une enveloppe budgétaire. On attend du manager qu'il soit aussi efficient. Efficacité et efficacité recouvrent bien deux aspects distincts de la performance, car on peut parfaitement être efficace sans être efficient et inversement ».

Le choix des critères de performance est important car il s'agit de partir de la réalité, rechercher des critères qui la représentent, proposer des mesures, les rattacher à des normes.

❖ Les indicateurs de performance

Il est nécessaire de définir les indicateurs mesurant le niveau d'activité réellement effectué par rapport à ce qui était prévu, les indicateurs comptables mesurant les ressources octroyées et consommées, et les indicateurs qualitatifs mesurant le respect des contraintes ou des objectifs fixés.

La stabilité des prévisions budgétaires, pour ne pas dire leur immuabilité, offre un avantage important qui est de fournir une référence pour évaluer les efforts effectués par les différents responsables d'activités ou de services pour atteindre les objectifs qui leurs sont assignés dans le respect des moyens octroyés. La remise en cause éventuelle de l'annualité des budgets, ou la révision trimestrielle des prévisions, entraînent la disparition de ce cadre de référence. En effet, dès lors que les prévisions peuvent être modifiées pour mieux prendre en compte l'évolution de l'environnement de l'organisation, il devient très difficile de justifier auprès des employés le maintien d'une référence qui n'est plus celle adoptée pour prévoir l'activité de l'organisation. Il est alors nécessaire de déconnecter les systèmes

d'incitation et de motivation du processus budgétaire ou, en tout cas, de les orienter autrement.

Dans les services, où l'activité est fortement récurrente, la base la plus simple et la référence historique. Au lieu de déterminer des incitations en fonction des prévisions budgétaires, qui sont-elles mêmes le reflet des réalisations antérieures, ces incitations doivent être élaborées à partir des réalisations passées, et en fonction d'un engagement portant sur des gains de productivité ou d'efficacité.

Le découplage entre les systèmes d'indication et de motivation apparaît plus aisé dans les activités de services que dans les activités industrielles, dans la mesure où la réussite d'une stratégie passe rarement par le contrôle tatillon des ressources mises en œuvre, mais plutôt par le suivi régulier de l'avancement de l'organisation par rapport aux objectifs préalablement définis. Les mesures incitatives devront donc être réorientées vers des indicateurs plus qualitatifs, destinés à mesurer le degré d'atteinte des objectifs (VOYER, 1999 :81).

❖ Les indicateurs d'activité

Lors de la phase de prévision budgétaire, les ressources sont normalement octroyées de façon cohérente avec les prévisions d'activité effectuées. Ainsi une association subventionnée par la ville, et exerçant les fonctions d'école de musique, doit déterminer en début d'année la fréquentation attendue en termes de nombre d'élèves par niveau d'apprentissage et par instrument. Ces indicateurs d'activité permettront de déterminer les besoins en termes de professeurs et d'heures de vacation, mais également les besoins éventuels en termes de locaux supplémentaires si le bâtiment héberge plusieurs associations.

Si aucun contrôle a posteriori n'est effectué, chaque association aura naturellement tendance à maximiser sa prévision d'activité afin d'accroître le volume des subventions et des ressources qui lui sont accordées. Si un contrôle est effectué, il devient alors très important de définir a priori, les clefs permettant d'apprécier l'activité de telle ou telle association, parfois en comparaison les unes avec les autres.

Pour les grandes organisations ayant adopté une approche budgétaire par les processus, cette phase est encore plus cruciale. Comme nous l'avons déjà souligné, les centres

d'activité, qui constituent l'élément de base du système budgétaire, se trouvent au croisement des directions hiérarchiques fonctionnelles, qui attribuent et contrôlent les ressources, et des directions de processus, qui consomment les activités fruits de ces ressources.

Le seul moyen d'aboutir à un relatif consensus, entre des appréciations distinctes sur les besoins des différents centres d'activités, est de définir des indicateurs d'activité impliquant les différents directeurs de processus et recevant l'aval du directeur hiérarchique. Chaque directeur de processus fait alors part de ses besoins prévisionnels mesurés sur une base quantitative (on parlera alors d'inducteurs d'activités) et, en fonction du niveau cumulé d'activité envisagé pour le centre d'activité concerné, le directeur hiérarchique pourra effectuer les arbitrages en termes de dotation de ressources (PIGE & LARDY, 2011 : 89).

❖ Les indicateurs comptables

Pour réaliser les objectifs qui lui sont assignés, chaque service doit disposer de ressources. Dans le cadre du système budgétaire, ces ressources doivent être transcrites sous forme monétaire. Il est alors indispensable de s'entendre sur la définition des indicateurs comptables mesurant ces ressources. Des questions très simples peuvent ainsi être formulées :

- quel est le coût d'un poste de travail ?
- quel est le coût d'un bureau ?
- quel est le coût de la supervision ou de la prestation de conseil ?
- en cas de vente d'une prestation globale intégrant plusieurs services, comment effectuer la répartition de la vente entre eux ?

Pour ne répondre qu'à la première question, si un service estime avoir besoin d'un employé supplémentaire, faut-il imputer budgétairement le coût de la rémunération, faut-il y ajouter le coût de suivi par le service du personnel, faut-il intégrer les coûts de formation qui seront inéluctablement nécessaires pour renforcer l'adhésion du personnel aux valeurs de l'entreprise, etc.

Les indicateurs comptables peuvent aussi servir à déterminer des objectifs. Par exemple, on peut évaluer le responsable des ventes pour une zone géographique sur le chiffre d'affaire

qu'i procure ou sur son volume de marge ou encore sur sa marge nette après déduction des frais afférents à son poste de travail. Dans tous les cas, ces indicateurs de performance impliquant une évaluation du travail effectué par le responsable, il est nécessaire de définir a priori les indicateurs retenus.

Dans le cas d'un processus, le responsable est fréquemment évalué sur la marge nette qu'il dégage avant couverture des frais de direction de l'entreprise. Mais, étant donné que le processus fait appel à de multiples activités, la négociation ou l'appréhension du coût de ces différentes activités aura une très forte incidence sur la capacité du directeur de processus à dégager une marge nette positive et significative (GIRAUD & al. ,2008 :215).

❖ Les indicateurs qualitatifs

La performance n'est pas seulement financière, elle intègre généralement des indicateurs qualitatifs qui n'auront de conséquence financière qu'à moyen ou long termes. On sait ainsi que la construction d'une image de qualité est un processus lent et fragile qui met du temps à se matérialiser dans la conscience des clients, mais qui peut être remis en cause du jour au lendemain en cas de défaillance remarquée d'un des éléments de cette qualité. Le système budgétaire doit donc intégrer un certain nombre d'indicateurs qui constituent le plus souvent des paramètres minima à respecter. Le développement et la survie de l'entreprise dépendent, non seulement de sa capacité à être rentable, c'est-à-dire de sa capacité à appréhender des processus sur lesquels elle détient des facteurs clés de succès, mais aussi de sa capacité à respecter de façon permanente un certain nombre d'indicateurs qualitatifs. Le véritable contrôle budgétaire est indissociable de l'utilisation d'indicateurs non monétaires permettant de mesurer les facteurs clés de succès (PIGE & LARDY, 2008 : 216).

2.5. Les limites du contrôle budgétaire

Dans le fonctionnement du contrôle budgétaire, quelques irrégularités sont remarquées et constituent les limites du contrôle budgétaire soulevées par certains auteurs. En effet, de nombreuses critiques sont formulées par les auteurs dont GALLEY & al (2002 :36) ; BOUQUIN (2008 :456). Ceux-ci, rapportant les résultats d'une étude menée par l'équipe Accenture-Cranfield ont relevé plusieurs critiques dont celles-ci :

- les budgets manquent souvent de flexibilité et sont plutôt un frein au changement;
- ils sont rarement en lien avec la stratégie;
- ils apportent une faible valeur ajoutée car ils représentent un investissement temps important plus lié à la compilation des informations qu'à l'analyse des données;
- les budgets ne prennent pas suffisamment en compte les nouvelles structures de l'entreprise formées par les alliances et les partenariats;
- ils renforcent les barrières entre les services ou les départements au lieu d'encourager le partage de l'information;
- ils encouragent les attitudes ambiguës (la gestion de ses primes et gains propres est mis au-devant au détriment de l'optimisation de la gestion budgétaire).

C'est dans cet ordre d'idées que PIGE & LARDY (2007 :182) pensent que « le contrôle budgétaire si on veut en faire une véritable aide au pilotage économique de l'entreprise doit éviter trois grands écueils :

- l'horizon budgétaire : dans les entreprises soumises à la nécessité de publier leurs comptes une fois par an au minimum, le budget est un exercice imposé et « quasi rituel », qui est souvent peu connecté au cycle économique de l'entreprise. ceci peut l'introduire des pratiques ou des comportements budgétaires qui vont à l'encontre des objectifs recherchés;
- la sophistication croissante des systèmes budgétaires, qui visait à les rendre plus pertinents et plus efficaces, a aussi, en corolaire, rendu plus accessibles les moyens de les contourner;
- l'absence d'apport de valeur ajoutée : le contrôleur budgétaire est encore vu, dans de nombreuses sociétés comme n'apportant pas de valeur ajoutée comparativement aux managers opérationnels».

Conclusion

Ce deuxième chapitre nous a permis de comprendre dans un premier temps la construction d'un budget à travers ces différentes étapes, ainsi que la procédure d'exécution du budget. Ensuite, le contrôle budgétaire afin de couvrir toute la gestion budgétaire et pour finir nous avons de prendre connaissance des limites du contrôle budgétaire.

CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE L'ETUDE

Les deux précédents chapitres nous ont permis d'appréhender les notions théoriques relatives à la gestion budgétaire. Il convient de faire une présentation des différentes démarches nous permettant de faire une bonne analyse de la gestion budgétaire de la SBEE et d'en dégager les perspectives.

Pour mener à bien notre recherche, nous nous sommes appuyés sur un modèle d'analyse avec des variables identifiées, des indicateurs admissibles et des mesures indiquées. Mais également nous avons utilisé des outils de collecte de données (littérature, l'entretien, l'observation, la revue documentaire).

3.1. Le modèle d'analyse

Le modèle d'analyse, résultat de la revue de littérature est la modélisation des principales étapes de la gestion budgétaire à partir des variables entrant dans le cadre de notre étude. Les variables du modèle sont de deux sortes réparties entre la variable expliquée et les variables explicatives.

Le modèle d'analyse (à construire) doit mettre en relief les relations pouvant exister entre la gestion budgétaire de l'entité prise globalement et qui peut être valablement qualifié de variables dépendantes et les facteurs pouvant influencer cette gestion budgétaire, qualifiés de variables indépendantes.

3.1.1. Les variables dépendantes

La variable dépendante est celle qui subit l'influence des variables indépendantes. Dans le cadre de notre étude la variable dépendante est : la pratique de la gestion budgétaire.

Afin d'effectuer un diagnostic efficace de la gestion budgétaire, il faudra définir des variables médiatrices qui agiront directement sur la variable dépendante. Elles sont au nombre de (04), il s'agit :

- des notions essentiels et l'élaboration du budget, il s'agit de définir et de mettre l'accent sur les éléments essentiels de mise en place d'un budget comme la lettre d'orientation, la lettre de cadrage, les phases essentiel du budget à la SBEE;

- du planning d'élaboration du budget, il s'agit de mettre l'accent sur les acteurs et surtout sur la période à prendre en compte pour l'exécution du processus budgétaire, et de rendre exploitable par les responsables opérationnels;
- de l'exécution du budget;
- du contrôle budgétaire qui consiste à vérifier l'exécution du budget, à dégager les écarts et en faire une analyse.

3.1.2. Les variables indépendantes

Il s'agit des facteurs qui vont façonner le système budgétaire et sur lesquels il y a toujours une possibilité d'action. Il s'agit de : la structure organisationnelle, des objectifs assignés à la gestion budgétaire, la position hiérarchique de la gestion budgétaire, les compétences des responsables en charge du budget, les principes et les conditions de succès, la structure de contrôle externe, les sources d'information, les outils et les supports..

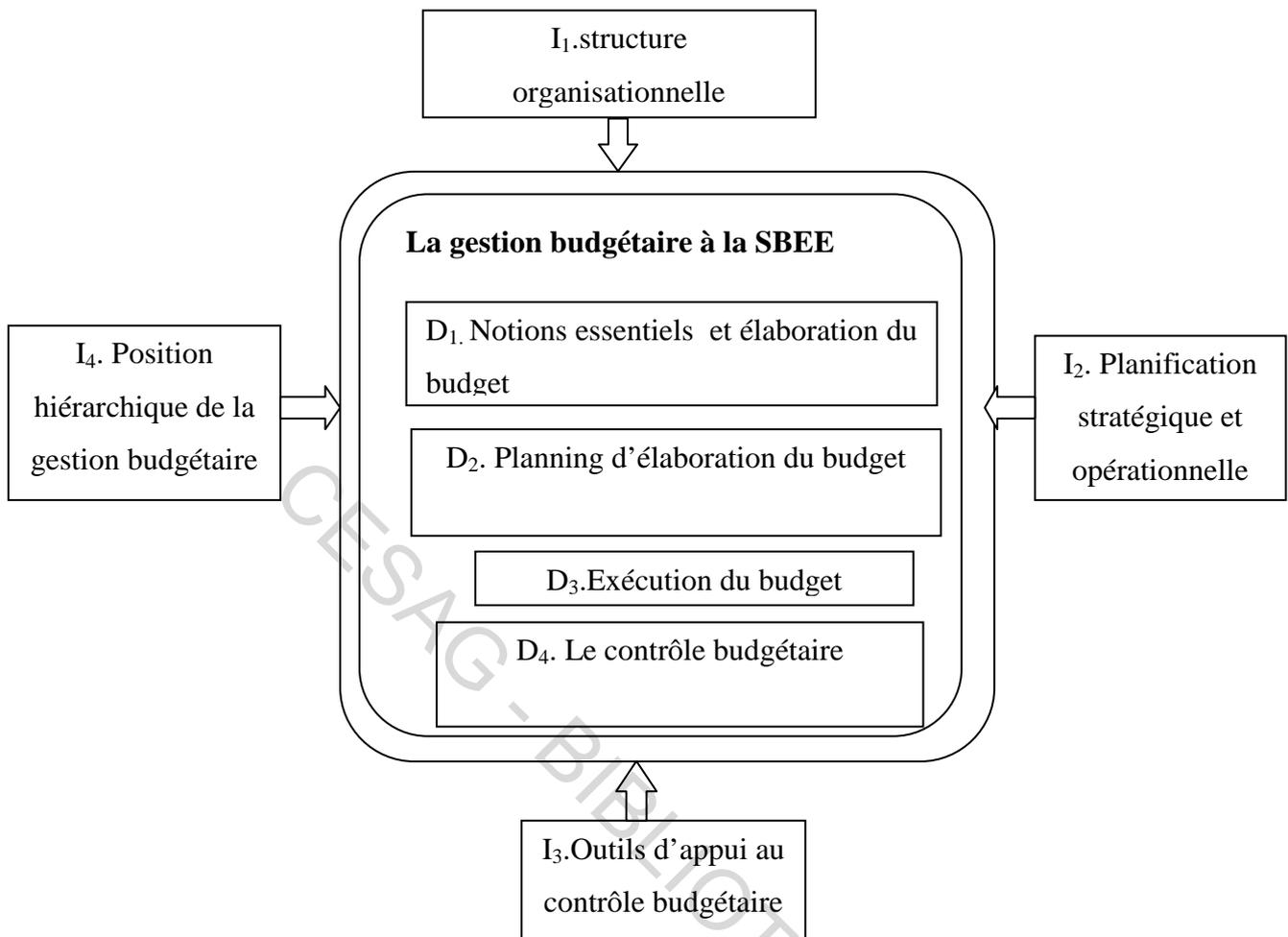
Les variables leurs indicateurs de mesures sont présentés dans le tableau ci-dessous.

Tableau 2 : Définition opérationnelle des variables de l'étude

| Variables | Indicateurs de mesures |
|--|---|
| Structure organisationnelle | <ul style="list-style-type: none"> - Délégation des pouvoirs de décision - Découpage de l'organisation en centre de responsabilités - Adaptation de la structure organisationnelle du service budget et contrôle de gestion avec les objectifs qui lui sont assignés |
| Position hiérarchique de la gestion budgétaire | <ul style="list-style-type: none"> - Niveau de rattachement hiérarchique - Indépendance par rapport aux directions opérationnelles - Degré d'autorité de la gestion budgétaire |
| Planification stratégique et opérationnelle | <ul style="list-style-type: none"> - Plan stratégique - Plan opérationnel - Plan d'actions |
| Outils d'appui au contrôle budgétaire | <ul style="list-style-type: none"> - Tableau de bord de gestion budgétaire - Le pilotage de la performance budgétaire |

Source : Nous-mêmes

Figure 7 : Le modèle d'analyse



Source : Nous-mêmes

3.2. Les techniques de collectes des données

La réalisation des aspects pratiques de notre étude nous conduira à une collecte des données. Cette collecte a été effectuée suivant les techniques ci-après :

- l'observation;
- l'analyse documentaire ;
- le questionnaire ;
- l'entretien.

3.2.1. L'observation

Nos observations résultent des opportunités que nous avons eues pour assister aux travaux préparatoires du budget de l'exercice 2012 au niveau de la Direction de la Comptabilité et du Budget. Nous avons pu observer les éléments ci-après :

- l'assistance d'une équipe de la Direction de la Comptabilité et du Budget respectivement au niveau des directions de la production, des moyens généraux et de la direction régionale de l'Atlantique pour la consolidation des budgets élaborés par les différents centres budgétaires;
- l'arbitrage du budget au niveau de la direction régionale de l'Atlantique où le directeur régional assisté du responsable contrôle de gestion de la région convoque tous les responsables des centres budgétaires pour discussion des points contenus dans le budget de la région.

Toutes ces observations nous ont permis d'apprécier le processus d'élaboration du budget au niveau de cette société et de recueillir d'autres informations y relatives à l'élaboration du budget de la SBEE.

3.2.2. L'analyse documentaire

L'analyse documentaire nous a permis d'enrichir notre connaissance générale de la société, plus particulièrement son secteur et son environnement.

Aussi, l'examen des documents internes nous a-t-elle aidé à mieux comprendre l'organisation interne de la SBEE et celle de sa Direction de la Comptabilité du Budget notre département d'accueil. Les documents ainsi examinés sont :

- l'organigramme général de la SBEE ainsi que celui de la Direction de la Comptabilité et du Budget;
- le manuel de procédure de la SBEE;
- les rapports d'activités 2010 et 2011;
- les états financiers 2010 et 2011;
- le budget d'activités 2010 et 2011.

3.2.3. Le questionnaire (Annexe n°1 page 87-91)

Nous avons utilisé le questionnaire pour comprendre la procédure d'élaboration du budget à la SBEE et les différentes techniques de contrôle mis en place à la SBEE. Il est composé en grande partie de questions fermées ou le questionné doit répondre par « oui » ou « non » et de quelques questions ouvertes. Les questionnaires sont conçus avec le logiciel WORD, et seront distribués aux responsables de la cellule contrôle de gestion, de la Direction de la Comptabilité et du Budget et à une majorité représentant au moins 60% des différents responsables de la SBEE. Tous les questionnaires seront remplis par auto-administration sauf pour le responsable du contrôle de gestion et le chef service budget qui acceptent un questionnaire administré face à face.

Le tableau ci-dessous est utilisé pour présenter les résultats quantitatifs provenant de nos questionnaires.

Tableau 3 : Réponses quantitatifs des questionnaires

| Personnes physiques | Population | Nombres de réponses |
|---|------------|---------------------|
| Agents de la direction de la comptabilité et du budget | 25 | 18 |
| Personnes ressources de la SBEE (les différents responsables ou adjoint des services) | 15 | 9 |
| Total | 40 | 27 |

Source : Nous-mêmes

3.2.4. L'entretien (Annexe n°2 page 92)

De tous les responsables sollicités, seul le chef du département contrôle de gestion et le responsable en charge de l'élaboration du budget nous ont accordé un entretien. L'entretien que nous avons eu avec ces deux responsables nous a permis de mettre en évidence les résultats issus de nos questionnaires et de nos appréciations sur l'analyse documentaire. Nous aurons donc droit à quatre entretiens individuels et non directifs avec des questions ouvertes. A travers cette démarche nous avons fixé nos connaissances sur :

- les attributions du service budget et du contrôle de gestion;
- la structure organisationnelle dudit service;
- la comptabilité de gestion utilisée;
- les différents outils utilisés dans le cadre du contrôle budgétaire.

Au total, la combinaison de ces quatre techniques de collecte permettra de prendre en compte toutes les variables existantes et nécessaires pour faire une étude diagnostique sur la gestion budgétaire au sein de la SBEE.

3.3. Les outils d'analyse des données

Les données sont analysées par rapport au modèle d'analyse qui a été conçu plus haut (figure n°6 page 33). La partie théorique nous a permis de collecter les données nécessaires à cet effet. Cette analyse nous aidera à ressortir les forces et faiblesses, ainsi que les risques et incidences encourus dans le processus de gestion budgétaire à la SBEE.

Conclusion

Ce chapitre nous permet de faire ressortir tous les éléments sur lesquels la collecte d'information et de traitement des résultats de cette étude vont s'appuyer. Notre méthodologie est basée sur la revue de littérature de la doctrine budgétaire, l'analyse documentaire, le guide d'entretien, le questionnaire et aussi l'observation. L'utilisation de ces outils vise la recherche d'informations susceptibles de nous éclairer au maximum sur les activités, l'organisation et, le processus budgétaire de la SBEE.

Conclusion partie I

Cette première partie a été consacrée à la revue de la littérature, qui nous a permis de connaître les différentes notions que renferme le terme de gestion budgétaire ainsi que les étapes qui la composent et les acteurs de celle-ci.

Ainsi la prise en compte des facteurs déterminants dans le processus de gestion budgétaire, nous a été très utile dans l'élaboration d'un modèle d'analyse servant de guide pour aborder la problématique de la gestion budgétaire de la SBEE.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2^{ème} PARTIE :
CADRE PRATIQUE DE L'ETUDE

La gestion budgétaire de la SBEE apparaît comme un outil indispensable pour l'atteinte des objectifs fixés pour l'année à venir à savoir entre autres la réduction du déficit financier du secteur et l'optimisation de l'utilisation des ressources. Par conséquent une bonne gestion budgétaire lui permettra de faire face à cette demande importante en électricité et d'améliorer son résultat.

Le présent cadre pratique qui concerne la gestion budgétaire à la Société Béninoise d'Énergie Électrique du Bénin (SBEE) sera composé de trois chapitres.

Dans le premier chapitre, nous présenterons la SBEE. Le deuxième chapitre sera consacré à la description du processus budgétaire. Dans le dernier chapitre, il sera question de présenter les résultats et de faire le diagnostic de la gestion budgétaire afin de formuler d'éventuelles recommandations.

Chapitre 4: PRESENTATION DE LA SBEE

La Société Béninoise d’Energie Electrique (SBEE) est un établissement public à caractère industriel ayant son siège social à Cotonou. Son capital est de dix (10) milliards de francs CFA entièrement libéré par l’Etat béninois. Elle est une société évoluant dans le secteur de l’Energie. Elle est composée de plusieurs organes de gestion, qui définissent et dirigent les politiques de l’entité. Elle évolue dans un environnement où elle a le monopole en matière de distribution de l’Energie. Dans le présent chapitre, nous ferons une présentation globale de la SBEE à travers son contexte de création, ses missions et sa structure organisationnelle.

4.1. Contexte de création

Nous ferons une présentation générale de la SBEE à travers ses missions, ses activités et son organisation interne.

4.1.1. Missions de la S.B.E.E

Elle a pour mission d’exécuter la politique du gouvernement dans la promotion et l’utilisation des ressources énergétiques. Ainsi elle assure l’achat, la production et la distribution de l’énergie électrique sur toute l’étendue du territoire national.

4.1.2. Activités de la SBEE

Dans l’accomplissement de sa mission, mène des activités qui s’étendent sur l’ensemble du territoire national. Elles visent la mise en œuvre de la politique du gouvernement dans les domaines de recherche, de la production et de l’utilisation des ressources énergétiques. A ce titre, la S.B.E.E effectue toutes enquêtes et études de projets et contrôle leur exécution. Elle s’occupe également de la production des poteaux (en béton et en bois) électriques pour la réalisation des travaux d’extension et de branchement. L’énergie électrique distribuée par la S.B.E.E provient en grande partie des achats près de la C.E.B. (près de 91%), le reste de l’énergie distribuée est produit par les centres thermiques et la centrale hydroélectrique (à Yéripao dans l’Atacora et la centrale de Berecingou dans le Borgou) de la société.

4.2. Structure organisationnelle de la S.B.E.E (Annexe n°3 page 93)

Les statuts de la S.B.E.E prévoient les structures de décisions et celles chargées de les exécuter. Etablissement public national, la S.B.E.E est enregistré à l'I.N.S.A.E sous le n° 2514101173701. Sa structure organisationnelle serait présentée dans nos prochaines sections.

4.2.1. Le Conseil d'Administration (C.A)

C'est l'organe suprême de prise de décision de la société. Il définit les objectifs généraux de l'entreprise par l'élaboration de sa politique générale en conformité avec les objectifs définis dans le plan de développement économique et social du pays. Il s'assure de la cohérence des différentes composantes de cette politique et en contrôle l'application d'une part. Il contrôle et approuve les objectifs fixés à l'entreprise et ceci par l'adoption des états financiers et le vote des budgets d'autre part. Le CA de sept (07) membres désignés pour un mandat de quatre ans renouvelable est présidé par le Ministre de l'Energie et de L'Eau (MEE).

4.2.2. La Direction Générale (DG)

Nommé par décret en conseil des ministres sur proposition du conseil d'administration approuvé par le ministre de tutelle, le DG a pour attributions:

- de définir les orientations stratégiques et managériales de l'entreprise;
- de piloter de la politique générale de la société;
- de superviser, de coordonner, et d'exécuter le programme annuel d'activités de la société;
- de représenter la société et d'agir en son nom devant toute juridiction.

Sont rattachés à cette direction :

- deux conseillers ayant pour mission de conseiller le DG sur tout dossier confié par celui-ci;
- un assistant ayant pour rôle d'accompagner le DG dans toutes missions à lui confiées et de décharger le DG de certaines activités de représentation ou d'organisation non spécifiques;

- une structure dénommée Contrôle Général et comprenant la direction de l'audit et de l'inspection chargée :
 - ✓ de définir la démarche et l'organisation du contrôle interne de l'entreprise;
 - ✓ de veiller à l'application et au respect des procédures en vigueur;
 - ✓ de s'assurer de l'efficacité du contrôle interne, des outils et procédures;
 - ✓ de veiller à la fiabilité, la qualité et l'intégrité des systèmes d'informations financière, comptable, commerciale et technique;
 - ✓ un secrétariat particulier;
 - ✓ une cellule contrôle de gestion et de la prévention des risques chargée des risques juridiques, des tableaux de bord et de la mesure des performances.

4.2.3. La Direction Générale Adjointe (D.G.A)

Nommé par arrêté ministériel sur proposition du Directeur Général et après avis du Conseil d'Administration, il assiste le Directeur Général dans ses fonctions et assure son intérim en cas de vacance du poste. Il coordonne les activités techniques des exploitations régionales ainsi que celle des directions techniques.

Outre les directions et les structures placées en staff, huit directions centrales sont placées sous l'autorité du directeur général adjoint.

4.2.4. Les Directions techniques

Comme direction technique, nous avons :

❖ La Direction des Moyens Généraux

Elle est chargée de mettre à la disposition de tous les centres d'activités de la S.B.E.E, les matériels, les équipements nécessaires à l'accomplissement de leurs missions et d'assurer la bonne gestion, la sauvegarde de tout le patrimoine de la société.

Elle est également chargée de la gestion du courrier et des archives de la société. Elle organise l'accueil et la circulation des visiteurs au siège.

❖ **La Direction des Ressources Humaines et de la Communication**

Elle est chargée de :

- définir, proposer et développer la politique de gestion des ressources humaines notamment en matière de formation, de rémunération et de mouvement du personnel;
- favoriser un climat social serein qui répond aux contraintes d'efficacité économique de la S.B.E.E et aux aspirations individuelles et collectives des agents;
- concevoir et de mettre en œuvre une politique efficiente de communication interne et externe.

❖ **La Direction Informatique**

Elle est chargée de garantir la cohérence de la politique informatique, d'autoriser les grandes fonctions de la S.B.E.E, de gérer les systèmes informatiques et de former le personnel à la pratique informatique.

❖ **La Direction Commerciale et de la Clientèle**

Elle est chargée :

- d'initier, de mettre en œuvre de concert avec les Directions Régionales une politique cohérente de satisfaction des clients tout en assurant la qualité des prestations et promouvoir l'électricité;
- de développer la pratique des techniques de gestion des réseaux de distributions HTA et BT, de réaliser des études et d'exécuter des réseaux neufs de faible envergure;
- de promouvoir et de développer une politique d'utilisation des compteurs à prépaiement;
- d'être à l'avant-garde des nouvelles technologies en matière de distribution électrique.

❖ **La Direction de la Production et des Mouvements d'Énergie**

Elle est chargée de définir, de diffuser et de mettre à jour les méthodes et procédures de maintenance des équipements de production et de transport de l'électricité, d'explorer les systèmes de production de l'électricité à Cotonou (Centrale, sous-station HTB/HTA, liaison HTB).

Elle est aussi le partenaire technique de la C.E.B.

❖ **La Direction des Etudes et de la Planification**

Elle est chargée :

- d'élaborer le plan directeur d'électrification;
- d'élaborer les normes et standards dans le domaine électrique;
- de planifier les investissements, les faire réaliser après élaboration des termes de référence et les études techniques d'exécution des systèmes d'électrification ;
- de surveiller et contrôler les travaux d'électrification;
- de centraliser, d'analyser, de traiter les statistiques et de suivre les indicateurs de performance;
- d'élaborer les perspectives de développement pour la société et mettre à jour la cartographie des réseaux électriques;
- d'engager la S.B.E.E dans le domaine de la recherche sur les énergies renouvelables et de la préservation de l'environnement;
- de la gestion administrative des projets.

❖ **La Direction des Exploitations**

Elle est chargée de la coordination des activités des Directions Régionales à savoir :

- la Direction Régionale du Littoral (D.R.L) ;
- la Direction Régionale de l'Atlantique (D.R.A) ;
- la Direction Régionale de l'Ouémé-Plateau (D.R.O.P) ;
- la Direction Régionale de Mono-Couffo (D.R.M.C) ;
- la Direction Régionale du Zou-Collines (D.R.Z.C) ;
- la Direction Régionale du Borgou-Alibori (D.R.B.A) ;
- la Direction Régionale de l'Atacora-Donga (D.R.A.D).

Sous son autorité, les Directions Régionales exploitent les installations techniques de production, de transport et de distribution. Elles assurent la gestion technique et commerciale des clients.

❖ **La Direction de la Comptabilité et du Budget**

Elle est chargée :

- d'optimiser la politique financière de la S.B.E.E, d'établir les états financiers sincères, fidèles et réguliers ;
- d'élaborer le budget de la société et de fournir aux autres directions les éléments d'informations permettant de maîtriser en toute responsabilité leur gestion.

La Direction de la Comptabilité et du Budget ayant servi de cadre pour la réalisation de notre stage, nous la présenterons dans une section à travers son organigramme et ses attributions.

4.2.5. Organisation de la Direction de la Comptabilité et du Budget (Annexe n°4 page 94)

La Direction de la Comptabilité et du Budget dispose d'un organigramme souple composé: d'un secrétariat, du Service de la Comptabilité Générale, du Service de la Trésorerie, du Service Comptabilité Analytique, Analyse Economique et Suivi Financier des projets, et enfin, du Service du Suivi des Recettes et des Opérations avec les Institutions Financières.

Nous présentons les attributions de chaque service ainsi qu'il suit :

❖ **Service comptabilité générale**

Ce service se charge de l'élaboration des Etats Financiers, le traitement des salaires, la gestion de la trésorerie et le suivi régulier des comptes clients et fournisseurs. Dans l'exercice de sa mission, il est composé de trois sections :

- section achat-vente, fournisseurs-clients ;
- section trésorerie ;
- section immobilisation et salaire

❖ **Service de la trésorerie**

Ce service est chargé d'élaborer le plan de trésorerie hebdomadaire, mensuel et trimestriel et suivre de façon permanente la trésorerie à travers les encaissements et les décaissements. Il assure également le suivi financier des projets. Il se compose de trois sections que nous avons parcourues :

- la section règlements fournisseurs ;
- la section autre règlements ;
- la section suivi financier des projets.

❖ **Service de la comptabilité analytique, du budget, de l'analyse économique et financière**

Ce service se charge d'élaborer le budget de la SBEE, de calculer les différents coûts de revient des articles, coûts de productions et de cessions des poteaux bétons, coûts standards de branchements, puis l'organisation des inventaires en fin d'exercice. Il s'occupe également après étude de la fixation du prix de vente unitaire sur toute l'étendue du territoire national. Ainsi il contribue fortement aux prises de décisions liées à la gestion. Il se compose de deux sections à savoir :

- la section budget;
- la section calcul de coût, Analyse Economique et Financière.

❖ **Service Suivi des Recettes et des Opérations avec les Institutions Financières**

L'attribution principale de ce service est de contrôler les entrées et les sorties de fonds en direction des banques. Il est composé de deux sections :

- section Recette, Apurement du Portefeuille des Gros Clients;
- section Suivi des Opérations avec les Institutions Financières.

❖ **Service Fiscalité**

Ce service a pour attribution, le suivi régulier des échéances afin d'éviter pour la société, les éventuelles pénalités et contentieux fiscaux. Cela suppose alors une bonne maîtrise des méthodes de calculs des impôts, de suivi des échéances fiscales.

4.3. Quelques chiffres pertinents

Il s'agira de présenter les grands agrégats significatifs qu'affiche la gestion de la S.B.E.E de 2006 à 2010.

4.3.1. Le chiffre d'affaire et la valeur ajoutée

L'évolution du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée s'analyse comme ci-après.

Tableau 4 : Evolution du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée en milliard de francs

| | 2 006 | 2 007 | 2 008 | 2 009 | 2 010 |
|--------------------------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Valeur ajoutée (VA) | -0,382 | 15 588 | 4 171 | 2 694 | 20 560 |
| Chiffre d'affaires (CA) | 39 978 | 43 346 | 51 361 | 58 925 | 74 295 |
| VA/CA | -0,000 | 0,360 | 0,081 | 0,046 | 0,277 |

Source : Rapport d'activité 2010 SBEE

Comme le montre le tableau ci-dessus, le chiffre d'affaires de la S.B.E.E connaît une progression depuis 2006 jusqu'à nos jours.

Quant à la valeur ajoutée, elle a connu une croissance impressionnante de 2006 à 2007 et une baisse drastique jusqu'à 2009 à cause de la crise énergétique. En 2010, elle est passée à plus de 20 milliards contre 2,7 milliards en 2009.

Le rapport VA/CA mesure l'effort de maîtrise des consommations intermédiaires. En 2010, l'équipe dirigeante a donc déployé des efforts allant dans ce sens.

4.3.2. Le résultat net

Nous présenterons dans le tableau ci-dessous l'évolution du résultat de la SBEE de 2006 à 2010.

Tableau 5 : Evolution du résultat net (millions de FCFA)

| Année | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|--------------|--------|-------|---------|---------|--------|
| Résultat net | -7,867 | 0,713 | -18,078 | -17,433 | -1,379 |

Source : Rapport d'activité 2010 SBEE

Malgré l'accroissement du chiffre d'affaires, la S.B.E.E ne cesse d'enregistrer des résultats déficitaires. De 713 millions en 2007, ce résultat est passé à -18,078 milliards en 2008 et à -17,433 milliards en 2009. En 2010 ce résultat a connu une amélioration et s'est établi à -1,379. Cette contre-performance trouve en partie son explication dans la politique tarifaire imposée par l'Etat et appliquée par la S.B.E.E.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de présenter sommairement la SBEE en passant en revue ses missions, ses activités, sa structure organisationnelle.

Le chapitre suivant sera consacré à la description du système budgétaire de la SBEE afin d'analyser ce système et de formuler des recommandations dans notre dernière partie.

Chapitre 5 : DESCRIPTION DE LA GESTION BUDGETAIRE A LA SBEE

La SBEE consciente de l'importance et de la nécessité d'une culture budgétaire dans une entreprise, a opté pour la sensibilisation de tous ses collaborateurs afin que chacun se préoccupe de la gestion rigoureuse de la structure dont il a la responsabilité.

Ainsi, la recherche d'une homogénéité des comportements par rapport à la gestion budgétaire et surtout d'une grande efficacité en la matière a amené la SBEE à élaborer une doctrine budgétaire dans laquelle on retrouve les principes budgétaires et les règles de gestion appliquées à la SBEE.

Dans ce chapitre, nous parlerons d'abord du principe et des règles de gestion budgétaire de la SBEE. Ensuite nous procéderons à la description du processus budgétaire adopté par celle-ci à savoir la planification, l'élaboration, l'exécution et le suivi budgétaire. Nous avons pris sur nous au regard de ce que nous avons pu observer de mettre en évidence les autres phases du processus qui sont la planification et l'exécution budgétaire qui sont pratiqués mais qui ne sont citées clairement dans le processus décrit de la SBEE.

5.1. Principes d'élaboration du budget à la SBEE

Le budget de la S.B.E.E est élaboré suivant un certain nombre de principes ; car, dans son élaboration il se base sur le budget validé au niveau de chaque région en étroite collaboration avec les agences propres aux régions concerné. Dans cet ordre d'idée, nous avons neuf (09) directions régionales. Les budgets des sections et divisions sont consolidés au premier degré au niveau des agences ou services. Ces derniers sont à leur tour consolidés et arbitrés au second degré au niveau de la région. Un rapport d'exécution du budget précédent et une note de présentation du budget prévisionnel doivent être joints au budget. En ce qui concerne la direction générale, chaque direction ou département du siège établit son budget. La consolidation de ces différents budgets est assurée par le service comptabilité analytique et budget. Le budget général doit faire l'objet d'arbitrage au niveau du Comité de Direction (CODIR) avant son adoption par le Conseil d'Administration sous réserve de l'avis technique écrit du Ministère des Finances et de l'Economie et l'approbation en Conseil des Ministres.

5.2. Règles de gestion

Les règles de gestion suivies dans l'élaboration du budget sont décrites aussi bien au niveau de la direction générale que des directions régionales.

5.2.1. Dans les Directions Régionales

C'est le responsable budgétaire de la région qui centralise et consolide les différents budgets des centres de coûts pour bâtir le budget régional. Le budget régional lui – même est arbitré par le Comité Régional puis consolidé par la Direction Générale. Avec les budgets régionaux et le budget du siège, le budget général de l'entreprise est constitué.

Le Directeur Régional fournit aux différents responsables de ces centres de responsabilité, les formulaires à exploiter mis à la disposition par le D.C.B avec note d'élaboration du budget (lettre de cadrage).

Une agence ou une D.R est généralement dotée de centrale électrique, de bureaux administratifs et commerciaux. Elle assume dans son propre budget, les budgets de vente des divisions qui lui sont rattachées de même son budget de production, son budget de distribution incluant ceux des divisions qui lui sont rattachées ainsi que le budget de gestion et le budget des travaux.

5.2.2. Au niveau de la Direction Générale

Le budget doit comporter une partie "fonctionnement" présentée par les grandes fonctions (production, distribution, ventes, frais généraux). Une partie "investissement" qui prend en compte les investissements de gestion (achat de micros ordinateurs, constructions d'immeuble ...) et les investissements d'électricité (construction de centrale thermique, de réseau...).

Un rapport d'exécution budgétaire et une note de présentation doivent être joints au budget.

Les données d'élaboration du budget sont collectées au niveau des Directions Régionales et des Directions Centrales. Le service budget doit assister sur le terrain les Directions Régionales et les Directions Centrales pour le montage de leurs budgets respectifs.

5.3. La planification budgétaire

La réalisation de cette étape passe par l'élaboration du plan triennal, et la réunion du comité budgétaire nécessaire avant le processus d'élaboration budgétaire.

5.3.1. Le plan triennal

Le plan triennal retrace les grandes orientations stratégiques de la DG à moyen terme assorti d'une projection des principaux indicateurs d'activité et de leur impact en termes de résultat économique prévisionnel. Il a pour objet d'anticiper les évolutions sur le moyen terme en adaptant les structures et les ressources de la compagnie à son activité. Il sert de base à la préparation du budget de l'exercice n+1 qui sera ainsi élaboré avec une meilleure visibilité. Le plan triennal offre également l'opportunité de procéder à la programmation de l'ensemble des besoins nécessaires pour faire face aux contraintes des structures dans la réalisation de leurs objectifs. Il couvre trois années glissantes et privilégie la notion de priorité. L'élaboration du plan triennal intègre donc nécessairement la politique et stratégie déclinée par la Direction Générale. Il a été observé qu'un arbitrage est fait pour la validation du plan triennal, cet arbitrage consiste à une séance de travail organisée par la Cellule Contrôle de Gestion et Prévention des Risques (CCGPR) et dirigée par le Directeur Général ou le DGA. Au cours de la séance, le CGPR rappelle et précise les objectifs de la DG en matière de résultats pour les trois prochaines années. Les Directeurs expliquent et justifient les chiffres de leur proposition de plan. La DG approuve ces chiffres quand ils sont justifiés et compatibles avec les objectifs. Quand ils ne sont pas conformes aux objectifs, les chiffres sont analysés dans les détails et des propositions de correction sont arrêtées qui feront l'objet de mise à jour par la DCB. Au terme des mises à jour, le plan est consolidé et revu par la DCB. Le document définitif est alors édité et relié pour servir à la réunion du comité budgétaire.

5.3.2. Le comité budgétaire

Le comité budgétaire est mis en place pour examiner et valider la proposition du plan triennal qui devient alors « le plan triennal » définitif qui est consolidé par la DCB. Il se réunit une fois par an et est composé du Directeur Général – du Directeur Général Adjoint- du Directeur des Ressources Humaines et de la Communication- du Directeur de la Comptabilité et du Budget- et du Contrôleur de Gestion.

Au cours de cette rencontre, la DCB propose deux (2) types de plans qui sont :

- le plan triennal relatif à l'activité (ventes, production...);
- le plan triennal relatif aux ressources (effectifs, investissements).

5.4. Les phases d'élaboration du budget

L'élaboration du budget à la SBEE ne respectent pas strictement les phases tels que décrit selon les auteurs. Les différentes phases retenues pour l'élaboration du budget à la SBEE se présentent ainsi qu'il suit :

5.4.1. Définition des orientations générales

La direction générale sur la base de son plan stratégique approuvé par le conseil d'administration et après réunions avec les responsables des directions centrales et techniques à divers niveaux, définit les orientations générales de la SBEE pour l'exercice à venir. A travers cette note d'orientation, la direction générale rappelle à tous les directeurs les objectifs poursuivis par la société et pour ce faire elle dégage les priorités sur lesquelles les efforts doivent être consentis au cours de l'exercice dans une perspective d'amélioration des services de la société. Cette note d'orientation après élaboration par la direction générale est transmise à tous les directeurs et sert de guide d'élaboration du budget.

5.4.2. Elaboration des programmes d'actions

La direction générale après consultation des directeurs de chaque service fixe des objectifs quantitatifs pour le prochain exercice ; notamment le volume de production, les investissements prévus, les travaux de maintenance et d'amélioration envisagés. Chaque direction en se basant sur la note d'orientation générale élabore son programme d'actions dans lequel sont fixés les objectifs à atteindre. A ce niveau un premier arbitrage de la direction générale permet d'harmoniser et éventuellement de corriger ces objectifs et programmes d'actions définies. Ainsi, un plan de travail devra être établi afin de déterminer les moyens à mettre en œuvre (budget) pour l'atteinte des objectifs fixés.

5.4.3. Envoi de la lettre de cadrage (Annexe n°5 page n°95-100)

Le service budget de la SBEE déclenche le processus élaboration du budget en envoyant par courriel à tous directeurs régionaux, centraux, et à tous les chefs de cellule, d'agence et de service, une lettre de cadrage. Cette lettre précise l'orientation de la direction générale, le mode de calcul ainsi que les objectifs pour l'exercice budgétaire. Aussi, se trouve joint à cette lettre, le manuel des prix des articles homologués par la Direction des Moyens Généraux.

5.4.4. Elaboration du budget des différents centres de responsabilités (sections et antennes)

Une fois les programmes d'actions définis, chaque centre de responsabilité (y compris les unités décisionnelles de base) est tenu de recenser et de quantifier toutes les activités à exécuter au cours de l'exercice budgétaire n+1, ce qui suppose de la part des responsables chargés de la confection des budgets :

- une connaissance parfaite des ouvrages sous leur responsabilité, ils doivent à cet effet disposer de toutes les informations nécessaires et notamment de la cartographie, des résultats de mesures, des fiches problèmes n'ayant pu trouver des solutions etc. ;
- la possession d'informations sur l'évolution de l'environnement extérieur dans tous les domaines (technique, économique, informatique et social,...) ;
- l'utilisation des statistiques et des prévisions permettant de connaître les plans annuels ou pluriannuels de production ou les paramètres relatifs à la production ainsi que leur taux d'évolution.

5.4.5. Elaboration du budget des agences et des services

Les chefs d'agence ou de service coordonnent les budgets des sections ou des antennes tous les responsables des centres d'activités relevant de sa tutelle afin de :

- faire une vérification des prévisions budgétaires des divisions, sections et des secteurs ;
- lever les points d'équivoques ;

- compléter au besoin les rubriques pour lesquelles, les prévisions budgétaires n'ont pas été établies;
- procéder à un arbitrage avec les responsables dont les prévisions budgétaires ne sont pas en concordance ;
- faire la centralisation des différents budgets élaborés au niveau des centres de responsabilité afin d'obtenir le budget du service ou agence, après accord des différents responsables des centres d'activités ;
- transmettre par courriel le projet de budget au responsable de la direction.

5.4.6. Elaboration du budget des directions régionales et centrales

Le responsable budgétaire procède à la collecte et au contrôle des données budgétaires des agences et des services. Il s'en suit la centralisation des projets budgets des agences, et services. Pour ce faire, le responsable budgétaire est tenu de :

- comparer, agence par agence et service par service, les prévisions budgétaires aux réalisations de l'année précédente et aux réalisables de l'année en cours ; il fait ce travail en se servant des rapports d'activités et d'exécution du budget ;
- analyser et comprendre les différents écarts relevés en demandant le cas échéant les justifications aux chefs d'agence et de service ;
- retourner aux chefs d'agences et services (s'il le faut) des projets de budgets pour compléments d'informations.

Le chef service contrôle de gestion de la région consolide ensuite les différents budgets des agences et des services pour élaborer le projet budget de la région avec l'aide de la DCB.

Il convoque une réunion de travail de tous les responsables ayant participé à l'élaboration des différents budgets. Il donne ainsi l'occasion de faire des observations et d'adopter des corrections et des compléments d'informations.

A cette réunion, un projet de budget est prêt à être transmis au Directeur Régional, pour appréciation avant la réunion d'arbitrage.

Au cours de la réunion d'arbitrage convoquée par le Directeur Régional, les responsables doivent prouver l'opportunité de leurs dépenses. Le contrôleur de gestion assiste à cette réunion et aide le Directeur Régional à harmoniser les points de vue.

Le Directeur Régional présente par note de service, le budget validé par lui à tous les acteurs de la région et le transmet sur support magnétique au Directeur Général pour consolidation, arbitrage et approbation.

5.4.7. Elaboration du budget général (Annexe n°6 p101 à 105)

La direction de la comptabilité et du budget procède à la collecte des données de budget des directions régionales et centrales afin de confectionner le projet budget de la société. Ce projet budget une fois élaboré est soumis à l'arbitrage du comité de direction composé de toutes les directions centrales élargies aux directeurs régionaux. Au cours de cette séance, on procède aux dernières modifications des postes budgétaires compte tenu des priorités précédemment définies. A l'issue de cette réunion, sort le projet de budget prêt à être soumis à l'approbation du conseil d'administration.

5.4.8. Approbation du budget par le conseil d'administration

Le budget général est transmis par la direction générale aux membres du conseil d'administration au moins dix jours avant la tenue du conseil d'administration. Une fois le budget approuvé en conseil d'administration, il fera l'objet d'approbation par le conseil des ministres. A défaut, les corrections nécessaires sont apportées avant son approbation en conseil des ministres. Ainsi, on obtient le budget définitif qui fera l'objet de notification aux directions bénéficiaires.

5.4.9. Notification budgétaire

La notification du budget général aux différentes directions bénéficiaires est faite par la DCB.

Toujours relativement à l'élaboration il est impérieux de préciser que la SBEE met en œuvre deux types de budget à savoir d'une part un budget d'investissement et d'autre part un budget de fonctionnement.

Le déroulement des différentes phases d'élaboration du budget, est effectué selon un planning bien défini dans le manuel de procédure de la SBEE.

5.5. Le planning d'élaboration

Les différentes phases d'élaboration du budget à la SBEE sont déroulées selon un chronogramme bien défini prévu dans le manuel de procédure. Le chronogramme est présenté dans le tableau ci-dessous :

Tableau 6 : Planning d'élaboration du budget

| Phases | Dates | Actions |
|----------|--|--|
| 1 | 26/05 au 05/06 (1semaine) | Définition des orientations générales - réunion avec tous les directeurs ; - rappel des objectifs poursuivis par la société ; - fixation des objectifs globaux de la société. |
| 2 | 13/06 au 28/06 (2 semaines) | Elaboration des programmes d'actions - élaboration des programmes d'actions au niveau de chaque direction ; - fixation des objectifs spécifiques par direction ; - arbitrage des programmes par la direction générale. |
| 3 | 30/06 | Envoi de la lettre de cadrage à tous les directeurs régionaux et centraux |
| 4 | 1/07 au 31/07 (1 mois) | Elaboration des budgets des centres de responsabilité - quantification des activités de chaque centre en fonction des programmes d'actions définis |
| 5 | 01/08 au 10/08 | Elaboration du budget des agences et des services - vérification des prévisions des centres de responsabilité ; - coordination du budget des agences et des services; - arbitrage et consolidation ; - transmission du budget à la direction régionale. |
| 6 | 15/08 au 10/09 (1 mois) | Elaboration du budget régional et central - collecte et contrôle des données budgétaires des agences et services; - tournée des agents de la DCB pour assister les régions dans la consolidation des budgets des agences et services; - arbitrage sur le projet budget régional et central |

| | | |
|----------|--|--|
| 7 | 12/09 au 26/09 (2 semaines) | Elaboration du budget général - collecte des données budgétaires des directions centrales et régionales ; - saisie des budgets des directions centrales et régionales ; - arbitrage du budget général en comité budgétaire ; - établissement du budget prêt pour approbation. |
| 8 | 01/10 au 31/12 (2 mois) | Approbation du budget par le conseil d'administration |
| 9 | 01/01 au 15/01 (2 semaines) | Notification budgétaire |

Source : nous-même, à partir du manuel de procédure budgétaire de la SBEE

Suite à ce qui précède nous présenterons les acteurs de cette exécution budgétaire avant de mettre en exergue la procédure suivie.

5.6. Les acteurs intervenants dans l'exécution budgétaire

Les acteurs de l'exécution du budget se situent à plusieurs niveaux de la structure organisationnelle de la SBEE. Il s'agit principalement du :

- directeur de la structure, qui approuve la demande;
- responsable de la structure, qui fait la demande;
- directeur du budget et de la Cellule Contrôle de Gestion, qui approuve aussi la demande;
- service administratif et financier, qui enregistre la demande ;
- correspondant budgétaire de la structure, qui vérifie si la demande est prévue au budget.

L'importance de ces acteurs se voit dans la procédure suivie.

5.7. La procédure d'exécution budgétaire

La SBEE établissant deux types de budget nous parlerons de la procédure pour réaliser un investissement, et de la procédure pour un achat propre à son fonctionnement. Une procédure a été élaborée pour l'exécution d'une dépense non budgétisée.

5.7.1. Procédure relative à un achat

L'engagement des dépenses concerne les lettres de commandes envoyées aux différents fournisseurs pour l'achat ou la consommation de service retenu dans les objectifs prévus.

La Direction des Moyens Généraux (DMG) est la seule habilitée à faire des achats après consultation de la direction comptable et du budget et de la Cellule Contrôle de Gestion.

Une fois les achats faits et les matières et fournitures envoyées au magasin, leur consommation se réalise par émission de bon de sortie de matériel et fourniture. Le Chef Service remplit son carnet qu'il fait signer par son directeur hiérarchique, le DMG et le chef magasinier.

Lorsque le matériel est disponible il est servi, dans le cas contraire il est acheté sur le marché en cas d'urgence.

Après l'émission du bon de commande, le fournisseur établit sa facture. Il est important de noter qu'un exemplaire du bon de commande est remis au fournisseur.

La dernière phase est celle de la comptabilisation et du règlement du fournisseur par la Direction de la Comptabilité et du Budget à travers le service comptabilité générale.

5.7.2. Procédure relative à un investissement

Quant aux dépenses d'investissements, le Directeur concerné émet une décision d'investissement avec toutes les preuves que cette dépense est budgétisée. Cette fiche est adressée au Directeur Général qui avant de donner son autorisation, fait vérifier la disponibilité du crédit par la Cellule Contrôle de Gestion (CCG). Cette dernière affecte la décision au Directeur du patrimoine et de l'approvisionnement qui se chargera d'établir le bon de commande.

5.7.3. Procédure relative à une dépense non budgétisée

Lorsque la dépense n'est pas budgétisée, le directeur émet la décision d'investir en justifiant le besoin. Le Directeur Général après analyse et avis de la CCG donne son avis avant l'engagement de la dépense.

5.8. Les procédures de suivi et de contrôle budgétaire

Pour un meilleur suivi de sa gestion budgétaire, la SBEE a élaboré des procédures de suivi et de contrôle budgétaire, dont le cœur sera la mise en évidence des écarts qui doivent permettre les réflexions sur les divergences et initier les actions correctives.

5.8.1. Les procédures de suivi budgétaires

Le suivi du budget est réalisé par la Cellule Contrôle de Gestion et de la Prévention des risques, en particulier le service tableau de bord et du suivi budgétaire. Dans le souci d'une décentralisation, au niveau des directions régionales le suivi est réalisé par les Chefs Cellules Contrôle de Gestion qui sont en relation fonctionnelle avec la Cellule du Contrôle de Gestion de la direction générale. Toutes les règles qui concernent les directions régionales lui sont applicables. Tout centre de coût doit produire un rapport d'activité mensuel qui est constitué de la fiche des coûts et de la fiche des recettes.

Tout rapport d'activité doit être approuvé par chacune des autorités hiérarchiques supérieures. Par exemple, le rapport d'activité de la station de la ville de Djougou, établi par le chef de station doit être visé par le chef service technique, le chef d'agence de Djougou, puis le DR Atacora avant d'être transmis à la DCB.

Une copie du rapport d'activité doit être conservée par le responsable et doit être adressée à la DCB en respectant le circuit suivant :

- la division centralise les rapports des centres de coût ;
- l'agence centralise les rapports de ses divisions et de ses propres centres de coûts ;
- la direction régionale centralise les rapports de ses agences, de ses divisions et de ses centres de coûts ;
- la direction régionale transmet un jeu complet de ses rapports à la DCB avant la date dix (10) de chaque mois.

Un point complet des réalisations budgétaires par direction régionale arrêté à la fin d'un semestre et à la fin d'une année, doit être établi respectivement avant la fin du mois d'août et à la fin du mois de mars et faire l'objet d'un rapport consolidé rédigé par le Service Comptabilité et du Budget.

Ce fonctionnement est appelé le « mécanisme de gigogne ou des poupées russes » et permet à chaque secteur d'élaborer son tableau de bord.

5.8.2. Les procédures de contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire à la SBEE tel que décrit consiste dans un premier temps à établir au préalable des contrats d'objectifs avec tous les responsables des centres budgétaires afin de leur permet de faire de l'autocontrôle par rapport aux engagements pris. Ensuite intervient le contrôle effectué par les responsables de la cellule de contrôle de gestion au niveau des centres de coût, des directions régionales et au niveau de la CCGPR de la direction générale.

5.8.2.1. Le contrat d'objectifs

Le contrat d'objectifs est un document dans lequel on retrouve les objectifs à atteindre, les actions à mener, les moyens à mettre en œuvre et le chronogramme de mise en œuvre de ces actions en ce qui concerne les différents centres de responsabilités.

La SBEE représentée par la direction ou le supérieur hiérarchique direct de l'employé, s'engage à apporter des structures d'activités de meilleure qualité, des moyens spécifiques. L'employé s'engage à son tour, sur un comportement productif plus efficace, des améliorations de résultats immédiats et une contribution personnelle plus forte, à la création de la valeur. Le contenu du contrat d'objectifs reflète en particulier la nature des choix stratégiques majeurs effectués par l'entreprise, en travaillant au niveau d'actions beaucoup plus fines, du petit groupe de l'individu. Le contrat d'objectifs est périodique, car il est signé pour une période de six mois, au bout de laquelle il est évalué. C'est la cohérence et la faisabilité des objectifs qui sont négociées, de même que les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs.

Nous décrivons la procédure de contrôle conformément au manuel de procédures à chaque niveau de l'élaboration du budget : au niveau du centre de coût régional, au niveau d'une DR, au niveau de la CCGPR.

5.8.2.2. Au niveau du centre de coûts régional

Le responsable du centre de responsabilité rassemble les statistiques des dépenses et des recettes du mois, exprimées en volume et en valeur et vérifie leur vraisemblance. Il calcule les coûts de production, de distribution et de gestion, les différentes consommations spécifiques du mois par chaque centre de coûts de production, les encaissements et taux de recouvrement du mois.

5.8.2.3. Au niveau d'une direction régionale

Le responsable budgétaire de la région dégage les écarts entre les dépenses réalisées et les prévisions du mois et compare les coûts réalisés aux coûts prévisionnels. Il procède à une comparaison spatio-temporelle des coûts et des consommations spécifiques et rapproche les émissions et les arriérés consolidés aux encaissements du mois.

5.8.2.4. Au niveau de la Cellule Contrôle de Gestion et Prévention des Risques

Le responsable contrôleur reçoit des Services Comptabilité Générale et Comptabilité Analytique les informations en dépenses et en recettes du mois, exprimées en quantité et en valeur, consolidées par activité et par direction. Il obtient de la direction du patrimoine et de la direction de l'approvisionnement toutes les informations commerciales.

En résumé, dans la pratique, le contrôle qui s'exerce à la SBEE est de deux ordres :

- le contrôle en amont qui s'exerce quotidiennement avant l'exécution de toutes les dépenses. C'est en fait le suivi budgétaire ;
- le contrôle en aval qui s'effectue en fin de période et qui se traduit par l'établissement d'un point d'exécution du budget, c'est-à-dire le rapport a mis parcours.

A partir des informations collectées, le service tableau de bord procède à l'élaboration du tableau de bord de gestion.

5.9. Les outils d'appui du contrôle budgétaire

A la SBEE le seul outil appui mise en place reste le tableau de bord. Nous ferons une description du contenu dans différents tableaux de bord et nous présenterons les rubriques qui composent le tableau de bord de gestion constitué dans le cadre du contrôle budgétaire.

Le tableau de bord

Aussi est-il important de noter que des tableaux de bord sont utilisés au sein de la SBEE sous deux formes à savoir d'une part, le tableau de bord prospectif et d'autre part les tableaux de bord de gestion. Le tableau de bord prospectif est effectué pour le compte de la Direction Générale et comprend d'une part un tableau de bord DG et d'autre part un tableau de bord abrégé DG. La périodicité de ces tableaux de bord est mensuelle mais compte tenu du retard dans la remontée d'information ce tableau de bord est établi trimestriellement.

Il est important de savoir qu'il existe plusieurs tableaux de bord, ces tableaux sont réalisés sous le logiciel Excel et comprennent:

- le tableau de bord du chiffre d'affaires donne l'évolution des ventes en KWh et en FCFA par DR pour les consommations BT/HT, ce tableau de bord est établi trimestriellement;
- tableau de bord du stock permet un suivi du stock sur une période comptable déterminée par magasin afin de ressortir les différents types de stocks et de voir leur évolution, il est établi trimestriellement;
- tableau de bord de suivi des ressources humaines permet de suivre l'évolution mensuelle des effectifs par directions, par catégories (cadres, maitrises, employés Ouvriers (EO). Ainsi, que l'évolution des charges assurance maladie et l'évolution des accidents (travail et circulation) liés aux personnels, il est mensuel;
- tableau de suivi et analyse des investissements qui permet le suivi mensuel de toute acquisition de bien par nature et par direction, pour laquelle l'utilisation se fait sur une longue période, il est mensuel.

Conclusion

Après la description de la gestion budgétaire de la SBEE, qui a fait ressortir l'existence d'une doctrine budgétaire, qui a permis de mieux connaître les processus budgétaires et les différents outils de suivi et de contrôle budgétaire nous procéderons à l'analyse de celle-ci.

Notre prochain chapitre nous permettra d'interpréter les résultats produits par le système budgétaire de la SBEE, afin de faire une étude diagnostique et de relever les insuffisances.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 6: ANALYSE DE LA GESTION BUDGETAIRE A LA SBEE

Ce chapitre est consacré à l'analyse de la gestion budgétaire de la SBEE qui vise à relever les forces et faiblesses de ce processus à partir des constats que nous avons pu faire. Ensuite, nous présenterons les causes de ses faiblesses et les risques inhérents, puis nous procéderons à la présentation et à l'analyse de ces résultats. Enfin, nous terminerons nos travaux par une formulation des recommandations.

6.1. Les constats

Nous avons pu constater dans le processus de gestion budgétaire de la SBEE des points forts et des points faibles que nous présenterons ci-après nous commencerons par les points forts et ensuite les points faibles.

6.1.1. Les points forts

Nous avons pu relever des points forts lors de la description du processus budgétaire au niveau de la planification, de l'élaboration et du suivi du contrôle budgétaire.

❖ Au niveau de la planification

A cette étape nous avons pu noter :

- l'élaboration d'un plan triennal qui ressort les objectifs du plan stratégique sur une période de 2 à 3 ans ;
- l'élaboration de la note d'orientation qui contient les objectifs globaux de la direction générale pour l'année à venir ;
- l'élaboration des programmes d'activités et des objectifs fixés pour les atteindre.

❖ Au niveau de l'élaboration du budget

Au niveau de l'élaboration du budget, les points suivants ont été relevés :

- la diffusion de la lettre de cadrage au niveau des responsables budgétaires afin de rappeler les objectifs de la direction générale et sert de guide pour l'élaboration du budget ;

- le découpage de l'organisation en centre de responsabilité, ainsi chaque centre de responsabilité élabore son budget même s'il ne respecte pas totalement les principes d'élaboration;
- la présence de tous les acteurs et leurs rôles assignés dans la gestion budgétaire;
- la négociation interne permettant à tous les centres de défendre les différents postes budgétaires ;
- l'existence d'un planning d'élaboration du budget.

❖ **Au niveau du suivi et du contrôle budgétaire**

Le suivi contrôle budgétaire pratiqué à la SBEE nous permet de ressortir les points suivants :

- l'établissement d'un contrat d'objectif qui permet aux responsables de faire de l'autocontrôle;
- l'élaboration d'un rapport mensuel d'exécution permettant de faire le suivi budgétaire;
- l'élaboration d'un point semestriel et annuel des réalisations budgétaires;
- l'établissement d'un tableau de bord de gestion mensuel par secteur d'activité.

6.1.2. Points faibles

Les points faibles relevés dans l'analyse du processus budgétaire de la SBEE relèvent des négociations budgétaires auxquelles nous avons assisté; et aussi de notre questionnaire adressé à certains correspondants. Nous avons noté :

- que certains postes budgétaires n'étaient pas bien justifiés ;
- la surévaluation de certains postes lors de ces négociations ;
- le délai parfois très court dans la confection des budgets ;
- que les prévisions ne sont pas toujours respectées comme prévues à l'élaboration puisqu'elles ne tiennent pas compte des réalisés antérieurs mais plutôt des objectifs fixés par la Direction Générale ;
- que les informations nécessaires à l'établissement des tableaux de bord sont transmises tardivement.

6.2. Les forces et faiblesses de la gestion budgétaire de la SBEE

La démarche utilisée a consisté à établir une comparaison entre les écrits des différents auteurs sur le processus de gestion budgétaire et la pratique de ce processus à la SBEE. Cette étude a fait ressortir les forces et les faiblesses au niveau du processus. L'état des faiblesses sera le guide de notre diagnostic. Pendant cette phase nous essayerons de connaître des forces et les faiblesses grâce aux résultats du guide d'entretien et de ce que nous avons pu observer et ensuite nous formulerons des recommandations.

Tableau 7 : Tableau des forces et faiblesses relevées

| FORCES | FAIBLESSES |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • Définition d'orientations stratégiques contenues dans la lettre d'orientation qui fixe des objectifs à atteindre annuellement ; • existence d'un répertoire des prix comme référentiel des montants de matériels inscrits ; • existence de la lettre de cadrage qui rappelle les objectifs spécifiques définis et qui sert de guide pour l'élaboration du budget ; • la mise en place de négociations internes permettant de réduire au minimum les risques de surévaluations ou de postes budgétaires superflus; • les différents acteurs sont tous présents et jouent le rôle qui leur est assigné ; la Direction Générale veille à la bonne participation de tous ; • diffusion des budgets par le biais de la notification budgétaire pour permettre à tous de prendre connaissance du budget arrêté ; • les rapports d'activité mensuels permettent un suivi efficace des budgets et permettent de déceler les dérapages au plus vite ; • l'usage des tableaux de bord dans la prise de | <ul style="list-style-type: none"> • La justification de certains postes budgétaires n'est pas toujours bien faites lors des négociations budgétaires; • surévaluation de certains postes budgétaires ; • le délai de confection des budgets parfois très court ; • les prévisions ne sont pas toujours respectées comme prévues à l'élaboration puisqu'elles ne tiennent pas compte des réalisés antérieurs mais plutôt des objectifs fixés par la Direction Générale ; • le non-respect des étapes indispensables à une bonne élaboration budgétaire comme décrit dans la partie théorique. • transmission tardive des informations nécessaires pour l'établissement des tableaux de bord par les correspondants |

| FORCES | FAIBLESSES |
|---|--|
| décisions stratégiques avec entre autre décision l'actualisation du budget ; • l'établissement des contrats d'objectifs permettant aux responsables des centres budgétaire l'autocontrôle. | budgétaire ; • le non-respect des délais de diffusion des tableaux de bord. |

Source : nous-même

Suite à notre analyse de la gestion budgétaire à la SBEE, il apparaît un certain nombre de points positifs qui méritent d'être retenus, voir renforcer pour permettre l'efficacité de la DCB et de la CCGPR. A partir de cette étude, nous allons présenter les résultats de cette analyse.

6.3. Les causes des faiblesses et les risques associés

Les faiblesses relevées ci-dessous peuvent avoir plusieurs risques pouvant compromettre la situation financière de la SBEE.

Tableau 8 : Tableau des faiblesses et risques associés

| LES CAUSES | LES RISQUES |
|--|--|
| la non-maitrise de la nomenclature budgétaire par ceux qui sont chargés de le défendre lors des négociations budgétaire; | le rejet des pré-budgets lors de l'arbitrage ; |
| le non-respect du répertoire des prix par les différents responsables des services lors l'élaboration des pré-budgets; | la surévaluation des budgets ; |
| le non-respect des délais initiaux fixés dans le calendrier budgétaire; | les budgets sont élaborés dans la précipitation; |
| la fixation d'objectif n'est pas toujours réaliste; | l'impossibilité d'atteindre les objectifs irréalistes; |
| le circuit de transmission des informations à la CCGPR n'est pas toujours bien maitriser par les correspondants budgétaires; | le retard dans l'établissement des tableaux bord; |
| la transmission tardive des données permettant l'alimentation des tableaux de bord. | des tableaux de bord pas confectionnés dans les délais prévus. |

Source : nous-même

Les résultats présentés ci-dessous feront l'objet d'analyse afin de pouvoir mieux les interpréter et de formuler des recommandations dans la dernière partie de notre étude. Pour cela, les résultats produits par le système budgétaire de la SBEE.

6.4. Présentation des résultats de l'analyse

Les résultats de nos enquêtes sont présentés dans le tableau récapitulatif ci-dessous et feront l'objet d'analyse afin de pouvoir mieux les interpréter et de formuler des recommandations dans la dernière partie de notre étude.

Tableau 9 : Récapitulatif du résultat des enquêtes

| Etapes | Réponses | Pourcentage | Commentaire |
|--|--|-------------|---|
| Planification budgétaire | | | |
| Implication dans la fixation des objectifs | Implication de tous | 80 | Sur 10, seulement 2 ne participent pas à la planification. |
| Connaissance des orientations stratégiques | Oui | 100 | Tous ont connaissance des orientations stratégiques grâce à la lettre de cadrage. |
| Comment est perçu le budget ? | Engagement à respecter Orientation flexible | 50 50 | Les avis sont partagés 5 pensent que le budget est un engagement à respecter, 5 pensent que c'est une orientation flexible. |
| Elaboration du budget | | | |
| Participation à l'élaboration du budget | Oui | 100 | Tous participent à l'élaboration du budget par l'expression de leur besoin. |
| Existe-il une Période de l'élaboration ? | Oui | 100 | Elle est la même pour tous en fonction du calendrier budgétaire. |
| Connaissez-vous les objectifs qui sont assignés à votre budget ? | Oui par la détermination des objectifs globaux en sous-objectifs | 100 | Tous connaissent parce qu'ils y participent |
| Connaissez-vous les étapes de l'élaboration budgétaire ? | Oui Ne sait pas | 60 40 | 06 connaissent à peu près 04 ne connaissent pas |
| Participez-vous aux négociations budgétaires ? | Oui Non | 40 60 | 04 participent 06 ne participent pas |
| Exécution et suivi du budget | | | |

| Etapes | Réponses | Pourcentage | Commentaire |
|--|----------------------------|-------------|--|
| Le budget définitif vous est-il notifié dans un délai raisonnable ? | Le plus souvent Oui | 30 70 | 03 ont répondu non 07 ont répondu oui |
| Exécutez-vous totalement le budget qui vous est alloué ? | Pas toujours | 100 | Il arrive que le budget ne soit pas totalement exécuté. |
| Faites-vous souvent des dépassements budgétaires ? | Ne sait pas Oui | 60 40 | 06 n'ont pas connaissance 04 sont souvent confrontés au dépassement budgétaire |
| La procédure d'engagement vous permet-elle de faire face au suivi budgétaire ? | Oui Souvent trop longue | 60 40 | Sur 10 exploitants 6 répondent par l'affirmative quand 4 affirment le contraire |
| Contrôle du budget | | | |
| Les outils de contrôle utilisés permettent-il de procéder à un bon suivi budgétaire ? | Oui Pas de réponse | 50 50 | 5 répondent à cette question par l'affirmative et les 5 autres n'ont rien répondu. |
| Les tableaux de bord de suivi sont-ils adaptés ? | Oui Pas de réponse | 70 30 | 7 sur 10 utilisent ces outils. Quant aux 3 autres ils n'ont pas répondu. |
| Les actions correctives sont-elles menées avec célérité après la constatation des écarts ? | Oui | 100 | Tous les 10 répondent par l'affirmative. |
| La CCGPR opère-t-elle un suivi régulier auprès de vous ? | Oui | 100 | Parce qu'un suivi est réalisé surtout sur les directions opérationnelles. |

Source : Nous-même

6.5. Analyse des résultats

La gestion budgétaire tel que présenté à la SBEE et eu égard des réponses observées nous amène à faire une analyse des différentes étapes du processus budgétaire.

6.5.1. La planification budgétaire

Nous avons constaté l'implication de tous dans la planification (80%), de la divulgation de la lettre de cadrage qui permet à tous les agents de prendre connaissance des orientations stratégiques (100%) cela démontre la bonne politique managériale qui règne au sein de la SBEE.

Le budget est perçu par la moitié (50%) des agents comme un engagement à respecter et par l'autre moitié (50%) une orientation flexible. Cela démontre que la plupart des agents ont une notion du budget.

6.5.2. L'élaboration du budget

Il ressort que tous les agents participent à l'élaboration (100%) à travers l'expression des besoins de chaque agent et la consolidation qui est faite par les différents correspondants budgétaires. Une fois le processus budgétaire déclenché un délai est donné, un calendrier budgétaire, d'élaboration du budget est donné à chaque direction. Le budget une fois notifié, les objectifs qui lui sont assignés sont connus de tous pour un meilleur rendement de ces directions. Seulement 60% des agents connaissent les étapes de l'élaboration budgétaire et 40% participent aux négociations budgétaires vu que ce sont les directeurs des pôles et le responsable budgétaire de la direction qui y sont conviés. Il ressort de cette analyse que les budgets élaborés à la SBEE ne sont pas des budgets imposés mais des budgets négociés.

Néanmoins, les étapes de l'élaboration du budget tel que décrit à la SBEE ne prend pas en compte toutes les étapes décrites selon les auteurs.

6.5.3. L'exécution du budget

Le budget définitif est notifié dans un délai raisonnable, respectant le calendrier budgétaire pour 70% et pour 30% ce n'est pas toujours le cas. Le budget alloué n'est pas toujours totalement exécuté du fait que les postes budgétaires ont été mal quantifiés 100% attestent que les budgets ne sont pas toujours entièrement exécutés (écart favorable moins ou écart défavorable dépassement). Il ressort que 40% reconnaissent faire des dépassements et 60% n'ont rien répondu. La procédure d'engagement qui permet l'exécution du budget est jugée à 60% d'être convenable et est jugée par 40% d'être trop longue.

6.5.4. Analyse du contrôle budgétaire

Les outils de contrôles utilisés pour 50% permettent un bon suivi budgétaire et les autres 50% n'ont pas répondu. Il est aussi ressorti que les outils de suivi sont adaptés pour 70% et les 30% autres disent ne pas avoir connaissance de l'existence ces outils. Au niveau des actions correctives 100% affirment que celles-ci sont menées avec célérité après la

constatation d'écarts. La CCGPR opère un suivi régulier comme ils l'affirment tous (100%).

Au regard des observations faites des propositions d'amélioration sont faites en vue d'une gestion efficiente et efficace du budget.

6.6. Recommandations

Les propositions pour une amélioration de la gestion budgétaire de la SBEE se feront en fonction des insuffisances relevées à chaque niveau.

6.6.1. La formation du personnel

Il est aujourd'hui urgent de former le personnel de la cellule Contrôle de Gestion pour faire d'eux des professionnels puisque l'animation de tout le système est à leur charge. Il leur faut une formation sur le plan théorique et pratique.

A cet effet, un module de formation sur le thème : «Contrôle de gestion : outil d'aide à la décision» peut être programmé. Ce module se composera des sous-thèmes suivants :

- rôle du contrôle de gestion ;
- la gestion budgétaire à la S.B.E.E ;
- les tableaux de bords de gestion.

6.6.2. Amélioration des étapes d'élaboration du budget

Pour permettre au budget de jouer pleinement le rôle qui lui est dévolu dans la gestion d'une organisation, on propose un mode d'élaboration de budget décomposé en six (06) phases :

Phase 1 : Réalisation des études préparatoires.

Cette phase sera confiée au Cellule Contrôle de Gestion en collaboration avec la Direction des Etudes et Planification.

Avec l'aide des Chefs Services Recouvrement et Finance (CSRF) et des Chefs Cellules du Système d'Information et de Management (SIM), le contrôle de gestion fera une étude

économique générale en analysant l'évolution de la conjoncture globale pour l'année à venir et son incidence sur l'entreprise.

Phase 2 : Elaboration des projets du budget.

Sur la base des données des études préparatoires et hypothèses de prix, le contrôle de gestion estimera par grandes masses les résultats possibles pour l'année à budgéter. Ce travail l'amènera à tester différents scénarios et à construire plusieurs projets de budgets.

Phase 3 : Fixation des objectifs.

La Direction Générale réunie en Comité de Direction réfléchit aux orientations qui seront les siennes lors du prochain exercice. La détermination des objectifs permet au Comité de Direction de choisir le projet qui lui paraît le meilleur. Ce projet sera appelé pré-budget.

C'est sur la base des objectifs généraux que chaque directeur technique définit ses propres objectifs et son plan d'action.

C'est à ce niveau que doit être élaboré les contrats d'objectifs négociés.

A ce niveau un premier arbitrage de la Direction Générale permet d'harmoniser et éventuellement de corriger ces objectifs et plans d'action.

Phase 4 : Détermination des moyens

Les responsables des centres budgétaires déterminent les moyens quantitatifs qui leur seront nécessaires pour atteindre les objectifs définis au cours de la phase précédente. Ici, on tiendra compte des normes et standards de coût, de consommation et de productivité qui auraient été définis par la Comptabilité Analytique. Durant cette phase, des arbitrages ont lieu, allant jusqu'à une remise en cause éventuelle des objectifs s'il s'avère que les moyens nécessaires ne sont pas mobilisables.

Phase 5 : Chiffrage des moyens

Tous les moyens quantitatifs déterminés en phase 4 sont chiffrés par chaque responsable budgétaire. Ce chiffrage se fera sur la base des résultats de la phase d'étude : taux

d'inflation envisagé, hypothèses sur les cours de devises, augmentation des tarifs, évolution de la masse salariale, etc.

Phase 6 : Coordination et mise en forme

Le contrôle de gestion fait une analyse critique de tous les éléments qui proviennent des responsables des centres budgétaires notamment des Directions Régionales et Techniques afin de vérifier que le processus général des budgets est respecté.

Il est en particulier nécessaire de s'assurer de l'adéquation en terme quantitatif des moyens retenus avec les objectifs fixés par la Direction Générale.

A partir de l'ensemble de ces projets de budget éventuellement révisés en accord avec les responsables concernés, il est établi un plan de trésorerie pour l'exercice.

Le budget ainsi confectionné devra être arbitré en comité de direction et adopté par le Conseil d'Administration avant d'être soumis à l'approbation du Conseil des Ministres.

6.6.3. La conception de tableaux de bord adaptés

Il constitue un instrument de contrôle et de comparaison et un système d'information. Un état récapitulatif des dépenses sera établi périodiquement (de préférence chaque mois) au niveau de chaque direction pour confronter les réalisations aux prévisions afin de détecter le plus vite possible la cause des écarts et les remédier.

Ainsi, périodiquement chaque directeur sur demande de la direction de la comptabilité et du budget pourra s'expliquer sur les causes réelles des écarts enregistrés au niveau de sa direction.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de faire l'analyse du processus de gestion budgétaire de la SBEE à travers notre méthode de collecte d'informations (guide d'entretien, questionnaire etc.) et de faire l'analyse des résultats collectés. Il en ressort, d'une part, des forces que nous avons relevées en vue d'encourager les efforts qui sont faits, d'autre part, des faiblesses qui doivent être prises en compte pour une meilleure efficacité de ce processus. Pour conclure, des recommandations ont été formulées en vue de remédier à ces faiblesses.

Conclusion Partie II

Le cadre pratique nous a permis de comprendre l'organisation générale de la SBEE et de faire une description complète du système budgétaire afin de relever les insuffisances. Au regard de ces insuffisances des solutions ont été proposés en vue d'une amélioration du système budgétaire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

La gestion budgétaire à la SBEE n'est pas encore apparue comme un instrument de management susceptible de permettre aux dirigeants d'atteindre leurs objectifs. En effet, si le budget est souvent établi, le suivi et le contrôle budgétaire ne sont pas très développés dans cette entreprise où la gestion budgétaire se résume à sa première phase (celle de l'élaboration des budgets) pour trouver réponse à une exigence légale.

Depuis la création de la cellule contrôle de gestion, des efforts se font dans le but d'améliorer le système. Mais, il faut souligner que beaucoup reste à faire. Les problèmes résident notamment dans la définition des missions à assigner aux différents centres de responsabilité et dans l'organisation des travaux de prévision et du contrôle budgétaire.

Face à ces problèmes, relevés dans la pratique budgétaire de la SBEE, il est suggéré la formation du personnel, la réorganisation des phases d'élaboration du budget, et l'utilisation des tableaux de bord adaptés pour une meilleure gestion du processus budgétaire.

En outre, l'Etat doit éviter le changement fréquent des directeurs généraux afin de permettre un meilleur suivi du plan stratégique mise en œuvre par ces derniers pour contribuer à l'amélioration du processus budgétaire.

Aussi, ces directeurs généraux doivent être libérés des contraintes politiques, culturelles et sociales. Ils doivent être nommés sur la base de compétence avec assignation de missions, et évalués sur la base de leurs performances.

Ces suggestions contribueront sans doute à l'amélioration du système si elles sont mises en œuvre.

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 1 : Questionnaire

Bonjour M., Mme, Mlle

Nous sommes étudiants en fin de formation Master Comptabilité gestion Financière au Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion (CESAG). Nous avons choisi de réfléchir sur le thème « La gestion budgétaire à la SBEE : Analyses et perspectives ». Dans ce cadre, nous avons recours à votre collaboration pour collecter les informations utiles à l'élaboration de l'étude. Soyez d'ores et déjà rassurés que les informations que vous nous fournirez ne seront utilisées que dans le cadre strict et ponctuel de notre étude.

Tout en vous remerciant de votre sincérité et de votre indulgence, nous vous prions de bien vouloir répondre aux questions suivantes :

LA PLANIFICATION

1) Avez-vous connaissance des orientations stratégiques de la Direction Générale ?

Oui

Non

2) Connaissez-vous les objectifs globaux de la direction générale à moyen terme ?

Oui

Non

3) Etablissez-vous chaque année un programme d'activités ?

Oui

Non

Si oui préciser la périodicité de vos rapports d'activités (trimestrielle, semestrielle, annuelle)

4) Vos prévisions en matière de dépenses et /ou de recettes sont-elles faites sur la base de programme d'activités ?

Oui

Non

5) Le contrôle de gestion vous apporte-t-il son appui technique pendant la budgétisation ?

Oui

Non

6) Que représente le budget pour vous ?

- Un engagement à respecter
- Une orientation rigide
- Une prévision sans plus
- Une orientation à titre indicatif
- Autre à préciser

ELABORATION DU BUDGET

7) Participez-vous à l'élaboration du budget ?

Oui

Non

8) Existe-il une Période de l'élaboration ? Si oui laquelle ?

.....
.....

9) Connaissez-vous les objectifs qui sont assignés à votre budget ?

Oui

Non

10) 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) ?

.....
.....

11) Connaissez-vous les étapes de l'élaboration budgétaire ?

Oui

Non

12) Le budget élaboré et qui vous est soumis répond -il en général à vos attentes ?

Oui

Non

13) Participez-vous aux négociations budgétaires ?

Oui

Non

14) Comment sont élaborés les budgets de l'activité?

Budget de fonctionnement :.....
.....

Budget d'investissement.....
.....
.....

15) Comment s'articule le budget ?

Le budget de fonctionnement :.....
.....
.....

Le budget d'investissement :.....
.....
.....

EXECUTION ET SUIVI DU BUDGET

16) Le budget définitif vous est-il notifié dans un délai raisonnable ?

Oui

Non

17) Exécutez-vous totalement le budget qui vous est alloué ?

Oui

Non

18) Faites-vous souvent des dépassements budgétaires ?

Oui

Non

19) La procédure d'engagement vous permet-elle de faire face à vos obligations ?

Oui

Non

20) Comment se fait le suivi budgétaire ? quels sont les outils de suivi utilisés ?

.....
.....
.....

CONTROLE DU BUDGET

21) Les outils de contrôle utilisés permettent-il de procéder à un bon suivi budgétaire ?

Oui

Non

22) Comment qualifierez-vous ces outils ?

Bon

Pas adapté

Dépassé

23) Les actions correctives sont-elles menées avec célérité après la constatation des écarts ?

Oui

Non

24) La CCGPR opère-t-elle un suivi régulier auprès de vous ?

Oui

Non

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 2 : Guide d'entretien

I- Connaissance sur la Gestion budgétaire à la SBEE

- 1) Quel est selon vous l'utilité du budget à la SBEE?
- 2) Quelle est le service qui est chargé du budget et de sa mise en place dans l'entreprise ?
- 3) Quelle est la qualification des agents qui élaborent le budget au premier degré ?
- 4) Les agents intervenants dans la gestion budgétaire suivent-ils des formations périodiques?
- 5) Y- a- t-il un référentiel de prix ?
- 6) Quelles sont les attributions du CCGPR dans la confection des budgets?

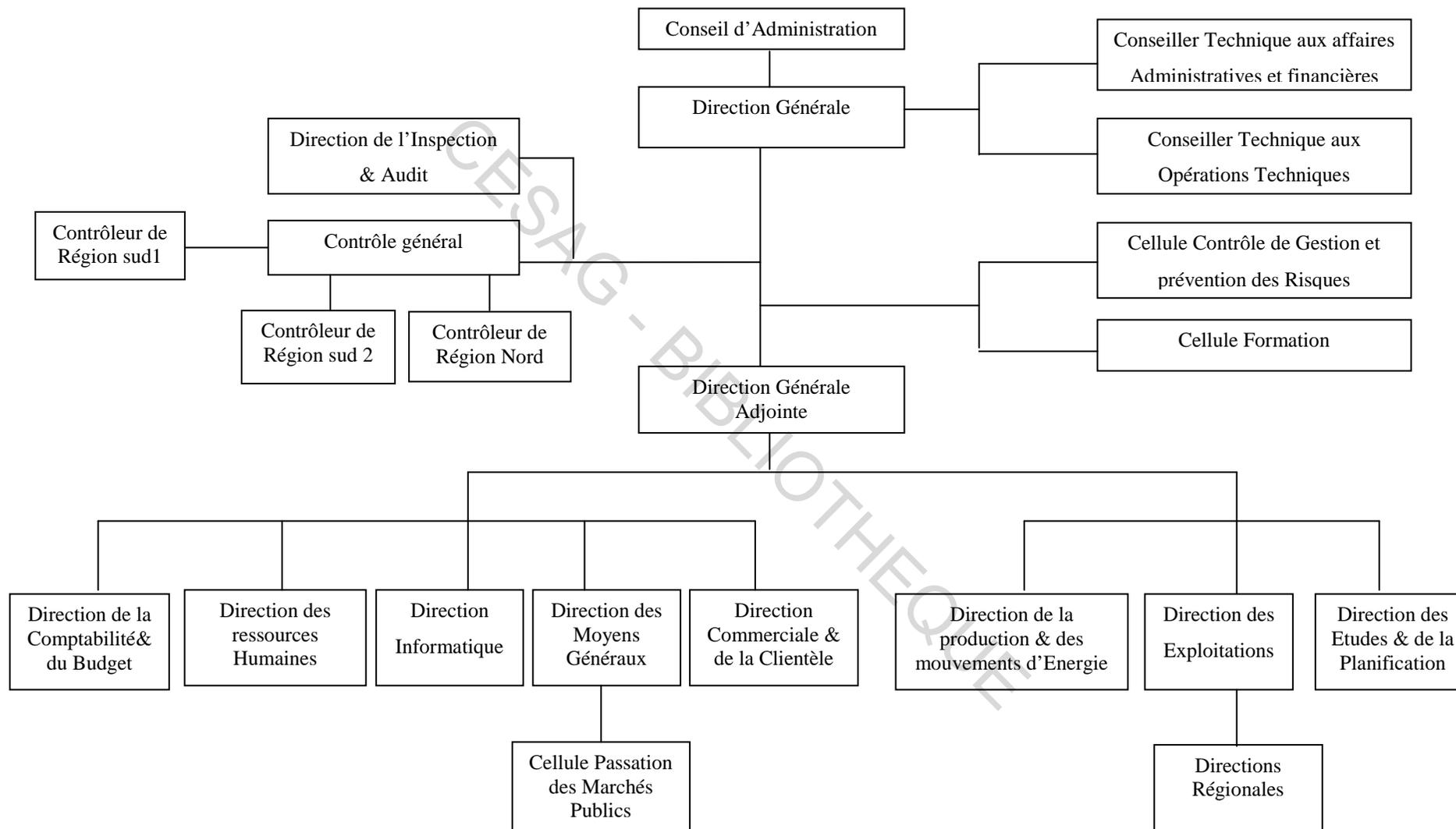
II- Fonctionnement de la Direction de la Comptabilité et du Budget et de la Cellule Contrôle de Gestion et Prévention des risques

- 7) Quelles sont les missions assignées à la DCB et la CCGPR ?
- 8) L'organisation hiérarchique mise en place permet-elle d'avoir une gestion optimale ou efficiente du système budgétaire de la SBEE?
- 9) Quelles sont les outils utilisés par la DCB et la CCGPR dans le déroulement du processus budgétaire ?

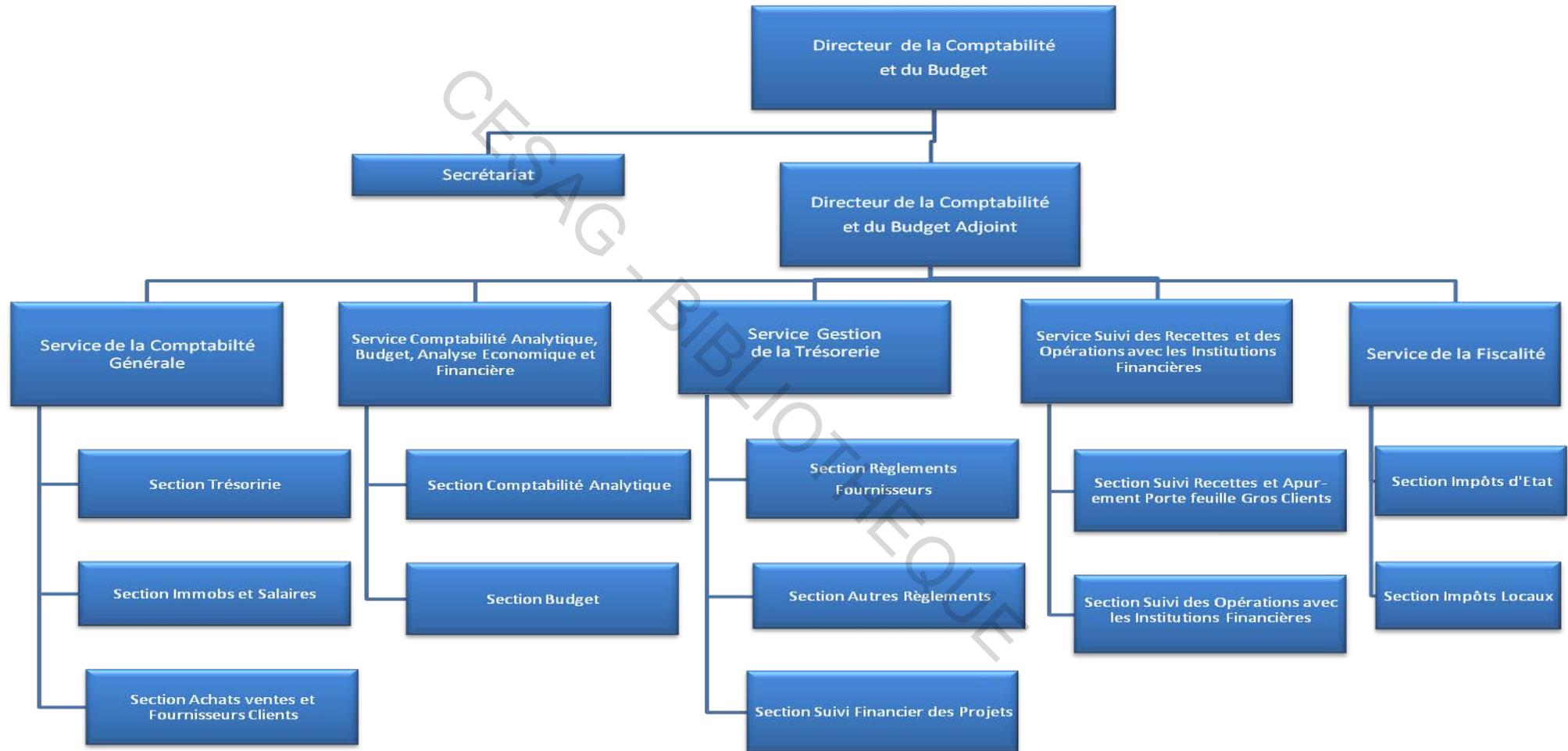
III- Suivi et contrôle budgétaire à la SBEE ?

- 10) Comment le budget élaboré est-il mis en exécution?
- 11) Peut-on engager des dépenses alors qu'elles ne sont pas prévues au budget ?
- 12) Les tableaux de bord sont-ils utilisés pour le suivi des activités de la SBEE ?
- 13) Si oui, quelle est la périodicité d'élaboration ?
- 14) Quels sont les moyens ou méthodes que la SBEE déploie pour améliorer le système budgétaire ?
- 15) Quels solutions préconisés vous en vue de son amélioration ?

Annexe 3 : Organigramme de la Société Béninoise d’Energie Electrique



Annexe 4 : Organigramme de la Direction de la Comptabilité et du Budget



Annexe 5 : Contenu de la lettre de cadrage

République du Bénin

Cotonou, le

Ministère de l'Energie, des Recherches
Pétrolières et Minières, de l'Eau et du
Développement des Energies Renouvelables

Direction Générale de la SBEE

Direction de la Comptabilité et du Budget

NOTE DE SERVICE N° _____/11/SBEE/DG/DCB/SCABAEF

A

- Tous Directeurs Centraux
- Tous Directeurs Régionaux
- Tous Chefs de Cellule
- Tous Chefs d'Agence et de Service

OBJET : Elaboration Budget Exercice 2012.

Tous les Directeurs Centraux, les Directeurs Régionaux, les Chefs de Cellule, les Chefs d'Agence et de Service sont invités à élaborer leur **projet de budget**, dans l'optique d'un **suivi rigoureux**, pour le prochain exercice **2012**.

A cet effet, il est rappelé à tous les responsables qu'ils doivent se conformer à la **lettre** et à l'**esprit** des procédures budgétaires habituelles, en associant aussi bien les Chefs de Section, les Chefs de Division que tous les autres responsables à divers niveaux de la SBEE. Selon les cas, les différents **tableaux** à présenter sont les suivants :

- Programme d'actions
- Budget des Ventes
- Budget de fonctionnement de Production

- Budget d'Investissement de Production
- Budget de fonctionnement de Distribution
- Budget d'Investissement de Distribution
- Budget de fonctionnement des Branchements
- Budget d'Investissement des Branchements
- Budget de fonctionnement des Extensions
- Budget d'Investissement des Extensions
- Budget de fonctionnement des administrations
- Budget d'investissement administrations.

Pour une bonne préparation du budget, les responsables à tous les niveaux doivent suivre les recommandations suivantes :

- apprêter les statistiques validées des trois dernières années tout en appréciant les tendances qui s'en dégagent;
- recenser les besoins réels et nouveaux du centre de responsabilité;
- mettre à jour les renseignements obtenus auprès des organes politico-administratifs des localités, notamment leurs prévisions d'investissement et de consommation en électricité;
- tenir une fiche des préoccupations exprimées et des renseignements obtenus auprès des opérateurs économiques :
 - o le montant des dépenses à engager ;
 - o les détails nécessaires par nature d'investissement ;
 - o un complément de justification des engagements prévus ;
 - o le coût et la longueur des extensions électriques autofinancées ;
 - o le coût et la longueur des extensions à réaliser sur financements extérieurs ou mixtes.

Les projets de budget doivent être élaborés, saisis sur support magnétique et arbitrés au sein des différents centres de responsabilité avant le passage des équipes de la Direction de la Comptabilité et du Budget qui se chargeront de leur porter l'assistance nécessaire sur le terrain.

Les données relatives aux projets inscrits au Programme d'Investissement Public (P.I.P) seront fournies par la Direction des Etudes et de la Planification.

J'attacherai du prix à l'observation rigoureuse des présentes instructions.

Le Directeur Général

PJ : Tableaux des prix et coûts standards pour l'élaboration du Budget de l'exercice 2012

Ampliations :

DG

DGA

Contrôleur Général

Directeurs Centraux

Directeurs Régionaux

Chefs de Cellule

Chefs de Service

Chefs d'Agence

Chefs de Sections

Chefs de Division

Syndicats

Classeur

Tableaux des prix et coûts standards

BUDGET DES VENTES

| | |
|--|--------------|
| - Prix moyen Kwh BT ----- | 105,88 F CFA |
| - Prix moyen Kwh MT ----- | 98,32 F CFA |
| - Entretien et abonnement (MT et BT confondues) -- | A déterminer |

N.B : La valorisation des autres postes de produits est laissée à l'appréciation de chaque Responsable.

BUDGET DE PRODUCTION

ELECTRICITE

| | |
|--------------------------------------|-----------------------|
| - Coût moyen achat énergie CEB ----- | 55 F CFA/Kwh |
| - Coût moyen de gasoil ----- | 495 FCFA |
| - Coût moyen d'huile ----- | 1 642 F CFA |
| - Coût moyen graisse ----- | 2 153 F CFA |
| - Pièces de rechange ----- | 2 F CFA / Kwh produit |

GENIE CIVIL : Les prix des différents intrants seront fournis lors de l'élaboration du budget des usines poteaux bétons par le service génie civil de la DMG.

| | | | |
|-------------------------------------|---------|--|-------|
| Coût moyen M ³ sable | Cotonou | | F CFA |
| | Lokossa | | F CFA |
| | Parakou | | F CFA |
| Coût moyen M ³ gravillon | Cotonou | | F CFA |
| | Lokossa | | F CFA |
| | Parakou | | F CFA |
| Coût moyen tonne de ciment | | | F CFA |

GENIE CIVIL (Suite)

| | | | |
|-------------------------|-------|--|-------|
| Coût moyen tonne de fer | de 10 | | F CFA |
| | de 12 | | F CFA |
| | de 14 | | F CFA |
| | de 16 | | F CFA |
| | de 20 | | F CFA |

N.B : La valorisation des autres postes de production est laissée à l'appréciation de chaque Responsable.

BUDGET DE GESTION

- Tenue de travail de technicien (tenue bleue) 17 500 F CFA/Agent ;
- Entretien et réparation véhicules –Véhicule léger ; à fournir par le DM-Véhicule lourd ; à fournir par le DMG ;
- Frais de mission à l'étranger (à fournir par la DRH) ;
- Dotation aux amortissements : à fournir par la DCB ;
- Dotation aux provisions : à fournir par la DCB ;

N.B : La valorisation des autres postes est faite par chaque Responsable selon la nature et le contenu des opérations.

BUDGET DES INVESTISSEMENTS

Les montants des investissements autres que les projets seront estimés par souci de rentabilité. Toutefois, il est rappelé que le budget d'investissement doit tenir compte de ce qui est réalisable au cours d'une année. Si l'investissement ne peut être réalisé sur une année alors il faudra étaler le reste sur les années 2013 et 2014.

Par ailleurs, le montant global des investissements ne doit pas dépasser 10% du chiffre d'affaires des exploitations régionales.

Annexe 6 : Contenu du budget général

1- Budget annuel des ventes - Electricité

| N° | Compte | Rubriques | Unité | Quantité | PU | Montant |
|-----------|--------|----------------------------|-------|----------|----|---------|
| Ventes BT | | | | | | |
| | | Domestiques | | | | |
| | | Gros abonnés | | | | |
| | | Administration centrale | | | | |
| | | Collectivités locales | | | | |
| | | Offices et Sociétés d'Etat | | | | |
| | | Personnel SBEE | | | | |
| | | Autres clients | | | | |
| Ventes MT | | | | | | |
| | | Domestiques | | | | |
| | | Gros abonnés | | | | |
| | | Administration centrale | | | | |
| | | Collectivités locales | | | | |
| | | Offices et Sociétés d'Etat | | | | |
| | | Personnel SBEE | | | | |
| | | Autres clients | | | | |
| TOTAL | | | | | | |

Source : Rapport budgétaire SBEE 2010

2. Budget annuel de production-Electricité

| N° | Compte | Rubriques | Unité | Quantité | PU | Montant |
|-----------|--------|----------------------|----------------|----------|----|---------|
| Ventes BT | | | | | | |
| | | Fuel lourd | L | | | |
| | | Gas-oil | L | | | |
| | | Huile | L | | | |
| | | Graisse | KG | | | |
| | | Eau | M ³ | | | |
| | | Electricité | F/mois | 12 | | |
| | | Entretien réparation | F/mois | 12 | | |
| TOTAL | | | | | | |

Source : Rapport budgétaire SBEE 2010

3. Budget annuel de distribution-Electricité

| Libellées | | | Nombre | Quantités vendues | | |
|-----------------------------|--------|-------------------------|--------|-------------------|----|---------|
| Longueur de réseau MT en M | | | | | | |
| Longueur de réseau BT en M | | | | | | |
| KWH d'énergie produite | | | | | | |
| KWH d'énergie sur le réseau | | | | | | |
| Offices et sociétés d'Etat | | | | | | |
| N° | Compte | Rubriques | Unité | Quantité | CU | Montant |
| | | Carburant | | | | |
| | | Transport | | | | |
| | | Location engins | | | | |
| | | Entretien et réparation | | | | |
| | | Salaire | | | | |
| | | Amortissement | | | | |
| TOTAL | | | | | | |

Source : Rapport budgétaire SBEE 2010

4. Budget annuel des travaux-charges-Electricité

| N° | Compte | Rubriques | Unité | Quantité | CU | Montant |
|-------|--------|------------------------------------|-------|----------|----|---------|
| | | Branchements & additionnel 2 fils | | | | |
| | | Branchements & additionnels 4 fils | | | | |
| | | Renforcement de branchements | | | | |
| | | Déplacements de compteur | | | | |
| TOTAL | | | | | | |
| N° | Compte | Rubriques | Unité | Quantité | CU | Montant |
| | | Carburant | | | | |
| | | Matériels électriques | | | | |
| | | Location et engins | | | | |
| | | Transport | | | | |
| | | Autres services internes | | | | |
| | | Autres | | | | |
| | | TOTAL | | | | |

Source : Rapport budgétaire SBEE 2010

5. Budget annuel de gestion

| LIBELLES | | | Nombre | Quantités vendues | | |
|-------------------------|--------|------------------------|--------|-------------------|----|---------|
| Abonnées électricité MT | | | | KWH | | |
| Abonnées électricité BT | | | | KWH | | |
| N° | Compte | Rubriques | Unités | Quantité | CU | montant |
| | | Carburant & lubrifiant | L | | | |
| | | Electricité & Eau | F/mois | 12 | | |
| | | Matériels divers | F/mois | 12 | | |
| | | Fournitures de bureau | F/mois | 12 | | |
| | | Téléphone | F/mois | 12 | | |
| | | Loyer | F/mois | 12 | | |
| | | Entretien bâtiment | F/mois | 12 | | |
| | | véhicule | F/mois | 12 | | |
| | | Transport | F/mois | 12 | | |
| | | Frais de mission | F/mois | 12 | | |
| | | Service sécurité | F/mois | 12 | | |
| | | Assurance commission | F/mois | 12 | | |
| | | Impôt | F/mois | 12 | | |
| | | Salaire | F/mois | 12 | | |
| | | Amortissement | | | | |
| | | TOTAL | | | | |

Source : Rapport budgétaire SBEE 2010

7. Production-Electricité dont les poteaux

| Rubriques | Unité | Quantité | CU | Montant |
|--------------------------|-------|----------|----|---------|
| Groupe électrogène | | | | |
| Transformateur élévateur | | | | |
| Extension de bâtiment | | | | |
| Véhicule pour production | | | | |

Source : Rapport budgétaire SBEE 2010

8. Distribution Electricité dont les travaux d'extension

| Rubriques | Unité | Quantité | CU | Montant |
|----------------------------------|-------|----------|----|---------|
| Extension du réseau | | | | |
| Facturée au client | | | | |
| Supportée par la SBEE sur projet | | | | |
| Compteurs | | | | |
| Transformateurs | | | | |
| Véhicules pour distribution | | | | |
| Engins lourds | | | | |

Source : Rapport budgétaire SBEE 2010

9. Budget de gestion commune

| Rubriques | Unité | Quantité | CU | Montant |
|------------------------|-------|----------|----|---------|
| Bâtiment administratif | | | | |
| Bâtiment commercial | | | | |
| Magasin Hangar | | | | |
| Aménagement | | | | |
| Véhicule | | | | |
| Micro-ordinateurs | | | | |
| Imprimantes | | | | |
| Matériels de bureau | | | | |
| Mobiliers de bureau | | | | |

Source : Rapport budgétaire SBEE 2010

10. Budget des investissements

| Rubriques | Unité | Quantité | CU | Montant |
|--------------------------|-------|----------|----|---------|
| Groupe électrogène | | | | |
| Transformateur élévateur | | | | |
| Extension de bâtiment | | | | |
| Véhicule pour production | | | | |

Source : Rapport budgétaire SBEE 2010

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

A. OUVRAGES

1. ALAZARD Claude et SEPARI Sabine (2007), *Le contrôle de gestion*, édition Dunod, Paris 701 pages.
2. BARRY Mamadou (2009), *Audit contrôle interne*, édition sénégalaise d'imprimerie, Dakar, 371pages.
3. BATSCHU Laurent (2009), *La comptabilité facile*, édition Marabout, Allemagne, 288 pages.
4. BOUIN Xavier et SIMON François-Xavier (2009), *Les nouveaux visages du contrôle de gestion*, édition Dunod, Paris, 345 pages.
5. BOUQUIN Henri (2008), *Contrôle de gestion*, 8^{ème} édition, édition presses universitaires de France (PUF), Paris, 526 pages.
6. CABANE Pierre (2008), *L'essentiel de la finance à l'usage des managers*, Editions Eyrolles, Paris, 395 pages.
7. CLICHE Pierre (2009), *Gestion budgétaire et dépenses publiques*, Editions Presses Université Québec, Québec, 307 pages.
8. CORHAY Albert et MBANGALA Mapapa (2008), *Fondement de gestion financière*, édition Université de Liège, Liège, 355 pages.
9. CUYAUBERE Thierry et Muller Jacques (2004), *Contrôle de gestion*, Edition Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 663 pages.
10. DAYAN Armand (2004), *Manuel de Gestion*, volume1, Ellipses Edition Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 353 pages.
11. DAYAN Armand (2009), *Manuel de Gestion*, volume2, Ellipses Edition Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 1080 pages.
12. DORIATH Brigitte, LOZATO Michel, MENDES Paula, et NICOLLE Pascal (2008), *Comptabilité et gestion des organisations*, édition Dunod, Paris, 356 pages.
13. FORGET Jack (2005), *gestion budgétaire*, éditions d'Organisation, Paris, 180 pages.
14. GERVAIS Michel (2000), *Construire et défendre son budget*, Editions Dunod, Paris, 719 pages.

15. GERVAIS Michel (2010), *Contrôle de gestion*, Economica 9^{ème} édition, Paris, 816 pages.
16. GILLES William (2009), *Les principes budgétaires et comptables publics*, Editions LGDJ, Paris, 256 pages.
17. GIRAUD Françoise, SAULPIC olivier, NAEULLEAU Gérard, DELMOND Marie-Hélène et BESCOS Pierre-Laurent (2003), *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*, édition Gualino, Paris, 236 pages.
18. GUEDJ Norbert (2009), *Le contrôle de gestion : organisation et mise en œuvre*, éditions d'organisation, Paris, 288 pages.
19. HEMICI Farouk et HENOT Christophe (2007), *Contrôle de gestion*, Edition Bréal, Paris, 175 pages.
20. HONORAT Philippe (2005), *Le Budget c'est facile*, Editions d'organisation, Paris, 227 pages.
21. HORNGREN Charles, BHIMANI Alnoor, DATAR Srikant et FOSTER Georges. (2012), *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*, Pearson Education, 4^{ème} édition, Paris, 460 pages.
22. HUTIN Hervé (2010), *Toute la finance*, 4^{ème} édition, édition Eryolles, Paris, 1156 pages.
23. KAPLAN Robert et NORTON David (2005), *Le tableau de bord prospectif*, édition d'organisation, Paris, 951 pages.
24. LABIE François (1992), *La commune : et sa gestion*, éditions Liaisons, Paris, 341 pages.
25. LANGLOIS Georges (2002), *Contrôle de gestion*, édition Foucher, Paris, 640 pages.
26. LEROY Michel (1998), *Le tableau de bord au service de l'entreprise*, Editions d'organisation, Paris, 144 pages.
27. LOCHARD Jean (1998), *La gestion budgétaire, outils de pilotage de la performance*, éditions d'organisation, Paris, 160 pages.

28. LÖNING Hélène, MALLERET Véronique, et MERIC Jérôme (2008), *Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques*, 3ème édition, édition Dunod, Paris, 304 pages.
29. MALO Jean Louis et MATHE Jean Charles (2000), *L'essentiel de contrôle de gestion*, éditions d'organisation, Paris, 160 pages.
30. MARGOTTEAU Eric (2001), *Contrôle de gestion*, éditions Ellipses, Paris, 480 pages.
31. MYKITA Patrick et TUSZYNSKI Jack (2000), *Contrôle de gestion prévision et gestion budgétaire : mesure et analyse de la performance*, éditions Fourcher, Paris, 287 pages.
32. NIESSEN Wilfried et CHANTEUX Anne (2005), *Les tableaux de bord et business plan*, éditions Edipro, Paris, 367 pages.
33. PIGE Benoît et LARDY Philippe (2007), *Reporting et contrôle budgétaire*, éditions d'organisation, Paris, 479 pages.
34. SELMER Caroline (2003), *Construire et défendre son budget : outils, méthodes et comportements*, édition Dunod, Paris, 129 pages.
35. VOYER Pierre (1999), *Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance*, 2^e édition, édition Presses Université Québec, Québec, 446 pages.
36. WEGMANN Grégory, (2006), *Pilotage des coûts et des performances*, éditions Ems, Paris, 212 pages.

B. ARTICLES DES REVUES

37. BONNEAU Thierry (2010), *Finance-Contrôle-stratégie*, revue de gestion, (N°4) : 122-123.
38. GALLEY Jean-Yves (2002), *Les méthodes d'élaboration d'un budget*, revue finance, (N°681) :112-113.

C. AUTRES DOCUMENTS INTERNES

39. SBEE (2010), *Manuel de procédure budgétaire*, 40 pages
40. SBEE (2010), *Rapport d'activités et états financiers*, 78 pages.

D. SOURCES INTERNET

41. BERLAND Nicolas (2009), *Mesurer et piloter la performance*,
<http://www.crefige.dauphine.fr/publish/berland/performance.pdf>

CESAG - BIBLIOTHEQUE