



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG Banque Finance
Comptabilité, Contrôle et Audit
(CESAG BF-CCA)**

**Master Professionnel en Audit et
Contrôle de Gestion
(MPACG)**

**Promotion 8
(2013-2015)**

Mémoire de fin d'études

THEME

**EVALUATION DE LA PERFORMANCE
BUDGETAIRE : CAS DE LA SOCIETE
IVOIRIENNE DE RAFFINAGE (SIR).**

Présenté par :

Ange Marie Grâce LOUGBO

Dirigé par :

M. Hugues Oscar LOKOSSOU
Contrôleur de Gestion à la BCEAO

Avril 2015

DEDICACE



Ce mémoire est dédié à mon ami et frère **Meschac Gwladys ATTINWASSONOU**, pour son esprit d'initiative, son enthousiasme et son dévouement pour le développement de l'Afrique dans le domaine de la santé. J'ai eu un grand privilège de le connaître. Je le remercie pour son soutien infailible.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS



Ce mémoire est le résultat d'un travail de recherche mené avec le concours et la prière de plusieurs personnes auxquelles j'aimerais adresser mes sincères remerciements.

Je pense particulièrement à M. Hugues Oscar LOKOSSOU, en sa qualité de directeur de mémoire, pour ses précieux conseils et ses remarques pertinentes. Il m'a soutenu avec rigueur et disponibilité.

Je remercie le Deutscher Akademischer Austausch Dienst (DAAD), pour l'opportunité qu'il a créée dans mon parcours académique à travers son soutien financier et logistique.

Je tiens également à remercier Mme Jeanne AGNINI, responsable du Budget Reporting de la Société Ivoirienne de Raffinage (SIR), M. Clotaire DONGA, chargé des dépenses de fonctionnement, M. Richard TETTI, chargé des dépenses d'investissement et tout le personnel de la Direction Finance/Gestion, avec lesquels j'ai pris plaisir à travailler durant cette période de stage. Je suis très reconnaissante pour l'intérêt qu'ils ont tous porté à mon travail, ainsi que la confiance qu'ils m'ont accordée.

Mes chaleureux remerciements au département CESAG Banque, Finance, Comptabilité Contrôle et Audit (BF-CCA), particulièrement à M. Moussa YAZI, le Chef de département, aux assistants ainsi qu'au corps professoral sans lequel ce travail n'aurait pas été possible.

Je remercie aussi tous les membres de la huitième promotion du Master Professionnel en Audit et Contrôle de Gestion (MPACG), pour le climat agréable d'apprentissage.

Que tous ceux qui m'ont aidée de près ou de loin durant ma formation, trouvent ici l'expression de ma profonde gratitude.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS



BQA : Baldrige Quality Criteria Framework

BSC : Balanced Scorecard

CBM : Conventional Buoy Moorings (*Bouées d'amarrage classiques*)

CLUB SOLOMON : Organisme international de comparaison des performances des raffineries du monde

CNPS : Caisse Nationale de Prévoyance Sociale

DAAD : Deutscher Akademischer Austausch Dienst

ECOGRAI : Méthode de conception et d'implantation de systèmes de mesure de performances pour organisations industrielles

EFQM : European Foundation for Quality Management

GESIP : Groupe d'Etude de Sécurité de l'Industrie Pétrolière et Chimique

HSK : Hydroskimming

IPO : Input Process Output

ISO : International Organization for Standardization (*Organisation Internationale de Normalisation*)

MEF : Modèle de l'Evaluation Fonctionnelle

MPACG : Master Professionnel en Audit et Contrôle de Gestion

MW : Mégawatt

PDCA : Plan Do Check Act

PETROCI : Société Nationale des opérations pétrolières de Côte d'Ivoire

SIAP : Société Ivoirienne d'Avitaillements Portuaires

SIR : Société Ivoirienne de Raffinage

SPM : Single Point Mooring (*Amarrage à point unique*)

TM : Teemer

TO : Types d'opérations

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES



Liste des tableaux

| | |
|---|----|
| Tableau 1 : Fiche d'indicateur..... | 27 |
| Tableau 2 : Tableau de synthèse des modèles d'évaluation..... | 41 |
| Tableau 3 : Carte stratégique de la performance budgétaire..... | 48 |
| Tableau 4 : Produits fabriqués par la SIR..... | 61 |
| Tableau 5 : Calendrier budgétaire de la SIR..... | 71 |
| Tableau 6 : Taux structurel..... | 84 |
| Tableau 7 : Taux d'activité global..... | 85 |
| Tableau 8 : Tableau des résultats de l'évaluation des activités à partir des indicateurs..... | 86 |
| Tableau 9 : Taux de maîtrise..... | 87 |
| Tableau 10 : Taux de satisfaction des clients..... | 88 |
| Tableau 11 : Taux de performance globale..... | 88 |
| Tableau 12 : Tableau des forces et faiblesses de la performance budgétaire de la SIR..... | 93 |

Liste des figures

| | |
|--|----|
| Figure 1 : L'articulation des budgets..... | 12 |
| Figure 2 : Le cycle budgétaire..... | 18 |
| Figure 3 : Le processus budgétaire selon le modèle Plans-Programmes-Budgets..... | 21 |
| Figure 4 : Le schéma général d'élaboration d'un système de mesure..... | 28 |
| Figure 5 : Le triptyque du pilotage..... | 29 |
| Figure 6 : Les quatre axes du Tableau de Bord Prospectif..... | 32 |
| Figure 7 : Le navigateur SKANDIA..... | 33 |
| Figure 8 : Le modèle PDCA..... | 36 |
| Figure 9 : Le modèle EFQM..... | 37 |
| Figure 10 : Le modèle BQA..... | 38 |
| Figure 11 : Le modèle IPO..... | 40 |
| Figure 12 : Les dimensions structurantes du processus budgétaire..... | 45 |
| Figure 13 : Le modèle d'analyse..... | 52 |
| Figure 14 : La répartition du capital de la SIR..... | 60 |
| Figure 15 : La structure organisationnelle de la SIR..... | 65 |
| Figure 16 : L'organigramme de la Direction Finance / Gestion..... | 69 |
| Figure 17 : Le positionnement hiérarchique de la structure Budget Reporting..... | 70 |
| Figure 18 : La représentation des différents taux d'organisation..... | 89 |
| Figure 19 : La représentation des différents taux d'activités..... | 90 |
| Figure 20 : La représentation des différents taux de compétences..... | 91 |
| Figure 21 : La représentation des différents taux satisfaction..... | 92 |

LISTE DES ANNEXES



| | |
|---|-----|
| Annexe 1 : Organigramme Général de la SIR..... | 100 |
| Annexe 2 : Questionnaire d'évaluation de l'organisation du processus budgétaire de la SIR..... | 101 |
| Annexe 3 : Questionnaire d'évaluation des activités du processus budgétaire de la SIR..... | 104 |
| Annexe 4 : Questionnaire d'évaluation des compétences du processus budgétaire..... | 105 |
| Annexe 5 : Questionnaire d'évaluation de la satisfaction des clients du processus budgétaire de la SIR..... | 108 |

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

| | |
|---|-----|
| DEDICACE..... | i |
| REMERCIEMENTS | ii |
| LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS | iii |
| LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES..... | iv |
| LISTE DES ANNEXES | vi |
| TABLE DES MATIERES..... | vii |
| INTRODUCTION GENERALE | 1 |
| PARTIE 1 : CADRE THEORIQUE | 7 |
| Introduction de la première partie | 8 |
| CHAPITRE 1 : NOTIONS DE GESTION BUDGETAIRE ET DE PERFORMANCE | 9 |
| 1.1 Gestion budgétaire | 9 |
| 1.1.1 Notion de budget..... | 9 |
| 1.1.2 Phases budgétaires | 12 |
| 1.1.3 Acteurs du budget et leurs rôles..... | 22 |
| 1.2 Concept de performance..... | 23 |
| 1.2.1 Définition de la performance | 23 |
| 1.2.2 Critères de mesure de la performance..... | 24 |
| 1.2.3 Indicateurs de mesure de la performance..... | 26 |
| CHAPITRE 2 : DEMARCHE D’EVALUATION DE LA PERFORMANCE BUDGETAIRE | 29 |
| 2.1 Evaluation de la performance | 29 |
| 2.1.1 Objectifs de l’évaluation de la performance | 29 |
| 2.1.2 Types d’évaluation de la performance | 30 |
| 2.1.3 Importance de l’évaluation de la performance budgétaire..... | 30 |
| 2.2 Modèles d’évaluation de la performance..... | 31 |

| | | |
|--|---|----|
| 2.2.1 | Modèle d'évaluation de la performance basé sur la méthode ECOGRAY | 31 |
| 2.2.2 | Modèle Balanced Scorecard ou tableau de bord prospectif (BSC)..... | 31 |
| 2.2.3 | Modèle d'évaluation de la performance basé sur le navigateur Skandia..... | 33 |
| 2.2.4 | Modèle d'évaluation fonctionnelle (MEF) selon David AUTISSIER..... | 33 |
| 2.2.5 | Modèle d'évaluation de la performance du contrôle de gestion | 35 |
| 2.2.6 | Modèle PDCA (Plan, DO, Check, Act) | 35 |
| 2.2.7 | Modèle d'excellence de l'European Foundation for Quality Management (EFQM). | 36 |
| 2.2.8 | Modèle Baldrige Quality Award (BQA) Criteria Framework..... | 38 |
| 2.2.9 | Modèle d'évaluation des processus de MOLEY | 38 |
| 2.2.10 | Modèle Input Processus Output (IPO)..... | 39 |
| 2.3 | Synthèse des modèles | 40 |
| 2.4 | Dimensions de la performance budgétaire | 42 |
| 2.5 | Déterminants et carte stratégique de la performance budgétaire..... | 45 |
| CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE | | 50 |
| 3.1 | Présentation et justification du modèle d'analyse | 50 |
| 3.1.1 | Présentation du modèle d'analyse..... | 50 |
| 3.1.2 | Justification du modèle d'analyse..... | 53 |
| 3.2 | Techniques de collecte des données | 53 |
| 3.2.1 | Analyse documentaire..... | 53 |
| 3.2.2 | Entretien..... | 54 |
| 3.2.3 | Narration | 54 |
| 3.2.4 | Observation | 54 |
| 3.2.5 | Questionnaire | 54 |
| 3.2.6 | Test de conformité | 55 |
| 3.3 | Analyse des résultats | 55 |
| Conclusion de la première partie | | 56 |

| | |
|--|----|
| PARTIE 2 : CADRE PRATIQUE..... | 57 |
| Introduction de la deuxième partie..... | 58 |
| CHAPITRE 4 : PRESENTATION DE LA SOCIETE IVOIRIENNE DE RAFFINAGE (SIR)..... | 59 |
| 4.1 Présentation générale de la SIR..... | 59 |
| 4.1.1 Historique..... | 59 |
| 4.1.2 Forme juridique..... | 59 |
| 4.1.3 Missions et objectifs | 60 |
| 4.1.4 Activités | 61 |
| 4.1.5 Atouts..... | 61 |
| 4.1.6 Structure organisationnelle | 64 |
| 4.2 Présentation de la structure d'accueil : La Direction Finance/Gestion (DFG)..... | 66 |
| 4.2.1 Structure Comptabilité..... | 66 |
| 4.2.2 Structure Trésorerie..... | 67 |
| 4.2.3 Structure Budget Reporting | 68 |
| CHAPITRE 5 : DESCRIPTION DU PROCESSUS BUDGETAIRE DE LA SIR..... | 70 |
| 5.1 Organisation du processus budgétaire | 70 |
| 5.1.1 Positionnement hiérarchique..... | 70 |
| 5.1.2 Calendrier budgétaire..... | 71 |
| 5.1.3 Hiérarchie budgétaire..... | 71 |
| 5.2 Activités du processus budgétaire | 73 |
| 5.2.1 Elaboration budgétaire | 73 |
| 5.2.2 Exécution budgétaire | 76 |
| 5.2.3 Suivi et contrôle budgétaire | 78 |
| 5.3 Acteurs du processus budgétaire | 81 |
| 5.4 Clients du processus budgétaire | 81 |

| | |
|---|-----|
| CHAPITRE 6 : EVALUATION DE LA PERFORMANCE BUDGETAIRE DE LA SIR | 83 |
| 6.1 Evaluation du processus budgétaire de la SIR par axes | 83 |
| 6.1.1 Evaluation de l'axe organisation..... | 83 |
| 6.1.2 Evaluation de l'axe activités | 85 |
| 6.1.3 Evaluation de l'axe compétences..... | 86 |
| 6.1.4 Evaluation de la satisfaction des clients..... | 87 |
| 6.2 Evaluation de la performance globale du processus budgétaire..... | 88 |
| 6.3 Analyse des résultats de l'évaluation..... | 89 |
| 6.3.1 Analyse de l'axe organisation..... | 89 |
| 6.3.2 Analyse de l'axe activités | 90 |
| 6.3.3 Analyse de l'axe compétences | 91 |
| 6.3.4 Analyse de l'axe satisfaction des clients..... | 91 |
| 6.3.5 Analyse de performance globale du processus budgétaire | 92 |
| 6.4 Recommandations | 94 |
| 6.4.1 Recommandation pour l'axe organisation..... | 94 |
| 6.4.2 Recommandation pour l'axe activités..... | 94 |
| 6.4.3 Recommandation pour l'axe compétences | 95 |
| 6.4.4 Recommandations pour l'axe satisfaction des clients..... | 95 |
| Conclusion de la deuxième partie..... | 96 |
| CONCLUSION GENERALE..... | 97 |
| ANNEXES..... | 99 |
| GLOSSAIRE..... | 111 |
| BIBLIOGRAPHIE..... | 114 |

INTRODUCTION GENERALE

De plus en plus, les entreprises sont confrontées aux problèmes de gestion interne. Pour qu'une entreprise survive, dans un système économique marqué par la turbulence et par de perpétuels changements, il faut un pilotage efficace et efficient combinant intelligence et perspicacité.

Les dirigeants qui réussissent sont ceux qui maîtrisent toute l'organisation qu'ils pilotent. Ils doivent pour cela, disposer d'un système d'informations fiable, leur permettant d'évaluer l'endroit où ils se situent afin de prendre des décisions et les actions nécessaires à l'atteinte des objectifs fixés.

Historiquement, la comptabilité constitue le premier système d'informations à être implanté au sein des entreprises avec pour ambition de constituer un système cohérent d'informations et de communication au service de l'entreprise. Elle doit permettre de fournir des informations sur l'exploitation quotidienne et des synthèses périodiques sincères donnant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise en vue d'orienter les décisions des responsables.

Cependant, ce système d'informations apparaît parfois limité tant par ses objectifs que par ses moyens. L'examen d'une comptabilité générale prise isolément permet difficilement de déterminer la performance d'une organisation.

La notion de performance étant définie comme la capacité à atteindre des objectifs préalablement fixés, le budget fournit le cadre susceptible pour permettre à l'entreprise de l'évaluer, puisque c'est au travers de son élaboration que sont précisés les objectifs de l'entreprise et les moyens qui seront mis à sa disposition sur l'exercice considéré. De même, les managers utilisent le budget en menant une réflexion sur les écarts mis en évidence entre les réalisations et les prévisions afin d'initier les actions correctrices permettant un meilleur pilotage de la performance de leur organisation.

Dès cet instant, la gestion budgétaire se révèle être un levier de performance. Elle intervient tantôt au niveau de l'élaboration, du contrôle à priori, tantôt au niveau de la réalisation, du suivi et du contrôle à posteriori des prévisions et des moyens utilisés. Elle permet de contrôler, mesurer et analyser l'activité d'une organisation, (MARTINET & SILEM, 2005 : 277). Cet outil de gestion doit apporter des éléments d'information décisifs au management quant à l'atteinte des objectifs fixés (opérationnels et/ou stratégiques).

Conscientes de cet enjeu, les entreprises, quel que soit leur secteur d'activité, font le choix de mettre en place un système de contrôle capable de couvrir la gestion budgétaire. Ce système regroupe un certain nombre d'aspects dont quelques-uns sont liés à la planification, à l'élaboration, à l'exécution et au suivi du budget.

La Société Ivoirienne de Raffinage (SIR), qui évolue dans le secteur des hydrocarbures n'est pas en marge de cette tendance. Ses dirigeants ont vite pris conscience de la nécessité de disposer d'outils adaptés pour avoir une bonne visibilité sur le pilotage et l'appréciation réaliste pour l'atteinte des objectifs assignés à l'entreprise ; d'où la mise en place d'une structure chargée de la gestion budgétaire.

Depuis sa création en 1962 jusqu'à un passé récent, la SIR réalisait de bonnes performances en termes de résultat. Elle s'est hissée au rang de première entreprise ivoirienne et un géant énergétique de la sous-région grâce à son chiffre d'affaires (CA) de plusieurs centaines de milliards (1600 milliards de Francs CFA en 2012) confère la revue Côte d'Ivoire Economie (2012 : 8).

Cependant à partir de l'année 2008, l'entreprise a commencé à rencontrer des difficultés financières liées, d'une part au contexte d'instabilité économique qui prévalait dans le secteur du raffinage, d'autre part à la crise économique mondiale qui a eu lieu cette année, ayant pour conséquence l'effondrement drastique des marges brutes de raffinage. En plus de cela, la crise sociopolitique qu'a connue la Côte d'Ivoire a eu des impacts négatifs sur ses performances.

En 2010, l'entreprise s'est retrouvée face à une menace de disparition occasionnée par des difficultés financières ; grâce à une subvention publique cette situation a pu être évitée. Mais sa marge brute a considérablement baissée de 85 369 milliards de francs CFA en 2012 à 47 830 milliards de francs CFA en 2013 (Etats financiers 2013) et ses créances impayées s'alourdissent. Cette situation l'a rend déficitaire et compromet sa solvabilité.

Dans la recherche de solutions idoines pour améliorer la situation de l'entreprise, les dirigeants ont entrepris de vastes projets de redressement et de restructuration. La prépondérance du budget comme un instrument de pilotage a refait surface dans les considérations des managers. Des initiatives visant l'amélioration et le renforcement du processus budgétaire existant ont été prises. A ce propos, un projet de rédaction de procédures de gestion a été initié par le management sous la tutelle d'un cabinet international.

Malgré tous les efforts conjugués des dirigeants pour résoudre la situation qui prévaut au sein de la SIR, elle est toujours confrontée à un problème de maîtrise des charges fixes, cela bien qu'il existe une Structure Budget Reporting.

L'analyse du problème ci-dessus identifié renvoie aux différentes causes suivantes :

- la faiblesse du processus budgétaire (absence ou insuffisance du contrôle budgétaire) ;
- la non-maîtrise des méthodes de calculs des coûts et des marges prévisionnelles (mauvaise estimation) ;
- le mauvais positionnement hiérarchique de la Structure Budget Reporting ;
- la mauvaise performance de l'équipe chargée du budget ;
- la faiblesse du reporting (une remontée difficile des informations).

Les causes énumérées peuvent entraîner les conséquences ci-après :

- la non-atteinte des objectifs fixés ;
- des calculs biaisés (marges prévisionnelles erronées et prévisions irréalistes) ;
- l'influence mitigée du service Budget Reporting ;
- des écarts significatifs constatés ;
- l'absence d'informations sur la situation en temps réel de l'entreprise.

Pour apporter une réponse appropriée à ces insuffisances, les solutions suivantes sont envisageables :

- faire la réingénierie du processus budgétaire ;
- former le personnel sur les techniques de planification, d'élaboration, de suivi et de contrôle du budget ;
- sensibiliser le management sur l'importance d'un service de contrôle de gestion ;
- mettre en place un système de reporting à travers les tableaux de bord ;
- évaluer le processus budgétaire.

A la lumière des solutions ci-dessus présentées, nous retiendrons dans le cadre de notre étude, la dernière solution relative à l'évaluation du processus budgétaire existant. Notre choix se porte sur cette solution en ce sens qu'elle nous permettra d'abord de parcourir le processus budgétaire de la SIR dans sa globalité. Ensuite, nous l'évaluerons. Enfin, à partir des résultats de l'évaluation qui sera faite, nous pourrions proposer des axes améliorations susceptibles de renforcer la pratique budgétaire.

Au regard de ce qui précède, la question principale à laquelle ce mémoire va tenter d'apporter une réponse est la suivante : quel est le niveau de performance du processus budgétaire au sein de la SIR?

Les questions spécifiques qui en découlent sont :

- comment le budget est-il élaboré ?
- comment le budget est-il voté et mise en œuvre au sein de la SIR ?
- quelle est la démarche d'évaluation du processus budgétaire ?
- qu'est-ce qu'une performance budgétaire et comment s'apprécie-t-elle ?

Ce sont là, autant de préoccupations auxquelles nous tenterons de répondre à travers le thème : « EVALUATION DE LA PERFORMANCE BUDGETAIRE : CAS DE LA SIR ».

L'objectif général est de savoir si la gestion budgétaire au sein de la SIR est performante ?

Pour atteindre cet objectif général, nous pouvons nous appuyer sur les objectifs spécifiques suivants :

- décrire le processus budgétaire et identifier ses principaux acteurs ;
- évaluer la mise en œuvre du processus budgétaire à la SIR ;
- définir la démarche à adopter pour évaluer la performance budgétaire ;
- définir la performance budgétaire et ses critères.

L'étude portera sur les quatre phases du processus budgétaire à savoir : la planification, l'élaboration, l'exécution et le suivi-contrôle budgétaire. Elle abordera également les questions relatives à l'organisation de la structure Budget Reporting et à la qualité de ses services.

Cette étude présente un double intérêt :

- Pour la SIR, l'évaluation étant par essence une démarche de progrès qui s'inscrit dans le souci de l'amélioration continue, à travers cette étude, les acteurs en charge du budget pourront prendre connaissance des forces et faiblesses liées au processus budgétaire et des efforts d'amélioration à réaliser afin de le rendre plus performant.
- Pour nous-mêmes, cette étude nous permettra, d'évaluer notre aptitude à entreprendre des travaux de recherche, d'enrichir et de consolider nos acquis en matière de gestion budgétaire.

Dans le souci de mener à bien notre étude, elle sera subdivisée en deux parties :

- la première partie portant sur le cadre théorique comportera trois (3) chapitres. Le premier chapitre traitera des notions de gestion budgétaire et de performance, le deuxième de la démarche d'évaluation de la performance budgétaire et le troisième chapitre portera sur la méthodologie adoptée pour notre étude.
- la deuxième partie relative au cadre pratique s'articulera autour de trois (3) chapitres également. Le premier chapitre présentera la SIR, le second chapitre permettra de faire la description de son processus budgétaire et le troisième chapitre sera réservé à la mise en œuvre de l'évaluation de la performance budgétaire et à la formulation de recommandations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PARTIE 1 : CADRE THEORIQUE

Introduction de la première partie

La définition de la performance et l'approche choisie par les entreprises pour la mesurer se sont longtemps limitées à une dimension exclusivement financière. Au cours des trente dernières années, sensibilisées par les dispositifs développés par la recherche, mais surtout face aux évolutions de leur environnement, la notion a été saisie par les organisations et a progressivement évolué pour recouvrir une vision plus globale de l'activité.

La performance se juge désormais au travers de critères très variés et parfois en apparence contradictoires pour répondre à chacune des parties prenantes : actionnaires, clients, salariés, fournisseurs et autres tiers. Elle se traduit aujourd'hui en termes très opérationnels à travers sa composante d'évaluation. L'évaluation de la performance est une fonction essentielle au sein de toute organisation.

Afin d'éclairer davantage la notion de performance budgétaire, la première partie de l'étude sera organisée en trois (3) chapitres. Le premier sera consacré aux généralités sur la gestion budgétaire et la performance, le deuxième mettra en exergue la démarche d'évaluation budgétaire et enfin le troisième chapitre présentera la méthodologie que nous avons adoptée dans le cadre de la conception de ce travail.

CHAPITRE 1 : NOTIONS DE GESTION BUDGETAIRE ET DE PERFORMANCE

Ce chapitre sera consacré aux généralités sur la gestion budgétaire, nous aborderons à cet effet la notion de budget, les différents rôles qu'il joue et les objectifs qui lui sont attribués. Nous nous intéresserons également aux différentes phases du processus budgétaire et aux acteurs qu'il fait intervenir. Enfin, nous aborderons le concept de performance.

1.1 Gestion budgétaire

Selon LOCHARD (1998 : 18), la gestion budgétaire est un « mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ». Elle suppose la définition d'objectifs ex ante, une structure englobant l'ensemble des activités de l'entreprise, la participation et l'engagement des responsables des centres de responsabilité et la mise en place d'un contrôle budgétaire (FORGET, 2005 : 21).

La gestion budgétaire doit être envisagée comme un système d'aide à la décision car elle « donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités » (HORNGREN, 2003 : 3). Sa procédure s'articule autour de deux grandes phases notamment, le processus de budgétisation et le contrôle budgétaire.

1.1.1 Notion de budget

Pour LOCHARD (1998 : 12), « le budget est une prévision chiffrée en volume et en unités monétaires de tous les éléments correspondant à un programme d'activité établi, en fonction d'objectifs négociés et acceptés ». C'est un outil qui, pour HORNGREN (2003 : 3), permet de « quantifier les conséquences financières des efforts de progrès continu et de réduction des coûts ».

Le budget est exprimé principalement en termes financiers (prévisions), mais il incorpore souvent beaucoup de mesures quantitatives non financières (HORNGREN & al, 2010 : 195).

1.1.1.1 Rôles du budget

Il existe une littérature abondante traitant des rôles du budget. Il est appréhendé sous des formes diverses, se voyant attribuer des fonctions classiques qui reviennent de façon récurrente chez les différents auteurs, mais aussi des fonctions plus originales pour certains d'entre eux.

Ainsi, pour BOUQUIN (2008 : 372-373) et HORNGREN & al (2010 : 198), le budget joue quatre rôles à savoir :

- un rôle de coordination et de communication entre les différentes fonctions et les différents centres de responsabilité de l'entreprise :

L'élaboration du budget correspond à un temps fort de communication au sein de l'entreprise. C'est l'occasion pour la Direction Générale de réaffirmer la vision et les objectifs stratégiques de l'entreprise. Toutes les entités de l'entreprise ont en vue un objectif commun, et la communication rend cet objectif plus compréhensible et accepté par tous. La communication facilite dans ce cas la coordination entre les responsables. La coordination oblige les responsables des différentes divisions à envisager les conséquences de leurs décisions, sur les autres divisions et sur l'ensemble de l'entreprise ;

- un rôle fondamental d'instrument de gestion prévisionnelle :

Le budget permet à tous les responsables de l'entreprise de prévoir les ressources et les dépenses qui leur permettront d'atteindre leurs engagements ;

- un rôle de délégation et de motivation :

Le budget permet d'établir un programme d'action communiqué aux différents responsables de l'entreprise. Ces derniers seront chargés de l'exécuter en toute responsabilité. Le fait d'associer de façon décentralisée les différents collaborateurs à l'élaboration des prévisions est un facteur assurant la transparence (consensus) et la motivation, car ces derniers seront évalués sur la base de leurs résultats ;

- un rôle d'apprentissage et de formation des managers :

Le budget contribue à une réflexion en profondeur sur le fonctionnement, le processus, l'organisation et les outils utilisés au sein de l'entreprise. En ce sens, il permet aux responsables de se remettre en cause et d'être en quête perpétuelle d'amélioration.

Le Budget peut être également perçu comme :

- un outil d'anticipation au service de la stratégie

En effet, selon CABANE (2005 : 259), « Le budget est l'un des outils essentiels de la planification qui permet à l'entreprise d'optimiser son développement dans un environnement parfois incertain. Il permet une formalisation comptable et financière des plans d'actions à court terme » ;

- un outil de contrôle

Selon MERLOT (2003 : 80), le budget permet de disposer de la meilleure visibilité possible sur l'année à venir et fixe un cadre et des objectifs clairs à chacun. Son utilité ne s'arrête pas là, il permet aux dirigeants de contrôler l'action des managers depuis le sommet stratégique jusqu'aux subordonnés, de chiffrer les effets de la mise en œuvre d'un programme (Contrôle rétroactif /feedback) ainsi que les actions correctrices nécessaires.

1.1.1.2 Objectifs du budget

Selon ANTHONY (in BOUQUIN, 2005 : 86), les budgets ont cinq fonctions à savoir :

- motiver les managers à faire des plans ;
- informer les managers de ce qui est attendu d'eux ;
- obtenir leur implication ;
- coordonner les différentes activités de l'organisation ;
- fournir une norme pour juger la réalisation.

DEGOS (2010 : 23) nous rappelle que la plus grande utilité du budget est d'être le trait d'union des stratégies et des gestionnaires de l'entreprise, pour accroître la compétitivité de l'organisation et pour promouvoir sa rentabilité.

1.1.1.3 Types de budget

Selon DAYAN & al (2004 : 832-833), on peut distinguer deux catégories de budgets, les budgets opérationnels qui se décomposent en budget d'exploitation et les budgets hors-exploitation (budget des investissements et budgets de frais généraux).

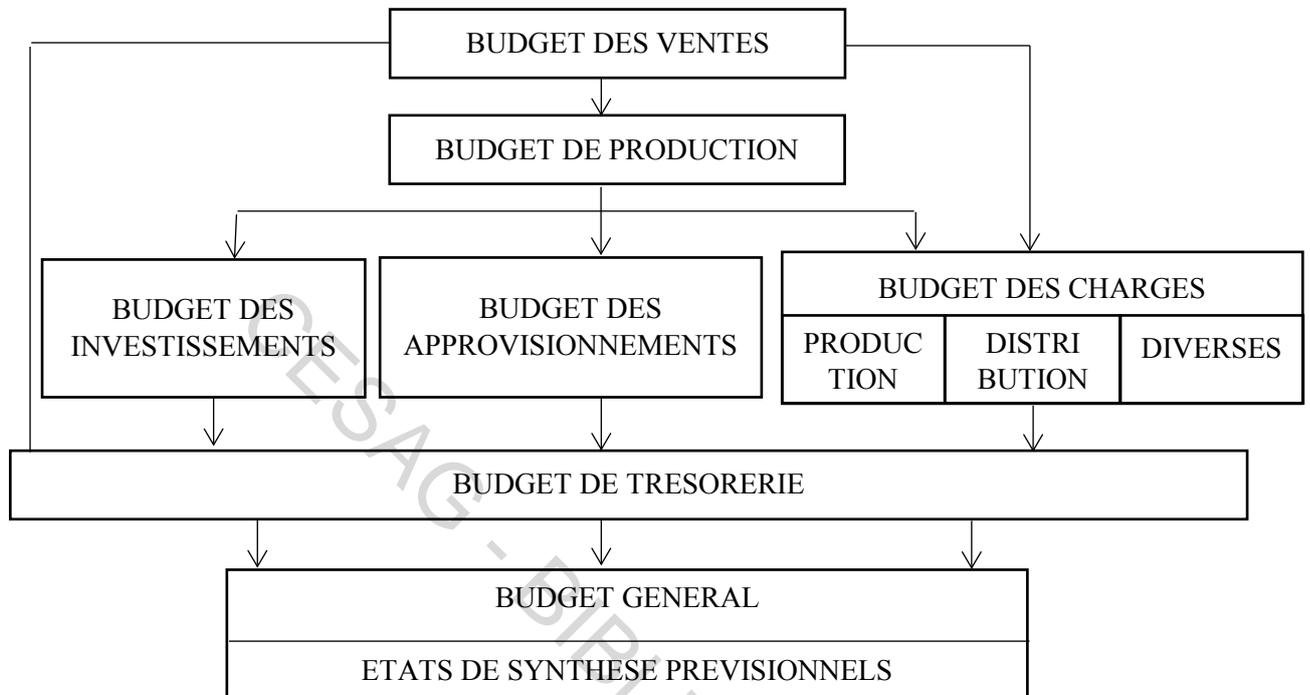
Les budgets d'exploitation sont directement fonction du volume d'activité. Ils comprennent le budget commercial, le budget de production et le budget des approvisionnements.

Les budgets hors exploitation sont composés du budget d'investissements et du budget des frais généraux. Le budget des investissements recense les engagements à court terme qui découlent des projets d'investissement de l'entreprise. Pour ce qui est du budget des frais généraux, il comprend essentiellement des charges fixes, sans rapport direct avec le niveau d'activité. Il regroupe les charges liées à l'administration générale de l'entreprise.

Les budgets généraux (budget de trésorerie et états financiers prévisionnels) quant à eux résument l'ensemble des autres budgets.

Touffois il faut préciser que les budgets ne sont pas établis ex nihilo. Il existe une interconnexion entre eux. Cette articulation des différents documents prévisionnels se présente comme suit :

Figure 1 : L'articulation des budgets



Source : DAYAN & al (2004 : 832-833).

1.1.2 Phases budgétaires

Le processus budgétaire est une série d'activités ordonnées, qui permettent d'apprécier la réalisation d'un budget. Ce processus peut être décomposé en quatre (4) phases distinctes.

1.1.2.1 Phase de planification

Selon GUEYE (2002 : 32), la planification est une grande initiative administrative, prospective et politique. Elle permet de clarifier les objectifs et de les insérer dans un cadre opérationnel tourné vers l'action. Cette phase se déroule en trois (3) étapes.

D'abord, le plan stratégique, qui fixe les grandes orientations stratégiques, les grands objectifs et les principaux choix. Ensuite, le plan opérationnel, qui permet de décliner les orientations stratégiques sur un horizon à moyen terme (1 à 3 ans), en allouant des moyens et en assignant des objectifs aux principales fonctions ou divisions de l'organisation. Enfin, le plan d'action qui résume les orientations du plan opérationnel sur une période annuelle.

1.1.2.1.1 Plan stratégique

Le plan stratégique fixe les grandes orientations stratégiques, les grands objectifs et les principaux choix (CORHAY & al , 2008 : 261). Selon DAYAN & al (2008 : 828), il est issu d'une confrontation entre les caractéristiques de l'environnement et le diagnostic des forces et faiblesses de l'entreprise en termes de compétences, de potentiel humain, technique et financier. Ce plan est souvent établi à long terme (5 à 10 ans) en fonction de la durée des cycles de vie de production, d'investissement ou de recherche et développement.

1.1.2.1.2 Plan opérationnel

Selon CORHAY & al (2008 : 261), 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).

1.1.2.1.3 Plan d'actions

Le plan d'actions 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 oeuvre 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, 2008 : 93).

1.1.2.2 Phase d'élaboration

C'est la traduction chiffrée du plan d'actions. Elle comprend sept (7) étapes distinctes, s'étend sur trois (3) à quatre (4) mois et commence généralement dès le mois d'août.

1.1.2.2.1 Principes d'élaboration du budget

Il s'agit des règles qui régissent la préparation et le vote du budget. En effet, ces principes visent à la fois à assurer une intervention efficace de l'organe délibérant dans la procédure budgétaire et à organiser une gestion claire, méthodique et régulière des ressources.

Selon GERVAIS (2000 : 275-280) et DE RONGE & al (2009 : 121-122), l'élaboration du budget doit obéir à neuf (9) principes :

- 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 ;

- le principe de l'équilibre

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 ;

- le principe d'unité

L'unité budgétaire stipule que toutes les opérations doivent être regroupées dans un seul document ;

- 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 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 ;

- le principe d'actualisation des prévisions au vu de nouvelles informations

Dans une instabilité totale de l'environnement, l'entreprise doit permettre une actualisation des prévisions. Cette actualisation est possible à chaque fois qu'il y a des changements importants qui rendent les travaux de prévision passés difficilement réalisables.

1.1.2.2.2 Méthodes d'élaboration du budget

Il existe plusieurs démarches permettant l'élaboration des budgets au sein des organisations. Le choix d'une démarche d'élaboration du budget au détriment d'une autre est fonction de la philosophie budgétaire de l'organisation.

- 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.

Selon CABANE (2008 : 287), la reconduction ajustée 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 ;

- Le budget objet

Selon HONORAT (2008 : 150), 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 et cohérent avec la présentation des états financiers annuels. Il peut s'avérer utile lorsque les variations de niveau d'activité sont peu importantes ;

- Le budget performance

Selon WEGMANN (2006 : 120), le budget performance 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. Il consiste à budgétiser pour mesurer l'efficacité et l'efficience d'un centre de responsabilité ou d'une entreprise sur la base des objectifs stratégiques. Il est simple et respecte la structure de coûts adoptée par la comptabilité financière en la rendant toutefois plus explicite ;

- Le budget par activité ou méthode ABC/ABM

Elle donne aux coûts une affinité dans leurs calculs et les rend plus précis. Egalement appelée, comptabilité par activité, elle est décomposée en activité-processus-tâches. Elle permet une meilleure contrôlabilité des frais généraux (HENOT & al, 2007 : 49) ;

- Le budget programme (Planning Programming Budget System, PPBS)

Le budget programme est le plus souvent appliqué aux administrations publiques. Il est construit à partir d'un regroupement de postes réalisé en fonction du programme auquel il est destiné (WEGMANN, 2006 : 120). Il est complexe et difficile à gérer puisqu'il transcende les unités administratives et force à une analyse soignée des inducteurs de charges pour la répartition des frais fixes communs ;

- Le budget à base zéro (BBZ)

Cette méthode d'élaboration des budgets vise à éviter que les budgets successifs ne soient que la reconduction des budgets des années précédentes (FORGET, 2005 : 14). À partir d'une analyse coûts-services rendus, il est décidé si les budgets alloués doivent être augmentés, réduits ou supprimés. C'est certes une méthode lourde, mais particulièrement bien adaptée aux processus de fusions et de restructurations, car il permet une ré-allocation des ressources vers de nouveaux marchés ou de nouvelles activités (GERVAIS, 2000 : 412).

1.1.2.2.3 Etapes d'élaboration du budget

Les procédures d'élaboration budgétaire, selon BOUQUIN (2001: 380-382), dans le cas d'une gestion décentralisée peuvent se résumer en sept (7) étapes.

- 1^{ère} étape : le pré-budget

Selon CABANE (2005 : 229) « le pré-budget constitue le véritable lien entre la planification stratégique et la planification à court terme, en étant la charnière entre la stratégie et la mise en oeuvre opérationnelle ». Il est obtenu à partir d'une estimation des résultats possibles de l'année à budgétiser pour l'ensemble des services fonctionnels de l'entreprise.

- 2^{ème} étape : la diffusion des instructions budgétaires de la hiérarchie

Selon 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 ».

- 3^{ème} étape : les budgets fonctionnels et des centres de responsabilité

Chaque centre de responsabilité confectionne son pré-budget en veillant à la cohérence avec le contenu de la lettre d'orientation générale et du pré-budget global. 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.

- 4^{ème} étape : la consolidation des budgets fonctionnels des centres de responsabilité

Cette consolidation centralisée, dont le contrôleur de gestion est le maître d'oeuvre, a pour objectif principal de vérifier le réalisme et la cohérence interne des options retenues par les différents centres de responsabilité. Elle aboutit à la confection de l'avant-projet de budget en vue des négociations budgétaires.

- 5^{ème} étape : les arbitrages de la Direction

A travers des réunions d'arbitrage, la négociation budgétaire de chaque centre de responsabilité sous l'arbitrage de la Direction permet d'aboutir à un accord sur les objectifs d'activités, de recettes, de coûts et d'investissements qui seront retenus au niveau de chaque centre.

- 6^{ème} étape : la mensualisation des budgets

Elle consiste en la répartition par mois des budgets. Notons qu'il est indispensable qu'elle soit menée avec soin puisqu'elle servira de référence au suivi mensuel.

- 7^{ème} étape : la mise à jour en début d'exercice

Cette recommandation permet de réajuster les budgets en tenant compte des réalités de l'exercice N+1, le budget étant établi en N. Cette étape est facultative.

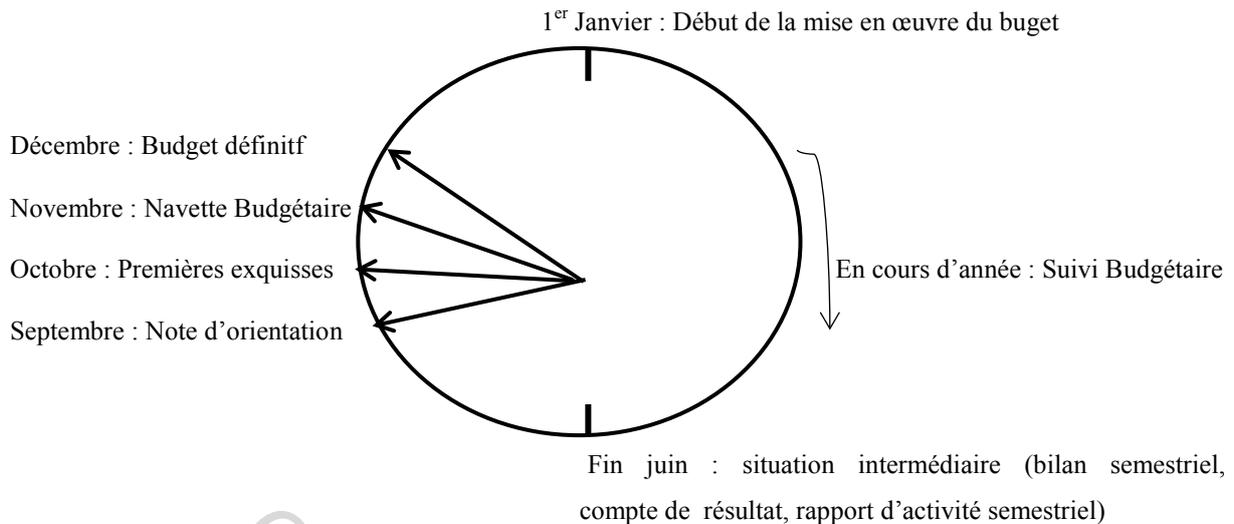
1.1.2.2.4 Calendrier budgétaire

Le calendrier budgétaire classe par ordre chronologique les opérations prévues, décrit les différentes tâches à effectuer et les responsabilités à chaque stade. Selon DEVAUX (2002 : 151), le budget doit être terminé avant le début de l'année budgétaire.

1.1.2.2.5 Cycle budgétaire

La procédure budgétaire est une activité cyclique (annuelle) au sein des entreprises. LECLERE (1993 : 18) définit le cycle budgétaire sous forme d'une roue dont quelques composantes y afférentes sont présentées dans la figure suivante :

Figure 2 : Le cycle budgétaire



Source : LECLERE (1993 : 18).

1.1.2.3 Phase d'exécution du budget

C'est la mise en œuvre des activités telles que programmées par l'entreprise et la saisie en terme monétaire, dans les différentes comptabilités, des ressources consommées et des produits réalisés par les centres de responsabilité. Selon CLICHE (2009 : 135), elle 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 ;
- la mensualisation des budgets ;
- la définition des délégations à accorder aux différents responsables de centre pour l'exécution de leurs budgets.

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.

1.1.2.4 Phase de suivi /contrôle budgétaire

Le contrôle ou suivi budgétaire est la comparaison des résultats réels aux prévisions figurant dans les budgets afin de :

- rechercher la (les) cause(s) d'écarts ;
- prendre des mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- apprécier l'activité des responsables budgétaires » (GERVAIS, 2000 : 274).

D'une manière générale, on distingue trois étapes de contrôle :

- Le contrôle avant l'action ou contrôle à priori

Ce contrôle permet de s'assurer que les dépenses engagées s'inscrivent dans le cadre budgétaire ;

- Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant

Il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme ;

- Le contrôle après action ou contrôle à posteriori

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

- ❖ informer l'ensemble des responsables hiérarchiques des éventuels écarts ;
- ❖ rechercher et analyser les causes de ces écarts ;
- ❖ proposer les actions pour corriger les écarts constatés ;
- ❖ apprécier la performance des responsables budgétaires ;
- ❖ mettre à jour les normes techniques et économiques.

1.1.2.4.1 Ecarts budgétaires

Une fois le budget établi, il s'agira d'utiliser les prévisions pour en faire un outil de pilotage de l'organisation par la confrontation régulière avec les réalisations comptables.

La mise en évidence d'écarts entre le « réel » et le « prévu » devient un moyen d'alerte des responsables opérationnels sur la qualité de leur gestion. Dans cette optique, l'écart est un clignotant, un signal d'alerte qui permet de s'interroger sur l'efficacité et/ou l'efficience des décisions prises et de provoquer l'action (LECLERE, 1994 : 24). Notons qu'un écart peut être

favorable ou défavorable, l'interprétation dépend de l'écart qui est mesuré. Il est possible de synthétiser l'ensemble des écarts, sous la dénomination VRP (Volume, Rendement, Prix) :

- l'écart de volume (ΔV) : il rend visible le respect ou non par l'entreprise de l'hypothèse de niveau d'activité général ;
- l'écart de rendement (ΔR) : aussi appelé écart de quantité (ΔQ), il s'agit d'un écart sur les quantités de ressources consommées par les divers départements et celles prévues au budget ;
- l'écart sur prix (ΔP) : il s'intéresse au coût d'acquisition des ressources. L'écart sur prix est décomposé en écart sur budget et en écart sur activité.

1.1.2.4.2 Mise en œuvre d'actions correctives

Pour PIGE & al (2003 : 130), l'apport réel du contrôle budgétaire réside dans l'analyse des écarts et dans la communication qui en est faite aux intéressés et à la direction générale. La mise en évidence des écarts doit faciliter l'introduction des actions correctrices, pour tendre à réduire les écarts et/ou pour mieux appréhender l'évolution de l'environnement de l'entreprise. Elle suppose donc :

- la communication et le suivi des écarts

La première utilisation de l'analyse des écarts est de communiquer ces informations à ceux qui en sont responsables ;

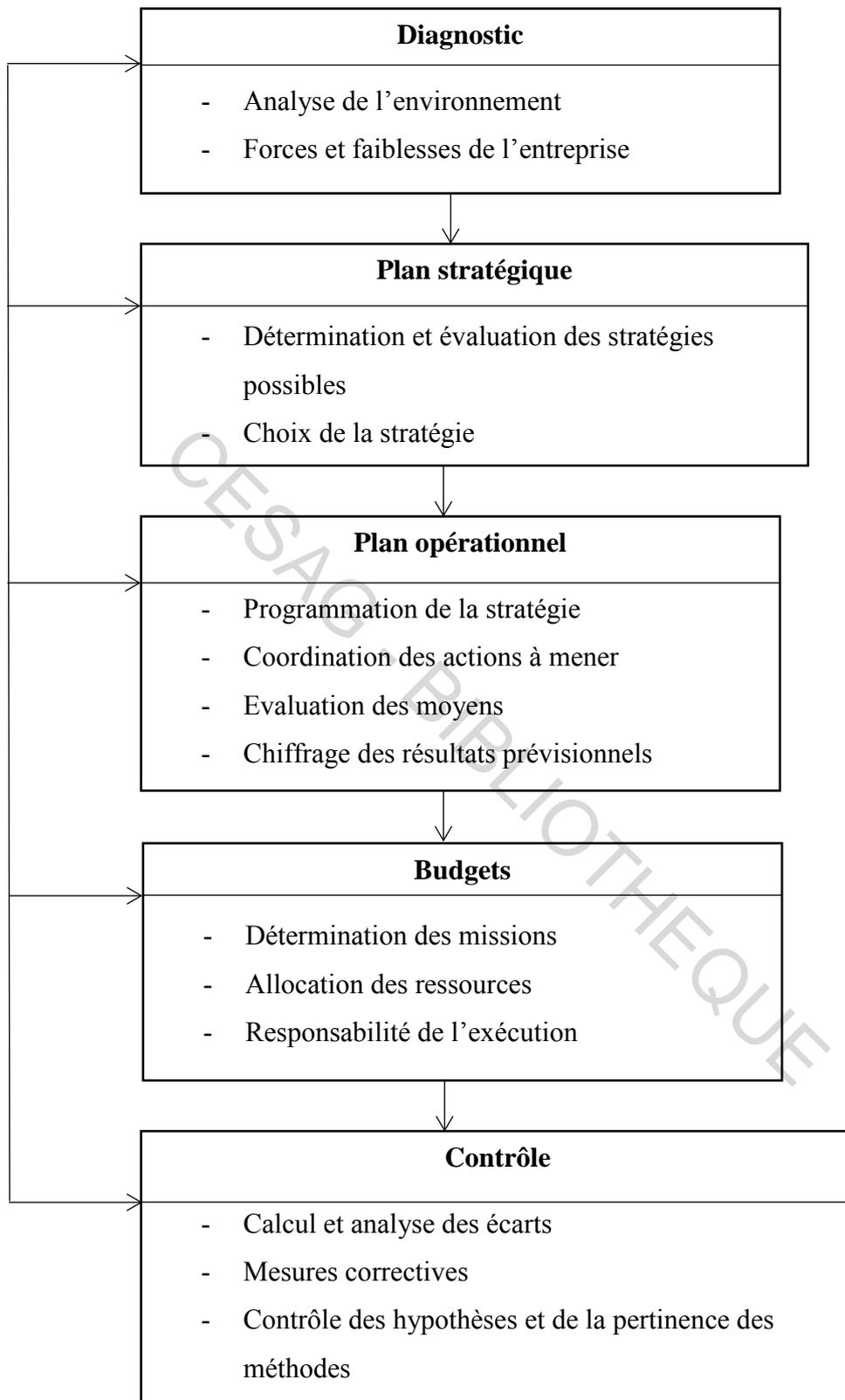
- la gestion opérationnelle des actions correctrices

La communication des écarts budgétaires doit inciter chaque responsable à en étudier les conséquences possibles sur le service ou l'activité.

Il existe plusieurs moyens pour gérer les écarts notamment, la réduction des dépenses lorsque l'écart résulte d'une dérive temporaire sur la consommation de certaines ressources ; l'augmentation de la production, lorsque l'écart traduit une dérive progressive des ressources réellement consommées par rapport aux ressources initialement prévues et la prise en compte des turbulences.

Le contrôle budgétaire met parfois en évidence des écarts qui ne pourront être comblés, car ils ne s'expriment pas nécessairement en termes de consommation de ressources. Plusieurs entreprises prévoient des révisions budgétaires pour réajuster les prévisions et disposer d'une vision plus large de l'année.

Figure 3 : Le processus budgétaire selon le système Plans-Programmes-Budgets



Source : DAYAN & al (2008 : 828).

1.1.3 Acteurs du budget et leurs rôles

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.

1.1.3.1 Direction Générale

La direction générale a un rôle plus stratégique (supervision, contrôle) qu'opérationnel dans le processus de la gestion budgétaire, ceci à divers niveaux.

- Lors de la phase de l'élaboration des budgets : elle intervient en amont et en aval du budget global. En amont dudit budget, elle fixe l'objectif pour l'année à venir, formule des hypothèses et prévisions sur l'environnement de l'entreprise et propose une première approche des politiques qu'elle compte mettre en oeuvre au cours de l'année budgétaire, (MALO & al, 2000 : 87). En aval du budget global définitivement élaboré, la direction générale doit procéder à sa validation avant son exécution.
- Lors de la phase d'exécution du budget global : elle développe une stratégie de suivi et de contrôle éventuel des actions opérationnelles au travers des outils de contrôle budgétaire qui ont été mis à sa disposition par le contrôleur de gestion. Son rôle de validation et de supervision se répète lors de la phase de contrôle budgétaire après les différentes analyses du contrôleur de gestion.

1.1.3.2 Contrôleur de gestion

Pour MARGOTTEAU (2001:139), « le contrôleur de gestion est au coeur du processus d'élaboration budgétaire. Tout d'abord, il rédige la note d'introduction soulignant l'importance de la gestion budgétaire. Ensuite, 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 ».

1.1.3.3 Responsables des centres de responsabilité budgétaires

Selon 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 communiquent à la Direction générale et aux autres acteurs, des informations pertinentes sur les réalités du marché, les obligeant ainsi

à ne pas céder à une euphorie débordante. Ainsi, sur la base des échanges qu'ils auront eus avec la direction de l'organisation et les membres de leur équipe, 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 ».

1.1.3.4 Comité budgétaire

Selon GUEDJ (2009: 55) « véritable comité de sages pour les arbitrages budgétaires entre les divers responsables d'unités administratives, le comité comprend les divers responsables d'unités administratives et opérationnels, la Direction générale et le contrôleur de gestion ».

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.

1.2 Concept de performance

La recherche de la performance est une préoccupation majeure et ancienne des entreprises. Selon BRUNA & al (2010 : 65), le concept de performance figure parmi les notions les plus abstraites et floues de la littérature académique organisationnelle, de telle sorte que certains auteurs s'interrogent sur la possibilité de la définir. En effet, ce terme est utilisé de façons multiples pour illustrer des concepts souvent particulièrement différents, sans pour autant qu'une définition précise ne fasse l'unanimité. Pour l'appréhender de façon plus précise et moins contingente, un certain nombre de clarifications sont nécessaires.

1.2.1 Définition de la performance

Etymologiquement, le mot « performance » est d'origine anglaise et signifie « réalisation, mise en oeuvre et résultats ». La performance doit donc être comprise comme la faculté des organisations à mettre en oeuvre des actions répondant à un (des) objectif(s) et à rendre compte de leurs résultats (LAFAY, 2006 : 10). Cette définition ôte à ce terme la connotation négative (idée de compétition et de sanction) qu'il prend trop souvent. La performance doit être vue comme la plus-value qu'une entité apporte à la production d'un service ou à la mise en oeuvre d'une politique d'entreprise.

Pour BOURGUIGNON (2000 : 934), la performance en termes de gestion peut être définie comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette définition de Bourguignon implique l'existence d'un référent : le but poursuivi. Celui-ci n'est pas forcément le même pour l'entreprise et le client d'où le caractère multidimensionnel de la performance. Notons que cette conception de la performance renvoie à la notion d'efficacité c'est-à-dire la capacité à produire l'effet attendu, par conséquent sans objectif, on ne parlerait pas de performance

La maîtrise de la performance impose que les moyens employés pour atteindre les résultats ne soient pas disproportionnés. Nous retrouvons ici le concept d'efficience qui a été précisé sous la terminologie du couple « coût-valeur » (GIRAUD & al, 2002 : 22).

SEPARI & al. (2001 : 7) et JACQUOT & al. (1999 : 24) associent à la notion d'efficacité et d'efficience, l'économie qui suppose l'acquisition des ressources aux moindres coûts, quantité et qualité conformes à une norme établie, à des moments et à des lieux opportuns.

A ces trois composantes de la performance, que sont l'efficacité, l'efficience et l'économie, TAHON (2003 : 31) ajoute la pertinence. Il définit la pertinence comme étant l'articulation entre les objectifs et les moyens. Pour évaluer la pertinence, il faut répondre à la question suivante : les moyens mis en oeuvre correspondent-ils aux objectifs ? (Tahon, 2003 : 31).

A travers l'analyse de ces définitions, on constate que généralement le concept de performance renvoie à l'idée d'accomplir une action. La performance est alors précisément le fait d'obtenir un résultat, ce qui sous-entend bien que celui-ci doit être « bon ».

On retient également que la performance s'étudie au regard des objectifs de l'organisation et des attentes des acteurs, en tenant compte du contexte dans lequel elle se réalise, d'où la nécessité de bien identifier ces trois aspects (objectifs, attentes et contexte) avant l'analyse de la performance. Concernant les attentes, il s'agit bien d'étudier comment la performance de l'organisation peut permettre de satisfaire les attentes exprimées par les acteurs et la façon dont les attentes peuvent être traduites en termes de critères de performance.

1.2.2 Critères de mesure de la performance

La notion de performance est normative par nature. Elle implique donc que soient définis des critères vis-à-vis desquels seront identifiés les bons et les mauvais résultats. En effet, divers critères sont possibles selon le point de vue adopté. Il s'agit entre autres de :

- l'économie ;

- l'efficacité ;
- l'efficience ;
- l'effectivité ;
- l'équité ;
- la pertinence ;
- la durabilité.

1.2.2.1 Economie

Le critère d'économie est défini selon VOYER (1999 : 105) comme : « l'acquisition au meilleur coût, et en temps opportun, des ressources financières, humaines et matérielles, en quantité et en qualité appropriées ». Ainsi, l'on retient que l'économie est le fait de se procurer des ressources nécessaires à un moindre coût.

1.2.2.2 Efficacité

Selon LONING & al (2013 : 6), « l'efficacité est la capacité à atteindre l'objectif, c'est-à-dire à atteindre un résultat conforme à l'objectif ». Elle indique à quel point l'objectif est atteint. Pour la mesurer on se sert de la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \text{Résultats} / \text{objectifs visés}$$

1.2.2.3 Efficience

L'efficience est définie selon LONING & al (2013 : 6), comme la mise en oeuvre du minimum de ressource nécessaire pour le résultat obtenu. Elle représente alors, la capacité de minimiser les moyens mis en oeuvre pour atteindre un objectif. Le ratio suivant permet de la mesurer :

$$\text{Efficience} = \text{Résultat atteint} / \text{Moyens mis en oeuvre}$$

1.2.2.4 Effectivité

Selon JACOT & al (1999 : 24), l'effectivité va plus loin dans l'évaluation en se prononçant sur le triptyque objectif, moyens et résultats. Il s'agit en effet de vérifier si ce qui avait été prévu de faire est effectivement fait.

1.2.2.5 Equité

L'équité désigne une forme d'égalité ou de juste traitement. En effet, toute organisation devrait faire preuve d'impartialité à l'égard des personnes qu'elle emploie en vue de favoriser le respect et l'amélioration de la cohésion sociale (PESQUEUX, 2002 : 157).

1.2.2.6 Pertinence

La performance d'une organisation est liée à sa capacité à mettre en adéquation sa mission, ses buts, ses programmes et ses activités avec les besoins de ses principaux intervenants et commettants (HORNGREN & al, 2009 : 69).

1.2.2.7 Durabilité

Elle permet de déterminer, si les résultats positifs du processus sont susceptibles de perdurer. La durabilité est le degré de pérennisation du processus.

1.2.3 Indicateurs de mesure de la performance

La performance d'une entreprise peut être mesurée de différentes manières, souvent complémentaires. Elles doivent cependant toutes converger vers les mêmes valeurs stratégiques fixées par les dirigeants. L'utilisation d'indicateurs de performance peut permettre l'alignement des différents départements ou unités vers ce but commun.

1.2.3.1.1 Définition et rôle de l'indicateur

Selon KUSEK & al (2006 : 61), les indicateurs sont des variables quantitatives et qualitatives qui fournissent un moyen simple et fiable de mesurer la performance d'une organisation en regard des réalisations prescrites. Ils permettent également, de formaliser, contractualiser les engagements et de mettre en oeuvre des dispositifs de contrôle (AUTISSIER & al, 2008 : 32).

Il existe cinq grandes catégories d'indicateurs :

- les indicateurs de coûts : ils mesurent la valeur monétaire d'un bien ou service ;
- les indicateurs de résultats : ils apprécient en termes qualitatifs et/ou quantitatifs ce qui est finalisé ;
- les indicateurs d'activités : ils donnent des éléments relatifs à l'action réalisée pour l'obtention des résultats ;
- les indicateurs de performance : ils s'assurent de la réalisation de l'activité au moindre coût et de la réalisation de la stratégie. Un indicateur de performance est une information permettant à un responsable de piloter son action ou d'en évaluer le résultat ;
- les indicateurs stratégiques : ils renseignent directement sur la réalisation de la stratégie et de ses objectifs (AUTISSIER, 2010 : 31).

1.2.3.1.2 Caractéristiques d'un indicateur

Selon BERLAND (2009 : 131) un bon indicateur doit présenter les qualités suivantes :

- objectif : son interprétation ne doit pas dépendre de celle du manager ou de l'instrument de mesure ;
- quantifiable : l'indicateur doit être mesurable ;
- fidèle : l'indicateur doit toujours donner la même réponse lorsque les situations mesurées sont strictement identiques ;
- simple et compréhensible : il est essentiel que la méthode de calcul de l'indicateur soit comprise et acceptée par ceux dont l'indicateur mesure l'action ;
- sensible : l'indicateur doit être réactif vis-à-vis du phénomène qu'il est censé mesurer.

1.2.3.1.3 Attributs d'un indicateur

Les attributs d'un indicateur permettent de le définir de façon précise. Ils peuvent être consignés sur une fiche appelée fiche-indicateur :

Tableau 1 : Fiche d'Indicateur

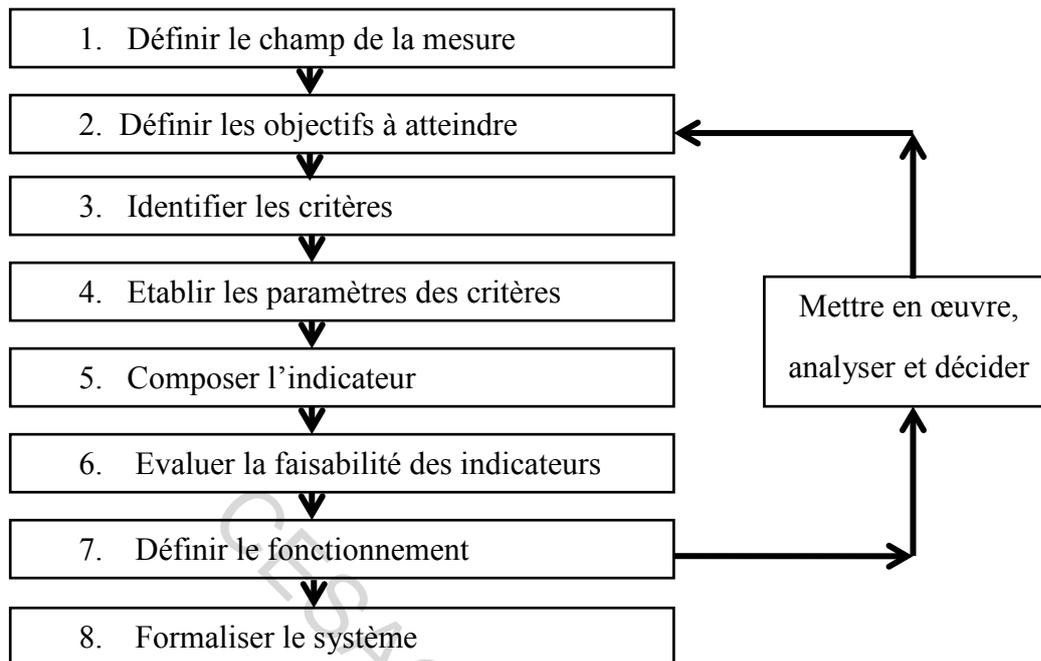
| | |
|---|---|
| Nom de l'indicateur : | - Que signifie l'indicateur ? |
| Définition : | - Valeur mesurée |
| Utilisateurs : | - Acteurs concernés ? |
| Formule de calcul : | - Mode opératoire |
| Source d'information : | - Critères d'inclusion et d'exclusion des données |
| Périodicité : | - A quelle fréquence collecter ? quelle(s) date(s)? |
| Objectifs visé : | - Rappel |
| Type de représentations (graphiques ou autres) suggérée : | - Courbe, graphique, tableau, pictogramme, histogramme, nuage de point, diagramme circulaire. |

Source : FLAHAUT (2008 : 58).

1.2.3.1.4 Méthode de conception des indicateurs

Selon la documentation AFNOR FD X 50 (2000 : 171), la conception des indicateurs suit le schéma suivant :

Figure 4 : Le schéma général d'élaboration d'un système de mesure



Source : Adaptation AFNOR FD X 50 (2000 : 171).

Conclusion du chapitre

Au terme de ce chapitre, nous pouvons dire que le processus budgétaire constitue une étape importante dans le fonctionnement d'une entreprise. C'est un processus participatif impliquant les acteurs des différents niveaux de l'entreprise et qui a pour finalité l'établissement de budgets conformes aux objectifs généraux de l'entreprise.

En outre, la performance du processus budgétaire couvre à la fois des aspects quantitatifs et qualitatifs, son évaluation suppose la définition préalable d'un cadre de référence (démarche).

CHAPITRE 2 : DEMARCHE D'EVALUATION DE LA PERFORMANCE BUDGETAIRE

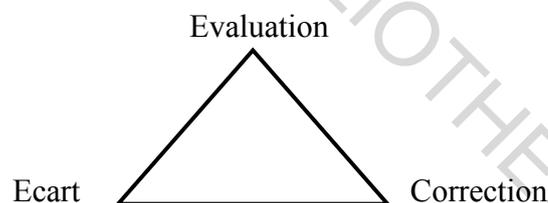
La démarche d'évaluation est une étape incontournable dans le suivi d'un processus, elle accompagne l'action depuis son élaboration, à sa mise en oeuvre jusqu'à son contrôle. Elle produit de la connaissance sur les activités du processus, permet d'améliorer la qualité des actions et de valoriser le travail des acteurs.

L'objet de ce chapitre est de présenter les différents modèles possibles pour évaluer la performance budgétaire. Mais avant, nous passerons en revue la notion d'évaluation et son utilité pour la performance budgétaire.

2.1 Evaluation de la performance

Selon AUTISSIER (2010: 14-15), l'évaluation consiste en la réalisation de mesures qui permettent de déterminer si un fonctionnement est performant ou pas et quelles sont les actions de correction et d'amélioration à mener. C'est une opération qui vise à déterminer systématiquement et objectivement la pertinence, l'efficacité, l'effet et l'impact des actions au regard des objectifs attendus. Elle se résume comme suit :

Figure 5 : Le triptyque du pilotage



Source : AUTISSIER (2010 : 14).

2.1.1 Objectifs de l'évaluation de la performance

L'objectif principal de l'évaluation est d'appréhender la qualité de la démarche mise en place et de prendre du recul vis-à-vis des actions entreprises afin de déterminer des perspectives d'amélioration. Elle consiste, selon GIRAUD & al. (2002 : 69) à informer et inciter les managers.

- Informer les managers : les managers doivent être informés de la performance de l'entreprise afin qu'ils apprécient les efforts menés par chaque service pour la bonne marche de l'entreprise. Ils pourront par la même occasion prendre des décisions adéquates pour l'améliorer.

- Inciter les managers : l'évaluation de la performance incite les managers à l'action. Elle s'inscrit dans une démarche d'amélioration continue, ses résultats sont utilisés pour sensibiliser et motiver les managers (promotions, mutations, etc.).

2.1.2 Types d'évaluation de la performance

De façon générale, on distingue quatre (4) types d'évaluation de processus :

- Evaluation ex-ante : elle intervient en aval de la mise en oeuvre d'un processus. Sa fonction est notamment de vérifier l'adéquation des objectifs par rapport aux besoins, enjeux ou problèmes à résoudre ;
- Evaluation à mi-parcours : l'évaluation à mi-parcours permet de réorienter l'action. Elle peut être mise en oeuvre pour vérifier, au milieu du cycle d'un processus, si les besoins sont toujours présents, si la gestion se déroule comme prévu ou nécessite une amélioration et pour analyser éventuellement ses premiers effets ;
- Evaluation finale : elle intervient en fin du processus et permet d'observer les conséquences à court terme. Son objectif est d'apprécier la pertinence, l'efficacité et l'efficience par rapport aux objectifs ;
- Evaluation d'impact : elle a lieu quelques années après la fin d'un processus, elle porte sur l'appréciation des changements qualitatifs et quantitatifs obtenus auprès des groupes cibles. Elle s'exécute au moyen des enquêtes, des études très poussées et s'interroge sur la manière et comment les activités exécutées ont permis d'atteindre les objectifs spécifiques du processus.

2.1.3 Importance de l'évaluation de la performance budgétaire

L'évaluation de la performance budgétaire est importante au vue des objectifs suscités. Elle pourrait permettre aux dirigeants de savoir si :

- le processus budgétaire tel que mis en oeuvre répond aux missions qui lui sont assignés ;
- il leur coûte trop cher et s'il existe des postes d'économie ;
- ils doivent conserver la structure qui s'en charge ou la supprimer ;
- le positionnement et le management du processus sont pertinents ;
- les clients du service de ce processus sont satisfaits ou non.

Les réponses à toutes ces questions serviront à l'amélioration du processus budgétaire.

2.2 Modèles d'évaluation de la performance

Pour s'assurer de la maîtrise de la performance, il est nécessaire d'évaluer les dispositifs mis en œuvre pour l'atteindre. L'évaluation consiste en la réalisation de mesure afin d'objectiver la réalité pour procéder ensuite à un diagnostic de celle-ci et engager des actions nécessitant des ressources (AUTISSIER, 2007 : 14-15).

Plusieurs modèles d'évaluation de la performance ont été proposés par des auteurs différents, nous allons retenir quelques-uns qui sont selon nous les plus pertinents pour notre étude.

2.2.1 Modèle d'évaluation de la performance basé sur la méthode ECOGRAY

La méthode ECOGRAI permet de concevoir et d'implanter un système d'indicateurs de la performance (SIP) pour les entreprises industrielles ou de services. Il comprend six phases permettant de guider la conception et l'implantation d'un SIP de façon efficace et rapide. Ses six phases se résument ainsi (TAHON, 2003 :147-149) :

- phase 0 : identification des centres de décision ;
- phase 1 : identification des objectifs des centres de décision et analyse de cohérence ;
- phase 2 : identification des variables de décision des centres de décision et analyse des conflits entre variables de décision ;
- phase 3 : identification des indicateurs de performance des centres de décision ;
- phase 4 : conception du système d'information des indicateurs de performance (SIP) ;
- phase 5 : implantation du SIP dans le système d'information de l'entreprise.

Ces six phases conduisent à un système cohérent d'indicateurs de performance, intégré à la gestion de production, couvrant l'ensemble de ses fonctions et de ses niveaux décisionnels et défini en fonction de la stratégie industrielle (TAHON, 2003 : 147-149).

2.2.2 Modèle Balanced Scorecard ou tableau de bord prospectif (BSC)

Le tableau de bord prospectif ou Balanced Scorecard (BSC) en anglais est un système de gestion stratégique présenté pour la première fois en 1992 par KAPLAN & NORTON. Il est né du constat que les systèmes de mesure des entreprises basés sur les indicateurs financiers ne sont plus adaptés à l'économie du marché actuel. Le principe est qu'il est primordial de mesurer la performance sous tous ses aspects et ne plus se limiter à ne mesurer que la performance financière. A ce propos, il présente quatre axes sur lesquels la performance doit être mesurée (IRIBARNE 2003 : 234-235).

L'axe financier définit les indicateurs de rentabilité, de marge, de chiffre d'affaires et d'utilisation des actifs en fonction des phases du cycle de vie des produits (développement, croissance, maturité et déclin).

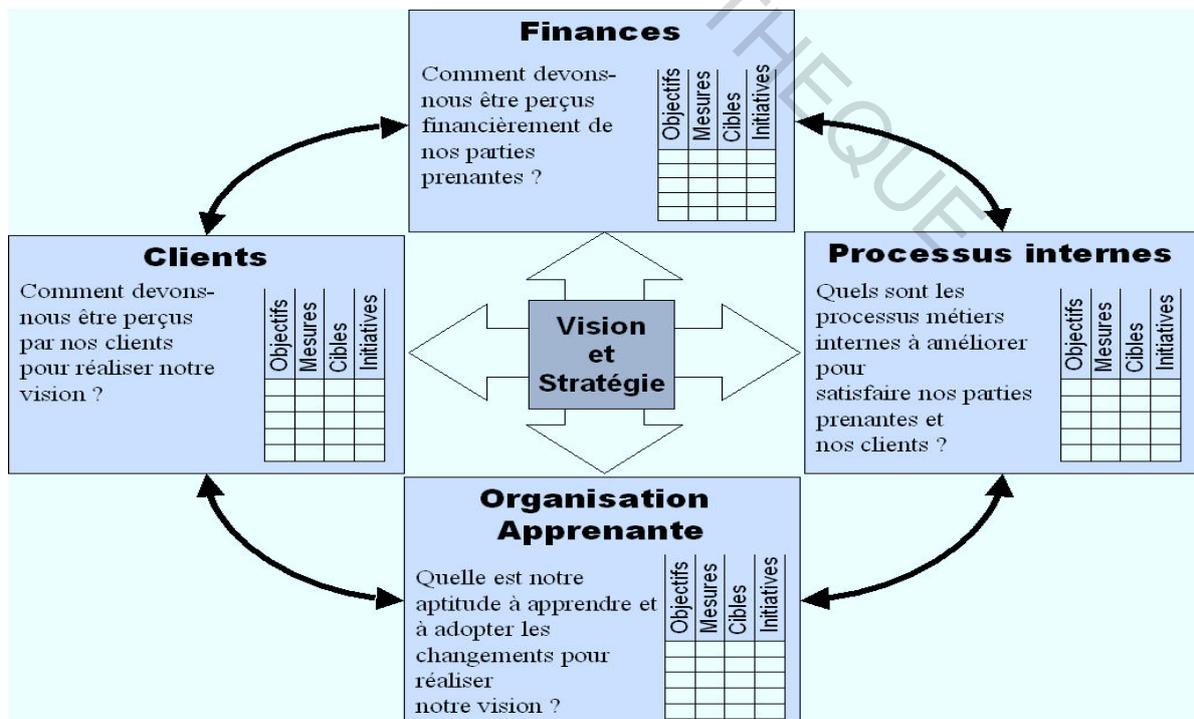
L'axe processus internes mesure la performance de tous les processus contributifs (supports, production, commercialisation, recherche et développement, etc.).

L'axe apprentissage organisationnel traite de la dimension humaine. Il s'intéresse principalement au potentiel d'implication des salariés et des conditions de travail (le niveau de satisfaction des salariés, le niveau de compétences des salariés, la qualité du management et de l'organisation et la capacité du système d'information).

L'axe client évalue l'appréciation des prestations par le client et la capacité des processus commerciaux à satisfaire les attentes et les besoins du client. Cet axe mesure également l'évolution de la demande des clients et le comportement d'achat de ces derniers.

D'après KAPLAN & al (1998 : 20-21), « le tableau de bord prospectif permet aux dirigeants d'évaluer la contribution de chacune d'elles à la réponse aux attentes des clients actuels et futurs, les efforts à accomplir pour renforcer le potentiel interne et les investissements qu'il faut faire dans les hommes, les systèmes et les procédures pour améliorer la performance ».

Figure 6 : Les quatre axes du tableau de bord prospectif



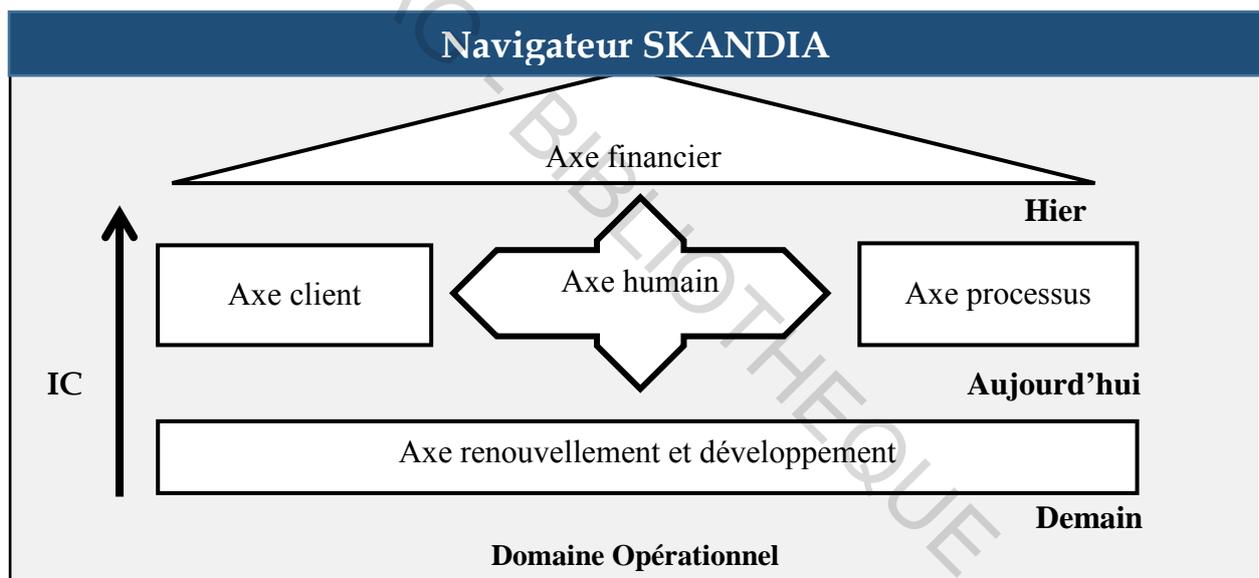
Source : KAPLAN & al (2003: 45)

2.2.3 Modèle d'évaluation de la performance basé sur le navigateur Skandia

Le navigateur Skandia est un tableau de bord conçu par EDVINSSON & MALONE en 1997. Cette approche reprend les quatre (4) axes du BSC en y ajoutant l'axe humain partant de l'idée que le capital humain est le principal générateur de profit pour une entreprise.

Pour présenter cette méthode, les auteurs utilisent la métaphore de la maison. L'axe financier serait le toit : il résume ce qui a été fait dans le passé. L'axe clients et l'axe processus seraient les murs : ils ramènent à la création de valeur que l'entreprise peut réaliser aujourd'hui. L'axe renouvellement et développement correspondrait aux fondations : il représente la façon dont l'entreprise prépare son avenir et la distance prise par rapport au passé. Enfin, à ces quatre axes constituant le capital structurel de l'entreprise vient s'ajouter l'axe humain : celui-ci est au cœur de la maison et alimente tous les autres domaines (AUTISSIER, 2007 : 38-39).

Figure 7 : Le navigateur SKANDIA (IC « Intellectual Capital », Capital intellectuel)



Source : EDVINSSON & al (1997 : 68).

2.2.4 Modèle d'évaluation fonctionnelle (MEF) selon David AUTISSIER

AUTISSIER (2007 : 17), propose une démarche méthodologique et opérationnelle pour l'évaluation des fonctions supports. Cette démarche est constituée de quatre pôles :

- **Le pôle activités**

Le pôle activités définit ce que réalise la fonction support, il est reparti en trois (3) groupes :

- ❖ les produits et prestations récurrents ;

- ❖ les produits et prestations conjoncturels ;
- ❖ les produits et prestations innovants.

Selon AUTISSIER (2007 : 21), le pôle activités revient à énumérer ce que doit faire théoriquement la fonction afin de confronter ce référentiel aux activités réelles et de traiter des écarts d'activités.

- **Le pôle compétences**

Le pôle compétences évalue de façon qualitative les ressources humaines à travers les compétences qui doivent être connues et maîtrisées par les personnes qui occupent les postes de la fonction. Les compétences exigées sont de différentes natures :

- ❖ les compétences métier, qui couvrent la connaissance du métier et de la stratégie de l'entreprise ;
- ❖ les compétences techniques ou fonctionnelles, qui englobent tous les savoir-faire liés aux productions de la fonction support ;
- ❖ les compétences comportementales, dont l'objectif est de tester les aptitudes relationnelles des individus et de souligner celles qui sont les plus importantes dans le cadre de leur activité (AUTISSIER, 2007 : 22).

- **Le pôle organisation**

Le pôle organisation qualifie et évalue l'ensemble des moyens mis à disposition de la fonction support pour la réalisation de l'activité. Les moyens se résument en trois composantes :

- ❖ le positionnement de la fonction dans l'organigramme : il s'agit de s'intéresser aux conséquences que peut avoir le positionnement de la fonction sur ses productions ;
- ❖ le management : il définit le style de management employé et s'assure de son adéquation avec les attentes des salariés ;
- ❖ les ressources : elles décrivent les charges de fonctionnement et d'investissement liés à l'exercice de la fonction.

- **Le pôle clients**

Le pôle client permet d'évaluer le niveau de satisfaction des clients internes et externes de la fonction. L'analyse de la satisfaction des clients permet de confronter les prestations et les modes relationnels avec les clients dont les besoins et les attentes doivent être traités au mieux (AUTISSIER, 2007 : 147).

Pour chacun des quatre pôles, le modèle (MEF) propose des référentiels et des questionnaires permettant de calculer les taux de performance globale et par thème. Le taux de performance global est composé de la moyenne des différents taux suivants :

- ❖ le taux d'activité : permet de mesurer ce qui se fait à ce qui devrait se faire ;
- ❖ le taux de maîtrise : reflète le savoir-faire disponible pour la réalisation des activités ;
- ❖ le taux de support structurel : donne des ratios de référence pour apprécier le fonctionnement de la fonction étudiée ;
- ❖ le taux de satisfaction : c'est le résultat de la satisfaction des différents produits et prestations de la fonction (AUTISSIER, 2007 : 25).

2.2.5 Modèle d'évaluation de la performance du contrôle de gestion selon ROUACH & NAULLEAU

La méthode d'évaluation du contrôle de gestion selon ROUACH & NAULLEAU (2012 : 89-90) s'articule autour de quatre (04) critères essentiels à savoir la qualité du système, la cohérence du système, la fiabilité des informations, la rapidité et le respect des délais.

- **La qualité du système** : ce critère apprécie le fond et la forme du système. Le fond concerne la pertinence des informations par rapport aux besoins de leurs clients et la forme concerne la présentation, la lisibilité, la rapidité de compréhension par les destinataires des documents et des informations diffusées.
- **La cohérence du système** : il s'agit d'analyser l'organisation générale du système en vue de déceler les incohérences et les redondances.
- **La fiabilité des informations** : elle est mesurée par le taux d'informations erronées produites par le système.
- **La rapidité et le respect des délais** : elle s'évalue par une comparaison des délais de production et de livraison des informations aux délais prévus par les procédures de l'entreprise.

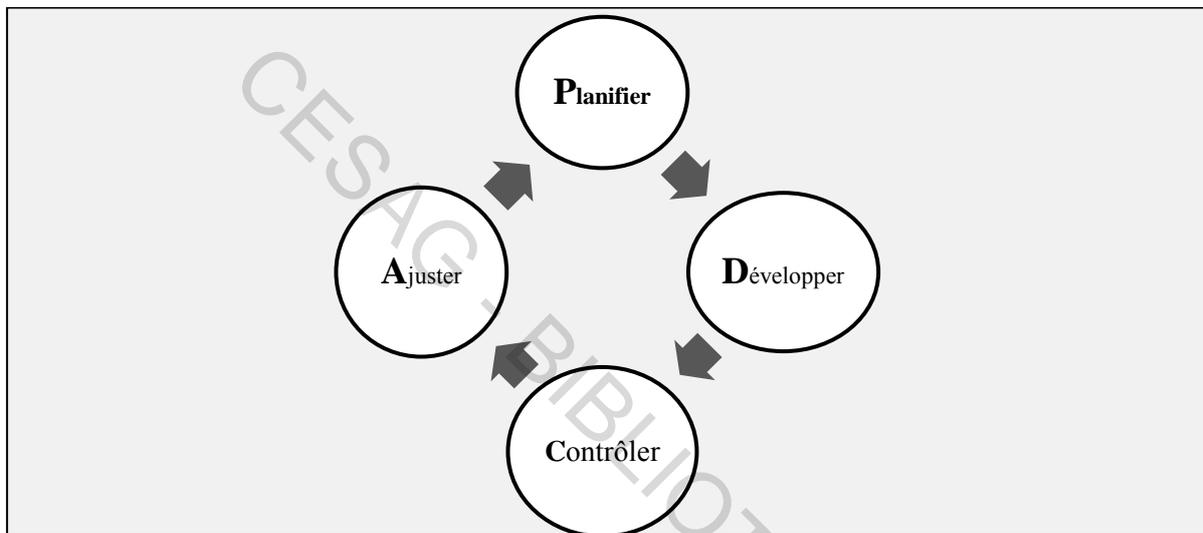
2.2.6 Modèle PDCA (Plan, DO, Check, Act)

Le modèle PDCA, encore appelé roue de Deming est une démarche cyclique d'amélioration qui consiste, à la fin de chaque cycle, à remettre en question toutes les actions précédemment menées afin de les améliorer.

Il comporte quatre étapes, chacune entraînant l'autre :

- plan (planifier) : définir des objectifs, la manière dont on va atteindre les résultats attendus ;
- do (développer) : réaliser les objectifs définis ;
- check (comparer) : comparer le travail effectué (réalisation) avec le travail prévu (objectifs) ;
- act (ajuster) : engager des actions d'amélioration (AUTISSIER, 2007 : 64).

Figure 8 : Le modèle PDCA



Source : AUTISSIER (2007 : 64).

2.2.7 Modèle d'excellence de l'European Foundation for Quality Management (EFQM)

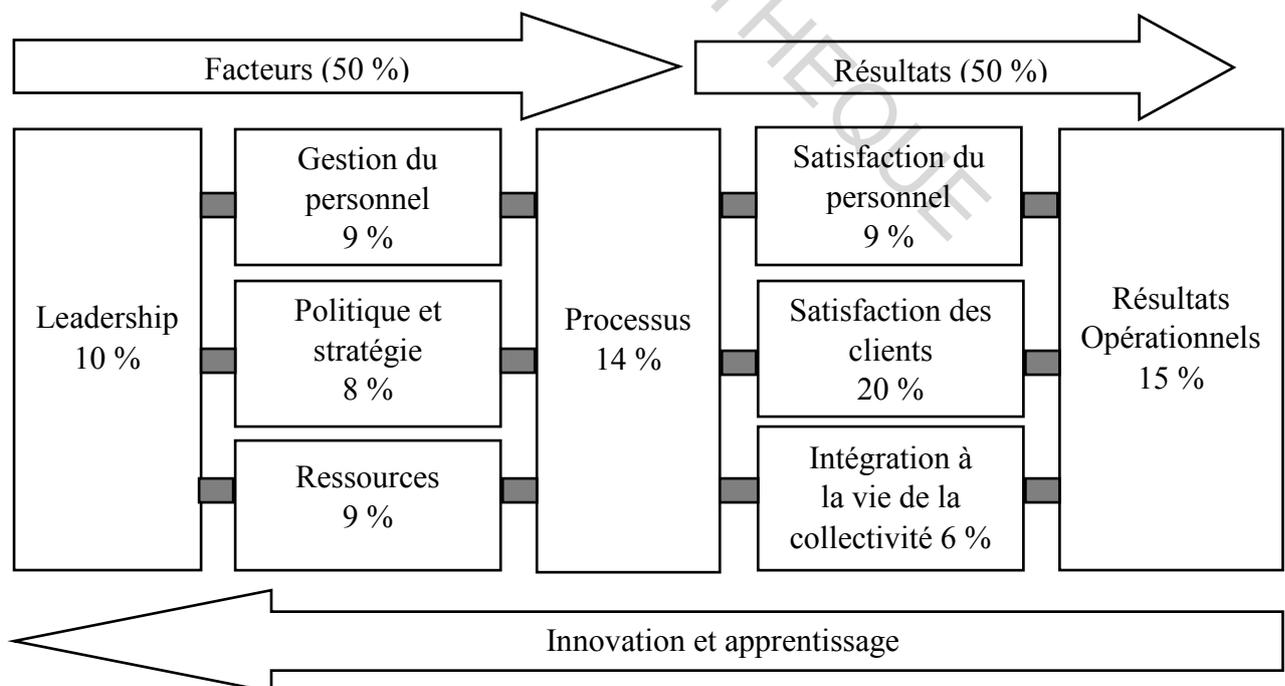
Le modèle d'excellence de l'EFQM est développé par la fondation européenne de management par la qualité. Il est destiné à évaluer le niveau d'excellence d'une entreprise selon une série de neuf (9) critères :

1. leadership : il évalue la façon dont l'équipe dirigeante crée les valeurs qualité. Il évalue aussi les relations avec les clients et les fournisseurs ;
2. politique et stratégie : elles évaluent la façon d'intégration des objectifs et des valeurs en matière de qualité dans l'ensemble des activités de planification, mais aussi la définition des objectifs à partir des données fiables. C'est la définition et le déploiement de la politique, de la stratégie ainsi que l'évaluation de son efficacité ;

3. gestion du personnel : elle porte sur la façon dont le service fait progresser et participer le personnel dans une perspective d'amélioration globale ;
4. gestion des ressources : elle porte sur la gestion des ressources financières, des partenariats (fournisseurs), de l'information et des connaissances ;
5. processus : ce critère vérifie les exigences en matière de maîtrise et d'amélioration des processus avec les actions correctives ;
6. satisfaction du personnel : l'image qu'ont les salariés de l'organisation, relative à la motivation et à l'implication ;
7. satisfaction des clients : l'image qu'ont les clients de l'organisation ;
8. intégration à la vie de la société : l'impact de l'activité de l'organisation sur la société, la satisfaction des besoins et attentes de la société ;
9. résultats opérationnels : mesure l'aptitude de l'organisation à créer de la valeur et à répondre aux attentes des investisseurs.

Ces critères sont répartis en « facteurs » et en « résultats ». Les facteurs définissent ce que fait l'entreprise, alors que les résultats déterminent ses réalisations. Pour une évaluation donnée, la note finale est obtenue par moitié par les critères facteurs (50 % de la note) et par moitié par les critères résultats (50 % de la note), (IRIBARNE, 2003 : 240).

Figure 9 : Le modèle EFQM

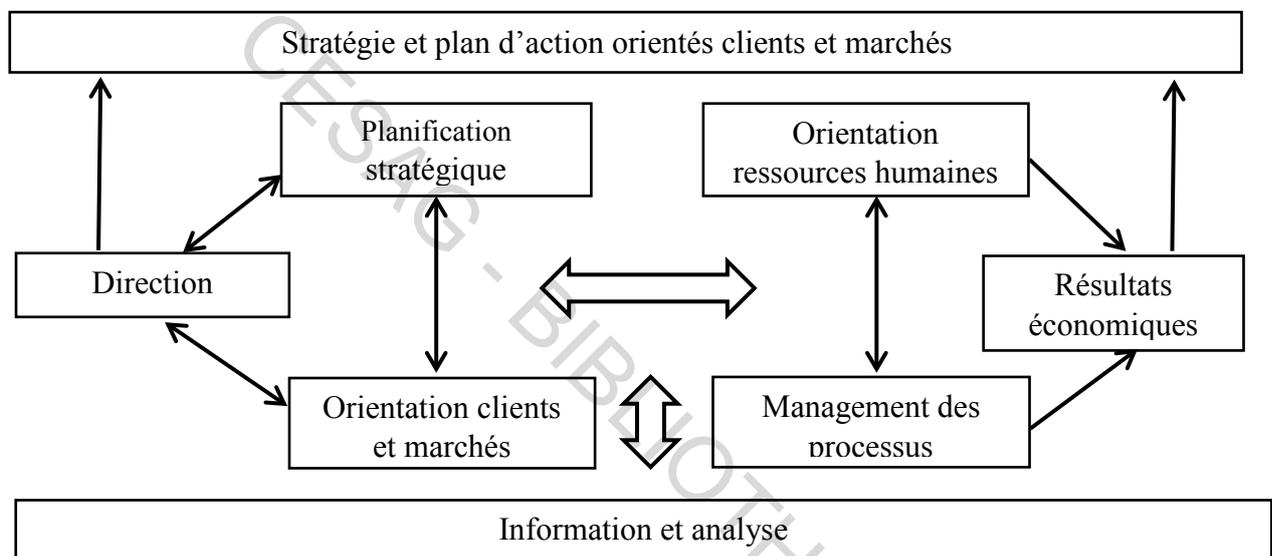


Source : IRIBARNE (2003 : 240).

2.2.8 Modèle Baldrige Quality Award (BQA) Criteria Framework

Tout comme l'EFQM, le BQA est un outil créé pour permettre aux organisations d'évaluer leur performance et conduire le changement de processus et de stratégie. Tandis que l'EFQM mets l'accent sur les relations interpersonnelles et interentreprises, le modèle BQA insiste sur le développement de la stratégie, le reporting, et l'analyse des résultats financiers. Il comprend sept critères : direction, planification, orientation clients et marchés, information et analyse, orientation ressources humaines, management des processus et résultats économiques (OGER & al, 2002 : 89 - 97).

Figure 10 : Le modèle Baldrige Quality Award (BQA) Criteria Framework



Source : OGER & al (2002 : 89).

2.2.9 Modèle d'évaluation des processus de MOLEY

Pour évaluer un processus, MOLEY & al (2007) proposent un modèle structuré en deux parties. Dans une première partie, est observé globalement le processus existant dans son apport au management et au fonctionnement de l'organisation. La deuxième partie analyse le processus en détail.

- observation globale du processus existant

Dans l'observation globale de l'apport du processus existant au management et au fonctionnement de l'organisation, les dimensions suivantes sont examinées :

- ❖ objectif : l'écart entre l'objectif du processus tel qu'il est actuellement perçu et vécu par les différents acteurs, et l'objectif tel qu'il découle de la stratégie de l'entreprise ;

- ❖ importance : l'importance actuelle et future du processus est appréciée afin de porter un effort à sa modification ;
- ❖ contrôle : on examine le degré de contrôle sur le processus existant et sur la mesure de sa performance ;
- ❖ connaissances : cette dimension fait référence au savoir-faire des acteurs de même que sur la pérennité et l'importance des connaissances disponibles ;
- ❖ succès : le cap est mis sur l'avenir avec l'explicitation des critères de succès pour orienter une éventuelle reconfiguration du processus (MOLEY & al, 2007 : 75).

- **Analyse détaillée du processus**

Cette deuxième partie prépare l'amélioration du processus. Elle met en évidence les problèmes et carences. Les critères d'analyse sont les suivants :

- ❖ fragmentation : car la division du travail et les tâches de coordination associées peuvent compromettre l'efficacité du processus ;
- ❖ inefficience : permet d'apprécier le poids et le coût des activités qui sont périphériques à la réalisation de la mission ;
- ❖ ressources informationnelles : la synthèse des ressources informationnelles peut refléter des limites à la pertinence et à la complétude des informations telles qu'elles sont actuellement structurées et mises à disposition ;
- ❖ visibilité : un diagnostic des besoins d'ouverture du système vers les acteurs externes est effectué (MOLEY & al, 2007 : 75).

2.2.10 Modèle Input Processus Output (IPO)

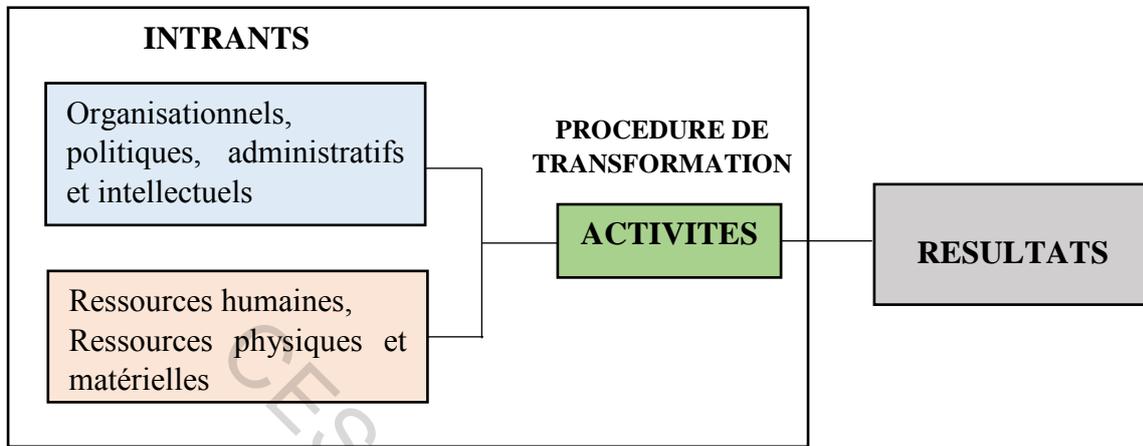
Le modèle Input Process output (IPO) est un graphe fonctionnel qui identifie les entrées, les sorties et les tâches de traitement requises pour transformer les intrants en extrants. Utilisé correctement, le modèle IPO offre un moyen efficace à la fois d'analyser et de documenter les aspects critiques d'un processus de transformation.

Les Intrants (Input) sont les ressources humaines, financières, matérielles ou informationnelles utilisées pour mener à bien les activités de production.

Les Activités (Activity) sont des processus ou opérations permettant la production de résultats à partir des ressources engagées.

Les extrants (Output) sont les résultats ou produits découlant des activités. Ils peuvent être mesurés en termes d'impacts ou d'effets (LESTER, 2011 : 3).

Figure 11 : Le modèle Input Process Output (IPO)



Source : Agence canadienne de développement international (2002)

2.3 Synthèse des modèles

Le tableau suivant présente la synthèse des différents modèles ci-dessus énumérés.

Tableau 2 : Tableau de synthèse des modèles

| Axes | Description | ECOG RAY | TBP | SKANDIA | MEF | ROUACH & NAULLEAU | PDCA | EFQM | BQA | MOLEY | INPUT- PROCESSUS -OUTPUT |
|-------------------------|--|-------------|-----|---------|-----|----------------------|------|------|-----|-------|--------------------------------|
| AXE ACTIVITES | Analyse des activités et de leur pertinence | ✓ | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | | | ✓ | ✓ |
| AXE ORGANISATION | L'organisation du processus (position, fonctionnement) | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| AXE COMPETENCES | Les compétences techniques et pratiques des agents | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | |
| AXE CLIENTS | Relation avec les clients internes et externes | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ | | ✓ | ✓ | ✓ | |

Source : nous-mêmes à partir de TAHON (2003 :147-149), KAPLAN & al (1998 :20-1), EDVINSSON (1997 : 68), AUTISSIER (2007 :38-39) ; OGER & al (2002 : 89-97), ROUACH & al. (2012 : 89-90), MORLEY & al. (2007 : 75) et IRIBARNE (2003 : 240).

Les différents modèles présentés ci-dessus font ressortir des points de convergences. S'inspirant de ces points de convergences, on pourra présenter un modèle d'évaluation de la performance du processus budgétaire comprenant quatre (4) axes :

- axe activités : qui nous permettra d'analyser les activités du processus budgétaire à travers ses résultats (modèle MEF, modèle ROUACH et NAULLEAU, modèle IPO), leurs pertinences afin de constater leurs inefficiences (modèle MOLEY) ;
- axe organisation : regroupera le management à travers la politique stratégique et la viabilité financière (modèle MOLEY), modèles EFQM et BQA), l'organisation à travers la structure organisationnelle (modèle MEF) et le processus (modèles EFQM et BQA, modèle IPO, modèle TBP) ;
- axe compétences : concernera les compétences (modèle MEF, modèle MOLEY, modèle TBP) et les relations avec les salariés (modèles EFQM et BQA, modèle Skandia) ;
- axe clients : sera consacré aux relations avec les clients internes et externes du processus budgétaire (modèle MOLEY, modèle Skandia, modèle TBP, modèles EFQM et BQA).

2.4 Dimensions de la performance budgétaire

L'évaluation de la performance budgétaire ne peut se faire sans que l'on définisse au préalable ses dimensions. De nombreuses dimensions du processus budgétaire ont été mises en évidence dans la littérature. Pour mieux les appréhender, nous nous appuyons sur le découpage du processus de contrôle proposé par BOUQUIN (1992 : 10) en trois phases séquentielles : la finalisation (avant l'action), le pilotage (pendant l'action) et la post-évaluation (après l'action).

- Budget et finalisation

L'étape de finalisation a trait à la construction du processus budgétaire. Trois dimensions semblent clés pour caractériser les pratiques budgétaires en phase de finalisation : le niveau de participation, le lien avec les plans d'actions et le niveau de difficulté d'atteinte des objectifs.

La participation budgétaire est définie comme un concept qui reflète « le niveau d'implication et d'influence d'un manager sur son budget » (SHIELDS, 1998 : 49). On distingue deux grands types d'approches budgétaires que sont le budget « bottom up » et le budget

« top down ». Une approche budgétaire de type « bottom up » permet une réelle participation budgétaire grâce à des échanges interhiérarchiques plus nombreux. En effet, lorsque les managers participent dans la fixation de leurs objectifs budgétaires, ils les acceptent d'une manière volontaire et s'efforcent plus activement à les atteindre.

En ce qui concerne le lien avec les plans d'actions, il faut souligner que, pour être performants les budgets doivent refléter les objectifs et la stratégie de l'entreprise. Pour se faire, ils devraient découler de l'enchaînement entre plans stratégiques, plans opérationnels et plans d'actions.

Le niveau de difficulté des objectifs budgétaires quant-à-lui, s'évalue en pourcentage de chance d'atteindre les objectifs. Il s'échelonne de « relativement facile » à « presque impossible ». Idéalement, les objectifs budgétaires doivent être spécifiques, mesurables, appropriés, réalistes et délimités dans le temps (SMART).

- Budget et pilotage

L'étape de pilotage fait référence à l'utilisation du processus budgétaire pendant l'action ; la nature du suivi budgétaire et le caractère flexible ou non du budget entrent dans ce cadre.

La nature du suivi budgétaire fait référence à la distinction entre contrôle interactif et diagnostic proposée par SIMONS (1995 : 59). Le suivi budgétaire peut être systématique et s'accompagner d'explications orales sur les actions en présence des opérationnels (suivi interactif) ou se limiter à un contrôle par exception mettant en présence seuls les contrôleurs de gestion (suivi diagnostic).

Le niveau de « rigidité » du budget, caractéristique clé du pilotage, se décompose en deux dimensions ; les révisions et les reprévisions budgétaires. La révision budgétaire consiste à revoir, une fois en cours d'exercice financier, le budget de fonctionnement sans restrictions, de façon à tenir compte des modifications aux revenus et dépenses prévus au budget original. Tandis que la reprévision ou flexion du budget permet de réajuster le budget sur la base de la connaissance réelle de l'activité.

- Budget et post-évaluation

La post-évaluation correspond à l'utilisation qui est faite du budget après l'action pour évaluer la performance des managers et pour attribuer des primes.

L'utilisation des données budgétaires dans la mesure de la performance (Reliance on accounting performance measures, RAPM) a donné lieu à une abondante littérature.

Selon HARRISSON (1993 : 451), la RAPM est « l'intérêt et l'importance accordés par le manager à l'utilisation des données budgétaires pour l'évaluation de la performance ».

En effet les données budgétaires peuvent être utilisées selon trois (3) styles :

- ❖ « budget constrained » : l'évaluation du manager est d'abord basée sur sa capacité à atteindre les objectifs budgétaires sur une base de court terme sans autre considération ;
- ❖ « profit conscious » : la performance du manager responsable du budget est évaluée sur sa capacité à accroître l'efficacité de son unité dans une perspective de long terme. Les données budgétaires sont utilisées avec prudence d'une façon flexible, ce qui implique que l'évaluation prend en compte un plus grand nombre de paramètres ;
- ❖ « non-accounting » : les données budgétaires jouent un rôle négligeable dans l'évaluation du manager (HOPWOOD, 1972 : 156 - 193).

Suite à l'évaluation de leurs performances, les managers peuvent recevoir des récompenses sous forme de primes.

Ainsi, l'analyse des différentes phases de contrôle nous a permis de présenter certaines dimensions du processus budgétaire. On peut y ajouter trois (3) autres dimensions qui sont des dimensions transversales de la performance budgétaire.

- L'implication de la hiérarchie dans le processus budgétaire

A travers ses travaux, SIMONS (1990 : 141) montre que le rôle du budget ne sera pas le même selon l'implication de la hiérarchie dans le processus.

- Le niveau de détail

Le niveau de détail du budget a trait à la question de la délégation, c'est-à-dire la liberté laissée aux opérationnels pour atteindre leurs objectifs. Un niveau de détail faible permet une certaine décentralisation alors qu'un niveau de détail élevé réduit l'activité du contrôlé à une simple exécution.

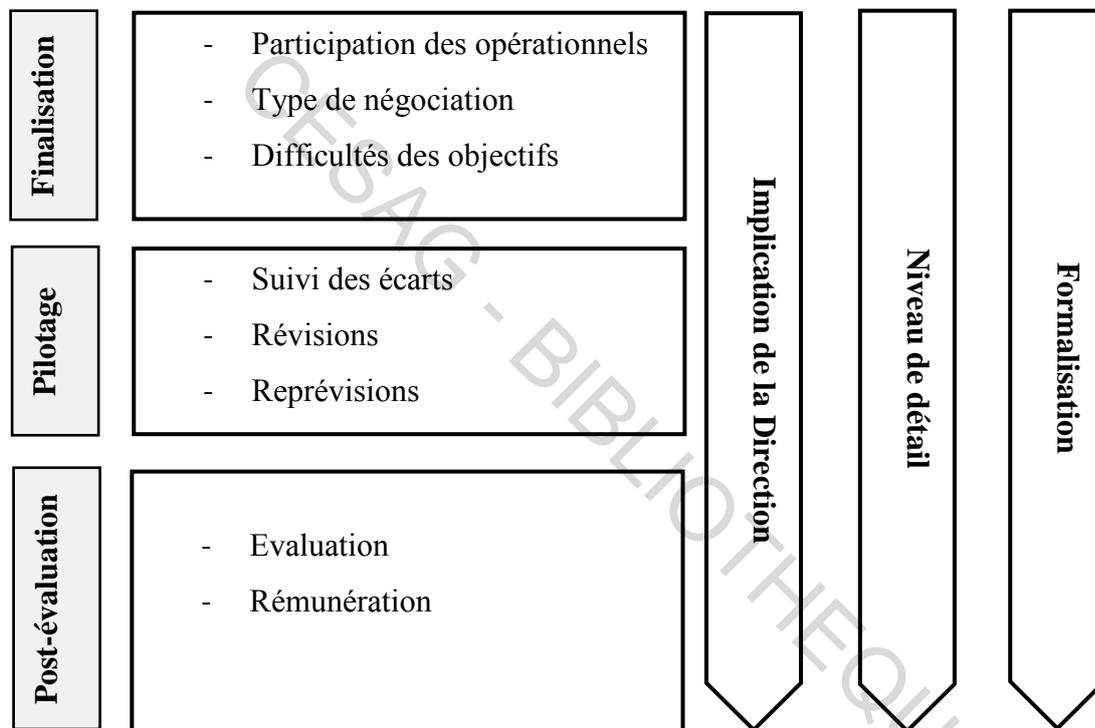
- Le niveau de formalisation

Une structure est formalisée « si les règles qui encadrent les comportements sont formulées explicitement et précisément et si les rôles et relations sont prescrits indépendamment des individus qui occupent une position dans la structure » (SCOTT, 2003 : 35). En l'appliquant

au budget, UENO & al (1992 : 664), le définissent comme le niveau de formalisation des règles et procédures contraignant la formulation du budget.

En somme, l'analyse de la littérature nous permet de retenir onze dimensions pour caractériser le processus budgétaire : la participation, le type de négociation, la difficulté des objectifs, le suivi des écarts, les révisions, les reprévisions, l'évaluation budgétaire, la rémunération budgétaire, l'implication de la direction, le niveau de détail et la formalisation. Ces dernières sont représentées à travers de la figure suivante :

Figure 12 : Les dimensions structurantes du processus budgétaire



Source : SPONEM & al (2010 : 161).

2.5 Déterminants et carte stratégique de la performance budgétaire

Dans cette partie il s'agira de présenter les facteurs clés de succès du processus budgétaire.

2.5.1 Déterminants de la performance budgétaire

Les éléments déterminants de la performance budgétaire dépendent de l'influence des facteurs de contingence. En effet, en fonction des objectifs, de l'environnement, de la taille de l'entreprise, de la technologie utilisée, de la stratégie utilisée, des acteurs et divers autres éléments, les résultats escomptés du budget sont différents (MINTZBERG, 1982 : 101-105).

Avant tout, il importe de formaliser un cadre de gestion budgétaire, lequel précise les politiques, les procédures, les outils, les grandes étapes du processus, les clients internes et externes en précisant les attributions et compétences de chacun d'eux, le calendrier des activités et les différents éléments de sortie du processus (BOUQUIN, 1992 : 24).

Selon les différentes phases du processus, la maîtrise de certaines actions pourrait induire un effet positif sur la performance.

S'agissant de la phase de planification budgétaire, le processus budgétaire doit s'adapter à la stratégie de l'organisation. Pour se faire, le contrôleur de gestion ou le principal responsable de la gestion budgétaire, doit s'assurer de l'existence ou de la réalisation d'un plan stratégique, de plans opérationnels et d'actions cohérents assortis d'indicateurs de suivi de la réalisation de ces actions. Cette phase doit également comporter l'élaboration d'une lettre d'orientation générale à travers laquelle, les principales directives pour la préparation du budget sont annuellement fixées.

Concernant l'élaboration du budget, une bonne participation de tous les acteurs permettrait d'atteindre l'un des objectifs du budget à savoir, la motivation. La responsabilisation des gestionnaires de crédit permettrait également d'accroître la transparence du processus. Au-delà de ces éléments, l'arbitrage budgétaire doit être le lieu de s'assurer de la bonne allocation des ressources, c'est-à-dire l'orientation de celles-ci vers les besoins prioritaires. L'exercice de prévision doit par ailleurs respecter le principe de l'équilibre dépenses ressources. Un budget déséquilibré approuvé par une instance dirigeante est signe de mauvaise performance.

Le budget s'exécute dans un cadre souple mais rigoureux qui contribue au bon fonctionnement de l'organisation. Les dépassements budgétaires n'étant pas recommandés, il est important de s'assurer de l'existence des disponibilités avant tout engagement. Des règles permettant de gérer les situations d'urgence ou imprévus doivent être prédéfinies. Le système d'information doit en outre permettre d'exécuter le budget en respectant la cohérence entre la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale.

Le suivi contrôle budgétaire est valorisé par la production systématique et régulière de rapports et d'indicateurs de performance à des fréquences bien définies, ainsi que l'identification et la mise en œuvre d'actions correctives (DAYAN & al, 2008 : 820-828).

2.5.2 Carte stratégique de la performance budgétaire

La carte stratégique est un outil développé par KAPLAN & NORTON dans la mise en place du tableau de bord prospectif (Balanced scorecard). Elle permet de représenter visuellement la stratégie de l'entreprise, de voir les points essentiels qui vont permettre d'atteindre l'objectif final et surtout de voir les relations qui les relient. De la carte stratégique, on définit plus facilement les indicateurs clés de performances.

Ainsi, KAPLAN & al (2003 : 14) préconisent d'établir un lien direct entre cet outil et le processus budgétaire selon trois (3) étapes :

- lors de la définition des objectifs ;
- dans le cadre des initiatives stratégiques, qui permettent de définir les priorités d'allocation de ressources ;
- enfin, en articulant budget et stratégie. Le budget devient une déclinaison à court terme de la stratégie en intégrant les quatre perspectives et permet d'établir des jalons dans la progression vers les objectifs à long terme.

La carte stratégique peut servir au pilotage de la performance budgétaire. La figure ci-après nous le démontre :

En s'assurant de la maîtrise des outils par les employés, l'entreprise pourra améliorer la qualité des livrables de ses processus et renforcer le contrôle budgétaire. Cette amélioration au niveau des processus internes lui assurera, d'une part une offre de service améliorée en termes de qualité, de fiabilité des informations et de respect des délais et d'autre part des dépenses d'exploitation mieux maîtrisées.

Ainsi, à travers la carte stratégique, l'entreprise dispose d'un outil lui permettant de comparer les priorités énoncées avec les actions qui sont effectivement réalisées. En cas d'écarts, elle souligne les facteurs sur lesquels intervenir pour les corriger. L'organisation dispose également d'un outil d'information qui la soutient dans son amélioration continue, à la fois pour sa performance et ses stratégies.

Conclusion du chapitre

Ce chapitre nous a permis de prendre connaissance des différents modèles d'évaluation de la performance. Notons que cette présentation n'est pas exhaustive, plusieurs autres auteurs ont proposé des modèles aussi pertinents, mais nous avons choisi de ne présenter que ceux-ci, lesquels nous pensons être les plus pertinents pour notre étude.

La synthèse des auteurs nous permet d'établir notre modèle d'analyse empruntant certains aspects des différents modèles d'évaluation présentés. Ce dernier sera explicité dans la méthodologie de l'étude.

CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE

La planification d'un travail de recherche, comme celle de toutes tâches, nécessite la connaissance des étapes nécessaires à sa réalisation.

Afin de recueillir le plus objectivement possible les données nécessaires à la bonne réalisation de cette étude et dans le souci de bien cerner tous les aspects du problème de recherche, il nous a été utile de recourir à des méthodes et techniques de recherche.

Dans ce chapitre, nous présentons la démarche de réalisation de cette étude à travers notre modèle d'analyse, nous décrirons par la suite les différentes techniques utilisées pour la collecte des données ainsi que celle utilisée pour l'analyse des données.

3.1 Présentation et justification du modèle d'analyse

L'objectif de cette partie est de montrer de manière détaillée la démarche utilisée pour réaliser notre étude et les raisons qui justifient ce choix.

3.1.1 Présentation du modèle d'analyse

La synthèse des auteurs présentée au chapitre précédent nous permet de proposer un modèle empruntant certains aspects des différents modèles d'évaluation énumérés.

Nous avons retenu dans le cadre de notre étude deux types de variables :

- la variable dépendante : c'est celle qui est influencée par d'autres facteurs ;
- les variables indépendantes : sont celles dont dépendent ou qui ont une influence sur la variable dépendante.

La performance budgétaire représente pour notre étude la variable dépendante. Elle peut être évaluée selon quatre (4) axes : l'axe activités ; l'axe organisation ; l'axe compétences ; l'axe clients.

Les variables indépendantes sont le positionnement hiérarchique, le fonctionnement, les ressources, les compétences (comportementales, métiers et techniques), la satisfaction des clients internes et externes et les déterminants dont dépendent la réussite des activités du processus budgétaire (énoncés dans le chapitre 2).

Notre modèle est composé de trois (3) phases notamment, la phase de préparation, la phase de réalisation (évaluation) et la phase de finalisation. A chaque phase correspondent des étapes et outils de sorte à garantir l'atteinte des objectifs fixés.

Au niveau de la phase de réalisation, nous avons retenus les quatre axes conventionnels du MEF mais les contenus sont issus du croisement des différents modèles.

3.1.1.1 Etape 1 : Prise de connaissance générale de la SIR

Cette étape consiste à mieux connaître l'entreprise à travers ses missions, ses activités et son organisation. Pour se faire nous avons procédé à une revue documentaire.

3.1.1.2 Etape 2 : Prise de connaissance du processus budgétaire de la SIR et de la structure Budget Reporting

Notre présence au sein de la SIR nous a permis de participer aux activités de la structure Budget Reporting. Ainsi nous avons pu voir comment se déroule le processus budgétaire, les principales phases de son élaboration et les différents acteurs qui y interviennent.

3.1.1.3 Etape 3 : Evaluation de l'axe organisation

C'est la première étape de la phase de réalisation où nous avons évalué l'organisation du processus budgétaire de la SIR en analysant le positionnement hiérarchique de la structure Budget Reporting, son fonctionnement et les ressources qui sont mises à sa disposition. L'atteinte de cet objectif a été effective grâce aux questionnaires distribués aux agents de la structure Budget Reporting. A partir des réponses aux différents questionnaires, nous avons déterminé le Taux structurel du processus budgétaire.

3.1.1.4 Etape 4 : Evaluation de l'axe activités

Pour réaliser cette étape nous avons d'abord recensé les activités du processus budgétaire en vue de constituer le référentiel des activités qui permettra de suivre la réalisation des activités. Ensuite à travers les réponses aux questionnaires nous avons déterminé le taux d'activités du processus budgétaire. Par ailleurs, nous avons évalué chaque activité sur la base des critères et indicateurs de la performance budgétaire. Ces derniers tiennent compte de la qualité du processus, de la fiabilité des informations et du respect des délais de transmission des informations.

3.1.1.5 Etape 5 : Evaluation de l'axe compétences

L'évaluation de cet axe prend en compte les compétences comportementales, métiers et techniques des différents acteurs du processus budgétaire. Nous avons déterminé le taux de compétences des acteurs du processus budgétaire. Nous nous sommes également intéressés à la gestion et à la satisfaction du personnel.

3.1.1.6 Etape 6 : Evaluation de l'axe clients

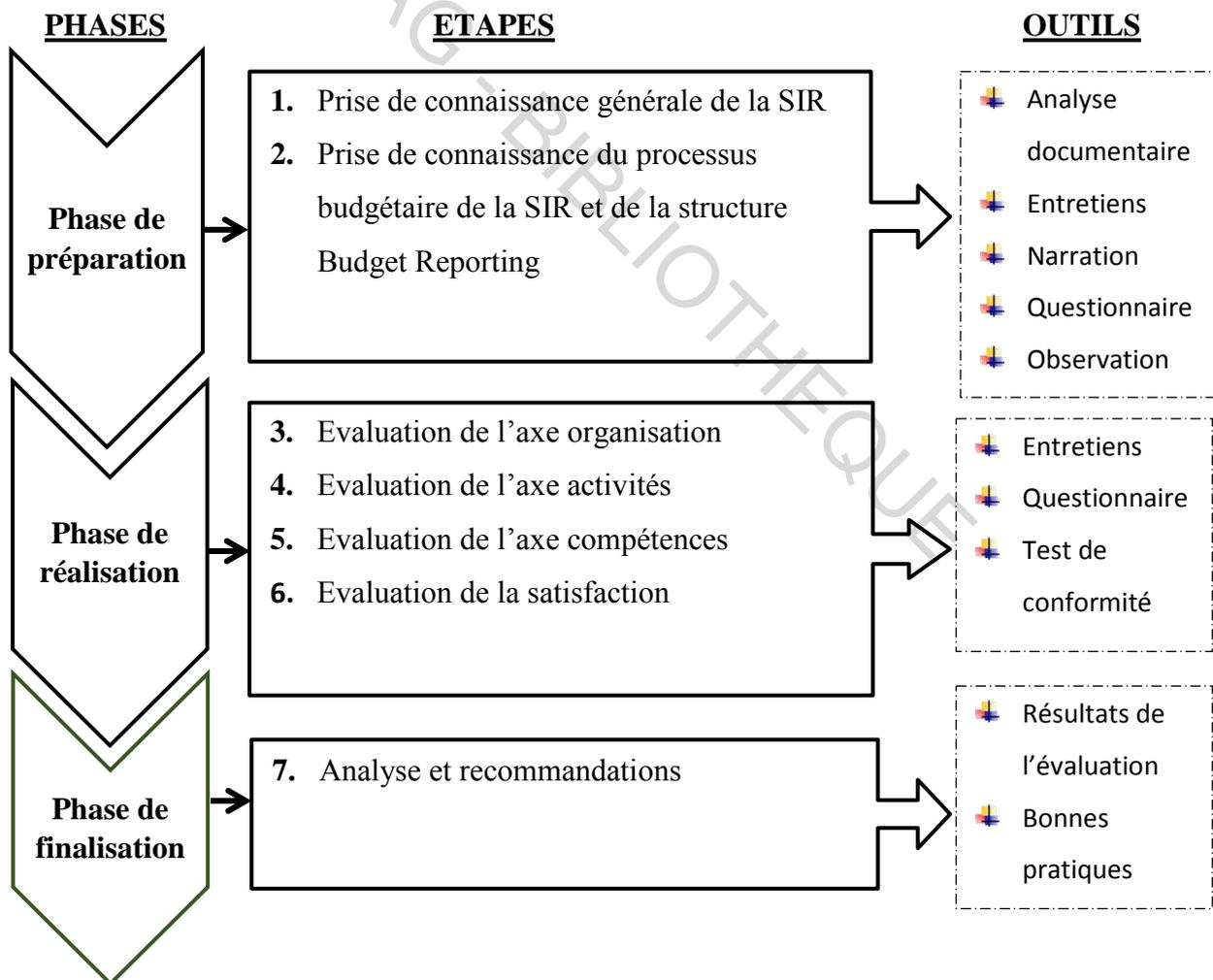
Dans cette partie, nous avons d'abord recensé les clients qui bénéficient de façon directe ou indirecte du processus budgétaire, nous leur avons administré des questionnaires dans le but de déterminer leur niveau de satisfaction. Enfin nous avons déterminé le taux de satisfaction des clients.

3.1.1.7 Etape 7 : Analyse et recommandations

À l'issue de la phase d'évaluation, les points forts et les points faibles du processus budgétaire ont été identifiés. Nous avons formulé des recommandations pour son amélioration.

Schématiquement, notre modèle d'analyse se présente comme suit :

Figure 13 : Modèle d'analyse



Source : nous-même

3.1.2 Justification du modèle d'analyse

Notre modèle d'analyse est inspiré de la synthèse des modèles présentés au chapitre précédent. En effet, après avoir décrit chacun des modèles, nous avons pu constater qu'aucun d'eux n'arrive à prendre en compte tous les aspects nécessaires à l'évaluation du processus budgétaire dans sa globalité compte tenu de leurs forces et faiblesses respectives. Nous sommes donc conduits vers la nécessité d'un rapprochement de ces modèles de sorte à regrouper les éléments identiques et à tenir compte des spécificités.

Ce modèle devrait permettre d'évaluer le processus budgétaire de la SIR dans son intégralité en mettant en évidence ses forces et faiblesses dans le but de l'améliorer.

3.2 Techniques de collecte des données

Dans cette partie, nous exposerons la manière dont les données utiles pour notre évaluation ont été collectées. Cette collecte est faite à partir de plusieurs outils pour donner une force probante à notre évaluation et avoir de la matière pour argumenter, soutenir et enrichir les développements ultérieurs.

Les outils utilisés peuvent être classés en deux (02) catégories : les outils d'interrogation (analyse documentaire, entretien, questionnaire et observation) et les outils de description (tests de conformité et narration).

3.2.1 Analyse documentaire

Elle consiste à exploiter des données disponibles au sein de l'entreprise ou accessibles en externe, qui vont permettre une analyse structurelle du problème posé. Nous allons dans cette étape, étudier la documentation existante (Textes, règlements, budgets, procédures et rapports) pour mieux connaître l'organisation et le fonctionnement de l'entreprise.

Ainsi, grâce à la lettre d'orientation, nous avons eu connaissance des objectifs de la SIR ainsi que les consignes particulières à respecter par chacune des directions lors du processus d'élaboration du budget de 2014. La mise à notre disposition du document budget 2014 de la société nous a permis de voir l'articulation budgétaire de la structure, les plans d'actions de chaque directions, le compte de résultat et les informations chiffrées du budget général.

Par la suite nous nous attarderons sur l'analyse du processus budgétaire de la SIR. Cette analyse aura pour objectif de recenser les écarts par rapport à la littérature (ouvrages, mémoires, rapports et internet) et de faire des recommandations.

3.2.2 Entretien

L'entretien est un outil efficace permettant d'obtenir des informations pertinentes. Il s'agit d'une situation de face à face avec une personne en vue de l'interroger sur ses activités, ses opinions, etc. De ce fait, il nous permettra de mieux apprécier l'environnement de travail mais aussi de mieux appréhender le déroulement du processus budgétaire.

Pour la réalisation de cette technique nous avons utilisé l'entretien semi directif. Il se fera à l'aide d'un guide d'entretien composé majoritairement de questions ouvertes et servira de feuille de route pour l'entretien. Il s'agira pour l'entretien d'interviewer le responsable du contrôle de gestion, et les différents agents de la structure Budget/Reporting.

3.2.3 Narration

Elle sera utile lors de la phase de préparation pour décrire le processus budgétaire que nous cherchons à évaluer. A la fin de cette narration, nous allons vérifier l'effectivité de la démarche à travers l'observation directe.

3.2.4 Observation

Elle nous permettra d'observer de nous-même, la mise en œuvre du processus budgétaire et de valider les informations recueillies à partir des questionnaires et entretiens. Une conformité entre les pratiques budgétaires de la société et les bonnes pratiques évoquées dans la partie théorique de notre travail sera également établie et, l'observation physique nous servira de support. De plus en fonction des observations, d'autres investigations seront faites pour une meilleure compréhension.

3.2.5 Questionnaire

Le questionnaire est un moyen méthodique de recherche d'informations sur la base d'une liste de questions. Il est soumis à une ou plusieurs personnes. L'objectif est de s'assurer de la fiabilité des informations fournies et d'apprécier la qualité du dispositif interne mis en place pour la maîtrise des activités liées à la gestion budgétaire au sein de l'entreprise.

Nous allons soumettre deux types de questionnaire, le questionnaire de prise de connaissance qui nous permettra de recueillir les informations générales sur l'entreprise et sur la structure Budget/Reporting ; et le questionnaire d'évaluation de l'organisation, des activités et des

outils, et de la satisfaction des clients. Ils seront administrés aux acteurs de la structure Budget/Reporting, à la direction financière et quelques autres services (clients).

3.2.6 Test de conformité

Il s'agit de vérifier, à travers cet outil, l'effectivité entre ce que nous avons décrit dans notre revue de littérature et ce qui se fait au sein de l'entreprise. Les autres outils ont contribué à la réalisation de ce test.

3.3 Analyse des résultats

L'analyse des résultats consistera en un croisement des données obtenues au moyen des six (6) techniques de collecte des données sus-présentés. Les informations obtenues à l'aide de ces différents outils seront traitées en rapport avec le modèle d'analyse et les points clés de la gestion budgétaire (cf. partie sur la pratique).

Dans un premier temps, nous axerons notre analyse sur la situation actuelle du processus budgétaire tout en ayant en vue les variables indépendantes que sont le positionnement hiérarchique, le fonctionnement, les ressources, les compétences (comportementales, métiers et techniques), la satisfaction des clients internes et externes et les déterminants dont dépendent la réussite des activités du processus budgétaire (énoncés dans le chapitre 2). Il s'agira de donner une opinion sur le niveau d'efficacité et d'efficience du processus.

Dans un second temps nous tenterons d'apporter une explication aux résultats obtenus, au niveau de performance atteint.

Cette analyse nous permettra par la même occasion, de faire le diagnostic du processus budgétaire. Les forces constitueront les atouts de la gestion budgétaire de la SIR et les faiblesses indiqueront les points à améliorer.

Conclusion du chapitre

Ce chapitre nous a permis de décrire la méthodologie de notre étude. Elle s'articule autour de trois (3) phases, réparties en sept (7) étapes. Chacune des étapes ainsi que les différents outils utilisés pour recueillir les données ont été présentés.

Conclusion de la première partie

Les chapitres précédents nous ont permis d'avoir une vue d'ensemble sur la performance budgétaire et de prendre connaissance des différents modèles qui permettent de l'évaluer.

Nous avons eu l'occasion de voir le rôle et l'importance du budget dans le fonctionnement d'une entreprise. Par ailleurs, nous notons que le processus budgétaire est un processus qui consomme plein de ressources. Pour améliorer son efficacité, il importe de limiter la consommation de temps et les moyens humains qui y sont consacrés au juste nécessaire, en fonction des enjeux et en mettant à leur disposition des outils d'information performants.

En outre, la prise en compte des facteurs déterminants dans le processus de gestion budgétaire permet de garantir sa performance. A cet effet, la revue de littérature nous a permis d'en faire l'exposé. Nous allons confronter les conditions de son applicabilité à la Société Ivoirienne de Raffinage (SIR).

Ce travail se fera suivant la méthodologie présentée dans le chapitre trois (3) de cette première partie.

Ainsi, la seconde partie aura pour aboutissement l'évaluation du processus budgétaire de la SIR.

PARTIE 2 : CADRE PRATIQUE

Introduction de la deuxième partie

Après avoir présenté les éléments fondamentaux de la performance budgétaire et les différents modèles qui permettent de l'évaluer, nous avons pu dégager une méthodologie d'évaluation basée sur la synthèse des modèles.

Cette partie sera composée de trois (3) chapitres. Le premier chapitre sera consacré à la présentation générale de la SIR et de notre structure d'accueil : la Direction Finance/Gestion. Le deuxième chapitre fera la description du processus budgétaire tel que mis en œuvre au sein de la SIR. Le troisième chapitre mettra en exergue l'évaluation du processus budgétaire de la SIR à partir de la démarche méthodologique décrite dans la revue de littérature. Cette évaluation nous permettra de déceler les dysfonctionnements du processus et de faire des recommandations si nécessaire.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 4 : PRESENTATION DE LA SOCIETE IVOIRIENNE DE RAFFINAGE (SIR)

La phase pratique de notre étude nécessite avant tout une prise de connaissance de l'entité sur laquelle nous travaillons. Ainsi, dans ce chapitre il s'agira, de présenter globalement la SIR à travers ses missions, ses activités, et son organisation avant de nous s'appesantir sur notre structure d'accueil.

4.1 Présentation générale de la SIR

Pour présenter la SIR nous aborderons son histoire, sa forme juridique, ses missions, ses activités, sa structure organisationnelle et ses atouts.

4.1.1 Historique

La Société Ivoirienne de Raffinage (SIR) située à Abidjan, Côte d'Ivoire est une entreprise industrielle spécialisée dans la recherche et transformation du pétrole brut en divers produits pétroliers.

Elle a été créée le 03 octobre 1962 sous l'initiative du gouvernement ivoirien avec le concours des grands groupes pétroliers internationaux. A l'époque, l'objectif était de faire de la Côte d'Ivoire une station-service de l'Afrique de l'ouest et d'assurer sa sécurité en approvisionnement de produits pétroliers. Ainsi, ses activités démarraient le 05 Août 1965 avec un capital de 20 000 000 f CFA sur une superficie de 40 hectares. Sa capacité de traitement était de 700 000 tonnes de pétroles brut par an.

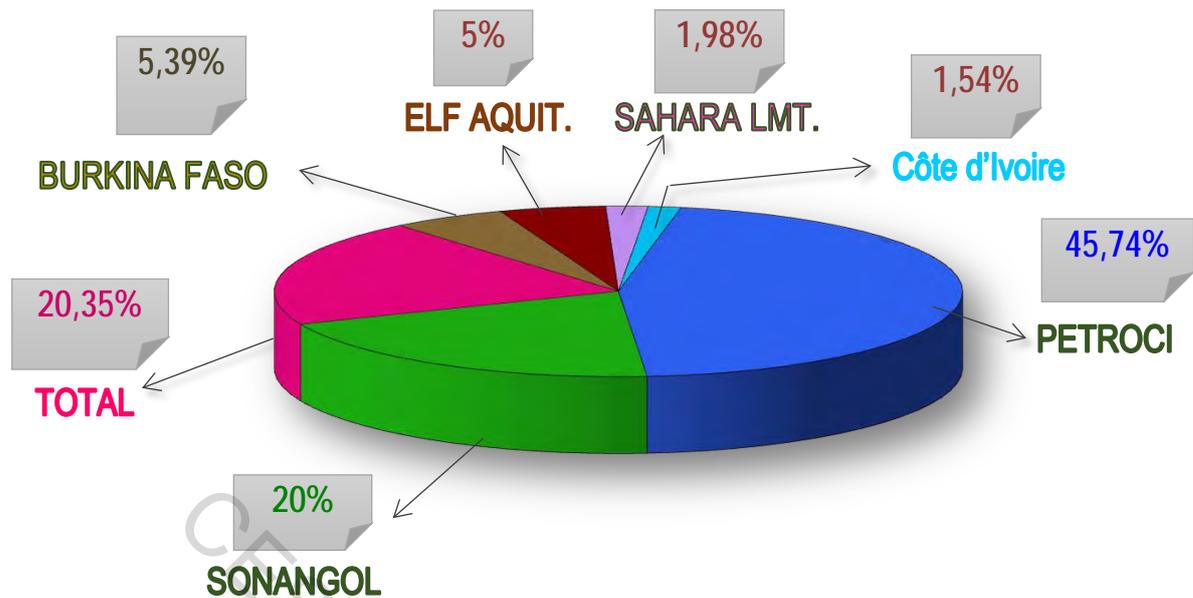
Depuis lors, la SIR a connu une éclosion spectaculaire. Aujourd'hui, elle s'étend sur une superficie de 80 hectares avec une capacité annuelle de traitement de 3.800.000 t/an. Elle dispose également d'équipements de pointe (HSK2, HYDROCRAQUEUR) grâce auxquels son chiffre d'affaires avoisine 1000 milliards de Francs CFA et fait d'elle la première entreprise industrielle de la Côte d'Ivoire. De part ce statut la SIR est une entreprise à la fois compétitive, performante, et très soucieuse de son environnement.

La performance de ses installations et la compétence de son personnel lui ont valu diverses distinctions nationales et internationales.

4.1.2 Forme juridique

La SIR est une Société Anonyme (SA) à caractère industriel au capital de trente-neuf millions de francs FCFA (39 000 000 FCFA), réparti comme suit :

Figure 14 : La répartition du capital social de la SIR



Source : nous-mêmes à partir de la collecte des données

4.1.3 Missions et objectifs

Les missions de la SIR sont de plusieurs ordres :

- fabriquer des produits pétroliers pour le marché ivoirien et l'exportation ;
- assurer la sécurité de l'approvisionnement de la Côte d'Ivoire ;
- être une entreprise à dimension internationale, compétitive, performante, rentable et pérenne ;
- être la station-service de l'Afrique de l'Ouest ;
- être une entreprise socialement responsable et respectueuse de l'environnement.

Compte tenu du changement de l'environnement économique et de l'évolution de la technologie, elle s'est assignée un ensemble d'objectifs à l'horizon 2020 pour une SIR encore plus performante :

- accès informatisé ;
- désulfuration du gasoil à 10 ppm ;
- augmentation de la capacité de l'hydrocraqueur ;
- accroissement de la conversion par désalphaltage ou viscoréduction ;
- amélioration de l'Energy Index par des économies d'énergie.

4.1.4 Activités

La SIR a pour activité, le raffinage du pétrole brut. Ce pétrole provient en grande partie du Nigeria, de certains pays de l’Afrique et de l’Europe. Les principaux produits fabriqués par la SIR et leurs utilisations sont présentés dans le tableau ci-dessous :

Tableau 4 : Les produits fabriqués par la SIR

| PRODUITS FINIS | USAGES |
|--|--------------------------------------|
| Butane | Usage domestique et industriel |
| Super sans plomb | Carburants automobiles |
| Pétrole lampant / Kérosène | Eclairage en milieu rural / Aviation |
| Gasoil de spécialité | Moteurs diesels |
| Gasoil | Moteurs Diesel |
| Distillat Diesel Oil (DDO) | Fours et diesels |
| Vacuum Gasoil (VGO) / Heavy Vacuum Oil (HVO) | Turbine à gaz |
| Fuel Oil 180, 380 et 450 | Centrales thermiques et navires |

Source : nous-mêmes à partir de la collecte des données

La zone d'opérations de la SIR s'étend essentiellement sur la façade Atlantique africaine, de la Mauritanie à la Namibie, avec des opportunités avec l'Europe et les Amériques. La demande de ces pays africains en produits raffinés est estimée à 18 millions tonnes par an et la SIR fournit 20 % de ces besoins. Toutefois, elle se doit de satisfaire le marché Ivoirien dont elle détient le monopole, puis les marchés burkinabè et malien avant de procéder à des exportations par voie maritime.

4.1.5 Atouts

Les atouts de la SIR sont de plusieurs ordres :

- Atouts techniques et logistiques

Afin d'améliorer ses prestations, la SIR a progressivement renforcé ses équipements en se dotant d'outils à la pointe de la technologie notamment :

- ❖ deux (2) unités hydroskimming (HSK2 et HSK3) ;

- ❖ deux (2) unités de distillations atmosphériques 75 000 bbl/j ;
- ❖ deux (2) reformeurs ;
- ❖ deux (2) hydrotraitements d'essence ;
- ❖ deux (2) unités de désulfurations de kérosène ;
- ❖ une (1) unité de distillation sous-vide ;
- ❖ une (1) unité d'hydrogène ;
- ❖ un (1) hydrocraqueur 18 000 bbl/j ;
- ❖ une (1) centrale (comprenant deux turbo-alternateurs de 24 MW chacun) qui permet une auto-alimentation en énergie électrique ;
- ❖ une (1) installation moderne de traitement des eaux résiduaires.

En ce qui concerne la logistique, il faut souligner que l'approvisionnement en brut et l'expédition des produits finis de la SIR sont assurés par différentes installations logistiques :

- ❖ douze (12) bacs de pétrole brut dont 04 mixtes : 660 000 m³ ;
- ❖ soixante-douze (72) bacs de produits : 695 000 m³ ;
- ❖ trois (3) appontements 30 000/ 20 000/ 15 000 TM (PETROCI, SIAP et PENICHE) ;
- ❖ un (1) terminal SPM de 42 pouces : 80 000 à 250 000 TM offshore ;
- ❖ un (1) terminal CBM de 24 pouces : 30 000 à 80 000 TM offshore.

La SIR dispose également d'une situation géographique qui, en fait un carrefour stratégique par rapport à ses marchés, ce qui favorise la commercialisation de ses produits.

En outre, le secteur dans lequel évolue l'entreprise exige à la fois des moyens efficaces de lutte et de contrôle permanent de l'état du matériel afin d'éviter tous risques d'incendie et d'accidents.

A cet effet, la raffinerie possède ses propres équipements de lutte contre l'incendie et entraîne son personnel à la lutte contre le feu. Pour se faire, des exercices de simulation d'incendies et d'accidents graves ont lieu chaque mardi et chaque jeudi du mois. De plus, deux fois par an, un exercice de grande envergure est organisé avec le concours des sapeurs-pompiers militaires et la gendarmerie.

- Atouts humains

Un recensement réalisé au sein de la SIR le 15 mai 2013 a permis d'évaluer l'effectif de son personnel à 592 agents (112 cadres ; 403 Agents de maîtrise ; 77 ouvriers/employés) et 2 expatriés de Total (Contrat d'assistance Technique Avec TOTAL).

Notons que tout ce personnel dispose d'une bonne formation de base, de l'expertise, d'une expérience de 20 à 25 ans dans le raffinage et de la maîtrise du pays (Conduite de toutes les unités assurée à 100 % par les nationaux).

La SIR dispose aujourd'hui de 41 logements qu'elle met à la disposition des agents à proximité des unités. Elle a également réalisé la construction de 418 logements, vendus aux agents pour le mieux-être.

- Références et distinctions

La SIR est la première entreprise industrielle de la Côte d'Ivoire par son chiffre d'affaires.

Elle est membre du CLUB SOLOMON (Club International de comparaison des performances des raffineries du monde).

La SIR possède un laboratoire d'analyse bien équipé qui a été accrédité par le COFRAC (Comité Français d'Accréditation) en juin 1997. Ce laboratoire a obtenu le prix ivoirien de la qualité en 2003.

Il faut aussi ajouter que la SIR est propriétaire de plusieurs distinctions parmi lesquelles le super Trophées Sécurité GESIP (Groupe d'Étude de Sécurité de l'Industrie Pétrolière) pendant 10ans (1999-2009) ; la certification de ISO 9002 version 94 pour le jet A1 en janvier 2000 ; la certification de ISO 9001 version 2000 pour toutes les lignes de produits en juin 2003 renouvelée en 2011; la certification ISO 14001 en 2011, etc.

Elle a mis en place :

- ❖ charte sécurité / qualité / environnement depuis 2001 ;
- ❖ charte éthique « Notre engagement » en mai 2004 ;
- ❖ charte sécurité depuis 1983 ;
- ❖ charte qualité depuis 1998.

4.1.6 Structure organisationnelle

La structure organisationnelle de la SIR est composée d'un conseil d'administration, d'un conseil de direction et de sept (7) directions.

4.1.6.1 Conseil d'Administration

Il est composé de neuf administrateurs dont le président, le représentant de la Côte d'Ivoire, le Burkina Faso et les compagnies pétrolières telles que PETROCI, TOTAL et ELF AQUITAINE. Son rôle est de définir la politique générale (les grandes orientations) et de fixer les objectifs à atteindre. Il se réunit deux fois en session ordinaire et peut parfois se réunir en session extraordinaire pour les situations exceptionnelles.

4.1.6.2 Conseil de direction

Le conseil de direction traite des problèmes courants de la raffinerie, prend les décisions concernant le personnel et le bon fonctionnement de la société. Il réunit en son sein toutes les directions (7) de la SIR. Elles y font le point de tous leurs activités. Le conseil de direction se tient une fois par semaine, sauf cas exceptionnel.

4.1.6.3 Directeur Général (DG)

Il est chargé de la mise en œuvre de la politique générale de l'entreprise, en exécution des décisions prises par les deux instances statutaires précitées. Il est également chargé de la gestion de l'entreprise.

4.1.6.4 Directeur Général Adjoint (DGA)

Le Directeur Général Adjoint vient en appui à la direction générale dans sa mission. Il est particulièrement responsable du projet de développement de la raffinerie, de la sécurité et de la prévention des risques. Il gère également l'assistance technique au sein de l'entreprise.

4.1.6.5 Direction Finance et Gestion (DFG)

Elle a pour mission la direction des activités comptables et financières. A cet effet, elle s'occupe de l'enregistrement des pièces comptables, de la production des états financiers annuels de la SIR. La Direction Finance et Gestion est responsable de l'application de la politique financière conformément aux orientations et aux objectifs de la Direction Générale. Elle doit aussi veiller à l'optimisation des ressources financières.

4.1.6.6 Direction Commerciale et Economique (DCE)

Elle met en place la politique commerciale concernant l'achat des matières premières et la vente des produits finis. Elle traite également des contrats de raffinage du pétrole brut pour le compte des tiers (moyennant rémunération).

4.1.6.7 Direction Production (DP)

Elle est chargée de veiller au bon fonctionnement de la chaîne de transformation conduisant à la fabrication des produits qui seront mis à la disposition de la clientèle.

4.1.6.8 Direction technique et stratégique (DTS)

Elle met en place des programmes pour pallier aux problèmes techniques de la raffinerie et elle assure le suivi des procédés de fabrication. Elle joue le rôle de contrôleur et conseiller à la raffinerie. C'est elle qui contrôle et garantit la conformité des produits.

4.1.6.9 Direction des ressources humaines et administration (DRHA)

Elle a pour mission la coordination de toutes les activités relevant de la gestion du personnel. Ce sont essentiellement, les embauches et les mutations, la déclaration des agents à la CNPS, la gestion courante du personnel (salaire, congés, départ, etc.), la gestion des moyens généraux, la santé au travail et la formation du personnel.

Figure 15 : La structure organisationnelle de la SIR



Source : nous-mêmes à partir de la collecte des données

4.2 Présentation de la structure d'accueil : La Direction Finance/Gestion (DFG)

La Direction FINANCE/GESTION a pour mission la direction des activités comptables et financières à savoir :

- l'organisation générale des activités comptables et financières ;
- le suivi du respect des délais et la qualité de la comptabilisation ;
- l'établissement des états financiers ;
- la prévision et le contrôle du fonctionnement des services comptables.

Elle est également chargée :

- d'optimiser la gestion des sources de capitaux et leurs emplois, dans une optique de rentabilité et de maîtrise du risque ;
- d'assurer les relations avec les apporteurs de fonds (propriétaires ou actionnaires, banques) ;
- de fournir des simulations de rentabilité et de risque financier comme aide à la décision pour les projets d'investissement importants.

Elle est composée de trois (3) structures notamment, la Trésorerie, la Comptabilité et le Budget Reporting. Son effectif est de 24 personnes.

4.2.1 Structure Comptabilité

Cette structure est composée de quatre sections à savoir :

- Section Bilan

Elle s'occupe de l'établissement des états financiers et de l'analyse des comptes de gestion. Elle effectue trois bilans partiels (Mars, Juin et septembre) puis un bilan définitif en fin d'exercice.

- Section Clients

La section client s'occupe de la gestion et du suivi des comptes clients. A cet effet, elle est chargée de contrôler et de fiabiliser le chiffre d'affaires ; d'établir les factures des activités annexes et de saisir les différents règlements de clients.

- Section Fiscalité

Elle s'occupe de la gestion fiscale de l'entreprise et des différentes déclarations d'impôts et taxes. Sa mission principale est de minimiser les risques fiscaux au sein de l'entreprise.

- **Section Fournisseurs**

Elle s'occupe de la gestion et de l'analyse des comptes fournisseurs (locaux et étrangers).

En résumé, la section fournisseurs est chargée de :

- ❖ recevoir toutes les factures des fournisseurs sans exception ;
- ❖ contrôler les factures ;
- ❖ comptabiliser les factures dans le logiciel nommé Système Application Production (SAP) ;
- ❖ pointer et classer toutes les factures des fournisseurs en s'assurant que le règlement a été bel et bien fait par les sections habilitées à le faire ;
- ❖ analyser les comptes fournisseurs ;
- ❖ contribuer à l'élaboration des états financiers.

4.2.2 Structure Trésorerie

Elle s'occupe de la trésorerie et de l'engagement comptable des flux financiers. Elle comprend deux en sections.

- **Section Banque / Caisse**

Elle s'occupe de toutes les opérations de règlements bancaires (virements, chèques et traites) et tient une situation journalière de la trésorerie, qui sert de tableau de bord de gestion. Elle se charge également des opérations relatives au personnel de la société :

- ❖ paiement des frais de missions (Note de Frais) ;
- ❖ remboursement des frais médicaux et de transport ;
- ❖ règlement des demandes d'achat (DA) ;
- ❖ vente des tickets de restauration ;
- ❖ dotation des caisses secondaires.

- **Section Comptabilité Financière**

Elle s'occupe du traitement comptable de toutes les opérations financières, des rapprochements bancaires mensuels, du suivi et du contrôle des caisses secondaires. En plus de cela elle a pour charge de comptabiliser les opérations de prêts, d'emprunts, les mémorandums de sortie et des reversements à la caisse principale.

4.2.3 Structure Budget Reporting

C'est au sein de cette structure que nous avons effectué notre stage. Avant tout il faut préciser que « Budget Reporting » est appellation utilisée par la SIR pour désigner son service de contrôle de gestion. Elle est chargée d'élaborer les différents budgets de la SIR, de suivre leurs exécutions tout en veillant à déterminer et analyser, périodiquement, les écarts entre le budget et les réalisations. Il s'occupe également du calcul de la marge et du résultat après une valorisation des stocks. Ces différentes tâches donnent lieu à trois sections.

- Section Dépenses de Fonctionnement

Cette section est en charge de l'élaboration et du suivi du budget des dépenses de fonctionnement. Elle a pour but de suivre en fonction du budget accordé, toutes les dépenses liées à l'exploitation ou au fonctionnement de l'entreprise, de la demande d'achat au bon de commande, d'expliquer et de corriger les écarts.

- Section Marge et Résultats

Sa spécificité est la détermination de la marge brute mensuelle et annuelle, qui se dégage de la vente des produits finis de la raffinerie et des achats des matières premières ainsi que tous les accessoires qui rentrent dans le processus de fabrication. Cette marge résulte de la valorisation des stocks de produits finis, intermédiaires et de matières premières ainsi que de l'analyse des ventes et de la production.

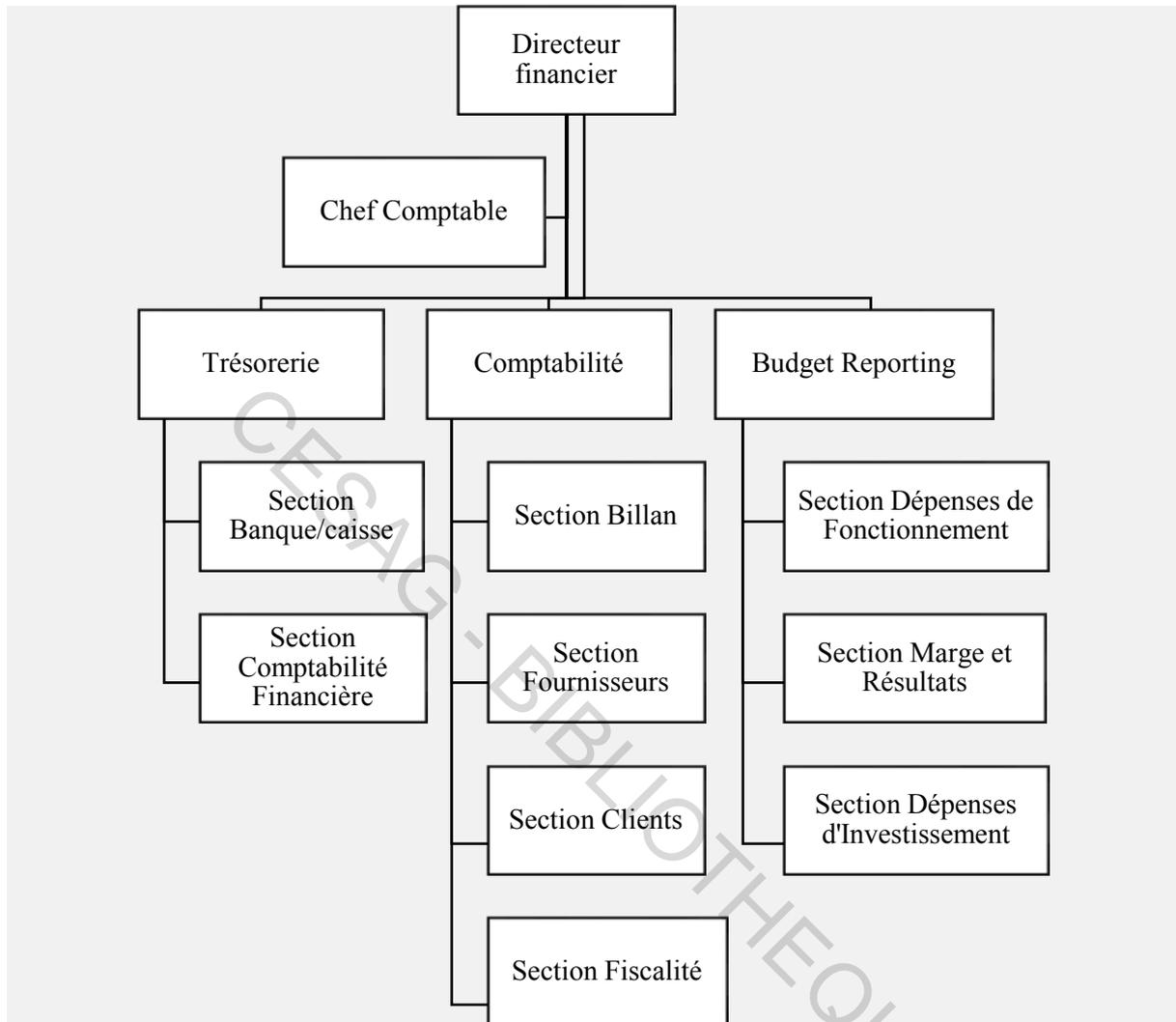
- Section Dépenses d'Investissement et Immobilisations

Comme l'indique son nom, cette section est en charge du suivi des investissements à réaliser par la SIR. Par conséquent, elle s'occupe de :

- ❖ l'acquisition et la cession des immobilisations ;
- ❖ la mise en place et du suivi du budget d'investissement ;
- ❖ la valorisation des amortissements des immobilisations corporelles et incorporelles.

Figure 16 : L'organigramme de la Direction Finance / Gestion

Date : 20/09/2015



Source : nous-mêmes à partir de l'organigramme général de la SIR

Conclusion du chapitre

Voici brièvement présentée la Société Ivoirienne de Raffinage (SIR).

Nous retiendrons qu'elle est une grande société, bien organisée, avec plusieurs atouts. Elle joue un rôle important dans le développement de la Côte d'Ivoire, de la sous-région et sur le plan international.

CHAPITRE 5 : DESCRIPTION DU PROCESSUS BUDGETAIRE DE LA SIR

La préparation du budget est un acte important dans la gestion de l'entreprise. En effet, c'est l'occasion de :

- corriger les incohérences des résultats passés afin de préparer efficacement la fin de l'exercice en cours ;
- élaborer des projets et fixer des objectifs chiffrés pour l'exercice à venir.

Pour ce faire, le budget doit être élaboré avec la participation de tous ses utilisateurs pour garantir le respect scrupuleux de sa mise en application. Il doit aussi se faire avec rigueur, sans complaisance.

L'élaboration budgétaire a lieu chaque année. Elle commence après le premier semestre de l'exercice en cours pour prendre fin au plus tard en décembre.

Pour des raisons de temps et d'efficacité, notre présentation se limitera au budget de fonctionnement.

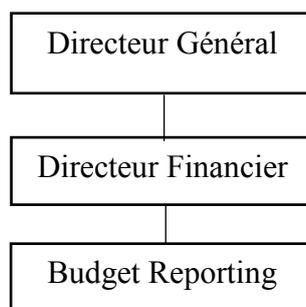
5.1 Organisation du processus budgétaire

Il s'agira, dans cette section de présenter l'organisation du processus budgétaire à la SIR.

5.1.1 Positionnement hiérarchique

La gestion du budgétaire est placée sous la responsabilité de la structure Budget-Reporting. Cette structure est hiérarchiquement rattachée à la Direction Finance / Gestion. Elle entretient avec les autres directions des relations fonctionnelles. Ces relations lui permettent d'obtenir les informations nécessaires pour accomplir les tâches qui lui sont assignées.

Figure 17 : Positionnement hiérarchique du Budget-Reporting



Source : nous-mêmes à partir de l'organigramme général de la SIR

5.1.2 Calendrier budgétaire

Chaque année un planning budgétaire de l'année à venir est élaboré et diffusé à l'ensemble des centres de responsabilité. Le processus d'élaboration du budget annuel est totalement bouclé avant le début de l'exercice budgétaire pour ne pas bloquer le fonctionnement de l'activité et permettre l'engagement des dépenses budgétisées.

Le tableau ci-après recense le calendrier budgétaire de la SIR

Tableau 5 : Le calendrier budgétaire de la SIR

| Etapes du processus | Periodes | Responsables |
|-----------------------------------|-----------------|-------------------------------------|
| Note de cadrage budgétaire | Septembre | Budget Reporting/ Directeur Général |
| Propositions budgétaires | Septembre | Responsables budgétaires |
| Consolidations budgétaires | Octobre | Budget Reporting |
| Arbitrage des propositions | Octobre | Directeur Général, Budget Reporting |
| Etablissement du projet de budget | Novembre | Budget Reporting |
| Approbation du budget | Décembre | Conseil d'administration |
| Mise en place du budget | Décembre | Budget Reporting |

Source : nous-mêmes à partir de la collecte des données

5.1.3 Hiérarchie budgétaire

L'entreprise est subdivisée en centre de coûts et de profits. Ainsi, le budget de la raffinerie est découpé en modules (répartition par origine) et en type d'opération (TO) (répartition par nature). Chaque ensemble module/TO constitue une ligne budgétaire. Une dépense doit toujours être affectée à un module / TO et à un seul.

5.1.3.1 Centres de coûts

Il s'agit de centres qui ne peuvent maîtriser que des coûts. Son objectif est d'assurer sa mission en respectant les contraintes de coûts qui lui ont été fixées. La SIR est découpée en centres de coûts représentant les départements et services.

5.1.3.2 Centres de profit

Il est question de centres qui fonctionnent pratiquement comme une entité autonome dont le responsable doit assurer à la fois le contrôle de coûts et la génération de recettes. Il a une délégation élargie aux conditions de négociation commerciale : prix, remise, conditions de paiement. Son but est de réaliser un niveau de revenus permettant de dégager une marge ou un niveau de profit.

L'usine de la SIR est découpée en unités représentant les centres de profits.

5.1.3.3 Modules

Les centres de coûts sont subdivisés en modules qui désignent :

- soit une entité géographique, généralement une unité (exemple U81) ou un groupe d'installations (réseau combustible, torche, air ...)
- soit une unité fonctionnelle se rapportant à un secteur d'activité déterminé comme la sécurité ou la communication.

Pour regrouper les frais qui ne peuvent pas être ventilés de façon précise à une installation ou à un service, des modules de « frais indivis » existent pour un centre de coût ou un groupe d'unités.

Chaque module est géré par un responsable budgétaire. Le gestionnaire d'un module est en général le collaborateur le mieux indiqué pour suivre l'exécution budgétaire.

Un module est désigné par un code à trois caractères composés d'une lettre et de deux chiffres (F30, K20).

5.1.3.4 Types d'opérations (TO)

La décomposition en modules ne permet pas une analyse suffisante des dépenses, ni une prévision budgétaire analytique. Par conséquent, les dépenses au sein de chaque module sont décomposées suivant la nature des frais engagés. On appelle cette ventilation le type d'opération (TO). On distingue deux grandes catégories de TO :

- les TO d'entretiens qui regroupent l'ensemble des dépenses exigées par l'entretien des immobilisations (installations, mobiliers, véhicules, etc.). Il est composé de deux lettres (AI, KI, KP, CI, CP, KS) ;

- les TO de fonctionnement qui regroupent tous les autres frais (frais de personnel, consommation de matières premières, services etc.). Il est composé de deux chiffres (13, 24, 35).

5.2 Activités du processus budgétaire

Elles sont au nombre de trois (3), l'élaboration budgétaire qui intègre la planification budgétaire, l'exécution budgétaire et le suivi/ contrôle budgétaire.

5.2.1 Elaboration budgétaire

La préparation du budget est un acte important dans la gestion de l'entreprise. En effet, c'est l'occasion de :

- corriger les incohérences des résultats passés afin de préparer efficacement la fin de l'exercice en cours ;
- élaborer des projets et de fixer des objectifs chiffrés pour l'exercice à venir.

Pour ce faire, le budget doit être élaboré avec la participation de tous ces utilisateurs pour garantir le respect scrupuleux de sa mise en application.

Vu le caractère important de l'élaboration du budget pour la réussite et la mesure des performances organisationnelles et économiques de l'entreprise, il doit être rédigé avec rigueur et abnégation sans complaisance. Par conséquent, les dépenses ne doivent pas être surestimées ni sous-estimées et surtout éviter de reconduire les budgets antérieurs. Il faudrait tenir compte obligatoirement :

- des prévisions de clôture de l'année (N) en cours ;
- des réalisations après six (6) mois d'exercice afin de prévoir les dépenses futures (année N+1)

L'élaboration budgétaire a lieu chaque année. Elle commence après le premier semestre de l'exercice en cours pour prendre fin au plus tard en décembre. Elle suit 8 étapes :

5.2.1.1 Diffusion de la note de cadrage

La Direction générale fixe le calendrier des rencontres et le planning de l'élaboration budgétaire à travers une note de cadrage contenant les grandes orientations et les objectifs de la direction pour l'entreprise.

La note de cadrage fixe les objectifs prioritaires de la société pour l'année budgétaire à venir en termes de marge, de liquidité, de qualité de service, de paix sociale, de sécurité et de sanctions positive et négative. Elle précise le calendrier budgétaire, les procédures budgétaires les principes et normes budgétaires à prendre en compte pour l'élaboration du budget.

Ce document est diffusée au niveau de tous les responsables des différents centres de responsabilité budgétaire. Ces instructions ont pour objectif de les aider à mieux préparer leur budget annuel. Elles sont élaborées, à partir de l'exploitation des différents rapports et des programmes d'activités, et transmises sous la forme de note de service préparée par la structure Budget/Reporting et signée par le DG.

En clair, la structure Budget/Reporting fait la saisie de la note de cadrage selon la vision de la Direction générale qui sera par la suite diffusée par celle-ci.

5.2.1.2 Vérification du module E-budget

Tout d'abord, le service informatique est chargé de vérifier la bonne marche du module E-budget disponible dans le réseau local de la SIR : sirintranet.

Cela consiste à vérifier si l'application est exécutable, les bases de données sont exactes, le système est accessible.

5.2.1.3 Saisie des prévisions de clôture de (n) et du budget (n+1) dans le module E-budget par les gestionnaires

Les prévisions de clôture sont un ensemble de promesses de la part des responsables budgétaires de rester dans les limites du budget accordé de l'année en cours. En cas de force majeure ils peuvent demander un dépassement budgétaire qui après justification, pourrait être pris en compte dans l'élaboration du budget de l'année N+1.

Chaque responsable budgétaire prépare ses propositions de budget en veillant au respect des règles d'évaluation convenues et en ne considérant que les rubriques de dépenses qui le concernent. Ils mettent en place ou renseignent les PC pour les différents modules concernés et aussi les prévisions du budget de l'année N+1 dans le module E-Budget en se référant aux données dans le progiciel SAP.

Les propositions doivent parvenir à la structure budget Reporting dans un délai raisonnable pour permettre leur consolidation. L'élaboration des budgets respectifs des divers centres de

responsabilité passe essentiellement par les pré-budgets des différents départements et services consolidés avec l'appui de la structure budget Reporting

5.2.1.4 Fermeture du module E-budget aux gestionnaires de budget

Une fois renseigné le module E-budget, le service Informatique de gestion ferme l'accès aux responsables et gestionnaires de budget. Une période d'un mois et demi leur est accordée pour la saisie des données dans E-budget.

5.2.1.5 Compilation et analyse des informations dans le module E-budget

Le service Budget/Reporting met en forme les différentes PC de l'année en cours et les propositions budgétaires de l'année N+1 à partir du module E-budget. Il les regroupe par TO et par module pour toute la raffinerie. L'analyse consiste à vérifier la cohérence et la vraisemblance des besoins de chaque budget.

5.2.1.6 Rencontre des différents responsables et gestionnaires de budget

A l'occasion d'une rencontre planifiée par la structure Budget/Reporting, les différents responsables de budget essaient de défendre leur budget prévisionnel poste par poste. Les gestionnaires expliquent le bien fondé des besoins énumérés.

La préparation des séances de négociation consiste à rassembler toute la documentation nécessaire à l'analyse et à la prise de décision sur les évolutions des budgets. Ces documents comprennent : le tableau de négociation (synthèse), les restitutions « Excel » et les restitutions SAP.

Les négociations sont conduites par le responsable de la structure Budget Reporting. Au cours de la séance, les objectifs de la Direction Générale en matière de résultats pour l'année à venir sont rappelés et précisés. Tous les postes de dépenses sont analysés et des ajustements de budgets sont opérés. Les points de désaccord font l'objet d'arbitrage de la Direction Générale.

5.2.1.7 Elaboration du Projet de budget

La structure Budget/Reporting à travers le responsable en charge des dépenses de fonctionnement et de celui du calcul de la marge brute élaborent un document appelé « Projet de budget n+1 » à partir des PC de l'année en cours et du budget de l'année N+1 et de la marge brute prévisionnelle. Après toutes les différentes corrections et le calcul des

résultats analytiques, elle déclenche le processus de notifications des budgets aux différentes directions bénéficiaires.

5.2.1.8 Approbation du budget

Le conseil de direction, lors d'une réunion, examine le document « **Projet de budget n+1** ». Il est possible que le document puisse être rejeté, alors la structure Budget/Reporting reprend l'étape de la compilation et de l'analyse.

Le comité financier étant constitué des représentants des actionnaires de la SIR, va donner son avis sur la validité du document projet de budget n+1.

Le document est par la suite présenté en conseil d'administration pour approbation.

5.2.1.9 Diffusion du document final et mise du budget dans SAP

Après l'approbation du budget, la structure Budget/Reporting monte et édite le document final du budget, elle diffuse et le met en place dans le progiciel SAP.

Après avoir décrit le processus d'élaboration budgétaire, nous procéderons à la description du processus d'exécution budgétaire.

5.2.2 Exécution budgétaire

L'exécution du budget consiste en :

- la mise en place du budget ;
- l'encaissement des ressources budgétisées ;
- l'engagement et le paiement des dépenses budgétisées.

L'exécution budgétaire relève de la compétence des responsables budgétaires et des gestionnaires. Elle se présente sous la forme de dépenses avec ou sans bon de commande et des sorties magasins.

5.2.2.1 Dépenses avec bon de commande

Les dépenses en général partent d'un centre de coût qui exprime un besoin matérialisé soit par une DA (demande d'achat) soit par une DST (demande de sous-traitance).

Les DA ou DST sont transformées en commande par la structure Achats après avoir procédé à un appel d'offres ou après avoir désigné d'office un fournisseur. Les commandes généralement traitées sont :

- les commandes de prestations de services (commande 41) ;
- les commandes de biens (commande 42) ;
- les commandes achats pour stocks auprès de fournisseurs locaux (commande 43) ;
- les commandes achats pour stocks auprès de fournisseurs étrangers (commande 44) ;
- les commandes dites ouvertes des fournisseurs n'ayant pas de contrats avec la SIR mais dont les charges sont récurrentes (commande 45) ;
- les commandes d'achats de matières premières (commande 46).

5.2.2.2 Dépenses sans bon de commande

Les dépenses sans bon de commande comme leur nom l'indique, sont celles qui n'ont pas fait l'objet de bon de commande. Leur imputation est faite à la réception de la facture. Ce sont des dépenses faites en interne notamment :

- les demandes d'achat manuelles : ce sont des dépenses dont le seuil n'excède pas 25 000 FCA. Ce type de dépenses n'est pas traité dans le logiciel SAP d'où le nom demande d'achat manuelle ;
- les dépenses émanant de fournisseurs dont les prestations sont difficilement chiffrables à l'avance tels que les frais de restauration, les frais d'hospitalisation et de pharmacie.
- les notes de frais : ce sont des dépenses effectuées par les agents pour le compte de l'entreprise qui doivent faire l'objet d'un remboursement ;
- les mémorandums : ce sont des dépenses relatives à une demande de sorties de fonds émanant d'une direction.
- les caisses secondaires : ce sont des fonds mis à la disposition de certaines entités de la raffinerie pour leurs besoins. On distingue six (6) caisses secondaires (laboratoire, achats journaux, moyens généraux, superviseurs, gestion tour et assistance totale).

5.2.2.3 Sorties magasin

Chaque fois qu'un service a besoin de se ravitailler, il fait la demande au magasin. Généralement, ces dépenses sont relatives à un approvisionnement en pièces de rechanges ou en fournitures de bureaux. Elles se matérialisent par des bons de sortie magasin.

5.2.3 Suivi et contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire consiste, dans un premier temps à faire une série de vérifications des pièces qui génèrent des charges qu'il s'agit des factures avec bons de commandes ou sans bons de commandes. De façon précise, il est question de procéder à deux types de vérification :

- vérifier la conformité des documents qui sont transmis ;
- vérifier la disponibilité en termes de ligne budgétaire.

Le Budget Reporting, dans un second temps, à travers le responsable des dépenses de fonctionnement élabore chaque mois des tableaux de bord des charges de fonctionnement de la SIR et les présente à une rencontre organisée appelée conférence frais.

La conférence-frais est l'occasion donnée au Budget Reporting de présenter les dépenses de la société et la marge avec les raisons devant une assemblée composée de la direction générale et des autres directeurs et gestionnaires de budgets.

5.2.3.1 Vérification de conformité des documents

Tous les parapheurs de commandes d'achats de biens et services, les demandes d'achats manuelles (DA), les caisses secondaires et les notes de frais de la raffinerie sont reçus par la structure Budget Reporting.

Pour les parapheurs contenant des factures avec bons de commandes, le Budget Reporting vérifie s'ils contiennent les pièces suivantes qui motivent l'achat :

- la facture pro forma du fournisseur ;
- une note du responsable du magasin qui montre l'urgence de l'achat avec des justifications ;
- une fiche signée par les différents responsables du centre de coûts demandeur du besoin ;
- un bon de commande signé à la fois par les responsables achats et de l'agent de la direction générale en charge des achats.

Le Budget Reporting vérifie si toutes ces pièces sont signées et sont conformes au bon de commandes. Par ailleurs, il vérifie la conformité des informations qui figurent sur le bon de commande par rapport à celles saisies dans SAP.

Quant-aux parapheurs contenant des factures sans bon de commande, les pièces suivantes sont à vérifier :

- les factures pro forma des fournisseurs ;
- les fiches de remboursement transport des agents qui ont fait des heures supplémentaires signées par le chef de structure et le responsable des moyens généraux ;
- pour les notes de frais, les pièces qui justifient ces dépenses doivent être associées à la fiche de note de frais.

5.2.3.2 Vérification de la disponibilité en fonction du budget accordé

Le responsable des dépenses de fonctionnement vérifie s'il y a de la disponibilité sur le budget avant de viser la dépense. Dans le cas contraire, il appelle le responsable en charge du module afin d'être informé et si cela est nécessaire, faire une demande d'autorisation de dépassement budgétaire. A titre illustratif, nous retiendrons le cas le plus délicat qui est celui des factures avec bons de commandes. Pour elles, les vérifications sont fonction du type de commande :

- les commandes hors stocks (41, 42 et 45) : Les commandes 41, 42 et 45 sont respectivement des commandes de services et de biens non stockables. Ils sont directement imputés sur le module qui a fait la commande. Par conséquent, le responsable des dépenses de fonctionnement vérifie s'il y a du disponible sur le budget avant de viser la commande. Dans le cas contraire, il appelle le responsable en charge du module afin d'être informé et si possible de faire une demande d'autorisation de dépassement budgétaire ;
- les commandes sur stocks (43 et 44) : les commandes 43 et 44 sont respectivement des commandes de biens ou pièces de rechange en fonction de la situation géographique du fournisseur (local ou étranger). La différence se trouve au niveau des frais accessoires (fret, débours, emballage,...) qui doivent être provisionnés dans les commandes 44 pour une bonne valorisation des stocks. La particularité de ces commandes c'est qu'elles ne sont pas directement imputées sur les modules, c'est lorsque les responsables vont s'approvisionner au magasin par bon de sortie magasin que la dépense est observée sur les modules en réalisation effective dans SAP.

Par conséquent, le Budget/Reporting peut en fonction de l'analyse des mouvements des stocks de ces produits et du stock final en quantité et en valeur évaluer la disponibilité budgétaire nécessaire pour autoriser l'achat. Dans le cas contraire, vu le caractère spécifique et important de ces produits dans le système d'exploitation ou de fonctionnement des unités, le responsable des dépenses de fonctionnement demandera au gestionnaire du budget de faire une demande d'autorisation de dépassement budgétaire.

Le suivi budgétaire de la SIR s'effectue au quotidien et le reporting est mensuel. Cette mesure permet à l'entreprise d'avoir une vue sur les indicateurs de performance et de compétence dans un délai raisonnablement réduit.

Le processus est défini comme suit :

- comparaison des données dans SAP : cela consiste à faire une étude comparative des données saisies dans SAP des différents centres de coûts. Il s'agira de confronter les réalisations, les engagements et le budget de l'année par module et par TO ;
- vérification d'existence d'éventuelles erreurs d'imputation : cela peut être dû à une mauvaise imputation (mauvais choix de l'article et de la nature comptable du bien dans le progiciel SAP). La structure Budget/Reporting vérifie dans SAP s'il y a des erreurs d'imputation dans les détails des réalisations et engagements effectués. Dans ce cas, des actions correctives doivent être faites par la comptabilité : corrections des opérations diverses analytiques. Par ailleurs, s'il n'y a pas d'erreurs, on procède au calcul du solde pour voir la disponibilité. Le solde disponible est la différence entre le pré-budget et l'engagé ;
- analyse du solde : l'analyse consiste à voir après calcul de l'écart sur budget si le solde est positif ou négatif pour situer les responsabilités. Le solde négatif signifie que l'écart sur budget n'est pas une situation favorable et que les engagés sont plus que le pré-budget (budget). Le solde positif signifie que les dépenses s'inscrivent dans les limites du budget annuel prévu. Il s'agira de dire dans ce cas, que l'écart sur budget est favorable et que le responsable de budget pratique une bonne gestion ;
- demande d'explications aux Responsables et gestionnaires de budget : les Responsables de budget doivent s'expliquer lors d'une rencontre organisée par la structure Budget/Reporting pour justifier les écarts constatés sur leurs budgets. Si le solde est positif, cela sous-tend que le budget est bien géré.

Toutefois, une demande d'explications peut être adressée aux Responsables de budget par rapport à sa consommation périodique au regard de son prévisionnel d'activité.

5.3 Acteurs du processus budgétaire

Dans son organisation, la SIR s'est dotée d'une structure en charge du processus budgétaire. Elle est composée de quatre (4) agents :

- un responsable de structure qui coordonne les activités ;
- un assistant, responsable des charges de fonctionnement ;
- un assistant, responsable du calcul de la marge brute et du résultat ;
- un assistant, responsable des investissements et des immobilisations.

La responsable de structure dispose d'un diplôme d'ingénieur et les trois autres agents sont tous détenteurs d'un diplôme de niveau master en comptabilité pour certains et d'un diplôme d'études approfondies (DEA) en gestion pour d'autres. Notons que tous disposent d'une bonne expérience des activités de la SIR compte tenu de leur ancienneté de sept (7) ans au minimum.

5.4 Clients du processus budgétaire

Les principaux clients du processus budgétaire sont :

- la Direction générale car elle doit rendre compte au Conseil d'Administration et justifier l'écart sur le budget général. Par ailleurs, le Directeur Général se sert du processus budgétaire pour vérifier que les objectifs donnés à moyen et long terme peuvent être atteints ; pour définir les moyens à mettre à disposition de l'entreprise à court terme ; pour piloter la réalisation des objectifs et communiquer vers l'extérieur ;
- la Direction financière parce qu'elle est le garant de la politique financière et de l'optimisation des ressources ;
- les Responsables Budgétaires : ces derniers sont les responsables des différents centres de responsabilités de ce fait, ils doivent rendre compte de leur gestion à la Direction Générale. Avant tout ils doivent comprendre ce que l'on attend d'eux ; négocier et arbitrer afin d'aboutir à la conclusion d'un contrat explicite avec la Direction Générale ; évaluer la capacité de leurs plans d'actions, à délivrer les résultats attendus dans un environnement donné et avec les moyens alloués.

Egalement, ils doivent s'associer aux orientations stratégiques au travers de propositions de développement de l'activité et de l'élaboration de nouveaux projets.

Conclusion du chapitre

Ce chapitre nous a permis de décrire le processus budgétaire de la SIR, à travers son organisation, ses activités, les compétences de ses acteurs et ses clients. Cette description nous servira de base pour notre évaluation dans le chapitre suivant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 6 : EVALUATION DE LA PERFORMANCE BUDGETAIRE DE LA SIR

Né de la nécessité de s'assurer de l'utilisation optimale des ressources, l'un des objectifs du budget est d'aider l'entreprise à atteindre ses objectifs en s'assurant de l'adéquation entre les objectifs stratégiques et les objectifs opérationnels.

Le niveau de performance budgétaire peut avoir des impacts sur la performance globale de l'entreprise. Il s'avère alors utile de l'évaluer afin de pouvoir mener à temps des actions correctives ou de renforcer les points forts du processus.

Le présent chapitre nous permettra de procéder à l'évaluation de la performance budgétaire de la SIR. Elle sera faite selon les différents axes présentés dans la méthodologie. Les résultats des évaluations, après avoir été analysés, nous permettront de formuler des recommandations en vue de contribuer à l'amélioration du processus budgétaire.

6.1 Evaluation du processus budgétaire de la SIR par axes

Dans cette rubrique, il est question d'évaluer la performance budgétaire à travers les quatre (4) axes. Pour se faire, notre évaluation débutera par la constitution d'un référentiel d'activité. Se basant sur ce référentiel, nous allons d'abord évaluer l'organisation du processus budgétaire de la société à travers le positionnement hiérarchique, le fonctionnement et les ressources qu'il consomme. Ensuite nous procéderons à l'évaluation des activités, ainsi que du capital humain et enfin nous évaluerons la satisfaction des clients du processus.

6.1.1 Evaluation de l'axe organisation

L'évaluation de cet axe a été faite grâce à un questionnaire (Annexe 2 page 99) administré aux agents du Budgets Reporting. Ces derniers ce sont exprimés sur le positionnement hiérarchique de la structure, les rapports avec la direction, le fonctionnement et les ressources (effectif et coûts) allouées au processus budgétaire.

Les taux obtenus permettent de disposer d'informations sur l'organisation de la structure Budget Reporting. Les réponses sont structurées en quatre (4) catégories, :

- 4 points pour « oui tout à fait » ;
- 3 pour « oui en partie » ;
- 2 pour « non » ;
- 1 pour « non et c'est très dommageable » (AUTISSIER, 2007 : 126).

Le nombre de rubriques pour l'organisation du processus budgétaire est de trois (3) notamment le fonctionnement, le positionnement hiérarchique et les ressources. La combinaison de ces résultats permettra de déterminer le taux de support structurel.

Un taux de support structurel supérieur ou égal à 75% correspond à un processus budgétaire très performant et en adéquation avec les objectifs de l'organisation.

Un taux de support structurel situé entre 50% et 75% sera interprété comme un processus budgétaire en pleine expansion, il pourra être considéré comme performant.

Un taux de support structurel qui se situe entre 25% et 50% sera la caractéristique d'un processus déficient, cela matérialise que l'importance du budget est reconnue dans l'entreprise mais les conditions ne sont pas réunies pour son optimisation.

Lorsque le taux de support structurel est inférieur à 25%, le processus budgétaire peut être considéré comme pas du tout performant, dans ce cas, nous pouvons conclure qu'il n'a aucune légitimité dans l'organisation ou que ses prestations ne sont pas en adéquation avec les besoins de l'entreprise.

La formule utilisée est :

| |
|--|
| <p>Taux pour chaque rubrique d'organisation = (score obtenu à partir du questionnaire d'évaluation / Score total du nombre de questions du questionnaire) * 100</p> |
|--|

Ensuite :

| |
|--|
| <p>Taux de support structurel = Σ des taux de chaque élément constitutifs / 3</p> |
|--|

Tableau 6 : Taux de support structurel

| Eléments | Taux (%) |
|------------------------|-----------------|
| Positionnement | 65 |
| Fonctionnement | 85 |
| Ressources | 45 |
| Taux structurel | 65 % |

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation de l'organisation

6.1.2 Evaluation de l'axe activités

L'évaluation ici consistait à s'assurer du niveau de réalisation des activités. Pour se faire nous avons commencé par recenser les différentes activités du processus budgétaire. Ensuite nous avons soumis des questionnaires (Annexe 3 page 102) aux agents de la structure Budget Reporting. Ces derniers nous ont permis de déterminer le taux d'activité pour les différentes activités. Une fois les taux des différentes activités trouvés, nous avons déterminé le taux d'activité global.

Entre 80% et 100%, on parlera d'un processus budgétaire exhaustif c'est-à-dire que l'ensemble des activités sont couvertes par le processus. Lorsque le taux d'activité global est compris entre 50% et 80%, on parle d'un processus budgétaire développé c'est-à-dire que les activités de base sont prises en compte. Mais seul la moitié des activités modernes qui concene le budget sont mises en œuvre par la structure Budget Reporting. En outre, si le taux d'activité est inférieur à 50%, on parlera d'un processus budgétaire restreint c'est-à-dire que les bonnes pratiques du budget ne sont pas développées et on y retrouve pas toutes les activités traditionnelles qui y sont relatives, AUTISSIER (2007 : 128).

La formule est la suivante :

$$\text{Taux pour chaque activité} = (\text{score obtenu à partir du questionnaire d'évaluation d'activité} / \text{score total du nombre de questions du questionnaire}) * 100$$

Ensuite :

$$\text{Taux d'activité global} = \Sigma \text{ des taux de chaque activité} / 4$$

Tableau 7 : Taux d'activité global

| Activités | Taux (%) |
|-------------------------------|-------------|
| Planification Budgétaire | 65 |
| Elaboration Budgétaire | 55 |
| Execution budgétaire | 45 |
| Suivi / contrôle Budgétaire | 47 |
| Taux d'activité global | 53 % |

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation des activités.

Après avoir déterminé le taux d'activité global des activités, nous nous sommes intéressés à l'évaluation des activités sous la base des critères et indicateurs de performance.

Tableau 8 : Tableau des résultats de l'évaluation des activités à partir des indicateurs

| Eléments | Indicateurs | Note finale |
|-----------------------------|---|--------------------|
| Planification budgétaire | Existence d'un cadre budgétaire formalisé | 4 |
| | Cohérence entre plan stratégique, plan opérationnel et actions prévues. | 3 |
| | Diffusion des directives budgétaires | 5 |
| Elaboration budgétaire | Respect du calendrier budgétaire | 3 |
| | Budgétisation de toutes les activités | 2 |
| | Cohérence des états prévisionnels | 3 |
| | Mise à jour des données | 2 |
| Exécution budgétaire | Exhaustivité des contrôles (les contrôles couvrent-ils l'étendue des dépenses ?). | 2 |
| | Conformité des soldes comptables et extracomptables | 3 |
| | Niveau d'importance des dépassements budgétaires. | 1 |
| Suivi / contrôle budgétaire | Mesure des écarts significatifs | 2 |
| | Atteinte des objectifs | 2 |
| | Mise en œuvre des actions correctives | 2 |
| | Fréquence des reporting | 4 |

1 pour « insatisfaisant », 2 pour « peut mieux faire », 3 pour « acceptable », 4 pour « satisfaisant » et 5 pour « très satisfaisant ».

Source : nous-mêmes à partir des travaux de CATTAN & al (2008 : 119)

6.1.3 Evaluation de l'axe compétences

L'évaluation de l'axe compétence renseigne sur l'état des connaissances et de maîtrise dont dispose les agents de la cellule budget Reporting. Les réponses du questionnaire (Annexe 4 page 103-106) attribué à cet effet sont différentes selon le type de compétences.

A chacune des questions, est attribué un nombre de points (4 pour « je connais et je l'utilise » et « je maîtrise », 3 pour « je pratique », « ça peut aller » et « je connais mais je n'en pas compte forcément », 2 pour « je connais », « j'ai des difficultés » et « je connais un peu » et 1 pour « je ne connais pas » et « je n'y arrive pas ») permettant d'obtenir une moyenne pour chacune des parties et un taux de maîtrise global, AUTISSIER (2007 : 94).

Un taux de maîtrise supérieure à 70% correspond à une structure experte. Cela signifie que les agents font état d'une maîtrise très élevée dans l'ensemble des compétences évaluées.

Un taux de maîtrise compris entre 50% et 70% sera interprété comme une structure spécialisée c'est-à-dire que les agents ont un niveau de compétence acceptable qui couvre les besoins ordinaires de l'entreprise.

Un taux de maîtrise inférieur à 50% sera la caractéristique d'une structure junior c'est-à-dire que les agents manquent d'expérience.

Tableau 9 : Taux de maîtrise

| Catégories de compétences | Taux (%) |
|------------------------------|-------------|
| Compétences comportementales | 89 |
| Compétences métiers | 100 |
| Compétences techniques | 45 |
| Taux de maîtrise | 78 % |

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation de l'organisation

6.1.4 Evaluation de la satisfaction des clients

L'évaluation de cet axe consiste à déterminer le niveau de satisfaction des clients du processus budgétaire.

Les clients principaux du processus budgétaire à la SIR sont la Direction générale, la Direction Finance / Gestion et les responsables budgétaires.

Le questionnaire comporte quatre (04) types de réponses. Les notes varient de 1 à 4 :

- 1 pour « non satisfaisant » ;
- 2 pour « peu satisfaisant » ;

- 3 pour « satisfaisant » ;
- 4 pour « très satisfaisant », AUTISSIER (2007 : 96)

Le nombre de questions multiplié par 4 (note maximale), sera divisé par le nombre de points obtenu correspondant aux réponses. A partir de cela, on déterminera le taux de satisfaction pour chaque client et le taux de satisfaction global.

Tableau 10 : Taux de satisfaction des clients

| Clients | Taux (%) |
|------------------------------------|-----------------|
| Directeur Général | 75 |
| Directeur Financier | 85 |
| Responsables budgétaires | 50 |
| Taux de satisfaction global | 70 % |

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation de la satisfaction des clients.

6.2 Evaluation de la performance globale du processus budgétaire

Pour évaluer la performance globale du processus budgétaire de la SIR, nous avons procédé à la détermination du taux de performance global. Celui-ci est obtenu à partir de la moyenne des différents (taux de support, taux d'activité, taux de maîtrise et taux de satisfaction).

Tableau 11 : Taux de performance globale

| Axes d'évaluation | Taux (%) |
|------------------------------------|-----------------|
| Taux de support structurel | 65 |
| Taux d'activité | 53 |
| Taux de maîtrise | 78 |
| Taux de satisfaction | 70 |
| Taux de performance globale | 67 % |

Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation de la satisfaction des clients.

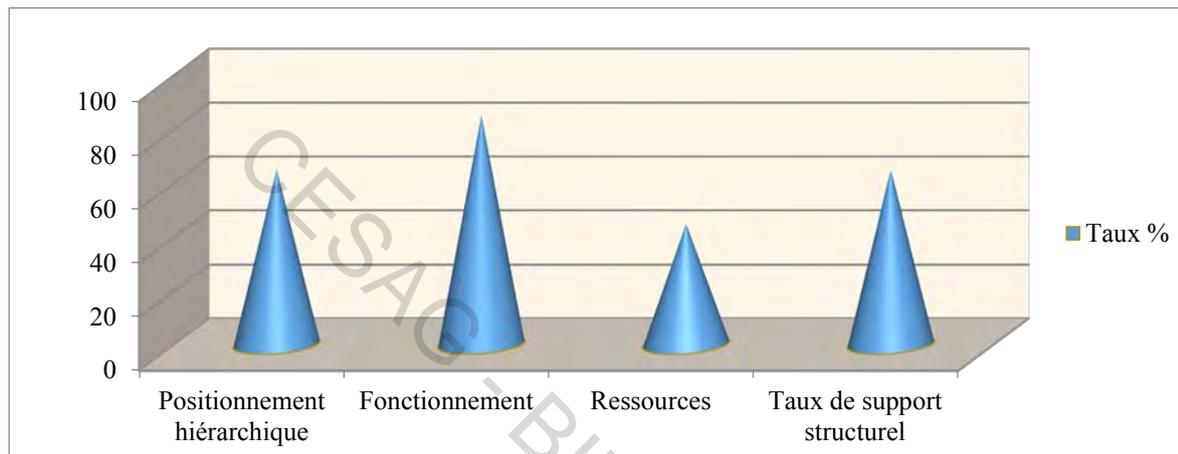
6.3 Analyse des résultats de l'évaluation

L'analyse des résultats de l'évaluation nous permettra de ressortir les forces et les faiblesses du processus budgétaire de la SIR et de formuler des recommandations pour son amélioration.

6.3.1 Analyse de l'axe organisation

Les résultats de l'évaluation de l'axe organisation se présentent comme suit :

Figure 18 : La représentation des différents taux de support structurel



Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation de l'organisation

Le taux de support structurel de 65 % indique que le processus budgétaire de la SIR est en pleine expansion. Le taux de 65 % relatif au positionnement hiérarchique rend compte du fait que la structure Budget Reporting n'est pas rattachée directement à la Direction générale. Elle est placée sous l'autorité de la Direction Financière. Par conséquent, l'ensemble de ses productions passe par le Directeur financier et c'est lui qui est chargé de rendre compte à la Direction Générale. Ce type de positionnement peut avoir un impact sur le rôle de la structure Budget Reporting.

Par ailleurs, la structure ne comprend que quatre agents. Ce effectif n'est pas proportionnel à la taille de l'entreprise ainsi qu'à la charge de travail qui lui est impartie.

Concernant le fonctionnement, nous notons l'utilisation de divers outils informatiques :

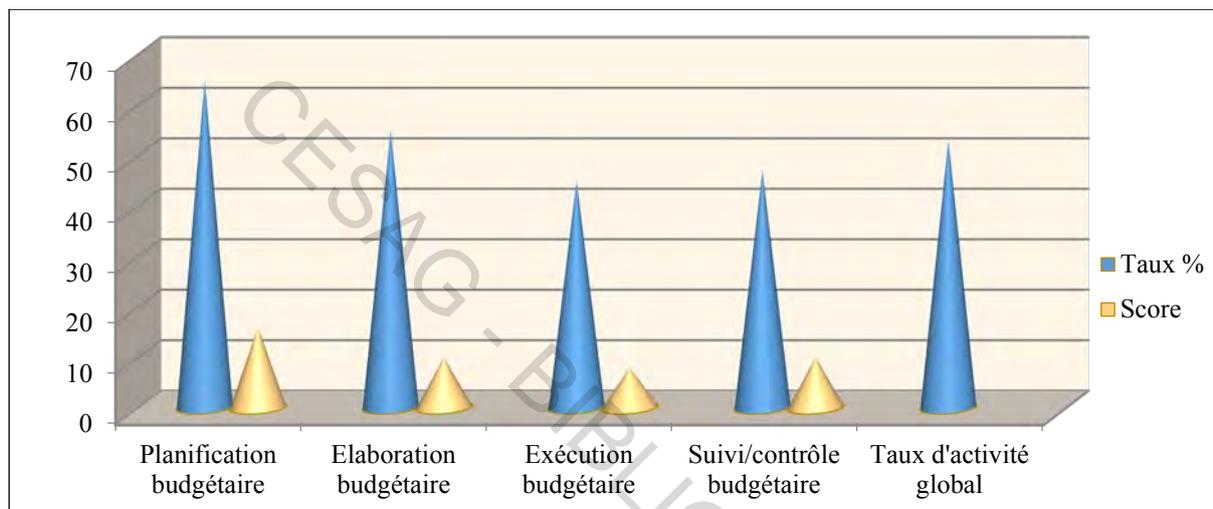
- un progiciel de gestion intégré (SAP), dans lequel sont passées toutes les écritures ;
- un applicatif maison E-BUDGET pour les saisies des prévisions de clôture du budget de l'année en cours et du budget prévisionnel de l'année suivante ;
- un fichier excel COMPIL BUDGET qui sert d'interface pour le transfert dans SAP des budgets préparés ;

- un fichier excel DEPENSES DE FONCTIONNEMENT, dans lequel sont injectées les réalisations de SAP en vue du Reporting mensuel des dépenses, en comparaison avec les données de COMPIL BUDGET.

6.3.2 Analyse de l'axe activités

L'évaluation de l'axe activité a été réalisée par la détermination du taux d'activité et à travers le score obtenu selon les indicateurs. Ainsi on obtient la figure suivante :

Figure 19 : La représentation des différents taux d'activités et leurs scores



Source : nous-mêmes à partir du questionnaire et de la grille d'évaluation des activités.

A travers cette figure, on constate que les conclusions des deux (2) évaluations concordent. La planification budgétaire s'avère être l'activité la mieux pratiquée avec un taux de 65% et un score égal à 16/20. L'élaboration budgétaire quant-à-elle, est effectuée dans le respect du calendrier budgétaire et couvre l'étendue des activités de la SIR.

En ce qui concerne l'exécution et le contrôle budgétaire, leurs résultats sont assez faibles en raison du niveau élevé des dépassements budgétaires et de la non-exhaustivité des contrôles car certaines dépenses échappent au contrôle du Budget Reporting.

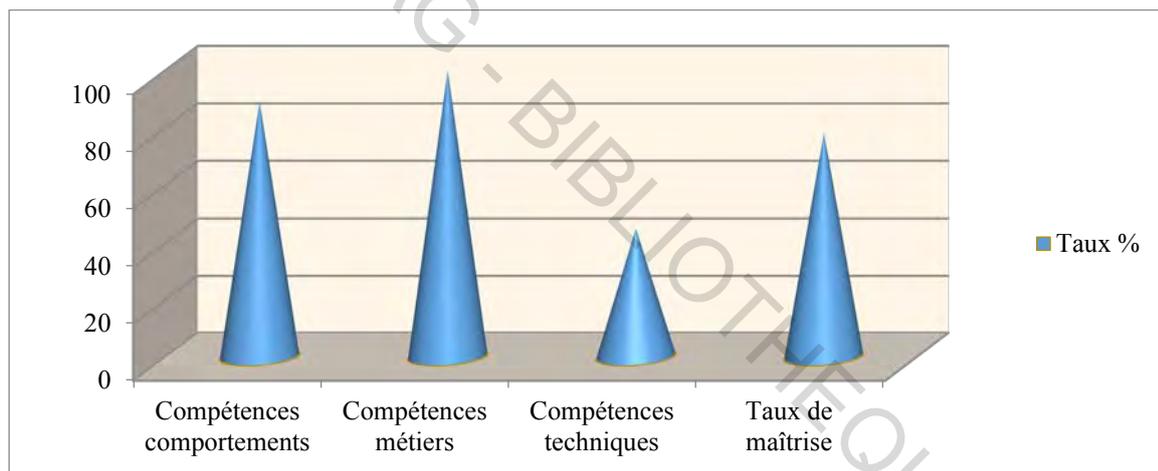
Globalement, le taux d'activité s'élève à 53 %, il s'agit alors d'un processus budgétaire développé c'est-à-dire que les activités de base sont prises en compte. Les outils principaux sont le tableau de bord de gestion et le reporting. Ces outils derniers pourraient être améliorés ou renforcés par d'autres outils tels que la comptabilité analytique, le tableau de bord prospectif et le benchmarking qui ne sont pas développés au sein de la SIR.

Nous notons également l'insuffisance de formalisation des processus d'élaboration du budget, de suivi des réalisations et de reporting. En effet, dans le cadre de ses activités, la structure Budget Reporting a mis en place une (1) procédure générale de fonctionnement (PGF130 : Autorisation de dépassement budgétaire, rév. 03 du 04/12/12), neuf (9) autres procédures sont en cours de validation. Il n'existe pas de cadre de référence concernant le processus budgétaire et l'activité Budget Reporting à proprement parlé.

6.3.3 Analyse de l'axe compétences

Le taux de maîtrise est de 78 %, dans l'ensemble les agents disposent des compétences requises pour la gestion budgétaire. Le seul constat que nous avons fait est qu'il n'y a pas d'apprentissage continu (formations) d'où le faible taux (45%) obtenu par les compétences techniques. La figure suivante en témoigne.

Figure 20 : La représentation des différents taux de compétences



Source : nous-mêmes à partir du questionnaire d'évaluation des compétences.

6.3.4 Analyse de l'axe satisfaction des clients

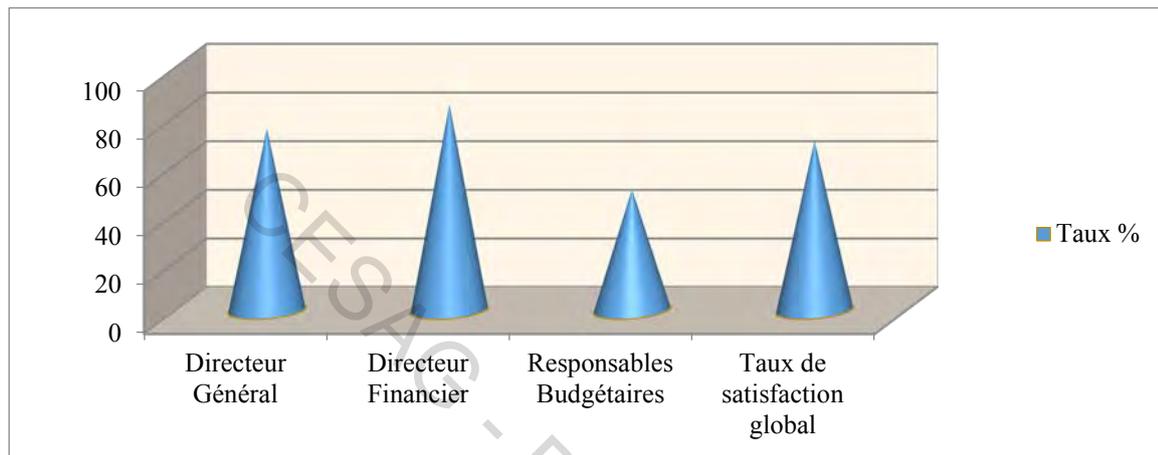
Le processus budgétaire est destiné à des clients directs et à des clients indirects. Comme clients directs on retient, la direction financière, la direction générale et les responsables budgétaires. Les clients indirects peuvent être constitués des actionnaires et des partenaires financiers (banques).

Dans le cadre de cette étude, nous nous sommes limités aux clients directs. A ce propos, nous avons pu constater que certains opérationnels ont souvent du mal à comprendre les tableaux de bord élaborés par la structure Budget Reporting. De plus, il arrive que

les gestionnaires budgétaires rencontrent des difficultés dans la gestion de leurs budgets parce qu'ils ne disposent pas d'une assez bonne maîtrise du logiciel SAP.

En outre, les résultats du processus budgétaire sont d'un grand apport à la direction générale qui s'en réfère pour prendre des décisions stratégiques concernant la raffinerie. Le directeur financier estime également être satisfait.

Figure 21 : La représentation des différents taux de satisfaction



Source : nous même à partir du questionnaire d'évaluation de la satisfaction des clients.

6.3.5 Analyse de performance globale du processus budgétaire

La moyenne des différents taux ci-dessus présentés nous donne un taux global de performance budgétaire égal à 67%. Cela correspond à un processus budgétaire satisfaisant. En effet, vu dans son ensemble, la performance budgétaire est satisfaisante malgré l'effectif réduit de la structure Budget Reporting et le peu d'outils dont elle dispose. Les agents disposent des compétences nécessaires à la réalisation des activités du processus budgétaire.

Le taux d'activité s'explique par le fait que toutes les dépenses ne font pas l'objet d'un contrôle budgétaire. En général les clients du processus budgétaire sont satisfaits même s'ils estiment que certains points sont à améliorer pour atteindre un meilleur niveau de performance budgétaire.

Tableau 12 : Bilan des forces et faiblesses du processus budgétaire

| Eléments | Forces | Faiblesses |
|---|--|---|
| Organisation du processus budgétaire | <ul style="list-style-type: none"> - le style de management est adapté ; | <ul style="list-style-type: none"> - le positionnement de la structure en charge du processus budgétaire ne facilite pas l'exercice de sa mission ; - l'effectif des agents de ladite structure est insuffisant pour la quantité de travail à effectuer et la taille de l'entreprise ; - l'indisponibilité du système d'information peut entraîner le non-respect des délais de production et l'interruption du travail. |
| Activités et outils du processus budgétaire de la SIR | <ul style="list-style-type: none"> - existence de centres de responsabilités ; - production d'outils de base contribuant à la prise de décision rapide et motivée de la direction générale ; | <ul style="list-style-type: none"> - les outils utilisés sont devenus obsolètes et les nouveaux outils ne sont pas encore développés (tableau de bord prospectif, ABC, Benchmarking), cela peut entraîner la baisse de performance de la raffinerie ; - l'insuffisance de la formalisation du processus et de son contrôle interne ; - les processus d'élaboration du budget, de suivi des réalisations et du reporting ne sont pas suffisamment documentés. |
| Compétences des acteurs du processus budgétaire de la SIR | <ul style="list-style-type: none"> - bonne connaissance de l'entreprise et de son activité. | <ul style="list-style-type: none"> - absence de formation |
| Satisfaction clients du processus budgétaire de la SIR | <ul style="list-style-type: none"> - disponibilité des agents du Budgets reporting à l'égard des clients du processus | <ul style="list-style-type: none"> - incompréhension des tableaux de bord le plus souvent émanant des opérationnels. |

Source : nous-mêmes à partir de l'analyse des différents axes d'évaluation.

6.4 Recommandations

Au regard des forces et des faiblesses identifiées, nous formulons les recommandations ci-dessous qui serviront à améliorer la performance budgétaire de la SIR.

6.4.1 Recommandation pour l'axe organisation

Pour faire du processus budgétaire un facteur clé de performance à la SIR, il faut que son organisation soit adaptée au contexte de l'entité et à la nature du travail à effectuer.

Pour cela nous suggérons :

- la création d'une Direction Budget Reporting qui sera directement rattachée au Directeur Général. Cela favorisera l'éclosion et la notoriété du Budget Reporting ;
- l'intégration du système d'information pour une gestion optimale du processus budgétaire ;
- le renforcement de l'effectif de la structure Budget Reporting.

Par ailleurs nous recommandons à la Direction Générale de la SIR de :

- revoir la position de la Fonction « Achats », elle ne doit pas être rattachée à la Direction Générale ;
- mettre l'accent sur un style de management plus participatif que hiérarchique.

6.4.2 Recommandation pour l'axe activités

En vue d'améliorer le taux global d'activités qui est de 53%, nous recommandons :

- la mise en place d'un système de comptabilité analytique basée sur la méthode ABC (Activity Based Costing). Cela permettra une meilleure traçabilité des charges indirectes. L'entreprise disposera également d'une base fiable pour la maîtrise de ses coûts et la prise de décisions stratégiques ;
- l'élaboration d'un tableau de bord prospectif (balanced scorecard) qui permettra de mieux piloter la performance budgétaire ;
- le renforcement du contrôle budgétaire afin de couvrir l'ensemble des dépenses. Aucune dépense ne doit échapper au contrôle budgétaire. Il faut également mettre l'accent sur l'analyse, l'interprétation des écarts et sur les propositions de mesures correctives ;
- l'élaboration d'un manuel de procédures de la Structure Budget Reporting précisant les missions qui lui sont assignées et son mode de fonctionnement.

6.4.3 Recommandation pour l'axe compétences

Pour cet axe, nous recommandons que les agents du Budget Reporting soient formés chaque année en ce qui concerne les pratiques de gestion budgétaire et les outils de pilotage de la performance budgétaire.

6.4.4 Recommandations pour l'axe satisfaction des clients

Pour permettre une meilleure satisfaction des clients du processus budgétaire de la SIR, nous proposons de :

- multiplier les contacts avec les clients du processus afin de prendre connaissance de leurs besoins et les faire adhérer à l'amélioration continue de la performance budgétaire ;
- s'assurer de la fiabilité et de la qualité des livrables du processus budgétaire (budgets, rapports et indicateurs) ;
- réaliser de façon périodique (chaque année) des enquêtes de satisfaction afin d'orienter l'action vers les attentes des clients ;
- améliorer les différentes applications intervenant dans le processus budgétaire.

Conclusion du chapitre

Le présent chapitre nous a permis d'évaluer le processus budgétaire de la SIR et de connaître son niveau de performance. Il en ressort, un taux de performance global de 67% . On peut donc conclure que le processus est performant.

Toutefois, il existe des points d'amélioration. A cet effet nous avons formulé des recommandations.

Conclusion de la deuxième partie

La deuxième partie de ce mémoire nous a permis de présenter la SIR à travers son historique, sa mission, ses activités, ses atouts et son organisation. Nous avons également pu présenter notre structure d'accueil, la Direction Finance / Gestion.

Ensuite nous avons procédé à la description du processus budgétaire afin de pouvoir l'évaluer.

Au terme de l'évaluation qui a été faite sur base de la méthodologie présentée au chapitre 3, nous retenons que le taux de performance du processus budgétaire de la SIR est satisfaisant.

Toutefois des efforts restent à fournir pour son amélioration.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

Au terme de notre étude, le processus budgétaire nous apparaît devoir être dynamisé pour s'adapter à des acteurs toujours plus friands d'informations rapidement disponibles, fréquentes et complètes, et à un environnement économique en constante mutation : budget non calqué sur l'exercice comptable mais sur le cycle de l'activité, mise en place de ré-prévisions successives.

Il existe aujourd'hui des alternatives pour fluidifier le processus et le rendre mieux adapté aux contraintes actuelles de pilotage de l'activité, sans nécessairement le supprimer.

Le processus budgétaire ne doit pas être vécu comme un mal nécessaire mais bien au contraire comme l'un des processus clés de gestion de la valeur créée par l'entreprise. C'est pourquoi nous avons entrepris d'évaluer la performance budgétaire de la SIR.

Pour mener à bien cette évaluation, nous avons procédé à une revue de littérature dans la première partie de ce mémoire. Elle nous a permis, d'une part de clarifier la notion de performance budgétaire et d'autre part de présenter des modèles d'évaluation de la performance développés par certains auteurs. A partir de la synthèse de ces derniers, nous avons élaboré notre modèle d'analyse qui met en exergue quatre axes (axe organisation, axe activités, axe compétences et axe satisfaction des clients) d'évaluation de la performance budgétaire.

A l'issue de l'étude, il ressort que l'axe organisation du processus à un taux de 65%, celui de l'axe activité s'élève à 53%, quant au taux de maîtrise global, il est à 78%. Enfin le taux de satisfaction des clients interne s'élève à 70%.

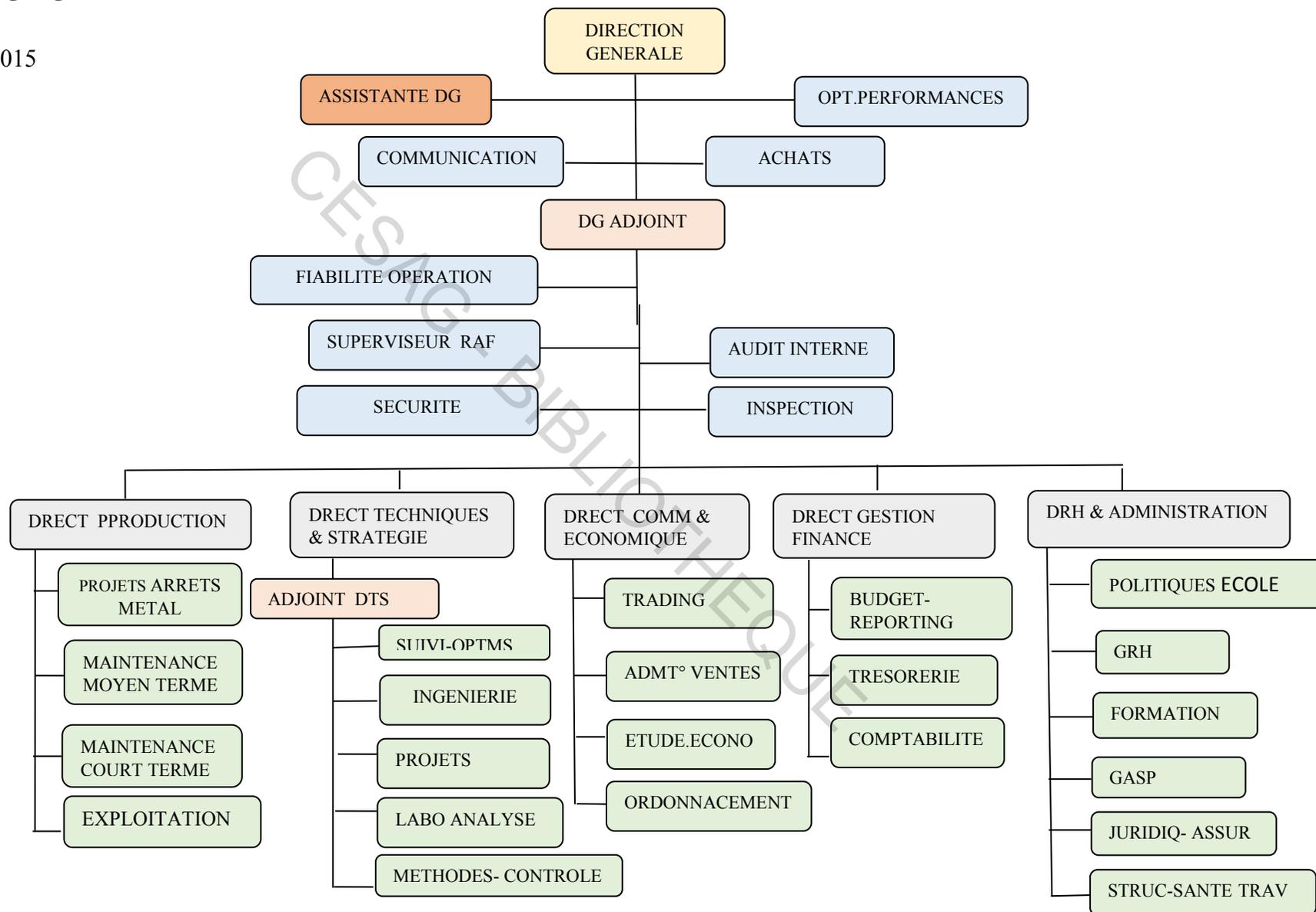
L'ensemble des différents taux correspondant aux quatre axes d'évaluation de la performance nous permet de déterminer le taux de performance global du processus budgétaire de la SIR. Ce dernier s'élève à 67%. Ainsi, nous pouvons dire que la performance budgétaire de la SIR est à un niveau acceptable. Cette performance est engendrée par le niveau de compétences des acteurs. Ils disposent de bonnes attitudes comportementales, ont une bonne connaissance du métier de l'entreprise et sont orientés satisfaction clients comme le témoigne le taux de satisfaction clients (70%).

Toutefois, des efforts restent à faire pour rendre le processus budgétaire encore plus performant. A cet effet nous avons formulé un ensemble de recommandations, qui si elles sont mises en œuvre pourraient rehausser le niveau de performance budgétaire de la SIR.

ANNEXES

Annexe 1 : Organigramme Général de la SIR

Date : 29/04/2015



Annexe 2 : Questionnaire d'évaluation de l'organisation du processus budgétaire de la SIR

Il a pour objectif d'évaluer l'organisation de la structure Budget Reporting.

| Positionnement de la structure Budget Reporting | |
|--|--|
| Le positionnement de la structure Budget Reporting au sein de la SIR : | |
| 1. Vous paraît-il explicite ? | <input type="radio"/> Oui tout à fait <input checked="" type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est dommageable |
| 2. Vous paraît-il le meilleur pour réaliser les activités dont elle a la charge ? | <input type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input checked="" type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est dommageable |
| 3. Lui permet- elle de bien dialoguer avec les autres structures et directions de la SIR ? | <input type="radio"/> Oui tout à fait <input checked="" type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est dommageable |
| 4. Correspond-il à la culture de la SIR ? | <input type="radio"/> Oui tout à fait <input checked="" type="radio"/> Oui en partie <input type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est dommageable |
| 5. Permet-il de collecter et d'obtenir facilement des informations? | <input type="radio"/> Oui tout à fait <input type="radio"/> Oui en partie <input checked="" type="radio"/> Non <input type="radio"/> Non et c'est dommageable |
| Taux de positionnement de la structure | Score = 13 / 20 Soit 65% |

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 126)

| Fonctionnement de la structure Budget Reporting | |
|--|--|
| 1. La répartition des tâches et des activités de la structure Budget Reporting est-elle suffisamment explicite ? | <input checked="" type="checkbox"/> Oui tout à fait <input type="checkbox"/> Oui en partie <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> Non et c'est dommageable |
| 2. L'activité de votre structure est-elle formalisée dans des fiches de postes ou dans un manuel de procédures ? | <input type="checkbox"/> Oui tout à fait <input checked="" type="checkbox"/> Oui en partie <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> Non et c'est dommageable |
| 3. Les processus budgétaires de votre structure sont-ils communiqués ? | <input checked="" type="checkbox"/> Oui tout à fait <input type="checkbox"/> Oui en partie <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> Non et c'est dommageable |
| 4. Le mode de management de la structure Budget Reporting vous satisfait-il ? | <input type="checkbox"/> Oui tout à fait <input checked="" type="checkbox"/> Oui en partie <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> Non et c'est dommageable |
| 5. Le mode de coordination est-il en adéquation avec les attentes et aspirations ? | <input type="checkbox"/> Oui tout à fait <input checked="" type="checkbox"/> Oui en partie <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> Non et c'est dommageable |
| Taux de fonctionnement de la structure | Score = 17 / 20 Soit 85% |

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 126)

| Ressources de la structure Budget Reporting : coûts et effectif | |
|--|--|
| 1. Comment se situe le nombre des agents de la structure Budget Reporting par rapport à l'effectif global de la SIR? | <input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100% |
| 2. Comment se situe le coût global de la structure Budget Reporting par rapport aux autres structures de la SIR ? | <input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100% |
| 3. Comment se situe le coût salarial de la structure Budget Reporting de la SIR? | <input type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100% |
| 4. Comment se situe le coût de l'environnement de travail de la structure Budget Reporting de la SIR? | <input type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100% |
| 5. Comment se situe le coût de l'informatique de la structure Budget Reporting de la SIR ? | <input type="checkbox"/> A plus ou moins 10% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 20% <input checked="" type="checkbox"/> A plus ou moins 50% <input type="checkbox"/> A plus ou moins 100% |
| Taux des ressources de la structure | Score = 9 / 20 Soit 45% |

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 126)

Annexe 3 : Questionnaire d'évaluation des activités du processus budgétaire de la SIR

| ACTIVITE PLANIFICATION BUDGETAIRE | |
|---|--|
| 1. Diagnostic des forces et faiblesses de l'entreprise | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| 2. Plan stratégique | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| Taux d'activité planification budgétaire | Score = 13/ 20 Soit 65 % |
| ACTIVITE ELABORATION BUDGETAIRE | |
| 1. Lettre de cadrage de la DG Référence à la stratégie | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| 2. Pré-budgets | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| 3. Budgets par centres de responsabilité | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| 4. Budgets définitifs | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| Taux d'activité élaboration budgétaire | Score = 11 / 20 Soit 55 % |
| ACTIVITE EXECUTION BUDGETAIRE | |
| 1. Suivi des dépenses | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| 2. Mise à jour des données budgétaires | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| Taux d'activité exécution budgétaire | Score = 9 / 20 Soit 45 % |
| ACTIVITE SUIVI /CONTROLE BUDGETAIRE | |
| 1. . Calcul et analyse des écarts | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| 2. Mesures correctives | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| 3. Production de rapports et d'indicateurs de performance | <input type="radio"/> Réalisée <input type="radio"/> Non réalisée |
| Taux d'activité suivi contrôle budgétaire | Score = 13 / 28 Soit 47 % |

Source : nous-mêmes

Annexe 4 : Questionnaire d'évaluation des compétences du processus budgétaire

Ce questionnaire a pour objectif d'évaluer les compétences de la structure Budget Reporting

| Compétences comportementales | |
|---|--|
| 3. Rigueur dans le travail | <input checked="" type="checkbox"/> Je maîtrise <input type="checkbox"/> Ça peut aller <input type="checkbox"/> J'ai des difficultés <input type="checkbox"/> Je n'y arrive pas |
| 4. Négociation avec les parties prenantes de la SIR | <input type="checkbox"/> Je maîtrise <input checked="" type="checkbox"/> Ça peut aller <input type="checkbox"/> J'ai des difficultés <input type="checkbox"/> Je n'y arrive pas |
| 5. Compréhension des attentes des autres directions | <input type="checkbox"/> Je maîtrise <input checked="" type="checkbox"/> Ça peut aller <input type="checkbox"/> J'ai des difficultés <input type="checkbox"/> Je n'y arrive pas |
| 6. Communication avec les parties prenantes de la SIR | <input type="checkbox"/> Je maîtrise <input checked="" type="checkbox"/> Ça peut aller <input type="checkbox"/> J'ai des difficultés <input type="checkbox"/> Je n'y arrive pas |
| 7. Animation d'équipe | <input checked="" type="checkbox"/> Je maîtrise <input type="checkbox"/> Ça peut aller <input type="checkbox"/> J'ai des difficultés <input type="checkbox"/> Je n'y arrive pas |
| 8. Capacité de formation et de synthèse | <input checked="" type="checkbox"/> Je maîtrise <input type="checkbox"/> Ça peut aller <input type="checkbox"/> J'ai des difficultés <input type="checkbox"/> Je n'y arrive pas |
| 9. Organisation du travail | <input checked="" type="checkbox"/> Je maîtrise <input type="checkbox"/> Ça peut aller <input type="checkbox"/> J'ai des difficultés <input type="checkbox"/> Je n'y arrive pas |
| Taux de compétences comportementales | Score = 25 / 28 Soit 89% |

Source : adaptation AUTISSIER (2007 : 94)

| Compétences Métier | |
|---|---|
| 1. Connaissance de la stratégie de la SIR | <input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais je ne l'applique pas forcément <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas |
| 2. Connaissance des métiers de la SIR | <input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais je ne l'applique pas forcément <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas |
| 3. Connaissance de l'histoire de la SIR | <input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais je ne l'applique pas forcément <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas |
| 4. Connaissance de l'histoire de la SIR | <input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais je ne l'applique pas forcément <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas |
| 5. Connaissance de la culture et du système des valeurs de la SIR | <input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais je ne l'applique pas forcément <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas |
| 6. Connaissance des projets de la SIR | <input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais je ne l'applique pas forcément <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas |
| 7. Connaissance des business modèle de la SIR | <input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais je ne l'applique pas forcément <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas |
| 8. Connaissance des partenaires de la SIR | <input checked="" type="checkbox"/> Je connais et je l'utilise <input type="checkbox"/> Je connais mais je ne l'applique pas forcément <input type="checkbox"/> Je connais un peu <input type="checkbox"/> Je ne connais pas |
| Taux de compétences métier | Score = 32 / 32 Soit 100% |

| Compétences Techniques | |
|--|--|
| 1. Calcul des coûts | <input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas |
| 2. Elaborer le budget | <input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas |
| 3. Suivre l'exécution du budget | <input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas |
| 4. Déterminer les écarts budgétaires | <input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas |
| 5. Savoir utiliser des logiciels intégrés | <input type="radio"/> Je maîtrise <input checked="" type="radio"/> Je pratique <input type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas |
| 6. Mettre en place un tableau de bord pour la direction générale | <input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas |
| 7. Mettre les productions du processus budgétaire sur intranet | <input type="radio"/> Je maîtrise <input type="radio"/> Je pratique <input checked="" type="radio"/> Je connais <input type="radio"/> Je ne connais pas |
| Taux de positionnement de la structure | Score = 18 / 40 Soit 45% |

Source : Adaptation AUTISSIER (2007 : 99).

Annexe 5 : Questionnaire d'évaluation de la satisfaction des clients du processus budgétaire de la SIR

| DIRECTEUR GENERAL | |
|---|--|
| 1. Calcul des coûts et de la marge | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 2. Le tableau de bord répond-il clairement à vos besoins d'information ? | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 3. Le délai de transmission des informations budgétaires vous satisfait-il? | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 4. Le tableau de bord mensuel vous permet-il de suivre et d'évaluer les résultats ? | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 5. Les indicateurs utilisés dans le tableau de bord mensuel vous semble-t-il pertinents ? | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 6. Les analyses et informations fournies par le budget Reporting vous sont-elles utiles dans votre prise de décision? | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 7. Le processus budgétaire répond-il à vos attentes? | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| Taux de satisfaction du directeur général | Score = 21 / 28 Soit 75 % |

Source : nous-mêmes

| DIRECTEUR FINANCIER | |
|---|--|
| 1. Calcul des coûts et de la marge | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 2. Le tableau de bord répond-il clairement à vos besoins d'information ? | <input checked="" type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 3. Le délai de transmission des informations budgétaires vous satisfait-il? | <input checked="" type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 4. Le tableau de bord mensuel vous permet-il de suivre et d'évaluer les résultats ? | <input checked="" type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 5. Les indicateurs utilisés dans le tableau de bord mensuel vous semble-t-il pertinents ? | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 6. Les analyses et informations fournies par le budget Reporting vous sont-elles utiles dans votre prise de décision? | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 7. Le processus budgétaire répond-il à vos attentes? | <input type="radio"/> Très satisfait <input checked="" type="radio"/> Satisfait <input type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| Taux de satisfaction du directeur financier | Score = 24 / 28 Soit 85 % |

Source : nous-mêmes

| RESPONSABLE BUDGETAIRE | |
|---|--|
| 1. Calcul des coûts et de la marge | <input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input checked="" type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 2. Le tableau de bord répond-il clairement à vos besoins d'information ? | <input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input checked="" type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 3. Le délai de transmission des informations budgétaires vous satisfait-il? | <input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input checked="" type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 4. Le tableau de bord mensuel vous permet-il de suivre et d'évaluer les résultats ? | <input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input checked="" type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 5. Les indicateurs utilisés dans le tableau de bord mensuel vous semble-t-il pertinents ? | <input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input checked="" type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 6. Les analyses et informations fournies par le budget Reporting vous sont-elles utiles dans votre prise de décision? | <input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input checked="" type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| 7. Le processus budgétaire répond t-il à vos attentes? | <input type="radio"/> Très satisfait <input type="radio"/> Satisfait <input checked="" type="radio"/> Peu satisfait <input type="radio"/> Non satisfait |
| Taux de satisfaction du responsable budgétaire | Score = 14 / 28 Soit 50 % |

Source : nous-mêmes

GLOSSAIRE

Baril : unité anglo-saxonne de mesure, utilisée dans la commercialisation du pétrole.

Désalphaltage : c'est le fait de distiller le pétrole en séparant l'asphalte du résidu de la distillation.

Désulfuration : procédé chimique servant à la réduction des dioxydes de soufre (SO₂).

Distillation atmosphérique : c'est un procédé qui consiste à séparer les unes des autres les fractions d'hydrocarbures contenues dans le pétrole brut. C'est la première étape du raffinage du pétrole.

Distillation : c'est un procédé qui permet de séparer les constituants d'un mélange homogène de substances liquides dont les températures d'ébullition sont différentes. Sous l'effet de la chaleur ou d'une faible pression (loi des gaz parfaits), les substances se vaporisent successivement, et la vapeur obtenue est liquéfiée pour donner le distillat.

Energy Index : mesure de l'énergie totale consommée pour refroidir ou chauffer un bâtiment ou une installation sur une période spécifique, exprimée en unité thermique britannique (BTU).

Hydrocraqueur : c'est une unité composée de deux réacteurs catalytiques en série afin d'alléger la solidité du liquide. Elle permet de réduire la teneur en soufre dans les produits. Aussi, d'éliminer les impuretés et l'azote dans les essences.

Hydroskimming : a pour rôle essentiel de transformer le pétrole brut en plusieurs coupes pétrolières.

Hydrotraitement : c'est un procédé qui a pour but d'enlever le soufre contenu dans les fractions légères telles que le naphta léger, le naphta lourd et le naphta total. Il se fait en présence d'hydrogène.

Marge de raffinage : caractérise la différence entre la valeur des produits finis (essence, kérosène, gazole, fioul domestique, fioul lourd...) sur le marché et celle du pétrole brut.

Off-shore : terme anglo-saxon qui désigne les gisements et les installations pétrolières situés en mer, généralement sur une plate-forme pétrolière.

On-shore : terme anglo saxon désignant l'exploration, la recherche, un forage, une production à terre ou un gisement de pétrole à terre, par opposition aux exploitations offshore.

Pétrole : liquide huileux inflammable, dont la couleur varie du jaune au noir, qui se compose d'hydrocarbures très divers et que l'on trouve dans les couches sédimentaires de l'écorce terrestre.

Raffinage du pétrole : désigne l'ensemble des traitements et transformations visant à tirer du pétrole le maximum de produits à haute valeur commerciale.

Raffinerie : usine où est réalisé le raffinage du pétrole brut.

Reformeur : c'est un réacteur permettant de transformer un combustible (essence, méthanol, éthanol, méthane, etc.) en un mélange gazeux contenant principalement de l'hydrogène et du CO₂ au cours d'une réaction catalysée.

Tankers : navire qui transporte des produits pétroliers.

Turbo-alterneur : c'est l'accouplement d'une turbine et d'un alternateur en vue de transformer la puissance mécanique d'un fluide en mouvement, puis en électricité.

Viscoréduction : c'est un procédé consistant à chauffer (pour une courte durée) un résidu, de manière à réduire son volume et à extraire des quantités limitées d'essence et de gazole.

BIBLIOGRAPHIE

1. ALAZARD Claude, SEPARI Sabine (2007), *Contrôle de gestion manuel et application*, 11^{ème} édition, DUNOD, Paris, 701 pages.
2. AUTISSIER David (2007), *Mesurer la performance du contrôle de gestion*, 1^{ère} édition, EYROLLES éditions d'organisations, Paris, 196 Pages.
3. BILLET Claude (2008), *Le guide des techniques d'évaluation*, 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 277 pages.
4. BOUQUIN Henri (2005), *Les fondements du contrôle de gestion*, 3^{ème} édition, Presses universitaires de France, Paris, 127 pages.
5. BOUQUIN Henri (2008), *Le contrôle de gestion*, 8^{ème} édition, Presses universitaires de France, Paris, 527 pages.
6. BRANDENBURG Hans, WOJTYNA Jean-Pierre (2006), *L'approche processus*, 2^{ème} édition, EYROLLES éditions d'organisation, Paris, 191 pages.
7. CATTAN Michel (2008), *Guide des processus passons à la pratique*, 2^{ème} édition, AFNOR, la Plaine Saint-Denis, 314 pages.
8. CATTAN Michel, IDRISSE Nathalie, KNOCKAERT Patrick (2008), *Maîtriser les processus de l'entreprise*, 6^{ème} édition, EYROLLES éditions d'organisation, Paris, 332 pages.
9. DAYAN Armand (2004), *Manuel de gestion, volume 1*, 2^{ème} édition, ELLIPSES/ AUF, Paris, 1088 pages.
10. DE RONGE Yves, CERRADA Karine (2009), *Contrôle de gestion*, 2^{ème} édition, PEARSON éducation, Paris, 286 pages.
11. DEMEESTRE René, LORINO Philippe, MOTTIS Nicolas (2002), *Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise*, 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 310 pages.
12. FAYE El hadji (2009), *Contrôle de gestion par l'analyse des coûts et le système budgétaire*, 3^{ème} édition, Presses universitaires, Dakar, 253 pages.
13. GERVAIS Michel (1994), *Contrôle de gestion par le système budgétaire*, 3^{ème} édition, VUIBERT entreprise, Paris, 221 pages.
14. GERVAIS Michel (2000), *Contrôle de gestion*, 7^{ème} édition, ECONOMICA, Paris, 719 pages.

15. GRANDGUILLOT Béatrice (2009), *L'essentiel du contrôle de gestion*, 4^{ème} édition, GUALINO, Paris, 135 pages.
16. HONORAT Philippe (2009), *Le budget facile pour les managers*, EYROLLES éditions d'organisation, 227 pages.
17. HORGREN Charles, BHIMANI Alnoor, DATAR Shrikant, FOSTER George (2009), *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*, 4^{ème} édition, DUNOD, Paris, 448 pages.
18. IRIBARNE Patrick (2003), *Les tableaux de bord de la performance*, 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 322 pages.
19. ISHIKAWA Karou (2007), *La gestion de la qualité*, 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 240 pages.
20. KAPLAN Robert, NORTON David (2001), *Comment utiliser le tableau de bord prospectif*, EYROLLES éditions d'organisation, Paris, 423 pages.
21. KAPLAN Robert, NORTON David (2003), *Le Tableau de bord prospectif ; pilotage stratégique : les quatre axes du succès*, EYROLLES éditions d'organisation, Paris, 311 pages.
22. LECLERE Didier (1994), *Gestion budgétaire*, éditions EYALETTS, 161 pages.
23. LOCHARD Jean (1998), *La gestion budgétaire: outil de pilotage des managers*, Editions d'organisation, Paris, 160 pages.
24. LÖNING Hélène, MALLERET Véronique, MERIC Jérôme (2003), *Le contrôle de gestion : organisation et mise en œuvre*, DUNOD, Paris, 278 pages.
25. LÖNING Hélène, MALLERET Véronique, MERIC Jérôme, PESQUEUX Yvon, CHIAPELLO Eve, MICHEL Daniel, SOLE Andreu (2008), *Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques*, 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 296 pages.
26. LORINO Philippe (2003), *Méthodes et pratiques de la performance : le pilotage par les processus et les compétences*, EYROLLES éditions d'organisation, Paris, 550 pages.
27. MAHE DE BOISLANDELLE Henri (1998), *Dictionnaire de gestion : vocabulaire concepts et outils*, ECONOMICA, Paris, 517 pages.
28. MALO Jean-Louis et MATHE Jean-Charles (2000), *L'essentiel du contrôle de gestion*, 2^{ème} édition, éditions d'organisation, 309 pages.

29. MITONNEAU Henri (2006), *Réussir l'audit des processus*, 2^{ème} édition, AFNOR, Paris, 114 pages.
30. MORLEY Chantal, HUGUES Jean, LEBLANC Bernard, HUGUES Olivier (2007), *Processus métiers et système d'information : évaluation, modélisation, mise en œuvre*, 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 271 pages.
31. MYKITA Patrick, TUSZYNSKY Jack (2002), *Contrôle de gestion : prévision et gestion budgétaire, mesure et analyse de la performance*, FOUCHER, Paris, 287 pages.
32. PIGE Benoît (2011), *Reporting et contrôle budgétaire de la délégation à la responsabilité*, 2^{ème} édition, éditions EMS, Paris, 243 pages.
33. PIGE Benoît, LARDY Philippe (2003), *Reporting et contrôle budgétaire*, 1^{ère} édition, édition EMS, Paris, 234 pages.
34. ROUACH Michel, NAULLEAU Gérard (2001), *Contrôle de gestion et stratégie dans la banque*, Revue Banque édition, Paris, 128 pages.
35. ROUACH Michel, NAULLEAU Gérard (2009), *Contrôle de gestion bancaire et direction financière*, 5^{ème} édition, Revue Banque, Paris, 403 pages.
36. SEPARI Sabine, CHARRON Jean-Luc (2001), *Organisation et gestion de l'entreprise : manuel et applications*, DUNOD, Paris, 469 pages.
37. TAHON Christian (2003), *Evaluation des performances des systèmes de production*, HERMES science publications, Paris, 304 pages.
38. VOYER Pierre (2002), *Tableau de bord de gestion et indicateur de performance*, 3^{ème} édition, Presse de l'université du Québec, Québec, 446 pages.