



CESAG Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

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

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

**Promotion 1
(2007-2008)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**LA REINGENIERIE DU PROCESSUS
BUDGETAIRE DE L'OFFICE DES PRODUITS
VIVRIERS DU NIGER**

Bibliothèque du CESAG



106661

Présenté par :

Issoufou MAHAMAN SANI

Dirigé par :

Monsieur YAZI Moussa

Directeur de l'ISCBF du CESAG

Remerciements

A Monsieur CHAIFOU Adamou, Directeur Général de l'OPVN, pour la prise en charge de nos études. Qu'il trouve ici nos sentiments de gratitude et de reconnaissance.

A Madame Seydou Amina, secrétaire du DG de l'OPVN pour sa patience et sa disponibilité. Qu'elle trouve ici nos hommages.

A tout le personnel de l'OPVN qui, d'une manière ou d'une autre, a contribué à notre réussite. Nous avons été touché par sa disponibilité, son soutien et sa courtoisie.

A Messieurs ATTE Boeyi et BALA Laouali, tous cadres du Ministère de Commerce de l'Industrie et de la Normalisation, pour leur contribution dans la rédaction de ce mémoire à travers leurs remarques pertinentes. Qu'ils trouvent ici nos salutations distinguées.

A Monsieur YAZI Moussa, Directeur de l'ISCBF, pour s'être impliqué personnellement dans la rédaction de ce mémoire à travers ses critiques pertinentes et constructives.

A tout le corps professoral du CESAG qui n'a ménagé aucun effort pour nous donner une formation de qualité.

A tous nos camarades de la 1^{ère} promotion, pour le climat de fraternité et de collaboration qui a animé le groupe tout au long de la formation.

A toutes celles et à tous ceux qui, de près ou de loin, ont participé à la réalisation de ce mémoire, sans oublier la communauté nigérienne se trouvant au CESAG en particulier et à Dakar en général.

Liste des sigles et abréviations

ABB	Activity Based Budgeting
ABM	Activity Based Management
AFNOR	Association Française de la NORmalisation
BBZ	Budget à Base Zéro
BC	Banque Céréalière
BPR	Business Process Reengineering
CA	Conseil d'Administration
CCA	Cellule Crise Alimentaire
CG	Chef de Garage
CMC	Commission Mixte de Concertation
CRB	Centre de Responsabilité Budgétaire
CS	Chef de service
DAF	Directeur Administratif et Financier
DC	Directeur Central
DBR	Deterministic Bit Rate
DG	Directeur Général
DGS	Directeur de Gestion des stocks
DNPGCA	Dispositif National de Prévention et de Gestion des Crises Alimentaires
EPIC	Etablissement Public à Caractère Industriel et Commercial
ERP	Entreprise Ressource Planning
FAO/OAA	Food and Agriculture Organization of United Nations / Organisation des Nations Unies pour l'Alimentation et l'Agriculture
FED	Fiche d'engagement et de dépenses
GTZ	Coopération Allemande au Développement
NTIC	Nouvelles Techniques de l'Information et de la Communication
OPVN	Office des Produits Vivriers du Niger
PAM	Programme Alimentaire Mondial
PCA	Président du Conseil d'Administration
SNS	Stock National de Sécurité

Liste des tableaux et figures

Tableaux

Tableau n°1 : le bilan de la SA de l'année précédente	20
Tableau n°2 : le budget des achats	21
Tableau n°3 : le budget des ventes	21
Tableau n°4 : le budget de TVA	21
Tableau n°5 : le budget des encaissements	22
Tableau n°6 : le budget des décaissements	22
Tableau n°7 : le budget de trésorerie	22
Tableau n°8 : le compte de résultat prévisionnel	23
Tableau n°9 : le bilan prévisionnel	23
Tableau n°10 : les types des centres	26
Tableau n°11 : les objectifs précis de la réingénierie	38
Tableau n°12 : les conditions préliminaires de la mise en œuvre du reengineering	42
Tableau n°13 : le calendrier budgétaire 2008 de l'OPVN	70

Figures

Figure n°1 : les dates et durées du processus budgétaire	19
Figure n°2 : la roue de Deming	20
Figure n°3 : les formes d'inversion de logiques productives	43
Figure n°4 : le modèle théorique d'analyse du reengineering des processus	52
Figure n°5 : le modèle d'analyse du reengineering des processus	53

Table des matières

Dédicace

Remerciements

Liste des sigles et abréviations

Liste des tableaux et figures

Tableaux

Figures

Table des matières

INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE DE LA REINGENIERIE DU PROCESSUS BUDGETAIRE	7
CHAPITRE I LE PROCESSUS BUDGETAIRE	9
1.1. Les caractéristiques du processus budgétaire	9
1.1.1. Les définitions et les rôles du budget	9
1.1.1.1. Les caractéristiques du budget	10
1.1.1.2. Les fonctions du budget	10
1.1.2. Les définitions du processus	11
1.1.2.1. Les processus de réalisation	12
1.1.2.2. Les processus de soutien	12
1.1.2.3. Les processus de pilotage	12
1.1.3. Le processus budgétaire	12
1.2. L'élaboration des budgets	13
1.2.1. Les principes d'élaboration des budgets	13
1.2.2. La logique d'élaboration des budgets	14
1.2.3. Les phases d'élaboration des budgets	15
1.2.3.1. Réalisation des études préparatoires	16
1.2.3.2. Etablissement du pré-budget	16
1.2.3.3. La diffusion de la note d'orientation générale	17
1.2.3.4. Elaboration des budgets des services	17
1.2.3.5. La consolidation	17
1.2.3.6. Les arbitrages	17
1.2.3.7. Harmonisation des budgets des services	18
1.2.3.8. Etablissement du budget définitif	18
1.2.3.9. L'adoption par conseil par d'administration	18
1.2.3.10. Les quatre temps de la démarche prévisionnelle	19
Le budget général	22
1.3. L'exécution des budgets	23
1.3.1. Le suivi des réalisations	23
1.3.2. Le calcul et l'analyse des écarts	24
1.4. Le suivi et le contrôle budgétaire	24
1.4.1. La définition et la finalité du suivi et du contrôle budgétaire	24
1.4.2. Les centres de responsabilité	25
1.4.2.1. Les types de centres	25
1.4.2.2. Les centres par catégorie (voir annexe I)	26
1.4.3. Les étapes de suivi et de contrôle du budget	26
1.5. Les outils du suivi et contrôle du budget	29
1.5.1. La périodicité du contrôle budgétaire	29
1.5.1.1. L'analyse mensuelle	29
1.5.1.2. le raisonnement en cumul et en glissement	30
1.5.2. L'analyse des écarts	30

1.5.2.1.	Le principe de l'analyse des écarts	31
1.5.2.2.	La règle d'intégralité	32
1.5.3.	La mise en œuvre des actions correctives	32
1.5.3.1.	La communication et le suivi des écarts	32
1.5.3.2.	La gestion opérationnelle des actions correctives	33
1.5.3.3.	La prise en compte budgétaire des incidences	34
CHAPITRE 2	LA REINGENIERIE DES PROCESSUS	35
2.1.	<i>Les fondements de la réingénierie des processus</i>	35
2.1.1.	Les définitions de la réingénierie des processus	35
2.1.2.	Les objectifs de la réingénierie des processus	37
2.1.3.	La réingénierie des processus et les NTIC	38
2.2.	<i>Les caractéristiques et les critères d'évaluation des processus</i>	39
2.2.1.	Les caractéristiques de la réingénierie	39
2.2.1.1.	La démarche	40
2.2.1.2.	La représentation de la cartographie des processus	40
2.2.2.	Les critères d'évaluation des processus	41
2.2.3.	Les outils de la réingénierie	41
2.2.3.1.	Le Business Activity Map (BAM), premier outil de modélisation du Deterministic Bit Rate (DBR)	41
2.2.3.2.	Les Diagrammes Relationnels (DR), deuxième outil de modélisation du DBR	41
2.2.3.3.	Les progiciels intégrés ERP (Enterprise Resource Planning Systems)	42
2.3.	<i>La méthodologie de la réingénierie des processus</i>	42
2.3.1.	Pourquoi changer ?	42
2.3.2.	Le processus à reconfigurer est connu et choisi	43
2.3.3.	Identifier les membres de l'équipe	44
2.3.4.	Décrire le processus actuel de manière détaillée	44
2.3.5.	Identifier les dysfonctionnements	45
2.3.6.	Reconfigurer le processus et l'innover fondamentalement	46
2.3.7.	Mettre en œuvre le processus reconfiguré	46
2.3.8.	Suivre et améliorer de façon continue le processus	47
2.4.	<i>Les acteurs de la réingénierie</i>	48
2.4.1.	Le leader du processus	48
2.4.2.	Le comité de pilotage	48
2.4.3.	Les clients du processus	49
2.5.	<i>Les conditions de succès de la réingénierie et les résultats obtenus</i>	49
2.6.	<i>Les avantages et les causes d'échec de la réingénierie des processus</i>	50
2.6.1.	Les avantages de la réingénierie des processus	50
2.6.2.	Les causes d'échec de la réingénierie des processus	50
	Selon Brilman (2001 : 262) les causes d'échec de la réingénierie sont :	50
CHAPITRE 3	LA METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE	52
3.1.	<i>Le schéma du modèle d'analyse</i>	52
3.2.	<i>La collecte de données</i>	54
3.2.1.	L'entretien	54
3.2.2.	L'analyse documentaire	54
3.2.3.	Le questionnaire	55
3.3.	<i>L'analyse des données</i>	55
	<i>Conclusion 1ère partie</i>	56

DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE DE LA REINGENIERIE DU PROCESSUS BUDGETAIRE DE L'OPVN

	INTRODUCTION	58
CHAPITRE 4	LA PRESENTATION DE L'OPVN	59
4.1.	<i>Les missions et les activités</i>	59
4.1.1.	La mission principale de l'Office	60
4.1.2.	La mission secondaire	60
4.2.	<i>L'organisation et le fonctionnement</i>	61
4.2.1.	Les organes délibérants	61
4.2.2.	Les organes exécutifs	61
4.3.	<i>La Direction Administrative et Financière</i>	66
4.3.1.	Le Service du Personnel	67

4.3.2. Le Service Comptable	67
4.3.3. Le Service Intendance et Logistique	68
CHAPITRE 5 LE DIAGNOSTIC DU PROCESSUS BUDGETAIRE DE L'OPVN	69
5.1. <i>Le sous processus 1 : Elaboration du budget</i>	69
5.2. <i>Le sous processus 2 : Suivi et contrôle budgétaire de l'OPVN</i>	72
5.3. <i>Le sous processus 3 : Présentation du remaniement budgétaire</i>	73
5.3.1. La mise en œuvre du remaniement du budget	73
5.3.2. Le remaniement du budget	74
5.3.3. L'arbitrage budgétaire	74
5.3.4. Les résultats du dépouillement du questionnaire sur le processus budgétaire de l'OPVN	75
CHAPITRE 6 : LA REINGENIERIE DU PROCESSUS BUDGETAIRE DE L'OPVN	76
6.1. <i>La proposition de reconfiguration</i>	76
6.1.1. Le processus budgétaire à reconfigurer	76
6.1.2. L'identification des membres de l'équipe	77
6.1.3. L'identification des exigences du processus	78
6.1.4. La description détaillée du processus à analyser	78
6.1.5. L'identification et l'étude des dysfonctionnements	78
6.1.5.1. L'élaboration et l'exécution des budgets	78
6.1.5.2. Le suivi et le contrôle budgétaire	79
6.1.6. La reconfiguration des processus et l'innovation fondamentale	80
6.1.6.1. L'élaboration du budget	80
6.1.6.2. Le suivi et contrôle budgétaire	81
6.1.7. La mise en œuvre du processus à reconfigurer	81
6.1.8. Le suivi et l'amélioration continus	82
6.2. <i>Les recommandations</i>	83
6.2.1. Les recommandations pour la Direction Générale (DG) :	83
6.2.2. Les recommandations pour la DAF assurant la tâche du service de contrôleur de gestion :	84
6.2.3. Les recommandations pour les directeurs centraux (DC) :	85
6.2.4. Les recommandations pour les responsables des centres budgétaires (RCB) :	85
<i>Conclusion de la deuxième partie</i>	86
<i>Conclusion générale</i>	87
LISTE DES ANNEXES	89
BIBLIOGRAPHIE	90

INTRODUCTION GENERALE

La sécurité alimentaire est au cœur des préoccupations des organismes des Nations Unies. En effet, depuis 1974, de grandes conférences et débats internationaux traitent régulièrement de ce sujet. Les Nations Unies lui ont même dédié une journée, celle du 16 Octobre, jour anniversaire de la fondation de l'Organisation des Nations unies pour l'alimentation et l'agriculture (FAO). L'objectif suprême affiché de cette organisation est « Aider à construire un monde libéré de la faim », sa devise, inscrite sur le logotype, est « Fiat panis » (« qu'il y ait du pain pour tous ») (DESODT Hélène, 2001 :1).

En Afrique, l'insécurité alimentaire se situe à un niveau élevé de 27% selon les estimations du nombre de malnutris au sein de sa population en 2005 (africa-union, Abuja, 2006:1) en dépit d'un grand nombre de consultations, de recommandations, d'engagements et de déclarations. La solution au problème d'insécurité alimentaire réside dans le choix des priorités compte tenu, d'une part, de l'insuffisance des ressources allouées pour juguler le fléau et, d'autre part, de la capacité limitée des fonds publics.

A l'instar des autres pays du sahel, depuis le début des années 1970, le Niger connaît très souvent des difficultés dues à la succession de sécheresses ayant engendré, sur le plan macro-économique, un déséquilibre de la balance de paiement et un déficit alimentaire sans précédent. Pour pallier cette crise alimentaire, il a été créé, le 27 août 1970, un Etablissement Public de l'Etat dénommé l'Office des Produits Vivriers du Niger (OPVN) avec pour missions :

- la stabilisation des prix de produits vivriers ;
- la commercialisation des produits vivriers ;
- l'approvisionnement des zones chroniquement déficitaires.

La crise alimentaire qu'a connue le Niger en 2005 est la conséquence d'un déficit agricole structurel, lié à une tension entre les besoins exprimés d'une population en forte croissance et la chute progressive de la production agricole.

L'OPVN dispose d'un patrimoine propre et jouit d'une autonomie financière. Il a pour objet l'accomplissement d'activité d'intérêt général dans le domaine de la sécurité alimentaire.

L'OPVN est le seul Etablissement Public de l'Etat chargé de :

- la maintenance et le traitement phytosanitaire des stocks de sécurité alimentaire ;
- la monétisation des aides alimentaires ;
- la logistique (mise en place des vivres...).

Dans sa gestion quotidienne, l'Office a connu d'énormes difficultés récurrentes liées souvent à l'ingérence du politique dans la gestion d'une part et à l'instabilité de l'environnement économique, climatique et sociale d'autre part. Ces difficultés sont l'une des causes du retard constaté dans l'élaboration du budget et des états financiers.

Cette contre performance nous semble t-il trouverait sa source dans la restructuration de septembre 2000 qui a mis à mal l'organisation institutionnelle de l'Office, en retenant seulement trois (3) directions et quatre (4) agences, faisant ainsi naître des cumuls de fonctions souvent incompatibles.

En effet, la cellule de prestations de services (CPS) qui est censée planifier les activités génératrices de revenus de l'office est dirigée par un directeur. Le responsable de cette cellule est seul et partage le secrétariat avec le Directeur Général. La direction de gestion de stock (DGS), ayant en charge les agences et la comptabilité matière n'a qu'un service technique qui lui a été rattaché. Ce service chargé de la conservation du stock n'interfère pas dans la gestion des stocks. Toujours, conformément à l'organigramme (annexe I.1), en dehors de l'agence de Niamey qui est dotée d'un chef de centre, les autres tâches (chef de centre, la comptabilité, le secrétariat, la caisse, le planton) sont dévolues au seul chef d'agence. Le mode de gestion utilisé jusqu'alors ne favorisait pas la performance. Le constat est que, malgré les efforts entrepris, le problème de gestion subsiste, soit du fait du déficit de communication, soit du fait de l'absence d'outils modernes de gestion. Cette insuffisance inquiète les partenaires et la tutelle de l'Office qui ont toujours besoin d'une information assez documentée, récente et fiable.

Les causes de ce retard dans l'élaboration du budget s'expliquent par :

- l'insuffisance du personnel en nombre et en capacités de management ;
- l'influence notoire des principaux partenaires et la priorité donnée aux activités non programmées entachant la définition d'objectifs clairs, précis et réalistes ;

- les prévisions insuffisantes liées aux déficits d'informations, aux prévisions de fin d'année, à la lenteur et à la non disponibilité pour tous de l'information comptable ;
- l'insuffisance de la gestion prévisionnelle et l'absence d'outils du contrôle de gestion.

Les conséquences qui en découlent sont :

- l'incapacité de respecter les étapes du processus budgétaire et surtout le délai d'élaboration du budget ;
- le retard et le dysfonctionnement constatés en amont et en aval dans l'élaboration, l'exécution, le suivi et le contrôle de budget ;
- la qualité du document final biaisée, mais souvent la permanence du non respect strict des règles d'exécution et le suivi lent ;
- la refonte nécessaire du processus budgétaire avec une approche par processus.

Par rapport aux causes ci-dessus les solutions suivantes peuvent être envisagées :

- recruter le personnel qualifié et former ou recycler le personnel en poste ;
- prendre connaissance du programme d'action à long terme des partenaires, ou recourir à la méthode de budget flexible ou additionnel prévue dans les statuts ;
- revoir la stratégie d'affaire par les membres de la haute direction et maîtriser les contraintes internes et externes à l'entreprise par l'usage d'outils de diagnostic ; le respect de délai de production des états financiers permettant d'avoir une information complémentaire récente pour les prévisions ;
- reconfigurer le processus budgétaire de l'OPVN pour une amélioration radicale et continue de la gestion budgétaire.

Quelle reconfiguration proposer au processus budgétaire de l'OPVN afin de parvenir à élaborer le budget à temps? Quelle est la solution envisageable ?

A ces questions, la réingénierie des processus peut être envisagée et cette dernière est, selon ATT & al. (1993, in Sandoval, 1994 :13), « une amélioration continue du processus opérationnel, caractérisée par l'élimination des gaspillages et des activités qui n'apportent pas de valeur ajoutée, tout en assurant la livraison à temps de produits et services, la meilleure garantie de qualité et le coût le plus bas ». La réingénierie est défini en trois mots : recommencer à zéro ; recommencer à partir d'une feuille de papier vierge. Cela consiste à

rejeter la sagesse conventionnelle et les idées reçues d'autrefois, à appliquer à la structure des processus et des approches nouvelles (Hammer & Champy, 1993 :59).

La solution retenue est la réingénierie parce qu'elle permet d'agir sur les facteurs délai, qualité et coût par l'entremise des processus. La direction générale et son staff gagneront s'ils acceptent de devenir des experts en reconception d'organisation. En effet, le budget étant établi sur la base de processus, ce concept sera un moyen de réduction et de maîtrise de son délai d'élaboration. La mission sera d'analyser, de modifier et de stimuler la culture de l'entreprise. La difficulté des prévisions et la vitesse de changement poussent les entreprises à être plus rapides et plus innovantes dans la formation continue du personnel. L'innovation sociale passe par le changement des mentalités et des comportements.

Parmi les méthodes d'optimisation des processus, la réingénierie est reconnue pour produire des résultats avantageux tels que la réduction des coûts, des erreurs, des délais, l'accroissement de la satisfaction clientèle (Etat, bailleurs de fonds et tiers).

L'originalité de ce concept nous a conduit à le choisir comme sujet de mémoire. L'étude devant porter sur des processus défaillants d'un Office, notre choix s'est porté sur le processus budgétaire, car la majorité des sociétés africaines éprouvent des difficultés à respecter le chronogramme qu'elles se sont elles-mêmes fixées.

Nous estimons que l'OPVN pourra servir de lieu d'expérimentation de ce nouvel concept. Afin d'assurer la survie et la pérennité de l'OPVN, dans le contexte actuel de rareté de ressources affectées à la gestion du stock, et parachever une partie de la restructuration, la Direction Générale devra s'efforcer à mettre en place un cadre budgétaire adéquat. Pour ce faire, elle devra s'appuyer sur des méthodes modernes de travail par la mise en œuvre de processus mieux adaptés à son contexte ;

Ainsi, comment restructurer et quel contenu donner au processus budgétaire de l'OPVN ?

En d'autres termes :

- quels sont les sous-processus et les activités liés au processus budgétaire ?
- quelles sont les bonnes pratiques en matière budgétaire ?
- comment restructurer un processus ?
- quelle est l'insuffisance du processus budgétaire actuel de l'OPVN ?
- quelles améliorations apporter à ce processus pour le rendre plus performant ?
- comment assurer la mise en œuvre du nouveau processus ?

C'est pour répondre à toutes ces questions, que nous avons choisi ce thème de mémoire, « **La réingénierie du processus budgétaire de l'Office des Produits Vivriers du Niger** ».

L'objectif général de ce mémoire est de faire une réingénierie du processus budgétaire (élaboration, exécution, suivi et contrôle du budget). Ce qui pourrait, à terme, déboucher sur une optimisation des résultats, une maîtrise et une réduction des coûts, des erreurs, des délais et une amélioration de la satisfaction des partenaires et des bénéficiaires.

Les objectifs spécifiques qui en découlent sont :

- décrire, analyser, documenter le processus budgétaire de l'OPVN afin d'en déterminer les composantes et les frontières ;
- recenser les bonnes pratiques en matière de gestion budgétaire et faire des recommandations pour la mise en œuvre du nouveau processus ;
- décrire et procéder à la réingénierie de ce processus.

La présente étude se borne essentiellement à diagnostiquer et à reconfigurer le processus budgétaire de l'OPVN lequel comportera les phases d'élaboration, d'exécution, de suivi et du contrôle de budget. L'étude souligne notamment le rôle central et de coordination du contrôleur de gestion qui doit s'orienter vers une dimension sociale dans l'animation et l'évolution des procédures budgétaires.

L'intérêt de ce travail se situe à trois niveaux:

✓ Pour l'OPVN

Cette étude permettra à l'Office d'améliorer et de maîtriser son processus budgétaire, de réduire le délai d'élaboration du budget et de répondre à temps aux différentes sollicitations internes et externes. La réussite de cette première expérience peut aussi conduire à l'expérimentation de la réingénierie des processus dans d'autres domaines comme les états financiers.

✓ Pour le lecteur

Cette étude lui permettra de comprendre la mise en pratique du concept de gestion des processus et de s'approprier les outils de la réingénierie. Aussi, il aura la méthodologie de la démarche de mise en œuvre.

✓ Pour nous-mêmes

Ce travail permettra d'approfondir nos connaissances théoriques acquises par leur pratique sur le terrain, d'où notre modeste contribution à la reconfiguration du processus budgétaire de l'OPVN. D'abord, il nous permettra de nous familiariser avec la démarche intellectuelle du chercheur qui a ses particularités et son efficacité dans sa quête de solutions aux problèmes de gestion et ensuite nous incitera à apporter un plus dans le processus budgétaire de l'OPVN.

Après avoir situé l'intérêt de cette étude, le thème sera traité en deux parties :

- la première partie s'intitule « Le cadre théorique de la réingénierie du processus budgétaire » et comporte trois chapitres. Elle traite des définitions des concepts : le processus budgétaire et la réingénierie des processus, et enfin la méthodologie de l'étude.
- la deuxième partie porte sur « Le cadre pratique de la réingénierie du processus budgétaire de l'OPVN ». Elle passe par la présentation de l'OPVN, le diagnostic du système budgétaire et la réingénierie dudit processus (propositions de reconfiguration et recommandations).

PREMIERE PARTIE

CADRE THEORIQUE DE LA REINGENIERIE DU PROCESSUS BUDGETAIRE

Actuellement, beaucoup d'entreprises sont confrontées à des défis importants qu'elles doivent relever en se modernisant, en se réorganisant et en s'adaptant, dans une optique de moyen terme. Pour y parvenir et anticiper valablement sur les événements, un minimum d'expertise est indispensable.

Les méthodes et modèles de la réingénierie sont centrés autour d'un maître mot : le processus. La réorganisation d'entreprise, fait recours au terme intégration et recomposition du travail dans le processus de production au détriment du terme classique de division de travail.

Pour gérer une organisation, il faut des outils de pilotage et de contrôle permettant l'action et la régulation. Les outils de contrôle doivent permettre de maîtriser le passé, le présent et le futur (Patrick & al. 2002 :1).

La gestion budgétaire constitue une discipline fondamentale, indispensable à la compréhension des processus de prise de décision dans les entreprises. La gestion budgétaire consiste « en la traduction des programmes d'action en terme de budgets d'exploitation et la surveillance du degré de réalisation des prévisions correspondantes» (Lauzel & Teller, 1992 :225).

La gestion de la performance par le contrôle de gestion passe par l'intégration de trois familles d'outils :

- la comptabilité de gestion, l'analyse des coûts ;
- les budgets ;
- les indicateurs variés (tableaux de bord ou autres).

La première partie a pour objectif de faire l'historique de la réingénierie, de clarifier la notion du processus budgétaire, la réingénierie du processus budgétaire et la méthodologie de la recherche.

Chapitre 1 Le processus budgétaire

Pour cerner les fondements du processus budgétaire, il importe de définir celui-ci et de fixer ses objectifs. La norme ISO 9000 version 2000 distingue trois (3) grandes familles de processus : les processus de réalisation, de support ou de soutien et de management ou de pilotage. Ainsi, l'approche par processus est plus un enchaînement logique d'actions concourant à la satisfaction des clients plutôt qu'une succession indépendante par service.

Le processus budgétaire comporte les phases d'élaboration, d'exécution, de suivi et du contrôle du budget. Ainsi, la gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées : les budgets. L'étude souligne notamment le rôle central et de coordination du contrôleur de gestion dans le processus.

Le premier chapitre de la 1^{ère} partie traitera des caractéristiques, des définitions du budget et du processus budgétaire, de l'élaboration, de l'exécution des budgets, du suivi, et du contrôle budgétaire.

1.1. Les caractéristiques du processus budgétaire

La maîtrise du processus budgétaire, permet aux responsables de comprendre la construction budgétaire. La planification revient à éliminer les activités récurrentes et superflues grâce à une coordination avant toute action. Elle fixe des normes ou objectifs pour permettre d'exercer un contrôle.

1.1.1. Les définitions et les rôles du budget

Selon Philip (1991 :171), le mot budget vient de l'anglais "budget" qui lui-même dérive de l'ancien français "bouge", "bougette", c'est-à-dire petit sac, qui prit en anglais le sens spécial de bourse du roi, trésor royal. Ce mot emprunté à l'anglais dans les premières années du XIX^e siècle, figure comme signifiant pour la première fois « l'ensemble des recettes et des dépenses de l'Etat », dans Rapport au roi sur la situation des finances au 1^{er} avril 1814.

Selon Horngren (2003 :4), un budget est l'expression quantitative du programme d'actions proposé par la direction. Il contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme. Il en couvre les aspects, tant financiers, et tient lieu de feuille de route pour l'entreprise.

Un budget est donc un système prévisionnel à court terme comprenant des plans, des budgets et un processus de contrôle. Dans cette optique, le budget est conçu comme un plan destiné à l'affectation des ressources et à l'assignation des responsabilités.

Le budget est défini comme l'ensemble coordonné des prévisions d'une entreprise exprimées en unités physiques concernant son prochain exercice. Il est donc la traduction chiffrée des plans d'action. Il est alors comme le note H. Bouquin, l'embryon de la planification et permet la mise en place d'une gestion prévisionnelle plus complète.

En d'autres termes, il est la traduction comptable et financière des plans d'actions retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers la réalisation des plans opérationnels (Bouquin, 2001 :312-313).

Enfin le budget est un outil essentiel de gestion prévisionnelle qui permet de repérer à l'avance les difficultés, de choisir les programmes d'activité à partir de l'analyse de l'environnement pour assurer à l'entreprise la rentabilité souhaitée.

1.1.1.1. Les caractéristiques du budget

Le budget doit présenter fondamentalement les caractéristiques suivantes :

- il doit être réaliste, c'est à dire prendre en compte les contraintes de l'environnement interne et externe de l'entreprise ;
- il doit être conçu de manière à favoriser une incitation à mieux faire pour réaliser des performances ;
- il doit être conçu suivant le principe de la totalité budgétaire c'est -à -dire couvrir l'ensemble des activités ;
- il doit être articulé au plan stratégique.

Le concept de budget dans un sens large, implique deux logiques parallèles : l'allocation et la prévision (Gumb, 2000 :101).

1.1.1.2. Les fonctions du budget

Un budget sert à anticiper, à déléguer et à contrôler. Il traduit l'engagement d'un responsable à atteindre des objectifs avec les moyens mis à sa disposition. La procédure budgétaire couvre la totalité des activités de l'entreprise. Un budget concerne un service (le service de sécurité), un ensemble de services (la recherche et le développement), l'ensemble de l'entreprise (la

trésorerie) ou un projet spécifique (le budget de développement). Quand on parle du « budget », il s'agit du budget de l'entité (Honorat, 2005 : 1).

Un budget est l'expression quantitative du programme d'actions proposé par la direction. Il contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme. Il en couvre les aspects, tant financiers, et tient lieu de feuille de route pour l'entreprise (Horngren, 2003 :4).

Dans la gestion de l'entreprise, le budget est un outil central du contrôle et peut jouer les rôles suivants:

- celui d'un instrument de coordination ;
- celui d'un instrument de communication : le processus budgétaire s'il est bien mené, peut offrir l'occasion aux décideurs de pouvoir communiquer avec les opérationnels ;
- celui d'un instrument de contrôle : il permet au gestionnaire de prendre des décisions en fonction des objectifs de l'entreprise et des informations disponibles sur l'état de la situation ;
- celui d'un instrument du plan de trésorerie : le plan de trésorerie découle du budget de trésorerie. Il permet ainsi de rechercher le financement du cycle d'exploitation (budget des achats et des recettes) (Bouquin, 2001 :313).

1.1.2. Les définitions du processus

Les définitions relatives au processus sont nombreuses en sciences de gestion. Toutefois, celle citée par **Le Petit Larousse illustré 2006**, paraît beaucoup plus intéressante. Selon lui, « *un processus est un enchaînement ordonné de faits ou de phénomènes, répondant à un certain schéma et aboutissant à un résultat déterminé* ».

Selon Cattan & al (1999 :125) un processus est une succession de tâches réalisées à l'aide de moyens tels que le personnel, les équipements, le matériel, les informations, les procédures. Il présuppose : des entrées mesurables, une valeur ajoutée, des sorties mesurables et la possibilité de réitérations.

Selon Brillman (2001 :273) un processus peut être défini comme un flux d'activités transformant des approvisionnements (matériel et information) en provenance des fournisseurs en production pour des clients par l'ajout de valeur. Certains processus sont physiques et visibles, d'autres sont invisibles et constitués principalement d'informations.

Les trois grandes familles de processus sont :

1.1.2.1. Les processus de réalisation

Ils sont dans le savoir faire et contribuent à la réalisation du produit ou service de l'entreprise. Les processus opérationnels ou (Business Processes) représentent la chaîne de valeur de l'entreprise et produisent de la valeur pour les clients et autres parties prenantes. Ils sont couramment le lieu de différenciation de l'entreprise : produit, conception, fabrication, vente, prestation.

1.1.2.2. Les processus de soutien

Egalement appelés processus de support, ils visent à optimiser le fonctionnement de l'entreprise. Ces processus nourrissent tous les autres par leur contribution au bon fonctionnement par l'apport des ressources nécessaires. Ce sont par exemples: gestion des compétences, formation et qualification des auditeurs, achats...

1.1.2.3. Les processus de pilotage

Les processus de pilotage ou de direction sont les processus essentiels et le nerf du système. Ils sont les fils conducteurs des processus opérationnels et de soutien. Ils participent et contribuent à la détermination, à l'élaboration de la politique et au déploiement des objectifs dans l'entreprise. Ces processus intègrent la revue de direction, le pilotage de l'amélioration continue, le management de la qualité...

Les processus sont eux-mêmes subdivisés en sous-processus qui sont un ensemble de tâches ou d'opérations qu'on peut appeler processus de travail (Brilman, 2001 :174).

1.1.3. Le processus budgétaire

Le processus budgétaire s'exécute généralement en trois grandes étapes :

- l'établissement des budgets ;
- l'exécution ;
- et le suivi budgétaire ou le contrôle budgétaire.

Le processus budgétaire est une suite ordonnée d'actions destinée à produire un résultat. Il peut ainsi comprendre des activités réalisées par différents services ou différentes entités : on dit que le processus est transversal.

Comme le soulignent Anthony et al. (1992 :142) le budget, qui est un plan financier couvrant habituellement une période de un an, est un outil important pour une véritable planification à court terme et un outil de contrôle au sein des organisations. Toutefois il n'est pas que financier : c'est aussi un plan d'action à court terme dont le but est d'organiser de façon efficace et coordonnée toutes les ressources matérielles et humaines de l'entreprise.

Mais pourquoi un budget ? H. Bouquin (2001:50) propose la réponse suivante ; « pour piloter, pour gérer le système d'information complexe d'une entreprise, pour assouvir le besoin impératif d'anticiper. Le budget est indissociable de la stratégie d'une entreprise, il est un maillon central et en est subordonné. Mais sa principale fonction est de chiffrer et surtout de modéliser les relations entre moyens et résultats. »

Quant à l'organisation de la construction budgétaire, celle-ci est très variable d'une entreprise à une autre. Un budget débute généralement avec une lettre de cadrage budgétaire envoyée du siège à la direction ou au contrôle de gestion local qui lui-même la transmettra aux services concernés. Cette lettre comporte des hypothèses macro et micro-économiques, le rappel des orientations générales de l'entreprise, des objectifs assignés, les moyens à mettre en œuvre et des informations sur le déroulement du processus budgétaire (calendrier, tableaux...), ces objectifs sont à la fois quantitatifs et qualitatifs. Nous proposons ci-dessous, le mécanisme général de l'élaboration budgétaire.

1.2. L'élaboration des budgets

Même s'il est parfois décrié, le budget demeure, tout comme le tableau de bord, l'outil de gestion par excellence. Le processus budgétaire étant un processus itératif, chaque budget doit être établi en corrélation étroite avec les autres budgets (SELMER, 2003 :16).

1.2.1. Les principes d'élaboration des budgets

Un bon système budgétaire suppose le respect d'un certain nombre de principes pour que l'allocation des ressources et le contrôle des responsabilités soient satisfaisants. Nous en retiendrons six principalement (GERVAIS, 2000 :275 à 281) qui dans un environnement stabilisé peuvent permettre d'orienter et de mieux contrôler l'action collective.

Ce sont entre autres :

- la non remise en cause de la politique générale ;
- la totalité du système budgétaire ;
- le couplage du système budgétaire avec le système de décision et le style de management ;
- la contrôlabilité des éléments du budget ;
- le contrôle par exception ;
- la motivation.

Il convient d'anticiper pour savoir où on va et pour se préparer aux ruptures. Tenter de prévoir l'avenir oblige à passer en revue un certain nombre de points, ce qui donne ensuite au quotidien un air de déjà-vu et permet de réagir plus rapidement lorsqu'un imprévu surgit. Par ailleurs, on peut, à l'occasion du budget, tenter de baliser le terrain, repérer les dangers potentiels et mettre en œuvre des plans d'action préventifs (Honorat, 2005 :2).

1.2.2. La logique d'élaboration des budgets

De nombreuses organisations adoptent le cycle budgétaire suivant :

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

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

Il convient de l'établir en premier lieu en faisant les prévisions des ventes et celles des charges de distribution.

Les autres budgets sont des budgets résultants et peuvent être établis dans l'ordre suivant :

- le budget de production ;
- le budget des approvisionnements ;
- le budget d'investissements ;

- les autres budgets ou des frais généraux.

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

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

Le budget général réalise la synthèse des prévisions figurant dans les budgets particuliers d'une organisation. Il reflète les décisions relatives à l'exploitation et au financement (Pigé & al. 2003 :64-65).

1.2.3. Les phases d'élaboration des budgets

Selon MALO (2000 :225) les phases d'élaboration des budgets diffèrent selon le style de management en vigueur dans l'entreprise. C'est ainsi qu'on aura des budgets imposés dans des organisations soumises à l'autocratie des dirigeants ou celles menacées dans leur existence. C'est aussi généralement le cas dans les petites entreprises où peu nombreux sont les cadres susceptibles d'appréhender les problèmes de politique générale ; et des budgets négociés dans les entreprises à structures décentralisées.

Dans cette dernière optique, et de l'avis de plusieurs auteurs, l'élaboration des budgets peut se résumer en sept phases voire neuf (GERVAIS, 2000 :230, Malo & al. ,2002 :84, FAYOL, 1996 :110, GIRAUD & al. 2003 :121, BOUQUIN, 2001 :380-382) :

- réalisation des études préparatoires ;
- établissement du pré-budget ;
- diffusion de la note d'orientation générale ;
- élaboration des budgets des services ;
- consolidation ;
- arbitrage ou navette budgétaire ;
- harmonisation ;
- établissement du budget définitif ;
- adoption du budget par le conseil d'administration.

1.2.3.1. Réalisation des études préparatoires

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

- les études approfondies des marchés et les estimations des ventes pour les activités nouvelles ;
- les prévisions des normes commerciales et techniques qui en découlent ;
- l'examen des investissements tactiques à réaliser ;
- l'analyse des décisions pouvant modifier la répartition des tâches, de l'autorité et donc de la structure du budget ;
- la prévision des conditions sociales (GERVAIS, 2000 :281).

La conception et la mise en œuvre du contrôle budgétaire reflètera le fonctionnement concret de l'organisation. Les désaccords sur les objectifs et les conséquences de l'action sont inhérents à la vie des entreprises et ils possèdent leur utilité. Les situations très conflictuelles conduisent à « étudier davantage d'options, à mieux comprendre les choix et à prendre les décisions avec plus d'efficacité ».

1.2.3.2. Etablissement du pré-budget

Sur la base des données recueillies des études préparatoires et des estimations des services fonctionnels, le service de contrôle de gestion va estimer par grandes masses, les résultats possibles pour l'année à venir.

Il s'agit de savoir si les objectifs envisagés sont susceptibles d'être atteints. Cela revient à effectuer plusieurs simulations afin de proposer à la direction générale, différents projets de budget à partir desquels elle aura à en choisir un qui reflète le niveau d'activité le plus probable (Gervais, 2000 :281).

1.2.3.3. La diffusion de la note d'orientation générale

Pour permettre à tous les responsables de centre d'avoir la même vision de la philosophie de la direction générale, et d'éviter des voix discordantes, celle-ci leur adresse une note qui spécifie :

- Les objectifs généraux à poursuivre par l'entreprise l'année à venir, et éventuellement les objectifs spécifiques de chaque service ;
- Les procédures budgétaires à respecter ;
- Le calendrier budgétaire (LECLERE, 1994 : 19).

1.2.3.4. Elaboration des budgets des services

En fonction des grandes orientations définies par la direction générale, chaque composante est amenée à établir son propre budget. Il revient donc aux différents responsables de centre d'opérer une première esquisse budgétaire à partir de plan d'action qu'ils auront défini pour l'atteinte des objectifs spécifiques. Tout ceci bien entendu après intégration des résultats de l'analyse de la situation économique d'ensemble (CAROLINE Semler, 2001 :23).

1.2.3.5. La consolidation

Cette phase est l'occasion pour le contrôleur de gestion de vérifier la cohérence interne des propositions des différents services ainsi que leur réalisme compte tenu des informations offertes sur l'environnement interne et externe de l'entreprise. Lorsque des déviations considérables sont relevées, le responsable est tenu de revoir sa copie. (BOUQUIN, 2001 :381-382)

1.2.3.6. Les arbitrages

Elle correspond à une phase de négociation entre la Direction Générale et les responsables de centre lors de réunions ou « comité budgétaire » afin d'aboutir à un accord sur les objectifs d'activités, de revenus, de charge et d'investissement retenus au niveau de chaque centre. (GERARD, 2001 :36 ; BOUQUIN, 2001 :382)

1.2.3.7. Harmonisation des budgets des services

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

En effets, les différents responsables peuvent avoir des positions divergentes ; voire même conflictuelles sur de nombreux points ayant une incidence sur le budget. (LECLERE, 1994 :21)

1.2.3.8.Etablissement du budget définitif

Au terme des différentes négociations, les budgets fonctionnels sont arrêtés et consolidés. On obtient alors le budget de synthèse. Celui-ci est analysé par la direction générale. Si les résultats sont conformes aux objectifs recherchés, il est adopté et prêt à être transmis au conseil d'administration pour approbation dans le contraire chaque responsable est prié de revoir sa copie (CECLERE, 1994 : 23)

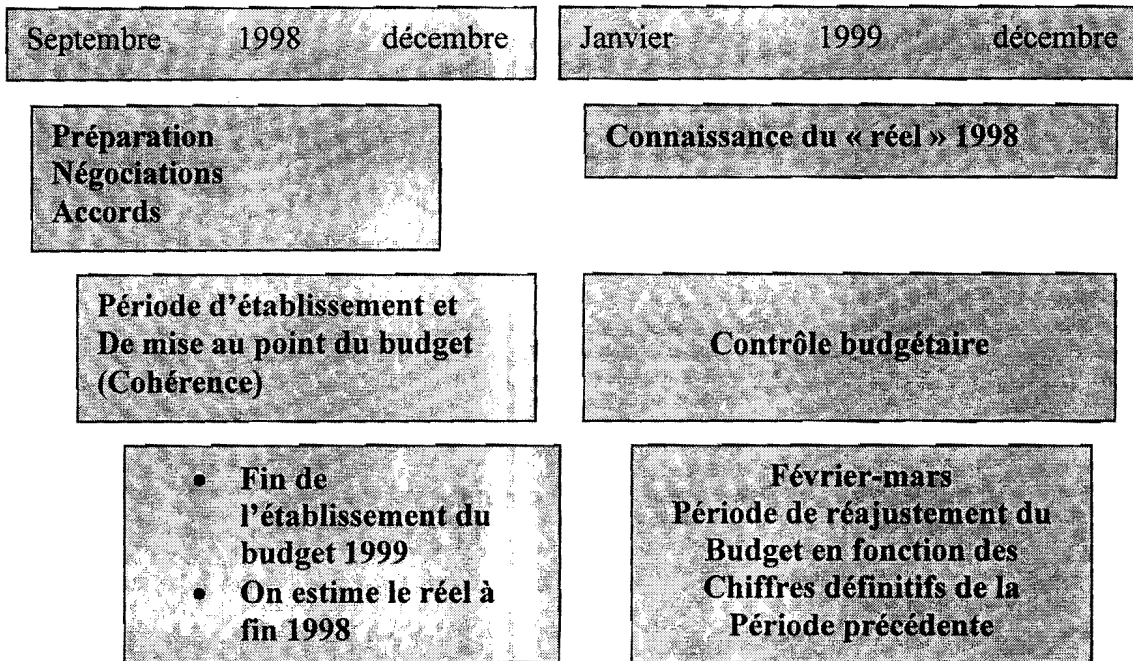
1.2.3.9. L'adoption par conseil par d'administration

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

En principe, et bien que ce soit une évidence, un budget doit être établi au cours de la période précédent l'exercice budgétisé et être terminé avant la date du premier jour de l'exercice. Il faut absolument éviter que les budgets soient « ficelés », « bouclés », « terminés » avant le 15 mars N+1 pour l'exercice N+1 (Lochard, 1998 :37).

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

Figure n°1 : Dates et durées du processus budgétaire



Source : inspiré de Lochard (1998 :38).

On a, vers le 15 octobre, le réel à fin septembre, ce qui permet de projeter le réel à fin 1998 pour faire les hypothèses budgétaires de 1999 dès le 1^{er} octobre 1998.

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

Avant de clôturer ces phases, nous parlerons de la roue de Deming qui illustre les quatre temps de la démarche prévisionnelle.

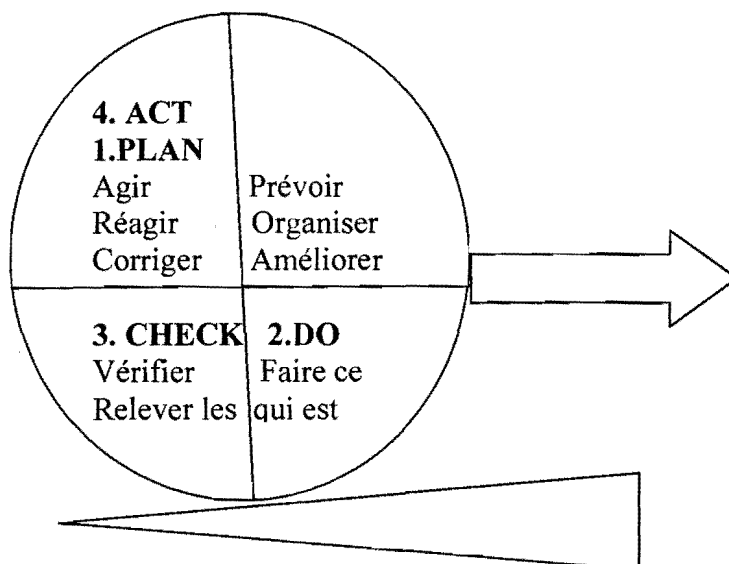
1.2.3.10. Les quatre temps de la démarche prévisionnelle

La roue de Deming met en évidence les quatre temps de la démarche prévisionnelle :

1. préparer (plan) : l'établissement du budget ;
2. agir (do) : mise en œuvre du budget ou des prévisions ;
3. contrôler (check) : relever des écarts par des indicateurs ;

4. réagir (act) : appliquer les plans d'action correctifs.

Figure n°2 : La roue de Deming



Source : Honorat (2005 :5)

Il y a deux temps dans l'établissement d'un budget, quelle que soit la taille de l'entreprise. Ils correspondent aux étapes 1 et 3 : l'établissement des prévisions, le relevé des écarts et la mise en place de plans d'action (Honorat, 2005 :5).

Il faut souligner que la construction des différents budgets est faite à partir du budget des ventes. C'est celui –ci qui détermine l'activité de l'entreprise.

Ainsi, l'élaboration des budgets passe par les séquences suivantes :

Le budget de trésorerie (les documents de synthèse)

L'illustration des différents tableaux se fait en commençant par le bilan de l'année N-1 pour tenir compte des encaissements et des décaissements de décembre qui auront certainement lieu en janvier de l'année N.

Tableau n°1: Le bilan de la SA de l'année précédente (N-1) après affectation du résultat

ACTIF	BRUT	Amortissement	Net	PASSIF	Net
Actif immobilisé	18400	3600	14800	Capitaux propres	15470
Matières premières			1020	Fournisseurs dettes	2100
Autres approvisionnnts			230	Etat	380
Produits finis			2060	Fournisseurs d'immob	3820
Clients			1876		
Disponibilités			1784		
TOTAL			21770	TOTAL	21770

Source : BOUSSO (2006 :38-40)

Le budget de trésorerie : les différentes étapes de son élaboration

a- Le budget des achats

Tableau n°2 : le budget des achats

	J	F	M	A	M	J
Achats matières premières						
Autres approvisionnements						
Total HT ⁽¹⁾						
TVA ⁽²⁾ 19%						
Total TTC ⁽³⁾						

(1) Hors taxe (HT)

(2) Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

(3) Toute taxe comprise (TTC)

b- Le budget des ventes

Tableau n°3 : le budget des ventes

	J	F	M	A	M	J
Ventes HT						
TVA 19%						
Ventes TTC						

Source : BOUSSO (2006 :38-40)

c- Le budget de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

La TVA à payer est égale, à la TVA collectée sur les ventes facturées après déduction de la TVA déductible calculée sur les achats et les investissements facturés. Le respect des règles juridiques est nécessaire pour éviter les pénalités et le redressement fiscal.

Tableau n°4: Le budget de TVA

	J	F	M	A	J	Bilan
TVA collectée							
TVA déductible/matières sur immobilisations sur charges							
Crédit de TVA reportée							
TVA à décaisser							
Crédit de TVA à reporter							

d- Le budget des encaissements est composé de plusieurs rubriques

Tableau n°5 : le budget des encaissements

	J	F	M	A	M	Bilan
Ventes au comptant							
Ventes à 30 jours							
Clients							
Produits financiers							
Cession d'immobilisations							

Source : BOUSSO (2006 :38-40)

e-Le budget des décaissements

Tableau n°6 : le budget des décaissements

	J	F	M	A	M	Bilan
Achats comptant							
Règlement achats 60 jours							
Dettes fournisseurs							
Salaires nets							
Charges sociales							
Autres charges							
TVA à décaisser							
Investissements							
Décaissements							

f-Le budget de trésorerie

Ce budget découle de la synthèse des budgets construits par les opérationnels.

Tableau n°7 : le budget de trésorerie

	J	F	M	A	M	Bilan
Encaissements							
Décaissements							
Flux nets trésorerie							
Trésorerie initiale							
Trésorerie finale							

Source : BOUSSO (2006 :38-40)

Le budget général

Il s'avère nécessaire de déterminer les différentes variations de stocks.

Tableau n°8 : le compte de résultat prévisionnel

Charges	Montants	Produits	Montants
Achats de matières premières (MP)		Ventes de produits finis	
Variation de stock de MP		Variation de stock de produits finis	
Achats d'autres approvisionnements		Produits des cessions d'immob.	
Variation de stock d'autres approvisi			
Charges de personnel			
Autres charges			
Dotations aux amortissements			
Valeur comptable des cessions		Résultat	
TOTAL		TOTAL	

Source : BOUSSO (2006 :38-40)

Bilan prévisionnel

L'établissement de ce bilan requiert l'exploitation des multiples éléments se trouvant dans les autres documents budgétaires.

Tableau n°9 : le bilan prévisionnel

ACTIF	Brut	Amortissement	Net	PASSIF	Net
Actif immobilisé				Capitaux propres	
Matières premières				Résultat	
Autres approvision.				Fournisseurs dettes...	
Produits finis				Etat	
Clients				Fournisseurs d'immob.	
Disponibilités					
TOTAL				TOTAL	

Source : BOUSSO (2006 :38-40)

1.3. L'exécution des budgets

Après que les budgets aient été établis, les objectifs fixés, il faut effectuer le suivi des réalisations, afin d'analyser les écarts et de décider des actions correctives. Cette section comprend deux sous sections, le suivi des réalisations et le calcul des écarts.

1.3.1. Le suivi des réalisations

Selon Jean-Loup Ardon & al. (1985 :107), suivre les réalisations c'est « mesurer les résultats périodiquement, les comparer au budget et interpréter les écarts pour décider les actions correctives afin d'atteindre l'objectif ».

La finalité du suivi est de permettre aux opérationnels de prendre les mesures ou les décisions correctives pour atteindre l'objectif. Une information fiable, rapide et accessible, est indispensable aux opérationnels, qui exécutent les décisions. L'objectif du suivi budgétaire est de maîtriser les coûts, les marges, les investissements... Pour diverses raisons, l'objectif budgétaire peut être atteint, manqué ou dépassé. Les raisons peuvent provenir du manque de contrôle de la direction concernée. Mais l'important, est d'identifier les écarts et de prendre les décisions correctives nécessaires (Selmer, 2003 :175).

Les qualités essentielles du système de suivi des réalisations doivent être, fiabilité, rapidité et pertinence pour les opérationnels, avec un coût de fonctionnement acceptable pour l'entreprise.

1.3.2. Le calcul et l'analyse des écarts

Toutes les entreprises ont un objectif de rentabilité exprimé par les montants de la marge brute et de cash flow, taux de rentabilité des actifs et des capitaux propres. Ainsi, la pierre angulaire du système de suivi des réalisations dans presque la totalité des entreprises est le suivi de leur compte de résultat. La comparaison avec le budget peut se faire avec les données de la comptabilité générale. Cette comparaison globale, n'est pas suffisante pour permettre à la direction générale de prendre des décisions correctives.

Le suivi et l'analyse des résultats par centre de responsabilité est donc la pierre angulaire du suivi des réalisations. Cette approche est souvent trop globale, il appartient au contrôleur de gestion d'utiliser la technique des standards et des calculs d'écarts détaillés par type de causes pour les aider. Cette sous section sera développée dans la section suivi contrôle budgétaire.

1.4. Le suivi et le contrôle budgétaire

Cette section traitera de la définition, de la finalité du suivi et contrôle budgétaire et des techniques de base.

1.4.1. La définition et la finalité du suivi et du contrôle budgétaire

Le contrôle succède au suivi et correspond à la constatation et à l'interprétation des écarts. Les écarts sont calculés par la différence entre les éléments réels et les éléments budgétés (MARGOTTEAU, 2001 :217).

Le suivi est indissociable de la gestion budgétaire. Après l'établissement du budget définitif, on entre dans l'exercice budgétaire. Le but du contrôle budgétaire est d'organiser un système d'alerte permettant aux responsables d'être informés le plus rapidement possible d'un risque de dérapage par rapport aux prévisions, afin de pouvoir réagir par les mesures correctives nécessaires. Ce suivi budgétaire peut être complété par la production de situations périodiques : comptes de résultat et bilans trimestriels ou semestriels, permettant de voir si globalement on progresse bien vers les objectifs annuels (Leclère, 1994 :24).

M.Gervais (economica, 1990) définit le contrôle budgétaire comme « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin :

- de rechercher la (ou les) cause (s) d'écarts ;
- d'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- de prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- d'apprécier l'activité des responsables budgétaires ;
- de décider du degré d'autonomie délégué aux centres et de faire respecter les orientations de politique générale de la firme ;
- mettre en place des unités de mesure des performances connues et acceptées par tous.

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

1.4.2. Les centres de responsabilité

Le contrôle de gestion considère l'entreprise comme une donnée et quelle que soit son mode d'organisation, il la transforme en un réseau de centres de responsabilités.

Le découpage de l'entreprise en centres de responsabilité, qui est un élément indispensable du contrôle de gestion pour suivre l'activité d'un responsable, doit nécessairement correspondre à l'organigramme de structure (Alazard & Sépari ; 2004 :309).

1.4.2.1. Les types de centres

Un centre est un regroupement de coûts et parfois de produits en vue d'en faire une analyse. La plupart des centres sont des unités ayant un responsable (Lochard, 1998 :44).

Un centre est une unité autonome dans son activité et dans ses objectifs et ses moyens. Il est placé sous la responsabilité d'une personne, il a une mission à accomplir et des objectifs à

atteindre avec des moyens limités. Ce centre se voit fixer des objectifs annuels qui correspondent à sa mission dans le cadre de la stratégie de l'entreprise (Honorat, 2005 :24).

Ensuite, seront évoqués les types de centres et les centres par catégorie (voir les figures en annexe). Les typologies de centres de responsabilité sont innombrables. Contentons-nous ici de rappeler quelques grandes catégories, ainsi que les méthodes d'allocation qui peuvent s'y greffer (Gumb, 2000 :102).

Les terminologies adoptées dans cette étude sont les termes et les méthodes généralement admis.

Tableau n°10 : types de centres

Types de centres	Caractéristiques	Objectifs	Performances
------------------	------------------	-----------	--------------

Chiffre d'affaires	Vente	Assurer les objectifs de ventes	Ecart entre le CA prévu et réalisé
Dépenses	Pas de mesures possibles de l'activité	Respect des budgets alloués	Ecart sur les crédits alloués
Frais	Activité mesurable	Maintenir les coûts prévus	Ecart sur les coûts
Profits ⁽¹⁾	Exploitation autonome	Optimiser les coûts	Rentabiliser l'exploitation
Rentabilité ⁽²⁾	Exploitation et bilan autonome	Optimiser la rotation des actifs	Rentabilité des capitaux investis

Source : Lochard (1998 :44)

(1) Ratio d'efficacité = résultat/chiffre d'affaires

(2) Ratio d'efficacité = résultat/capitaux utilisés

1.4.2.2. Les centres par catégorie (voir annexe I)

1.4.3. Les étapes de suivi et de contrôle du budget

1.4.3.1. Le choix des structures organisationnelles

Le système de contrôle organisationnel est un ensemble de dispositifs explicites et formalisés. L'interaction existante, entre le contrôle formel et le système de contrôle invisible, fait du contrôle organisationnel et du contrôle de gestion, un système spécifique à chaque organisation.

- L'organisation hiérarchique

Le découpage budgétaire est calqué selon l'approche pyramidale. L'organisation est vue à travers sa structure hiérarchique. Le budget est découpé en sous budget. A coté de l'approche pyramidale, se trouve l'approche matricielle qui permet aux entreprises de s'adapter davantage. Le troisième point est l'association responsabilité/budget. Ce dernier permet d'assurer une délégation de certaines fonctions, tout en conservant un contrôle sur l'utilisation des ressources mises à disposition (Benoît pigé & al. 2003 :92-95).

- Les centres de responsabilité

Ils constituent un découpage de l'organisation de l'entreprise en entités de gestion autonomes. Chaque centre constitue une unité de management indépendante avec un mode de gestion qui lui est propre. On distingue autour des deux familles décrites précédemment, quatre principaux centres de responsabilité. Chacun est étroitement corrélé avec une nature de budget, ce sont :

- les centres de recettes qui permettent de distinguer les activités commerciales des autres activités (production, approvisionnement...) au sein d'une organisation. Ils se caractérisent par la maximisation d'un volume du chiffre d'affaire ;
- les centres de coûts standards qui peuvent être utilisés pour toutes les opérations récurrentes que ce soit dans les activités industrielles ou de services. Le responsable de ce centre n'a aucun pouvoir sur le niveau des ventes, des investissements ou de profits ;
- les centres de dépenses discrétionnaires qui comprennent les services généraux et administratifs, la publicité, les promotions ou le stockage. Le contrôle du suivi budgétaire de ce centre est relativement malaisé ;
- les centres de profit qui donnent au responsable la possibilité de combiner au mieux, coûts et recettes.

- La cohérence de l'ensemble

Comme les états financiers, les pratiques budgétaires doivent, autant que possible, obéir aux principes de réalité et d'exhaustivité pour fournir aux dirigeants une vision globale et complète de leur organisation. Trois points suivants sont traités à ce niveau :

- la consolidation des budgets, se réfère à la structure hiérarchique. En additionnant les différents budgets de l'échelon inférieur, on obtient le budget global de l'échelon hiérarchique ;

- la contrainte d'exhaustivité, les budgets doivent couvrir l'intégralité des opérations et des transactions de l'organisation ;
- la contrainte de cohérence implique un système en adaptation permanente où le besoin d'information conditionne la production de l'information.

1.4.3.2. La mesure des réalisations et l'évaluation de la performance

Le contrôle constitue un outil de décision pour la direction, car il permet la confrontation entre les prévisions et les réalisations.

- La mesure des réalisations est alimentée par la comptabilité générale et la comptabilité de gestion et d'autres sources comme les logiciels. Ces comptabilités et sources sont :
 - la comptabilité générale qui constitue l'élément principal de mesure des réalisations. Le recours à la comptabilité générale du contrôle budgétaire, offre des limites relatives à la structure organisationnelle et celle due au classement comptable des charges par nature ;
 - la comptabilité de gestion ou « management accounting », qui tend à supplanter la comptabilité analytique. Elle a pour finalité d'offrir aux décideurs, l'information nécessaire pour définir leur stratégie, mais aussi pour la suivre et la piloter quotidiennement ;
 - les autres sources d'information : le cahier ou tableur, les transactions bancaires à distance, les codes barre, les systèmes d'Entreprise Ressource Planning (ERP).
- Les contraintes du système budgétaire sur le système d'enregistrement comptable
L'application des contraintes au système d'enregistrement des transactions, permet de comparer les réalisations aux prévisions budgétaires. Ces contraintes sont :
 - l'enregistrement régulier des transactions qui n'est que la résultante d'une question d'organisation pour éviter l'arrivée brutale, en fin d'année, d'un flux à saisir et à traiter, donc, c'est le principe de la séparation des exercices ;
 - le retraitement des transactions ponctuelles qui n'intervient qu'une ou deux fois dans l'année mais pour des montants significatifs relatifs au service concerné. Il peut s'agir des taxes, des primes d'assurance, d'électricité...

Deux solutions sont envisageables pour éviter des distorsions entre les prévisions et les réalisations. La première solution consiste à identifier le mois (assurance), et

la seconde vise à lisser les prévisions et les réalisations en étalant l'impact sur chacun des douze mois de l'exercice (électricité).

- Le retraitement des transactions exceptionnelles ainsi que leur impact, nécessite d'être isolé pour conserver au contrôle budgétaire « courant » sa pertinence.
- Les indicateurs de performance mesurent le niveau d'activité réel au prévu, mais par contre les indicateurs comptables ainsi que les qualitatifs mesurent respectivement les ressources octroyées et consommées et le respect des contraintes ou des objectifs fixés. Ce sont :
 - les indicateurs d'activité impliquant les différents directeurs de processus et reçoivent l'aval du directeur hiérarchique ;
 - les indicateurs comptables pouvant servir à déterminer des objectifs ;
 - les indicateurs qualitatifs ou non monétaires permettant de mesurer les facteurs clés de succès.

1.5. Les outils du suivi et contrôle du budget

Le contrôle budgétaire se situe à mi-chemin entre la planification stratégique et le contrôle opérationnel. Dans cette section, nous parlerons de la périodicité du contrôle budgétaire, de l'analyse des écarts et de la mise en œuvre des actions correctives.

1.5.1. La périodicité du contrôle budgétaire

Pour effectuer le contrôle budgétaire, il est nécessaire de préciser les fréquences suivantes :

1.5.1.1.L'analyse mensuelle

Le mois est souvent retenu comme l'unité de base du contrôle budgétaire dans les entreprises. C'est aussi la référence pour la rémunération de la quasi-totalité des salariés. La codification des dates en termes de jours/mois/années facilite ce découpage.

1.5.1.2. le raisonnement en cumul et en glissement

- une analyse des écarts mois par mois conduit alors à s'intéresser aux écarts qui ne font que s'annuler dès que l'on retient une période plus large. L'étude des écarts sur les montants cumulés, limite une concentration excessive sur les écarts liés aux décalages temporels.
- Le raisonnement en cumul consiste à comparer le total des réalisations avec celui des prévisions sur une même période de référence.
- Pour le raisonnement en glissement deux approches sont possibles :
 - la période de référence peut être l'année civile ou l'exercice comptable, le raisonnement en cumul s'applique à partir du premier mois du nouvel exercice. Cette méthode offre l'avantage d'avoir une grande cohérence avec l'exercice comptable et permet d'appréhender la pertinence des prévisions budgétaires pour l'exercice en cours. Mais ce système engendre une certaine myopie jusqu'à ce que le travail budgétaire ait été accompli sur la période suivante ;
 - la période glissante va alors porter sur un nombre de mois constant. Chaque mois, on effectue une prévision budgétaire pour un mois de plus (par exemple en mars N on effectue sa prévision pour le mois de mars (N+1) et le contrôle budgétaire se réalise sur les douze mois écoulés (pour mars N, on rapprochera les réalisations de mars N-1 à février N avec les prévisions sur la même période).

Le raisonnement en glissement est difficilement applicable en l'absence d'instrument de pilotage et d'information. Cette approche baptisée « rolling forecast » est adoptée par les grands groupes internationaux en lien avec des méthodes de suivi des décisions stratégiques telles que le « balanced scorecard » (Benoît Pigé & al. 2003 :127).

1.5.2. L'analyse des écarts

La confrontation des réalisations à des prévisions, génère fatalement des écarts, car il est difficile de déterminer de façon exacte ce qui sera plus tard. Trois cas sont fréquents :

- la générosité des prévisions budgétaires permettant de dépenser sans avoir à se soucier de la pertinence des actions entreprises ;

- les budgets apparaissant comme des dépenses discrétionnaires pour lesquelles aucun contrôle ne sera effectué ;
- la correction et l'amendement à mi-parcours des prévisions budgétaires pour finir par ne plus refléter que les réalisations elles-mêmes.

1.5.2.1. Le principe de l'analyse des écarts

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

C_P = coût prévu

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

1.5.2.2. La règle d'intégralité

La comparaison du réel au prévu doit faire ressortir tous les écarts sans qu'il y ait de perte de l'information. Les moyens informatiques actuels permettent au contrôle budgétaire de lister l'intégralité des écarts. Dans le cadre d'une analyse approfondie, le contrôleur budgétaire, doit s'appuyer à la fois sur la comparaison mensuelle et sur la comparaison cumulée pour déterminer la pertinence des différents écarts constatés. La compréhension des écarts permet de déterminer l'écart ponctuel et l'écart récurrent. Un écart n'est pas, par lui-même, synonyme de mauvaise gestion. La consommation des ressources supérieure à ce qui avait été prévue peut résulter d'une action volontaire du dirigeant pour mieux s'adapter à son environnement.

1.5.3. La mise en œuvre des actions correctives

L'apport réel du contrôleur budgétaire réside dans l'analyse des écarts et dans la communication faite aux intéressés et à la direction générale. La mise en évidence des écarts permet l'introduction d'actions correctrices, pour réduire ou pour mieux appréhender l'évolution de l'environnement.

1.5.3.1. La communication et le suivi des écarts

Une information n'a pas de valeur en soi ; elle n'a de valeur que par l'usage que l'on peut en faire et par sa communication éventuelle à ceux qui sont susceptibles d'en tirer profit. Le contrôle budgétaire permet l'analyse et la compréhension des écarts, la collecte des informations sur la marche de l'organisation ; mais ne consiste pas à modifier la direction de l'organisation. Le contrôle budgétaire offre les outils aux responsables d'activité ou destinataires de ces informations. Nous pouvons recenser quatre cas de figures principaux :

- seul le responsable de l'activité en est destinataire. Cette information renforce son pouvoir sur le service qu'il dirige. La non-information des dirigeants provient soit d'un désintérêt de leur part, soit d'un détournement des procédures de contrôle ;
- le responsable et les employés du service en sont conjointement destinataires. L'information est centrée et permet de renforcer la cohésion des équipes par la

détention des instruments de travail qui leur sont propres et qu'ils sont seuls à connaître ;

- l'information est également transmise aux dirigeants (responsables hiérarchiques supérieurs ou comité de direction). L'information favorise un contrôle centralisé des différents services et activités. Cette approche est assez fréquente et pertinente, permet un contrôle à posteriori des décisions prises et la conservation de la cohérence de la stratégie globale ;
- l'information est aussi transmise aux services intéressés par le bon déroulement de l'activité étudiée, dans le cas d'une approche par processus.

La transparence, si elle favorise une grande implication des employés, a parfois pour effet latéral d'accroître les conflits s'il existe des divergences sur la manière de remplir les objectifs qui ont été assignés.

1.5.3.2. La gestion opérationnelle des actions correctives

Disposer d'une information c'est bien, s'en servir c'est mieux. Les écarts budgétaires permettent à chaque responsable d'étudier les conséquences possibles sur le service ou l'activité. Diverses solutions sont envisageables :

- l'écart budgétaire provient d'une dérive temporaire sur la consommation de certaines ressources et il est possible d'agir de façon limitée sur le niveau de ressources consommées (réduction de train de vie des cadres, classe économique par exemple) ;
- l'écart budgétaire traduit une dérive progressive des ressources réellement consommées par rapport aux prévisions initiales et il est difficile d'y répondre par une logique de rationnement (cas d'entreprise pétrolière, baisse qualité du gisement) ;
- l'écart budgétaire résulte d'un facteur exogène lié à l'environnement (transporteur routier face à la variation du prix de pétrole). La préférence, c'est l'identification des écarts correspondants dans une ligne budgétaire spécifique.

Le contrôle budgétaire peut être perçu comme un outil d'évaluation du coût passé des ces dérives et de modélisation du coût futur (signe de défaillance d'une machine en raison de son usure, surconsommation des fluides, pannes fréquentes etc. ; quand faut-il la remplacer ?). Le contrôle budgétaire permet de modéliser les coûts associés à ce vieillissement de la machine par rapport aux ressources nécessaires pour assurer son remplacement (Benoît Pigé & al.2003 :133).

1.5.3.3. La prise en compte budgétaire des incidences

Certains écarts ne pourront pas être comblés, puisqu'ils ne s'expriment pas nécessairement en termes de consommation de ressources. Il peut s'agir d'écarts par rapport aux prévisions de ventes ou d'activité. Faut-il effectuer une remise à jour des prévisions ? Qu'en est-il quand l'organisation est confrontée à un choc exogène permanent qui rend les prévisions budgétaires caduques ?

Dans de nombreuses entreprises, le processus budgétaires se confond souvent à l'année civile ou l'exercice comptable. Une révision budgétaire est effectuée au bout de six mois vers le mois de mai ou de juin pour réajuster les prévisions et disposer d'une vision plus conforme du déroulement de l'année.

Dans un environnement devenu de plus en plus turbulent, il apparaît difficile de s'appuyer sur des prévisions budgétaires à un an.

Chapitre 2 La réingénierie des processus

Dans le monde actuel, régi par les clients, la concurrence et le changement, les emplois voués à une tâche sont dépassés. Les entreprises doivent organiser leur travail autour de processus opérationnels transversaux (Hammer & Champy, 1993 : 37). Les technologies avancées, la disparité des frontières entre marchés nationaux, l'exigence de plus en plus accrue des clients dans leur choix, ont poussé les entreprises à changer pour retrouver leur capacité concurrentielle. Cela veut dire que les entreprises et leurs salariés doivent désapprendre et laisser les techniques qui ont jusque-là assuré leur réussite. S'il fallait définir en quelques mots la réingénierie de l'entreprise, nous proposerions : « recommencer à zéro ». Dans ce chapitre, seront examinés successivement les fondements de la réingénierie des processus, ses caractéristiques et critères d'évaluation, la démarche de la réingénierie, ses acteurs, ses clients, conditions de succès, avantages et causes d'échec.

2.1. Les fondements de la réingénierie des processus

La réingénierie ne doit pas être considérée comme un mode mais comme une nouvelle approche complète et fondée sur une stratégie de rupture. Dans cette section seront abordés les définitions du concept, son objectif et les nouvelles technologies de l'information et de la communication (NTIC).

2.1.1. Les définitions de la réingénierie des processus

La réingénierie en bon français pourrait vouloir dire « reconfiguration majeure ». Reconfigurer une entreprise signifie se débarrasser des systèmes anciens inefficaces pour repartir de zéro. Pour y parvenir, il faut commencer par le début et inventer une meilleure façon de faire son métier (Hammer & Champy, 1993 : 41).

Cette esquisse de définition permet d'ouvrir le débat et de donner une idée de ce que nous entendons par réingénierie en action.

Comment l'entreprise reconfigure-t-elle ses modes de fonctionnement ? Par où commencer ? Qui est concerné ? Où trouver des idées de changement ?

Selon Hammer & Champy (1993 :42), « Réingénierie », à proprement parler, est « une remise en cause fondamentale et une redéfinition radicale des processus opérationnels pour obtenir des gains spectaculaires dans les performances critiques que constituent aujourd'hui les coûts, la qualité, le service et la rapidité ».

Cette définition contient quatre mots clés à savoir : fondamentale, radicale, spectaculaire et processus (Hammer & Champy, 1993 :42-43).

- Fondamentale : reconfigurer, c'est d'abord renoncer aux présupposés et principes établis ; on commence par déterminer ce que l'entreprise doit faire avant de dire comment elle doit le faire.
- Radicale : réinvention de l'entreprise, et non amélioration, renforcement ou modification de celle-ci.
- Spectaculaire : la réingénierie signifie démolir l'ancien et bâtir du neuf à la place. C'est apporter un changement majeur et non une amélioration des performances.
- Processus : nous avons rappelé au chapitre 1 ce qu'est le processus. Un processus opérationnel est une suite d'activités qui, à partir d'inputs produisent des outputs représentant une valeur pour un client.

Pour Gélienier (1993 :10) « le succès indéniable de la réingénierie tient sans doute au fait qu'il a sorti de la banalité et placé au premier plan des esprits et des volontés, trois idées essentielles pour l'objectif client/coût :

- penser et structurer par processus clients plutôt que par fonction ;
- innover en utilisant la nouvelle informatique ;
- ne pas craindre les solutions de rupture face aux obstacles et tabous, pour réaliser rapidement des gains de vraie compétitivité ».

Sandoval (1994 :15) propose la définition suivante : « la réingénierie est une refonte ou configuration de l'entreprise, la faisant passer d'un système orienté produit à un système orienté processus ».

Pour Jacob (1994 :20) sa définition rejoint celle d'O. Gélienier : l'organisation est entièrement orientée vers la satisfaction des besoins du client. Quant à J. Kelada (1994 :26) sa définition converge vers celle de Hammer et Champy en insistant sur la reconception des processus à

savoir la reconception d'un processus de travail ; la reconception du processus d'affaires et la reconception intégrale de l'entreprise.

En définitive, nous retenons que la réingénierie des processus est une méthode qui permet d'apporter un changement majeur du processus opérationnel et non une amélioration des performances. Aussi, elle consiste à réaménager l'organisation et le fonctionnement d'un processus, afin d'atteindre un seuil de performance ou d'amélioration des mesures modernes du rendement telles le coût, la qualité, le service et la rapidité.

2.1.2. Les objectifs de la réingénierie des processus

La réingénierie des processus doit assurer la conformité des activités aux objectifs stratégiques et opérationnels de l'entreprise tels qu'ils sont déjà définis ; les objectifs variant selon les entreprises : dominer des créneaux, produire au moindre coût ou maximiser le service à la clientèle (SCMA, 1999 :2). Pour l'atteinte desdits objectifs, elle cherche des moyens révolutionnaires pour accroître l'efficacité et l'efficience de l'exploitation: Un objectif radical doit témoigner d'une vision assez vaste pour justifier l'envergure de changement nécessaire. Elle a pour but de réaliser simultanément les objectifs de l'entreprise. L'idée de la réingénierie est de réduire de façon drastique et discontinue les coûts, sans forcément s'encombrer des méthodes lourdes de calculs et de procédures inutiles reprochées au BBZ ainsi que le management par les activités (ABM) (Gumb, 2000 :109).

Quelques objectifs précis de la réingénierie des processus

Tableau n°11 : Les objectifs précis de la réingénierie

Réduire	le temps de cycle	Exemple	En comprimant le délai de mise au point du produit
	les coûts	Exemple	En comprimant les coûts, papeterie et main d'œuvre
	le taux de pertes	Exemple	En utilisant les matières de meilleure qualité
Augmenter	le taux de rotation de l'actif	Exemple	En commandant des stocks au besoin seulement
Accroître	le volume ou la capacité	Exemple	En augmentant le nombre de commandes à traiter
	le bénéfice	Exemple	En augmentant la part du marché ou en réduisant les coûts
Améliorer	la qualité du service	Exemple	En réduisant le délai de réponse aux demandes de renseignements des clients
Fidéliser	la clientèle	Exemple	En rehaussant la qualité du service
Rétablir	la viabilité de l'entreprise	Exemple	En apportant des modifications fondamentales

Source : Nous-mêmes

2.1.3. La réingénierie des processus et les NTIC

Aujourd'hui, une entreprise qui ne peut envisager d'un œil neuf les technologies de l'information est incapable d'opérer une réingénierie. Les technologies de l'information jouent un rôle crucial dans la réingénierie de l'entreprise. Elles jouent un rôle de levier essentiel, car elles permettent aux entreprises de reconfigurer leurs modes de fonctionnement (Hammer et Champy, 1993 :97).

Pour appréhender le potentiel des NTIC et pour imaginer comment l'exploiter, les entreprises font appel à une forme de pensée qu'on n'enseigne pas aux hommes d'affaires et qui les met mal à l'aise. La plupart des cadres et dirigeants savent penser par déduction. Mais pour appliquer les NTIC à la Réingénierie d'entreprise, il faut penser par induction – être capable

de commencer par détecter une solution puissante avant de rechercher quels problèmes, elle pourrait résoudre, problèmes dont la société n'a même pas conscience (Hammer et Champy, 1993 :98).

Contrairement à l'automatisation, la Réingénierie est une affaire d'innovation. Elle consiste à exploiter les NTIC les plus récentes pour atteindre des objectifs entièrement neufs. Les entreprises qui ne sauront pas exploiter les NTIC au niveau global, risquent donc d'être rapidement dépassées par le rythme imposé par leurs concurrents. L'un des aspects les plus difficiles de la Réingénierie, c'est détecter les possibilités nouvelles, inhabituelles, des technologies, plutôt que celles auxquelles on est habitué.

2.2. Les caractéristiques et les critères d'évaluation des processus

La difficulté fondamentale, ce n'est pas la créativité pour reconcevoir les nouveaux processus, mais la transformation humaine qui conditionne la réussite de la mise en œuvre de nouveaux processus. Dans cette section, seront passés en revue, les caractéristiques, la cartographie des processus et les critères d'évaluation.

2.2.1. Les caractéristiques de la réingénierie

La réingénierie, ne s'intéresse pas aux organisations mais aux processus ; les unités organisationnelles ont des noms, alors que la plupart des processus n'en ont pas. Si tous les projets de la réingénierie sont distincts, la plupart ont cependant en commun les six (6) caractéristiques suivantes (SCMA, 1999 :2) :

- une révision fondamentale du déroulement des activités et de l'exécution du travail ;
- une réorganisation structurelle et une modification des emplois existants ;
- des NTIC tirant profit d'une réduction des coûts et des méthodes plus fonctionnelles afin d'améliorer l'accès à l'information et d'accélérer la prise de décisions ;
- un nouveau système de valeurs axé sur la satisfaction du client et sur l'habilitation du personnel ;
- une nouvelle méthode d'évaluation du rendement permettant de mesurer à la fois les processus et les résultats ;
- le recours au travail d'équipe.

La carte des processus aide ainsi à créer un vocabulaire qui facilitera les discussions sur la Réingénierie dans l'entreprise. La cartographie permet de dresser une liste ordonnée des liens existants entre les différents processus de l'organisme.

2.2.1.1. La démarche

Nous présenterons les méthodes fréquemment utilisées partant des fonctions, puis des clients.

- Analyse à partir des fonctions de l'entreprise

Lorsque l'on ne maîtrise pas le processus client, ou si les procédures ne sont pas formalisées, l'alternative c'est de partir des fonctions de l'entreprise.

En partant de l'organigramme, chaque responsable de fonction, ou acteur représentatif est interviewé afin de dresser la liste des entrées, des sorties, des documents, des informations et des matières, transformés par la fonction. Ainsi, à chaque fonction correspond une liste des entrées et des sorties que l'on raccorde entre elles. Puis la carte de liaisons est dessinée, et l'on recense celles qui aboutissent aux clients et qui partent des clients.

- Analyse à partir du client

C'est la méthode la plus simple pour identifier les processus principaux. La livraison faite au client a été le produit des tâches successives réalisées par des opérateurs n'appartenant pas à la même entité ou fonction de l'entreprise.

2.2.1.2. La représentation de la cartographie des processus

Selon Jacob (1994 :43), après identification des processus, les entreprises peuvent les cartographier pour faire ressortir les différents flux, la trans-fonctionnalité des tâches et des activités. L'ensemble des processus (enchaînement d'opérations réalisées par des entités différentes) identifiés est représenté sur une « carte », afin de s'assurer qu'il s'agit de processus et couvre l'activité globale de l'entreprise de façon cohérente.

Deux modes de représentation peuvent être envisagés à savoir, le passage de l'organigramme fonctionnel à l'organigramme des processus, et l'autre plus classique, c'est une liste d'opérations réalisées par des entités différentes.

2.2.2. Les critères d'évaluation des processus

Une fois la carte dressée, il faut se pencher sur les processus qui posent le plus de problème, présentent généralement des symptômes qui attirent l'attention des dirigeants. Les critères serviront de base lors de l'évaluation des processus. Cette évaluation consiste à contrôler les procédures pour apporter d'éventuelles améliorations. Trois critères sont à utiliser avec discernement comme une aide à la réflexion à savoir, le dysfonctionnement, l'impact et la faisabilité (Hammer & Champy, 1993 :144). Aussi, selon Cattan & al. (2002 :79-80), les critères d'évaluation des processus sont : le caractère stratégique du processus, la satisfaction du client, le niveau de qualité, la complexité, la facilité de mise en œuvre de recommandations.

2.2.3. Les outils de la réingénierie

Les outils de la réingénierie sont entre autres le BAM, les DR et l'ERP.

2.2.3.1. Le Business Activity Map (BAM), premier outil de modélisation du Deterministic Bit Rate (DBR)

Le BAM, est la technique préliminaire pour créer les modèles compréhensibles de flux de travail. L'appel à l'action (case for action) doit être un argumentaire irrésistible en faveur de changement. Il proclamera que la réingénierie est indispensable pour la survie de l'entreprise. Il dit pourquoi l'entreprise exige une réingénierie. Il doit être concis, compréhensible et impérieux et susciter l'adhésion des salariés.

2.2.3.2. Les Diagrammes Relationnels (DR), deuxième outil de modélisation du DBR

Le DR permet de planifier et d'exécuter les changements avec précision, de définir le plus exactement possible le soutien nécessaire de la part du département, des services d'information et des sources externes. Définition de la vision (vision statement) exprime ce que l'entreprise doit devenir, donne aux salariés un but tangible. La vision offre un étalon de mesure pour évaluer l'avancement de la réingénierie.

2.2.3.3. Les progiciels intégrés ERP (Enterprise Resource Planning Systems)

Ils jouent un rôle de levier essentiel, car ils permettent aux entreprises de reconfigurer leurs modes de fonctionnement. L'activité des entreprises dépend de plus en plus des performances informatiques, même s'il y a plusieurs interactions entre la technologie de l'information et le Business Process Reengineering (BPR).

2.3. La méthodologie de la réingénierie des processus

Avant de dérouler la démarche de la réingénierie, nous proposons quelques conditions préliminaires à sa mise en œuvre

Tableau n°12 : Conditions préliminaires de la mise en œuvre de la réingénierie

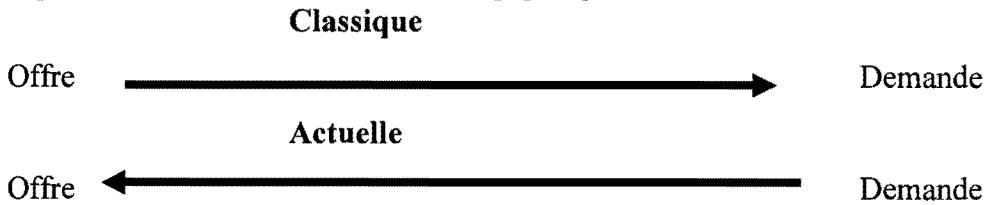
- Compréhension du processus et du comportement organisationnel
- Savoir faire pour repositionner l'entreprise « objectifs et nouveaux fondements »
- Savoir faire pour faire de la réingénierie
- Savoir faire pour contrôler le changement
- L'utilisation du changement

Source : nous-mêmes inspiré de Sandoval (1994 :46)

2.3.1. Pourquoi changer ?

Le paradigme et la réingénierie sont deux notions complémentaires. Le paradigme dans une entreprise est l'ensemble des croyances et des hypothèses qui soutiennent l'activité des groupes dans leur travail. L'entreprise ne peut relever les défis sans changer sa façon de gérer les activités. Comme on ne peut pas expliquer un mot par sa racine, dans pourquoi changer, nous avons les "3C " (client, concurrence et changement). Avec la menace de la concurrence, s'ajoute la production orientée client exigeant le renversement complet de la logique de production. Le changement devrait s'accompagner d'une remise en cause des règles, procédures, habitudes et surtout des processus actuels afin de les reconfigurer.

Figure n°3 : Formes d'inversion de logiques productives



Source : Sandoval (1994 :38)

2.3.2. Le processus à reconfigurer est connu et choisi

S'appuyant sur la cartographie et sur l'évaluation des différents processus sélectionnés, il faut déterminer les processus prioritaires. Dans cette phase seront déclinés l'expression des buts et la stratégie de l'entreprise ; l'évaluation de chaque processus et le choix du ou des processus prioritaires. Aucune entreprise ne peut reconfigurer simultanément tous ses processus majeurs. La sélection est fondée sur trois critères : le dysfonctionnement, l'importance et la faisabilité (Hammer & Champy, 1993 : 138-139).

- Décliner les buts de l'entreprise, consiste à ré exprimer ses objectifs, sa finalité et sa vocation.
- Disposer d'une stratégie permettant de distinguer les processus clés, découlant des buts réaffirmés de l'entreprise.
- Evaluer le poids de chaque processus (coût, qualité, impact sur le client), après la connaissance des finalités et des objectifs stratégiques de l'entreprise. Il est recommandé de réaliser une fiche signalétique.
- Choisir le ou les processus à reconfigurer, après avoir déterminé les critères d'évaluation de chaque processus d'une part, et connaissant les finalités et objectifs d'autre part. Le choix du ou des processus prioritaires passent par :
 - la sélection des processus directement concernés par la finalité de l'entreprise ;
 - faire une ventilation par axe stratégique par les précédents ;
 - classer par axe stratégique en fonction des résultats de l'évaluation de chaque processus ;
 - choisir quelques processus.

Il est possible de faire le choix du ou des processus à partir d'un ensemble de matrice avec les critères d'évaluation (www.reseaucerta.org: Akoka, GSI 2006 :15).

2.3.3. Identifier les membres de l'équipe

Ce sont les hommes qui reconfigurent les processus et non les entreprises. Le choix et l'organisation des personnes mettant en œuvre la réingénierie, sont les clés du succès du projet (Hammer et Champy, 1993 :117).

Une fois choisi un processus à reconfigurer, désigné un responsable du processus et réuni une équipe, peut-on commencer le remodelage ? Pas encore, car il reste à « comprendre » le processus actuel, surtout acquérir une vision d'ensemble nécessaire à la création d'un modèle supérieur neuf (Hammer et Champy, 1993 :145).

Les acteurs et leur rôle selon Hammer et Champy (1993 :117-132):

- le leader, c'est un cadre dirigeant, autorisant et motivant l'ensemble de l'effort de reengineering ;
- le responsable du processus, est un manager responsable d'un processus spécifique ;
- l'équipe du reengineering, c'est un groupe de personnes affectés pour le reengineering d'un processus particulier, qui fassent l'analyse de l'existant en développant son remodelage ;
- le comité de pilotage, c'est l'ensemble des cadres supérieurs qui mettent au point la stratégie globale et qui pilotent l'avancement du reengineering ;
- le capitaine du reengineering, c'est la personne chargée de la création des techniques et outils de reengineering de l'entreprise tout en garantissant les synergies en ses différents projets.

En résumé, la relation entre ces rôles est la suivante : le leader désigne un responsable du processus qui constitue une équipe de reengineering chargée de traiter un processus avec l'assistance du capitaine du reengineering sous les auspices du comité de pilotage.

2.3.4. Décrire le processus actuel de manière détaillée

Avant toute description, il est nécessaire de définir le niveau de détail souhaité. Suivant les objectifs de l'étude et les ressources disponibles, on distingue deux niveaux : global et détaillé. Les auteurs optent pour une analyse globale comme nous l'avons souligné dans la sous section précédente que l'important est d'acquérir une vision d'ensemble, de connaître le processus et de comprendre le quoi et le pourquoi (Jacob, 1994 :54). La description détaillée des processus à analyser consiste à :

- collecter des informations sur le processus par la lecture de la documentation existante, des entretiens individuels ou collectifs ;
- formaliser le processus existant à l'aide de supports comme la fiche de présentation du processus, les schémas des flux physiques et d'informations, les indicateurs de performance, le logigramme ;
- valider la description du processus faite lors d'une réunion de restitution auprès des contributeurs des ateliers.

Le processus a été défini dans la sous section 112 ; néanmoins, la mise en application d'un nouveau processus ne doit pas avoir des répercussions négatives sur les attentes des clients. Donc, avant toute description, il faut qu'on connaisse les besoins, les valeurs et les niveaux de satisfaction des clients.

2.3.5. Identifier les dysfonctionnements

La satisfaction du client est la clé de toute stratégie de domaine. La concurrence est devenue si vive que l'entreprise doit répondre aux questions suivantes :

- quels sont nos clients ?
- quels sont nos besoins ?
- que devons-nous faire pour gagner leur préférence ? (André et al.2005 :246).

Les dysfonctionnements sont les troubles qui existent dans la réalisation des objectifs. L'analyse de la demande est un préalable. Une bonne analyse des possibilités et des limites du processus, consiste à comparer avec l'externe, à détailler les activités, à identifier les problèmes et les opportunités, à évaluer les technologies et à analyser les écarts.

Les dysfonctionnements doivent être hiérarchisés afin de traiter en priorité ceux qui ont un impact fort sur la performance du processus ; la performance qui traduit les trois (03) « E » à savoir Efficacité- Efficience- Economie. Jacob (1994 :67) propose une radiographie des processus à partir de trois critères : le temps, les étapes du processus et la création de la valeur. La recherche de solutions est réalisée lors de séances de brainstorming. En fait, même si la collaboration des employés peut être nécessaire, ils devraient se parler entre eux le moins possible. Les bonnes frontières organisationnelles devraient être relativement opaques.

La faisabilité est moindre dès lors que les coûts sont élevés. Enfin, une tentative de reengineering qui exige un gros investissement en système d'information, rencontrera plus de difficultés qu'une autre.

2.3.6. Reconfigurer le processus et l'innover fondamentalement

Selon Hérard (2003 :137), dans toute la démarche du reengineering, la reconfiguration (ou redesign) est la partie qui suppose le plus de créativité à l'état pur. L'équipe du reengineering a comme tâche de commencer à reconsidérer l'entreprise et à inventer une nouvelle façon d'exécuter son travail. En remodelant les processus, l'équipe renonce au familier pour aller au nouveau. La reconfiguration réclame de certains membres de l'équipe, l'abandon ou mettre en exergue, l'expérience accumulée, les règles et procédures. L'imagination, le raisonnement par induction et une touche de folie, constituent un atout majeur.

En revanche, on n'est pas obligé de partir du zéro absolu, même si un peu de créativité est indispensable. Du processus traditionnel, on passe au processus non traditionnel, qui présente des caractéristiques et thèmes récurrents, mais peu connus.

Comment une équipe de la réingénierie aborde-t-elle son travail de reconfiguration ? L'équipe est constituée et se trouve dans une salle dotée d'un tableau noir. Par où commencer ? Des techniques sont proposées pour permettre à l'équipe de démarrer et quelques idées sur les moyens de stimuler la créativité des participants tout au long de leur travail. Ces techniques seront développées lors de la mise en œuvre du processus remodelé.

2.3.7. Mettre en œuvre le processus reconfiguré

Selon Dessmrh (2006 :4), la mise en œuvre d'un nouveau processus, implique une approche intégrée de la conception, plus robuste et avec des délais plus réduits. L'accent est mis sur trois idées fondamentales :

- l'efficacité ;
- l'accroissement de la qualité ;
- la réduction des coûts.

Le concurrent engineering (CE), pour être efficace, a besoin d'être un processus coopératif avec quatre dimensions :

- l'organisation (le travail en équipe) ;
- l'infrastructure de communication pour relier les gens et les processus ;
- les exigences des clients et la satisfaction de la stratégie de l'entreprise ;
- le développement produit (conception et optimisation) (CAR, 92).

A ces quatre dimensions Dessmrh rajoute quatre axes de changement :

- la technologie : changer la manière de voir ;

- les outils : bien marier le développement des outils et la technologie ;
- les tâches : attention aux tâches complexes qui apparaissent ;
- le temps : réduction.

Les exigences de qualification des employés sont déterminées en fonction des exigences du processus. La réingénierie a donc besoin de changer la culture pour éviter un refus de l'implémentation du nouveau processus.

(WEB, 93 in SANDOVAL, 1994 :124) propose quatre étapes pour implémenter le CE à l'aide de la réingénierie :

- 1) évaluation : comprendre le « que », le « pourquoi » et le « comment » des pratiques actuelles de l'entreprise, et établir un ambitieux et réaliste objectif de performance ;
- 2) visibilité : nécessite de rompre les paradigmes existants, de créer des scénarios d'activité qui aident à identifier les concepts de rupture et d'incorporer les décisions ;
- 3) ingénierie (engineering) : concevoir le nouveau modèle, avec comme caractéristiques, la gestion de configuration stricte, le pointage réalisé fréquemment, l'intéressement et la formation des employés, l'approche par étapes ;
- 4) implémentation : l'approche se fait par étapes avec un planning élargi pour une transition en douceur.

2.3.8. Suivre et améliorer de façon continue le processus

Selon Hammer et Champy (1993 :165), faire accepter aux salariés l'idée que leur vie professionnelle, leur emploi, va connaître un changement radical n'est pas un combat gagné d'avance. La clé de réussite réside dans la connaissance et la compétence, non dans la chance. Pour améliorer de façon continue le processus, connaissant ses erreurs habituelles et apprendre à les éviter est donc un premier pas vers une réingénierie réussie. Ainsi, tenter d'améliorer un processus au lieu de le changer, est le moyen le plus couru pour rater une de la réingénierie. L'infrastructure nécessaire existe déjà, il paraît plus « raisonnable » de les améliorer au lieu de recommencer à zéro. Cette solution est celle qui rencontrera le moins d'oppositions et aussi le plus sûr moyen de rater une réingénierie.

Ne pas se concentrer sur les processus opérationnels ; l'innovation, résulte elle aussi de processus efficaces. Définitions des postes, structures d'organisation, systèmes de gestion, tout ce qui a un rapport avec le processus doivent être modifiés pour préserver la cohérence de l'entreprise.

Une fois lancé, le nouveau processus va être pris en main par les employés. L'importance de l'amélioration continue sera importante si l'on confie au chef de projet, la responsabilité intégrale du nouveau processus (SCMA, 1999 :14).

2.4. Les acteurs de la réingénierie

Reconfigurer une entreprise, c'est lui faire quitter les rives du familier pour voyager vers l'inconnu. Le voyage doit bien commencer quelque part et avec des acteurs. Nous avons abordé une partie de ce sujet, dans la section précédente « identification des membres de l'équipe ».

2.4.1. Le leader du processus

Le rôle essentiel du leader est d'agir en visionnaire et de motiver le personnel. Le leader donne à chacun une raison d'être et une mission à accomplir. C'est de sa conviction et de son enthousiasme que l'organisation tirera l'énergie lui permettant de se lancer dans un voyage vers l'inconnu.

Le leader donne le coup d'envoi des travaux de la réingénierie, désigne parmi les cadres supérieurs les responsables des processus et leur demande de décupler les performances.

Après avoir créé un environnement propice à la réingénierie, poussé les gens à abandonner les anciennes habitudes, il doit les soutenir de sorte qu'ils soient en mesure d'agir. « Allez-y, dit le leader, et si quelqu'un vous ennuie, envoyez-le moi. Si quelqu'un se met en travers de votre chemin, venez me le dire et je m'en chargerai » (Hammer et Champy, 1993 :119).

2.4.2. Le comité de pilotage

C'est un élément facultatif de la structure qui encadre la réingénierie. Il est formé des cadres supérieurs, d'ordinaire responsables des processus et doit être présidé par le leader. Le comité de pilotage fixe l'ordre de priorité des différents projets de la réingénierie et détermine les ressources à fournir.

2.4.3. Les clients du processus

L'objectif de la démarche de reconfiguration est d'aboutir à une organisation centrée sur le client. Il s'agit bien du client externe c'est-à-dire le consommateur final des produits ou services de l'entreprise et du client interne. Enfin, les caractéristiques du processus doivent inclure le coût, le temps, la qualité, la satisfaction du consommateur. Le résultat se matérialise par un produit ou un service, destiné à la satisfaction du client.

2.5. Les conditions de succès de la réingénierie et les résultats obtenus

Un des aspects cruciaux de la réingénierie, est l'énorme défi, qui consiste à persuader les gens travaillant dans une organisation, d'accepter ou de ne pas combattre la perspective d'un changement capital. Les conditions de succès de la réingénierie peuvent se résumer comme suit selon Hammer & Champy (1993 : 167-171-225 à 227) :

- faire accepter aux salariés l'idée que leur vie professionnelle, leur emploi va connaître un changement radical ;
- choisir les meilleurs et faire une campagne d'éducation et de communication du début à la fin de la réingénierie ;
- fixer des objectifs ambitieux (rupture) nécessitant une réorganisation indispensable à la survie de l'entreprise, un besoin cardinal et constant de communiquer toujours ;
- bien choisir le processus à reconfigurer et le soutien de la direction sans faille ;
- mettre les exigences du client au centre de l'effort et motiver les équipes ;
- éviter les dérives futures et anticiper les éventuelles conséquences sociales ;
- être compétent, avoir la connaissance des règles et éviter de faire des erreurs ;
- résister à l'impatience des dirigeants et faciliter la prise de décision ;
- le calendrier du projet doit être précis, limité dans le temps ;
- l'appel à l'action : argumentaire irrésistible en faveur du changement ;
- la définition de la vision décrit le type de fonctionnement et esquisse le type de résultat à atteindre.

Ces deux derniers points ont largement été abordé dans le paragraphe 3 de la section 2 « Outils de la réingénierie » et la réussite de la réingénierie dépend en grande partie du facteur

humain. Si les conditions de réussite de l'application de la réingénierie sont connues, les avantages et les causes d'échec qui en découlent ne doivent pas être ignorés.

2.6. Les avantages et les causes d'échec de la réingénierie des processus

Une fois la stratégie déclinée, les messages assimilés par les cadres supérieurs, le reste de l'organisation doit être informé à son tour. L'appel à l'action et la définition de la vision sont les premières salves d'une offensive de communication destinée à mobiliser toute l'organisation dans une campagne pour la réingénierie (Hammer et Champy, 1993 :176).

2.6.1. Les avantages de la réingénierie des processus

Selon Brilman (2001 :261-262) les avantages de la réingénierie sont divers et la liste n'est pas exhaustive :

- assurer la prééminence sur la concurrence ;
- travail d'équipe trans-divisionnel d'une ampleur inconnue ;
- un nombre réduit des niveaux administratifs et la prise de décisions est descendante plutôt qu'ascendante ;
- les valeurs et les convictions essentielles ne changent pas ;
- comprendre la différence entre amélioration progressive et réingénierie ;
- fréquence de lancement de nouveaux produits au moindre coût tout en améliorant sans cesse la qualité et la performance sur le marché ;
- choisir soigneusement les projets pilotes crédibles ;
- gagner du temps est la meilleure façon d'économiser de l'argent ;
- vitesse et changement sont la nouvelle norme.

2.6.2. Les causes d'échec de la réingénierie des processus

Selon Brilman (2001 : 262) les causes d'échec de la réingénierie sont :

- tout d'abord le non respect des onze conditions de succès, et en particulier le soutien sans faille de la direction, la fixation d'objectifs ambitieux et l'affectation des meilleurs au projet ;
- éventuels problèmes imprévus et sous-estimation des difficultés ;

- l'absence d'appropriation du projet par l'ensemble du personnel concerné, la réingénierie étant une méthode top-down, peu participative ;
- concevoir la réingénierie comme une opération ponctuelle alors qu'il est un voyage sans fin et le monde évolue sans cesse ;
- argumentaire non convainquant poussant les salariés à faire obstruction ;
- faiblesse de diagnostics et vision mal définie, défaut de cohérence ;
- incapacité des dirigeants à affronter les résistances inévitables.

Conclusion

Enfin, nous pouvons dire que la réingénierie n'est pas une mode, mais une nouvelle approche fondée sur la stratégie de rupture. Et cette dernière s'appuie sur les moyens techniques, visant à améliorer considérablement l'efficacité de l'établissement. La réingénierie est un nouveau modèle d'entreprise qui répond à l'exigence accrue des consommateurs, à l'intensification de la concurrence et à l'accélération du changement. La réussite de la réingénierie dépend du choix et d'organisation des hommes, car ce sont les hommes qui reconfigurent les processus et non les entreprises.

Après le choix du ou des processus à reconfigurer, la réussite de la démarche se focalise à la rigueur de la méthode, au choix des hommes et à la définition claire de la vision. L'impact positif sur l'amélioration des résultats se caractérise par la baisse des coûts, des délais, l'amélioration de la productivité et de la qualité. La réingénierie des processus consiste à initier un changement délibéré et fondamental dans les processus d'affaires pour obtenir des améliorations substantielles dans la performance de l'organisation.

S'appuyant des chapitres précédents qui nous ont outillés et éclairés, le chapitre 3 constituera la base de notre démarche de la réingénierie du processus budgétaire de l'OPVN.

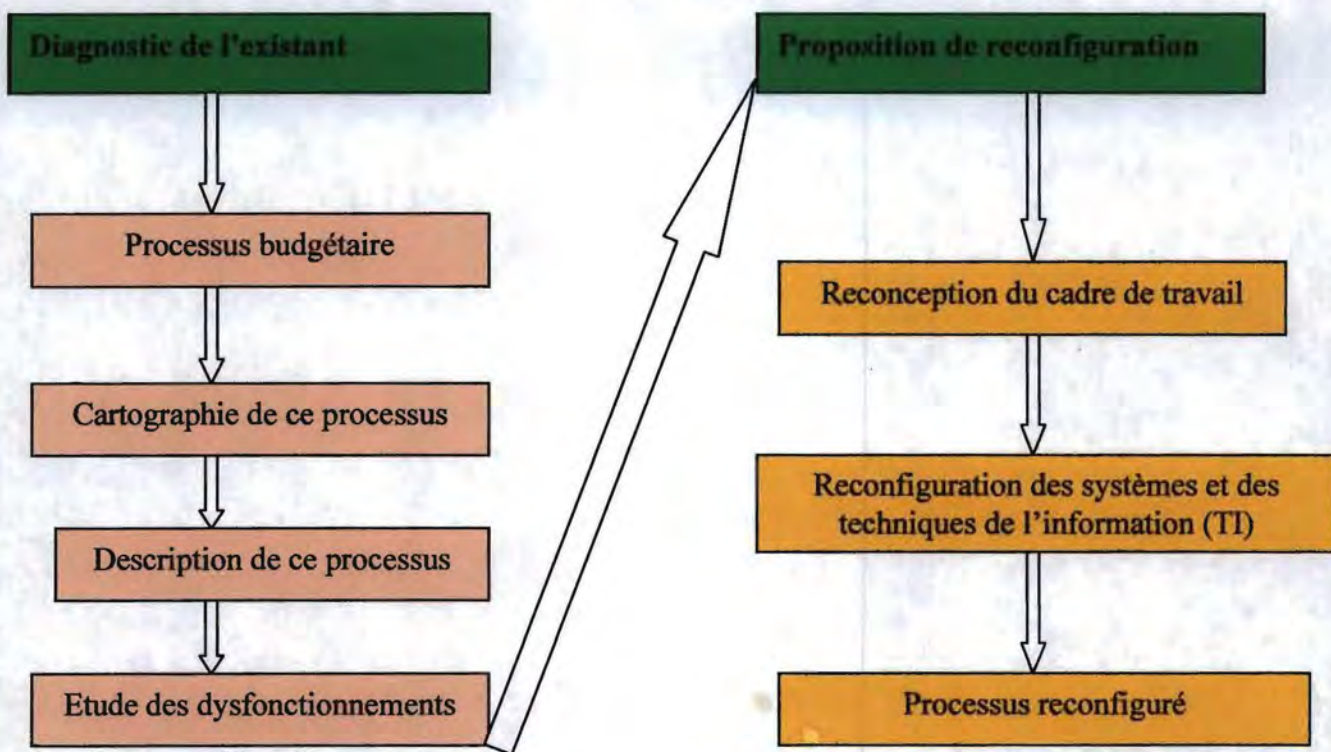
Chapitre 3 La méthodologie de la recherche

Les définitions des concepts processus budgétaire et ré ingénierie des processus, nous ont permis de dresser le cadre théorique de notre étude. Ce cadre théorique, ainsi dressé servira de levier pour élaborer un modèle d'analyse tenant lieu de guide. Le présent chapitre comprendra : schéma du modèle d'analyse, collecte des données et analyse des données.

3.1. Le schéma du modèle d'analyse

La réingénierie doit s'attaquer à un processus et non à une fonction. Le schéma proposé résulte de la synthèse du cadre théorique de la démarche (figure n°5).

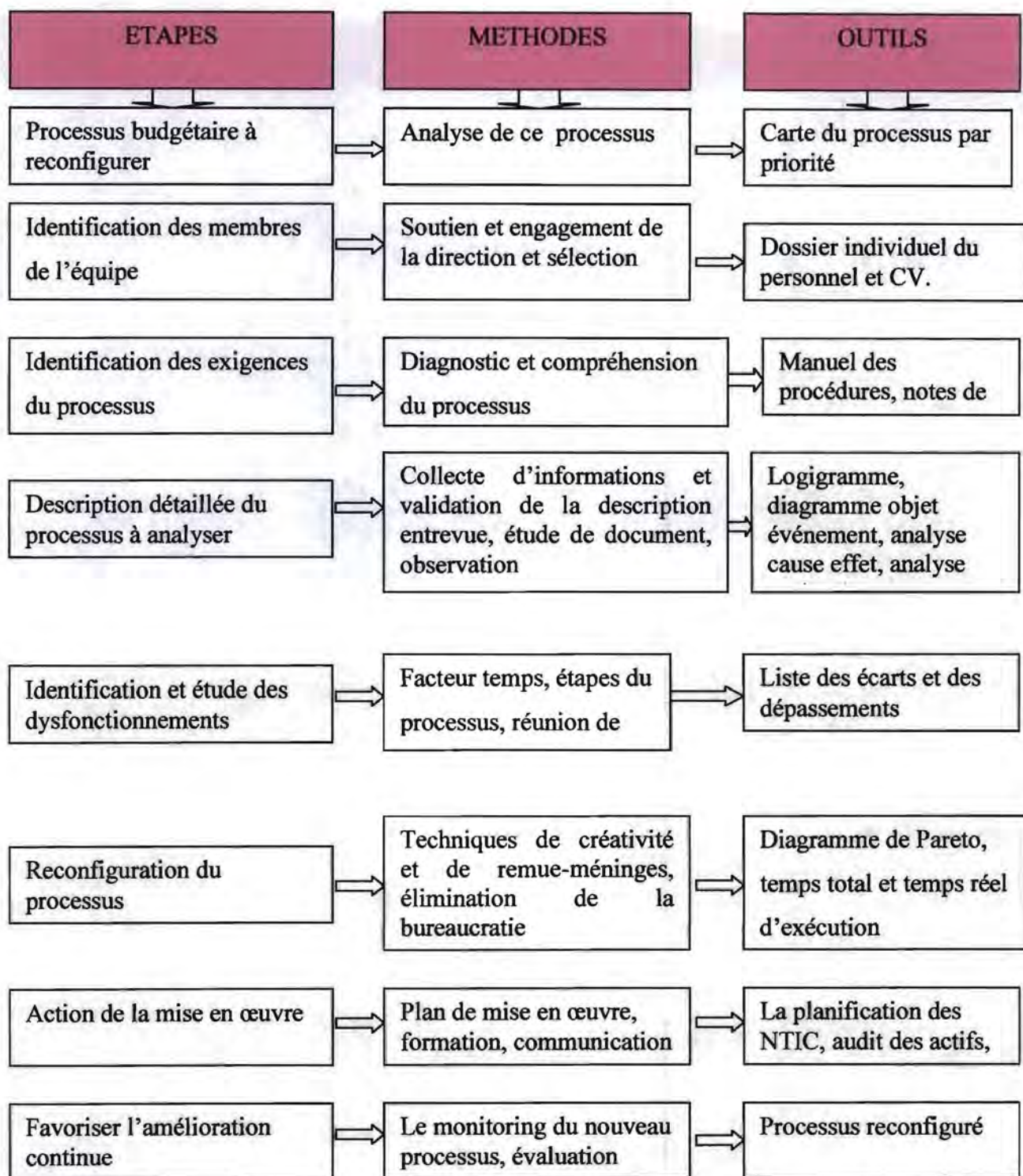
Figure n° 4 : Modèle théorique d'analyse du reengineering des processus



Source : nous-mêmes

Nous avons résumé les différentes phases de la démarche, le contenu de chaque phase et les outils de collecte de données dans la figure ci-dessous, de manière à rendre claire notre modèle d'analyse (Figure n°6)

Figure n°5 : Modèle d'analyse de la réingénierie des processus



Source : nous-mêmes

3.2. La collecte de données

La réingénierie des processus vise l'amélioration de la qualité, du coût et des délais. Notre étude se limite à la réingénierie du processus budgétaire avec comme objectif l'amélioration et surtout le respect du délai d'élaboration du budget. Les techniques de collecte sont les suivantes :

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

3.2.1. L'entretien

L'objectif sera de comprendre le fonctionnement de l'entreprise en générale, celui de la direction financière et comptable et ses démembrements en particulier. L'entretien sera individuel et non directif, avec des questions ouvertes. Il se fera dans le bureau de l'acteur, pour mieux apprécier l'environnement de travail, les conditions d'exécution des tâches et les moyens humains et matériels disponibles. Les répondants seront : les responsables des centres budgétaires : les directeurs centraux, les chefs de service et les chefs d'agence. Au cours de l'entretien, chaque acteur aura à décrire ses activités, ses inputs, ses outputs, ses fournisseurs et ses clients internes et externes. L'entretien portera aussi sur la contribution de chacun à l'élaboration du budget, les périodes d'intervention, les moyens de collecte et de traitement des informations budgétaires et surtout les améliorations souhaité au cas où le délai de fourniture de budget serait ramené au 31 décembre de chaque année.

3.2.2. L'analyse documentaire

Elle va consister en une consultation des différents documents internes et externes à l'entreprise. Toute la documentation (rapports, budgets, organigramme, études, notes de service, PV de réunion...) est collectée auprès surtout de la direction administrative et financière (DAF) qui assure les attributions du contrôleur de gestion. L'analyse de cette documentation va nous permettre de corroborer l'entretien individuel.

Le tour d'horizon (entretien avec les responsables des centres) et l'analyse des documents nous auront permis de nous rendre compte du degré de compréhension des responsables sur

l'utilité et la nécessité d'un budget pour le service qu'ils dirigent et surtout pour l'office qu'est l'OPVN.

3.2.3. Le questionnaire

Nous avons élaboré deux (2) questionnaires (annexe VI&VII) respectivement destinés au DAF (contrôleur de gestion) et aux responsables budgétaires. Ce questionnaire permet de faire une confrontation entre ce que disent les textes (manuel des procédures) et ce que font les responsables des centres budgétaires (RCB). Il sera constitué des questions fermées et ouvertes qui compléteront les entretiens, l'analyse documentation et l'observation.

3.3. L'analyse des données

Sur la base des données recueillies, résultant des techniques de collecte utilisées, nous pouvons identifier les forces et les faiblesses du processus budgétaire de l'office. Après avoir détecté les causes des dysfonctionnements n'ayant pas le caractère incertain, nous proposons un nouveau processus et des actions pour sa mise en œuvre. L'analyse des données a été faite sur Excel.

Avec ce dernier chapitre sur la méthodologie, le schéma est tracé pour une application de la réingénierie au processus budgétaire de l'OPVN. Les techniques de collecte de données utilisées telles que les entretiens, l'analyse documentaire, le questionnaire et l'observation, nous ont permis de valider le modèle d'analyse.

Conclusion 1ère partie

Dans le premier chapitre « processus budgétaire », il ressort que la maîtrise du processus budgétaire permet aux responsables de comprendre la construction du budget de leur entreprise. Pour pouvoir l'améliorer, le simplifier ou en renforcer la pertinence, ils doivent participer activement au processus budgétaire. Les travaux préparatoires commencent pour certaines entreprises par la préparation du plan et pour d'autres, la préparation consiste à élaborer un pré budget. La lettre de cadrage formalise ces travaux préliminaires. Par la suite, la procédure budgétaire structure les différentes étapes de l'élaboration budgétaire. Avant toute chose, il faut situer le budget dans la réflexion stratégique. Pour une optimisation et une amélioration consistante du processus budgétaire, le deuxième chapitre « ré ingénierie des processus », est la méthode retenue. Ainsi, la réingénierie des processus, est une démarche de reconfiguration de l'entreprise, qui nécessite une vision et une remise en cause du mode organisationnel existant. La ré ingénierie des processus consiste à initier un changement délibéré et fondamental dans les processus d'affaires pour obtenir des améliorations substantielles dans la performance de l'organisation.

Pour identifier des facteurs de succès dans la mise en œuvre de projets de ré ingénierie des processus, les questions suivantes méritent d'être posées :

- quels sont les problèmes liés à l'implantation de la réingénierie des processus ?
- quelle est la criticité relative de ces problèmes ?
- comment ces problèmes sont-ils liés au succès de la réingénierie des processus ?

La deuxième partie de l'étude : « cadre pratique de la réingénierie du processus budgétaire de l'OPVN » avec OPVN comme cible, servira de cadre d'expérimentation du concept et comporte trois chapitres.

DEUXIEME PARTIE

CADRE PRATIQUE DE LA REINGENIERIE DU PROCESSUS BUDGETAIRE DE L'OPVN

INTRODUCTION

Après les définitions des concepts, processus budgétaire et réingénierie des processus, respectivement, aux chapitres 1 et 2, le chapitre 3 « méthodologie » servira de fil conducteur et de guide dans la mise en pratique du concept au sein de l'OPVN.

Le modèle d'analyse et l'introduction générale annoncent trois chapitres dont la présentation de l'OPVN, le diagnostic de l'existant et la réingénierie du processus budgétaire de l'OPVN.

Le soutien et l'engagement de la haute direction sont des conditions essentielles pour la réussite du projet. Un groupe de travail, incluant des membres de la haute direction et des experts en transformation de la chaîne productrice de valeur (processus), cible un processus à améliorer en se basant sur une revue de la stratégie d'affaires et des opportunités qu'offrent les technologies de l'information (TI), dans l'espoir d'améliorer la performance globale de l'organisation. Notre contribution consiste à développer le processus budgétaire qui doit rencontrer les objectifs stratégiques et cadrer avec les ressources humaines et l'infrastructure technologique. Ce nouveau processus est documenté et prototypé.

Chapitre 4 La présentation de l'OPVN

En plus de l'hostilité du climat, le Niger est un pays enclavé (sans débouché sur la mer et sans voie ferrée). Depuis le début des années 70, le Niger connaît des difficultés de plus en plus aiguës dues à la succession de sécheresses ayant engendré un déficit alimentaire sans précédent. La récurrence de cette sécheresse a poussé l'Etat à créer l'Office des Produits Vivriers du Niger (OPVN) en août 1970 (Loi n°70-17 du 27/08/1970). Il est mis sous la tutelle du ministère chargé du commerce.

L'Office des Produits Vivriers du Niger (OPVN) qui est chargé de la maintenance du stock national de sécurité (SNS) et de la gestion de la logistique, sert de cadre pratique à notre étude. Le cadre théorique examiné précédemment, sera mis en œuvre dans la présente partie.

Cette deuxième partie est scindée en trois chapitres à savoir :

- la présentation générale de l'OPVN ;
- le diagnostic de l'existant;
- la réingénierie du processus budgétaire de l'OPVN et les recommandations.

La présentation générale de l'OPVN, passe par ses missions et activités (section 1), son organisation et fonctionnement (section 2) et la dernière section sera consacrée à la DAF actrice principale du processus budgétaire.

Aujourd'hui, l'OPVN est un Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial (EPIC) au capital de 1.947 429 418 de F.CFA détenu exclusivement par l'Etat Nigérien. Les différentes missions qui lui sont confiées impliquent la conduite d'un certain nombre d'activités.

4.1. Les missions et les activités

Conformément à sa mission de service public, l'Office fait la maintenance du Stock National de Sécurité (SNS), réalise les prestations de service au bénéfice de l'Etat, de la Commission Mixte de Concertation (CMC), des Donateurs et des tiers.

Le titre I des statuts de l'office en son article 7, définit les missions suivantes :

- des missions de gestion ;
- des missions d'intervention ;
- et des missions de développement.

4.1.1. La mission principale de l'Office

Pour mieux appréhender ses différentes attributions (maintenance de stocks), l'Office les a scindées en quatre (4) fonctions :

- la mobilisation des stocks de céréale en cas de crises alimentaires ;
- l'entretien des capacités de stockage : les magasins et les silos ;
- le traitement phytosanitaire et le contrôle de la qualité ;
- le renouvellement d'une partie du SNS ou rotation technique.

4.1.2. La mission secondaire

S'agissant de la réalisation des prestations de service au profit de la Commission Mixte de Concertation (CMC), de l'Etat, des donateurs et éventuellement des privés, l'Office concentre ses efforts sur :

- la gestion des aides alimentaires et à l'organisation des transferts des céréales en direction des zones déficitaires ;
- le contrôle de la qualité des céréales et le traitement phytosanitaire ;
- la location des magasins non affectés au SNS ;
- l'organisation du transport des céréales en ayant recours au secteur privé.

Afin de conduire les différentes missions qui lui sont confiées, l'Office s'est doté d'une structure administrative conséquente.

4.1.3. Les moyens

Il convient de notifier brièvement le parc auto et la capacité de stockage sur l'ensemble du territoire national.

- Logistique : trente trois (33) camions pour une capacité de 500 tonnes et dix huit (18) véhicules légers dont sept (9) véhicules Toyota 4X4.
- Capacité de stockage : 211 magasins en matériaux définitifs pour une capacité de 136 700 tonnes et 24 magasins en tôles pour une capacité de 18 000 tonnes.

Actuellement, les agences sont au nombre de sept (Agadez, Dosso, Maradi, Niamey, Tahoua, Tillabéry, et Zinder) et quatre centres (Dosso, Konni, Tessaoua et Tanout). Il y a, à la tête de

chacune des agences un chef d'agence et à la tête de chaque centre un chef de centre (annexe I.1). Afin de conduire les différentes missions qui lui sont confiées, l'Office s'est doté d'une structure administrative conséquente.

4.2. L'organisation et le fonctionnement

Les titres I, II et III du statut, nous renseignent sur les dispositions générales (création et missions), les organes délibérants et les organes exécutifs.

4.2.1. Les organes délibérants

- Le Conseil d'Administration de l'OPVN comprend 6 membres nommés pour un mandat de trois ans, renouvelables par arrêté du Ministère de tutelle sur proposition des différents Ministères concernés.

Le Conseil d'Administration est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toutes circonstances au nom de l'Etablissement dans la limite de son objet et sous réserve des pouvoirs expressément attribués aux autorités de Tutelle.

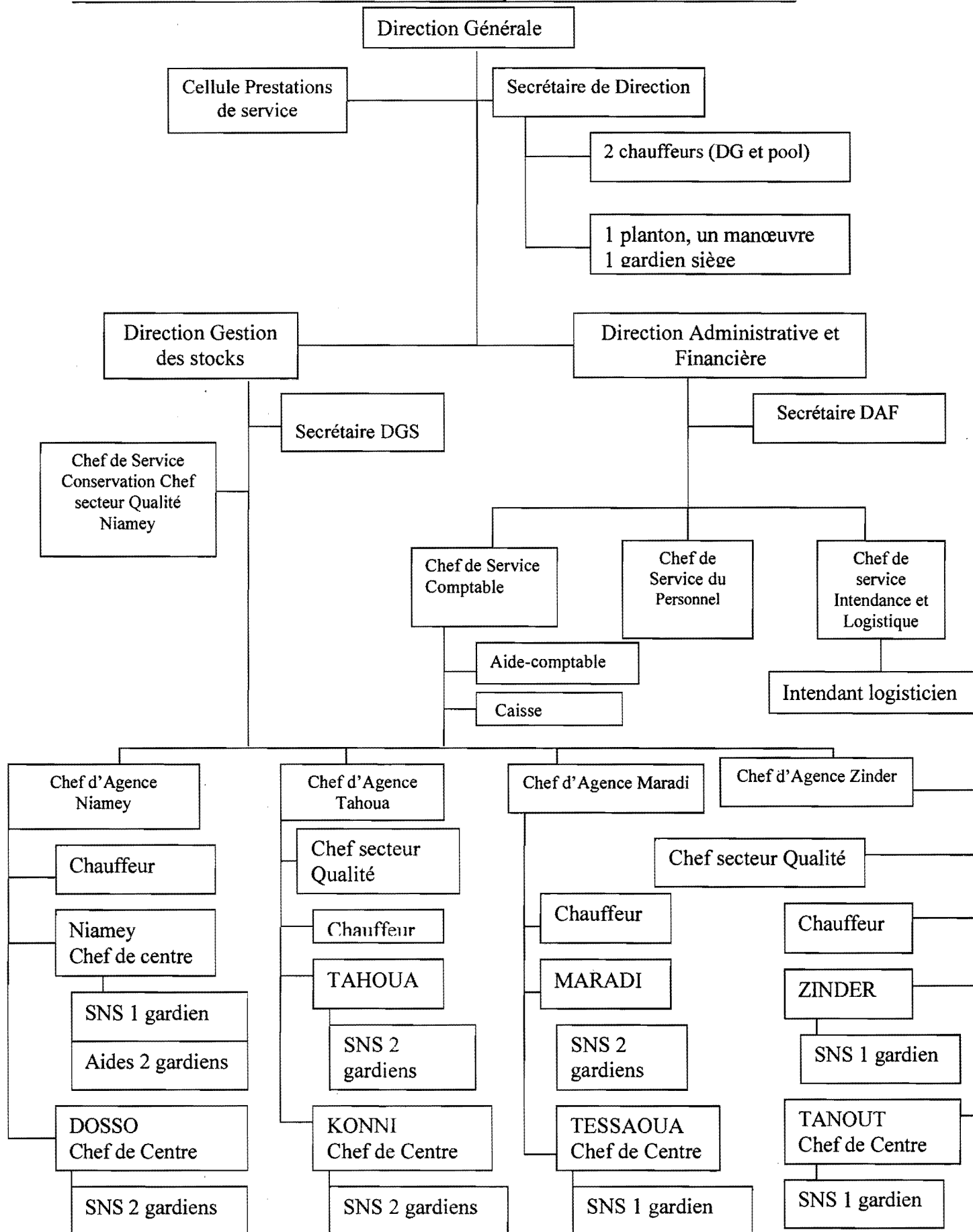
- Le Comité d'Etablissement est créé par le Conseil d'Administration et a une compétence consultative. Il désigne un représentant ayant voix consultative aux réunions du Conseil.

4.2.2. Les organes exécutifs

- Le Président du Conseil d'Administration (PCA) est nommé par décret sur proposition du Ministère chargé de Tutelle pour une durée de 3 ans renouvelables. Il est révocable dans les mêmes conditions que sa nomination.
- Le Directeur Général (DG) est aussi nommé par décret sur proposition du Ministère chargé de la Tutelle directe. Le DG est investi des pouvoirs les plus étendus pour assurer l'organisation, le fonctionnement, la gestion et la direction de l'Etablissement avec ses propres moyens techniques, administratifs, humains et financiers dans la limite des pouvoirs délégués par le Conseil d'Administration.
- Les structures décentralisées (voir le projet d'organigramme ci-dessous) ; l'Office, compte tenu de ses missions d'aide et de sécurité alimentaire à assurer à l'échelle du

pays, adopte une organisation décentralisée de ses structures et moyens avec un siège et quatre agences. Chaque agence regroupe un certain nombre de magasins et d'installations sécuritaires localisés en certains lieux stratégiques.

L'ORGANIGRAMME GENERAL SCHEMATIQUE EN VIGUEUR DE L'OPVN



Cet organigramme appelle un commentaire de notre part. L'organisation structurelle de l'OPVN compte aujourd'hui trois cent quatre vingt deux (382) agents dont 72 permanents et 310 contractuels au 31/12/2009 répartis entre la Direction Générale et les cinq (5) agences. Cet effectif est composé de onze (11) cadres dont cinq (5) cadres supérieurs de haut niveau, des agents de maîtrise, des agents d'exécution et des employés temporaires.

L'organisation de la Direction Générale fait apparaître :

- Un Directeur Général, son secrétariat, son chauffeur et le planton ; le Directeur Général est l'instance dirigeante de l'office. Il a pour mission l'application des décisions prises en Conseil d'Administration et est chargé de la gestion de l'office à court, moyen et long terme.
- Une Cellule des Prestations de service chargée des relations avec les partenaires et clients de l'office ; le Responsable de la Cellule Prestations de Service est chargé des relations avec les partenaires et clients de l'office et de rendre compte de l'exécution des prestations de services. A ce titre, il doit :
 - Prospecter la clientèle (donateurs, secteur privé) ;
 - Négocier les contrats de prestations et suivre leur exécution en relation avec la direction concernée ;
 - Préparer le lancement des dossiers d'appel d'offres relatifs à une prestation de services ;
 - Organiser et suivre l'exécution des contrats de prestations avec l'extérieur ;
 - Etablir et signer les factures de prestations de services ;
 - Elaborer les rapports d'exécution des prestations et les soumettre au Directeur Général ;
 - Participer à l'élaboration du budget ;
 - Elaborer le rapport annuel d'activité de la direction.
- Une Direction chargée de la Gestion des Stocks qui assure en même temps la coordination des agences et l'audit interne, un Service de Conservation des Stocks qui supervise les chefs des secteurs qualité de Niamey, Tahoua, Maradi,

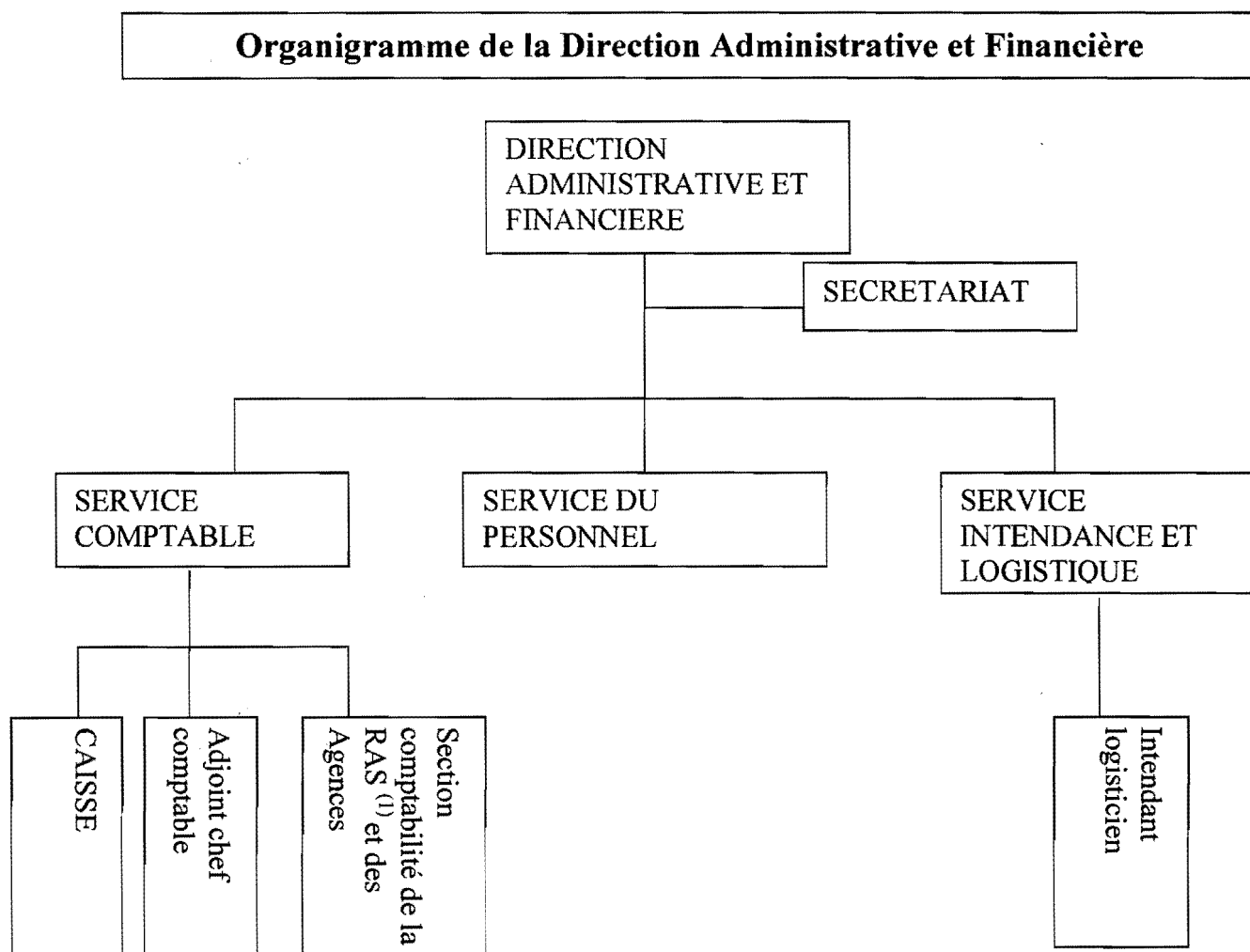
Dosso et Zinder, un secrétariat de Direction ; cette direction constitue le moteur des activités de l'office. Le Directeur de la gestion des stocks a pour mission l'approvisionnement de l'office en vivres, de la commercialisation et la distribution des vivres aux clients et/ou aux populations indiquées. Elle suit l'évolution des stocks afin de procéder à leur renouvellement.

- Une Direction Administrative et Financière comprenant le service de la Comptabilité, celui de l'Intendance et Logistique, un service du Personnel et un secrétariat de Direction.

A la tête de chacune des cinq (5) agences, il y a un chef d'agence et un chef de centre pour chacune des huit (8) régions du pays.

La Direction Administrative et Financière fera l'objet d'une étude plus approfondie car c'est l'actrice principale de la préparation du budget à l'OPVN.

4.3. La Direction Administrative et Financière



1) RAS : Réserve Alimentaire Stratégique

Source : nous-mêmes inspiré de l'organigramme général de l'OPVN en vigueur (page 63).

Avec à sa tête un Directeur, la direction administrative et financière est responsable de la gestion administrative, comptable et financière. Le Directeur Administratif et Financier (DAF) veille à la gestion optimale des ressources financières, humaines et matérielles.

Comme l'indique l'organigramme ci-dessus, la Direction Administrative et Financière est composée de trois (3) services :

- le Service du Personnel ;
- le Service comptable ;

- le Service Intendance et Logistique.

L'organigramme (annexe I) adopté par le Conseil d'Administration en 2007 n'est pas encore opérationnel. Les services rattachés à la DAF, à la date de notre passage sont:

4.3.1. Le Service du Personnel

Ce service est composé d'un seul agent qui est aussi le Chef de Service. Il est chargé de la gestion des ressources humaines et de la paie de l'Office. L'effectif de l'Office est de trois cent quatre vingt deux (382) agents dont 72 permanents et 310 contractuels au 31/12/2009.

4.3.2. Le Service Comptable

Le service comptable est composé du Chef Comptable, de son adjoint et l'agent chargée de la caisse. Il est renforcé par deux (2) comptables et un agent de saisie.

Le Chef de Service a pour attribution :

- le contrôle de tous les enregistrements comptables ;
- la tenue de tous les comptes spéciaux bancaires de l'office ;
- la vérification et la transcription des journaux des agences ;
- la justification des comptes fournisseurs et la saisie des journaux comptables dans le logiciel SAARI ;
- le suivi budgétaire.

L'adjoint au chef comptable est chargé :

- du suivi de tous les comptes bancaires ordinaires et les comptes clients ;
- de la comptabilisation des factures fournisseurs l'Office ;
- de la comptabilisation des salaires.

La caissière s'occupe :

- de la caisse menue dépenses du siège, de l'établissement des chèques et de la tenue du journal de caisse ;
- du billettage de l'Office.

Les agents comptables de la réserve alimentaire stratégique et des agences :

- s'occupent des journaux comptables de la réserve alimentaire stratégique (RAS) ;

- assurent le suivi des opérations ponctuelles ou exceptionnelles, sous la supervision du chef comptable ;
- assurent le suivi de l'exécution du budget sous le contrôle du DAF ;
- s'occupent de la réception et du suivi des journaux des agences et de leur classement ;
- rapprochent les comptes bancaires des agences et une partie des comptes bancaires de la réserve alimentaire stratégique (RAS) ;

L'agent de saisie :

- s'occupe de la saisie des journaux comptables imputés ;
- édite les journaux informatiques sur la demande des comptables.

4.3.3. Le Service Intendance et Logistique

Ce service est chargé de pourvoir l'Office en biens de consommation courante, en travaux d'entretien et commandes d'immobilisations. Il comprend un Chef de Service et un agent. Il s'occupe de la gestion du garage (parc auto) en voie de réhabilitation et le suivi des magasins et bureaux.

Le chapitre suivant traitera de l'élaboration du budget : description des sous processus, le remaniement budgétaire et la présentation des résultats.

Chapitre 5 Le diagnostic du processus budgétaire de l'OPVN

A l'instar de l'exercice précédent, le budget 2009 prend en compte les nouvelles orientations des réformes entamées en 2006 et vise à mettre en œuvre, les projets et activités retenus.

L'organigramme (annexe II) adopté par le Conseil d'Administration présente une esquisse de solution aux directions, aux services, au garage et aux agences. Dans la formulation du problème, nous avons relevé les difficultés d'élaborer le budget dans les délais. Ces différentes présentations découlent des entretiens effectués, de l'analyse documentaire et du dépouillement des questionnaires. Ce chapitre sera scindé en quatre (4) sections dont trois traiteront des sous processus et la quatrième fera le point des questionnaires sur le processus budgétaire en s'appuyant sur le modèle développé dans le cadre théorique.

5.1. Le sous processus 1 : Elaboration du budget

A l'OPVN, le directeur administratif et financier (DAF) est le principal acteur du processus budgétaire. La méthode utilisée est la méthode participative ou ascendante. Elle permet d'impliquer et de motiver davantage les cadres opérationnels sur les objectifs à atteindre, avec les moyens qu'ils auront contribué à définir.

- Dans la pratique, l'OPVN est découpé en responsable de centre budgétaire (RCB) pouvant correspondre aux acteurs ci-après:
 - un directeur central (DC) ;
 - un chef d'agence (CA) ;
 - un chef de garage (CG) ;
 - un chef de service (CS).

Une note d'orientation (annexe III) de la direction générale est adressée à chaque RCB au début du mois de décembre de l'année N. Cette lettre invite les uns et les autres à envoyer dans un bref délai l'exécution du budget N et la projection budgétaire de l'année N+1. Les informations en provenance de l'environnement interne et externe, sont prépondérantes pour une bonne prévision budgétaire. Le processus se déroule comme suit :

- chaque RCB répond au DAF dans un délai de 30 jours (15 janvier-15 février) ;

- le DAF consolide les différentes propositions et une esquisse d'un pré budget est établie entre la période du 15 février au 05 mars ;
- mais avant, une situation d'exécution du budget à mi-parcours de l'année N est dressée pour analyser et constater les dépassements ou la non consommation des crédits. L'analyse des écarts permettra à la direction générale d'apprécier les nouvelles demandes de ressources entre la période du 05 au 20 mars ;
- après ces travaux préliminaires, pour la 2^{ème} année consécutive, tous les RCB, les cadres de la direction générale, les chefs de service et autres agents dont la présence est jugée nécessaire, sont conviés à une réunion de synthèse hors de la capitale pour la finalisation du processus budgétaire entre le 26 au le 28 mars N ;
- au cours de cette réunion, le processus budgétaire est enclenché, avec les étapes suivantes :
 - la définition du cadre budgétaire, un préalable pour faire gagner un temps considérable dans l'élaboration des budgets ;
 - le lancement et la synthèse du processus budgétaire, au cours de cette réunion en présence de tous les responsables des CB. La préparation et l'animation incombent à la direction générale et au DAF (contrôleur de gestion). La qualité de cette réunion est une des conditions du raccourcissement du processus budgétaire ;
 - les budgets fonctionnels sont construits par les responsables de CB assistés par leurs proches collaborateurs. Et chacun défend son budget en justifiant l'exécution du budget passé ;
 - après d'instances négociations et arbitrage budgétaire en mars N pour le budget N, les propositions sont collectées auprès des services concernés ;
 - le DAF consolide ces propositions et présentera une synthèse budgétaire globale sous forme de compte de résultat prévisionnel ;
 - le budget de trésorerie n'est pas élaboré, car il permet de montrer comment l'office financera ses choix budgétaires. L'Office ne maîtrise pas le programme étatique à temps qui est notre principal partenaire en matière de recettes.

Une fois, les discussions terminées, l'esquisse du projet de budget élaborée, la réunion est close, chacun rejoint son lieu de travail.

Arrivé à la direction, le DAF poursuit la mise en forme, intègre l'exécution du budget passé et justifie les écarts significatifs. Le projet de budget définitif est

soumis au Conseil d'Administration pour adoption. Une fois adopté, le budget est transmis au Ministère de tutelle pour approbation.

Le tableau suivant résume les étapes d'élaboration du budget 2008 de l'OPVN tel que nous l'avons décrit précédemment.

Le calendrier de l'OPVN pour le « budget 2008 » est résumé dans le tableau ci-dessous.

Tableau n°13: Calendrier budgétaire 2008 de l'OPVN

PERIODES	TACHES	RESPONSABLES	OBSERVATIONS
Novembre 2007	Fixation des objectifs	DG/DAF	Siège
Décembre 2007	Envoi de la lettre d'orientation	DAF	A tous les RCB Siège et régions
Janvier-février 2008	Expression des besoins et exécution du budget en cours des RCB et esquisse d'un prébudget	DAF/RCB	A tous les RCB Siège et régions
Du 15 au 22 mars 2008	<ul style="list-style-type: none"> • Navette et arbitrage budgétaire, • Elaboration du projet de budget 	DG/DAF/Directeurs/RCB DG/DAF	Lieu touristique Tapoa Tapoa
Avril 2008	Présentation du projet de budget au CA pour adoption		
En mai 2008	Exécution du budget et mise à jour des fiches d'engagement entamées depuis le 1 ^{er} janvier 2008	RCB	Les fiches d'engagement et de dépenses sont mises à jour au 1 ^{er} janvier sans dotation budgétaire

Source : nous mêmes sur la base du constat et de l'entretien

Si nous avons parlé de régularisation et mise à jour des FED (annexe X) en mai de l'année 2008 après adoption du budget par le Conseil d'Administration, nous n'avons que rapporté les faits tels qu'ils se présentent.

La pratique est la suivante, au 31/12/2007 les numéros d'ordre des FED sont arrêtés et au 1^{er} /01/2008 les numéros des FED commencent par 001 avec une particularité ; seules les quatre (4) premières rubriques de la deuxième partie de la FED sont renseignées : la date, le numéro d'ordre, la nature de l'engagement et le montant cumulé. En ce qui concerne les deux rubriques restantes, l'on se contente d'écrire pour mémoire (PM) jusqu'à l'adoption du budget.

Les grosses dépenses sont effectuées sur la base d'un programme financé par les tiers et l'Etat, l'Office facture ses prestations.

5.2. Le sous processus 2 : Suivi et contrôle budgétaire de l'OPVN

La vocation essentielle du suivi budgétaire est de vérifier si les objectifs ont été atteints, dans le cas contraire les actions correctives doivent être entreprises. Le suivi contrôle budgétaire est un système d'alerte qui permet aux responsables d'être informés en cas de dérapage par rapport aux prévisions afin qu'ils réagissent. Il consiste donc à comparer le niveau des réalisations par rapport aux prévisions, parfois à établir des corrélations, à faire des analyses et à prendre des décisions. Le but du suivi contrôle budgétaire est de mesurer les réalisations de l'entreprise par rapport à un objectif fixé. C'est l'outil de contrôle par les résultats ; les résultats traduisant de façon chiffrée l'atteinte ou non des objectifs et reposant sur des standards.

Ainsi, pour l'exercice 2008, les variations sont calculées de la manière suivante :

- comparaison des prévisions 2008 aux réalisations 2007 ;
- comparaison des prévisions budgétaires 2007/2008 ;
- comparaison des produits prévisionnels 2007/2008.

La fiche d'engagement et de dépenses (FED) (annexe X) facilite le suivi contrôle budgétaire grâce à la partie suivi budgétaire. Cette partie renseigne au quotidien, le montant prévu pour la rubrique, le cumul des réalisations et le solde restant.

Certaines dépenses ne font pas l'objet d'établissement des FED parce que l'établissement du bon de commande se fait sur présentation des proforma ou devis, ce qui n'est pas le cas de ces rubriques à savoir : eau, électricité, téléphone, charges sociales etc. Un tableur Excel de suivi budgétaire est disponible pour suivre toutes les réalisations avec ou sans FED.

Après avoir repéré les écarts significatifs, les responsables doivent être alertés. Ils pourront mettre en œuvre des actions correctives qui seront traduites soit par un rattrapage des écarts, soit par une révision des objectifs, soit par un remaniement budgétaire.

5.3. Le sous processus 3 : Présentation du remaniement budgétaire

La non intégration dans la comptabilité des flux physiques et financiers des stocks de la réserve, de la vente à prix modéré et de la filière riz révèle la limite objective d'une bonne gestion dès lors qu'il s'agit de la mise en œuvre d'un remaniement budgétaire. La question est d'actualité, mais il n'y a pas eu de compromis entre le CA, la DG et le commissaire aux comptes pour la prise en compte du stock dans la comptabilité et le budget de l'OPVN.

5.3.1. La mise en œuvre du remaniement du budget

En effet, en cas d'intenses activités, nécessitant des investissements, grosses dépenses engendrant un dépassement significatif, une notification est faite aux administrateurs après avis du président du conseil d'administration (PCA).

Ne disposant pas d'un manuel de procédures opérationnel, trois cas de figure peuvent être envisagés:

- une correspondance de l'administration autorisant l'Office à faire des mises en place des céréales (distribution gratuite ou vente à prix modéré) non prévues dans le budget. Cette opération aura une incidence sur le carburant, les pneumatiques, les pièces détachées, la masse salariale, les produits phytosanitaires. Ici la justification c'est la correspondance et l'on impute les dépenses dans le compte de l'Etat.
- le traitement phytosanitaire et la mise en place des vivres pour le compte de nos partenaires. Il y aura certes de dépassement qui sera comblé par les produits générés par ces interventions.
- les charges sociales et la fiscalité relatives aux personnels se composent des salaires, des indemnités de fonction, de responsabilité, de logement, de transport et les charges sociales supportées par l'Etablissement.

Ainsi, lors de la présentation du budget, tous les écarts significatifs font l'objet de commentaire et de justification. Et aussi les opérations extra comptables et hors budget qui contribuent de manière significative à l'amélioration de la trésorerie de l'OPVN, font l'objet de commentaire particulier au Conseil d'Administration.

Généralement, le terme de prise en compte des nouvelles activités est plus approprié. Sur instruction de l'Etat, la Direction Générale exécute un programme. Si ce programme n'est pas prévu dans le plan d'action de l'année, il est budgétisé et chaque agence reçoit un montant couvrant cette activité supplémentaire. En cas d'opérations ne concernant pas leur activité courante, les agences envoient une lettre de demande de fonds appuyée d'un état de dépenses en rappelant la correspondance leur autorisant d'exécuter l'activité.

Le contrôle des opérations ayant fait l'objet de crédits supplémentaires comme par exemple le transfert inter agence se fait par la confirmation du réceptionnaire qui doit préciser la quantité reçue, la qualité du stock, les numéros des camions ayant effectué le transport etc.

5.3.2. Le remaniement du budget

Le remaniement budgétaire est très rare à l'OPVN. Pour le budget de fonctionnement, il est insignifiant. Comme nous l'avons dit dans le paragraphe précédent, les activités non programmées font l'objet d'une budgétisation à part. Les frais relatifs à ces opérations sont imputés aux commanditaires (Etat ou donateurs). La direction est investie des pouvoirs pour exécuter ces opérations qui sont souvent urgentes et ponctuelles.

5.3.3. L'arbitrage budgétaire

L'arbitrage budgétaire correspond à une phase de négociation entre la Direction Générale et les responsables de centre lors de réunions où « comité budgétaire » afin d'aboutir à un accord sur les objectifs d'activités, de revenus, de charge et d'investissement retenus au niveau de chaque centre.

Cet arbitrage permet aussi d'obtenir un budget consensuel sur la base de la négociation entre la Direction Générale, le Contrôleur de Gestion et les Responsables du centre budgétaire.

Dans le cadre des activités de grandes envergures, la Direction Générale reçoit des instructions de l'Etat et les répercute à tous les niveaux. Ici la performance de la DG, c'est d'exécuter le programme dans un délai très court et de rendre compte, surtout quand le résultat est directement perceptible au niveau national. Dans ce cas, le remaniement n'est pas nécessaire, encore moins l'arbitrage. Le vocable « extrême urgence » qui est dédié à ce genre d'opération, ne permet pas à la DG de faire un diagnostic approfondi avant l'action.

5.3.4. Les résultats du dépouillement du questionnaire sur le processus budgétaire de l'OPVN

Sur les onze (11) centres de responsabilité que compte l'OPVN, dix (10) questionnaires ont été établis et administrés. Le dépouillement s'est fait sur neuf (9) réponses obtenues sur les dix (10) questionnaires transmis. L'analyse statistique des résultats est faite (annexe VIII). Avant l'analyse des résultats du questionnaire, l'aperçu fait ressortir certaines anomalies qui pourraient être préjudiciables au processus budgétaire de l'OPVN.

La description et l'analyse de l'existant du processus budgétaire de l'OPVN, montre que le budget est l'affaire de tous. Les budgets 2007 et 2008 ont été élaborés avec la participation de tous les responsables et cadres de l'OPVN dans un centre touristique. Malgré cette amélioration dans le processus budgétaire, le diagnostic du processus d'élaboration, le suivi et le contrôle budgétaire, il est relevé des insuffisances qui lui sont préjudiciables. Pour optimiser ce processus, la réingénierie dudit processus est envisagée et est reconnue pour produire des résultats avantageux tels que la réduction des coûts, des erreurs, des délais, l'accroissement de la satisfaction clientèle (Etat, bailleurs de fonds et tiers). Ce sera l'objet du chapitre suivant.

Chapitre 6 : La réingénierie du processus budgétaire de l'OPVN

Le chapitre précédent a entamé une partie du modèle d'analyse en identifiant les sous processus. Le processus budgétaire comporte les phases d'élaboration, d'exécution et de suivi contrôle du budget. Ainsi, la gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées : les budgets. Dans le cadre de la réingénierie, selon le modèle d'analyse, il sera question de faire une proposition de reconfiguration et une formulation des recommandations qui s'imposent. Les étapes de la réingénierie sont les suivantes (figure n°5 p 56).

6.1. La proposition de reconfiguration

Pourquoi changer ? Le paradigme et la réingénierie sont deux notions complémentaires. L'OPVN ne peut relever les défis sans changer sa façon de gérer les activités. Le changement devrait s'accompagner d'une remise en cause des règles, procédures, habitudes et surtout des processus actuels afin de les reconfigurer.

6.1.1. Le processus budgétaire à reconfigurer

La réingénierie ne doit pas être considérée comme un mode, mais comme une nouvelle approche complète et fondée sur une stratégie de rupture. L'analyse documentaire et les différents entretiens avec les RCB et le DAF, ont permis de valider la revue de la littérature. Les trois grandes familles de processus sont :

- les processus de réalisation ;
- les processus de soutien ;
- les processus de pilotage.

L'OPVN possède des processus qui fonctionnent tant bien que mal. Ce sera prétentieux de vouloir lancer en une seule fois la réingénierie de l'ensemble du processus budgétaire. C'est pourquoi, nous nous sommes focalisés sur les sous processus transversaux qui sont l'élaboration, l'exécution, le suivi et le contrôle budgétaire.

Ces sous processus, qui méritent beaucoup d'attention par les dirigeants, contribuent le plus à l'atteinte des objectifs stratégiques de l'Office.

Le processus budgétaire à reconfigurer qui est souvent un processus à problème, correspond aux attentes réelles de la Direction Générale et des RCB. Les acteurs du processus sont le DAF, les RCB et les cadres de la Direction.

6.1.2. L'identification des membres de l'équipe

La logique dans l'identification des membres de l'équipe, c'est de se référer aux curriculum vitae des présumés membres de l'équipe de la réingénierie. Ici, nous sommes confrontés à un problème d'indisponibilité du personnel contraint de cumuler des fonctions incompatibles. Avant la restructuration de septembre 2000, l'agence est dotée d'un chef d'agence, d'un comptable, d'un agent de contrôle et de gestion de stock, d'un magasinier, d'une secrétaire, d'un planton, deux chauffeurs poids lourd et léger et dans un passé lointain il existait le poste d'adjoint au chef d'agence et de service qualité. Avec la restructuration de septembre 2000, le chef d'agence est seul à assurer ces différentes attributions y compris les réunions au gouvernorat auxquelles il est régulièrement convié avec rang de directeur régional. Les gardiens souvent illettrés assurent le secrétariat de l'agence. La Direction Générale est à l'image de l'agence. Tous les RCB ont répondu au questionnaire sur le processus budgétaire, mais il nous a été impossible de les réunir autour d'une table malgré leur nombre très réduit. Leur temps est consacré à la gestion du quotidien et au traitement des urgences. L'équipe a été constituée des membres qui se sont portés volontaires pour l'expérimentation.

L'équipe de la réingénierie est composée essentiellement :

- du DAF, personne expérimentée, le responsable du budget, chargé de former l'équipe de la réingénierie ;
- de l'informaticien, le capitaine du projet, chargé de la formation continue des opérationnels sur l'outil informatique ;
- d'un directeur de prestations, d'un chef d'agence, d'un chef de conservation et qualité et d'un agent chargé de la gestion de stock.

6.1.3. L'identification des exigences du processus

Une fois l'équipe constituée, la définition des objectifs clairs et précis s'avère nécessaire. Chaque membre de l'équipe doit avoir à l'esprit la réduction des coûts, des délais et l'amélioration de la qualité de la prestation.

Une fiche de collecte des données est produite (annexe VI) pour faciliter aux différents RCB les prévisions. L'informaticien, capitaine de la réingénierie, a fait profiter de son savoir et savoir-faire aux membres de l'équipe, mieux à l'entreprise.

6.1.4. La description détaillée du processus à analyser

Cette description détaillée du processus à analyser comprend :

- la formation des différents RCB sur l'importance du processus budgétaire ;
- la lettre d'orientation générale qui doit informer sur la procédure budgétaire et le calendrier sans oublier les objectifs futurs de la Direction Générale ;
- la fiche de collecte des données avec possibilité d'amélioration par chaque RCB ;
- la note de service formalisant le processus existant à défaut d'un manuel de procédures opérationnel ;
- les indicateurs de performance permettant d'évaluer les RCB ;
- les dates et la durée du processus (figure 1).

La validation du processus est faite lors d'une réunion de restitution avec tous les RCB.

6.1.5. L'identification et l'étude des dysfonctionnements

Les dysfonctionnements relevés concernent les trois sous processus qui sont l'élaboration, l'exécution, le suivi et le contrôle budgétaire.

6.1.5.1. L'élaboration et l'exécution des budgets

Malgré une amélioration significative, ces deux dernières années, la procédure d'élaboration et d'exécution des budgets présente encore des insuffisances.

- De la lettre de cadrage : son envoi est fait avec retard début décembre N. Or toutes nos lectures convergent vers le mois de septembre. Cette note (annexe III) se résume en deux points qui sont le point de l'exécution N et la projection budgétaire N+1. Elle ne fixe aucune indication sur les grandes orientations de la direction en accord avec le plan stratégique. Elle ne fixe aucun cadre ou limite aux responsables pour situer leur action et exercer leur autonomie.
- Du chronogramme d'élaboration de budget (annexe V): aucune procédure budgétaire écrite ; le lancement du processus démarre tardivement par exemple en janvier 2007 et en décembre 2008, respectivement pour les budgets 2007 et 2008. La réunion de synthèse s'est tenue en mai 2007 pour le budget 2007 et en mars 2008 pour celui de 2008 au lieu habituel de réunion (Tapoa). Comme nous l'avions dit dans la revue, pour être efficace et permettre une exécution au 1^{er} janvier N+1, le processus doit débuter en juillet N par la proposition d'un pré-budget. Les autres étapes peuvent commencer au plus tard dans le mois de septembre N.
- Des produits (commissions et marges sur prestations) : des prévisions non réalisées liées au déficit d'informations ou à la non exécution des activités programmées.
- Du logiciel, aucun logiciel adapté à l'élaboration des budgets, mais il existe un tableur de suivi d'exécution du budget.
- Des états financiers, source d'information pour la gestion budgétaire, retard dans leur élaboration.
- Du suivi des réalisations ; c'est d'identifier les écarts et de prendre les décisions correctives nécessaires.
- De l'absence de la fiche de collecte des données (annexe VI)

6.1.5.2. Le suivi et le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire n'existe pas réellement, car dépendant des données comptables qui ne sont pas disponibles dans les délais. Un suivi et contrôle budgétaire dépend :

- de la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées aux budgets ;
- des réunions périodiques d'analyse des résultats : aucune à mi-parcours dans l'année ;

- des charges : la plupart des charges découlent d'une reconduction des prévisions ;
- des responsables budgétaires : ils ne sont pas spécialement formés à ce travail et de ce fait, ne perçoivent pas l'utilité ou la portée des prévisions qu'ils ont réalisées ;
- de la comptabilité analytique, du service de contrôle de gestion et du comité de budget, ces services ne sont pas mis en place ;
- de la recherche de la (ou des) cause (s) d'écarts ;
- de l'information des différents niveaux hiérarchiques ;
- de la prise des mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- mettre en place des indicateurs de performance connus et acceptés par les responsables.

6.1.6. La reconfiguration des processus et l'innovation fondamentale

Les insuffisances relevées au niveau de l'élaboration et le suivi contrôle budgétaire, poussent à reconfigurer ces processus, afin de les optimiser et permettre d'amoinrir davantage les retards.

Avant la création d'un service de contrôle de gestion, la reconfiguration des processus passe par une bonne circulation de l'information. Un comité doit être mis en place pour la coordination et le suivi, car pour qu'un projet réussisse, il faut un responsable. Ce comité doit aider les responsables budgétaires à préparer l'état d'exécution du budget N et la projection de N+1. Un accent particulier sera mis au niveau de l'élaboration et du suivi contrôle du budget.

6.1.6.1. L'élaboration du budget

Il convient d'anticiper pour savoir où on va et pour se préparer aux ruptures. En général, l'étude du budget est entreprise dès le mois d'août et dans certains cas, les budgets sont étudiés dès le début d'un exercice pour l'exercice suivant.

On a, vers le 15 octobre, le réel à fin septembre, ce qui permet de le projeter à fin 2008 pour faire les hypothèses budgétaires de 2009 dès le 1^{er} octobre 2008 (figure 1 p 19).

Il est primordial de disposer d'un logiciel standard facilitant la centralisation et la simulation des données. Et le premier arbitrage pourra se faire en réseau ou par courriel,

c'est sans se déplacer. Ainsi, ce procédé permettra de réduire le temps de regroupement des différents acteurs à la Tapoa ou à un tout autre lieu, car pendant cette période, les agences et la Direction Générale sont vides. S'il y a la concurrence, les conséquences sont immédiates.

6.1.6.2. Le suivi et contrôle budgétaire

Les insuffisances constatées au point 6.1.5.2 invitent le comité à prendre des mesures permettant de rendre efficace la procédure d'élaboration du budget. Après l'établissement du budget définitif, on entre dans l'exercice budgétaire. Les mesures suivantes coïncident avec le but du contrôle budgétaire :

- disposer d'une fiche de suivi et contrôle budgétaire présentant la période, les étapes, les actions et les responsabilités comme le note le projet de la lettre d'orientation générale (annexe IV) ;
- organiser un système d'alerte permettant aux responsables d'être informés le plus rapidement possible d'un risque de dérapage par rapport aux prévisions, afin de pouvoir réagir par les mesures correctives nécessaires ;
- fixer des normes à ne pas dépasser ;
- préciser les fréquences du contrôle budgétaire : mensuelle, trimestrielle... ;
- mettre en place des unités de mesure des performances connues et acceptées par les responsables.

6.1.7. La mise en œuvre du processus à reconfigurer

La difficulté fondamentale, ce n'est pas la créativité pour reconcevoir les nouveaux processus, mais la transformation humaine qui conditionne la réussite de la mise en œuvre de nouveaux processus. Cette mise en œuvre se fera progressivement pour donner un temps aux acteurs concernés.

La réussite de cette phase dépend des arguments développés par la Direction Générale pour communiquer la vision à ses cadres et employés. L'appel à l'action doit être un argumentaire irrésistible en faveur de changement. Il proclamera que le reengineering est indispensable pour la survie de l'entreprise. Il doit être concis, compréhensible et impérieux et susciter l'adhésion des salariés.

La mise en confiance des salariés se traduit par le bénéfice de degré d'initiative et d'autonomie. La formation spécifique par processus des différents acteurs est conduite par des professionnels de l'Office. La bonne compréhension du processus limitera la résistance au changement qui est la bête noire de la réingénierie.

L'équipe de la réingénierie peut faire l'expérimentation sur deux sous processus. Le projet pilote se déroulera conjointement au fonctionnement des sous processus d'élaboration et du suivi et contrôle de budget existant. Avec la remise en cause de l'ancien système et la formation complémentaire des acteurs, les difficultés seront maîtrisées progressivement.

Cette expérimentation à l'échelle du projet pilote, pourra s'étendre progressivement à d'autres processus après évaluation concluante.

6.1.8. Le suivi et l'amélioration continus

Il est fortement souhaitable que la DG veille, recommande et sensibilise ses collaborateurs à avoir toujours à l'esprit le rôle et l'avantage des outils informatiques dans l'organisation. Nous pouvons dire sans nous tromper que l'outil informatique facilite la mise en œuvre de la construction budgétaire en :

- favorisant l'autonomie, la conservation et l'archivage des données ;
- simplifiant les simulations budgétaires et l'analyse des écarts tout en mettant en évidence l'origine des phénomènes ;
- se substituant, selon la démarche industrielle à un fournisseur et enfin celui de partenaire.

Les améliorations dans le domaine des NTIC constitueront la première étape pour la mise en œuvre du projet.

Avec l'avènement du village planétaire, les réseaux de micro-ordinateurs offrent des puissances de traitements supérieures à celles des ordinateurs centraux. L'exigence de ses partenaires comme le Japon, pousse l'OPVN à développer des supports de communication à haut débit.

La formation continue s'avère nécessaire pour garder le cap et progresser. La circulation de la vraie information doit être fluide et disponible dans les délais. L'informatique est d'abord un partenaire, puis un outil de mesure et de correction.

Le dépouillement du questionnaire et la diversité des attentes des acteurs du budget, nous poussent à faire les recommandations suivantes à chaque RCB.

6.2. Les recommandations

Si la Direction Générale avait accéléré la mise en pratique de l'organigramme (annexe I) adopté par le CA, celui-ci aurait l'avantage de la contraindre de se doter d'un manuel de procédures. Cela est primordial que les recommandations soient destinées à chaque acteur du processus.

6.2.1. Les recommandations pour la Direction Générale (DG) :

- la DG gagnerait si les différents responsables budgétaires connaissent et maîtrisent parfaitement les modalités de construction budgétaire (formation ciblée) ;
- la DG doit communiquer la vision de l'office à ses cadres et employés par le biais de la lettre de cadrage ;
- la DG gagnerait à achever le plus tôt possible la finalisation et la mise en pratique du manuel de procédures administratives, comptables et financières et de l'organigramme adopté par le Conseil d'Administration;
- il est fortement souhaitable que la DG veille, recommande et sensibilise ses collaborateurs à avoir toujours à l'esprit le rôle et l'avantage des outils informatiques dans l'organisation. ;
- il est aussi important pour la DG de mettre en place un système d'information sécurisé et de s'assurer de l'utilisation optimale de l'outil informatique ;
- la DG gagnerait à mettre en place des indicateurs de performances, permettant d'évaluer ses collaborateurs ;
- la DG améliorerait sa performance en déchargeant la DAF de la gestion budgétaire et en accélérant la création d'un service de contrôle de gestion rattaché à la

Direction Générale pour éviter les insuffisances constatées dans l'élaboration du budget et des états financiers ;

- il est fortement souhaitable que le service de Contrôle de gestion soit rattaché à la Direction Générale ;
- enfin la DG éviterait des prévisions avec des taux de réalisation nuls, en investissant pour acheter les informations (opération riz local). Aussi, pour les opérations importantes d'achat et de vente de l'ordre de 50 000 tonnes à 60 000 tonnes, deux solutions sont possibles :
 - tenir compte dans le budget avec mention pour mémoire (PM) en lieu et place de la valeur, mais avec des données chiffrées en annexe du budget ;
 - ne pas prendre en compte dans le budget, mais le prévoir en annexe avec la possibilité de faire un budget additionnel comme prévu dans les statuts.

6.2.2. Les recommandations pour la DAF assurant la tâche du service de contrôleur de gestion :

- la DAF en collaboration avec la DG, doivent enrichir la lettre de cadrage (annexe II) en rappelant les grandes orientations , le calendrier budgétaire, les étapes, le contexte, les types d'objectifs et les types de ressources faisant l'objet des décisions budgétaires;
- la DAF doit proposer une fiche de collecte des données (annexe VI) à chaque RCB lui permettant l'exécution et les prévisions ;
- la DAF doit diffuser les indicateurs de performance lui permettant d'évaluer au moins une fois dans l'année les RCB ;
- pour faciliter le changement, la DAF doit former et assister les différents acteurs dans la construction des budgets par service à la maîtrise des outils de gestion ;
- la note d'orientation générale (annexe IV), étant du ressort de la DG, la DAF devra l'assister dans sa rédaction en inscrivant les objectifs quantitatifs et qualitatifs ;
- elle doit démarrer le processus en juillet par la production d'un pré budget, et le 1^{er} septembre en ce qui concerne les autres étapes c'est-à-dire les budgets par services ;
- la DAF doit faire un contrôle mensuel pour tous les centres opérationnels et aussi contrôler le taux d'accessibilité à l'information des RCB.

6.2.3. Les recommandations pour les directeurs centraux (DC) :

- les DC doivent être formés à l'utilisation de l'outil informatique comme le power point pour les présentations et le PDF pour la transmission des données sécurisées ;
- ils doivent participer à l'élaboration de la stratégie et à la fixation des objectifs ;
- ils doivent faire participer leur RCB aux séminaires de formation sur la gestion budgétaire ;
- à l'absence d'un manuel de procédures, une note de service de la DG peut fixer des standards et faciliter la communication et les échanges des données entre les DC ;
- ils doivent être formés à l'utilisation de l'Internet pour véhiculer leur message.

6.2.4. Les recommandations pour les responsables des centres budgétaires (RCB) :

- les RCB doivent avoir des compétences en management et dans les NTIC et veiller à leur mise à jour;
- ils doivent avoir à l'esprit leur rôle dans la construction du budget négocié ;
- ils doivent faire de l'outil informatique leur partenaire.

L'application de la réingénierie de processus budgétaire à l'OPVN, a permis de relever certains dysfonctionnements et des actions correctives ont été proposées.

Il serait souhaitable que la DG se dote d'un logiciel intégrant la gestion commerciale, la gestion budgétaire, la paie et la gestion comptable (SAARI Ligne 100 Version15). La solution idéale et sûre est d'utiliser un progiciel en réseau avec un paramétrage sécurisant les données de chaque utilisateur.

Conclusion de la deuxième partie

La présentation de l'OPVN permet de se rendre compte de ses activités et ses missions et les difficultés y relatives. Mais la documentation en notre possession ne nous permet pas de décrire la réalité du terrain. Avec les nouvelles missions, l'effectif du personnel permanent et temporaire s'est triplé, de 129 agents à plus de 400 agents.

Les sous processus étudiés, l'élaboration, le suivi et du contrôle budgétaire, ont permis de déceler des insuffisances, surtout au niveau du suivi et du contrôle budgétaire. C'est seulement à la DG qu'il y a un semblant de suivi, car il n'y a pas de réunion pendant toute l'année pour l'analyse des écarts.

La démarche de la réingénierie utilisée dans le processus budgétaire de l'OPVN, a permis de faire des recommandations en insistant sur l'utilisation de l'outil informatique et les NTIC. L'OPVN doit disposer d'un logiciel performant de la gestion budgétaire, permettant à la fois de recueillir les informations nécessaires à l'élaboration, au suivi et du contrôle de budget.

Le travail en réseau avec un logiciel intégrant la gestion commerciale, la gestion budgétaire, la paie et la comptabilité permettra d'améliorer et de rattraper les retards tant au niveau du budget qu'au niveau des états financiers.

Conclusion générale

Dans le cadre du présent mémoire, l'étude réalisée sur la réingénierie du processus budgétaire a permis de relever les insuffisances dans les sous processus d'élaboration et du suivi et du contrôle budgétaire. L'insuffisance significative du contrôle budgétaire est de se limiter à l'analyse des écarts en fin d'année. Les dysfonctionnements constatés sont dus à l'inexistence d'un service et/ou d'un comité de budget spécialement affecté à l'élaboration et au suivi contrôle budgétaire.

Au terme de l'étude, le processus budgétaire a été reconfiguré et l'esquisse de proposition du processus de suivi contrôle budgétaire a été faite. S'agissant des insuffisances relevées, les dispositions suivantes doivent être prises par la Direction Générale :

- procéder à la création d'un service de contrôle de gestion en vue de permettre à la DAF de s'atteler et de se focaliser uniquement à l'élaboration des états financiers, à la gestion optimale de la trésorerie et aux autres tâches administratives ;
- mettre en place la comptabilité analytique avec comme objectif de parfaire les prévisions et de maîtriser les coûts ;
- finaliser l'organigramme et le manuel de procédures afin de formaliser le cadre de travail et la cohérence dans les actions ;
- respecter le délai réglementaire de production des états financiers qui demeurent une source importante d'information à la gestion budgétaire ;
- mettre en place un dispositif de communication assez transparent pour que les employés soient davantage favorables au changement ;
- former les RCB (directions, agences, services et garage) à la gestion et à l'usage de l'outil informatique et développer la culture de l'entreprise ;
- intégrer la RAS dans le budget et la comptabilité de l'OPVN et statuer sur la prise en compte des stocks du dispositif.

Malgré la spécificité de ses missions d'intérêt général et la condition de leur exécution (travail sous pression), il est important de croire à la possibilité d'améliorer les prestations de service fournies par l'OPVN.

La réussite de la réingénierie du processus budgétaire permettra d'explorer la possibilité de faire la réingénierie du processus d'élaboration des états financiers.

Compte tenu des perspectives nouvelles, la poursuite de la restructuration de l'OPVN et des insuffisances constatées en amont et en aval, la réingénierie du processus d'élaboration des états financiers peut être envisagée. L'objectif ici, c'est la refonte du processus d'élaboration des états financiers et la proposition d'un nouveau modèle qui prendra en compte les préoccupations des uns et des autres et surtout le respect de délai.

LISTE DES ANNEXES

- ANNEXE I** : Centres par catégorie
- ANNEXE II** : Organigramme
- ANNEXE III** : Lettre de cadrage 2008 (OPVN)
- ANNEXE IV** : Lettre d'orientation générale (proposition)
- ANNEXE V** : Fiche de collecte des données
- ANNEXE VI** : Chronogramme du Processus budgétaire
- ANNEXE VII** : Questionnaire / Contrôleur de gestion (DAF)
- ANNEXE VIII** : Questionnaire / Responsables des centres budgétaires
- ANNEXE IX** : Tableau du dépouillement du questionnaire
- ANNEXE X** : Fiche d'engagement et de dépenses

Annexe IV: Proposition du projet de la lettre d'orientation générale
Du budget 2009 de l'OPVN

**OFFICE DES PRODUITS VIVRIERS
DU NIGER
DIRECTION GENERALE
BP 474 Niamey**

Niamey, le 16 Septembre 2008

Le Directeur Général de l'OPVN

Objet: Projet de la lettre d'orientation générale
Du budget 2009 de l'OPVN

Messieurs,

Je voudrais, avant tout, vous remercier pour les efforts que vous menez afin que les objectifs que nous nous sommes fixés pour l'année 2008 soient atteints. Depuis le début de cette année, nous constatons une amélioration de notre performance par rapport à l'année 2007, malgré les multiples contraintes qui vous assaillent, notamment la réhabilitation progressive de l'Office caractérisée par le renforcement des capacités financières, matérielles et humaines.

Dans le cadre de la préparation du budget de l'année 2009, nous entendons poursuivre la même action. Par ailleurs, l'objectif principal est d'avoir un budget réaliste avec des écarts insignifiants surtout au niveau des charges et de l'élaborer en respectant le délai prescrit par la réglementation en vigueur (31/12/N pour le budget N+1). L'environnement interne et externe très instable dans notre secteur nous commandent des performances encore meilleures et donc des objectifs plus ambitieux mais réalistes.

Après avoir conduit toutes les études, jugées nécessaires, nous avons retenu comme objectif général, pour l'exercice 2009, outre la consolidation des produits d'exploitation traditionnelle, la maîtrise de nos charges. De même il est prévu l'accroissement de notre part de marché en invitant tous les partenaires intervenant dans la sécurité alimentaire à se joindre à nous avec certes l'appui du Gouvernement. Pour cela nous allons faire prévaloir l'effet d'expérience : coût - temps- qualité. Cela passera, entre autres, par le management de la qualité et la focalisation des ressources financières et humaines de l'Office vers les actions prioritaires qui sont la gestion des stocks, la gestion financière de la trésorerie, la maîtrise de la logistique, la finalisation du manuel des procédures administratives, financières et comptables globales ou consolidées sans oublier le problème de la fiscalité.

En outre, il est attendu de chaque direction ce qui suit :

- un taux d'occupation de ses agents d'au moins 90% afin de réduire le niveau de participation des agents temporaires dans nos activités ;
- une amélioration de la qualité des rapports soumis aux clients (Etat, bailleurs de fonds et autres partenaires) ;
- le respect des délais de production et de dépôt des rapports ;
- l'élaboration à temps d'un rapport annuel d'activités.

Pour cet exercice :

- tout recrutement doit être justifié et sanctionné par une fiche de fonction. Les directions doivent également budgétiser, selon les besoins exprimés, des rémunérations du personnel temporaire ;
- la formation diplômante est soumise à l'autorisation de la Direction Générale mais des séminaires de courte durée (deux semaines au maximum) peuvent être budgétisés si nécessaire par les directions ;
- il est primordial qu'un accent particulier soit mis dans la gestion des ressources humaines notamment l'utilisation significative du personnel temporaire qui prend de plus en plus d'ampleur.

Pour atteindre cet objectif, la contribution de votre direction est primordiale. Pour ce faire, je vous prie de bien vouloir préparer votre plan d'actions et le budget correspondant et les transmettre pour consolidation au Directeur Administratif et Financier de l'OPVN.

Vous voudrez bien vous référer au fichier de collecte de données (annexe V) ci-joint et au chronogramme du processus budgétaire (annexe IV). Je vous rappelle que seules les cases oranges doivent être complétées. Vous ne devez pas modifier les lignes ni les colonnes. Chaque direction doit utiliser la feuille de calcul portant son nom.

Le Directeur Général

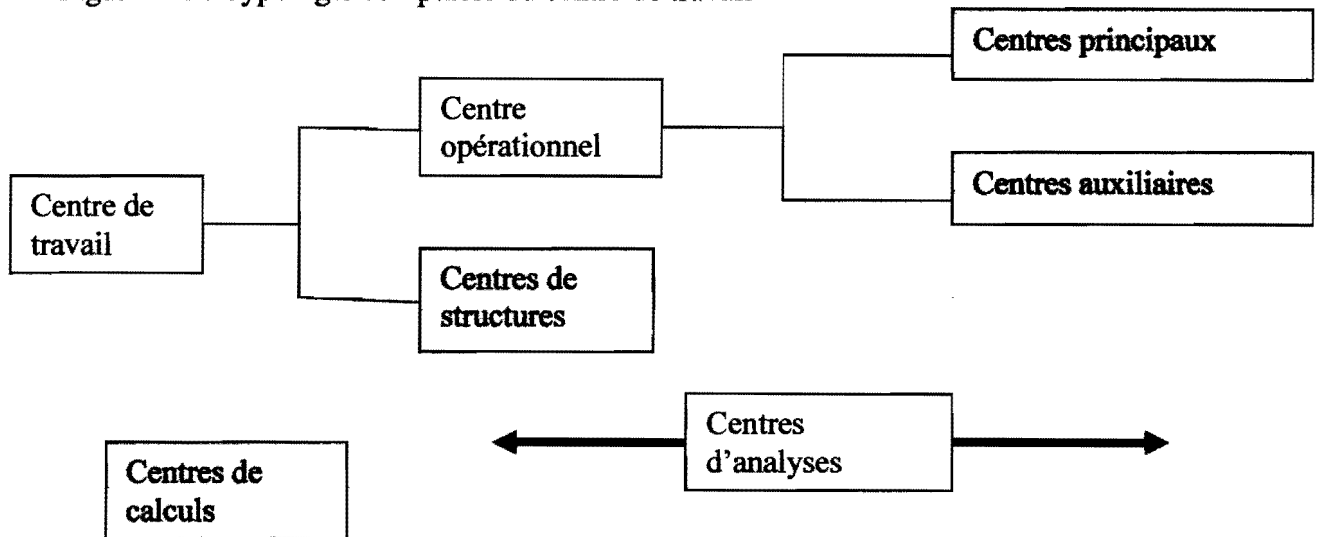
Ampliations :

- Président du CA
- Tous les directeurs
- Tous les chefs de service et d'agence
- Chrono.

Annexe I : Les centres par catégorie

- Typologie comptable du centre de travail

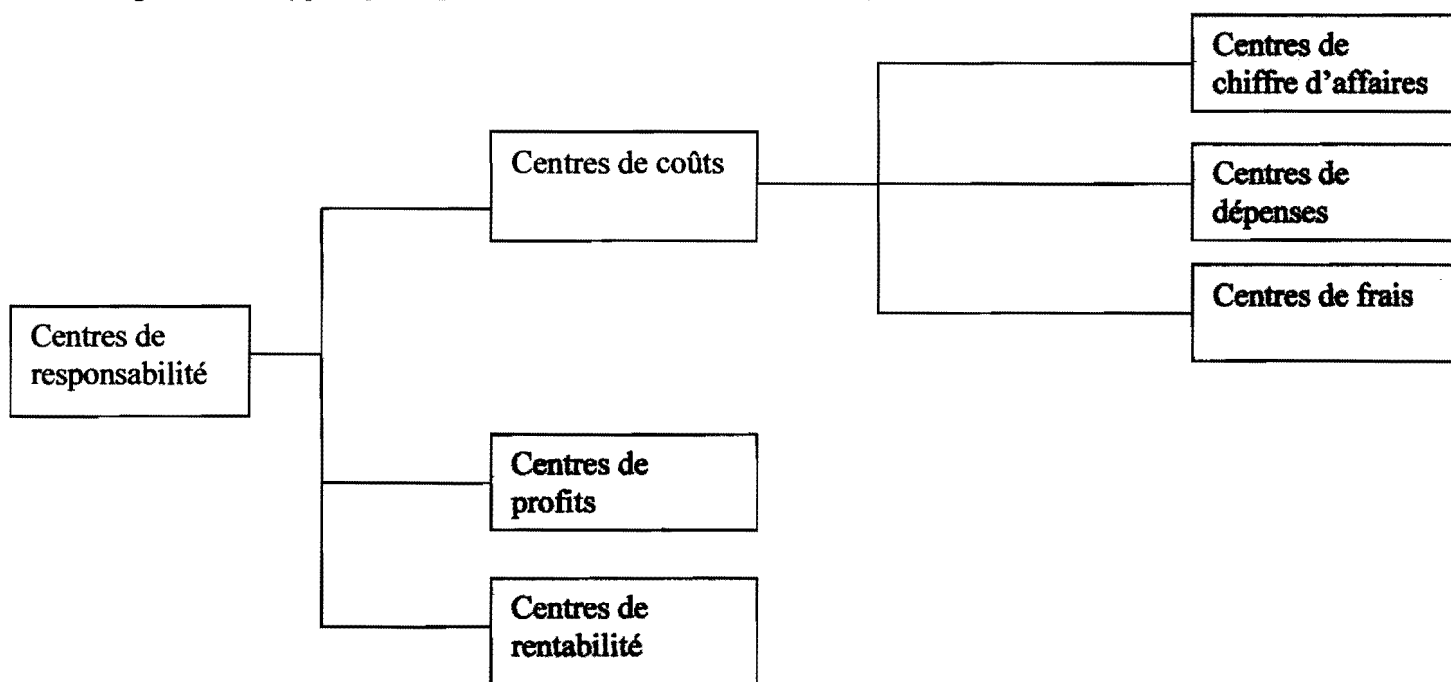
Figure n°1 : Typologie comptable du centre de travail



Source : Lochard (1998 :45)

- Typologie organisationnelle des centres de responsabilité

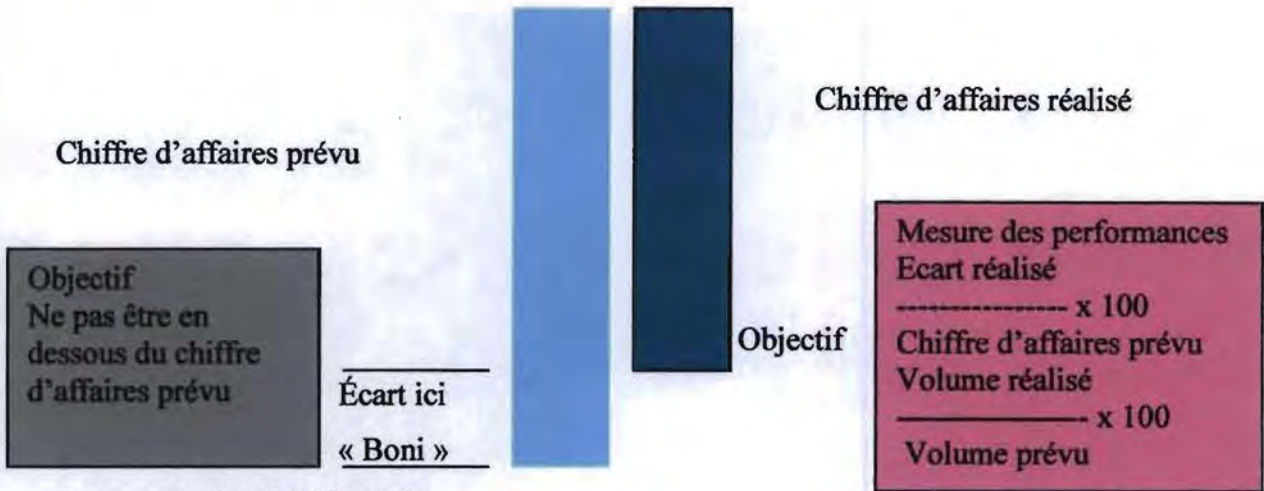
Figure n°2 : Typologie organisationnelle des centres de responsabilité



Source : Lochard (1998 :45)

- Les centres de chiffre d'affaires

Figure n°3 : Les centres de chiffre d'affaires



Source : Lochard (1998 :46)

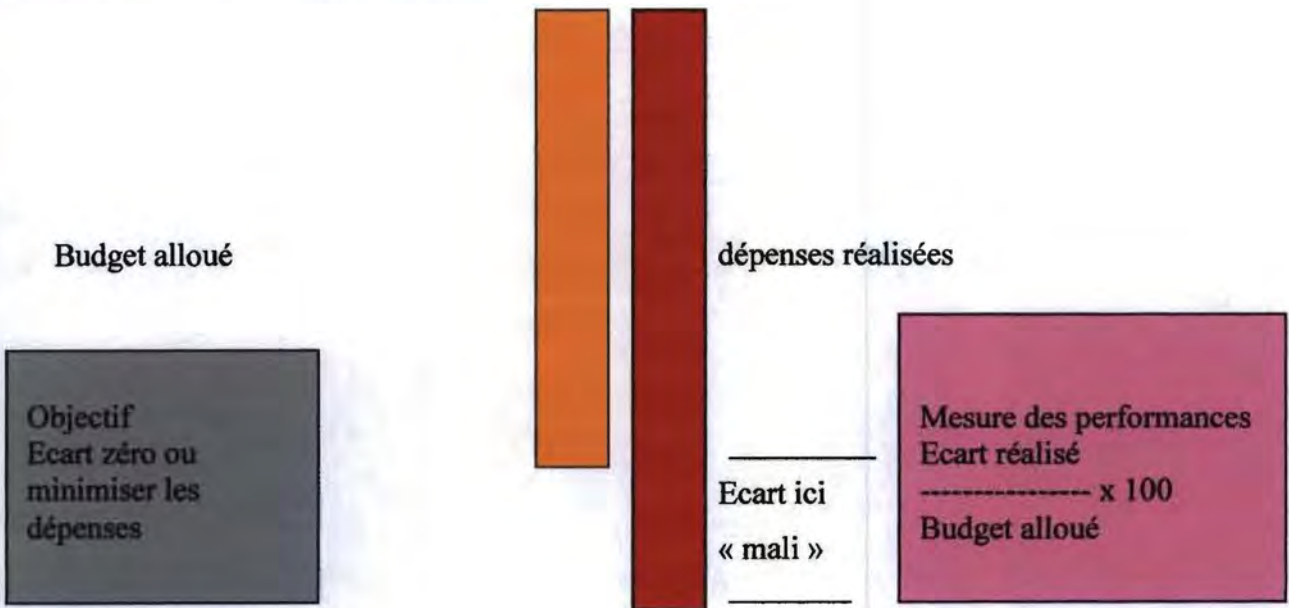
Un centre de chiffre d'affaires peut comporter un centre de dépenses ou même être inclus dans un centre de profit. Exemple: magasin, service de vente...

- Les centres de dépenses

Ces centres n'ont pas d'objectifs de marge.

Exemple de centres de dépenses : direction générale et directions fonctionnelles (service informatique, contrôle de gestion...)

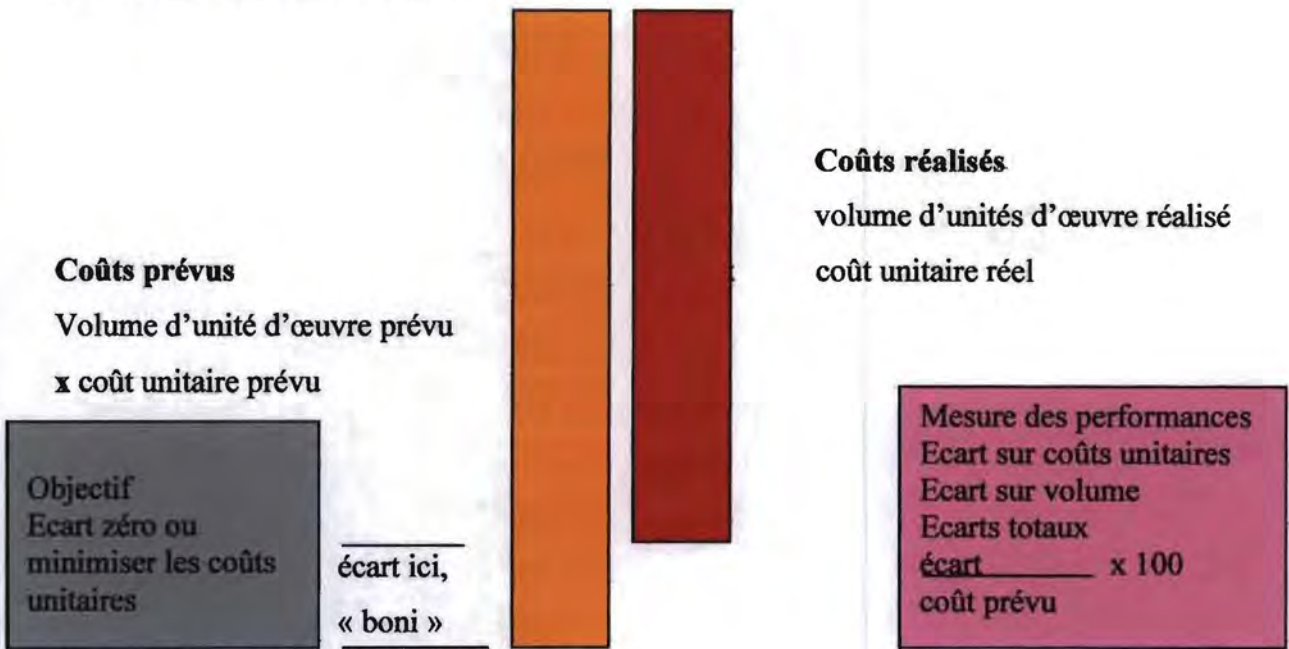
Figure n°4 : Les centres de dépenses



Source : Lochard (1998 :47)

▪ Les centres de frais

Figure n°5 : Les centres de frais

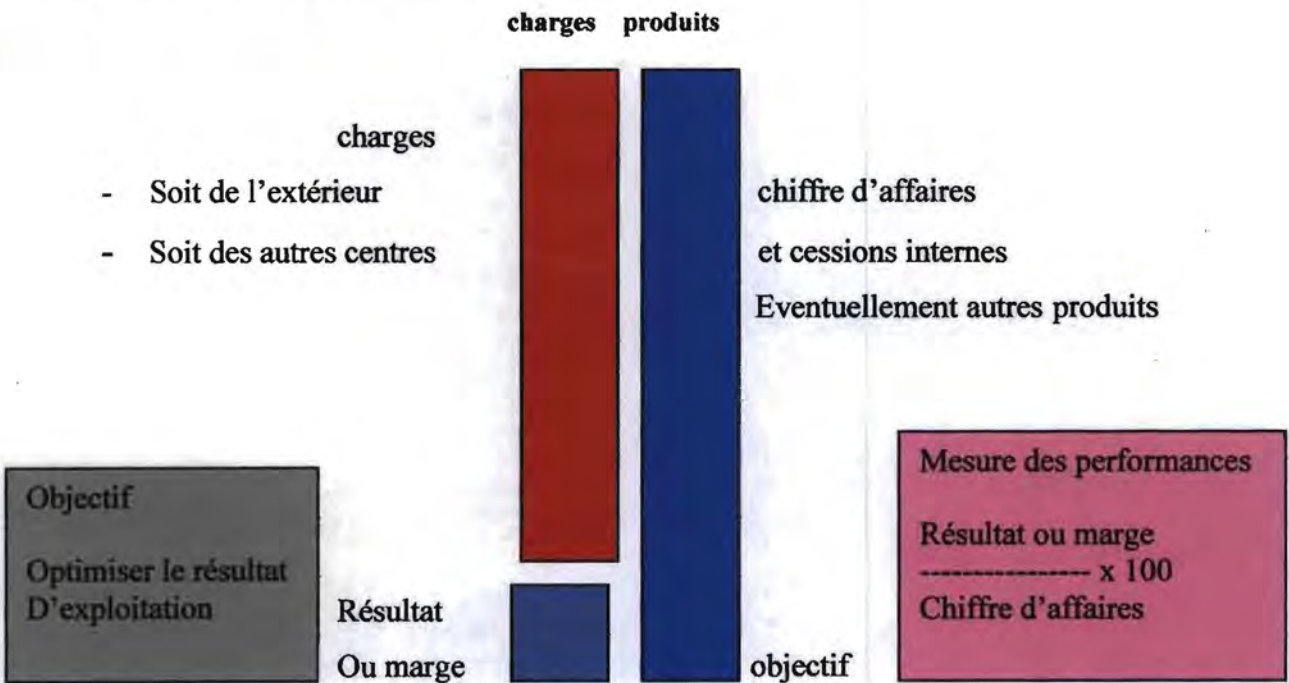


Source : Lochard (1998 :48)

L'activité de ces centres doit être mesurée au moyen d'unité d'œuvre. Exemple de centre de frais : unité de production (biens ou services) ; atelier.

▪ Les centres de profit

Figure n°6 : Les centres de profit

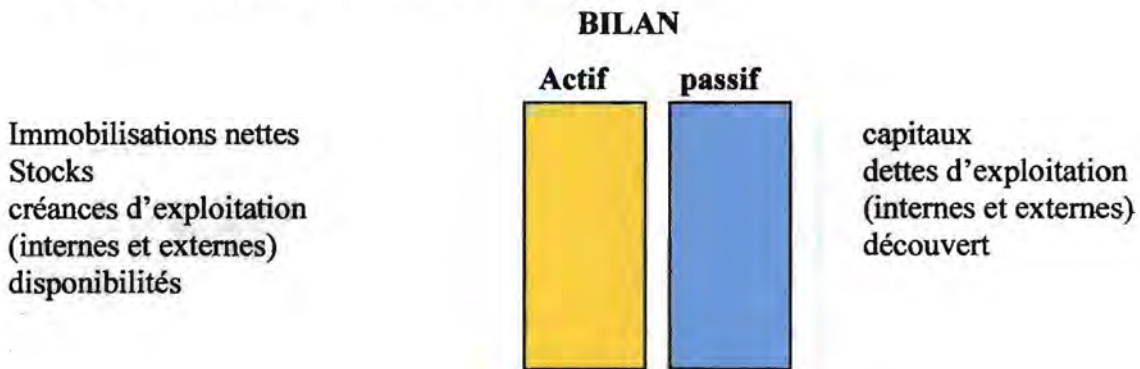


Source : Lochard (1998 :48)

Les centres de profit ont pour caractéristique une exploitation autonome (agence, magasin). Il y a lieu de préciser que les cessions internes, la production stockée et la production immobilisée ne doivent pas procurer de résultat au niveau d'un centre de profit ou d'un centre de rentabilité. Seules les ventes génèrent du résultat.

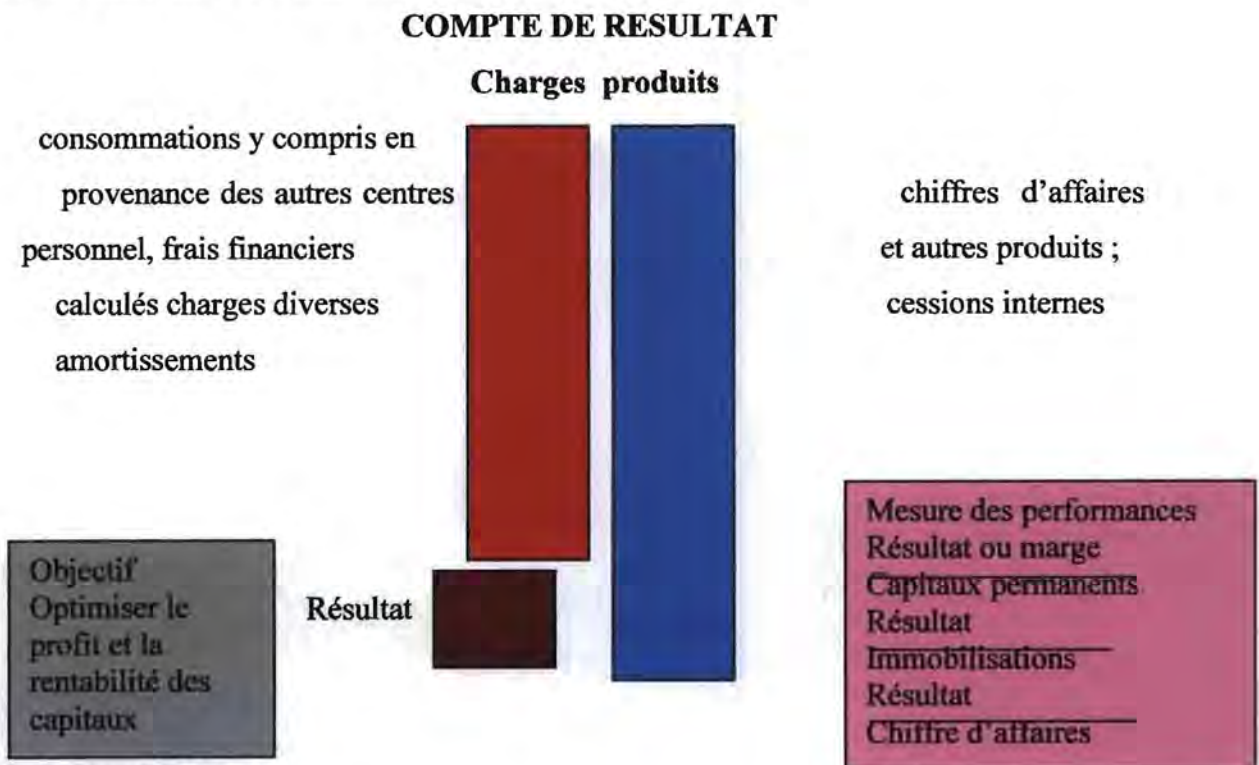
- Les centres de rentabilité

Figure n°7 : Centre de rentabilité (bilan)



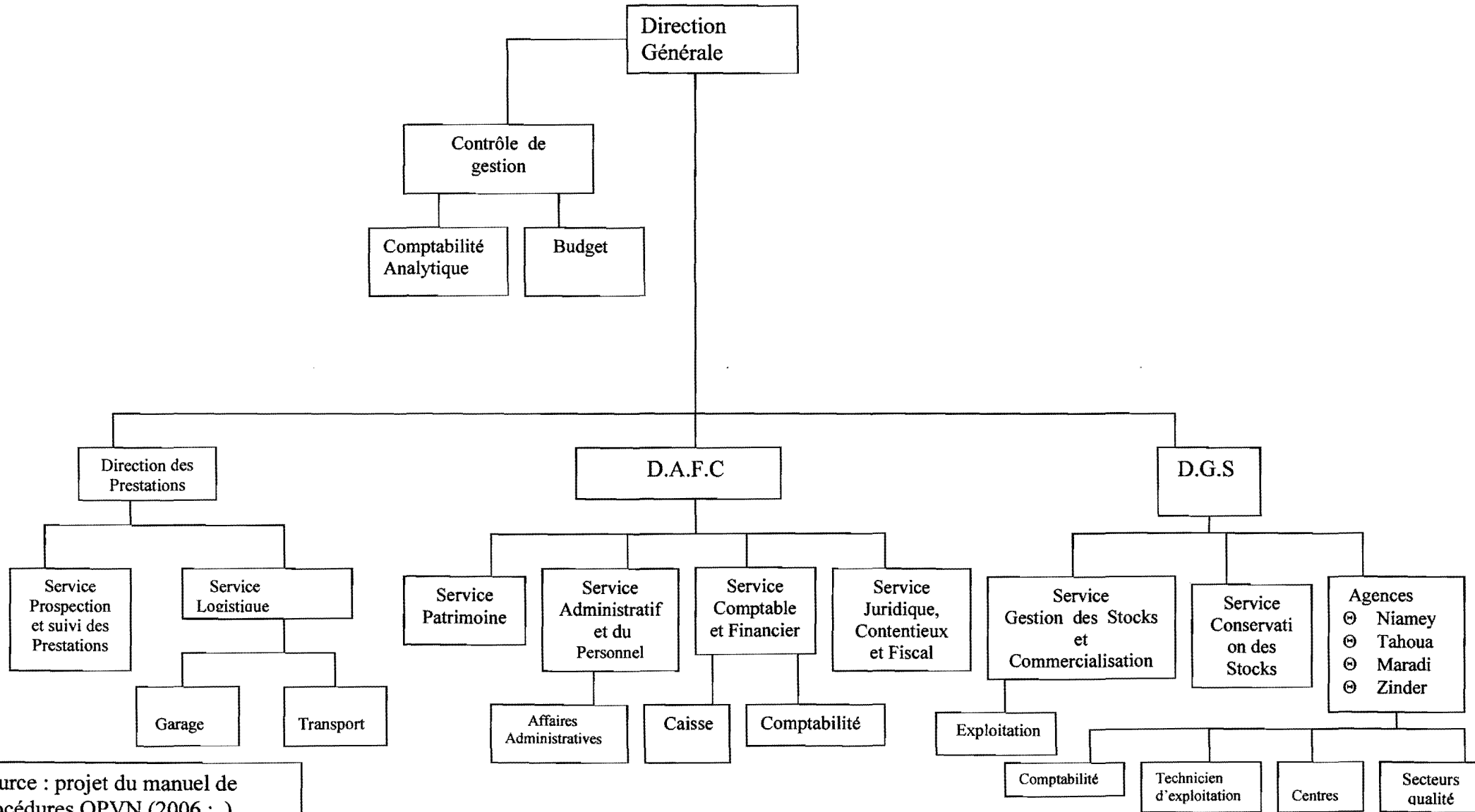
Source : Lochar (1998 :51)

Figure n°8 : Les centres de rentabilité (compte de résultat)



Source : Lochar (1998 :51)

Annexe II : L'ORGANIGRAMME GENERAL SCHEMATIQUE ADOPTE PAR LE CONSEIL D'ADMINISTRATION



Source : projet du manuel de procédures OPVN (2006 ...)



République du Niger

Ministère du Commerce, de l'Industrie et de la Promotion des Jeunes Entrepreneurs

Office des Produits Vivriers du Niger

Annexe III : la lettre de cadrage du budget 2008

Niamey, le 3 décembre 2007

**Le Directeur Administratif et
Financier**

Aux

**Chefs d'Agence de Niamey,
Tahoua, Maradi et Zinder**

/2007/OPVN/DAF

**Objet : Exécution budget 2007 et
Projections budgétaires 2008**

Messieurs,

J'ai l'honneur de vous demander de bien vouloir envoyer l'état d'exécution du budget 2007 à la date du 30 Novembre 2007 et les projections budgétaires 2008 de vos agences.

Veillez agréer, Messieurs, l'assurance de mes salutations distinguées.

Maliki Mounkaila

Ampliations

- DG : atcr
- DG

Annexe V-I: Fichier de collecte des données "DIRECTION GENERALE"

Cptes	Produits	2008	2009	Variat°
707	Marge/vte riz Pakistanais	10 000 000	0	
707	Marge/vte riz kr 2006	774 250 000		
	Commissions /achats vivres	300 000 000		
	Commissions /ventes vivres	450 000 000		
	Commis/sauvetage riz	115 200 000		
	Commissions /achats vivres GTZ	10 000 000		
	Subvent° d'exploitat°	479 000 000		
	Commis trspt & distr gratuite	570 000 000		
	Traitement et autres produits	66 000 000		
	Reprises / amortissements&subvt°	420 507 879		
	TOTAL	3 194 957 879	0	

Charges				
601	Achat de marchandises	2008	2009	Variat°
	Mil	0		
	sorgho	0		
	Riz			
	Maïs			
	Blé			
	TOTAL	0	0	

604	Achat matièr.& fournitures	2008	2009	Variat°
	Produits Phytosanitaires	0		
	Essence			
	Gas-oil			
	Lubrifiant			
	Pétrole			
	Bons valeurs carburants			
	Produits d'entretien			
	Pièce détachées			
	Pneumatique			
	Fourniture de bureau			
	Fourniture informatiques			
	imprimés			
	Petit matériel de bureau			
	Fournitures de reprographie			
	Autres fournitures de bureau			
	Fournitures de reprographie			
	TOTAL	0	0	

605/08	Autres achats et emballages	2008	2009	Variat°
605	Eau			
605	Electricité			
608	Sacs vides			
608	cordes			
608	Ficelles			
	TOTAL	0	0	

61	Transports	2008	2009	Variat°
	Déplacements			
	Transport de plis			
	Transport de vivres			
	Transport du personnel			
622	Locations			
	TOTAL	0	0	

624	Entretien et réparation	2008	2009	Variat°
	Locaux			
	Logements			
	Matériels de transport			
	Mat.et mobiliers de bureau			
	Climatiseurs			
	Téléphone			
	Electricité et plomberie			
	Photocopieur			
	Informatique			
	Exploitation			
	Maintenance			
	Autres réparations			
	TOTAL	0	0	

	Autres charges	2008	2009	Variat°
625	Prime assurance Transport			
	Prime assurance Bâtiment			
626	Etudes & recher. Doc. générale	38 000 000		
	Etudes & recher. Doc. Technique			
627	Avis, insert° et publicité	30 000 000		
628	Téléphone, fax et télex			
628	Frais postaux et timbres			
631	Frais bancaires et agios			
632	Honraires jurist. Fisc & cpble	35 000 000		
632	Manutention et traitement			
638	Frais de réception/Hôtel			
638	Missions			
	Impôts et taxes			
646	Droit d'enregistrement			
646	Timbres fiscaux			
646	Vignettes véhicules			
646	Impôts et taxes			
	Autres charges			
658	Jetons de présence			
658	Charges diverses			
661	Primes & gratification			
	Frs fonct comité KR don jap.			
	Indemnisat° pop.Rive droite			
	Amortissement/provisions			
	TOTAL	103 000 000	0	

	Charges de personnel	2008	2009	Variat°
661	Rémunérations	215 000 000		
661	Vêtement professionnel	4 500 000		
6	Stage et recyclage/formation	40 000 000		
	charges sociales	23 000 000		
668	Soins médicaux	20 000 000		
	TOTAL	302 500 000	0	

	Investis.: équipement	2008 Montant	2009 Quantité	2009 Coût/unité	2009 Montant	Total direction
244	Ordinateurs de bureau				0	
244	Ordinateurs portables					
244	Imprimantes Laser					
244	Imprimante couleur					
244	Photocopieur					
213	Logiciels					
244	Onduleur					
	TOTAL	0			0	

	Investis: matériel et mobilier	2008 Montant	2009 Quantité	2009 Coût/unité	2009 Montant	Total direction
245	Materiels de transport	30 500 000			0	
244	Mobiliers de bureau					
244	Materiels et Mobiliers de logt					
244	Climatiseurs et splits					
	TOTAL	30 500 000			0	

	Investis.: Terrain,bur.&mag.	2008 Montant	2009 Quantité	2009 Coût/unité	2009 Montant	Total direction
223	Terrains	8 500 000			0	
231	Clôture,amenag., instalation	58 000 000				
238	Réhabilitation Bur.et logements	25 000 000				
238	Réhabilitation Magazins	70 000 000				
	TOTAL	161 500 000			0	

	Investis.: Materiels ,exploitat	2008 Montant	2009 Quantité	2009 Coût/unité	2009 Montant	Qté totale à la direction
241	Mat. de conservation (palettes)	600 000 000			0	
241	Mat.&Outil.(extinct,equip labo)	82 500 000				
	TOTAL	682 500 000			0	

	Données opérationnelles	2008	Norme
	Capacités interne en heures		
	Temps travaillé en heures		
	Nombre d'agents formés	6	

SYNTHESE					
	2008	2009	0	2008	2009
Charges	0		Produits	0	
Achat de marchandises	0				
Autres achats et emballages					
Transports					
Entretien et réparation					
Autres charges					
Charges de personnel					
TOTAL CHARGES	0	0	Total produits	0	0
Investis: équipements	0				
Investis: Terrain, bur. & mag.	0				
Investis: Matériels ,exploitat					
Investissements: mobilier					
TOTAL INVESTISSEMENT	0	0			
TOTAL GENERAL	0	0	Total général	0	0
ECART					

Annexe V-II: Fichier de collecte des données

DIRECTION "ADMINISTRATIVE ET FINANCIERE"

Cptes	Produits	2008	2009	Variat°
701	Ventes des vivres			
707	Produits accessoires			
774	Produits financiers			
	Reprises amorts/subventions	242 066 227		
	TOTAL			

Charges				
601	Achat de marchandises	2008	2009	Variat°
	Mil			
	sorgho			
	Riz			
	Maïs			
	Blé			
	TOTAL	0	0	0

604	Achat matières & fournitures	2008	2009	Variat°
	Produits Phytosanitaires			
	Essence			
	Gas-oil			
	Lubrifiant			
	Pétrole			
	Bons valeurs carburants			
	Produits d'entretien			
	Pièce détachées			
	Pneumatique			
	Fourniture de bureau			
	Fourniture informatiques			
	imprimés			
	Petit matériel de bureau			
	Fournitures de reprographie			
	Autres fournitures de bureau			
	Fournitures de reprographie			
	TOTAL	0	0	0

605/08	Autres achats et emballages	2008	2009	Variat°
605	Eau			
605	Electricité			
608	Sacs vides			
608	cordes			
608	Ficelles			
	TOTAL	0		0

61	Transports	2008	2009	Variat°
	Déplacements			
	Transport de plis			
	Transport de vivres			
	Transport du personnel			
622	Locations			
	TOTAL	0		0

624	Entretien et réparation	2007	2009	Variat°
	Locaux			
	Logements			
	Matériels de transport			
	Mat.et mobiliers de bureau			
	Climatiseurs			
	Téléphone			
	Electricité et plomberie			
	Photocopieur			
	Informatique			
	Exploitation			
	Maintenance			
	Autres réparations			
	TOTAL	0		0

	Autres charges	2008	2009	Variat°
625	Prime assurance Transport			
	Prime assurance Bâtiment			
626	Etudes & recher. Doc. générale			
	Etudes & recher. Doc. Technique			
628	Téléphone, fax et télex			
628	Frais postaux et timbres			
631	Frais bancaires et agios			
632	Honraires jurist. Fisc & cpble			
632	Manutention et traitement			
638	Frais de réception/Hôtel			
638	Missions			
	Impôts et taxes			
646	Droit d'enregistrement			
646	Timbres fiscaux			
646	Vignettes véhicules			
646	Impôts et taxes			
	Autres charges			
658	Jetons de présence			
658	Charges diverses			
661	Primes & gratification			
	Frs fonct comité KR don jap.			
	Indemnisat° pop.Rive droite			
	Amortissement/provisions			
	TOTAL	0		0

Charges de personnel		2008	2009	Variat°
661	Rémunérations	215		
661	Vêtement professionnel	4,5		
6	Stage et recyclage/formation	40		
	charges sociales	23		
668	Soins médicaux	20		
	TOTAL	302,5		

	Investissements : équipement	2008	2009		Total direction
		Montant	Quantité	Coût/unité	
244	Ordinateurs de bureau				
244	Ordinateurs portables				
244	Imprimantes Laser				
244	Imprimante couleur				
244	Photocopieur				
213	Logiciels	2000000			
244	Onduleur				
	TOTAL				

	Investis: matériel et mobilier	2008	2009		Total direction
		Montant	Quantité	Coût/unité	
245	Materiels de transport				
244	Mobiliers de bureau				
244	Materiels et Mobiliers de logt				
244	Climatiseurs et splits				
	TOTAL				

	Investis.: Terrain,bur.&mag.	2008	2009		Total direction
		Montant	Quantité	Coût/unité	
223	Terrains	8 500 000			
231	Clôture,amenag., instalation	58 000 000			
238	Réhabilitation Bur.et logements	25 000 000			
238	Réhabilitation Magazins	70 000 000			
	TOTAL				

	Investis.: Materiels ,exploitat	2008	2009		Total direction
		Montant	Quantité	Coût/unité	
241	Mat. de conservation (palettes)	600 000 000			
241	Mat.&Outil.(extinct,equip labo)	82 500 000			
	TOTAL				

	Données opérationnelles	2008	Norme
	Capacités interne en heures		
	Temps travaillé en heures		
	Nombre d'agents formés	2	

SYNTHESE					
	2008	2009		2008	2009
Charges	0		Produits	0	
Achat de marchandises	0			0	
Autres achats et emballages	0			0	
Transports					
Entretien et réparation					
Autres charges					
Charges de personnel					
TOTAL CHARGES	0	0	Total pdts	0	0
Investis: équipements	0				
Investis: Terrain, bur. & mag.					
Investis: Matériels ,exploitat					
Investissements: mobilier	0				
TOTAL INVESTISSEMENT	0	0			
TOTAL GENERAL	0	0	Total général	0	0
ECART					

Annexe V-III: Fichier de collecte des données DGS " Agence de Tahoua "

Cptes	Produits	2008	2009	Variat°
701	Ventes des vivres			
707	Produits accessoires			
774	Produits financiers			
	TOTAL	0	0	

Charges				
601	Achat de marchandises	2008	2009	Variat°
	Mil			
	sorgho			
	Riz			
	Mais			
	Blé			
	TOTAL	0	0	0

604	Achat matièr.& fournitures	2008	2009	Variat°
	Produits Phytosanitaires			
	Essence			
	Gas-oil			
	Lubrifiant			
	Pétrole			
	Bons valeurs carburants			
	Produits d'entretien			
	Pièce détachées			
	Pneumatique			
	Fourniture de bureau			
	Fourniture informatiques			
	imprimés			
	Petit matériel de bureau			
	Fournitures de reprographie			
	Autres fournitures de bureau			
	Fournitures de reprographie			
	TOTAL	0	0	0

605/08	Autres achats et emballages	2008	2009	Variat°
605	Eau			
605	Electricité			
608	Sacs vides			
608	cordes			
608	Ficelles			
	TOTAL	0		0

61	Transports	2008	2009	Variat°
	Déplacements			
	Transport de plis			
	Transport de vivres			
	Transport du personnel			
622	Locations			
	TOTAL	0		0

624	Entretien et réparation	2008	2009	Variat°
	Locaux			
	Logements			
	Matériels de transport			
	Mat.et mobiliers de bureau			
	Climatiseurs			
	Téléphone			
	Electricité et plomberie			
	Photocopieur			
	Informatique			
	Exploitation			
	Maintenance			
	Autres réparations			
	TOTAL	0		0

	Autres charges	2008	2009	Variat°
625	Prime assurance Transport			
	Prime assurance Bâtiment			
626	Etudes & recher. Doc. générale			
	Etudes & recher. Doc. Technique			
628	Téléphone, fax et télex			
628	Frais postaux et timbres			
631	Frais bancaires et agios			
632	Honraires jurist. Fisc & cpble			
632	Manutention et traitement			
638	Frais de récpion/Hôtel			
638	Missions			
	Impôts et taxes			
646	Droit d'enregistrement			
646	Timbres fiscaux			
646	Vignettes véhicules			
646	Impôts et taxes			
	Autres charges			
658	Jetons de présence			
658	Charges diverses			
661	Primes & gratification			
	Frs fonct comité KR don jap.			
	Indemnisat° pop.Rive droite			
	Amortissement/provisions			
	TOTAL	0		0

	Charges de personnel	2008	2009	Variat°
661	Rémunérations	215		
661	Vêtement professionnel	4,5		
6	Stage et recyclage/formation	40		
	charges sociales	23		
668	Soins médicaux	20		
	TOTAL	302,5		

	Investis.: équipement	2008 Montant	Quantité	2009 Coût/unité Montant		Total direction
244	Ordinateurs de bureau					
244	Ordinateurs portables					
244	Imprimantes Laser					
244	Imprimante couleur					
244	Photocopieur	1000000				
213	Logiciels					
244	Onduleur					
	TOTAL					

	Investis: matériel et mobilier	2008 Montant	Quantité	2009 Coût/unité Montant		Total direction
245	Materiels de transport	25 000 000				
244	Mobiliers de bureau					
244	Materiels et Mobiliers de logt					
244	Climatiseurs et splits					
	TOTAL	25 000 000				

	Investis.: Terrain,bur.&mag.	2008 Montant	Quantité	2009 Coût/unité Montant		Total direction
223	Terrains	8 500 000				
231	Clôture, amenag., instalation	58 000 000				
238	Réhabilitation Bur.et logements	25 000 000				
238	Réhabilitation Magazins	70 000 000				
	TOTAL	161 500 000				

	Investis.: Materiels ,exploitat	2008 Montant	Quantité	2009 Coût/unité Montant		Total direction
241	Mat. de conservation (palettes)	600 000 000				
241	Mat.&Outil. (extinct, equip labo)	82 500 000				
	TOTAL	682 500 000				

Données opérationnelles	2008	Norme
Capacités interne en heures		
Temps travaillé en heures		
Nombre d'agents formés	2	

SYNTHESE					
	2008	2009		2008	2009
Charges	0		Produits	0	
Achat de marchandises	0			0	
Autres achats et emballages	0			0	
Transports					
Entretien et réparation					
Autres charges					
Charges de personnel					
TOTAL CHARGES	0	0	Total pds	0	0
Investis: équipements	0				
Investis: Terrain, bur. & mag.					
Investis: Materiels ,exploitat					
Investissements: mobilier	0				
TOTAL INVESTISSEMENT	0	0			
TOTAL GENERAL	0	0	Total général	0	0
ECART	0				

Annexe V-IV: Fichier de collecte des données DAF "Garage"

Cptes	Produits	2008	2009	Variat°
701	Ventes P.détach. Non-conformes			
707	Produits accessoires			
	Transport des vivres			
	Ventes pneus usagés			
	Locations camions			
	TOTAL	0	0	

Charges				
601	Achat de marchandises	2008	2009	Variat°
	TOTAL	0	0	0

604	Achat matièr.& fournitures	2008	2009	Variat°
	Produits Phytosanitaires			
	Essence			
	Gas-oil			
	Lubrifiant			
	Pétrole			
	Bons valeurs carburants			
	Produits d'entretien			
	Pièce détachées			
	Pneumatique			
	Fourniture de bureau			
	Fourniture informatiques			
	imprimés			
	Petit matériel de bureau			
	Fournitures de reprographie			
	Autres fournitures de bureau			
	Fournitures de reprographie			
	TOTAL	0	0	0

605/08	Autres achats et emballages	2008	2009	Variat°
605	Eau			
605	Electricité			
608	Sacs vides			
608	cordes			
608	Ficelles			
	TOTAL	0	0	0

61	Transports	2008	2009	Variat°
	Déplacements			
	Transport de plis			
	Transport de vivres			
	Transport du personnel			
622	Locations			
	TOTAL	0		0

624	Entretien et réparation	2008	2009	Variat°
	Locaux			
	Logements			
	Matériels de transport			
	Mat.et mobiliers de bureau			
	Climatiseurs			
	Téléphone			
	Electricité et plomberie			
	Photocopieur			
	Informatique			
	Exploitation			
	Maintenance			
	Autres réparations			
	TOTAL	0		0

	Autres charges	2008	2009	Variat°
625	Prime assurance Transport			
	Prime assurance Bâtiment			
626	Etudes & recher. Doc. générale			
	Etudes & recher. Doc. Technique			
628	Téléphone, fax et télex			
628	Frais postaux et timbres			
631	Frais bancaires et agios			
632	Honraires jurist. Fisc & cpble			
632	Manutention et traitement			
638	Frais de récpion/Hôtel			
638	Missions			
	Impôts et taxes			
646	Droit d'enregistrement			
646	Timbres fiscaux			
646	Vignettes véhicules			
646	Impôts et taxes			
	Autres charges			
658	Jetons de présence			
658	Charges diverses			
661	Primes & gratification			
	Frs fonct comité KR don jap.			
	Indemnisat° pop.Rive droite			
	Amortissement/provisions			
	TOTAL	0		0

	Charges de personnel	2008	2009	Variat°
661	Rémunérations	215		
661	Vêtement professionnel	4,5		
6	Stage et recyclage/formation	40		
	charges sociales	23		
668	Soins médicaux	20		
	TOTAL	302,5		

	Investis.: équipement	2008 Montant	2009 Quantité	2009 Coût/unité	2009 Montant	Total direction
244	Ordinateurs de bureau					
244	Ordinateurs portables					
244	Imprimantes Laser					
244	Imprimante couleur					
244	Photocopieur					
213	Logiciels	2000000				
244	Onduleur					
	TOTAL					

	Investis: matériel et mobilier	2008 Montant	2009 Quantité	2009 Coût/unité	2009 Montant	Total direction
245	Materiels de transport					
244	Mobiliers de bureau					
244	Materiels et Mobiliers de logt					
244	Climatiseurs et splits					
	TOTAL					

	Investis.: Terrain, bur. & mag.	2008 Montant	2009 Quantité	2009 Coût/unité	2009 Montant	Total direction
223	Terrains	8 500 000				
231	Clôture, amenag., instalation	58 000 000				
238	Réhabilitation Bur. et logements	25 000 000				
238	Réhabilitation Magazins	70 000 000				
	TOTAL					

	Investis.: Matériels ,exploitat	2008 Montant	2009 Quantité	2009 Coût/unité	2009 Montant	Total direction
241	Mat. de conservation (palettes)	600 000 000				
241	Mat. & Outil. (extinct, equip labo)	82 500 000				
	TOTAL					

Données opérationnelles	2008	Norme
Capacités interne en heures		
Temps travaillé en heures		
Nombre d'agents formés		

SYNTHESE					
	2008	2009		2008	2009
Charges			Produits	0	
Achat de marchandises	0			0	
Autres achats et emballages	0			0	
Transports					
Entretien et réparation					
Autres charges					
Charges de personnel					
TOTAL CHARGES	0	0	Total pdts	0	0
Investis: équipements	0				
Investis: Terrain, bur. & mag.					
Investis: Matériels ,exploitat					
Investissements: mobilier	0				
TOTAL INVESTISSEMENT	0	0			
TOTAL GENERAL	0	0	Total général	0	0
ECART	0				

**Annexe V : Projet du chronogramme du processus
Du budget 2009 de l'OPVN**

**OFFICE DES PRODUITS VIVRIERS
DU NIGER
DIRECTION GENERALE**

Niamey, le 1^{er} Août 2008

Le Directeur Général de l'OPVN

CHRONOGRAMME DU PROCESSUS BUDGETAIRE

ETAPES	DEBUT	FIN
• études préparatoires et analyses (fixation des objectifs annuels) ;	1 ^{er} /08/2008	15/08/2008
• diffusion des instructions budgétaires de la hiérarchie :	16/08/2008	15/09/2008
• lettre d'orientation générale : lancement du processus	16/09/2008	16/09/2008
• construction d'un pré budget ;	17/09/2008	17/10/2008
• élaboration des budgets des services ;	18/10/2008	18/11/2008
• navette budgétaire ou arbitrage : réunion de synthèse ;	19/11/2008	1 ^{er} /12/2008
• consolidation des budgets : réunion de synthèse;	19/11/2008	1 ^{er} /12/2008
• budget définitif ;	02/12/2008	05/12/2008
• discussion et adoption du budget par le conseil d'administration	15/12/2008	
• Transmission à la tutelle	28/12/2008	

Annexe VII : Questionnaire destiné au contrôleur de gestion (DAF))

Objectif : c'est d'avoir une vision d'ensemble de l'OPVN

La procédure budgétaire au sein de votre organisation

1. Existe-t-il une procédure budgétaire ? Oui Non

2. L'élaboration du budget se base sur :

Les données d'un plan stratégique à moyen ou long terme

Une nouvelle prévision chaque année

3. Le processus budgétaire démarre par :

Une lettre de cadrage

Une réunion de lancement

Les deux

Ni l'un ni l'autre

Autre, précisez _____

4. L'ensemble des responsables participe-t-il à l'élaboration budgétaire ?

Oui Non

5. La durée du processus budgétaire est :

< 2 mois < 3 mois < 4 mois > 4 mois

6. Le budget est-il toujours arrêté avant le début de l'exercice auquel il se rapporte ?

Oui Non

7. Qui est responsable des différentes tâches du processus budgétaire

	Directeur Général	Directeur Financier	Comptable	Directeur opérationnel	Autres, précisez
Définition des objectifs généraux					
Animation réunion de lancement					
Pilotage de la procédure					
Respect du planning					
Elaboration des tableaux/supports					
Saisie					
Définition des objectifs par département/Sce					
Arbitrages					
Consolidation					
Présentation/défense Du budget					

Les bases d'élaboration du budget

8. Le budget se base sur :	Cochez les cases correspondantes
Les résultats de l'année écoulée	
Les objectifs de l'entreprise pour l'année venir	
Les plans d'actions valorisés	
Les ambitions du plan stratégique	
Autres (précisez) * *	

La collaboration

9. Le budget est avant tout l'affaire de la Direction Financière :

Oui

Non

10. Combien de personnes participent à l'élaboration du budget ? _____

11. Jusqu'à quel niveau dans l'organisation de l'élaboration ?

n-1 n-2 n-3 plus, précisez :

12. Avez-vous un projet de mise en place d'un progiciel d'élaboration budgétaire ?

Oui Non

13. Si Oui, à quelle échéance ?

< 3 mois < 6 mois < 1 an > 1 an

Synthèse

14. Comment évaluez-vous votre processus d'élaboration du budget

	Bien	Normal	Pas assez	Insuffisant
Flexibilité				
Collaboratif				
En lien avec la stratégie				
Adapté au cycle de l'activité				
Fiable				
Rapide				
Souple				
Centrés sur les objectifs clés				
Constitue une référence				

Annexe VIII : Questionnaire destiné aux responsables des centres budgétaires

1. Etes-vous satisfait de la démarche ?

Oui Non

2. Comment est-elle faite ?

3. Périodicité : mensuelle trimestrielle semestrielle autre,

4. La re-prévision fait-elle l'objet d'une procédure ?

Oui, précisez de quelle durée ; _____ Non

5. Des actions correctives sont-elles décidées ?

Oui Non

6. Si Oui, lesquelles ?

Votre diagnostic du budget aujourd'hui

7. Diriez-vous que le budget constitue une étape de l'accomplissement du plan stratégique ? Et pourquoi selon vous ?

Oui Non

8. Comment est perçu le budget dans votre office ?

○ Le budget a valeur d'engagement :

Oui Non

○ Le budget est exclusivement un mécanisme économique et financier

Oui Non

9. Pour vous, le budget représente :	Cochez les cases correspondantes
Un outil de pilotage	
Un exercice de style	
Un objet annuel à atteindre	
Un repère	
Une étape stratégique	
Une demande de la direction	
Autres (précisez)	
*	
*	

Les outils du budget

10. Solution utilisées (tableur, outil dédié, développement maison, progiciel, ...) ?

Tableau Développement « maison » Progiciel, lequel _____

11. Quelles sont les sources d'information du budget ?

12. Quels sont les reproches que vous pourriez faire par rapport à la solution utilisée aujourd'hui ? (*Plusieurs choix possibles*)

- a. Manque de fiabilité
- b. Peu collaboratif (envois de fichiers)
- c. Difficile de simuler, de travailler les hypothèses
- d. Maintenance du système délicate
- e. Manque de traçabilité de l'information
- f. Temps d'élaboration trop court au détriment de l'analyse
- g. Autres, précisez :

13. Parmi ces reproches, citez les 3 plus préjudiciables à vos yeux (*Classez par ordre croissant en reportant les lettres du dessus*)

- 1.
- 2.
- 3.

Synthèse

14. Comment évaluez-vous votre processus d'élaboration du budget?

	Bien	Normal	Pas assez	Insuffisant
Flexibilité				
Collaboratif				
En lien avec la stratégie				
Adapté au cycle de l'activité				
Fiable				
Rapide				
Souple				
Centrés sur les objectifs clés				
Constitue une référence				

Vos attentes par rapport au budget

15 Qu'est-ce qu'un budget pour vous ?

16. Qu'attendez-vous d'un budget ?

La valeur d'objectif

17. Le budget et les objectifs sont largement diffusés ?

Oui comment ? _____ Non

18. Que se passerait-il si vous n'établissiez pas de budget ?

19. Faut-il supprimer le budget ?

Oui Non

20. Donnez 3 arguments pour et 3 arguments contre la suppression du budget :

Pour :

-
-
-

Contre :

-
-
-

21. A quelles étapes du processus intervenez-vous ?

	Interventions
Définition des objectifs généraux	
Animation réunion de lancement	
Pilotage de la procédure	
Respect du planning	
Elaboration des tableaux/supports	
Saisie	
Définition des objectifs par direction/service	
Arbitrages	
Consolidation	
Présentation/défense du budget	
Exécution du budget	
Analyse des écarts	

22. Enumérer les différentes contraintes que vous rencontrez lors de l'élaboration du budget?

23. Remarques complémentaires :

Annexe IX: Tableau du dépouillement du questionnaire

N° Questions fermées	REPONSES PAR CIBLE												OBSERVATIONS			
	DC 2/3			CA 3/4			CS 3/4			DAF/CG			DC, CA, CS, CG	DC, CA, CS, CG	DC, CA, CS, CG	DC, CA, CS, CG
	O	N	V	O	N	V	O	N	V	O	N	V	O	N	V	Synthèse
1	50%	50%		100%			33%	67%		100%			67%	33%	0%	9
4	50%	50%		33%	67%		67%	33%		100%			55%	45%		9
5		100%			67%	33%	33%	67%			100%		13%	87%		8
6	50%	50%											50%	50%		2
7	50%	50%		67%	33%		67%	33%					71%	29%		7
8		100%		67%		33%	100%						71%	29%		7
8 bis		100%			67%	33%	33%	33%	34%				13%	61%	26%	8
9										100%			100%			1
12										100%			100%			1
17	50%	50%			100%		33%	67%					26%	74%		8
18		100%			100%			100%						100%		8
	5	13		8	13	1	11	12	1	4	1		28	38	2	68

DC : Directeurs Centraux
CA : Chef d'Agence
CS : Chef de Service
CG : Chef de Garage

O : Oui
N : Non
V : Vide
QF : Question Fermée
QO : Question Ouverte

OPVN BP 474
TEL : 20732316/20734443
NIAMEY-NGER

Annexe X : Fiche d'engagement et de dépenses pour le suivi budgétaire

FICHE D'ENGAGEMENT DE DEPENSES

DATE	N° D'ORDRE	FOURNISSEUR	MONTANT	OBSERVATION

SERVICE DEMANDEUR

SERVICE INTENDANCE
LOGISTIQUE

FICHE DE SUIVI BUDGETAIRE

DATE	N° D'ORDRE	NATURE DE L'ENGAGEMENT	MONTANT CUMULE	BUDGET PREVU	DISPONIBLE

SERVICE BUDGET ET
CONTROLE DE GESTION

DECISION DG

BIBLIOGRAPHIE

I. Les livres et ouvrages

- 1) BOUQUIN Henry (1986/2001), *le Contrôle de gestion*, 5^{ème} Edition, Presses Universitaires de France, Paris, volume 462 pages.
- 2) BOYER André (2005), *les fondamentaux de l'entreprise*. 3^{ème} éd. Editions d'Organisation, Paris, p. 283
- 3) BRILMAN Jean (2001), *les meilleures pratiques de management*, 3^{ème} Edition, Editions d'Organisation, Paris, p 472.
- 4) BRILMAN Jean, (1997), *l'entreprise réinventée*, 5^{ème} tirage, Editions d'Organisation, Paris, p 319
- 5) Claude ALAZARD et Sabine SEPARI (2004), *Contrôle de gestion*, 6^{ème} Edition, Dunod, Paris, p 719
- 6) CLAVIER Jean-François, GELINIER Jacqueline, PITT Dominique (1997), *Gestion de flux en entreprise, modélisation et simulation*, Editions Hermès; Paris, p 158.
- 7) DAVENPORT Thomas H. ; BECK, John C.(2001) *The attention economy : understanding the new currency of business*, Harvard , Boston, p. 255
- 8) DESSMRH (2006), la recomposition des processus, www.dessmrh.org, le 15/09/2010.
- 9) FRANCOIS G., Olivier Saulpic, Gérard Naulleau, Marie Hélène Delmond, Pierre Laurent B. (2003), *contrôle de Gestion et pilotage de la Performance*, Gualino éditeur, Paris, 255 p
- 10) GERVAIS Michel (2000), *Contrôle de gestion*, 7^{ème} Edition, Economica. Paris, P.719
- 11) GOUJET Christian, RAULET Christian, RAULET Christiane (2003), *Comptabilité de Gestion*, 6^{ème} Edition, Dunod, Paris, P.
- 12) GUMB Bernard, (2000), *les outils du contrôle de gestion au service de votre stratégie*, Editions d'Organisation, Paris, p. 224
- 13) HERARD, Jacques (2003), *manuel d'organisation appliquée reconcevoir les processus et coordonner les activités*, 1^{ère} Edition, Dunod, paris, p.345

- 14) HONORAT Philippe (2005), *le Budget c'est facile*, Editions d'organisation , Paris, p. 227
- 15) HORNGREN Charles, BHIMANI Alnoor, DATAR Srikant, FOSTER George, (2003), *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*, 2^{ème} Edition, Pearson Education, France, p. 420
- 16) JACOB, Guy (1994), *le reengineering de l'entreprise, l'entreprise reconfigurée*, 1^{ère} Edition, Hermès, Paris, p.133
- 17) LAUZEL P, TELLER R (1992), *contrôle de gestion et budgets*, 6^{ème} édition, Editions Sirey, Paris, p.356
- 18) LECLERE Didier (1994), *Gestion Budgétaire*, Editions Eyrolles, Paris, p.161
- 19) LOCHARD Jean (1998), *la gestion budgétaire, outils de pilotage de la performance*, Editions d'organisation , Paris, p 160
- 20) M.HAMMER et J.CHAMPY (1993), *le Reengineering*, Editions Dunod, Paris, 247 pages.
- 21) MALO Jean Louis, MATHE Jean Charles (2000), *l'essentiel de contrôle de gestion*, Editions d'Organisation, Paris, 309 Pages.
- 22) MARGOTTEAU Eric (2001), *contrôle de gestion*, Editions Ellipses, Paris, 480 pages.
- 23) MYKITA Patrick, TUSZYNSKI Jack (2002), *Contrôle de gestion : Prévisions et Gestion Budgétaire, mesures et analyses des performances*, Foucher, Paris, P 287.
- 24) SELMER Caroline, (2003), *Construire et Défendre son Budget : outils, méthodes et comportements*, Dunod, Paris, P.235.
- 25) VERNADAT François, (1999), *techniques de modélisation en entreprise: applications aux processus opérationnels*, Economica , Paris, p. 129
- 26) VICTOR Sandoval (1994), *les techniques du reengineering*, Editions Hermès, Paris, p 154

II. Les articles

- 1) BOISVERT Hugues, (1996), *L'émergence du contrôle de gestion intégré*, *gestion*, 21, (3) : 5
- 2) FAYOL Henry (1996), *une interprétation trifonctionnelle du contrôle, le contrôle de gestion aujourd'hui*, volume 21 (3) :109 à 114

III. Les sources Internet

- 1) DESODT Hélène (2001), *droit de l'homme-droit humanitaire*, <http://www.u.Paris2.fr> le 23 juillet 2008.
- 2) John Petroff , Précis de macro économie, <http://www.peoi.org/> 31 juillet 2008.
- 3) La recomposition des processus le 24 juillet 2008 <http://www.e-rh.org/documents/reengineering.pdf>
- 4) Réseau CERTA, Réseau de ressources pour l'informatique de gestion, www.reseaucerta.org 30/08/2010.
- 5) Sommet de l'Union africaine (2006), *la sécurité alimentaire, Abuja Nigeria*, <http://www.africaunion.org> 25 juillet 2009.

V) Codex

- 1) BOUSSO Souleymane, (2006), *Cours de Contrôle de Gestion*.
- 2) YAZI Moussa, (2006), *Cours de Contrôle de Gestion*.

VI) Documents OPVN Niger

- 1) Loi n°70-17 du 27 Août 1970 portant création de l'OPVN
- 2) Décret n°70-228/PRNMER du 10 Octobre 1970 portant statut de l'Office
- 3) Ordonnance n°88-35 du 30 Juin 1988 modifiant la loi n°70-17 du 27/08/1970
- 4) Statut (révisé de l'OPVN)
- 5) Projet de statut du personnel de l'OPVN
- 6) Relevé des conclusions 8 Janvier 1999
- 7) Accord - Cadre entre l'Etat du Niger et les pays donateurs 2 Mars 2005
- 8) Budget 2006, 2007 et 2008 de l'OPVN