



CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION

CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION



INSTITUT SUPERIEUR DE GESTION DES ENTREPRISES ET DES ORGANISATIONS

CYCLE : DESAG

PREMIERE PROMOTION (2002 – 2003)

THEME :



L'ÉLABORATION BUDGÉTAIRE COMME ÉTAPE  
IMPORTANTE DANS LA GESTION BUDGÉTAIRE :  
CAS DE LA SENELEC

M0019DESAG05

2

SOUS LA DIRECTION DE :

Mr Gilbert BOSSA

Professeur au CESAG



1er 2005

# DEDICACES :

*Ce mémoire est un produit qui couronne symboliquement une année d'études post-universitaires et plusieurs mois de recherche dans le domaine du budget.*

*Je n'aurais pas eu la possibilité d'en arriver jusque là sans la compréhension et l'appui de mes parents, de mes frères et sœurs, mais aussi et surtout de ma femme.*

*Je le dédie,*

*. A feu mon père arraché à la vie au moment où personne ne s'y attendait, il a toujours été un grand soutien spirituel et humain pour toute la famille et toutes les connaissances et m'a toujours encouragé dans la quête rationnelle et objective d'une meilleure position socioprofessionnelle,*

*. A ma mère,*

*. A ma femme,*

*. A mes enfants,*

*. A mes frères et sœurs,*

*. A toute ma famille.*

# REMERCIEMENTS :

*Je n'aurais jamais pu accéder à une telle formation sans la Volonté, la Grâce et la Miséricorde du Tout Puissant, et l'appui sur les plans humain, intellectuel, professionnel et même financier d'hommes et de femmes à la grandeur d'âme exemplaire que j'ai eu l'honneur de connaître et de pratiquer.*

*Par conséquent, du fond du cœur et sans réserve, j'adresse mes remerciements :*

- . A Monsieur Gaby NGOM, pour son appui précieux auprès de l'ONG DAHW,*
- . A Monsieur Gilbert BOSSA, professeur au CESAG, mon encadreur pour la rédaction de ce mémoire,*
- . A tout l'encadrement administratif du CESAG pour sa disponibilité sans relâche à l'image de Monsieur Mboulé FALL,*
- . A tous les professeurs du CESAG qui ont participé à ma formation pour les métiers de la gestion,*
- . A Monsieur Assane FALL, Chef du Département Contrôle de Gestion de SENELEC,*
- . A Monsieur Massata SENE, Chef du Service Analyses et Reporting du Département Contrôle de Gestion de SENELEC, pour ses conseils et les informations par rapport au volet pratique de ce travail,*
- . A Monsieur Abdou Aziz DIOP, Chef de Bureau au Département Contrôle de Gestion de SENELEC, pour son aide considérable dans la collecte d'informations sur l'élaboration budgétaire à la SENELEC,*
- . A tous les agents du Département Contrôle de Gestion de SENELEC,*
- . A tous mes camarades de promotion (DESAG JOUR et DESAG SOIR) dont le niveau d'ensemble très élevé m'a permis : d'abord d'enrichir mes capacités intellectuelles et humaines, ensuite de faire reculer l'horizon de mes possibilités, et surtout de beaucoup gagner à partir de leurs expériences professionnelles respectives.*

SIGLES ET TERMES

schémas et Tableaux

TABLE DES MATIÈRES

## **DEFINITIONS DES TERMES ET SIGLES EMPLOYES**

SENELEC : Sénégalaise de distribution d'énergie Electrique (à l'origine) ; mais actuellement c'est : Société Nationale d'Electricité du Sénégal.

UEMOA : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

EDS : Electricité Du Sénégal

BDO/TRAC TEBEL : Cabinet d'Audit, Conseil, Expertise

GTI – Dakar : Producteur indépendant privé dans le domaine de l'électricité (Filiale de la société américaine GTI)

ESKOM – Manantali : Eskom Energie Manantali (EEM), Filiale de Eskom Afrique du Sud ; c'est un opérateur indépendant du réseau interconnecté de l'Organisation pour la Mise en Valeur du fleuve Sénégal (OMVS)

Cessions internes : Transactions de biens ou de services entre centres d'une même entreprise. Ces biens ou services pouvant être fournis par l'extérieur, alors les cessions internes sont effectuées dans l'optique de maximiser le rendement de l'entreprise.

Direct costing: encore coûts variables directs (en français) ; c'est le flux de charges qu'il est possible d'affecter sans hypothèse et sans calcul intermédiaire au coût d'un produit ou un groupe de produits.

## LISTE DES TABLEAUX ET SCHEMAS

TABLEAU SUR LES DIFFERENTES APPROCHES DU MANAGEMENT.....	P.15
EXEMPLE DE TABLEAU SUR UN BUDGET DE TRESORERIE.....	P.26
SCHEMA MATERIALISANT LA HIERARCHIE BUDGETAIRE.....	P.31
GRAPHIQUES SUR LA FONCTION DU BUDGET FLEXIBLE.....	P.32-33
TABLEAU REPRESENTANT UN BUDGET FLEXIBLE.....	P.34
SCHEMA SUR LES DEUX STYLES DE BUDGETISATION EXTRÊME.....	P.39
SCHEMA DU MODELE D'ANALYSE D'UNE ELABORATION BUDGETAIRE.....	P.40
TABLEAU 1 (Chiffre d'Affaires et Résultats SENELEC).....	P.43
TABLEAU 2 (Clientèle SENELEC).....	P.44
TABLEAU 3 (Effectif agents SENELEC : période 2000 – 2004).....	P.45
TABLEAU 4 (Taux de croissance du personnel : période 2000 – 2004) .....	P.45
TABLEAU 5 (Proportion par catégorie : période 2000 – 2004).....	P.46
ORGANIGRAMME SIMPLIFIE DU CONTRÔLE DE GESTION (SENELEC).....	P.50
TABLEAU PORTANT LES RESULTATS D'EXPLOITATION BUDGETES ET LES RESULTATS REELS D'EXPLOITATION DE SENELEC DES ANNEES 2002, 2003 et 2004.....	P.78

# TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION GENERALE.....	P.1
----------------------------	-----

## PREMIERE PARTIE : (CADRE THEORIQUE)

### Chap. 1 :

#### APERÇU SUR LE CONTRÔLE DE GESTION

INTRODUCTION.....	P.5
1/ Historique du contrôle de gestion.....	P.5
2/ Définitions du contrôle de gestion.....	P.5
3/ Position du contrôle de gestion.....	P.6
4/ Les implications du contrôle de gestion dans l'élaboration des budgets.....	P.7

### Chap. 2 :

#### LE PROCESSUS D'ELABORATION BUDGETAIRE

INTRODUCTION.....	P.10
1/ Cadre conceptuel.....	P.10
1.1/ Concept de plan.....	P.10
1.1.1/ Définition .....	P.10
1.1.2/ Caractéristiques d'un plan d'action.....	P.11
1.2/ Concept de budget : définitions et objectifs d'un budget .....	P.12
1.2.1/ Définitions .....	P.12
1.2.2/ Objectifs essentiels d'un budget.....	P.13
1.2.3/ Budget comme outil du contrôle de gestion.....	P.16
1.3/ Cadre organisationnel de la gestion budgétaire : Centres de responsabilité.....	P.16
Les centres de responsabilité partielle	
a/ Centres de coûts.....	P.16
b/ Centres de revenus (ou de produits).....	P.17
Les centres de responsabilité globale	
a/ Centres de profits.....	P.17
b/ Centres d'investissement .....	P.18

<b>1.4/ Typologie de budgets.....</b>	<b>P.18</b>
1.4.1/ Le budget commercial.....	P.19
1.4.2/ Le budget de la production.....	P.19
1.4.3/ Le budget des approvisionnements.....	P.20
1.4.4/ Le budget des services fonctionnels et d'état major.....	P.22
1.4.5/ Le budget des investissements.....	P.24
1.4.6/ Le budget de la trésorerie.....	P.25
<b>2/ Le processus d'élaboration budgétaire.....</b>	<b>P.27</b>
<b>2.1/ Elaboration verticale.....</b>	<b>P.27</b>
2.1.1/ Le mode d'élaboration centralisé.....	P.27
2.1.2/ Le mode d'élaboration décentralisé.....	P.28
a/ La note d'orientation.....	P.28
b/ Le pré-budget.....	P.29
c/ L'harmonisation des budgets et la procédure de « navette ».....	P.29
d/ Le budget définitif.....	P.29
<b>2.2/ Elaboration fonctionnelle.....</b>	<b>P.30</b>
<b>2.3/ Flexibilité du budget.....</b>	<b>P.32</b>
2.3.1/ Formalisation – Budget considéré comme une fonction.....	P.32
2.3.2/ La fourchette budgétaire.....	P.33
2.3.3/ Présentation empirique du budget flexible.....	P.33
<b>2.4/ Les documents de synthèse.....</b>	<b>P.34</b>
2.4.1/ Le budget de trésorerie.....	P.34
2.4.2/ Le compte de résultat prévisionnel – Forme de présentation.....	P.34
2.4.3/ Le bilan prévisionnel – Forme de présentation.....	P.35
2.4.4/ Le tableau de financement des ressources et des emplois prévisionnel.....	P.35
<b>2.5/ Documents d'appoint aux procédures budgétaires.....</b>	<b>P.35</b>
2.5.1/ La procédure budgétaire.....	P.35
2.5.2/ Le calendrier.....	P.36
2.5.3/ Les documents budgétaires.....	P.36
2.5.4/ Mensualisation des budgets – Révision des budgets en cours d'année – Les matelas budgétaires.....	P.37
<b>CONCLUSION.....</b>	<b>P.38</b>
<b>Modèle d'analyse d'une élaboration budgétaire : Modèle à appliquer pour l'analyse de l'élaboration budgétaire à la SENELEC.....</b>	<b>P.39</b>

## DEUXIEME PARTIE : (CAS SENELEC)

### Chap. 1 :

#### **PRESENTATION DE LA SENELEC ET DE SON DEPARTEMENT CONTRÔLE DE GESTION**

<b>1/ Présentation de la SENELEC.....</b>	<b>P.42</b>
<b>1.1/ Statuts.....</b>	<b>P.42</b>
a/ Forme et dénomination.....	P.42
b/ Objet.....	P.42
c/ Apport-fusion, siège social.....	P.42
d/ Capital social.....	P.42
c/ Administration de la société.....	P.42
<b>1.2/ Les Moyens.....</b>	<b>P.43</b>
a/ Les Moyens financiers.....	P.43
b/ Les Moyens matériels.....	P.43
c/ Les Moyens humains.....	P.44
<b>1.3/ Mission et Organisation de la SENELEC.....</b>	<b>P.46</b>
a/ Mission de la SENELEC.....	P.46
b/ Organisation de la SENELEC.....	P.47
<b>2/ Présentation du Département Contrôle de Gestion.....</b>	<b>P.48</b>
2.1/ Missions du Contrôle de Gestion.....	P.49
2.2/ Organisation du Département Contrôle de Gestion.....	P.49
2.3/ Implications du Contrôle de Gestion dans l'élaboration des budgets à la SENELEC.....	P.50

### Chap. 2 :

#### **L'ELABORATION BUDGETAIRE A LA SENELEC – ANALYSE**

INTRODUCTION.....	P.52
<b>1/ Cadre pratique de l'élaboration budgétaire à la SENELEC.....</b>	<b>P.52</b>
1.1/ Centres de responsabilité à la SENELEC.....	P.52
1.2/ Chaîne d'élaboration budgétaire à la SENELEC.....	P.53

<b>2/ Processus d'élaboration budgétaire à la SENELEC.....</b>	<b>P.53</b>
2.1/ L'élaboration et la diffusion de la note d'orientation.....	P.53
2.2/ L'élaboration d'un pré-budget.....	P.53
2.3/ Négociation du pré-budget.....	P.54
2.4/ Confection des budgets des centres de responsabilité budgétaire.....	P.54
2.5/ Adoption du budget par la Direction Générale et son Approbation par le Conseil d'administration.....	P.55
2.6/ Mensualisation du budget.....	P.55
<b>3/ Les documents de synthèse.....</b>	<b>P.56</b>
3.1/ Le Plan de trésorerie.....	P.56
3.2/ Le Compte de résultat prévisionnel.....	P.56
3.3/ Le Tableau de financement prévisionnel.....	P.56
<b>4/ Les documents utilisés dans la procédure budgétaire à la SENELEC.....</b>	<b>P.57</b>
4.1/ Les Tableaux annexes.....	P.57
4.2/ Le Calendrier.....	P.57
<b>5/ Analyse de la méthode d'élaboration budgétaire globale à la SENELEC – Cas particulier du budget des ventes.....</b>	<b>P.58</b>
<b>5.1/ Points Forts du processus d'élaboration globale.....</b>	<b>P.58</b>
5.1.1/ Au niveau des variables indépendantes.....	P.58
a/ Le Management.....	P.58
b/ Les Outils de gestion.....	P.59
5.1.2/ Au niveau de l'élaboration (variable dépendante).....	P.61
a/ Au niveau de l'élaboration et la diffusion de la note d'orientation.....	P.62
b/ Au niveau de l'élaboration d'un pré-budget.....	P.62
c/ Au niveau de la confection des budgets des centres budgétaires.....	P.62
d/ Au niveau de l'harmonisation des budgets et de la procédure de navette budgétaire.....	P.62
e/ Au niveau de l'adoption du budget par la Direction Générale et son Approbation par le Conseil d'Administration.....	P.62
f/ Au niveau de la mensualisation du budget.....	P.62
<b>5.2/ Points Faibles du processus d'élaboration globale.....</b>	<b>P.63</b>
5.2.1/ Au niveau des variables indépendantes.....	P.64
a/ Le Management.....	P.64
b/ Les Outils de gestion.....	P.65
5.2.2/ Au niveau de l'élaboration.....	P.68
a/ Au niveau de l'élaboration de la note d'orientation.....	P.68

b/ Au niveau de la confection des budgets des centres budgétaires.....	P.68
c/ Au niveau de l'harmonisation des budgets et de la procédure de navette.....	P.68
<b>5.3/ Cas particulier de la méthode d'élaboration du budget des ventes à la SENELEC.....</b>	<b>P.69</b>
5.3.1/ Présentation de la méthode d'élaboration du budget des ventes à la SENELEC.....	P.69
a/ La Prévision de la demande d'électricité.....	P.69
a <sub>1</sub> / Prévision de la demande des UD et des UP1.....	P.70
a <sub>2</sub> / Prévision de la demande des UP2 et des usagers HT.....	P.71
a <sub>3</sub> / Prévision de la demande de l'Eclairage Public.....	P.71
b/ La Valorisation.....	P.72
c/ La Ventilation.....	P.72
c <sub>1</sub> / Ventilation par mois.....	P.72
c <sub>2</sub> / Ventilation par zone géographique.....	P.72
5.3.2/ Analyse de la méthode d'élaboration du budget des ventes à la SENELEC.....	P.73
<b>5.4/ Conséquences de la situation décrite sur la gestion de la SENELEC.....</b>	<b>P.74</b>
5.4.1/ Au niveau des variables indépendantes.....	P.74
a/ Le management.....	P.74
b/ Les outils de gestion.....	P.75
5.4.2/ Au niveau de l'élaboration globale.....	P.77
a/ Sur l'élaboration et la diffusion de la note d'orientation.....	P.77
b/ Sur l'élaboration du pré-budget.....	P.77
c/ Sur la confection des budgets des centres budgétaires.....	P.77
d/ Sur l'harmonisation des budgets et la procédure de navette.....	P.77
e/ Sur l'Adoption du budget par la Direction Générale et son Approbation par le Conseil d'Administration.....	P.77
5.4.3/ Au niveau du cas particulier du budget des ventes.....	P.77
5.4.4/ Eléments de synthèse des conséquences soulignées.....	P.78
<b>RECOMMANDATIONS</b>	<b>P.80</b>
<b>R1/ Sur les Points Forts.....</b>	<b>P.80</b>
<b>R2/ Sur les Points Faibles.....</b>	<b>P.80</b>
R2.1/ Pour le Management.....	P.80
R2.2/ Pour les Outils de gestion.....	P.81
R2.3/ Pour la méthode d'élaboration globale.....	P.83

<b>R3/ Sur le cas particulier du budget des ventes.....</b>	<b>P.84</b>
<b>CONCLUSION GENERALE.....</b>	<b>P.86</b>
<b><u>BIBLIOGRAGHIE</u>.....</b>	<b>P.88</b>

**ANNEXES :**

Annexe 1

Annexe 2

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# INTRODUCTION GENERALE

CENTRE DE RECHERCHES BIBLIOTHEQUE

# INTRODUCTION GENERALE

## Contexte général

La nature de l'entreprise, qui peut être considérée comme un système ouvert adaptatif mais complexe et partiellement déterminé à l'image de l'homme, pousse les dirigeants à se doter de systèmes de contrôle qui leur permettent d'assurer sa pérennité. Ces systèmes de contrôle peuvent se rapporter à des actions stratégiques, des actions d'exécution ou des actions de gestion.

Les actions stratégiques qui consistent à déterminer les objectifs ainsi que les moyens à utiliser pour les atteindre, sont réalisées par le sommet de la hiérarchie.

Pour les actions d'exécution, les objectifs et les moyens sont des données, elles sont le plus souvent réalisées à la base de la hiérarchie.

Cependant, concernant les actions de gestion, l'objectif reste une donnée mais l'acteur garde la liberté de jouer sur le niveau des moyens (variables d'action) pour atteindre l'objectif dans les meilleures conditions. Ces types d'actions sont le plus souvent accomplis par les responsables des services centraux (directions ou départements).

La gestion budgétaire est un système de contrôle qui couvre un ensemble d'actions réalisées aussi bien au niveau du sommet de la hiérarchie que des services centraux. C'est une technique de gestion puissante permettant de garder la maîtrise de l'entreprise. L'élaboration budgétaire constitue le premier des deux éléments de base de ce système; le second élément étant le suivi budgétaire.

La plupart des entreprises africaines modernisent leur mode de gestion en s'appuyant sur le système de gestion budgétaire dont l'application passe toujours par la phase cruciale d'élaboration budgétaire. Au niveau de cette phase d'élaboration, on note beaucoup de problèmes dont la persistance risque de freiner l'efficacité de la mise en œuvre et même le suivi des budgets établis.

Le mode d'élaboration centralisé y est très souvent préféré au mode décentralisé. Dans les rares cas où le mode décentralisé est utilisé, on note généralement des insuffisances et des incohérences surtout au niveau de la répartition des rôles au cours du processus. Dans un tel contexte, l'élaboration budgétaire constitue un problème sur lequel il est important de réfléchir et de trouver des éléments de réponse pertinents face aux problèmes posés.

Que ce soit dans notre zone UEMOA ou partout ailleurs, l'énergie électrique est la forme d'énergie la plus utilisée comme input dans les entreprises. Alors tout dysfonctionnement dans la gestion des compagnies d'électricité, en particulier, entraîne d'une part, des problèmes de rentabilité de ces compagnies et d'autre part, des problèmes au niveau de la rentabilité et de la compétitivité des entreprises desservies.

### **Contexte de l'étude :**

Ainsi, la SENELEC, société sénégalaise d'exploitation et de distribution d'énergie électrique qui focalise le volet pratique de notre étude n'échappe pas à cette situation. Elle est donc doublement concernée : d'abord comme entreprise évoluant dans le contexte africain, et ensuite comme compagnie d'électricité.

De plus, la SENELEC est une société parapublique qui n'échappe pas à la tendance actuelle de privatisation insufflée par les bailleurs de fonds : le FMI et la Banque Mondiale, qui sont par l'intermédiaire de l'état du Sénégal ses principaux partenaires pour le financement de ses projets.

Il faut également noter que cette étude s'effectue dans un contexte de formation ; précisément dans le cadre d'un mémoire de fin de formation pour l'obtention du DESAG (Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées en Administration et Gestion) délivré par le CESAG (Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion). C'est une occasion pour nous de voir en pratique au niveau de l'entreprise les connaissances théoriques acquises en matière de gestion budgétaire.

### **Problématique :**

L'élaboration budgétaire à la SENELEC présente des failles dont la source se situe au sein même de la structure budgétaire. Malgré l'utilisation du mode d'élaboration décentralisé, certains centres de gestion se retrouvent avec des budgets imposés. Les Délégations Régionales, par exemple, sont des centres de responsabilité budgétaire qui ne font qu'exécuter des budgets qui sont élaborés par d'autres. Donc, les budgets élaborés à l'intention de ces centres ne sont pas forcément les meilleurs possibles.

A ces problèmes il faut ajouter le fait que le contrôle de gestion ne jouit pas de toute la liberté d'agir qu'on se doit d'attendre d'un contrôle de gestion efficace à cause du fait qu'il soit une responsabilité partagée car logé dans un Département. Il est sous la tutelle directe d'une Direction : la Direction des Finances et de la Comptabilité. Comme le contrôle de gestion joue un rôle prépondérant dans la gestion budgétaire, cette position ne manque pas de poser quelques difficultés au cours du processus budgétaire.

Ainsi, les questions centrales auxquelles nous tenterons de répondre sont les suivantes : Comment le budget est-il élaboré à la SENELEC? Quelles sont les principales étapes? Que faut-il faire pour l'améliorer afin d'arriver à une élaboration efficace qui permettra de réaliser de meilleures performances ?

### **Objectifs de l'étude :**

Les réponses aux questions posées au niveau de la problématique constituent le prétexte de cette étude qui revêt une importance capitale pour une entreprise aussi grande que la SENELEC.

Donc, tous les mécanismes en matière d'élaboration budgétaire devront être maîtrisés par les cadres de l'entreprise et les agents du département contrôle de gestion, département jouant un rôle central dans l'élaboration du budget de l'entreprise.

Ainsi, l'objectif premier de ce mémoire est de faire une présentation et une analyse critique de la méthode d'élaboration budgétaire à la SENELEC.

Le deuxième objectif consiste à faire des suggestions constructives sur l'élaboration budgétaire à la SENELEC en nous inspirant de la théorie en la matière et en nous appuyant sur la spécificité du secteur de l'électricité.

### **Intérêt de l'étude :**

Les cadres et les responsables pourront trouver dans cette étude les éléments théoriques organisés de manière simple qui pourront leur permettre de mieux cerner la notion pour mieux l'appliquer au niveau de leurs services et pour ainsi aider la hiérarchie à assurer une meilleure gestion des ressources, du temps et des hommes. Ceci est une condition nécessaire pour garantir une bonne gestion de la société ; donc une bonne distribution d'une énergie électrique de qualité de jour comme de nuit.

Pour ce qui nous concerne, cette étude nous a permis d'être mieux au fait de l'importance du budget comme outil de gestion prévisionnelle dans la prudence et l'optimisme calculé. D'ailleurs, cette étude liée à notre formation de base de mathématicien nous encourage davantage dans nos perspectives de carrière dans le domaine de la gestion en commençant, par exemple, par un poste de contrôleur budgétaire.

Pour atteindre le double objectif fixé, nous articulons le mémoire suivant deux grandes parties : une première théorique et une deuxième pratique.

### **Plan de l'étude :**

Nous savons que le contrôle de gestion anime de bout en bout l'activité d'élaboration des budgets pour une entreprise d'une taille assez importante (effectif  $\geq$  à 500 personnes).

Ainsi, la première partie consacrée au volet théorique basée sur la littérature existante comporte deux chapitres dont le premier donnera un bref aperçu du contrôle de gestion.

Dans la deuxième partie constituant le volet pratique du mémoire consacré au cas de la SENELEC nous aurons deux chapitres également.

Nous terminerons cette partie pratique (cas SENELEC) par des recommandations sur l'élaboration du budget global et plus particulièrement sur le budget des ventes pilier essentiel de toute élaboration budgétaire.

PREMIERE

PARTIE:

Cadre Théorique

## CHAPITRE 1

# APERÇU SUR LE CONTRÔLE DE GESTION

## INTRODUCTION :

La vocation du contrôle de gestion est sans conteste d'accompagner les responsables dans leurs actions et de les maintenir dans le cap des objectifs généraux définis par la hiérarchie. Le contrôle de gestion se situe à la croisée de la stratégie et de l'opérationnel.

Dans ce chapitre, après avoir fait son historique, nous définirons le contrôle de gestion ; puis nous parlerons de sa position dans l'entreprise et de ses implications dans l'élaboration des budgets.

## 1/ HISTORIQUE DU CONTRÔLE DE GESTION

Avec le développement des entreprises, les directions générales ont ressenti la nécessité de décentraliser la prise de décision pour la confier aux responsables opérationnels plus près du terrain. En outre, cette décentralisation ne pouvait être mise en œuvre sans un outil et des procédures permettant de se mettre d'accord sur les objectifs et les plans d'action à entreprendre ; permettant aussi de savoir si les résultats escomptés étaient effectivement réalisés en temps voulu par les responsables opérationnels.

C'est ainsi qu'aux Etats-Unis, pays à l'avant-garde en matière d'innovation dans le monde de l'entreprise, que le contrôle de gestion est apparu dans les années trente. En Europe, il se développe dans les années cinquante. En Afrique francophone, il n'émerge véritablement que dans les années quatre vingt. Au Sénégal, le contrôle de gestion a été introduit partiellement dans le secteur parapublic par la circulaire 008/PM du 24 Janvier 1980 dont l'objectif était l'instauration du contrôle budgétaire décentralisé par objectif. (Voir annexe)

Dans ce qui suit nous allons proposer et commenter deux définitions du contrôle de gestion.

## 2/ DEFINITIONS DU CONTRÔLE DE GESTION

De nombreuses définitions ont été proposées par les théoriciens en gestion ; dans le cadre de ce mémoire nous en proposons les suivantes :

### DEFINITION 1<sup>1</sup> (maîtrise de la gestion)

Le contrôle de gestion : c'est l'ensemble des moyens mis en œuvre par l'entreprise afin d'aider les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion pour atteindre les objectifs fixés.

---

<sup>1</sup> Isabelle et Loïc KERVILER : Le contrôle de gestion à la portée de tous

## DEFINITION 2<sup>1</sup> (outil vérification / sanction)

Le contrôle de gestion : c'est l'ensemble des techniques permettant de s'assurer de l'utilisation optimale des outils de gestion et ainsi de l'obtention de réalisations conformes aux prévisions.

On constate que ces deux définitions du contrôle de gestion ne s'excluent pas mais au contraire elles se complètent. La première met l'accent sur les moyens mis en œuvre pour aider, la deuxième sur les outils de contrôle.

Malheureusement, l'expression contrôle de gestion conduit quelques fois à des interprétations erronées. Elle a été traduite directement de l'expression anglo-saxonne « management control » qui attribue au terme contrôle un sens différent de celui que nous lui donnons souvent en français. Il importe alors de noter que le mot contrôle doit être entendu non pas dans le sens d'inspection, vérification synonyme de contrôle policier lié aux notions de sanction, de censure, de critique ; image négative et répressive du mot ; mais dans celui de direction, de pilotage, de maîtrise synonyme du contrôle de l'avion au sens anglo-saxon du terme qui donne une image positive et préventive. Dans ce sens le contrôle est plus protecteur qu'inquisiteur, plus préventif que répressif.

Le contrôle de gestion doit être désormais accepté comme un processus qui permet aux managers de s'assurer que les ressources humaines, matérielles et financières sont utilisées efficacement pour atteindre les objectifs à court terme de l'entreprise dans le cadre de sa stratégie à long terme. Il ne se conçoit pas comme quelque chose de figé ; il est évolutif et adaptable aux moyens et aux besoins de l'entreprise.

Après cette tentative de définition du contrôle de gestion, il convient maintenant de parler de sa position dans l'entreprise et enfin de ses implications dans l'élaboration des budgets.

### **3/ POSITION DU CONTRÔLE DE GESTION**

Véritable réceptacle d'informations, le contrôle de gestion est au centre des flux d'informations de l'entreprise.

Il reçoit, il traite, il analyse, il explique, il transmet à d'autres les informations reçues (souvent sous une forme différente). Sa place dans « l'espace entreprise » est donc essentielle et est maintenant devenue incontournable. Cependant, sa position dans l'organigramme constitue un problème qui se prête mal à des généralisations.

Cette position dépend :

- de la taille de l'entreprise,
- de son mode de fonctionnement (décentralisé ou non),

---

<sup>1</sup> Isabelle et Loïc KERVILER : Le contrôle de gestion à la portée de tous

- des moyens disponibles,
- des objectifs poursuivis par la Direction Générale.

Généralement, le contrôle de gestion se situe au sein de la Direction Financière, soit en tant que responsabilité à part entière, soit en tant que responsabilité partagée quand la fonction est assurée par le Directeur Financier.

Cependant il faut noter que, l'évolution la plus récente tend à situer le contrôle de gestion en dehors de toute hiérarchie et à le rattacher directement au Directeur Général de l'entreprise. Cette position favorise l'indépendance du contrôleur et lui donne des pouvoirs d'intervention beaucoup plus importants.

#### **4/ LES IMPLICATIONS DU CONTRÔLE DE GESTION DANS L'ELABORATION DES BUDGETS**

En vue de l'élaboration budgétaire, la mission d'assistance du contrôle de gestion aux responsables opérationnels se traduit concrètement dans sa participation à l'organisation en centres de responsabilité de l'entreprise, à la mise en place d'un système d'information et à la prévision.

##### **. L'ORGANISATION EN CENTRES DE RESPONSABILITE**

Lorsqu'on est en présence d'une entreprise de taille importante, la maîtrise de la gestion nécessite un certain degré de décentralisation c'est-à-dire de délégation.

On parle de délégation lorsque le chef d'entreprise, responsable juridique du résultat, accepte d'associer à son action certains cadres à qui il délègue une action précise dans tel ou tel secteur de l'entreprise pour dégager des produits et/ou engager des coûts. Il ne s'agit donc pas seulement d'une délégation en terme de tâches à réaliser.

Le contrôle de gestion prend une part importante dans le travail qui consiste à déterminer la formule d'organisation la mieux adaptée à l'entreprise, selon son secteur d'appartenance, ses ressources humaines, le style de direction en vigueur, pour permettre aux dirigeants d'assurer une gestion saine afin d'améliorer les performances et les résultats de manière substantielle. Nous y reviendrons en chapitre 2.

##### **. MISE EN PLACE D'UN SYSTEME D'INFORMATION**

L'objectif de décentralisation de responsabilité que poursuit le contrôle de gestion sous l'impulsion de la Direction Générale n'est profitable à l'entreprise que si cette décentralisation est accompagnée de dispositions permettant une coordination verticale c'est-à-dire hiérarchique et une coordination horizontale c'est-à-dire fonctionnelle. Ces dispositions constituent le système d'information.

En outre, après avoir responsabilisé le chef de centre, il faut s'assurer pour chaque centre que ses objectifs sont compatibles avec ses moyens, mais également avec les objectifs et les moyens des autres centres de responsabilité, ensuite avec les objectifs et les moyens de l'entreprise. Pour cela, il est nécessaire d'asseoir un système d'information permettant :

- de disposer des données économiques et financières nécessaires aux choix des objectifs et à la prise de décision
- de faire fonctionner le système budgétaire avec l'élaboration de plans et de budgets
- de mesurer la performance du centre de responsabilité et de l'informer en permanence par le biais du tableau de bord.

Ainsi, par souci d'efficacité et d'efficience, le recours à l'informatique (tableurs, progiciels de gestion budgétaire, intranet) est aujourd'hui quasi général. Il est possible d'automatiser les calculs et faire des simulations pour tester plusieurs alternatives et hypothèses avant de procéder avec certitude à un choix final optimal.

Cet exercice fait par le contrôle de gestion constitue un exercice de prévision qui relève principalement du domaine stratégique.

## **. LA PREVISION**

L'ambition du contrôle de gestion est de bannir le pilotage à vue, dont l'inefficacité est largement démontrée par l'expérience, en développant des systèmes qui reposent sur la prévision, le contrôle et la régulation. La prévision est de plus en plus indispensable pour une prise de décision efficace.

Dans le cadre du plan, le contrôle de gestion centralise, fait des simulations de l'ensemble des propositions pour le futur provenant des responsables opérationnels chacun dans son domaine propre (en priorité) et restant dans le cadre de la stratégie de l'entreprise (qualité, leadership, taux de croissance...). Le choix du plan final est du ressort de la Direction Général.

Le travail de prévision que fait le contrôle de gestion dans le cadre du budget est beaucoup plus détaillé. Ce travail se fait généralement en fin Avril, fin Août et fin Novembre.

Mais, notons que la période qui intéresse notre étude est celle de la dernière prévision qui concerne les quatre derniers mois de l'année. Pour cette période, le contrôle de gestion donne le probable de fin d'année c'est-à-dire les réalisations possibles pendant les mois qui restent de l'exercice budgétaire. Cette prévision est généralement faite en fin Août pour les entreprises clôturant leur budget le 31 Décembre. Elle a pour intérêt de donner une plus grande précision du réel de l'année en cours pour mieux préparer le budget à venir dès le mois de Septembre.

On distingue les trois types de prévision ou de reprévision en cours d'exercice budgétaire suivants :

- 1. Prévision = Réel cumulé des mois passés + Budget des mois restants

Cette prévision donne une faible valeur ajoutée

- 2. Prévision = (Réel cumulé des mois passés ÷ Nombre de mois passés) × 12

C'est une simple extrapolation des réalisations sur les mois restants

- 3. Prévision = (Réel cumulé des mois passés) + (Nouvelle prévision détaillée)

Cette démarche présente une vraie valeur ajoutée à condition que les données prévisionnelles prennent en compte :

- les données concernant les mois passés
- l'évolution prévisionnelle de l'environnement pour les mois à venir
- les actions permettant d'atteindre le résultat prévu au budget.

L'utilisation de l'un ou l'autre de ces types dépend de l'objectif recherché, mais aussi et surtout de la capacité de l'entreprise en terme de ressources humaines, et de son niveau d'équipement technologique pour réaliser un travail aussi fastidieux et aussi aléatoire.

## CHAPITRE 2 :

# LE PROCESSUS D'ÉLABORATION BUDGETAIRE

## INTRODUCTION

L'élaboration du budget constitue le point-clé du processus de contrôle de gestion. Il ne saurait exister de contrôle sans système de référence ; l'écart ne peut se mesurer que par rapport à une ligne directrice préétablie et le résultat d'une gestion ne saurait s'apprécier que par rapport à celui qu'on désirait obtenir.

Cette hypothèse conforte l'intérêt qu'a une entreprise dans l'élaboration de son budget car l'incitant ainsi à éviter le pilotage à vue.

Dans ce chapitre nous nous intéresserons, dans une première section, au cadre conceptuel concernant le domaine du budget en parlant, du concept de plan (plan stratégique, plan opérationnel et plan d'action), du concept de budget en donnant quelques de ses définitions et ses objectifs principaux, de la notion de centre de responsabilité, et de la typologie de budgets.

En seconde section nous présenterons le processus d'élaboration budgétaire proprement dit articulé autour des différentes formes d'élaboration (et leurs étapes) ou procédures budgétaires, et des documents de synthèse.

## 1/ CADRE CONCEPTUEL

### 1.1/ LE CONCEPT DE PLAN

#### 1.1.1/ DEFINITION

L'évolution des techniques et des marchés, l'importance des investissements en jeu, qu'ils soient matériels ou immatériels et plus simplement la nécessité de se tracer un objectif, incitent les entreprises quelque soit leur taille, à élaborer un plan sur plusieurs années (3 à 5 ans).

Un plan peut se définir de la manière suivante :

#### Définition :<sup>1</sup>

Un plan est un agrégat de prévisions valorisées à moyen terme et/ou à long terme, s'appuyant sur des tendances connues ou prévues de l'environnement économique et social de l'entreprise. Il essaie de réduire, autant que possible les facteurs d'incertitude de l'avenir et il traduit l'expression d'une volonté d'évolution stratégique de la part de la Direction Générale de l'entreprise

---

<sup>1</sup> Isabelle et Loïc KERVILER : Le contrôle de gestion à la portée de tous

Notons qu'un plan est qualifié de stratégique lorsqu'il émane de la Direction Générale et se limite à la stratégie générale de l'entreprise (leadership, innovation, retrait, internalisation, externalisation).

Un plan est tout simplement de la prévision. Une fois adopté, le plan stratégique constitue pour chacun un objectif, une ligne de conduite qui sera suivie même si elle évolue dans le temps.

Un plan opérationnel est un plan émanant, en partie, des responsables opérationnels et portant sur les actions à entreprendre sur la période pour être en adéquation avec les objectifs et les moyens de l'entreprise fixés dans le cadre du plan stratégique.

Notons que là où le plan opérationnel existe, le budget représente sa traduction détaillée sur un an.

### 1.1.2/ CARACTERISTIQUES D'UN PLAN D'ACTION

Par opposition au plan opérationnel qui porte sur plusieurs années (3 à 5 ans), un plan d'action ou encore programme d'action est une prévision à court terme (quelques semaines ou quelques mois, un an au maximum) précisant dans le détail, en tenant compte par exemple, des contingences du calendrier (jours fériés), les niveaux d'activité, les volumes des facteurs consommés, etc....

Un programme d'action peut être exprimé en unités physiques (nombre d'heures de travail, nombres de tonnes de matières premières, nombres de produits fabriqués ou vendus, etc...).

L'exemple type est le programme mensuel de fabrication permettant de prévoir le plan de charge des ateliers. Un programme d'action doit donc être construit par le chef du centre de responsabilité et ses principaux collaborateurs à partir de la connaissance du modèle de fonctionnement du centre.

Une fois déterminé, le programme d'action va fixer les actions et les objectifs à atteindre par chaque cadre ou chaque service de façon cohérente. Le programme d'action est à la base du budget ; il s'agit de prendre des décisions concernant les actions que l'entité concernée a l'intention de réaliser.

Exemples :

- Augmenter de 15% les ventes sur un produit A dans la région X

action : Recrutement de trois représentants supplémentaires

- Création d'une cellule après-vente

action : local de 100m<sup>2</sup> à louer, mutation de deux personnes et recrutement de trois assistants de niveau bac + 2.

Il convient de noter que le réalisme d'un budget est pour beaucoup tributaire d'un bon programme d'action ; c'est-à-dire un programme d'action conforme aux moyens matériels, financiers et humains disponibles au niveau de l'entité concernée.

## 1.2/ CONCEPT DE BUDGET : DEFINITIONS ET OBJECTIFS D'UN BUDGET

La gestion budgétaire est reconnue comme étant le domaine le plus traditionnel et vraisemblablement le plus appliqué dans les entreprises parmi toutes les applications du contrôle de gestion.

La gestion budgétaire se définit comme étant un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrés, appelés « budgets » les décisions prises par la Direction Générale avec la participation des responsables des services centraux.

### 1.2.1/ DEFINITIONS

#### Définition 1<sup>1</sup>

Un budget peut être considéré comme un ensemble d'hypothèses et de données chiffrées prévisionnelles fixées avant le début de l'exercice comptable, portant généralement sur un an et décrivant l'ensemble de l'activité.

#### Définition 2<sup>2</sup>

Un budget est l'ensemble des revenus et dépenses d'un groupe. Pour l'entreprise, l'élaboration de son budget consiste à chiffrer (en général pour un an) les produits et les charges qu'elle prévoit en fonction de son activité à venir, afin de connaître, à priori, non seulement le cadre dans lequel elle va travailler, mais aussi le résultat attendu de son activité.

#### Définition 3<sup>3</sup>

Un budget est l'acte par lequel sont autorisées les recettes et les dépenses annuelles de l'Etat.

#### Définition 4<sup>4</sup>

Un budget est l'ensemble des prévisions chiffrées de tous les éléments correspondants à un programme déterminé.

Un budget d'exploitation est la prévision chiffrée de tous les éléments correspondants à une hypothèse d'exploitation donnée pour une période déterminée.

---

<sup>1</sup> Caroline SELMER : Construire et défendre son budget

<sup>2</sup> Isabelle et Loïc KERVILER : Le contrôle de gestion à la portée de tous

<sup>3</sup> Isabelle et Loïc KERVILER : Le Contrôle de gestion à la portée de tous

<sup>4</sup> Jean AUBERT : L'Environnement économique de l'entreprise

## Définition de synthèse

En termes techniques, nous pouvons donc dire qu'un budget constitue la synthèse chiffrée et valorisée en unités monétaires du programme d'action d'une entreprise, d'un centre de responsabilité ou d'une fonction pour une période déterminée dans le futur.

Lorsqu'on parle du budget d'une entreprise, on vise la synthèse des budgets des différentes parties de l'entreprise.

On constate ainsi, que les notions de programme et de chiffre sont récurrentes dans toutes les définitions du concept de budget proposées par les théoriciens en gestion.

Nous savons qu'un programme repose sur un objectif et des moyens bien définis et bien délimités. C'est ainsi dans le cadre de la gestion budgétaire, la règle consiste à fixer, sur la base des moyens disponibles, les objectifs accessibles dans des conditions de déroulement normal de l'activité. Ces objectifs doivent toujours être en adéquation avec la stratégie de la Direction Générale.

Dans certaines entreprises, ces objectifs sont exprimés dans des plans à long terme avant d'être déclinés annuellement sous forme de budget.

Il faut noter que l'existence d'un plan opérationnel n'est pas un préalable nécessaire à la réflexion budgétaire. C'est d'ailleurs le cas dans les PME (Petites et Moyennes Entreprises).

Dans les PME, le travail normal de préparation du budget est précédé d'une réflexion préalable sur les objectifs ; et cette réflexion se situe dans un cadre dépassant la période budgétaire.

### 1.2.2/ OBJECTIFS ESSENTIELS D'UN BUDGET

Dans toutes les entreprises, trois objectifs essentiels sont généralement poursuivis par les dirigeants dans le cadre du budget élaboré ; c'est ce que nous appelons ici les objectifs essentiels du budget.

#### OBJECTIF 1

L'objectif premier d'un budget est de clarifier l'ensemble des prévisions considérées comme les normes à respecter. Il convient de noter que dans la pratique les résultats effectifs peuvent s'écarter des résultats attendus.

Dès lors, pour s'opposer à cette dérive inéluctable il est nécessaire de mettre en place un système d'information permettant de détecter le plus rapidement possible les écarts entre les prévisions et les réalisations et d'induire des décisions correctrices. Le budget permet ainsi d'éviter le pilotage à vue. Le couplage entre les aspects de pure technique comptable et les aspects budgétaires favorise une gestion clairvoyante, saine et prudente de l'entreprise.

## OBJECTIF 2

Un autre objectif de l'établissement d'un budget se situe au niveau de la psychosociologie des relations entre les différents acteurs associés au fonctionnement interne de l'entreprise.

En effet certaines entreprises peuvent jouir d'un climat consensuel, chacun adhérant pleinement aux objectifs mis en avant par la direction.

Mais la plupart du temps, l'entreprise reste un milieu conflictuel dans lequel les oppositions entre les services, entre les différentes catégories professionnelles, entre la direction et les organisations syndicales servent de toile de fond aux relations quotidiennes entre les individus.

Dans cette perspective, le budget explicite financièrement les termes du compromis permettant de garantir la paix sociale nécessaire au fonctionnement normal de l'entreprise. En ce sens, le budget joue un rôle d'un « quasi-contrat » facilitant la convergence des motivations de tous les agents concernés.

Toute la politique en matière des salaires, par exemple, trouve son expression dans les documents budgétaires, et le fait d'associer de façon décentralisée les représentants du personnel à l'élaboration des prévisions budgétaires est un facteur important assurant la transparence de la gestion et la possibilité d'obtenir un consensus.

## OBJECTIF 3

Il faut noter enfin que l'établissement du budget est un exercice permettant d'éclairer certains choix en utilisant un modèle comptable analytique comme un outil de simulation. Une comptabilité analytique en « direct-costing », par exemple, permet de faire une analyse de la structure des charges en charges fixes et charges variables et d'établir un modèle d'exploitation. Ce modèle permet de faire des projections de charges prévisionnelles en fonction des niveaux d'activités prévisionnels retenus. Etabli pour les besoins de l'élaboration budgétaire, il peut être utilisé, par exemple, pour tester plusieurs hypothèses et mesurer l'impact qu'aurait telle ou telle décision sur le résultat prévisionnel.

Dans cette optique, le budget peut être considéré comme un outil d'aide à la décision dans la mesure où il permet de chiffrer les effets de la mise en œuvre d'un programme. Autrement dit, le budget définitif de l'entreprise peut être considéré comme l'une des multiples variantes ayant été testées en amont avant que les orientations définitives pour l'exercice budgétaire à venir ne soient finalement décidées : la mécanique budgétaire peut ainsi tourner à blanc plusieurs fois afin de tester différentes hypothèses.

Cette fonction de simulation permet de comprendre l'importance considérable de l'informatique à ce niveau : l'utilisation d'un logiciel informatique de type tableur, par exemple, permet de changer une hypothèse (le niveau d'activité d'un atelier par exemple) et d'obtenir presque immédiatement une nouvelle « mouture » des prévisions budgétaires.

## SYNTHESE

Essentiellement, nous déduisons de cela qu'un budget permet d'abord de se tracer une ligne directrice, mais aussi il permet de fédérer les énergies de l'ensemble des composantes de l'entreprise et favorise des prises de décision efficaces parce que tenant compte de la réalité du terrain.

Le budget est un moyen de formation et d'information de chaque responsable ; il traduit une volonté de faire participer les responsables à la gestion de l'entreprise. Il doit permettre de suivre les performances de chacun. Dans les structures décentralisées, les délégations de responsabilité s'effectuent par le budget.

Ainsi, le budget apparaît comme un outil de motivation des hommes lorsqu'il est utilisé dans le cadre d'une approche participative du management. L'implication des agents depuis la base et la prise en compte de leurs avis font que le budget y est perçu comme un « quasi-contrat » engageant tous les personnels de l'entreprise. (Voir Tableau sur les différentes approches du management)

TABLEAU : Différentes approches du management

APPROCHES	FONDEMENTS	CONSEQUENCES
Approche Bureaucratique	<b>Théorie X</b> Incompatibilité entre objectifs de l'organisation et objectifs de l'individu	Gérer malgré les hommes
Approche Participative	<b>Théorie Y</b> Besoin d'estime et d'épanouissement Nécessité de participer	Gérer avec les hommes
Approche Culturelle	<b>Théorie Z</b> Identification à la culture d'entreprise Besoin d'appartenance	Gérer pour les hommes et avec les hommes

NB : Quelque soit le type d'approche de management en présence, le budget demeure un outil de gestion et de contrôle. Mais il convient de noter que l'efficacité de l'utilisation de la méthode budgétaire serait beaucoup plus ressentie pour les approches participative et culturelle à cause de l'implication des agents de l'entreprise et la prise en compte de leurs intérêts : dans ces cas le budget est comme un quasi-contrat entre la Direction Générale et tous les agents.

### 1.2.3/ LE BUDGET COMME OUTIL DU CONTRÔLE DE GESTION

Sur la base des éléments du budget, le contrôle de gestion fait des projections et des vérifications. En cours d'exercice, il propose des solutions correctrices quand les réalisations s'écartent des prévisions et il donne des conseils aussi bien à la hiérarchie qu'aux responsables opérationnels.

De ce point de vue le budget permet au contrôle de gestion d'assumer une bonne partie de son rôle de technicien, de conseiller et d'animateur dans l'entreprise. Le budget est donc un outil de travail pour le contrôle de gestion.

### 1.3/ CADRE ORGANISATIONNEL DE LA GESTION BUDGETAIRE : CENTRES DE RESPONSABILITE

#### Définition d'un centre de responsabilité

Un centre de responsabilité est une unité de l'entreprise placée sous la direction d'un responsable qui a reçu de la part de la Direction Générale une délégation d'autorité en vue d'engager un plan d'action et de réaliser un résultat.

Un centre de responsabilité est caractérisé par :

- les missions qui lui sont assignées ;
- les objectifs à atteindre, choisis en même temps que les critères de performance qui permettent au chef du centre de responsabilité d'être correctement informé ;
- les résultats.

Après cette définition, nous allons présenter les différents types de centres de responsabilité en distinguant les centres de responsabilité partielle et les centres de responsabilité globale.

#### Les centres de responsabilité partielle

Cette catégorie concerne les centres dont la responsabilité porte soit sur des charges, soit sur des produits.

##### a / Centre de coûts

La responsabilité d'un centre de coût porte sur les charges engagées.

C'est un centre qui, pour des raisons liées au type d'activité ou au mode d'organisation, ne peut maîtriser que les coûts engagés et qui n'a aucune action sur les produits générés par son activité.

Il y a deux types de centres de coûts : les centres de coûts productifs et les centres de coûts discrétionnaires.

Un atelier de production est un centre de coûts productifs alors qu'un service de comptabilité ou de contrôle de gestion est un centre de coûts discrétionnaires.

## **b / Centre de revenus (ou de produits)**

La responsabilité d'un centre de revenus ou centre de produits porte principalement sur le chiffre d'affaires à réaliser et accessoirement sur les coûts de commercialisation. C'est un centre qui, pour des raisons liées à la nature de l'activité et au mode d'organisation, ne peut maîtriser que le chiffre d'affaires et les frais commerciaux. On peut citer l'exemple d'une agence commerciale.

Exemple : Objectifs de la Division Abonnement d'une société d'électricité pour l'année N

### **(i) Objectifs**

- Nombre d'abonnés nouveaux : 9 000

dont Basse Tension (BT) : 7 000 répartis comme suit Zone Centre 4 000, Zone Nord 2 000 et 1 000 pour les autres zones

Moyenne Tension (MT) : 1 988 dont Zone Centre 495, Zone Nord 598 et 895 pour les autres zones

Haute Tension (HT) : 12 dont Zone Centre 5, Zone Nord 2 et 5 pour les autres zones

- Chiffre d'Affaires (CA) : 36 000 000 Frs CFA

### **(ii) Coûts**

- Coût total de fonctionnement du service (hors salaires) : 4 800 000 Frs CFA

## **Les centres de responsabilité globale**

Cette catégorie concerne les centres dont la responsabilité porte sur une différence entre un chiffre d'affaires et des coûts.

### **a/ Centre de profit**

La responsabilité d'un centre de profit porte à la fois sur les coûts engagés et les produits réalisés ; donc sur la différence entre les deux. C'est une notion de résultat. On peut citer l'exemple d'une filiale d'un grand groupe (une multinationale par exemple) ou d'une division dans une entreprise. Dans les deux cas, on a un centre qui réalise un certain chiffre d'affaires et qui engage des coûts.

Dans une optique de contrôle de gestion, il est souhaitable de ne tenir compte que des charges directes. Ainsi, le solde retenu se rapproche plus d'une notion de contribution que d'une notion de résultat.

Afin d'atteindre ses objectifs, le responsable d'un centre de profit est libre de moduler son activité qui porte à la fois sur un chiffre d'affaires à réaliser et sur les coûts à engager. Il cherche :

- soit à augmenter le chiffre d'affaires à coûts constants
- soit à réduire les coûts à chiffre d'affaires constant
- soit à agir sur les deux à la fois.

## **b/ Centre d'investissement**

Un centre d'investissement est un centre de profit dont la responsabilité s'étend aux moyens mis en œuvre. Les moyens recouvrent :

- les investissements nécessaires au fonctionnement (incorporels, corporels, financiers)
- les besoins en fonds de roulement nécessités par le niveau d'activité (principalement valeur des stocks, crédit clients, crédit fournisseurs).

On peut citer comme exemple une filiale d'un grand groupe ou d'une division dans une entreprise.

Les objectifs d'un centre d'investissement portent sur un certain taux de contribution par rapport aux actifs utilisés.

Ainsi pour atteindre ses objectifs, le responsable du centre d'investissement cherchera :

- soit à augmenter la contribution à moyens constants
- soit à réduire les moyens à contribution constante
- soit à agir sur les deux éléments à la fois.

Exemple : Objectifs de la Division Transports d'une société commerciale

Objectif : Réaliser un taux de rentabilité net d'impôt de 15%. Ce taux résulte du rapport du résultat net par la somme des capitaux apportés par la société pour tous les investissements concernant cette division.

Dès lors, nous pouvons retenir que, la décision d'investir devant rester cohérente avec la politique générale de l'entreprise, elle ne sera donc que rarement totalement indépendante.

En revanche, la création de centres d'investissement rend les responsables opérationnels plus sensibles à la nécessité d'une gestion rationnelle des actifs.

Après cette mise au point autour du concept de budget et du cadre organisationnel de la gestion budgétaire, ainsi que sur le concept de plan, nous procéderons dans la suite de ce chapitre, à une brève présentation de la typologie de budgets avant de passer à la section 2 où nous traiterons le point nodal de cette partie théorique qui est le processus d'élaboration budgétaire proprement dit.

## **1.4/ TYPOLOGIE DE BUDGETS**

Dans presque toutes les grandes entreprises, qu'elles soient de type commercial ou non, l'établissement du budget global découle de la consolidation de différents budgets dits principaux qui sont généralement : le budget commercial, le budget de la production, le budget des approvisionnements, le budget des services fonctionnels et d'état major, le budget des investissements, le budget de la trésorerie.

#### 1.4.1/ LE BUDGET COMMERCIAL

##### a/ Présentation

Toutes les entreprises, et même les organisations à but non lucratif, sont concernées par le budget commercial. Le budget commercial est le premier de la construction budgétaire. Il détermine le volume d'activité de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets.

L'objectif du budget commercial est de déterminer le futur chiffre d'affaires de l'entreprise ou, pour les organisations à but non lucratif, les recettes à venir (cotisations, subventions,...)

##### b/ Méthode d'établissement du budget commercial

L'établissement du budget commercial se réalise en deux temps :

- tout d'abord une phase de prévision globale c'est-à-dire prévision des ventes et des frais de distribution pour les entreprises de type commercial ou prévision des recettes et des dépenses pour les organisations à but non lucratif
- ensuite une phase de découpage ou de budgétisation de la prévision globale.

#### 1.4.2/ LE BUDGET DE LA PRODUCTION

##### a/ Présentation

Le budget de la production concerne essentiellement les responsables des centres de coûts productifs. Dans le budget de la production on doit dimensionner et valoriser les moyens nécessaires à la réalisation de la production demandée c'est-à-dire des produits à fabriquer ou bien des prestations de dossiers ou d'affaires à réaliser sur une période donnée.

Le budget de la production sera bâti à partir du programme des ventes ou de la prévision d'activité ainsi que de la politique de stockage. Le dimensionnement des capacités de production aura une influence directe sur les budgets des approvisionnements, des effectifs, des investissements et de la trésorerie.

##### b/ Etablissement du budget de la production

L'établissement du budget de la production passe par trois étapes :

- la détermination du programme de production,
- la valorisation du programme de production,
- le calcul du coût standard et le bouclage du budget de production.

Il faut noter que la détermination du programme de production consiste à déterminer les quantités à produire ou les services à réaliser selon que l'entreprise soit de type industriel ou de service et ensuite à déterminer les facteurs de production.

Ces facteurs de production portent sur les conditions techniques de faisabilité de la production en listant les exigences en matière de main-d'œuvre, de matières premières, de composants, de sous-traitance et de temps machine.

Pour ce qui concerne la valorisation du programme de production, elle repose sur les charges directes et sur les charges indirectes. C'est en référence à cette distinction que l'on sera conduit à valoriser les budgets des approvisionnements, de main-d'œuvre directe et le budget des coûts indirects de production.

Pour le calcul du coût standard et le bouclage du budget de production nous retiendrons que ce sont des opérations spécifiques rattachées au budget de production. Elles sont le plus souvent réalisées par le contrôleur de gestion via le retraitement des chiffres élaborés préalablement dans les centres de responsabilité budgétaire.

Les coûts standards sont des coûts préétablis, autrement dit, évalués par avance pour chaque composante du coût de revient.

Le bouclage du budget de la production peut s'effectuer en deux étapes différentes afin d'en contrôler la cohérence. C'est ainsi que le budget sera calculé par nature des charges ligne à ligne en valorisant le programme de production par les coûts standards pour chaque produit ou prestation.

### 1.4.3/ LE BUDGET DES APPROVISIONNEMENTS

#### a/ Présentation

L'établissement du budget des approvisionnements est naturellement lié au problème de la gestion des stocks correspondants. Il s'agit de budgéter les entrées en fonction des sorties en évitant à la fois :

- le surstockage qui génère un coût important dans la mesure où il faut financer la détention de ce besoin important en fonds de roulement que constitue le stock ;
- La rupture de stock, qui risque de venir perturber l'activité en aval en entraînant un arrêt de la production ou des livraisons, avec toutes les conséquences néfastes sur le plan commercial et financier (mécontentement de la clientèle, perte de chiffre d'affaires, etc.).

L'élaboration d'un budget des approvisionnements permet ainsi de s'assurer que les matières consommées sont achetées en quantités voulues, le moment voulu, et ce, au moindre coût.

Ces achats permettent d'alimenter les entrées en stock, alors que les sorties font l'objet d'une prévision, d'une part en fonction du programme de production pour les entreprises de type industriel,

et d'autre part en fonction directement du programme des ventes pour les entreprises uniquement commerciales.

#### b/ Méthode d'établissement du budget des approvisionnements

Pour établir un budget des approvisionnements conforme aux exigences du plan de production, il est important de savoir rechercher la quantité optimale à consommer, d'établir le programme d'approvisionnement, avant de procéder à la budgétisation proprement dite qui repose sur les achats et les frais d'approvisionnement.

Il sera également nécessaire de suivre, pendant la période, les réalisations par rapport aux prévisions. Grâce à la notion de stock d'alerte, il sera éventuellement possible d'éviter la rupture au niveau des approvisionnements.

Notons que la recherche de la quantité optimale à consommer peut se faire selon différentes méthodes parmi lesquelles on peut citer : méthode par la gestion des stocks classique et la méthode par la gestion des approvisionnements en juste à temps.

La gestion des stocks classique repose sur la formule dite de Wilson ainsi libellée :

$$\text{(Coût total approvisionnements)} = \text{(Coût de passation)} + \text{(Coût de détention)} + \text{(Autres frais fixes)}$$

Si on pose :

Q : quantité annuelle nécessaire pour la production

X : quantité optimale à commander pour chaque livraison

K : coût variable de passation d'une commande

C : coût variable de stockage d'une unité

F : frais fixes globaux liés à la fonction approvisionnement

T : coût total de la fonction approvisionnement

Alors la formule de Wilson se formalise comme suit :

$$T = (Q \div X) \times K + (X \div 2) \times C + F$$

T est donc une fonction de X, quantité optimale à commander, toutes les autres variables étant des constantes. Donc, la quantité optimale doit minimiser le coût total et par conséquent annule la fonction dérivée de la fonction coût total T.

$$\text{On obtient : } (dT/dX) = (-QK/X^2) + C/2 = 0$$

D'où

$$X^2 = (2QK \div C) \quad \text{soit} \quad X = \sqrt{(2QK \div C)}$$

Concernant la gestion des approvisionnements « en juste à temps », elle se caractérise par un approvisionnement pratiquement en continu, en épousant de façon presque parfaite les fluctuations des besoins de la production.

#### 1.4.4/ LE BUDGET DES SERVICES FONCTIONNELS ET D'ETAT MAJOR

##### a/ Présentation

Les services fonctionnels et d'état major sont les services qui veillent au bon fonctionnement de l'entreprise mais sans participer directement à l'exploitation.

Ils correspondent notamment aux services administratif, informatique, comptable et financier, au centre « gestion des ressources humaines », aux services contrôle de gestion et de planification lorsqu'ils existent, mais également aux services d'études (études commerciales, bureaux d'études, centre de recherche etc....).

Les frais engagés par ces services sont caractérisés de frais généraux ou de charges indirectes. Ces frais sont difficiles à contrôler et ils ont tendance à gonfler d'année en année. Ceci s'explique par le fait que les tâches accomplies par ces services sont par nature multiples et souvent répétitives et que ces frais sont généralement constitués par des charges de personnels qui tendent à devenir incompressibles, des coûts correspondant à l'emploi de matériels plus ou moins sophistiqués et devenant rapidement périmés (matériel informatique et logiciel, bureautique, matériel de laboratoire...)

##### b/ Méthode d'établissement

Le budget de ces services est difficile à établir. Ainsi, selon les entreprises et la sensibilité des dirigeants, ils sont établis par différentes méthodes parmi lesquelles nous citerons :

- la méthode classique
- la méthode Budget à Base Zéro (BBZ)

. Retenons que la méthode classique, méthode la plus habituellement utilisée, est basée sur trois étapes fondamentales.

- 1) Dans un premier temps une enveloppe budgétaire globale est préalablement définie pour l'ensemble des départements concernés. Comparée à celle de l'année précédente, cette enveloppe peut être plus ou moins importante ; tout dépend de l'évolution des activités de l'entreprise. Cette enveloppe peut augmenter si l'entreprise est dans une période faste ou diminuer si l'entreprise traverse une période de morosité. La décision de faire varier le niveau d'importance de l'enveloppe reste arbitraire ; c'est tout simplement un objectif de frais généraux à ne pas dépasser.
- 2) Ensuite, il est demandé à chaque service de fournir ses prévisions de dépenses.
- 3) Enfin, une réunion de répartition de l'enveloppe globale est organisée entre les responsables et la Direction Générale. Lors de cette réunion, c'est le responsable le plus apte à la négociation qui obtiendra le budget le plus confortable.

Cette méthode considérée de traditionnelle ne permet donc pas de contrôler et lorsqu'elle essaie de réduire le niveau des coûts, elle tend plutôt à devenir source de déséquilibre dans l'organisation.

. Concernant la méthode Budget à Base Zéro (BBZ), nous retiendrons que c'est une technique mise au point à la fin des années 1960 et début des années 1970 par Peter Pyhrr au sein de la société Texas Instruments. Cette méthode est d'abord caractérisée par deux points essentiels : – d'abord le processus budgétaire part de zéro ; on fait abstraction « totale » du budget et des performances de l'année précédente – ensuite on construit le budget à partir d'un réexamen systématique de la valeur des activités.

Ici la construction du budget passe habituellement par quatre étapes :

- 1) La segmentation des départements fonctionnels concernés en « activités de base » ou « modules de décision » : c'est le découpage de chaque activité de chaque département en tâches spécifiques à accomplir.
- 2) L'élaboration « d'ensembles budgétaires » pour chaque activité c'est à dire les différentes façons d'effectuer l'activité et le budget correspondant à chacune de ces possibilités.
- 3) La hiérarchisation des « ensembles budgétaires », d'abord à l'intérieur d'un même département, puis tous les départements confondus. Les critères de classement utilisés reposent sur une approche coûts/avantages.
- 4) La décision d'allocation des ressources ; elle est réalisée au niveau hiérarchique le plus élevé. C'est un choix qui consiste à n'allouer qu'un certain pourcentage des dépenses consommées lors de l'exercice précédent.

Nous pouvons retenir d'ores et déjà, que le BBZ fournit des références solides pour décider des réductions de dépenses. Cependant, la remise en cause de la routine et des acquis du passé est une source d'incertitude et d'anxiété et peut concourir plus à la déstabilisation de l'organisation qu'à l'amélioration de sa gestion. Le BBZ demande une somme de travail considérable plus ou moins productif et pour éviter d'éventuels problèmes, la franchise peut ne pas être de règle chez les responsables qui classent et qui présentent leurs « ensembles budgétaires ».

D'où la recommandation de n'utiliser le BBZ que ponctuellement et à propos des services fonctionnels rencontrant des dysfonctionnements graves.

Dans de telles situations, le niveau des améliorations attendues compensera largement les coûts supportés et les traumatismes créés.

## 1.4.5/ LE BUDGET DES INVESTISSEMENTS

### a/ Présentation

La décision d'investir relève principalement de projets qui portent sur plusieurs années et qui engagent l'avenir de l'entreprise sur la longue période.

Elaboré dans le cadre d'un système budgétaire, un budget des investissements consiste essentiellement à traduire en termes financiers les tranches d'investissements des différents projets prévus pour l'année à venir.

Cependant, des prévisions commerciales à court terme peuvent révéler des opportunités jusqu'alors inespérées et qui demanderaient pour y répondre, la réalisation d'un petit investissement complémentaire.

Des investissements marginaux, permettant d'améliorer le fonctionnement des équipements actuels, peuvent s'avérer nécessaires, de même que des investissements de renouvellement ou des dépenses de gros entretien.

### b/ Critères de choix des investissements

Les pulsions et les motivations qui conduisent à un investissement peuvent être très diverses : volonté de puissance, souci de prestige, attirance pour une technique, considération d'emploi, aspects écologiques, recherche de rentabilité, etc....

Il est important de noter qu'un investissement correspond toujours, en dernière analyse, à un engagement de ressources dans l'espoir de dégager à terme des surplus substantiels, et le fait de le mettre en œuvre amène, quasi obligatoirement, un changement significatif dans les profits obtenus et les risques auxquels l'entreprises s'expose.

De telles constatations ont incité les théoriciens en gestion à concentrer leur attention sur un seul critère : la rentabilité.

Quatre méthodes s'offrent à nous pour apprécier la rentabilité d'un investissement : le taux moyen de rentabilité, le délai de récupération du capital investi, la valeur actuelle nette et le taux de rentabilité interne.

. Il convient de noter que ces quatre méthodes n'aboutissent pas forcément à la même décision. Il est nécessaire de cerner leurs avantages respectifs et de n'utiliser que celle(s) qui cadre (nt) le mieux avec les objectifs de l'entreprise.

. Ces méthodes supposent que l'avenir soit connu avec une relative certitude. Si tel n'est pas le cas, il faudra faire des hypothèses probabilistes sur le raisonnement permettant de déterminer les flux nets de rentabilités.

. Ces méthodes privilégient toutes le critère financier. Cependant, il est possible de fonder son jugement sur d'autres critères : aspects commerciaux, sociaux, écologiques, etc.

Une fois arrêtée la masse des investissements à entreprendre, pour l'année à venir, il faudra élaborer les budgets correspondants.

#### c/ Etablissement du budget des investissements

Un investissement peut être saisi financièrement de trois manières différentes :

- par la date d'engagement
- par la ou les dates de règlement
- par la ou les dates de récupération

Il doit y avoir un équilibre global entre les besoins et les ressources dans le cadre même du projet des investissements.

### 1.4.6/ LE BUDGET DE LA TRESORERIE

#### a/ Présentation

Le budget de la trésorerie découle de la synthèse des effets financiers des budgets énumérés ci-dessus et qui sont construits par les responsables opérationnels.

Le budget de la trésorerie d'une entreprise est élaboré en principe par le trésorier de la dite entreprise.

Lorsque l'entreprise est de taille réduite, le budget de la trésorerie peut être fait par le contrôleur de gestion, ou le responsable financier, dont ce sera l'une des missions.

Le budget de la trésorerie ne doit pas traduire les tendances passées, mais les objectifs. Il doit dégager le montant des frais ou des produits financiers prévisionnels à court terme.

Le budget de la trésorerie détermine la position de risque et la position de change prévisionnel et ainsi prévoit toutes les couvertures à mettre en place.

#### b/ Etablissement du budget de la trésorerie

Le budget de la trésorerie est composé par l'ensemble des encaissements et des décaissements prévisionnels. Parmi ces encaissements et ces décaissements on compte respectivement la TVA déductible et la TVA à décaisser généralement tirées d'un budget d'appoint secondaire appelé budget de la TVA.

On peut être amené à établir plusieurs budgets successifs afin de corriger une évolution non souhaitable de la trésorerie.

En gestion financière, l'objectif est de tendre vers une « trésorerie zéro », en évitant à la fois les excédents de trésorerie et les déficits. En effet, un excédent de trésorerie provoque un manque à gagner car l'argent « oisif » pourrait rapporter des produits financiers s'il était placé alors que dans le cas du déficit, il faudra payer des frais financiers sur les découverts bancaires et on risque même une cessation de paiements pouvant amener une faillite.

Ainsi, à partir d'un projet de budget, on va donc étudier la possibilité de lisser ou de gommer les excédents et les déficits prévisionnels en envisageant certaines décisions correctrices, du type :

- différer certaines dépenses prévues initialement ;
- recourir à l'escompte ;
- vendre des actifs ;
- placer des liquidités ;
- emprunter ;
- etc.....

Ce processus peut ainsi entraîner la remise en cause de certaines options prises en amont concernant l'activité des différents services ainsi que les montants des charges ou des produits financiers, jusqu'à ce qu'on arrive à un budget jugé acceptable.

EXEMPLE DE TABLEAU PRESENTANT UN BUDGET DE TRESORERIE  
(Pour l'exercice 200N)

ELEMENTS	Jan.	Fev.	.....	Dec.	Bilan prévisionnel
Trésorerie initiale.....	.....	.....	.....	.....	.....
<b>ENCAISSEMENTS.....</b> (liés à l'exploitation et hors exploitation)	.....	.....	.....	.....	.....
<b>TOTAL ENCAISSEMENTS (1)...</b>	.....	.....	.....	.....	.....
<b>DECAISSEMENTS.....</b> (liés à l'exploitation et hors exploitation)	.....	.....	.....	.....	.....
. Achats					
. Charges externes					
. Main-d'œuvre					
. Charges sociales					
. TVA à payer					
. Investissements					
<b>TOTAL DECAISSEMENTS (2).....</b>	.....	.....	.....	.....	.....
<b>TRESORERIE FINALE (1) – (2) ...</b>	.....	.....	.....	.....	.....

La dernière colonne (bilan prévisionnel) permet de recenser certains postes (créances ou dettes à court terme) au titre du mois de décembre 200N devant être réglées en Janvier 200(N+1) ou plus tard.

Notons que l'on peut parler du budget global ou des budgets d'une entreprise pour un même exercice budgétaire. En effet le budget global de l'entreprise est constitué par un ensemble de documents prévisionnels qui sont les différents budgets opérationnels énumérés en 1.3/ ainsi que le budget de la trésorerie qui traduit de façon globale les effets financiers de la mise en œuvre des budgets opérationnels.

Pour parvenir à la production de tous ces documents, le procédé ou la règle de gestion à suivre est ce que l'on appelle le **processus d'élaboration budgétaire**.

## **2/ LE PROCESSUS D'ELABORATION BUDGETAIRE**

Ce processus, pour être à même de répondre aux aspirations d'une entreprise gérée de façon décentralisée et ayant un certain degré d'intégration entre les différentes fonctions, doit suivre deux modes différents d'élaboration : un de type vertical et autre de type fonctionnel.

Il doit également intégrer la possibilité de changer de cap eu égard aux difficultés probables qui pourraient contraindre les dirigeants à revoir leur objectif en plein exercice c'est à dire prévoir ce que l'on appelle la flexibilité du budget.

Ce travail important, piloté par le service contrôle de gestion et le service financier selon les objectifs visés par la Direction Générale, sera matérialisé dans des documents dits de synthèse constitués par le budget de trésorerie, le compte de résultat prévisionnel, le bilan prévisionnel et le tableau de financement prévisionnel.

C'est un travail qui se fait dans le cadre de procédures budgétaires basées sur des documents à format standard pour tous les postes budgétaires de l'entreprise et selon un calendrier bien déterminé.

### **2.1/ ELABORATION VERTICALE**

Il s'agit de la phase du processus qui suit les différents niveaux hiérarchiques de l'entreprise en commençant par le sommet.

#### **2.1.1/ MODE D'ELABORATION CENTRALISE**

. Lorsque la délégation d'autorité est faible dans l'entreprise, souvent le cas des entreprises à dimension modeste, la préparation des budgets et donc du budget global se réalise en deux étapes :

- la première correspond à un travail préparatoire de chiffrage d'hypothèses réalisé par le responsable comptable et financier (ou par le contrôle de gestion s'il existe) à partir des directives formulées par le chef d'entreprise ;
- la seconde consiste en une discussion de ces hypothèses et dans le choix de l'une d'entre elles, au sein d'une sorte de petit comité de direction où le chef d'entreprise prend l'avis de ses quelques collaborateurs.

C'est ce mode d'élaboration qu'on appelle **mode d'élaboration centralisé**.

## 2.1.2/ MODE D'ELABORATION DECENTRALISE

Lorsque la structure de l'entreprise est davantage décentralisée avec une forte délégation d'autorité, la détermination des budgets est l'occasion d'un véritable dialogue au sein de la hiérarchie. On a alors le **mode d'élaboration décentralisé** qui se décompose plutôt en quatre étapes principales.

### a/ LA NOTE D'ORIENTATION

Après une concertation plus ou moins participative avec les différents responsables il revient à la Direction Générale de fixer le « cap » et d'en assumer toutes les responsabilités. C'est à l'issue de cette concertation que la note d'orientation est rédigée.

Ainsi dans les entreprises pour lesquelles l'année civile coïncide avec l'exercice comptable et budgétaire, la publication de la note d'orientation par la Direction Générale se déroule en Septembre. Cette note est un document confidentiel de quelques pages destiné à tous les cadres responsables des principales fonctions de l'entreprise.

Elle définit en quelque sorte la « philosophie » de la Direction Générale pour l'année à venir, et fixe les grandes orientations en accord avec le contenu du plan stratégique, en tenant compte des infléchissements nécessaires en fonction de l'évolution de l'environnement.

Cette note fixe le cadre dans lequel les différents responsables vont pouvoir situer leur action et exercer leur autonomie de gestion en fonction du degré de délégation de responsabilité dont ils jouissent.

On retrouve généralement dans cette note :

- une analyse de la situation économique d'ensemble
- une anticipation de la valeur de certaines variables auxquelles chaque service devra se référer pour établir ses prévisions budgétaires (tout le monde doit avoir la même valeur moyenne prévisionnelle du dollar, par exemple)
- des indications sur les grandes orientations stratégiques retenues (secteurs d'activité à développer, ou au contraire à restructurer, par exemple)

- un certain nombre d'objectifs cohérents avec les orientations stratégiques, exprimés en terme de chiffre d'affaires ou de rentabilité, qui devront ensuite être déclinés dans les différents budgets.

#### b/ LE PRE-BUDGET

Après avoir pris connaissance de la note d'orientation, et à partir des données issues des études préparatoires et d'hypothèses sur l'évolution des prix de vente, des prix d'achat et des salaires, le service contrôle de gestion va estimer par grandes masses, les résultats possibles pour l'année à budgéter. Ce travail s'effectue le plus souvent en fin Septembre - début Octobre.

Plusieurs projets de budget seront établis et des modèles de simulation informatisés (fonctionnant sur un tableur) testeront différentes possibilités.

A l'issue de cette phase, si les objectifs envisagés apparaissent irréalistes, la Direction Générale devra les modifier à la baisse.

Lorsque la simulation est achevée, plusieurs projets sont généralement admissibles. Il revient alors à la Direction Générale, réunie pour la circonstance en comité budgétaire, de choisir celui qui lui semble le meilleur. C'est ce projet qui prend le nom de « pré-budget ».

#### c/ L'HARMONISATION DES BUDGETS ET LA PROCEDURE DE NAVETTE

Dans le courant du mois d'Octobre, après avoir pris connaissance du pré-budget, chaque service ou centre de responsabilité budgétaire est amené à établir son propre budget.

Il faut dès lors noter que, plus l'activité est intégrée verticalement et se présente en série, plus les unités situées en amont ont besoin des prévisions des unités situées en aval pour établir leurs propres prévisions.

Pour ce qui concerne les situations où l'intégration n'est pas nécessairement verticale, les budgets à établir de façon décentralisée ne constituent en premier lieu que des esquisses qui doivent être harmonisées.

En effet, les différents responsables peuvent avoir des positions divergentes, voire même conflictuelles, sur de nombreux problèmes ayant une incidence sur l'établissement des budgets.

Par exemple, faut-il stocker ou bien déstocker ? Le directeur commercial, le responsable de la production et le gestionnaire de la trésorerie n'auront pas a priori la même approche du problème. D'autre part, l'addition des prévisions des dépenses des différents services ou départements peut donner une résultante incompatible avec certaines contraintes globales, notamment en matière de trésorerie ou de financement.

Alors il faut donc définir une procédure permettant d'harmoniser, de coordonner, de trouver des compromis, de réaliser des arbitrages. Cette procédure repose sur la navette budgétaire qui, en général se déroule dans le courant du mois de Novembre.

Cette navette correspond à un mouvement de va-et-vient des différents projets de budgets entre les services ou centres de responsabilité budgétaire chargés de leur établissement et un service central chargé spécialement du budget de l'entreprise.

Les différents budgets sont centralisés et étudiés de façon critique du point de vue de leur cohérence : cohérence entre eux et surtout cohérence avec les objectifs et les contraintes financières globales de l'entreprise. Le contrôleur pratique alors une sorte de mise à plat générale de l'ensemble des projets de budget afin de pouvoir mettre en évidence les incohérences.

Ensuite une réunion des différents responsables est organisée. A l'occasion de cette réunion, le contrôleur expose les problèmes, en explicitant les points de divergence. Une discussion-marchandage doit ainsi s'instaurer. Chaque responsable est alors prié de revoir sa copie en fonction des conclusions et des arbitrages réalisés au cours de la réunion. Après correction, les nouvelles versions sont à nouveau transmises au contrôleur.

En pratique, il est souvent nécessaire de répéter plusieurs fois ce processus avant d'arriver à un consensus.

#### d/ LE BUDGET DEFINITIF

Après quelques répétitions (2 ou 3 par exemple) du procédé d'harmonisation décrit en c/, on devrait converger vers un projet globalement acceptable parce que respectant les différentes contraintes, et satisfaisant à la fois les responsables opérationnels et la Direction Générale.

Dès lors, les cessions internes sont éliminées et la Direction Générale adopte le budget global qui en résulte.

Notons que l'intérêt de chaque responsable est d'arriver rapidement à un compromis, afin d'éviter de se voir imposer un arbitrage autoritaire de la Direction Générale pouvant être moins favorable.

On obtient ainsi un budget définitif, qui théoriquement, doit être arrêté avant le début de l'exercice ; généralement prévu pour le début du mois de Janvier.

Ce budget définitif se concrétise souvent dans les grandes entreprises par un document de plusieurs dizaines de pages ou même plusieurs centaines de pages, destiné à être diffusé en totalité ou en partie aux différentes personnes concernées. Dans certaines entreprises ce budget dit définitif est en réalité un projet de budget définitif car devant être soumis à l'approbation du Conseil d'Administration.

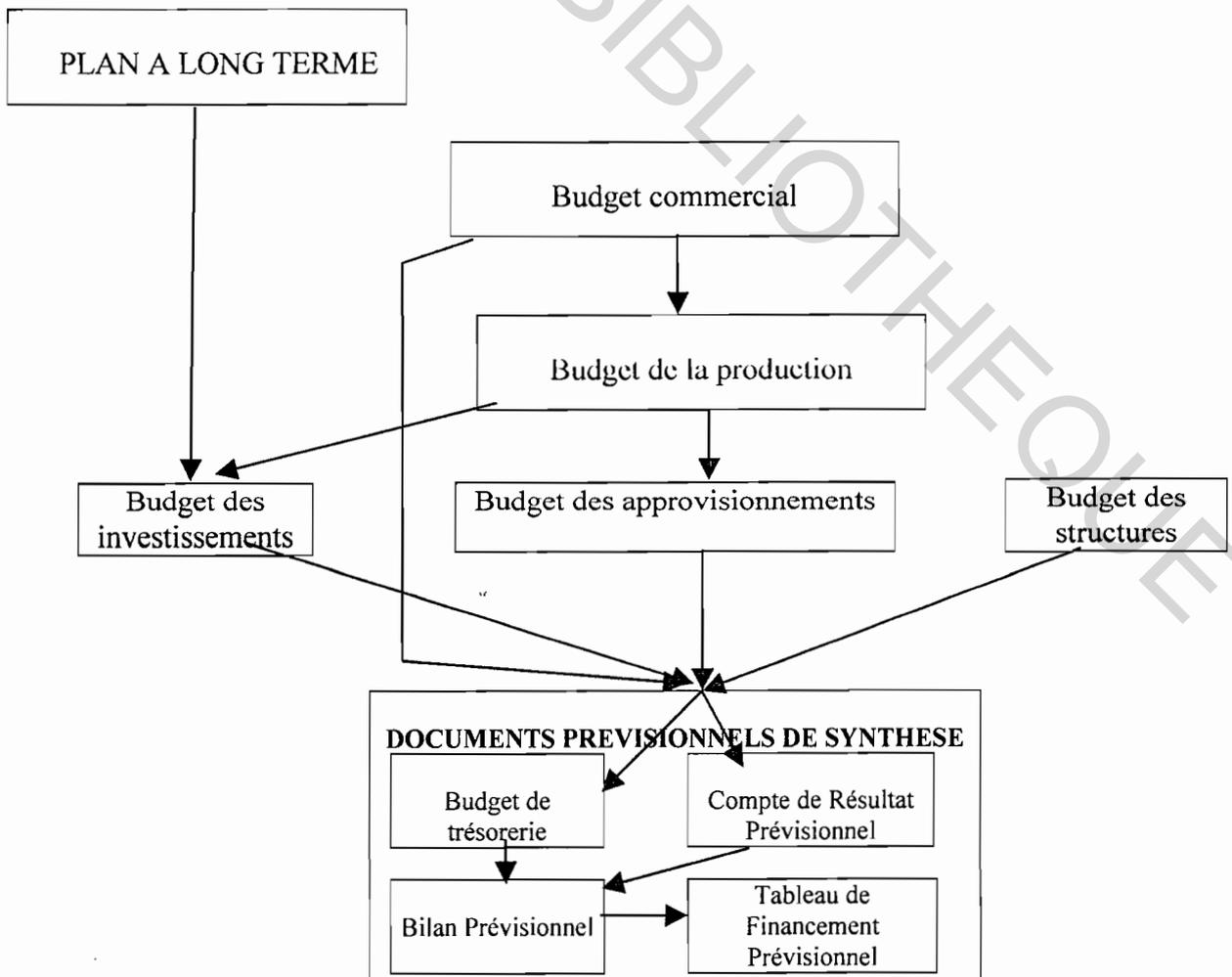
## 2.2/ ELABORATION FONCTIONNELLE

Indépendamment de la logique hiérarchique, tout processus budgétaire nécessite de suivre un raisonnement fonctionnel. Lorsqu'on opère dans une économie de marché, et quel que soit le type d'organisation qui régit l'architecture des budgets, il semble indispensable de commencer par définir les ventes, puis d'en déduire la production et les approvisionnements à réaliser, ainsi que les frais de structure et les dépenses d'investissements à engager. Une fois ces éléments connus, les documents dits de synthèse permettant de cerner le budget d'ensemble pourront être établis.

Il faut noter qu'au moment de la consolidation, les budgets des différents centres de responsabilité sont traités selon une séquence obéissant à une logique fonctionnelle.

De même, lors de la construction du pré-budget ou des budgets opérationnels, l'agencement des différents éléments aboutissant au document final se fait sur la base d'une approche de ce type.

Schématiquement, l'articulation fonctionnelle des différents budgets peut être présentée de la manière suivante :



### 2.3/ LA FLEXIBILITE DU BUDGET

Dans la pratique on chiffre généralement plusieurs variantes acceptables du budget global en fonction des projections que l'on se donne sur les mutations possibles de l'environnement de l'entreprise. Ainsi, on envisage la notion de « budget flexible » que l'on situe dans une fourchette budgétaire acceptable.

#### 2.3.1/ FORMALISATION DU BUDGET CONSIDERE COMME UNE FONCTION

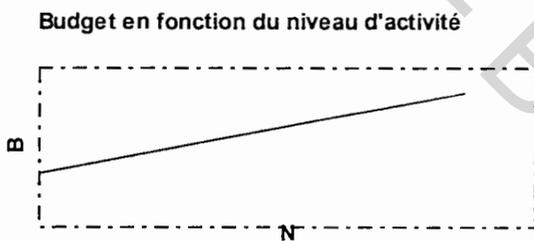
A partir des informations fournies par la comptabilité analytique, il est possible d'exprimer une prévision budgétaire des postes de charges, par exemple, sous la forme d'une fonction linéaire du niveau

d'activité. Ainsi, on obtient :

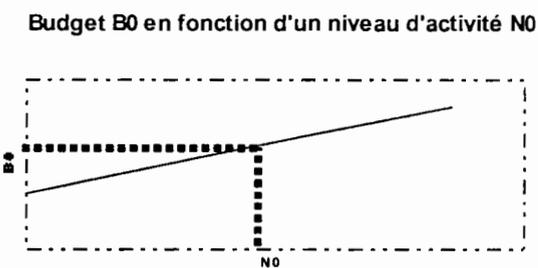
$$B = vN + F$$

Où B : Budget      v : Coût variable unitaire      N : Niveau d'activité      F: Frais fixe

Graphiquement cette fonction Budget B dépendant du niveau d'activité N se représente comme suit :



Ainsi à chaque niveau d'activité  $N_0$  correspond un chiffre possible particulier du budget  $B_0$



Il faut noter quand même que la relation entre le budget et le niveau d'activité peut être plus compliquée qu'une simple fonction linéaire.

Cette linéarité n'est valable que pour certains intervalles précis, les charges fixes ou les charges variables unitaires pouvant notamment varier par paliers du fait de l'existence de ristournes, d'heures supplémentaires, etc.

Ainsi, il est clair qu'on ne peut pas en réalité chiffrer tous les points ; il est alors d'usage de raisonner dans le cadre d'une fourchette.

### 2.3.2/ LA FOURCHETTE BUDGETAIRE

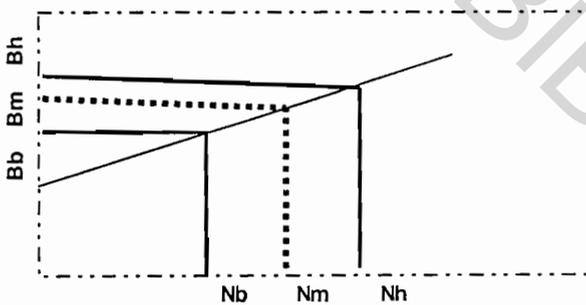
Avec le développement de l'utilisation des modèles informatisés de simulation, les gestionnaires tendent à réaliser un nombre toujours plus grand de chiffrages. Mais, il faut bien se limiter et on est le plus souvent amené à raisonner dans le cadre d'une fourchette, la fourchette budgétaire, ce qui en pratique, se révèle le plus souvent suffisant.

Pour cela, on choisit pour le niveau d'activité :

- une hypothèse moyenne (la plus probable)  $H_m$  ;
- une hypothèse basse ou pessimiste  $H_b$  ;
- une hypothèse haute ou optimiste  $H_h$ .

Ce qui nous permet de réaliser trois chiffrages et donc d'exprimer la prévision budgétaire dans une fourchette. (Voir figure ci-contre)

Fourchette budgétaire avec les budgets  $B_b$ ,  $B_m$ ,  $B_h$  en fonction des hypothèses de niveau d'activité  $N_b$ ,  $N_m$ ,  $N_h$



Notons qu'il est possible de retenir non pas trois (3) hypothèses, mais plutôt quatre (4) ou davantage, et que le budget flexible est tout simplement un budget établi dans le cadre de plusieurs hypothèses de niveau d'activité.

### 2.3.3/ PRESENTATION EMPIRIQUE DU BUDGET FLEXIBLE

Pour une meilleure lisibilité des différentes hypothèses à envisager dans le cadre du budget flexible, on utilise un tableau à double entrée avec les niveaux d'activité en colonne et les éléments du budget en ligne.

Ceci permet aux personnes concernées, qui ne disposent pas nécessairement de connaissances mathématiques pour comprendre la notion de « fonction  $y = ax + b$  » de pouvoir participer aux discussions.

Présentation en tableau d'un budget flexible (Montants en Francs CFA)

Eléments du budget	Niveaux prévisionnels d'activité		
	8 000 unités $H_b$	10 000 unités $H_m$	12000 unités $H_h$
Frais variables ..... .....	..... ..... .....	..... ..... .....	..... ..... .....
<b>TOTAL FRAIS VARIABLES.....</b>	<b>160 000 000</b>	<b>200 000 000</b>	<b>240 000 000</b>
Frais fixes ..... .....	..... ..... .....	..... ..... .....	..... ..... .....
<b>TOTAL FRAIS FIXES.....</b>	<b>80 000 000</b>	<b>80 000 000</b>	<b>80 000 000</b>
<b>BUDGET TOTAL.....</b>	<b>240 000 000</b>	<b>280 000 000</b>	<b>320 000 000</b>

**2.4/ LES DOCUMENTS DE SYNTHESE**

Les documents de synthèse constituent les documents dans lesquels on fait une récapitulation du travail d'élaboration des budgets fonctionnels afin d'avoir une certaine vision prévisionnelle de l'entreprise à l'issue de l'exercice budgétaire à venir.

Cette vision est une vision de trésorerie avec le budget de trésorerie, une vision de performance financière avec le compte de résultat prévisionnel et une vision de situation financière globale avec le bilan prévisionnel et le tableau de financement.

**2.4.1/ LE BUDGET DE LA TRESORERIE**

Nous avons déjà parlé de ce type de budget en 1.4.6, qui, nous le répétons, a pour objet de permettre d'ajuster les rentrées et les sorties de liquidités afin de déceler les risques de cessations de paiements ou d'éventuels excédents inutiles. La prévision permet de prendre des mesures avant qu'il ne soit trop tard. Ainsi, pour être sûr d'un bon équilibre de la trésorerie, la prévision devra être élaborée mois par mois.

**2.4.2/ LE COMPTE DE RESULTAT PREVISIONNEL – FORME DE PRESENTATION**

C'est un document de synthèse essentiel tant au niveau de la prévision qu'au stade de contrôle. Comme son nom l'indique, c'est par ce document qu'on détermine le résultat prévisionnel c'est-à-dire la performance financière prévisionnelle de l'entreprise. Et en cours d'exercice budgétaire, il permet d'avoir une vue synthétique des écarts d'exploitation.

C'est un document présenté avec un raisonnement en flux de comptabilité générale (postes de charges et postes de produits).

Dans la zone UEMOA où le système comptable en vigueur est le SYSCOA récemment mué en SYSCOHADA, sa présentation est réglementée selon un formulaire uniformisé.

#### 2.4.3/ LE BILAN PREVISIONNEL – FORME DE PRESENTATION

C'est un document de synthèse qui permet de cerner l'influence des actions projetées au cours du prochain exercice sur la structure financière de l'entreprise.

La forme et les différentes rubriques du bilan sont bien réglementées dans certaines zones. C'est ainsi que l'on retrouve des modes de présentation de type anglo-saxon, ou de type Plan Comptable Français et dans la zone UEMOA où le modèle suivi est celui qui est préconisé par le plan comptable SYSCOHADA.

Dans tous les cas, le bilan prévisionnel est présenté comme un bilan traditionnel :

- à partir du bilan initial de début de période ;
- les différents postes sont modifiés selon les opérations budgétées et selon leurs conséquences sur les différents postes de la comptabilité générale (par exemple sur le poste clients, le poste fournisseurs, sur la variation de la trésorerie).

#### 2.4.4/ LE TABLEAU DE FINANCEMENT DES RESSOURCES ET DES EMPLOIS PREVISIONNEL

Ce tableau est le document qui conduit à voir comment l'équilibre financier de l'entreprise va évoluer. Il repose sur la relation :

(Variation du Fonds de Roulement net global) = (variation du Besoin en Fonds de Roulement) + (Variation de Trésorerie Nette)

#### 2.5/ DOCUMENTS D'APPOINT AUX PROCEDURES BUDGETAIRES

Le travail budgétaire mobilise l'ensemble de l'encadrement de l'entreprise, et à ce titre, nécessite une grande coordination. Cette coordination est facilitée par l'adoption d'un système de référence commun en terme de documents et suivant un calendrier bien défini.

##### 2.5.1/ LA PROCEDURE BUDGETAIRE

Elle prend la forme d'un manuel donnant des explications détaillées sur l'ensemble du travail budgétaire.

Elle intègre également les différents formats qui doivent être utilisés pour l'information chiffrée pour une compréhension commune et comparable pour tous les centres de responsabilité.

### 2.5.2/ LE CALENDRIER

Le calendrier fixe les dates butoirs pour chaque phase pendant le processus d'élaboration budgétaire. De son respect, dépend le succès du travail budgétaire.

Pour les entreprises clôturant leur budget le 31 Décembre, le calendrier à adopter pour espérer réaliser un bon travail d'élaboration budgétaire est le suivant :

- Septembre : note d'orientation et pré-budget
- Octobre : premières esquisses des budgets opérationnels
- Novembre : navette budgétaire
- Décembre : budget définitif.

Il importe de noter que dans la pratique certaines entreprises disposent d'un processus formel de planification et d'autres n'en disposent pas. Pour celles qui n'en disposent pas, le travail budgétaire est plus long, puis que la Direction Générale et les opérationnels doivent préciser la stratégie, les politiques, etc. Ainsi, il est fréquent de devoir démarrer le travail budgétaire au début du mois de Juillet dans un groupe de plusieurs personnes selon la taille de l'entreprise.

### 2.5.3/ LES DOCUMENTS BUDGETAIRES

C'est un ensemble de documents spécifiques à chaque entreprise qui sont diffusés auprès des opérationnels pour faciliter l'élaboration des budgets. Ces documents doivent :

- faciliter l'analyse stratégique de l'entreprise (suivi des facteurs clés de succès) en ventilant Chiffre d'Affaires et charges directes par ligne de produit, zone géographique ou couple de produit-marché ;
- faciliter la maîtrise de la rentabilité en mettant en exergue les grandes composantes du résultat : structure du chiffre d'affaires, des coûts commerciaux, des coûts de production, des frais généraux ;
- aider les opérationnels à concentrer leur travail sur les plans d'action, en incluant des documents techniques (sur la productivité du personnel, les consommations de matières premières) ;
- faciliter le travail de coordination entre les différentes fonctions : chacun doit avoir les données nécessaires à son travail, en provenance des autres centres de responsabilité ;
- limiter autant que possible le degré de détail, et la masse de documents à manier par les opérationnels. Ces documents peuvent être accompagnés d'un « lexique » des définitions techniques des chiffres concernés, pour que les calculs et les interprétations soient les mêmes dans toute l'entreprise.

## 2.5.4/ MENSUALISATION DES BUDGETS – REVISION DES BUDGETS EN COURS D'ANNEE

### LES MATELAS BUDGETAIRES

#### . MENSUALISATION DES BUDGETS

C'est le découpage mensuel des budgets annuels ; il est réalisé par le contrôle de gestion et les responsables opérationnels après l'adoption du budget définitif.

La mensualisation se fait sur la base d'une véritable programmation des plans d'action pour l'année à venir, tout en tenant compte des saisonnalités déjà enregistrées, et de la tendance prévue. La mensualisation ne doit pas se faire de manière arbitraire ou par simples coefficients ; elle doit être effectuée de façon réaliste car c'est un pilier important du suivi budgétaire.

#### . REVISION DES BUDGETS EN COURS D'ANNEE

Nous l'avons dit, les budgets correspondent à des plans d'action approuvés, et à un engagement formel des opérationnels à atteindre un objectif : ils ne devraient donc pas être révisés en cours d'année.

Cependant, des circonstances majeures peuvent amener la Direction Générale à demander une révision des budgets.

Il faut noter dès lors, qu'il est fréquent, dans certaines entreprises, de faire à la fin de chaque trimestre, une estimation du résultat prévisionnel de fin d'année (dénommé résultat « flash ») en employant les mêmes formulaires budgétaires.

C'est donc des méthodes de reprévision permanente que l'on voit se développer dans certains secteurs du fait de la pression des concurrents.

#### . LES MATELAS BUDGETAIRES

Les opérationnels ont tendance à se couvrir, par prudence afin d'atteindre plus sûrement leurs objectifs en sous-estimant leur capacité de travail et en surestimant le coût inhérent à ce travail.

Par exemple : dans une entreprise de type commercial (ou dans un centre de profit) pour être sûrs d'atteindre leurs objectifs et d'être récompensés, les opérationnels peuvent :

- sous-estimer le volume des ventes possibles,
- et surestimer les coûts de commercialisation.

Ce sont ces couvertures budgétaires que l'on appelle les matelas budgétaires. Leur propension est encouragée par deux faits majeurs :

- les activités des opérationnels sont peu connues par la hiérarchie,

- les opérationnels sont le plus souvent uniquement jugés sur le degré d'atteinte de leurs objectifs comptables.

Il faut noter qu'avec des matelas trop confortables, l'organisation ou l'entreprise, peut être amenée à travailler en dessous de ses capacités et à subir des défauts de coordination par exemple entre le service commercial et la production. Ainsi, les performances commerciales seront médiocres, l'investissement pour la production sera faible ; ce qui allonge les délais des commandes et qui, par voie de conséquence, peut l'éliminer du marché.

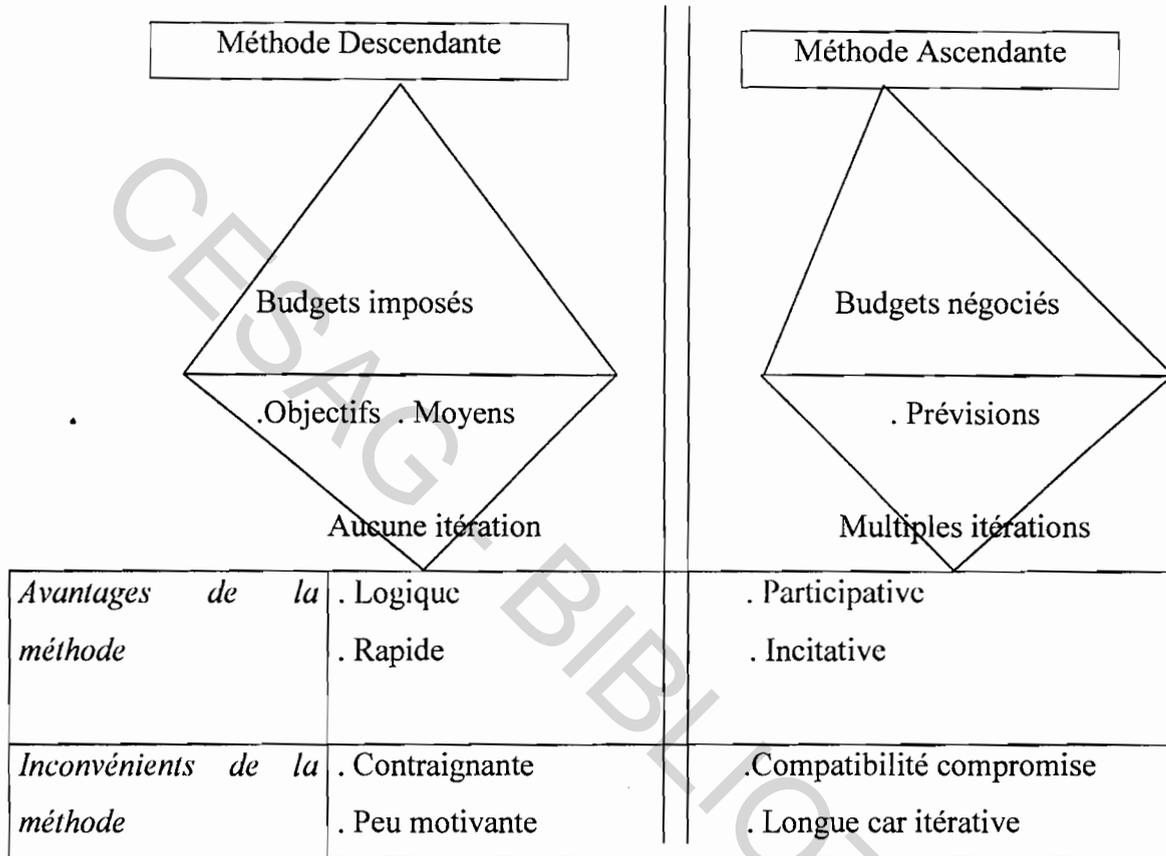
## **CONCLUSION**

Comme on le voit donc le travail d'élaboration budgétaire, vu par la théorie, constitue une étape importante dans la vie d'une entreprise. C'est un processus cyclique, annuel, qui demande un mécanisme et une technique qui, doivent être adaptés à la structure de l'entreprise ainsi qu'aux méthodes de gestion utilisées.

Retenons dès lors que, le budget n'est pas une fin en soit, mais le résultat d'une démarche budgétaire. C'est cette démarche qui est essentielle. La période de préparation du budget est une période intense de choix et de prise de décision. Le budget est le résultat chiffré qui en découle. L'essentiel n'est pas le respect scrupuleux des chiffres, mais c'est de réaliser les objectifs. Ainsi, on peut donc dire que les chiffres du budget ne doivent pas rester figés.

Il faut également noter que le budget ne peut jouer son rôle d'outil d'animation et de gestion que si la Direction Générale et les responsables opérationnels sont convaincus de sa nécessité. C'est d'abord à la Direction Générale d'être convaincue et convaincante. C'est ensuite aux différents responsables de prendre conscience de la véritable nature du budget. Ils auront ainsi une attitude positive face à un outil que l'on perçoit trop souvent à travers seulement sa lourde procédure et la contrainte de ses chiffres.

Nous proposons ci-dessous les deux types de budgétisation extrême, correspondant à deux styles de direction opposés avec leurs avantages et inconvénients respectifs



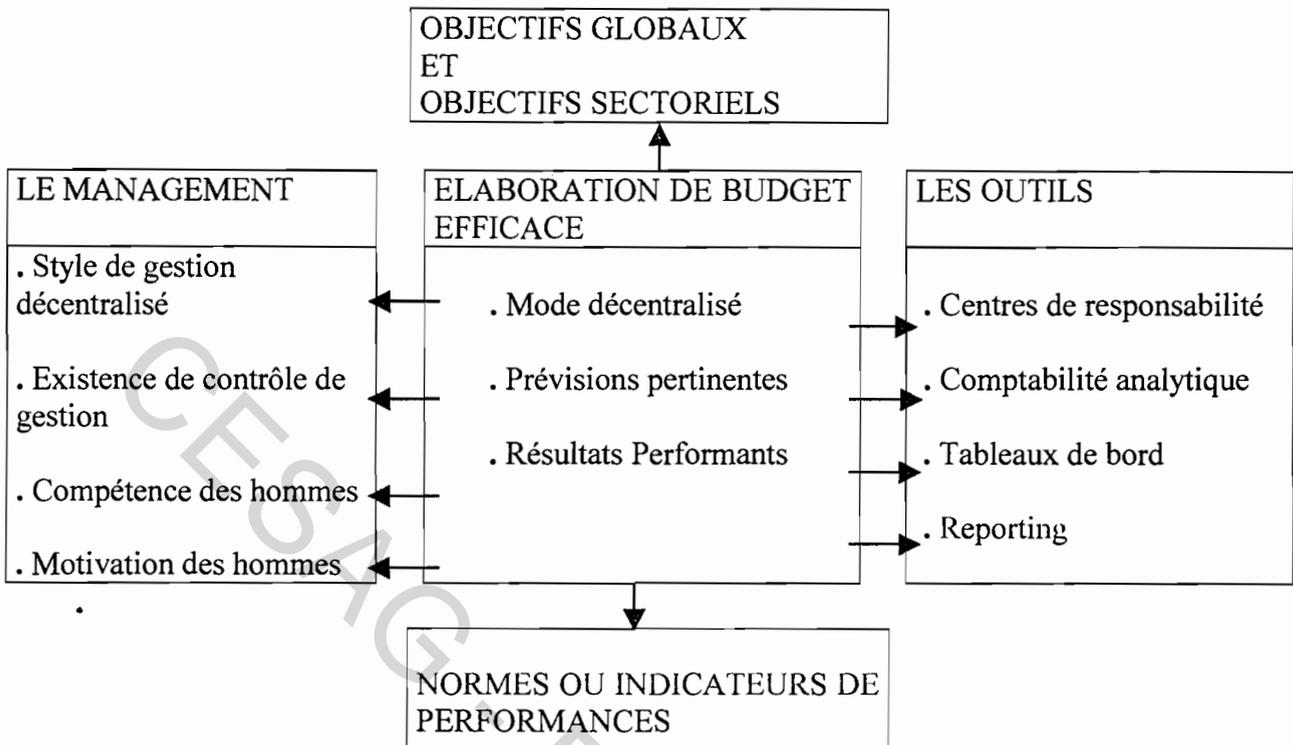
### MODELE D'ANALYSE D'UNE ELABORATION BUDGETAIRE

Sur la base de ce travail théorique, nous tirons le modèle d'analyse qui suit pour l'étude d'une élaboration efficace des budgets d'une entreprise de taille moyenne.

Ce modèle sera utilisé comme modèle d'analyse dans la deuxième partie qui va suivre et qui est consacrée à l'étude pratique de l'élaboration budgétaire à la SENELEC.

(VOIR PAGE 40)

## PRESENTATION DU MODELE



Selon ce modèle, pour être efficace, l'élaboration budgétaire doit s'appuyer sur des objectifs globaux de l'entreprise et des objectifs sectoriels de ses différentes sous-entités. Un baromètre du niveau d'exécution du budget élaboré qui définit les normes ou indicateurs de performances doit exister dans l'entreprise pour garantir une auto évaluation du système.

Pour qu'elle puisse déboucher sur un budget global efficace, l'élaboration doit s'effectuer suivant le mode décentralisé, sur la base de prévisions pertinentes afin d'obtenir des résultats performants.

L'élaboration budgétaire dépendra foncièrement du management et des outils de gestion utilisés. Pour cette raison, nous considérons le management et les outils de gestion de l'entreprise comme les variables indépendantes au cours du processus d'élaboration alors que l'élaboration est quant à elle la variable dépendante.

Ainsi pour une élaboration efficace le management doit être caractérisé par :

. un style de gestion décentralisée – l'existence d'un contrôle de gestion efficace – la compétence des hommes – la motivation des hommes.

Pour ce qui concerne les outils de gestion, ils doivent comporter :

. les centres de responsabilité – la comptabilité analytique – les tableaux de bord – le Reporting.

DEUXIEME

PARTIE:

Cas de la

SENELEC

## Chapitre I :

# **PRESENTATION DE LA SENELEC ET DE SON DEPARTEMENT CONTRÔLE DE GESTION**

## **1/ PRESENTATION DE LA SENELEC**

### **1.1/ STATUTS**

Ils comprennent :

#### **a/ Forme et dénomination**

La société nationale dénommée « société nationale d'électricité du Sénégal » (SENELEC) est une société par actions toutes détenues par l'Etat à l'origine.

Sa création a été autorisée par la loi n° 83-72 du 5 Juillet 1983.

C'est un établissement à caractère industriel et commercial.

Par la loi n° 98-06 du 28 Janvier 1998, la SENELEC est devenue une société anonyme à participation publique majoritaire.

#### **b/ Objet**

La société a pour objet notamment, toutes entreprises et toutes opérations concernant la production, le transport, la distribution, l'importation et l'exportation de l'énergie électrique. La SENELEC a le monopole du transport de l'électricité sur l'ensemble du territoire national et de la distribution dans son périmètre de concession. Elle produit, mais aussi peut acheter de l'électricité auprès de producteurs privés.

#### **c/ Apport-fusion, siège social**

La société nationale d'électricité est constituée par voie d'apport-fusion entre la société d'Electricité du Sénégal (EDS) et la Sénégalaise de distribution d'énergie Electrique (SENELEC). Les actifs et les passifs des deux sociétés arrêtés au 31 Décembre 1982 sont intégralement transférés à cette date à la société nationale. Le siège social est fixé à Dakar.

#### **d/ Capital social**

Aujourd'hui, le capital social est cent dix neuf (119) milliards de Francs CFA. La totalité des actions est détenue par l'Etat.

#### **e/ Administration de la société**

La société est administrée par un conseil composé de quatorze (14) à dix sept (17) membres. Le conseil est présidé par une personnalité désignée par décret et choisie pour son expérience dans le secteur de l'énergie. La SENELEC est soumise à la tutelle de l'Etat qui l'exerce par le canal du Ministère chargé de l'énergie (actuellement c'est le Ministère des Mines et de l'Industrie).

## 1.2/ LES MOYENS

Ils sont regroupés en trois catégories à savoir : les moyens financiers, les moyens matériels et les moyens humains.

### a/ Les moyens financiers

La SENELEC est assistée par l'Etat qui trouve des financements à des conditions favorables. Les principaux partenaires de SENELEC sont : la Banque Mondiale, l'Agence Française de Développement, la Banque Africaine de Développement, la Banque Ouest Africaine de Développement, le Japon, l'Union Européenne.

Le Tableau 1 suivant donne un schéma indicatif d'ensemble sur l'évolution du Chiffre d'Affaires et des résultats pour ces dernières années.

Tableau 1

ANNEES	2001	2002
Chiffre d'Affaires (en milliards de Frs CFA)	98,48	112,84
Résultats (en Milliards de Frs CFA)	5,04	-0,89

### b/ Les moyens matériels

#### ► Les centrales de production

Les plus grosses centrales de production de la SENELEC sont celles de Bel-Air, Cap des Biches, Kahone, Saint-Louis, Boutoute (Ziguinchor) et Tambacounda.

Leurs puissances respectives sont : Bel-Air 91,6 MW ; Cap des Biches 255 MW ; Kahone 14 MW ; Saint-Louis 7,2 MW ; Boutoute 14 MW et Tambacounda 6 MW. Les autres centrales secondaires et turbines ont une puissance globale de 14 MW.

Ainsi la puissance totale est de 371,8 MW pour l'ensemble de la SENELEC pour une production brute de 1350 Gwh.

Ces centrales sont réparties comme suit :

- deux centrales à vapeur : C<sub>2</sub> (Bel-Air) et C<sub>3</sub> (Cap des Biches)
- deux centrales diesel C<sub>1</sub> (Bel-Air) et C<sub>4</sub> (Cap des Biches)
- des turbines à gaz à Bel-Air et au Cap des Biches dont la centrale C<sub>5</sub> (Cap des Biches)
- quatre centrales régionales diesel à Saint-Louis, Kahone, Tambacounda et Boutoute
- vingt cinq centrales secondaires réparties sur l'ensemble du pays.

#### ► Les lignes de transport et de distribution

Ces lignes permettent de rapprocher la production de la consommation, ce sont :

- la ligne 225 KV, Tobène

- la ligne 90 KV, C<sub>1</sub> à Bel-Air
- la ligne 90 KV, C<sub>2</sub> à Dakar
- le double terre 90 KV, C<sub>3</sub> à Hann
- la ligne 90 KV, C<sub>4</sub> au Cap des Biches
- la ligne 6,6 KV et 30 KV

En 1997, la SENELEC disposait d'un réseau constitué de 6,3 Km en Haute Tension 220 KV, 129 Km en Haute Tension 90 KV, 2175 Km en Moyenne Tension 30 et 66 KV et 2350 Km en Basse Tension 220V.

En 2002, le taux approximatif d'électrification du pays était respectivement 57,3% et 9,9% en milieu urbain et rural. Nous présentons dans le Tableau 2 l'évolution du nombre d'abonnés de SENELEC sur un potentiel approximatif de 1 200 000 si on ne considère que les clients à usages domestiques probables sur les dix (10) millions de sénégalais.

Clientèle	31/12/1999	31/12/2000	31/12/2001
Basse Tension	368150	397548	430516
Moyenne Tension	955	982	1013
Haute Tension	3	3	3
Total	369108	398533	431532

Tableau 2

Il faut noter également que la SENELEC dispose d'un parc automobile pour le transport-distribution avec près de 633 véhicules de tourisme, de gros matériels (foreuses, grues et nacelles).

### c/ Les moyens humains

Au 31/12/2004 l'effectif des agents de la SENELEC s'élevait à 2083 agents répartis en trois catégories : Cadre, Maîtrise et Exécution. Ce nombre fait de la SENELEC l'un des plus grands employeurs du pays.

Le tableau 3 ci-dessous montre l'évolution de l'effectif au cours des cinq dernières années

**Tableau 3 (GF : Groupe Fonctionnel)**

<b>Catégories</b>	31/12/2000	31/12/2001	31/12/2002	31/12/2003	31/12/2004
Cadre (GF11 à GF15)	237	257	263	269	282
Maîtrise (GF5 à GF10)	939	966	992	1035	1094
Exécution (GF1 à GF4)	530	533	468	551	707
<b>TOTAL</b>	<b>1706</b>	<b>1756</b>	<b>1723</b>	<b>1855</b>	<b>2083</b>

Le tableau 4, qui suit, montre que la politique de recrutement favorise surtout l'engagement des agents d'exécution et des agents de maîtrise entre 2002 et 2004, après un recrutement important de cadres dans la période 2000/2001 marquée par la résiliation à l'amiable du contrat de privatisation de la SENELEC entre l'Etat du Sénégal et le Consortium Elyo/Hydro-Québec.

Taux Moyen de croissance du personnel	Période 2000/2001	Période 2001/2002	Période 2002/2003	Période 2003/2004	taux moyen sur les 5ans
Cadres	8,43%	2,33%	2,28%	4,83%	4,47%
Maîtrise	2,88%	2,69%	5,34%	5,70%	4,15%
Exécution	0,57%	-12,20%	17,74%	28,31%	8,60%
total SENELEC	3,96%	-2,39%	8,45%	12,95%	5,74%

**Tableau 4**

Le tableau 5 suivant met en exergue la proportion de chaque catégorie dans l'ensemble des agents de la société et montre que les agents de maîtrise occupent plus de la moitié des postes de titulaire à la SENELEC (55,19% en moyenne sur les cinq ans). Ceci s'explique par la nature du secteur de l'électricité dominé par un travail administratif important, mais aussi par un travail de terrain constant sous la conduite de ces agents de maîtrise et la possibilité qu'a la société d'engager de la main-d'œuvre temporaire pour les travaux d'exécution.

Tableau 5

Années	2000	2001	2002	2003	2004	Moyenne
Cadres	13,89%	14,64%	15,26%	14,50%	13,54%	14,37%
Maîtrise	55,04%	55,01%	57,57%	55,80%	52,52%	55,19%
Exécution	31,07%	30,35%	27,16%	29,70%	33,94%	30,44%
Total SENELEC	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

### 1.3/ MISSION ET ORGANISATION DE LA SENELEC

#### a/ Mission de la SENELEC

De manière condensée, la mission de la SENELEC se résume en la production, la distribution, la commercialisation, l'importation et l'exportation de l'énergie électrique au Sénégal.

De manière claire nous dirons que la SENELEC a pour mission d'assurer un service public prioritaire - fournir du courant électrique au maximum de foyers, d'artisans et d'entreprises – pour leur permettre ainsi de participer au développement économique et social du Sénégal.

La société devrait se donner les moyens nécessaires pour offrir à la clientèle la meilleure qualité de service possible au meilleur prix.

Ainsi, six principaux points résument sa mission :

- La satisfaction des clients
  - . Objectif zéro délestage : faire face à la totalité de la demande
  - . Réduction des délais d'attente aux guichets et des délais d'intervention
- L'augmentation du nombre de clients
  - . Répondre aux demandes d'abonnement
  - . Remplir des obligations en matière d'électrification rurale
- La reconstitution de la capacité de production
- La satisfaction des attentes du personnel
  - . Condition de travail
  - . La formation
  - . Le dialogue social
- devenir une entreprise moderne et rentable et un modèle en Afrique au service du développement économique du Sénégal
- Le respect de l'environnement

Il faut noter au passage que dans le cadre de la réforme du secteur de l'énergie, l'Etat avait décidé en Janvier 1998, d'une ouverture du capital au privé pour régler le problème des délestages. C'est ainsi que la société publique est transformée en société anonyme et le capital est ouvert à un partenaire stratégique ; le consortium Elyo/Hydro-Québec le 31 Mars 1999. Face aux difficultés persistantes dans la distribution de l'électricité, l'Etat du Sénégal dénonce le contrat et la résiliation à l'amiable dudit contrat eut lieu le 21 Septembre 2000. Actuellement, l'Etat est à la recherche de nouveaux partenaires.

#### b/ **Organisation de la SENELEC**

La structure est moderne et se caractérise par un nombre réduit des centres de décision et une limitation des niveaux hiérarchiques de management à trois : les Directeurs, les Chefs de Département et les Chefs de Service. Certaines Directions comportent des postes d'encadrement du type : experts internes, chefs de projet, spécialistes, chargés de mission et conseillers.

Au niveau de SENELEC on parle de centre de responsabilité quand il s'agit d'une entité qui engage un coût et/ou dégage un produit. Ainsi, tous les Services et les Etats major de Direction et de Département sont des centres de responsabilité.

On note que la SENELEC comporte principalement :

- un Directeur Général
- et neuf Directions subdivisées en Départements et les Départements subdivisés en Services

On note, en plus, l'existence d'un secrétariat général, des Délégations rattachées à la Direction Générale et six (6) Délégations Régionales.

Pour les Directions nous avons :

. La Direction de la planification et de l'équipement : qui a pour mission d'effectuer des études de planification technique et économiques en vue de définir des plans d'investissement à moyen ou long terme optimaux relatifs à la production, au transport et à la distribution.

. La Direction du contrôle général : qui a pour mission d'assurer le contrôle permanent du respect des procédures comptables, financières et commerciales en vue d'assurer la protection et la sauvegarde des biens de la SENELEC.

. La Direction de la logistique : qui est chargée de gérer toute la logistique de la SENELEC.

. La Direction de la distribution : qui est chargée de l'exploitation et de la maintenance du réseau de distribution et de la gestion de la clientèle régulière.

. La Direction des finances et de la comptabilité : qui est responsable de l'enregistrement exhaustif et exact de toutes les transactions comptables et financières de la SENELEC.

. La Direction de la production : qui a pour mission l'exploitation et la maintenance des installations de production du réseau interconnecté, des centrales régionales et secondaires, la quête continue de performances économiques et techniques.

. La Direction du transport : qui a pour mission d'exploiter et d'assurer la maintenance du réseau de transport et télécommunication.

. La Direction des ressources humaines : chargée de la gestion des carrières, des stages, de la formation et du recrutement en étroite collaboration avec les autres Directions.

. La Direction Commerciale qui est chargée entre autres de la répartition des ventes prévisionnelles, du recouvrement des produits des ventes d'électricité, de la réalisation des ventes, du marketing et des relations avec la clientèle.

Pour les Délégation et secrétariat général nous avons : la Délégation à la Communication, la Délégation à l'informatique, la Délégation à l'Audit Interne, le Secrétariat Général qui sont tous directement rattachés à la Direction Générale ainsi que les six (6) Délégations Régionales qui dépendent quant à elles de la Direction Distribution.

Les Délégations Régionales sont : la Délégation Régionale Dakar 1 (département administratif de Dakar), la Délégation Régionale Dakar 2 (départements administratifs de Pikinc, de Guédiawaye et de Rufisque), la Délégation Régionale Nord (Régions administratives Saint-Louis, Louga, Matam), Délégation Régionale Centre – Ouest (régions Thiès, Diourbel), Délégation Régionale Centre – Est (régions Kaolack, Fatick, Tamba), Délégation Régionale Sud (régions Ziguinchor, Kolda). Ces Délégations Régionales centralisent toute la gestion quotidienne au niveau des régions administratives concernées. Elles constituent le relais opérationnel de la Direction Distribution.

(Organigramme SENELEC en annexe)

Le nouvel organigramme non encore rendu public comporte une nouvelle direction intitulée : Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions (DERI) qui joue un rôle très important dans le processus d'élaboration budgétaire.

## **2/ PRESENTATION DU DEPARTEMENT CONTRÔLE DE GESTION**

Le Département Contrôle de gestion comme son nom l'indique est l'entité de la société où se passe le travail du contrôleur de gestion. Etant un Département, alors par rapport à la structure de l'organisation, le contrôle de gestion se situe en troisième position dans la hiérarchie des centres de décision. Il est situé dans la Direction des Finances et de la Comptabilité.

Ainsi, au niveau de SENELEC, le contrôleur de gestion est sous l'autorité hiérarchique directe du Directeur des Finances et de la Comptabilité.

## **2.1/ MISSIONS DU CONTRÔLE DE GESTION**

Les missions du contrôle de gestion consiste essentiellement à :

- rédiger et mettre en place l'ensemble des procédures relatives au contrôle de gestion et au contrôle budgétaire ;
- contribuer à l'établissement des plans à court et moyen terme de la SENELEC en collaboration avec la Direction de la Planification et de l'Equipement ;
- élaborer et assurer la maintenance et le bon fonctionnement des systèmes de gestion, de la comptabilité analytique aux tableaux de bord ;
- Contribuer au développement des autres systèmes d'information et de gestion de la société ;
- Veiller à la généralisation de l'utilisation des outils de gestion ;
- Participer activement à l'élaboration de budget prévisionnel, en assurer le suivi et l'analyse des écarts ;
- Elaborer les tableaux de bord, les éléments de reporting financier, et tous les outils de pilotage permettant aux opérationnels d'optimiser leur gestion ;
- Elaborer, faire appliquer et contrôler l'exécution du planning des arrêtés comptables et de fin d'exercice ;
- réaliser toutes les études ponctuelles pour la Direction Générale dont le but est d'améliorer la rentabilité de la société ;
- jouer un rôle important de conseil en matière de gestion et de contrôle financier auprès de la Direction Générale ;
- conseiller, former et accompagner les opérationnels dans la mise en place de leur budget ainsi que de son suivi pour une meilleure rentabilité de l'entreprise.

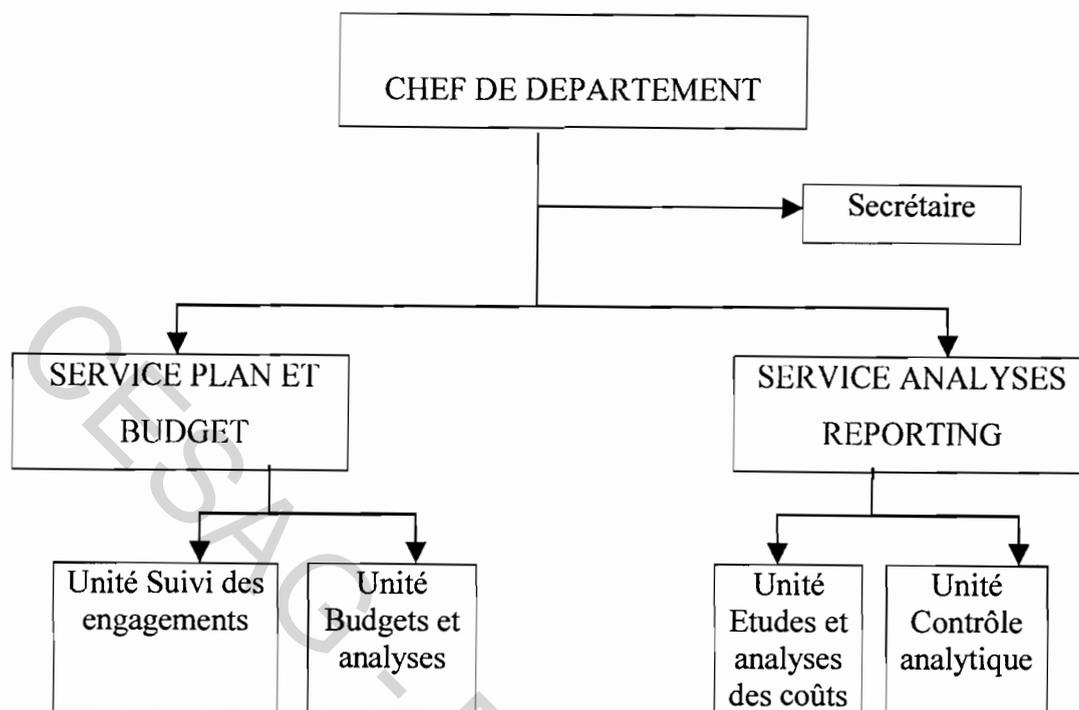
Pour remplir sa mission le Département Contrôle de Gestion est organisé de la manière suivante

## **2.2/ ORGANISATION DU DEPARTEMENT CONTRÔLE DE GESTION**

Le Département Contrôle de Gestion est subdivisé en deux Services et chaque Service est formé de deux Unités.

A sa tête nous avons un Chef de Département. Et à la tête de chaque Service nous avons un chef de Service et les agents nommés chefs d'Unité coordonnent le travail d'exécution au niveau des Unités.

L'organigramme complet du Département Contrôle de Gestion est représenté comme suit :  
**ORGANIGRAMME DU DEPARTEMENT CONTRÔLE DE GESTION DE LA SENELEC**



### **2.3/ IMPLICATIONS DU CONTRÔLE DE GESTION DANS L'ELABORATION DES BUDGETS À LA SENELEC**

Le contrôle de gestion, comme dans la plupart des entreprises de taille moyenne comme la SENELEC (effectif : près de 2083 agents en Décembre 2004), est principalement impliqué dans le découpage de l'entreprise en centres de responsabilité et l'organisation du système d'information. Concernant la prévision, d'une manière générale, qui est considérée comme un élément clé du dispositif de gestion budgétaire, elle est assurée principalement au niveau de la Direction de la Planification et de l'Equipeement en collaboration étroite avec le contrôle de gestion.

#### **Organisation en centres de responsabilité**

La première tâche du contrôle de gestion à la SENELEC est de participer activement à la construction et à l'entretien d'une structure décentralisée c'est-à-dire une structure apte à être contrôlée par un dispositif de contrôle de gestion.

#### **Organisation du système d'information**

Pour la préparation des budgets, des questionnaires sont élaborés pour exprimer les besoins des différentes entités de l'entreprise ainsi que leurs programmes d'activité.

Cela permet de faire un jugement de cohérence entre les objectifs et les moyens à mettre en œuvre pour pouvoir choisir des programmes budgétaires pertinents. (Voir annexe 2.5. quelques questionnaires).

Pour le suivi des réalisations, des journaux et une balance analytique sont élaborés par la comptabilité analytique située au niveau du contrôle de gestion. Ces journaux et balance permettent de renseigner, tous les mois, sur la nature des charges, les montants dépensés dans chaque entité budgétaire. Par suite, selon la situation de certains centres de responsabilité budgétaire, des restitutions budgétaires sont élaborées chaque trimestre au niveau du Département Contrôle de Gestion.

Ces restitutions renseignent sur les réalisations par Direction et par nature de charges pour chaque trimestre. Elles permettent aussi de déterminer les écarts budgétaires par Direction et par nature de charges.

#### **Analyse des comptes de produits et des comptes de charges – Prévision**

Nous notons d'abord qu'au niveau de SENELEC, un travail d'inventaire physique des immobilisations est effectué avant l'établissement des budgets. Ce travail est souvent confié à l'expertise externe ; par exemple en 2003 pour préparer le budget de 2004 le cabinet commis était BDO/TRAC TEBEL. C'est un travail qui demande des moyens humains importants et dépasse donc la capacité du Département Contrôle de Gestion.

En revanche, le contrôle de gestion fait, tous les trimestres, l'analyse des comptes de produits et de charges de l'année en cours pour pouvoir aider lors des prévisions budgétaires de l'année à venir.

À la SENELEC les produits proviennent essentiellement de la vente d'énergie et accessoirement d'autres produits comme les travaux et services vendus (poses compteurs, installations de lignes privées, etc.).

C'est donc un outil qui sert pour la prévision à court terme.

Notons que la prévision à long terme qui se situe dans le cadre du BUSINESS PLAN est essentiellement du ressort de la Direction de la Planification et de l'Équipement mais avec une participation active du contrôle de gestion.

## Chapitre 2 :

# L'ÉLABORATION BUDGÉTAIRE À LA SENELEC

## ANALYSE

### INTRODUCTION

Au niveau de SENELEC la structure budgétaire est distincte de ce qui est généralement développé par la théorie qui met l'accent sur l'établissement des budgets par fonction c'est-à-dire les budgets dits généraux comme le budget commercial, le budget de la production, le budget des investissements, etc.

Ici, les objectifs fixés lors de l'établissement des budgets s'inscrivent dans la ligne du BUSINESS PLAN. Dans les différents centres budgétaires, l'élaboration des budgets est effectuée en distinguant :

- pour les entités d'exploitation : leur budget d'exploitation et d'investissement
- et pour toutes les autres entités : leur budget d'investissement et leur budget de fonctionnement.

### 1/ CADRE PRATIQUE D'ELABORATION BUDGETAIRE À LA SENELEC

#### 1.1/ CENTRES DE RESPONSABILITE À LA SENELEC

Le découpage budgétaire suit l'organigramme de gestion de la société jusqu'au niveau des Services. Ici, l'unité budgétaire la plus basse est le Service ; le découpage en centre de frais, de profit et d'investissement n'est pas formel. Le mode d'élaboration utilisé est le **mode décentralisé**.

Les centres de responsabilité, au sens SENELEC, sont les Etats major de Direction, les Etats major de Département, les Délégations Régionales et les Services. Cependant, les centres de responsabilité budgétaire sont simplement les Directions, le Secrétariat Général, les Délégations rattachées à la Direction Générale et les Délégations Régionales. Ces centres sont également appelés centres de gestion car ils gèrent leurs propres budgets.

Ainsi, le budget d'une Direction est sous la responsabilité comptable du Directeur et est principalement formé par le budget de l'état major de la Direction, les budgets des Départements qui composent cette Direction. Le budget de chaque Département est quant à lui formé par le budget d'Etat major de Département et la résultante des budgets des différents Services de ce Département. Le budget de chaque Délégation Régionale est sous la responsabilité comptable, mais partagée, du Chef de Délégation.

## **1.2/ CHAÎNE D'ÉLABORATION BUDGÉTAIRE À LA SENELEC**

La spécificité de la société qui doit remplir une mission de service public en produisant et en distribuant de l'électricité, mais aussi qui doit vendre cette électricité impose de connaître les ventes prévisionnelles pour déterminer le schéma de production (les choix efficaces et efficients) dans le cadre du budget de production.

Ainsi, pour assurer le fonctionnement normal de cette chaîne production – distribution – vente, on dégage les charges d'exploitation (sur 1 an) et on programme et supporte les investissements d'extension et de renouvellement des lignes, des centrales, etc.

La structure budgétaire épousant la composition de l'organigramme, alors le budget de la Direction Commerciale est la locomotive des budgets en ce sens que le Service Pratiques Commerciales et Marketing qui s'occupe des ventes d'électricité est dans cette Direction.

Ensuite vient le budget de la Direction Production, suivi de celui de la Direction Distribution, ensuite celui des investissements (à court terme) qu'il faut comprendre comme la somme de tous les investissements directs et indirects pour l'année à venir des différents Services, Départements, Directions ou Délégations, et après viennent les autres budgets des autres Directions ou Délégations.

## **2/ PROCESSUS D'ELABORATION BUDGETAIRE À LA SENELEC**

Le processus suit celui du mode décentralisé et comporte globalement six phases.

### **2.1/ L'ELABORATION ET LA DIFFUSION DE LA NOTE D'ORIENTATION**

C'est un des temps forts de l'élaboration budgétaire, il consiste à recenser dans un document les objectifs à court terme et à identifier les paramètres et instruments sur lesquels il faut agir pour les atteindre.

Par ailleurs, sont consignées dans ce document les attentes de la Direction Générale pour chacun des domaines qu'elle juge essentiels ainsi que les hypothèses économiques majeures à retenir pour la période budgétaire.

C'est ce document qu'on appelle, au niveau de SENELEC, la note d'orientation. Il est diffusé au niveau de tous les responsables des différents centres de responsabilité budgétaire. Il est l'œuvre de la Direction Générale avec l'appui du contrôle de gestion.

### **2.2/ L'ELABORATION D'UN PRE - BUDGET**

Il s'agit d'une simulation faite au niveau du contrôle de gestion après avoir recueilli les avis des services fonctionnels appropriés comme les Directions et les Délégations.

Cette simulation est à rapprocher des propositions faites par les responsables opérationnels à travers l'élaboration de plans et de programmes.

Le contrôle de gestion, en étroite collaboration avec les correspondants budgétaires (agents travaillant dans les différentes entités budgétaires), apporte son appui à chaque échelon hiérarchique pour une évaluation globale.

Les premiers scénarios ainsi dégagés seront consolidés après des tests de fiabilité, de cohérence et de faisabilité avant les arbitrages en comité budgétaire sous l'autorité de la Direction Générale.

Dans cette phase qui ne concerne que les échelons hiérarchiques relativement élevés, on circonscrit des montants, et on définit des scénarios lesquels serviront ensuite de schémas directeurs aux échelons inférieurs de la hiérarchie.

### **2.3/ NEGOCIATION DU PRE – BUDGET AVEC LA HIERARCHIE**

Dans cette phase d'ajustement et de négociation entre le chef de centre et ses différents collaborateurs chefs de Département ou de Service, le contrôle de gestion doit s'assurer de la cohérence de ce qui est transmis aux responsables dotés de grade managérial. C'est aussi à ce niveau que les pré-arbitrages sont faits au sein des centres de responsabilité budgétaire.

### **2.4/ CONFECTION DES BUDGETS DES CENTRES DE RESPONSABILITE BUDGETAIRE**

Nous l'avons déjà souligné, les centres de responsabilité budgétaire à la SENELEC sont les Directions, les Délégations rattachées à la Direction Générale et les Délégations Régionales.

L'élaboration de leur budget respectif passe par les pré-budgets de leurs différents Départements et Services qui sont consolidés, avec l'appui du contrôle de gestion. Cette consolidation se fait sous l'autorité du responsable du centre de responsabilité budgétaire en comité budgétaire restreint en y adjoignant les prévisions budgétaires de l'Etat major du même centre.

Au niveau de SENELEC, la Direction Générale précise généralement, dans la note d'orientation les types de budgets détaillés dans chaque centre de responsabilité budgétaire sur lesquels l'établissement du budget du centre va s'articuler. Ainsi, en 2002, pour la préparation du budget de 2003, les propositions de budgets demandées pour chaque centre de responsabilité budgétaire par la Direction Générale étaient :

- leurs budgets d'exploitation
- leurs budgets des investissements
- leurs budgets de la trésorerie mensualisés
- leurs budgets des approvisionnements mensualisés

## 2.5/ ADOPTION DU BUDGET PAR LA DIRECTION GENERALE ET SON APPROBATION PAR LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

Après l'arbitrage effectué par le contrôle de gestion au niveau des centres de responsabilité, la Direction Générale, le contrôle de gestion et les responsables budgétaires se réunissent en commission budgétaire pour l'examen et l'arbitrage des différents budgets proposés pour les centres de responsabilité budgétaire. C'est à l'issue de cette réunion que la Direction Générale prend les décisions ultimes qu'elle juge les meilleures pour chaque budget en adéquation avec la stratégie et les objectifs définis pour l'entreprise. Il peut y arriver qu'une Direction ou Délégation soit contrainte de reprendre son budget après une ou deux et au maximum trois rencontres en commission budgétaire.

Le budget obtenu après consolidation des budgets du Secrétariat Général et des différentes Directions et Délégations validés par la Direction Générale est le budget définitif. On dit ainsi de ce budget qu'il est alors adopté par la Direction Générale.

Après son adoption par la Direction Générale, le budget définitif est soumis à l'approbation du Conseil d'Administration de la SENELEC pour être applicable pendant l'exercice budgétaire à venir.

## 2.6/ MENSUALISATION DU BUDGET

Cette étape fait spécifiquement appel aux compétences du contrôle de gestion. Il en est le maître d'œuvre et le réalisateur. Il s'agit de donner pour chaque mois de l'exercice budgétaire à venir le budget prévu en tenant compte surtout de la saisonnalité (hivernage et saison sèche : période de chaleur et période de froid) et de la fluctuation des facteurs de production comme ici pour SENELEC : les hydrocarbures.

Pour cela, on s'appuie sur les statistiques des années précédentes et surtout sur la spécificité de la période de Juillet à Octobre correspondant à une période de très forte demande d'électricité, pour pouvoir trouver des coefficients qui approcheraient le mieux la réalité.

C'est donc un vrai travail de prévision et d'estimation qui demande l'utilisation de tableurs et un système d'information performant. Ainsi, le logiciel de gestion **Oracle** adapté et intégré au circuit de l'information de gestion de la société, combiné à l'utilisation d'**Excel**, entre autres, mais aussi de l'intranet de la société, permet au contrôle de gestion d'abattre quotidiennement le travail à la fois précieux et énorme qui lui est confié à ce niveau de l'élaboration comme à tous les autres niveaux et même pour toutes ses activités de suivi et de contrôle de tous les jours.

### **3/ LES DOCUMENTS DE SYNTHÈSE**

Au niveau de SENELEC les documents de synthèse élaborés à la suite de l'élaboration des budgets sont : le plan de trésorerie, le compte de résultat prévisionnel et le tableau de financement prévisionnel.

#### **3.1/ LE PLAN DE TRESORERIE**

Dans ce qui est dénommé ici plan de trésorerie, sont consignées les recettes et les dépenses prévisionnelles pour l'exercice budgétaire à venir. Son élaboration est sous la responsabilité du trésorier placé sous la tutelle du Directeur des Finances et de la Comptabilité au niveau du Département Finances.

Le plan de trésorerie présente la plupart du temps un solde négatif dû aux investissements importants qu'effectuent les autorités dans le but de pouvoir répondre à la mission de service public de SENELEC, et cela grâce à l'appui de l'Etat dans le cadre de la coopération bilatérale et multilatérale.

#### **3.2/ LE COMPTE DE RESULTAT PREVISIONNEL**

C'est un document qui a une importance capitale dans le processus budgétaire.

Il se présente conformément au modèle préconisé par le plan comptable SYSCOHADA.

Au niveau de SENELEC, le compte de résultat prévisionnel constitue un outil pour :

- . L'analyse et l'exploitation du résultat prévisionnel avec les ratios (Valeur Ajoutée / Production) ; (Charges de personnel / EBE) ; etc. Ces ratios permettent de calculer certaines primes. Ce dernier ratio, par exemple, permet de calculer la prime de croissance.
- . L'analyse dynamique du résultat flash, c'est-à-dire, du résultat donné tous les trois mois, de la période passée de l'exercice en cours.
- . Le contrôle de gestion par la mensualisation et la répartition des charges. Ceci permet de renseigner les différents tableaux de bord comparatifs de budget et réalisations.

#### **3.3/ LE TABLEAU DE FINANCEMENT PREVISIONNEL**

La finalité de ce tableau est d'étudier la capacité de financement et son évolution. Dans le cadre du budget des investissements, on calcule la marge brute d'auto-financement.

Notons au passage qu'au niveau de SENELEC, le Bilan prévisionnel et le Tableau de Financement des Ressources et des Emplois (TAFIRE) prévisionnel ne sont pas élaborés.

#### **4/ LES DOCUMENTS UTILISES DANS LA PROCEDURE BUDGETAIRE Á LA SENELEC**

Á ce niveau on note l'existence de tableaux dits annexes portant les éléments essentiels du budget (les questionnaires) qui concernent les différents centres de responsabilité budgétaire et d'un calendrier fixant les dates butoirs d'exécution des tâches pour chaque étape du processus d'élaboration.

##### **4.1/ LES TABLEAUX ANNEXES**

Ces Tableaux sont des formulaires qui permettent de faciliter l'élaboration de certains postes budgétaires, nous avons quelques exemples en annexe 2.5.

Pour chaque domaine d'activité existant ou nouveau, on précisera :

- les actions à entreprendre
- les résultats à atteindre
- le planning de réalisations
- les prévisions des moyens à engager.

##### **4.2/ LE CALENDRIER**

Ce calendrier fixe les dates auxquelles les Directions devront déposer leurs projets de budgets au contrôle de gestion afin que ce dernier puisse faire les tests de fiabilité nécessaires en tenant compte des autres budgets et des contraintes de l'entreprise.

Le calendrier fixe également les dates de l'examen et l'arbitrage de ces projets de budgets par la commission budgétaire pilotée par la Direction Générale avec la participation du contrôle de gestion et de toutes les Directions.

Pour obtenir les budgets avant la fin de chaque année, on commence les opérations d'élaboration au mois de Septembre de l'année en cours.

## **5/ ANALYSE DE LA METHODE D'ELABORATION BUDGETAIRE**

### **À LA SENELEC – CAS PARTICULIER DU BUDGET DES VENTES**

La méthode d'élaboration budgétaire globale à la SENELEC que nous avons présentée, admet un certain nombre de points forts et un certain nombre de points faibles qui méritent d'être soulignés dans l'optique d'une contribution à son amélioration pour une meilleure gestion de l'entreprise. C'est sur cette base que l'on perçoit véritablement l'intérêt de l'étude que nous avons menée jusque là, et qui, comme nous le savons, s'appuie fortement sur la théorie en matière d'élaboration budgétaire.

Ainsi, nous ferons l'analyse en question en utilisant le modèle d'analyse que nous avons proposé en fin de première partie. Pour cela, nous mettrons en exergue les forces et les faiblesses décelées sur la méthode d'élaboration budgétaire à la SENELEC, nous insisterons également sur le cas particulier du budget des ventes avant de parler des conséquences de la situation sur la gestion de l'entreprise.

#### **5.1/ POINTS FORTS DU PROCESSUS D'ELABORATION GLOBALE**

Nous considérons le modèle d'analyse suivant ses deux compartiments ; c'est-à-dire les variables indépendantes (qui sont le management et les outils de gestion) pour une élaboration efficace et l'élaboration proprement dite qui est une variable dépendante.

##### **5.1.1/ AU NIVEAU DES VARIABLES INDEPENDANTES**

Selon le modèle que nous avons proposé, les variables dites indépendantes sont le management et les outils de gestion.

###### **a/ Le management**

Le management sera analysé comme l'indique le modèle proposé ; c'est-à-dire selon le style de gestion, l'existence d'un contrôle de gestion, la compétence des hommes et la motivation des hommes.

###### **. LE STYLE DE GESTION :**

Le style de gestion de la SENELEC est décentralisé. Les niveaux de décision de gestion sont limités à trois. Cette limitation permet à l'entreprise de garder un mode de gestion moderne avec des responsables clairement désignés. Ainsi, nous avons les Directions qui conçoivent et définissent des objectifs spécifiques pour chaque Département suivant les objectifs généraux provenant de la Direction Générale, les Départements réalisent la répartition suivant leurs différents Services et veillent à l'obtention des résultats escomptés, et les Services supervisent et exécutent les tâches qui leur sont dévolues dans les meilleurs délais.

## . LE CONTRÔLE DE GESTION :

Le service contrôle de gestion qui y est un Département joue le rôle de conseiller. Il participe activement à l'élaboration du budget surtout en ce qui concerne la mise en place du pré-budget. Il facilite la « navette budgétaire » pour l'harmonisation des budgets et prend une part importante au moment des arbitrages.

## . LA COMPETENCE DE HOMMES :

Sur ces cinq dernières années, et mis à part les exécutants, l'effectif des agents est composé en moyenne de 55% d'agents de maîtrise et de 14% de cadres qui sont formés d'hommes et de femmes engagés dans l'entreprise sur la base de compétences intellectuelles et techniques avérées. Au moment de l'élaboration des budgets, ce sont ces deux catégories de personnels qui sont principalement interpellées.

## . LA MOTIVATION DES HOMMES :

Au niveau de SENELEC, les travailleurs sont très motivés à travers une politique sociale bien installée et favorisant le bien être social à tout employé sans discrimination par la mise en place d'un Fonds de Promotion Economique et Sociale ((FOPES).

Ce fonds est alimenté par la société et les cotisations de ses membres que sont la Direction de la société et les employés. Il vise l'acquisition d'une meilleure couverture sociale et d'une meilleure retraite et permet de résoudre des problèmes d'endettement des salariés.

Ainsi, on note une motivation sans faille des employés qui développent de jour en jour des sentiments d'appartenance à l'entreprise ; ce qui les poussent à donner le meilleur d'eux-mêmes dans le travail.

### b/ Les outils de gestion

Nous analyserons les outils en restant dans le cadre du modèle ; c'est-à-dire : les centres de responsabilité, la comptabilité analytique, les tableaux de bord et le reporting.

## . LES CENTRES DE RESPONSABILITE :

Nous l'avons déjà souligné en 1.1 dans ce chapitre, les centres de responsabilité budgétaire sont les Directions, les Délégations rattachées à la Direction Générale, le Secrétariat Général, et les Délégations Régionales. Le style de gestion s'appuie donc sur la structure budgétaire et nous savons que cette dernière épouse rigoureusement l'organigramme.

On note qu'au niveau de la société, on utilise le vocable centre de responsabilité pour désigner des centres de coûts et/ou de profits.

Ainsi, tous les Services et les états major de Direction et de Département sont des centres de responsabilité.

On note également que les Délégations Régionales sont formées sur la base de la proximité géographique et du découpage administratif du pays. Les distances entre la Délégation Régionale responsable budgétaire directe d'une localité et la clientèle de la localité concernée, se trouvent ainsi réduites. Les prévisions budgétaires des ventes de la localité, par exemple, devraient être réalistes et très bonnes.

Au niveau de chacun des centres budgétaires, il y a un seul Directeur ou un seul Chef de Délégation. Pour le Secrétariat Général, on a le Secrétaire Général. On note que, tous ces différents responsables sont de véritables autorités devant leurs collaborateurs respectifs. Ils sont les seuls à pouvoir engager leur structure dans des questions liées à la gestion de l'entreprise.

#### . LA COMPTABILITE ANALYTIQUE :

Elle occupe l'Unité Contrôle Analytique dans le Service Analyses et Reporting du Département Contrôlé de Gestion. C'est un outil important du contrôle de gestion.

L'existence d'une comptabilité analytique permet une étude analytique portant, sur les dépenses et/ou sur les produits au niveau des différents centres de gestion de SENELEC en vue de donner des indications aux différents responsables concernés par rapport aux mesures à entreprendre lors de l'établissement de leurs budgets. Ce service fait, tous les trimestres, l'analyse des comptes de produits et de charges de l'année en cours pour pouvoir aider lors des prévisions budgétaires pour l'exercice à venir.

À la SENELEC les produits proviennent essentiellement de la vente d'énergie et accessoirement d'autres produits comme les travaux et services vendus (poses compteurs, installations de lignes privées, etc.).

L'analyse des ventes d'énergie est axée sur les écarts sur la quantité et les écarts sur le prix entre le réel et l'estimé c'est-à-dire entre le budget et les réalisations.

L'analyse des comptes de charges quant à elle, admet pour axe principal la production et les charges variables de production et accessoirement sur ce qui est dénommé : autres charges.

Pour analyser les comptes de chargés, on s'intéresse d'abord à la production brute, ensuite aux charges de combustibles, à la redevance à la RTS, aux additifs et huiles, à l'achat d'électricité.

Ce travail d'analyse mixte (produits et charges) permet au contrôle de gestion d'avoir une meilleure visibilité sur la réalité de la situation d'ensemble de l'entreprise pour pouvoir apporter à la Direction Générale les conseils et propositions par rapport à la gestion actuelle des ressources mais aussi par rapport aux orientations à prendre pour l'année à venir. C'est donc un outil qui sert pour la prévision à court terme.

## . LES TABLEAUX DE BORD :

Les tableaux de bord sont élaborés par le contrôle de gestion à l'intention des responsables opérationnels pour les besoins du suivi budgétaire. Ils favorisent ainsi l'intervention du contrôle de gestion pour la proposition de solutions correctrices en cas d'écarts défavorables importants.

On note par exemple les tableaux de bord de « suivi clientèle » qui permettent à la Direction Commerciale de savoir chaque mois le niveau des recouvrements sur toute l'étendue du territoire national.

Ces tableaux de bord permettent de connaître presque sûrement le nombre et les types de clients qui sont effectivement facturés et qui arrivent à payer leurs factures de manière normale et régulière. L'ensemble des tableaux d'une année est alors un élément d'appréciation très important au moment des projections sur les ventes de l'année suivante.

## . LE REPORTING :

Le reporting est également effectué au contrôle de gestion au niveau du Service Analyses et Reporting. Le reporting est effectué à l'intention de la Direction générale. Il donne des résultats globaux et met en exergue les indicateurs de performances à côté des réalisations. Ainsi, il permet à la Direction Générale de pouvoir superviser de plus près la gestion de ses délégataires que sont les Directions et les Délégations. Il permet également d'avoir une vision plus nette de la réalité du niveau d'exécution du budget. Il favorise ainsi une meilleure prise en compte de cette réalité par la Direction Générale au moment de la rédaction de la note d'orientation en vue de l'élaboration du budget de l'exercice à venir.

### 5.1.2/ AU NIVEAU DE L'ELABORATION (LA VARIABLE DEPENDANTE)

Comme nous l'avons dit, l'élaboration est une variable dépendante du management de l'entreprise et des outils de gestion utilisés. Elle dépend également de la structure budgétaire en place.

Au niveau de SENELEC, société nationale qui compte 2083 agents au 31/12/2004 le mode d'élaboration utilisé est le mode décentralisé. Les objectifs globaux sont consignés dans le BUSINESS PLAN qui représente le plan stratégique de la société sur plusieurs années. Chaque centre de responsabilité budgétaire admet ses objectifs spécifiques et SENELEC doit, dans ce contexte, assurer un service public et financer son budget d'exploitation.

Les prévisions sont effectuées par les services des directions que sont : la Direction des Etudes et Relations avec les Institutions et la Direction de la Planification et de l'équipement en collaboration avec le Département Contrôle de Gestion.

On note que les étapes de l'élaboration budgétaire sont, dans le fond, presque les mêmes que celles souvent rencontrées dans la théorie, mais dans la forme il y a quelques différences.

a/ **Au niveau de l'élaboration et la diffusion de la note d'orientation**

Elle a le mérite de servir le fil conducteur dans le sillage du BUSINESS PLAN pour l'établissement du budget de l'exercice à venir.

Au niveau de SENELEC, la note est généralement diffusée au plus tard pendant la première semaine de septembre.

b/ **Au niveau de l'élaboration d'un pré-budget**

On note une participation importante des responsables opérationnels qui donnent ainsi au contrôle de gestion les informations les plus conformes à la réalité de leurs différentes entités. Sur cette base le contrôle de gestion dispose des éléments de comparaison pour pouvoir mettre en place des projets de pré-budget. Ainsi, le contrôle de gestion pourra effectuer les tests de fiabilité, de cohérence et de faisabilité avant de les présenter à la Direction Générale. Ce dispositif permet ainsi de minimiser les risques d'incohérence entre les budgets des différents centres budgétaires et favorise une gestion saine basée sur la concertation et la recherche de la meilleure combinaison possible qui reste dans le cadre des objectifs généraux présentés de manière précise dans le BUSINESS PLAN.

Le pré-budget est généralement élaboré au début du mois d'octobre.

c/ **Au niveau de la confection des budgets des centres budgétaires**

À ce niveau également, la participation de tous est manifeste. Ce qui permet une grande motivation des responsables budgétaires, mais aussi une grande motivation des responsables des niveaux de gestion inférieurs, et enfin une grande motivation des opérationnels lors de l'établissement du budget de leurs entités respectives.

L'intervention du contrôle de gestion en collaboration avec les correspondants budgétaires permet de mieux s'orienter et de rester dans un cadre qui ne s'écarte pas du cadre global déjà tracé. Cela permet une consolidation plus rapide et plus efficace des différents budgets. C'est d'ailleurs dans cette optique qu'il faut situer l'importance accordée à la précision des types de budgets détaillés des différents centres budgétaires que fait chaque année la Direction Générale dans la note d'orientation.

L'étape spécifique à SENELEC consistant à négoier les pré-budgets des centres budgétaires au sein même de ces centres qui débouche sur des pré-arbitrages est également une étape qui facilite l'harmonisation et la consolidation des budgets.

On note également à ce niveau le pari que gagne SENELEC en parvenant à impliquer tout son personnel autour d'une même cause en restant collée aux objectifs définis par la Direction Générale.

Ce travail est souvent effectué dans le courant du mois d'octobre.

d/ **Au niveau de l'harmonisation des budgets et de la procédure de « navette budgétaire »**

Au niveau de SENELEC, la hiérarchie budgétaire n'est pas perceptible, la Direction Distribution par exemple, n'est pas obligée d'attendre que la Direction Commerciale termine toutes ses prévisions budgétaires pour de faire les siennes. Il suffit de connaître seulement les prévisions des ventes.

Les investissements suivent le BUSINESS PLAN défini dans le cadre de la politique nationale de l'Etat en matière d'électricité.

La navette et la consolidation sont facilitée par les éléments cités plus haut dans le c/ qui précède ; c'est-à-dire la négociation des pré-budgets, les pré-arbitrages, la précision dans la note d'orientation des budgets détaillés demandés par la Direction Générale et l'implication du contrôle de gestion presque à tous ces niveaux cités.

**e/ Au niveau de l'Adoption du budget par la Direction Générale et son Approbation par le Conseil d'Administration**

La Direction Générale n'est pas la dernière autorité à avoir un avis sur le budget qu'elle adopte. Pour être définitivement applicable, ce budget adopté par la Direction Générale doit être approuvé par le Conseil d'Administration de la société. Ainsi, l'existence de cette autorité supérieure oblige la Direction Générale à effectuer des choix rigoureux et optimaux. Cela ne peut que favoriser une gestion satisfaisante qui entre dans le cadre des politiques et des obligations fixées à la SENELEC par les pouvoirs publics.

**f/ Au niveau de la mensualisation du budget**

La mensualisation du budget permet un suivi régulier des réalisations en cours d'exercice budgétaire. Elle donne à chaque centre un baromètre lui permettant, chaque mois, de connaître l'évolution de son activité par rapport à ses objectifs spécifiques. Elément de référence des tableaux de bord et du reporting, la mensualisation permet au contrôle de gestion de déceler très rapidement les problèmes et de pouvoir donner les solutions correctrices.

Pour une entreprise comme SENELEC qui connaît des périodes d'activités intenses et d'autres périodes moins intenses au cours du même exercice budgétaire, il est important de faire une répartition du budget dans le temps pour pouvoir assurer son suivi correct et l'analyser de manière conforme à la réalité pour comprendre et faire comprendre les résultats avant de penser aux actions à entreprendre.

**5.2/ POINTS FAIBLES DU PROCESSUS D'ELABORATION**

On constate que le résultat de SENELEC reste depuis plusieurs années dans une situation alarmante comme nous le montre le « TABLEAU 1 » du Chapitre 1 de cette seconde partie. SENELEC traverse une situation financière difficile, elle ne parvient pas à assurer le minimum demandé par l'Etat qui est d'assurer elle-même l'équilibre son budget d'exploitation.

Etant donné que SENELEC pratique un mode de gestion budgétaire décentralisé, alors les problèmes liés à l'efficacité du budget élaboré concourent certainement à cette situation de morosité.

Dans ce contexte, nous allons nous intéresser aux points faibles du processus d'élaboration et des variables qui l'influencent.

Ainsi, comme dans le cas des points forts, nous considérons le modèle d'analyse suivant ses deux compartiments : les variables indépendantes (le management et les outils de gestion) et la variable dépendante (l'élaboration proprement dite).

### 5.2.1/ AU NIVEAU DES VARIABLES INDEPENDANTES

Les variables indépendantes sont : le management et les outils de gestion utilisés selon le modèle proposé.

#### a/ **Le management**

Dans le management, suivant notre modèle d'analyse, nous avons : le style de gestion, l'existence d'un contrôle de gestion, la compétence des hommes, la motivation des hommes.

#### . LE STYLE DE GESTION :

Les failles que nous avons pu noter au niveau du style décentralisé de gestion se situent dans l'organigramme lui-même qui constitue le symbole même de cette déconcentration des pouvoirs de décision. La position des Délégations Régionales sous la tutelle de la Direction Distribution en est un exemple éloquent. Les Délégations Régionales couvrent des activités qui débordent des compétences de cette Direction Distribution. Cette situation de fait demeure la source d'innombrables contestations de ces Délégations Régionales qui ne manquent pas l'occasion d'ignorer l'autorité de la Direction Distribution quand elles y voient leur intérêt. Pour preuve, nous savons que dans l'organigramme de la Direction Distribution figure le poste de coordonnateur administratif mais les comptables des Délégations Régionales préfèrent traiter avec leurs homologues de la Direction des Finances et de la Comptabilité. D'ailleurs le coordonnateur n'a même pas accès au logiciel Oracle pour consulter la comptabilité.

#### . LE CONTRÔLE DE GESTION :

Le service contrôle de gestion qui est placé sous la tutelle de la Direction des Finances et de la Comptabilité peut avoir des difficultés liées à l'obligation de tenir son supérieur hiérarchique informé des actions correctrices, par exemple, qu'il aurait à proposer aux différents responsables opérationnels. Ces détours qui retardent le processus d'aide à la décision dans la gestion peuvent ainsi empêcher le contrôle de gestion de remplir efficacement sa mission de conseil qui demeure l'une de ses missions essentielles à la SENELEC.

#### . LA COMPETENCE DES HOMMES :

Il existe un plan de formation au niveau de l'entreprise. Cependant l'élaboration de la politique de formation est restreinte au niveau de la Direction Générale et du Service Formation de la Direction

des Ressources Humaines. Le mode de gestion est centralisé à ce niveau. En effet, les agents déconnectés, ne connaissent même pas les principes de formation pour les accepter et les respecter. Cet état de fait ne favorise pas une garantie de la compétence des hommes dans le monde de l'entreprise en perpétuelle mutation où les ressources humaines, richesse inestimable de l'entreprise, doivent à tout moment se former, se perfectionner.

#### . LA MOTIVATION DES HOMMES :

A ce niveau, le problème se situe dans l'engagement d'un nombre important de travailleurs temporaires. Ces derniers pour la plupart ne se sentent pas concernés par la bonne marche du service, leur intérêt se limite à leur paie en fin de mois.

Ainsi, l'entreprise court le risque de dépenser plus que nécessaire pour certains travaux du fait que la main-d'œuvre temporaire cherche toujours à gagner du temps ou à perdre du temps suivant que telle ou telle option lui permet de majorer ses gains de liquidités.

Elle n'a aucun sentiment d'appartenance à l'entreprise. Cette situation peut, dans un tel contexte, entraîner des écarts défavorables importants entre le budget et les réalisations dans les centres de gestion utilisant beaucoup de main-d'œuvre temporaire.

#### b/ Les Outils de gestion

Les outils de gestion que nous avons dans le modèle d'analyse sont : les centres de responsabilité, la comptabilité analytique, les tableaux de bord et le reporting.

#### . LES CENTRES DE RESPONSABILITE :

Les centres de responsabilité budgétaire existant à la SENELEC sont : les Directions, le Secrétariat Général, les Délégations rattachées à la Direction Générale et les Délégations Régionales.

On note que ces centres sont trop vastes pour la plupart si l'on considère la modestie des moyens mis en place par la société par rapport à la demande nationale. Généralement ces centres couvrent tout le pays. La Direction Production en est un très bon exemple ; elle ne possède pas de démembrement dans les Délégations Régionales, ces dernières n'ont aucune responsabilité en matière de production.

La Direction Production comporte trois Départements qui comptent ensemble neuf services pour tout le pays avec un personnel estimé à un peu plus de 591 personnes (cadres, agents de maîtrise et exécution) sur un total effectif SENELEC de 2083 au 31/12/2004, soit près de 28% de cet effectif total. Le Service Coordination Gestion (SCG) qui est rattaché directement au Directeur Production ne compte que onze (11) salariés et il doit abattre un travail immense de coordination dans tout le pays pour tous les sites de production d'électricité de SENELEC. Au niveau des régions, on a que des Services de Production Régionale qui n'ont aucune dépendance hiérarchique vis-à-vis du Chef de Délégation.

Il se pose un vrai problème de gestion d'un nombre important de personnes et une grande responsabilité dans la production de l'électricité de SENELEC pour tout le pays ; donc un problème de budgétisation de la production à cause des disparités, de l'éloignement et du grand nombre de Services fonctionnels.

La délimitation de certains centres budgétaires qui épouse rigoureusement la structure de l'organigramme est parfois source de confusion quant à la responsabilité des uns et des autres pour la prise de certaines décisions. Par exemple : entre une Délégation Régionale, la Direction Commerciale et l'état major de la Direction Distribution qui est le vrai responsable des ventes effectuées dans une localité donnée? Qui est le vrai responsable du recrutement de main-d'œuvre temporaire pour les travaux d'exécution qui varient en fonction du niveau d'activité dans chaque localité?

On a donc à ce niveau un problème de délimitation de responsabilité qui se pose et qui se répercute sur l'établissement des prévisions budgétaires de ces différents centres budgétaires.

Ceci nous permet d'avancer que les centres de responsabilité budgétaire ne sont pas autonomes au vrai sens du terme.

Au sein d'une même Direction, on note que le Directeur, les Chefs de Département, les Chefs de Service sont tous habilités à prendre des décisions de gestion car au niveau de SENELEC les centres de décision se situent à ces trois niveaux du point de vue opérationnel.

Cependant, dans le domaine du budget, il est clair que les centres de responsabilité budgétaire sont les Directions et les Délégations.

Entre le Chef du Département Contrôle de Gestion et le Directeur des Finances et de la Comptabilité, qui doit véritablement porter la parole du contrôleur de gestion qui conseille, qui propose des solutions correctrices et qui coordonne les propositions en cours d'élaboration budgétaire ?

Qui est véritablement le responsable du résultat comptable entre le Chef du Service Entretien et son Chef de Département ou son Directeur de tutelle pour tous les travaux d'entretien à effectuer en cours d'exercice budgétaire ?

C'est encore assez problématique, car dans la réalité, vu la configuration de l'organigramme et le fait que les Services et les Départements ne sont pas des centres de responsabilité budgétaire, alors le Directeur est le seul responsable du résultat budgétaire mais n'est pas le seul responsable dans l'exécution du budget de la Direction.

Ce problème de la responsabilité budgétaire est beaucoup plus net au niveau des Délégations Régionales. Pour une localité géographique donnée, la prévision des ventes est effectuée par la Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions et la répartition des recouvrements de la clientèle de la localité est faite par la Direction Commerciale alors que la réalisation revient à la Délégation Régionale qui est sous la tutelle de la Direction Distribution.

Donc dans le cadre du budget, le Directeur des Etudes et des Relation avec les Institutions est responsable de la prévision des ventes, le Directeur Commercial a la responsabilité de la prévision des recouvrements et le Chef de Délégation réalise alors qu'ils sont tous des responsables budgétaires.

La circulation de l'information de certains services fonctionnels en direction du contrôle de gestion prend parfois beaucoup plus de temps que nécessaire.

Cet état de fait retarde l'établissement des tableaux de bord d'alerte à l'intention des responsables opérationnels concernés. Par conséquent, ces responsables ne peuvent que constater les dégâts dans l'exécution de leur budget car les tableaux de bord d'alerte ne leur parviennent que très tardivement.

#### . LA COMPTABILITE ANALYTIQUE :

La comptabilité analytique y occupe une place importante, mais elle n'influence en rien la marche des centres budgétaires car les résultats qu'elle fournit sont le plus souvent relégués au second plan s'ils ne sont pas utilisés comme source d'inspiration par le Service Analyse et Reporting qui est son service de tutelle. Le Service Budget et Analyse fait de l'analyse et au moment de l'élaboration des budgets c'est généralement son analyse qui est prise en compte en lieu et place de l'analyse faite par la comptabilité analytique.

#### . LES TABLEAUX DE BORD :

Les tableaux de bord sont généralement programmés au mois le mois pour les besoins du suivi budgétaire. Cependant, on note un certain retard dans la mise à disposition de ces tableaux aux différents responsables. Ceci provoque une certaine lenteur au niveau des rectifications nécessaires par rapport aux actions de gestion déjà entreprises. Par exemple, le Tableau de Bord de suivi clientèle du mois de Juillet ne peut être disponible au plus tôt qu'à partir du 15 Août dans des conditions normales en ce qui concerne l'environnement économique et social de l'entreprise. Ainsi, les écarts entre les créances et les encaissements restent tout le temps défavorables à cause du nombre de jours (15) qui restent sur le deuxième mois (mois au cours duquel l'écart est constaté). Et nous devons préciser que cet écart est souvent d'une grande ampleur car les montants sont exprimés en milliards de francs CFA. Par exemple entre juin et juillet 2003 cet écart était défavorable et l'ensemble des créances échues non encaissées représentait la somme de 26 milliards de francs CFA.

## . LE REPORTING :

Le reporting n'échappe pas aux difficultés liées à la circulation de l'information de gestion. Des retards sont quelque fois constatés même si c'est à un degré moindre vu l'esprit de synthèse ou encore de vision globale des actions de gestion entreprises et des dépenses engagées qui le caractérise.

Dans ces conditions, la décision de la Direction Générale parviennent très tardivement aux responsables opérationnels après que les faits constatés par le reporting aient été signalés avec un retard considérable.

### 5.2.2/ AU NIVEAU DE L'ELABORATION

On considère toujours le modèle d'analyse proposé. Ainsi, dans le processus d'élaboration budgétaire de la SENELEC, nous avons pu déceler trois points importants qui peuvent être des causes de difficultés certaines.

#### **a/ Au niveau de l'élaboration de la note d'orientation**

Il est clair que cette note doit porter l'empreinte de la Direction Générale et que c'est bien le cas au niveau de SENELEC. En revanche, il n'est pas précisé que la Direction Générale s'appuie sur une concertation plus ou moins participative des différents responsables budgétaires.

Cette attitude peut porter les germes d'une orientation qui risque de s'écarter de la réalité des centres budgétaires de l'entreprise et qui doit obliger le contrôle de gestion, s'il est vigilant, à demander à la Direction Générale de revoir les objectifs fixés. Ce qui peut ainsi retarder le processus budgétaire. Si l'on y ajoute les détours que prennent les avis du contrôle de gestion, qui est sous la tutelle du Directeur des Finances et de la Comptabilité, le retard ne peut être que considérable et anormalement important.

#### **b/ Au niveau de la confection des budgets des centres budgétaires**

On note également des problèmes au niveau de la confection des budgets de certains centres budgétaires spécifiques à cause de leur structure. Si nous prenons l'exemple des Délégations Régionales, leurs budgets des ventes, par exemple, sont préparés au niveau du siège à Dakar et sont défendus à leur absence. Alors, ces Délégations ne s'engagent pas et pourtant, elles réalisent leur budget des ventes bien qu'elles ne les confectionnent pas. Ceci peut provoquer l'effet contraire de la situation souhaitée qui est de faire un bon résultat, car le Chef de Délégation peut ne pas se sentir impliquer réellement surtout lorsqu'il est convaincu que les objectifs fixés dépassent très largement les possibilités réelles du terrain.

#### **c/ Au niveau de l'harmonisation des budgets et de la procédure de « navette »**

Les responsables des différents centres budgétaires ont tendance à tarder à envoyer leurs projets de budgets au niveau du contrôle de gestion. Ce retard peut empêcher ce dernier d'effectuer adéquatement le travail de consolidation et de conseil pour les réajustements nécessaires.

D'où le risque de ne pas pouvoir disposer d'un ensemble compact de budgets principaux qui restent collés aux objectifs et qui prennent en compte les contraintes de l'entreprise.

### **5.3/ CAS PARTICULIER DE LA METHODE D'ELABORATION DU BUDGET DES VENTES**

Ce budget est élaboré et défendu chaque année par les services chargés des études économiques et statistiques de la Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions, la Direction Commerciale ne s'occupant que des réalisations et de la répartition par centre de gestion (c'est-à-dire par Délégation Régionale et par Agence).

L'électricité peut être considérée comme un produit non stockable car, le producteur ne peut pas la stocker en heures creuses pour la restituer en heures pleines. Alors l'offre doit être égale à la demande pour s'assurer une bonne qualité des services et pour éviter de faire des productions inutiles (c'est-à-dire éviter ce que l'on appelle des pertes techniques dans le jargon de SENELEC).

#### **5.3.1/ PRESENTATION DE LA METHODE D'ELABORATION DU BUDGET DES VENTES**

Au niveau de SENELEC, la méthode d'élaboration du budget des ventes passent par trois étapes essentielles : la prévision de la demande d'électricité qui correspond aux ventes prévisionnelles d'électricité, la valorisation en francs CFA et la ventilation par zone géographique.

##### **a/ LA PREVISION DE LA DEMANDE D'ELECTRICITE**

Pour faciliter une bonne prise en compte de la spécificité du secteur de l'électricité et des rythmes de croissance très variés des différentes catégories d'usagers d'électricité, la clientèle de SENELEC est stratifiée suivant cinq niveaux. Les différentes strates sont définies comme suit :

##### **1) Les ménages ou les Usagers Domestiques (UD) :**

. Basse Tension et puissance souscrite  $\leq 957$  W. Ils utilisent l'électricité pour des besoins domestiques divers (éclairage, téléviseurs, vidéos, réfrigérateurs, radios, ventilateurs, congélateurs, etc.)

##### **2) L'informel ou Usagers Professionnels première catégorie (UP1) :**

. Basse Tension et puissance souscrite  $\leq 32$  KW. Il utilisent l'électricité pour des besoins professionnels ; ce sont les petits artisans (soudeurs, menuisiers, boutiquiers, etc.)

##### **3) Les grands services ou Usagers Professionnels deuxième catégorie (UP2) :**

. Moyenne Tension et puissance souscrite  $> 32$  KW. Il utilisent eux aussi l'électricité pour des besoins professionnels (usines, écoles, ateliers, magasins, bureaux, etc.).

#### 4) Le secteur Industriel (SI) :

. en Moyenne Tension (MT) 6,6 KV et 30 KV ; ce sont les grandes entreprises (usines de production, institutions financières, administration, etc.)

. et en Haute Tension (HT) ; ce sont les trois gros clients de la SENELEC (les usines de phosphates de TAÏBA/ICS, la SOCOCIM, la SOSETRA).

#### 5) L'Eclairage Public (EP). Besoins collectifs, éclairage des voies publiques et privées.

Pour procéder à la prévision de la demande pour l'année à venir N+1, la Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions fait d'abord une actualisation du nombre d'abonnés en se basant sur la répartition des réalisations des années passées.

Cette répartition est faite par Délégation, ensuite par centre de gestion dans chaque Délégation. Par exemple pour la Délégation de Dakar 1, on fait une répartition suivant les agences Vincent, Médina, Ouakam:

##### a1/ Prévision de la demande des UD et des UP1

Concernant les UD, on se limite au nombre de ménages. Sur la base des statistiques des années passées, on a constaté une corrélation forte entre les UD et les UP1.

Les UP1 suivent la même règle de progression que les UD, donc la pente obtenue à partir de la droite régression de la série double (UD, UP1) permet de trouver le nombre d'UP1 connaissant le nombre d'UD.

Pendant près de dix années (entre 1995 et 2003) le ratio nombre UD / nombre UP1 tournait autour de 4,5 à 5 ; ce qui signifie que pour 9 à 10 abonnés domestiques (UD), il y'a 2 abonnés professionnels première catégorie (UP1).

Il faut noter que les UD prévisionnels sont les ménages vivant en zone desservie par la SENELEC, et ayant souscrit ou non à une police d'abonnement. On suppose que ceux qui ne sont pas encore souscrits pourraient le faire à leur demande à tout moment pendant l'exercice budgétaire à venir. Les zones desservies correspondent aux zones déjà électrifiées et aux zones dont l'accès à l'électricité est techniquement possible et ne nécessite aucun investissement supplémentaire pour la production. C'est l'exemple des villages et des habitations traversés par des lignes électriques alimentant d'autres localités ou d'autres habitations.

Ainsi, chaque année, les UD comme les UP1 évoluent suivant l'évolution de la population des villes et des campagnes desservies d'une part et d'autre part, suivant le revenu des ménages.

La population est obtenue par le biais des statistiques nationales et le niveau du revenu des ménages plus complexe à déterminer est remplacé à la SENELEC par ce qui y est appelé la Consommation Moyenne d'électricité.

Cette Consommation Moyenne est obtenue à partir des statistiques sur les réalisations des années passées : c'est le rapport, pour chaque mois, des ventes en énergie exprimée en KWh du mois sur l'ensemble des usagers de la consommation globale. Elle est déterminée de manière séparée pour les UD et pour les UP1 et par zone géographique et elle est exprimée en KWh.

Consommation Moyenne (en KWh/Client) = Consommation du mois / Nombre d'usagers

Ainsi, pour chaque mois la prévision des ventes d'électricité pour les UD et les UP1 est donnée par :

Nombre UD × Consommation Moyenne UD par mois.

Appelons **A** le résultat qui s'exprime en KWh.

On a également, pour chaque mois la prévision des ventes d'électricité pour les UP1 est donnée par :

Nombre UP1 × Consommation Moyenne UP1 par mois.

Appelons **B** le résultat qui s'exprime en KWh

Ainsi, la somme des deux résultats **A** et **B** donne les ventes prévisionnelles totales en électricité des deux catégories UD et UP1.

#### a<sub>2</sub>/ Prévision de la demande des UP2 et des Usagers HT

L'évolution de la consommation des UP2 et des Usagers HT est beaucoup plus liée à l'activité qu'à la variation de leur nombre car ce nombre reste pratiquement inchangé pendant des années durant. Ainsi, l'hypothèse de base de SENELEC par rapport à ces catégories d'abonnés porte sur ce qui y est appelé la constance de l'intensité donnée par le ratio : Valeur Ajoutée / Consommation d'électricité. L'explication avancée est que la VA varie dans le même sens que la Consommation d'électricité pour ces entreprises.

C'est donc dans leur intérêt de mettre la SENELEC au courant de toute variation de leur besoin en électricité pour l'année à venir. Ainsi, ils font leur déclaration en cas de besoin supplémentaire.

Appelons alors **C** la consommation annuelle d'électricité des UP2 en KWh et **D** la consommation annuelle des Usagers HT en KWh. Elles correspondent donc aux ventes prévisionnelles pour les UP2 et les Usagers HT.

#### a<sub>3</sub>/ Prévision de la demande de l'EP

Pour l'Eclairage Public, l'hypothèse de base de la prévision est de considérer qu'un client raccordé vaut 1 KWh d'Eclairage Public. Ainsi, à partir de la détermination du nombre de clients prévisionnels raccordés, on obtient la valeur en KWh de la demande prévisionnelle, c'est-à-dire de la vente prévisionnelle pour l'EP.

Appelons **E** cette valeur prévisionnelle des ventes pour l'EP qui s'exprime en KWh.

## b/ LA VALORISATION

La valorisation est faite par catégorie de clients et par zone géographique (Délégation, centre de gestion). Ainsi pour chaque type de clients et pour chaque zone, on détermine d'abord le Prix Moyen du KWh en Francs CFA sur la base des réalisations des années passées.

Ce Prix Moyen est le rapport, pour chaque mois, du chiffre d'affaires du mois concerné de l'année N par la consommation globale (en KWh) des usagers par catégorie et par zone géographique de cette même année N.

Prix Moyen (pour chaque mois en Frs / KWh) = Chiffre d'Affaire du mois / Consommation Globale

Ensuite on obtient le budget en Francs CFA en multipliant les valeurs **A, B, C, D,** et **E** par les Prix Moyens correspondants dans chaque zone géographique et pour chaque mois. La somme globale des cinq types de produits mentionnés ci-dessus, et pour tous les mois, représente le montant total des ventes prévisionnelles : c'est-à-dire en valeurs monétaires, le budget des ventes d'électricité de SENELEC.

## c/ LA VENTILATION

La ventilation est effectuée par mois et par zone géographique pour chaque catégorie de clients suivant son niveau de tension sur la base de l'historique des réalisations des années passées. C'est ainsi que pour la détermination des différents poids ou coefficients servant à la ventilation des prévisions de l'année N+1, on se base sur les réalisations de l'année N. Les deux types de ventilation se présentent de la manière suivante :

### c<sub>1</sub>/ Ventilation par mois

Pour chaque catégorie de clients et suivant son niveau de tension, on calcule le poids des ventes de chaque mois de l'année N. Ce poids est égal au rapport des quantités vendues pendant le mois par les quantités totales vendues pendant toute l'année pour le même type de clients et par niveau de tension.

En multipliant ce poids par la quantité totale prévues (**A, B, C, D, E**), on détermine la répartition du mois concerné suivant la catégorie de clients ou plus précisément suivant le niveau de tension.

### c<sub>2</sub>/ Ventilation par zone géographique

Cette ventilation permet la comparaison des efforts de recouvrement des différents centres de gestion (les Délégations Régionales et les Agences niveau le plus proche de la clientèle). Elle prépare et annonce les « quotas de vente ». Elle est l'œuvre de la Direction Commerciale.

Ainsi, pour chaque catégorie de clients et suivant son niveau de tension, on calcule le poids des ventes de chaque zone géographique (Délégation Régionale et Agence) à partir des réalisations de

l'année N. Ce poids est obtenu par le rapport des quantités vendues dans la zone pendant le mois concerné de l'année N par les quantités totales vendues pendant l'année N pour le même type de clients et suivant le niveau de tension.

En multipliant ce poids par les quantités totales prévues par type de clients suivant le niveau de tension (A, B, C, D, E), on détermine la répartition par zone géographique, pour chaque mois et par type de clients.

### 5.3.2/ ANALYSE DE LA METHODE D'ELABORATION DU BUDGET DES VENTES

À la lumière du modèle d'analyse proposé en fin de première partie et de l'analyse effectuée sur l'élaboration budgétaire globale nous constatons de manière concrète qu'un certain nombre de problèmes se retrouvent dans la méthode utilisée pour l'élaboration du budget des ventes de SENELEC.

#### **Premier constat :**

La méthode part du sommet vers la base. Elle ne permet pas une implication des agents situés aux niveaux hiérarchiques inférieurs, ce qui pose un problème de motivation des hommes.

#### **Deuxième constat :**

Ceux qui prévoient sont différents de ceux qui réalisent, ils sont même différents de ceux qui coordonnent. La Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions confectionne le budget des ventes, la Direction Commerciale fait la répartition et coordonne les opérations en cours d'exercice budgétaire et les Délégations Régionales font les réalisations. Or les Délégations Régionales sont sous l'autorité hiérarchique de la Direction Distribution. Donc, les centres de responsabilité budgétaire que constituent les Délégations Régionales peuvent dégager leur responsabilité quant à la non atteinte des objectifs budgétaires qui leurs sont imposés. La compétence des agents de ces centres reste inexploitée. C'est donc un problème qui se pose au niveau du management, mais aussi au niveau des outils de gestion, c'est-à-dire précisément au niveau de la répartition des rôles des différents centres de responsabilité.

#### **Troisième constat :**

La méthode est une méthode très globale. Les prévisions portent sur des données qui ne tiennent pas compte de la dispersion des catégories de clients. La manière dont la Consommation Moyenne est calculée peut être la cause d'une surestimation des prévisions et ainsi, on risque de tomber sur des situations où les objectifs du budget des ventes en quantité ne seraient jamais atteints à la SENELEC.

Au sein d'une même catégorie, celle des UD par exemple, la méthode ne permet pas de faire une répartition qui permet de prévoir distinctement les réalisations pour les grandes villes et les campagnes électrifiées par SENELEC. On sait que la Consommation Moyenne des villes est très largement supérieure à celle des campagnes.

#### **Quatrième constat :**

. L'hypothèse portant sur la population en zone desservie au lieu de la population en zone électrifiée seulement, permet de prendre en considération de futurs nouveaux abonnés qui se seraient raccordés en cours d'exercice budgétaire. Ces abonnés qui ne se déclarent pas très tôt, sont parmi les UD ou les UP1, leur nombre n'a aucune influence sur le niveau total de consommation globale.

. Cependant, l'hypothèse qui consiste à considérer que le nombre de ménages correspond au nombre d'UD n'est pas pertinente. Elle ne tient pas compte de la réalité ; car pour la SENELEC un UD correspond à une facture (ou un compteur). Et de plus, nous savons que dans les grandes villes comme Dakar et sa Banlieue, on peut trouver jusqu'à deux à trois ménages pour une seule facture. Donc, la situation à Dakar et dans certaines grandes villes peut mener une fois de plus à l'utilisation d'une valeur trop élevée pour la Consommation Moyenne. La conséquence est encore une surestimation en valeur des possibilités de ventes d'électricité.

En somme nous constatons que les méthodes utilisées pour la prévision incluent des éléments qui causent des problèmes de surestimation d'abord sur les ventes en quantité et par voie de conséquence sur la valorisation.

### **5.4/ CONSEQUENCES DE LA SITUATION CONSTATEE SUR LA GESTION DE LA SENELEC**

#### **5.4.1/ AU NIVEAU DES VARIABLES INDEPENDANTES**

##### **a/ Le management**

#### **SUR LE STYLE DE GESTION**

Le fait que les Délégations Régionales soient dans la Direction Distribution pose très souvent des problèmes d'insubordination. Au niveau de ces Délégations les gens sont convaincus que les activités dépassent les attributions de la Direction Distribution. Pour preuve, nous pouvons simplement citer l'exemple du recouvrement des ventes effectué par les Délégations Régionales par le biais des différentes agences installées dans la localité.

C'est un exemple, mais globalement, l'organigramme qui constitue le support de la structure budgétaire est beaucoup décrié.

## SUR LE CONTRÔLE DE GESTION

Le contrôle de gestion donne l'impression de ne pas souffrir de sa position sous la tutelle du Directeur des Finances et de la Comptabilité. Mais, il est clair que le travail qui y est effectué ne subit et ne nécessite aucune influence du Département Finances qui partage avec lui la Direction. On ne trouve aucune raison qui pousse à les mettre obligatoirement sous la tutelle d'une même Direction si ce n'est un problème de réduction des postes de direction.

## SUR LA COMPETENCE DES HOMMES

Certains agents se sentent, dans certains cas, compétents pour occuper un poste donné, mais la plupart du temps, ils sont disqualifiés par l'absence d'un certain diplôme (académique ou professionnel) qu'il fallait obtenir au préalable alors qu'ils n'ont jamais été informés de cette exigence auparavant.

La non existence de fiches – postes et la non existence d'un plan de formation décentralisé est décriée par certains agents qui aspirent à des postes de promotion.

## SUR LA MOTIVATION DES HOMMES

On note que, certains agents (cadres et agents de maîtrise surtout) travaillent jusqu'à, au moins une heure de temps après l'heure normale de décente alors qu'ils sont en place très tôt le matin dès sept heures trente minutes.

Cependant, au niveau des contractuels les problèmes sont entiers. Tout part de quelques exemples d'accidents de travail qui se sont produits par le passé et qui risquent de faire tâche d'huile. Ces contractuels, ne bénéficiant pas de la même couverture sociale que les permanents, hésitent quelques fois à exécuter certains travaux à cause des risques d'accident. Si l'on considère que ces types de travailleurs sont pour la plupart engagés pour des travaux sur le réseau de distribution de l'électricité et surtout pour des travaux manuels très durs, alors on assiste à un niveau très moyen d'exécution du service à cause du manque de prise de risque occasionné quelque fois par un déficit de motivation de la part des contractuels.

### b/ Les outils de gestion

## SUR LES CENTRES DE RESPONSABILITE

Nous avons souligné l'étendue des centres budgétaires comme la Direction de la Production. Une conséquence de cette situation se situe au niveau des relations entre l'état major qui est à Dakar et le Service Régional qui se trouve éloigné de son centre ordonnateur de décisions. Par exemple, il est arrivé qu'un responsable d'une Centrale Régionale fasse du surstockage de combustible sous prétexte qu'il ne peut pas prendre le risque de causer une rupture de stock qui serait à l'origine d'un arrêt de la production.

Cette situation anodine a des conséquences énormes du point de vue de la prévision des approvisionnements. Que se serait-il passé si toutes les Centrales Régionales avaient opté pour une telle attitude ? Toute la prévision budgétaire serait affectée dans sa globalité.

La position des Délégations Régionales sous la tutelle de la Direction Distribution pose souvent un problème d'insubordination. Nous avons donné l'exemple des comptables des Délégations Régionales qui ne donnent pas l'information souhaitée au coordonnateur administratif de la Direction Distribution mais qui préfèrent traiter avec les comptables de la Direction des Finances et de la Comptabilité.

Vis-à-vis de la clientèle, les services centraux des Délégations Régionales sont très éloignés dans certaines zones. Dans les zones à forte densité de population comme Dakar et sa Banlieue et certaines grandes villes comme Saint – Louis et Mbour les clients peuvent passer des heures entières à faire la queue pour payer leurs factures.

#### SUR LA COMPTABILITE ANALYTIQUE

La comptabilité analytique n'influence en rien la marche des centres budgétaires car les résultats qu'elle fournit sont le plus souvent relégués au second plan.

D'ailleurs, la Direction des Finances et de la Comptabilité vient de décider l'application de la méthode des coûts partiels (ABC) en lieu et place de l'ancienne méthode basée sur le calcul des coûts par les coûts complets qui y était pratiquée.

#### SUR LE TABLEAU DE BORD

Les retards constatés font que les tableaux de bord délivrent quelque fois des analyses qui deviennent caduques avant même leur sortie en signature par le Directeur des Finances et de la Comptabilité. Comme sa publication n'est pas conditionnée par l'exactitude des montants, les chiffres peuvent ne pas être problématiques. Cependant, l'analyse qui en découle et qui induit une action correctrice doit être collée à la réalité pour que l'on puisse opérer rapidement et avec efficacité les rectifications souhaitées.

#### SUR LE REPORTING

Le reporting qui est placé sous la responsabilité d'un cadre de haut niveau qui l'effectue personnellement, ne souffre d'aucune insuffisance autre que le retard des informations. Il reste un élément clé permettant à la Direction Générale d'avoir, de manière périodique, une idée sur le résultat d'exploitation de chaque centre budgétaire.

#### 5.4.2/ AU NIVEAU DE L'ELABORATION GLOBALE

##### a/ Sur l'élaboration et la diffusion de la note d'orientation

Les services du Département Contrôle de Gestion ont intégré la parution de la note d'orientation dans leur calendrier de travail et dans les pratiques normales effectuées au niveau de SENELEC.

Pour ces services, la note est vraiment intégrée dans la culture de l'entreprise et on ne se demande même pas si son établissement répond aux critères pour une bonne élaboration et une meilleure gestion du budget.

##### b/ Sur l'élaboration du pré-budget

Le pré-budget est ici l'affaire de tous les centres budgétaires. La particularité, du cas SENELEC par rapport à la pratique générale décrite dans la théorie se situe à ce niveau. Ici, chaque centre de responsabilité budgétaire fait une proposition de son pré-budget, négocie cette proposition au niveau du centre. Ensuite, le contrôle de gestion centralise tous les pré-budgets des différents centres budgétaires pour ensuite proposer, à son tour, le pré-budget global de l'entreprise à la Direction Générale. Cette pratique rassure les agents du contrôle de gestion quant aux problèmes de cohérence entre budgets qu'ils pourront prévoir et même annihiler avant les consolidations et les arbitrages.

##### c/ Sur la confection des budgets des centres budgétaires

Le constat est quasi général, les agents n'apprécient guère le fait que, par exemple, la Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions élabore le budget des ventes à la place de la Direction Commerciale.

##### d/ Sur l'harmonisation des budgets et la procédure de navette

Les retards fréquents constatés sur l'envoi des propositions de pré-budget au contrôle de gestion ont fait que, les agents du contrôle de gestion, soutiennent que certains centres de responsabilité budgétaire ne jouent pas le jeu qui permet vraiment une élaboration décentralisé du budget dans la réalité du terrain.

##### e/ Sur l'Adoption du budget par la Direction Générale et son Approbation par le Conseil

###### d'Administration

Au niveau de SENELEC, les dépenses pour le personnel atteignent souvent des proportions récusées par les administrateurs. C'est ainsi qu'en 2001, le budget a été rejeté par le Conseil d'Administration à cause d'un excès en terme de dépenses de personnel.

Il semblerait que le Conseil d'Administration demande presque tous les ans une révision à la baisse des dépenses de personnel, mais pas de reprendre le budget comme ce fut le cas en 2001.

#### 5.4.3/ AU NIVEAU DU CAS PARTICULIER DU BUDGET DES VENTES

Ce budget étant imposé à ceux-là même qui l'exécutent, alors il ne porte pas en réalité beaucoup de crédit aux yeux des analystes que sont les agents du contrôle de gestion.

Les tableaux de bord suivi de la clientèle qui sont élaborés chaque mois prennent comme référence les réalisations des douze derniers mois (moyennes mobiles) pour déterminer le Chiffre d’Affaires Moyen Mensuel (CAMM) au lieu du Chiffre d’Affaires mensuel donné par la ventilation mensuelle faite lors de l’établissement du budget des ventes. Au mois de Juillet 2003 par exemple, le CAMM était dans l’ordre de 11 143 694 000 francs CFA et que les créances de ce même mois de juillet tournaient autour de 13 000 430 000 francs CFA. Soit un écart positif de 1 856 736 000 francs CFA.

#### 5.4.4/ ELEMENTS DE SYNTHESE DES CONSEQUENCES SOULIGNEES

En somme, nous constatons que la plupart des difficultés soulignées proviennent directement de la structure de l’organigramme qui constitue la base de la structure budgétaire. Les entités les plus touchées sont les Délégations Régionales qui sont à la fois des services administratifs, techniques et commerciaux. Il se pose véritablement à leur niveau le problème de leur rattachement à une quelconque Direction.

L’entité ayant la fonction de contrôle de gestion qui se trouve être un Département peut quelques fois éprouver des difficultés pour pouvoir saisir directement un Directeur pour lui donner les conseils appropriés au moment opportun ou tout simplement lui demander des informations complémentaires pour la confection d’un tableau de bord. C’est peut-être à cause de cette position que certains centres budgétaires attendent le dernier moment pour envoyer au contrôle de gestion leurs projets de budget pour les tests de fiabilité et les consolidations avant la période des arbitrages.

Il faut aussi noter que le statut de société à participation publique majoritaire ou tout simplement société nationale ne milite pas à la faveur d’un développement des différentes institutions de SENELEC. Tout ce qui est exigé par les pouvoirs publics c’est que SENELEC doit travailler pour l’équilibre de son budget d’exploitation, les bénéfices ne constituent pas une fin en soi.

Le tableau suivant indique en francs CFA les résultats d’exploitation prévus dans le budget et les résultats d’exploitation réalisés pour les exercices 2002, 2003 et 2004 ; ainsi que le taux de réalisation de l’objectif budgétaire.

Années	2002	2003	2004	Pour les trois années
Résultats Réels	743 821 000	15 385 000	1 587 774 000	2 346 980 000
Résultats Budgétés	2 862 563 000	1 84 734 000	5 272 021 000	8 319 318 000
Taux de réalisation de l’objectif budgétaire	25,98%	8,33%	30,12%	28,21%

Donc il est clair qu'il se pose un problème au niveau de l'élaboration budgétaire à la SENELEC. Comme nous venons de le souligner au niveau du cas particulier du budget des ventes, ce tableau confirme que les prévisions sont très souvent largement supérieures aux réalisations. Nous savons que sur les faits réels le fonctionnement de la société dans sa globalité n'est pas remis en cause. Donc, les budgets établis portent les failles qui sont à l'origine de cette situation de surestimation qui pourrait faire croire à une performance médiocre obtenue par SENELEC au cours de ces dernières années où on note un faible taux moyen de réalisation de l'objectif budgétaire tournant autour de 28%.

Dans le contexte actuel, l'objectif d'assainir la gestion budgétaire que poursuivent les dirigeants de SENELEC par la motivation et la mobilisation autour d'un même idéal au cours du processus d'élaboration devrait rapporter à coup sûr plus que l'équilibre du budget d'exploitation comme c'est le cas d'ailleurs malgré les problèmes notés sur le budget et les réalisations.

Cependant, il faut quand même noter que dans un contexte d'une meilleure gestion du budget depuis son élaboration, cette situation est sans conteste un facteur clé de succès préparant à l'inévitable qui est, à la fois, l'arrivée du privé dans le capital de la société, et sur le marché de l'électricité au niveau de tous ses compartiments (production, distribution, vente) comme c'est le cas déjà dans la production avec GTI – Dakar et ESKOM – Manantali.

# RECOMMANDATIONS

Dans cette partie qui va marquer le point final de notre étude nous allons proposer des recommandations pour une amélioration conséquente de la méthode d'élaboration budgétaire à la SENELEC. Pour la terminer, nous insisterons sur le cas particulier du budget des ventes dans cette situation précise et spécifique de la SENELEC ; société para-publique de production, d'exploitation et de distribution d'énergie électrique. Ce choix est surtout motivé par le fait que la vente d'électricité constitue la principale source de revenus de la société. Donc pour améliorer le processus d'élaboration budgétaire, il faut entre autres améliorer en priorité l'élaboration du budget des ventes pilier de tous les autres budgets.

## **R1/ SUR LES POINTS FORTS**

Les points forts doivent être maintenus et consolidés.

## **R2/ SUR LES POINTS FAIBLES**

Au niveau des variables indépendantes et de l'élaboration nous recommandons ce qui suit.

### **R2.1/ POUR LE MANAGEMENT**

#### **. AU NIVEAU DU STYLE DE GESTION :**

Les Délégations Régionales doivent profiter encore plus du style décentralisé de gestion de la société. Elles devraient défendre leur propre budget en commission budgétaire. Ceci devrait leur assurer beaucoup plus d'autonomie dans la gestion des affaires de la localité.

Les Chefs de Délégations Régionales devraient jouer le rôle du gouverneur comme dans l'administration publique, ils doivent représenter toutes les Directions au niveau de la localité. Ils doivent disposer suffisamment de délégation d'autorité et de moyens pour jouer le rôle de véritable manager dans leurs localités respectives.

#### **. AU NIVEAU DU CONTRÔLE DE GESTION :**

La responsabilité du contrôle de gestion dans la gestion quotidienne de l'entreprise est très importante. Ainsi, nous savons qu'il est de plus en plus nécessaire, si l'on veut gagner le pari du

développement de l'entreprise, d'avoir un contrôle de gestion efficace, prompt à déceler les écarts sur budget / réalisations et les signaux annonciateurs de difficultés futures, et prompt à apporter très rapidement les solutions correctrices et les conseils adéquats.

Alors, pour ces raisons, en plus de celle qui est exposée sur le retard des informations en direction du contrôle de gestion, nous proposons que le statut du contrôleur de gestion soit renforcé en mettant, par exemple, le contrôle de gestion sous l'autorité hiérarchique directe du Directeur Général. Il pourra être une Direction ou tout simplement une Délégation ayant le rang de Direction.

Ainsi, il aura tous les atouts nécessaires pour s'adresser à tous les centres de gestion de l'entreprise dans le cadre des relations fonctionnelles, sans intermédiaire hiérarchique. Le contrôle de gestion gagnera ainsi en hauteur au niveau de ses responsabilités et participera pleinement aux discussions pendant les arbitrages après qu'il ait joué les premiers rôles pendant la « navette budgétaire ».

#### . AU NIVEAU DE LA COMPETENCE DES HOMMES :

Des plans de formation initiale et de perfectionnement doivent être définis de manière concertée avec la participation d'experts et des employés qui sont les principaux intéressés. Ils doivent être appliqués de manière formelle et continue afin de développer la culture de la compétence. Ces plans constituent le levier qui permet d'enrichir la compétence des hommes dans une entreprise qui se veut moderne et prospère.

Par conséquent, des fiches-postes doivent être instaurées sur la base, non seulement du grade obtenu par l'ancienneté dans la société, mais aussi et surtout sur la base de la formation suivie et des diplômes obtenus.

#### . AU NIVEAU DE LA MOTIVATION DES HOMMES :

SENELEC doit aussi penser à engager du personnel permanent surtout en ce qui concerne les agents d'exécution car c'est à travers le statut de travailleur permanent, titulaire à un poste que l'individu se sent le plus important et le plus concerné par les difficultés de l'entreprise. Dans ces conditions, il développe dans son fort intérieur un sentiment d'appartenance qui lui permet d'être très motivé dans son travail.

### **R2.2/ POUR LES OUTILS DE GESTION**

#### . AU NIVEAU DES CENTRES DE RESPONSABILITE :

► Nous proposons une réduction de l'étendue de certaines Délégations Régionales pour les ramener à l'échelle de la région administrative. C'est le cas de la Délégation Nord et de la Délégation Centre –Est par exemple. Certaines comme Dakar 1 et Dakar 2 peuvent être maintenues mais avec une

augmentation du nombre d'agences en leur sein, c'est la zone qui compte le plus grand nombre d'utilisateurs.

La Délégation Nord couvre les régions de Louga, Saint-louis et Matam avec son Chef de Délégation qui réside à Saint-Louis, elle peut être scindée en deux : l'une pour Louga et Saint-Louis et l'autre pour Matam. La Délégation Centre – Est couvrant les régions de Kaolack, Fatick et Tambacounda avec son Chef de Délégation qui réside à Kaolack peut, elle aussi, être scindée en deux : l'une pour Kaolack et Fatick et l'autre pour Tambacounda. L'intérêt de ce découpage se situe à deux niveaux :

- D'abord sur le plan administratif et technique : les préoccupations des agents des services rattachés ainsi que de la clientèle locale seront prises en compte avec beaucoup plus de célérité et de maîtrise pour une meilleure organisation du travail et un meilleur service public.

- Ensuite sur le plan de la gestion budgétaire : les prévisions seront plus proches de la réalité car elles seront effectuées par des responsables plus proches de la clientèle et des problèmes du terrain et qui, par conséquent, sont à même de maîtriser mieux que quiconque les données exactes de la localité.

- ▶ Les centres budgétaires doivent être définis très succinctement avec une autonomie de gestion certaine. Les Délégations Régionales, par exemple, devraient donner leurs propres projets de budget et devraient les défendre elles-mêmes en commission budgétaire. Elles doivent être de véritables centres de responsabilité budgétaire qu'on pourrait même assimiler à des « entreprises SENELEC » en miniature. Elles doivent être dotées de moyens matériels, techniques et humains adéquats.

- ▶ Certains responsables dont les services demandent beaucoup de personnel et beaucoup de matériel devraient accompagner leur Directeur de tutelle lors des arbitrages et défendre leur budget. Ainsi, ils auront l'obligation de rendre compte directement à la Direction Générale si l'écart défavorable est trop important. Et naturellement, ils seront félicités, gratifiés ou promus dans le cas d'une constance dans la bonne exécution de leur budget. Nous voulons surtout nommer les services ayant la charge de la production et l'entretien du gros matériel dans les régions ou dans certaines centrales. Les responsabilités devraient être situées au niveau le plus proche possible des utilisateurs directs. Dans ces conditions, on devrait assister à une gestion plus rationnelle des ressources humaines, matérielles et financières.

#### . AU NIVEAU DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE :

La place de la comptabilité analytique devrait être mise en valeur au niveau de tous les centres de gestion et plus particulièrement au niveau de toutes les Délégations Régionales. Elle doit rester dans la même entité institutionnelle et budgétaire que le contrôle de gestion.

Ceci permettra au responsable de la comptabilité analytique d'avoir très rapidement des données fiables assurant la validité et la pertinence des analyses proposées, et par là, de mieux aider le contrôleur dans sa recherche de solutions correctrices.

#### . AU NIVEAU DES TABLEAUX DE BORD :

Tous les centres budgétaires déjà existants et ceux qui naîtront après les réformes préconisées devraient travailler en réseau sur la base de logiciels de suivi communs.

Ces logiciels devraient permettre au contrôle de gestion d'avoir de manière instantanée les informations nécessaires à la confection, par exemple, des tableaux de bord de suivi budgétaire. Ainsi, les différents responsables disposeront au bon moment de ces tableaux de bord de suivi qui leur assureront la possibilité d'agir à chaque fois que de besoin au lieu de se contenter de réactions sur des faits déjà passés et qui ne peuvent plus être changés.

#### . AU NIVEAU DU REPORTING :

Le reporting doit se faire au mois le mois afin de permettre à la Direction Générale de suivre de très près toutes les actions essentielles entreprises par les responsables opérationnels. Les causes des retards sur le reporting doivent être détectées et éliminées. Ainsi, le système d'information doit être plus adapté au contexte de SENELEC ; c'est une société para-publique, qui assure une mission de service public.

Donc SENELEC doit disposer d'un système d'information performant qui permet à son contrôle de gestion de faire rapidement le travail de synthèse du reporting à l'intention de la Direction Générale. Ce système doit être basé sur le même logiciel que celui du suivi budgétaire qui permet de renseigner les tableaux de bord.

### **R2.3/ POUR LA METHODE D'ELABORATION GLOBALE**

#### . AU NIVEAU DE L'ELABORATION DE LA NOTE D'ORIENTATION :

Cette note marquant le lancement du processus d'élaboration doit être rédigée par la Direction Générale ; mais seulement après avoir recueilli les avis des responsables opérationnels par rapport aux objectifs globaux et par rapport aux objectifs sectoriels que l'on devrait se fixer pour l'exercice à venir.

#### . AU NIVEAU DE LA CONFECTION DES BUDGETS DES CENTRES BUDGETAIRES :

Nous savons que le budget des ventes, par exemple, est fait et défendu par la Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions avec une participation très timide de la Direction

Commerciale seulement au niveau de la répartition entre les différents centres de gestion. Et pourtant, ce budget est exécuté par les Délégations Régionales à travers les agences qui y sont implantées.

Alors, nous proposons que les autorités de SENELEC fassent en sorte que ce budget soit confectionné en toute autonomie par les Délégations Régionales dans le cadre de leurs prévisions budgétaires globales. La Direction Commerciale aura la charge de la conception pour ce qui touche le domaine commercial vis-à-vis de la clientèle et jouera un rôle de coordonnateur, de centralisateur, avec une vision nationale et globale, après qu'elle soit informée par la Direction de la Planification et de l'Equipeement ou la Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions par rapport aux études économiques réalisées pour les perspectives concernant l'année budgétaire à venir.

#### . AU NIVEAU DE L'HARMONISATION DES BUDGETS ET DE LA PROCEDURE DE NAVETTE :

La Direction Générale devrait augmenter la pression sur les responsables budgétaires pour les amener à respecter les délais fixés pour la mise à disposition de leurs projets de budget au contrôle de gestion.

En effet, la Direction Générale devrait renforcer les pouvoirs du contrôle de gestion comme nous l'avons déjà dit. Elle devrait aussi insister sur la nécessité pour les différents centres budgétaires de déposer leurs projets de budget le plus rapidement possible, au plus tard aux dates fixées par le calendrier d'élaboration budgétaire. Cette nécessité s'explique par le fait que le contrôle de gestion doit faire le travail de consolidation avant la date des arbitrages et on doit s'assurer que le processus d'élaboration ne soit pas escamoté et que le budget élaboré démarre effectivement le 1<sup>er</sup> Janvier de l'année civil qui marque aussi le début de l'exercice budgétaire à la SENELEC.

### **R3/ SUR LE CAS PARTICULIER DU BUDGET DES VENTES**

Pour terminer nous faisons les recommandations suivantes pour l'amélioration de la méthode d'élaboration du budget des ventes à la SENELEC que nous avons présenté et analysé en sous-section 5.3 du chapitre 2 de cette seconde partie.

Pour améliorer la méthode d'élaboration du budget des ventes ainsi présentée nous suggérons les mesures pratiques suivantes :

#### Au niveau stratégique (infrastructures à construire) :

► Création d'agences secondaires à la place des bureaux commerciaux dans certaines localités surpeuplées de la Banlieue de Dakar (Yeumbeul et Keur Massar) et dans certaines villes comme Saint-Louis, Thiès et Kaolack.

Au niveau opérationnel (Opérationnalité des recommandations sur le budget des ventes):

► Des enquêtes doivent être menées régulièrement suivant une périodicité raisonnable (1 à 2 ans par exemple) et portant sur un échantillon assez représentatif de chaque catégorie de clients et suivant la zone d'habitation (Dakar, Saint-Louis, Thiès, autres grandes villes, villes moyennes et campagnes) et dans chaque Délégations Régionales. Ainsi, on aura à coup sûr une meilleure approche des vrais usagers et des vrais futurs usagers avec toutes leurs caractéristiques (puissances, tension, nature, zone rurale ou urbaine, colocation, etc.).

► Prendre les résultats de ces enquêtes comme base de données pour chaque centre de gestion depuis la plus petite agence jusqu'au niveau de la Direction Commerciale en passant par les Délégations Régionales.

► À partir de ces données, les agences établissent elles-mêmes leurs prévisions budgétaires en utilisant les mêmes procédés de calcul :

- - de la Consommation Moyenne qui sera calculée par catégorie de clients dans chaque localité ;
- du Prix Moyen qui sera calculé par catégorie de clients dans chaque localité ;

► Chaque Délégation Régionale aura la charge de coordonner le travail dans sa zone de responsabilité et d'établir ensuite son budget des ventes sur la base des budgets des ventes des différentes agences. Dans cet ordre d'idée, des réunions de coordination se tiendront entre le Chef de Délégation Régionale, ses proches collaborateurs, les Chefs d'agence, un Représentant du Directeur Commercial et le correspondant budgétaire du contrôle de gestion. Ces réunions que nous pouvons appeler des pré-arbitrages permettront d'éviter certains problèmes comme ceux inhérents à la tentation pour les différentes agences de confectionner, pour elles-mêmes, des pseudo-budgets souvent reconnus sous le nom de matelas budgétaires.

► Une fois élaboré au niveau de la Délégation Régionale, le budget des ventes devra être présenté à la Direction Commerciale qui jouera le rôle de coordonnatrice nationale des ventes.

Les Chefs de Délégations Régionales devront défendre eux-mêmes leur budget global en commission budgétaire devant la Direction Générale. Ainsi, leur budget des ventes y fera l'objet d'un chapitre et sera en même temps défendu.

Cette approche de nature analytique additive que nous proposons pour une amélioration de la méthode d'élaboration du budget des ventes de SENELEC devrait permettre une meilleure connaissance du poids économique de chaque Délégation Régionale, et ainsi pourrait aider les dirigeants à pouvoir mieux orienter les investissements dans le cadre de la politique nationale de l'Etat en matière d'électricité, pour une prise en charge optimale de la demande sans cesse croissante.

## CONCLUSION GENERALE

L'élaboration budgétaire à la SENELEC se fait avec un certain nombre de problèmes qui pourraient mener à des situations difficiles dans la gestion budgétaire globale de la société.

Le problème le plus préoccupant, d'après notre étude, se situe au niveau même de la structure budgétaire c'est-à-dire précisément au niveau de la position des Délégations Régionales dans l'organigramme.

A l'échelle du pays, SENELEC est une société de taille assez importante, elle devrait pouvoir compter sur des entités décentralisées, fortes et autonomes pour ce qui concerne la gestion des affaires quotidiennes de chaque localité, la gestion du budget local, ainsi que l'assurance d'un service public local de qualité. Par exemple, « fournir l'électricité à la bonne tension, au meilleur prix, avec zéro délestage ». Ces entités joueraient pleinement leur partition pour relever les défis qui assaillent la société nationale. Ces défis sont dans l'ordre de trois :

- . Mobiliser des investissements très importants pour assurer le développement, le renouvellement et la maintenance des installations ;
- . Améliorer la qualité du service de l'électricité dans un contexte de forte croissance de la demande ;
- . Accroître de manière significative le taux d'électrification, notamment dans les zones péri-urbaines et les zones rurales.

Ceci permettrait, entre autres, une meilleure adéquation entre le budget des ventes et le plan de production qui s'appuierait ainsi sur le niveau de la demande de chaque zone géographique.

Pour terminer, nous retenons que l'élaboration budgétaire est théoriquement le point clé du processus de gestion budgétaire. Alors pour être efficace et efficiente, elle doit s'appuyer sur une structure budgétaire adéquate à l'entreprise selon sa nature, son secteur d'activité, sa taille, mais aussi sur un système de contrôle de gestion fort car étant la pierre angulaire de toute démarche budgétaire dans l'entreprise.

SENELEC a toujours joué le rôle de moteur du développement économique et social du pays en assurant une évolution constante au secteur de l'énergie au Sénégal. Ceci est le fruit de la mise en œuvre d'importants projets de développement et de renforcement des capacités de production, de transport et de distribution. Cependant, il faut noter qu'aujourd'hui, le défi principal que SENELEC doit relever est celui du financement de son développement dans le contexte économique international caractérisé par la libéralisation de l'économie mondiale.

Ainsi, malgré la création en 2000 d'une commission de régulation du secteur de l'énergie, qui fixe les plafonds des prix de l'électricité applicables aux usagers par catégorie, les dirigeants ont le devoir de faire preuve de génie managériale afin de mettre la SENELEC sur la voie du salut qui lui permettrait de sortir de la crise financière qu'elle traverse depuis plusieurs années. Cela est un passage obligé pour une relance rapide du processus de libéralisation / privatisation du sous secteur de l'électricité au Sénégal.

### **Limites de l'étude :**

Nous devons dire que notre stage s'est déroulé au seul Département Contrôle de Gestion et n'a duré qu'un mois. Ainsi, nous n'avons pas eu la latitude nécessaire pour accéder à toutes les informations auxquelles nous pouvions prétendre.

Nous savons que ce travail peut être amélioré sur la base d'informations plus vastes et peut-être portant sur un sujet moins ambitieux, par exemple, sur un seul des budgets principaux en particulier ; comme le budget commercial ou celui de la production.

## **BIBLIOGRAPHIE**

### **COURS :**

▶ Cours de contrôle de gestion année académique 2002-2003.

### **OUVRAGES :**

▶ **Didier LECLERE**

Gestion budgétaire, P 161, année 1993.

▶ **Jean Louis MALO et Jean Charles MATHE**

L'essentiel du contrôle de gestion, P 309, année 2000.

▶ **Ali GARMILIS – Hervé ARNAUD – Véronique VIGNON**

Le contrôle de gestion ...en action, P 261, année 2000

▶ **Isabelle de KERVILER et Loïc de KERVILER**

Le contrôle de gestion à la portée de tous, P 151, année 1994.

▶ **Michel GERVAIS**

Le contrôle de gestion par le système budgétaire, P 221, année 1994.

▶ **GIRAUD François – SAUPIC Olivier – NAULLEAU Gérard**

Contrôle de gestion et pilotage de la performance, P 269, année 2002.

▶ **Caroline SELMER**

Construire et défendre son budget, P 235, année 2003.

### **SITES INTERNET :**

▶ Site de la Commission de Régulation du Secteur de l'Electricité : [http //www.crse.sn](http://www.crse.sn)

▶ Site de la SENELEC : [http//www.senelec.sn](http://www.senelec.sn)

▶ Site de l'Union Nationale des Commerçants et Industriels du Sénégal : [http//www.unacois.sn](http://www.unacois.sn)

### **DOCUMENTS SENELEC**

Documents sur le processus d'élaboration budgétaire, et formulaires pour la préparation du pré-budget.

## **BIBLIOGRAPHIE** (suite de la page 88)

### **GUIDE D'ENTRETIEN :**

Entretiens avec certains responsables du Département Contrôle de Gestion de SENELEC :

(Questionnaire en annexe 2.6)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# ANNEXE I

CESAG

OTHEQUE

**EXTRAIT DE LA CIRCULAIRE 008/PM/CF DU 24 JANVIER 1980 INSTAURANT UN SYSTEME DE  
CONTRÔLE BUDGETAIRE DECENTRALISE PAR OBJECTIF  
ETABLISSEMENT DES BUDGETS**

**1 – Calendrier**

1.1. Commencement des opérations : 3 mois avant la clôture de l'exercice en cours

1.2. Fin des opérations : 15 jours avant la clôture de l'exercice en cours avec  
approbation du Conseil d'Administration

**2 – Déroulement des opérations**

2.1. Fixation par la Direction Générale des objectifs en liaison avec les responsables budgétaires et traduits dans un programme prévisionnel d'activité

2.2. Prévisions budgétaires par les Centres de Responsabilité Budgétaire : c'est-à-dire estimer et chiffrer les objectifs et les moyens

- sur les fiches de préparation budgétaire
- séparation des dépenses de fonctionnement et d'investissement
- distinction sur le fonctionnement : charges de structure (fixes) et d'activité (variables)
- évaluation réaliste et appuyée par des calculs précis et rigoureux. Il ne s'agit pas d'appliquer des coefficients de variation sur les prévisions précédentes sur les réalisations
- révision en valeur et en quantité pour les dépenses et recettes exprimées en volume.

2.3. Transmission des budgets à la Direction Générale pour accord puis retour aux responsables budgétaires (avec modification éventuellement).

2.4. Etablissement par la Direction Générale du budget définitif et document de synthèse

- Budget Général : – Fonctionnement
  - Investissement
- Compte de Gestion Prévisionnel : – Tableau I du Plan Comptable Sénégalais
  - Tableau II du Plan Comptable Sénégalais

- Programme Prévisionnel d'Activité : – Récapitulation des objectifs par Centre de Responsabilité Budgétaire
  
- Tableau de Financement Prévisionnel : – Tableau IV du Plan Comptable Sénégalais
  
- Situation Prévisionnelle de Trésorerie
  
- Recommande : – Bilan Prévisionnel  
– Plan de formation du personnel

#### 2.4. Coordination

- . . Verticale : décomposer l'objectif de l'entreprise suivant la hiérarchie des Centres de Responsabilité
  
- . . Horizontale : communication entre les différentes fonctions.

#### Rôle du Contrôleur de Gestion

- 1) conseil pour assurer la cohésion par la mise en place de procédures budgétaires
- 2) Rôle d'architecte du système budgétaire
- 3) Consultant auprès des différents responsables pour amener la coordination

#### 2.5. Instrument de mesure

Suivi des réalisations, étalon de mesure des résultats et interprétation.

ANNEXE 1.2 (Page 1 / 4)  
Extrait de la loi N° 98-29 du 14 Avril 1998  
relative au secteur de l'électricité  
**EXPOSE DES MOTIFS**

Le secteur de l'énergie électrique au Sénégal est régi notamment par la loi n° 65-59 du 19 juillet 1965 relative à la production ou au captage, au transport et à la distribution de l'eau et de l'énergie électrique et par le décret n° 8411-28 du 4 octobre 1984 portant réglementation de la production, du transport et de la distribution de l'énergie électrique.

Au terme de ce décret, c'est la Société Nationale d'Electricité (SENELEC) dont l'Etat détient la totalité du capital social qui exerce le monopole du transport et de la distribution électrique.

Au niveau mondial, les mutations économiques dans un contexte de tarissement des sources de financement concessionnel ont conduit bon nombre de pays à entreprendre la réforme de leur secteur électrique.

S'agissant du Sénégal, le secteur se trouve confronter, depuis quelque années, à des contraintes aiguës telles que le manque de ressources financières.

La persistance des difficultés de financement dans le secteur montre que la seule présence de l'Etat ne suffit pas pour assurer le développement du secteur.

Aussi le gouvernement a-t-il été amené à engager la réalisation d'importants programmes de réforme du secteur de l'électricité.

La réforme vise principalement à garantir l'approvisionnement en énergie électrique du pays au moindre coût et à élargir l'accès des populations à l'électricité, notamment en milieu rural.

Pour ce faire, il s'est avéré nécessaire de réviser le cadre légal et réglementaire de manière à attirer les investissements privés importants que requiert le développement du secteur et à introduire, à terme, la concurrence dans la production, la vente en gros et l'achat en gros.

Le présent projet de loi tend à apporter les innovations majeures ci-après :

- refonte de la structure de l'industrie électrique,
- institution d'un système de licences et de concessions,
- mise en place d'un organe de régulation indépendant,
- changement du régime de propriété des lignes électriques, et
- création d'une agence dédiée à l'électrification rurale.

Si au terme du présent projet de loi, la SENELEC se voit accorder, pour une certaine durée, le monopole de l'achat en gros et le monopole du transport, en revanche, une large place est faite au secteur privé tant au niveau de la production que de la distribution et de la vente de l'énergie électrique.

Désormais, l'exercice de toute activité dans le secteur est soumis à l'obtention préalable d'une licence ou d'une concession délivrée par le Ministre chargé de l'Energie.

Dans le souci d'attirer et de sécuriser les investissements privés et de rassurer les investisseurs ainsi que les prêteurs potentiels, il est apparu nécessaire, d'une part, de mettre en place un organe de régulation indépendant et, d'autre part de changer le régime de propriété des lignes électriques. Ainsi, tout concessionnaire sera propriétaire des lignes électriques qu'il aura construites.

Enfin, une agence dédiée à l'électrification rurale se crée. Elle aura pour mission principale de promouvoir l'électrification rurale et d'apporter, à cet effet, l'assistance technique et l'assistance financière requises pour soutenir les initiatives en matière d'électrification rurale.

L'Assemblée Nationale a délibéré et adopté en sa séance du lundi 30 mars 1998.

Le Président de la République promulgue la loi dont la teneur suit : (extrait)

## CHAPITRE PREMIER – DISPOSITIONS GENERALES

### Article premier. – champ d'application – définition :

Sont soumises aux dispositions de la présente loi les activités de production, de transport, de distribution et de vente d'énergie électrique exercées sur le territoire national.

Toute fois, ne sont pas soumises aux dispositions de la présente loi les centrales dont la puissance installée est inférieure à 50 KVA, les installations destinées à la distribution des signaux ou de la parole, celles des installations militaires, les centrales produisant de l'énergie électrique d'origine nucléaire, ainsi que les ouvrages de production et de transport d'énergie électrique réalisés dans le cadre d'Accords inter-étatiques.

Au sens de la présente loi :

- la production d'énergie électrique s'entend de la production elle-même ainsi que de toute activité auxiliaire du transport jusqu'aux points d'alimentation des réseaux de transport ou de distribution : elle n'est autorisée qu'aux entreprises ayant reçu une licence à cet effet, en vertu de l'article 16 de cette présente loi ;
- le transport de l'énergie électrique s'entend de toute exploitation d'un réseau de transport destiné à la conduite de l'énergie depuis les sources de production jusqu'aux points d'alimentation du réseau de distribution : il comprend les lignes, stations, transformateurs et autres composants électriques dont la tension est au moins égale à 60 KV ainsi que les lignes électriques figurant sur une liste établie par arrêté du Ministre chargé de l'Energie, dont la fonction est le transport en gros de l'énergie électrique sur le territoire national ou hors de celui-ci : constituent également des composants du réseau de transport des biens qui en sont l'accessoire ;
- la distribution de l'énergie électrique s'entend de toute exploitation d'un réseau de distribution destiné à fournir l'énergie électrique depuis les points d'alimentation du réseau de distribution jusqu'aux usagers finaux : elle comprend les lignes, stations, transformateurs et autres composants électriques dont la tension est au plus égale à 57 KV, et dont la fonction est la distribution au détail de l'énergie électrique sur le territoire national ;
- constituent également des composants du réseau de distribution les biens qui en sont l'accessoire : la distribution d'énergie électrique n'est autorisée qu'aux entreprises ayant reçu une concession à cet effet en vertu de l'article 17 de la présente loi ;
- la vente d'énergie électrique en gros s'entend de la vente aux détaillants ;
- l'achat d'énergie électrique en gros s'entend de l'achat par les grossistes aux fins de revendre aux détaillants ;
- le producteur indépendant s'entend du producteur qui vend sa production à la SENELEC.

## **Article 2. – Principes et objectifs**

La production, le transport, la distribution et la vente d'énergie électrique sont autorisés aux seules personnes physiques et aux personnes morales de droit privé ou de droit public ayant obtenu une licence ou une concession délivrée dans les conditions prévues par la présente loi.

Toute activité exercée sans l'obtention préalable de licence ou de concession sera punie des peines prévues à l'article 34 de la présente loi.

L'objectif de la présente loi est de réguler les activités de production, de transport, de distribution et de vente d'énergie électrique sur toute l'étendue du territoire national. Cette régulation a pour but d'assurer :

- le développement rationnel de l'offre d'énergie électrique dans le cadre de la politique sectorielle en vigueur ;
- l'équilibre économique et financier du secteur de l'électricité ;
- 
- une fourniture d'électricité appropriée en quantité et en qualité aux besoins des consommateurs ;
- la promotion de la concurrence et de la participation du secteur privé en matière de production, de transport, de distribution et de vente d'énergie électrique ; et
- les conditions de viabilité financière des entreprises du secteur de l'électricité.

## **CHAPITRE II. – DES AUTORITES DU SECTEUR**

### **Article 3. – Du rôle du Ministre chargé de l'Energie :**

Le Ministre chargé de l'Energie conçoit puis propose au Président de la République la politique générale ainsi que les normes applicables du secteur de l'électricité.

Le ministre chargé de l'Energie accorde les licences et les concessions prévues par la présente loi et les retire, le cas échéant, conformément aux dispositions des articles 20, 21, et 23 de la présente loi.

Les licences et les concessions sont accordées par arrêté. Leur délivrance est accompagnée d'un contrat de licence ou de concession signé par le Ministre chargé de l'Energie et le titulaire de la licence ou de la concession.

### **Article 4. – Du rôle de la Commission de Régulation du Secteur de l'Electricité**

Il est créé une Commission de Régulation du Secteur de l'Electricité, autorité indépendante, chargée de la régulation des activités de production, de transport, de distribution et de vente de l'énergie électrique, conformément aux dispositions de la présente loi. Ses décisions ont le caractère d'acte administratif, elles sont susceptibles de recours juridictionnel en annulation, sous réserve des dispositions de l'article 12 de cette présente loi.

Dans l'exercice des pouvoirs qui lui sont conférés par la présente loi, la Commission de Régulation du Secteur de l'Electricité se conforme à la politique sectorielle en vigueur.

La commission de Régulation du Secteur de l'Electricité vise les objectifs suivants :

- promouvoir le développement rationnel de l'offre d'énergie électrique ;
- veiller à l'équilibre économique financier du secteur de l'électricité et de la préservation des conditions économiques nécessaires à sa viabilité ;
- veiller à la préservation des intérêts des consommateurs et à assurer la protection de leurs droits pour ce qui concerne le prix, la fourniture et la qualité de l'énergie électrique ;
- promouvoir la concurrence et la participation du secteur privé en matière de production, de transport, de distribution et de vente d'énergie électrique ; et
- assurer les conditions de viabilité financière des entreprises du secteur de l'électricité.

**Article 5. – Composition de la Commission de Régulation du Secteur de l'Electricité**

La Commission de Régulation du Secteur de l'Electricité est composée de trois membres nommés par décret en raison de leur qualification dans les domaines juridique, technique et économique et de leur expertise dans le secteur de l'électricité.

Le mandat du Président et des Membres de la Commission de Régulation du Secteur de l'Electricité est de 5 ans, renouvelable une fois.

Par exception, les premiers membres autres que le Président seront nommés l'un pour un mandat de 3 ans, et l'autre pour un mandat de 4 ans.

Il ne peut être mis fin à leurs fonctions, avant l'expiration de leur mandat, qu'en cas d'empêchement constaté par le Conseil d'Etat ou de manquement grave, sur décision du Président de la République.

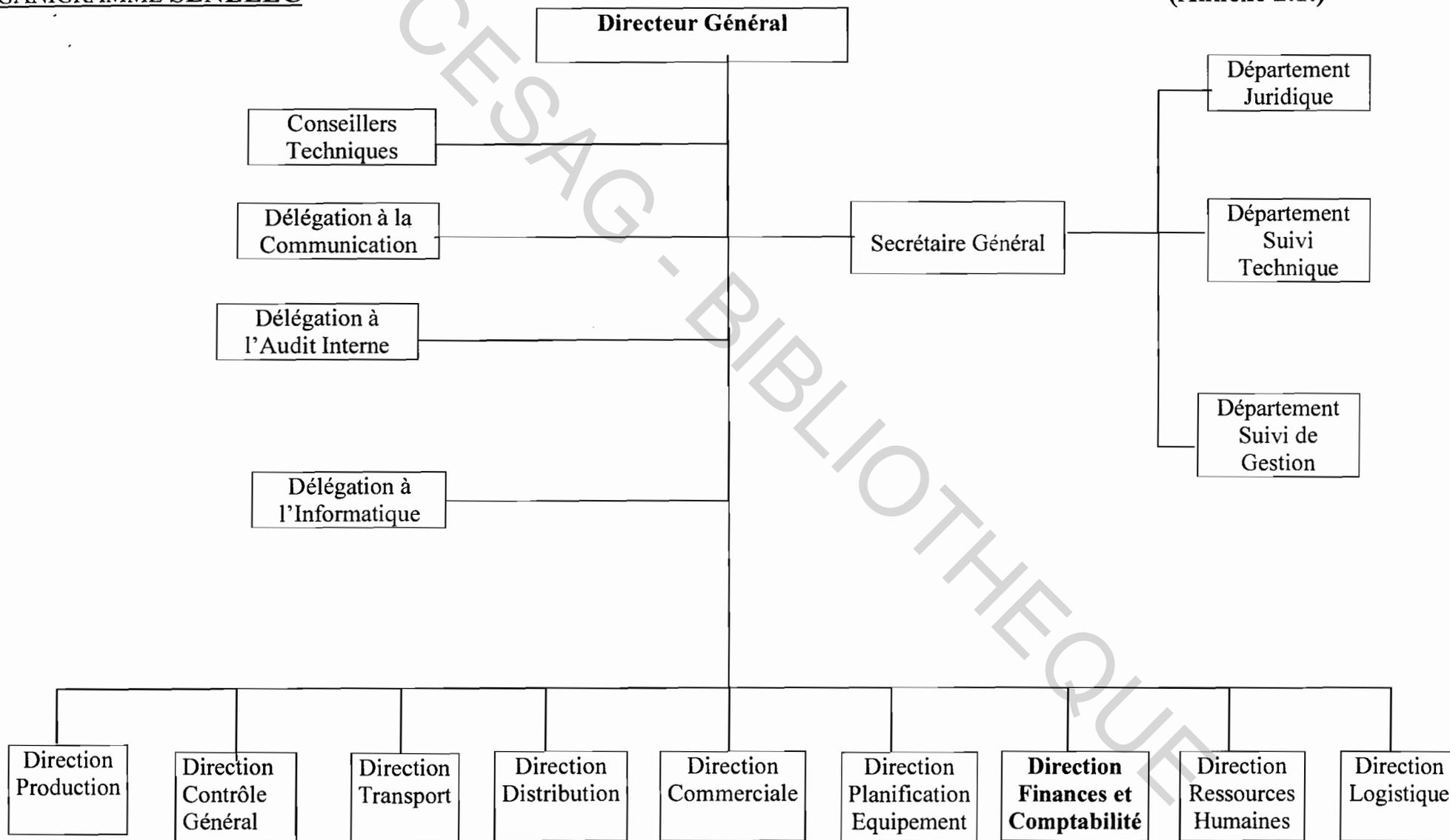
# ANNEXE II

CESAG

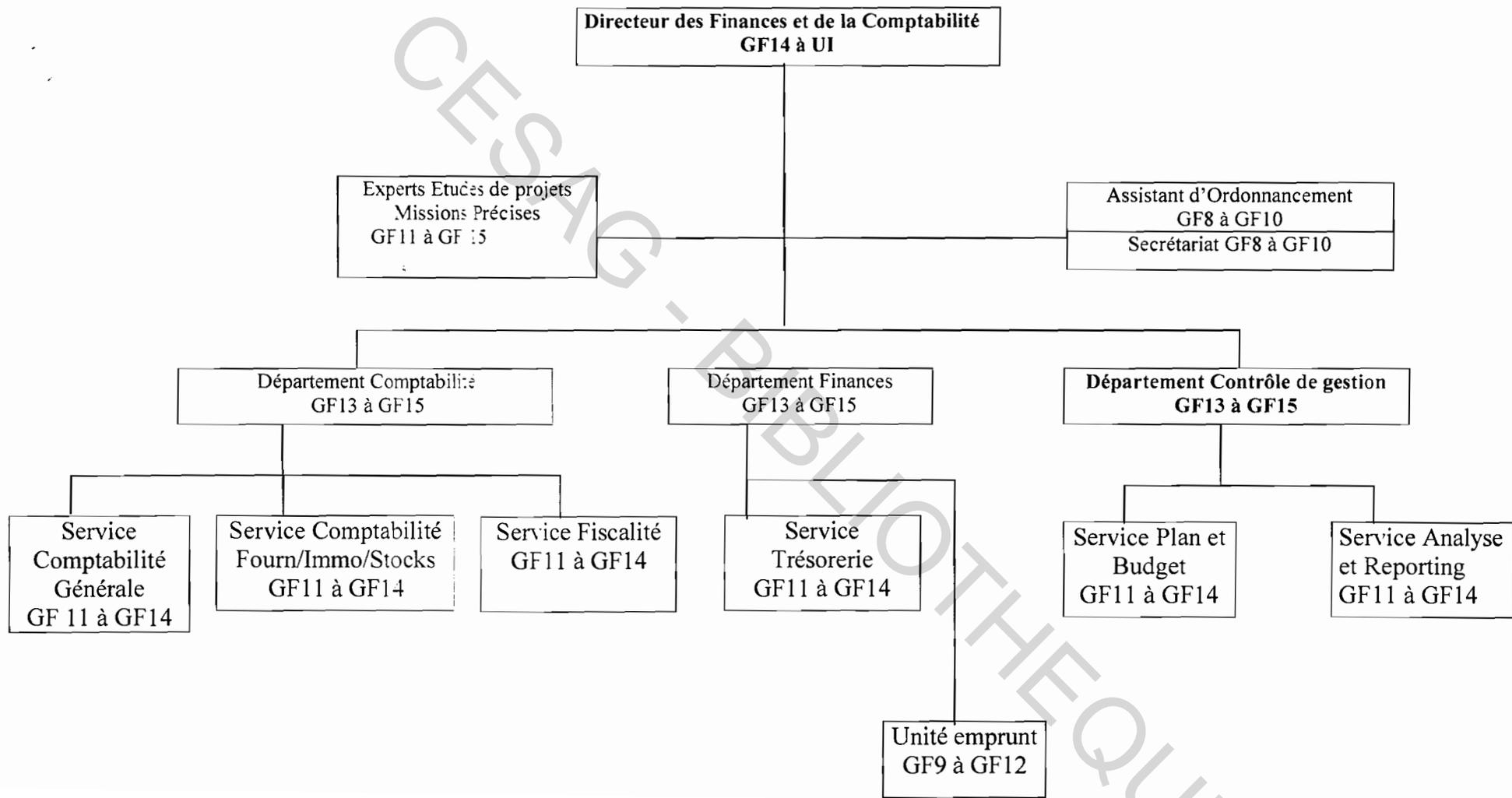
BIBLIOTHEQUE

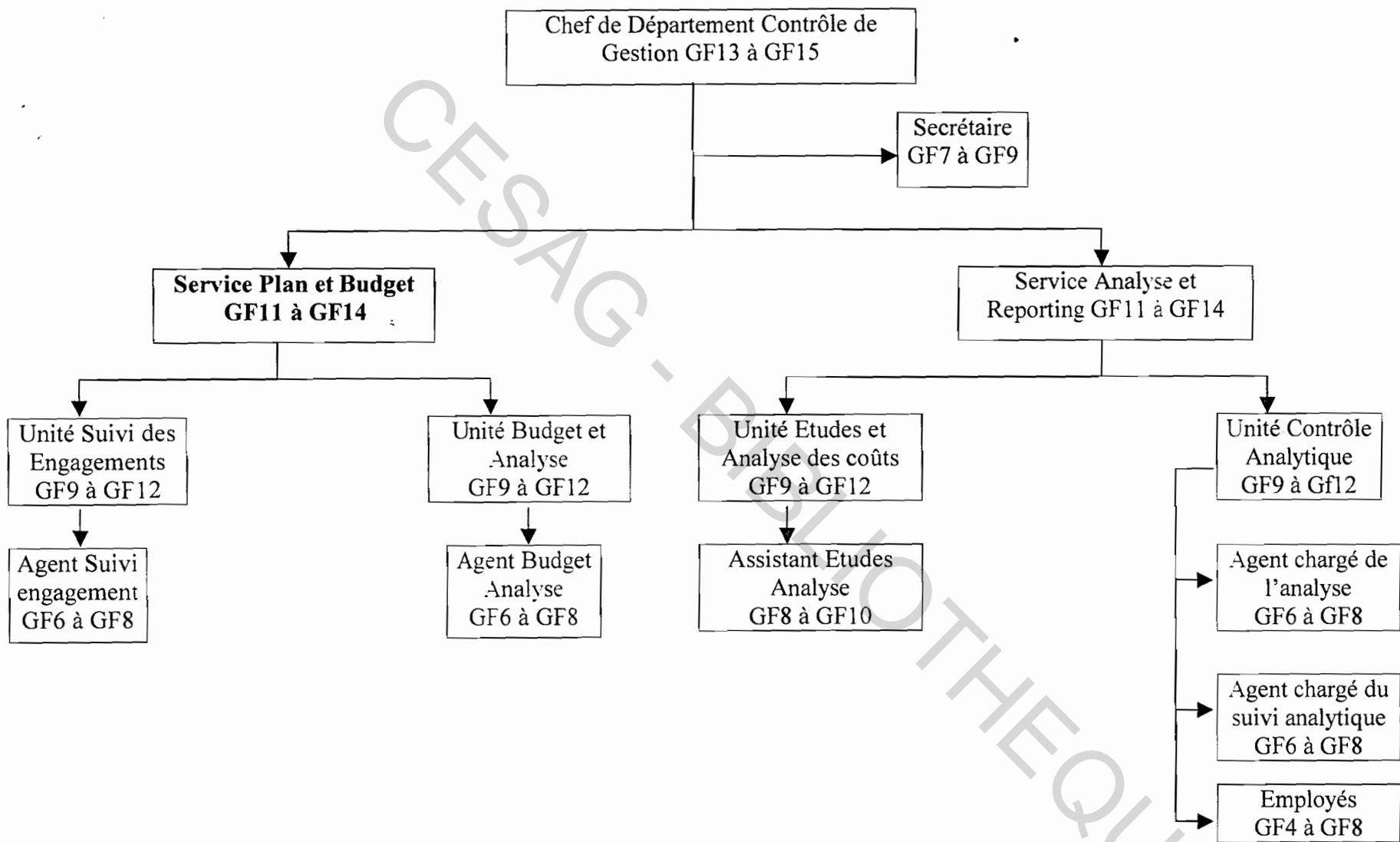
ORGANIGRAMME SENELEC

(Annexe 2.1.)



**ORGANIGRME DE LA DIRECTION DES FINANCES ET DE LA COMPTABILITE (SENELEC) (Annexe 2.2.)**





**ORGANIGRAMME DEPARTEMENT CONTRÔLE DE GESTION (SENELEC) (Annexe 2.3.)**









SENELEC	<b>Budget des dépenses globales d'exploitation</b> (en milliers de francs)		Budget 2003
DCG			Maître d'oeuvre
INTITULE	Code NATURE	Montant annuel HT	Observations

SENELEC		<b>Budget des dépenses d'exploitation déléguées</b> (en milliers de francs)			Budget 2003
DCG					
INTITULE	Code NATURE	Code Budgétaire	Montant annuel HT	Observations	

SENELEC													Budget 2003	
DCG		<b>Prévisions de Production brute (MWH)</b>											Formulaire PB0001	
Désignation du site de production:														
Désignation des groupes	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Total	
Total														

Observation :

Préciser pour chaque groupe la puissance, le temps de marche prévisionnel, le KD et le KU (par mois)

SENELEC		Prévisions de Ventes d'énergie (BT et MT)					Budget 2003				
DCG							Formulaire VE....				
Subdivision, Agence, Secteur ou Escale:											
Période	Nombre d'abonnés au .....		Prévisions du nombre d'abonnés		Prévisions de ventes		VENTILATION				
	BT	MT	BT	MT	BT	MT	Particuliers BT	SONEES	Ambassades	Administration	Autres sociétés BT et MT
Janvier											
Février											
Mars											
Avril											
Mai											
Juin											
Juillet											
Août											
Septembre											
Octobre											
Novembre											
Décembre											
Année 2003											

La valorisation sera faite par DCG et LMS. La ventilation n'est pas obligatoire à ce stade mais elle permet de fixer les prévisions de recouvrement.

SENELEC							Budget 2003		
DCG	<b>Prévisions des dépenses variables de production</b>						Formulaire CA....		
Désignation du site de production:						Nature de la dépense :			
Période	Tranche. Groupe. Achat d'énergie			Tranche. Groupe. Achat d'énergie			Tranche. Groupe. Achat d'énergie		
	Production	Cons. spécifique	Quantité	Production	Cons. spécifique	Quantité	Production	Cons. spécifique	Quantité
Janvier									
Février									
Mars									
Avril									
Mai									
Juin									
Juillet									
Août									
Septembre									
Octobre									
Novembre									
Décembre									
Année 2003									

Ce questionnaire est destiné : aux combustibles – aux graisses et lubrifiants – à l'eau consommée par l'exploitation. Il sera utilisé un questionnaire par nature de dépense et par site de production



**QUESTIONNAIRE D'ENTRETIEN AVEC QUELQUES AGENTS DU  
DEPARTEMENT CONTRÔLE DE GESTION**

**NB :** Ces différentes questions, je les ai principalement posées au niveau du Service Plan et Budget. C'est le Service dans lequel j'ai été affecté par le Chef du Département pour les besoins de mon stage. Les développements et les détails des réponses données par les agents constituent l'ossature de la deuxième partie du mémoire: CAS SENELEC.

<b>TYPES DE QUESTIONS POSEES</b>	<b>RESUMES DES REPONSES OBTENUES</b>
<b><u>SUR LE MANAGEMENT :</u></b>	
1. Quel est le type de gestion utilisé au niveau de la SENELEC ?	<u>Réponse 1 :</u> Gestion décentralisée, avec la prise de décision limitée à trois niveaux.
2. Est – ce que dans les faits la gestion est aussi décentralisée comme le fait croire l'existence des agences dans plusieurs localités du pays ?	<u>Réponse 2 :</u> Dans une certaine mesure la réponse est : oui. Mais ces agences dépendent des Délégations Régionales qui elles sont sous la tutelle de la Direction Distribution. C'est à ce niveau que beaucoup de problèmes sont notés.
3. Votre Direction de tutelle étant la Direction des Finances et de la Comptabilité, est-ce que cette situation influence votre image de contrôleur de gestion avec toutes ces prérogatives dans vos relations avec les autres entités et sous-entités de l'entreprise ?	<u>Réponse 3 :</u> C'est possible pour nos relations directes avec les Directions au niveau le plus élevé... Nous notons surtout une rétention ou un retard de l'information qui nous est destinée. C'est peut-être une marque de défiance de certains services liée à la position qu'occupe le contrôle de Gestion dans l'organigramme de la société.

<p>4. Avez – vous le sentiment d’être bien motivé au moment où vous exécutez votre tâche ? (Question posée aux opérationnels du Service)</p>	<p><u>Réponse 4</u> : Oui en réalité je me plais de travailler dans cette société avec cette position actuelle. Car, je sais que dans l’avenir j’ai la possibilité de suivre des formations et avec mon ancienneté dans la société, il sera possible pour moi d’occuper des postes plus importants...Mais un contractuel ne dirait pas certainement la même chose que moi.</p>
<p>5. Comment faites vous pour suivre des formations, est-ce que ces formations vous sont imposées ?</p>	<p><u>Réponse 5</u> : Oui, pour les formations non diplômantes qui entrent dans le cadre de l’amélioration du niveau de compétence. Elles ne durent généralement que quelques semaines. Mais, pour les formations diplômantes du genre gestion des entreprises, les agents qui les entament y mettent généralement leurs moyens personnels avant d’acquiescer avec difficultés la subvention de SENELEC.</p>
<p>6. Est-ce que vous avez des fiches-postes au niveau de SENELEC ?</p>	<p><u>Réponse 6</u> : Non. Pour occuper un poste, il y a seulement une fourchette de grade déterminée désignant les niveaux des grades des agents qui doivent occuper ce poste. C’est d’abord l’ancienneté qui est considérée. Le niveau d’études est surtout favorisé pour les emplois cadres concernant des postes de décision élevés.</p>

**SUR LES OUTILS DE GESTION**

<p>7. Existe – t’il des centres de responsabilité à la SENELEC? Si oui, gèrent – ils leur propre budget ?</p>	<p><u>Réponse 7</u> : Oui. Mais les centres de responsabilité à la SENELEC sont les services et les états major des Directions ; c’est des centres de coûts et/ou de profit. Mais, ils sont distincts des centres budgétaires.</p>
---	--

<p>8. Qu'est-ce qu'un centre budgétaire ?</p>	<p><u>Réponse 8</u> : C'est un centre qui est placé sous la direction d'un responsable. Ce responsable reçoit une délégation de la Direction Générale pour réaliser un résultat défini à partir de son budget. Le responsable est jugé par rapport aux performances du centre.</p>
<p>9. Quels sont les centres budgétaires ?</p>	<p><u>Réponse 9</u> : Les centres budgétaires suivent le découpage de l'organigramme : ce sont les Directions, les Délégations rattachées à la Direction Générale et les Délégations Régionales.</p>
<p>10. Est-ce que vous utilisez les résultats de la comptabilité analytique dans vos prévisions budgétaires ?</p>	<p><u>Réponse 10</u> : Oui. Surtout en ce qui concerne l'analyse des comptes de produits et des comptes de charges. Le problème principal est peut-être le double emploi car au niveau du Service Analyse et Budget on fait aussi de l'analyse. C'est d'ailleurs cette analyse qui permet de savoir qu'en réalité les dépenses de personnels sont gonflées par les frais de déplacement.</p>
<p>11. Qui sont les destinataires des tableaux de bord que vous élaborez ?</p>	<p><u>Réponse 11</u> : Ceux sont les Directions. Et surtout la Direction Commerciale pour le tableau de bord de suivi clientèle.</p>
<p>12. Qui les authentifie par son cachet et sa signature ?</p>	<p><u>Réponse 12</u> : C'est le Directeur des Finances et de la Comptabilité après vérification d'abord par le chef de Service ensuite par le Chef de Département.</p>

<p>13. Comment faite vous pour obtenir les informations que vous portez sur le tableau de bord ?</p>	<p><u>Réponse 13</u> : C'est à partir du système Radar, système incorporé dans le réseau interconnecté du circuit de l'information et fonctionnant sur la base du logiciel Oracle. Ce système permet de connaître en temps réel les informations nouvelles quel que soit le lieu où ces informations sont introduites dans le système.</p>
<p>14. Est-ce qu'il vous arrive de ne pas trouver les informations que vous cherchez dans le système ?</p>	<p><u>Réponse 14</u> : Oui, très souvent. Car ceux qui renseignent le système sont des agents en corps et âme, qui ne jouent vraiment pas le jeu du Contrôle de Gestion qui doit très vite trouver les failles dans l'évolution des réalisations budgétaires pour alerter rapidement les responsables qui doivent agir pour apporter les corrections nécessaires.</p>
<p>15. Que permet de faire le reporting ?</p>	<p><u>Réponse 15</u> : Le reporting permet de faire la situation globale de l'entreprise sur une période donnée à l'intention de la Direction générale. Il donne une vision large, mais synthétique de l'entreprise. C'est un outil de mesure de la performance des différents responsables.</p>
<p>16. Quels sont les problèmes principaux que vous rencontrez en faisant le travail de reporting ?</p>	<p><u>Réponse 16</u> : C'est au niveau de la rétention de l'information par les Services et Directions concernés. Le reporting est quelque fois perçu comme une doublure des tableaux de bord malgré sa forme synthétique. Cependant, c'est l'outil le plus redouté par les responsables budgétaires car devant directement passer entre les mains du Directeur général.</p>

## SUR L'ELABORATION

<p>17. Quel est le mode d'élaboration utilisée à la SENELEC ?</p>	<p><u>Réponse 17</u> : On utilise le mode décentralisé malgré quelques difficultés.</p>
<p>18. Quels types de difficultés rencontrez-vous ?</p>	<p><u>Réponse 18</u> : Les agents des centres de gestion ne donnent pas à tant leurs projets de budget au contrôle de gestion. Ceci concoure à des arbitrages et des harmonisations tardifs et très complexes.</p>
<p>19. Est-ce que la Direction Générale impose le pré-budget?</p>	<p><u>Réponse 19</u> : Non, ici on négocie le pré-budget par l'intermédiaire du contrôle de gestion. On part quand même d'une idée générale sur la volonté et l'ambition de la Direction Générale définie dans la note d'orientation.</p>
<p>20. Appliquez-vous le BBZ pour vos frais de structures ?</p>	<p><u>Réponse 20</u>: Oui, mais pas avec tout le respect des développements théoriques habituels. Les charges de personnels sont très souvent altérées ou tout simplement surestimées (souligne souvent le Conseil d'Administration).</p>
<p>21. Est-ce la période hivernale représente une particularité dans la consommation d'électricité comme nous le remarquons dans les quartiers ?</p>	<p><u>Réponse 21</u> : Tout à fait. C'est d'ailleurs au mois de juillet que l'on atteint le niveau maximal en terme de consommation d'électricité.</p>

<p>22. Au niveau de nos quartiers, avec la chaleur et la période des vacances les matériels électroménagers comme les congélateurs, les ventilateurs, les téléviseurs, les vidéos, les ordinateurs, les climatiseurs fonctionnent à fond. Est-ce que cette situation est ressentie dans les ventes d'électricité ?</p>	<p><u>Réponse 22</u> : Oui. D'ailleurs, à la SENELEC les mois de juillet et d'octobre sont reconnus comme étant des mois particuliers pour les facturations et les encaissements. Le premier correspond à un sommet du chiffre d'affaires et le second, marquant le début de la période au climat doux (l'hiver) correspond à un chiffre d'affaires très bas. Donc ces deux mois ne peuvent pas servir de base pour une bonne projection des ventes.</p>
<p>23. Est-ce que les avis des responsables de centres budgétaires sont demandés pour l'élaboration de la note d'orientation ?</p>	<p><u>Réponse 23</u> : Non. C'est l'œuvre de la Direction générale qui s'appuie sur l'environnement économique de l'entreprise et des tendances pour l'année à venir, mais en restant en adéquation avec la politique nationale de l'Etat en matière d'électricité.</p>
<p>24. En quoi consistent les tests de faisabilité, de cohérence et de fiabilité sur les pré-budgés établis?</p>	<p><u>Réponse 24</u> : C'est par rapport à la capacité à investir, à produire, à distribuer et à vendre dans des conditions garantissant un meilleur rendement mais aussi en respectant l'objectif général fixé. Des simulations sont faites pour voir si la norme établie sera respectée.</p>
<p>25. Qui sont les correspondants budgétaires du Contrôle de Gestion ?</p>	<p><u>Réponse 25</u> : Ceux sont des agents désignés au niveau des différents services pour relayer au niveau du Contrôle de Gestion les informations concernant le budget de leurs entités.</p>
<p>26. A quel niveau fait-on les pré-arbitrages ?</p>	<p><u>Réponse 26</u> : C'est au niveau des centres de responsabilité budgétaire au moment de la confection de leur budget.</p>

<p>27. Existe – t’il des formulaires standards permettant de collecter les informations pour l’établissement des budgets des différents centres de gestion ?</p>	<p><u>Réponse 27</u> : Oui. (Nous en avons quelques exemplaires en annexe 2.5.)</p>
<p>28. Est-ce que le Contrôle de Gestion peut saisir de manière formelle un Directeur quelconque sans l’avis du Directeur des Finances et de la Comptabilité ?</p>	<p><u>Réponse 28</u> : Non. Il est sous sa tutelle, ces types d’actions impliquent la responsabilité de la Direction, l’avis du Directeur est nécessaire pour trouver une oreille attentive en la personne de l’autre Directeur.</p>
<p>29. Les Délégations Régionales sont sous la tutelle de la Direction Distribution, et en même temps, elles sont considérées comme des centres budgétaires. Est-ce qu’elles font elles-mêmes leurs propres budgets comme les Directions et les autres Délégations rattachées à la Direction Générale ?</p>	<p><u>Réponse 29</u> : Non. Elles ne font qu’exécuter, elles ne confectionnent pas leurs budgets. (Développement dans la deuxième partie du mémoire).</p>
<p>30. Et même pour le budget des ventes d’électricité ?</p>	<p><u>Réponse 30</u> : Oui, même ce budget leur est imposé.</p>
<p>31. Qui fait ce budget alors, s’agit-il de la Direction Commerciale ou de la Direction Distribution ?</p>	<p><u>Réponse 31</u> : Ce n’est aucune de ces Directions. C’est la toute nouvelle Direction des Etudes et des Relations avec les Institutions (DERI) qui figure dans le nouvel organigramme non encore publié.</p>
<p>32. Alors le budget des ventes ne correspond donc pas au budget commercial ?</p>	<p><u>Réponse 32</u> : Tout à fait. Le budget des ventes ne contient que les projections de ventes d’électricité.</p>

<p>33. Est-ce qu'il existe une hiérarchie budgétaire au niveau de SENELEC ?</p>	<p><u>Réponse 33</u> : Tout part du budget des ventes. La chaîne technique étant la production, la distribution et la vente, alors une fois le budget des ventes établi, on fait le budget de la production et ensuite celui de la distribution.</p>
<p>34. Comment fait-on le budget des ventes ?</p>	<p><u>Réponse 34</u> : (La réponse a fait l'objet d'une sous-section du mémoire).</p>
<p>35. Est-ce les Délégations Régionales s'occupent d'autres activités que d'assurer la facturation et le recouvrement de la clientèle locale ?</p>	<p><u>Réponse 35</u> : Oui. Elles assurent la maintenance du réseau dans la localité. Le Chef de Délégation est aussi un gestionnaire. Mais, il n'a aucune délégation en matière de production.</p>
<p>36. Alors, quelques sont les démembrements de la Direction Production ?</p>	<p><u>Réponse 36</u> : (La réponse a fait l'objet d'un grand développement dans l'analyse au niveau des centres de responsabilité et d'un document portant l'organigramme de la Direction Production).</p>