

SOMMAIRE

REMERCIEMENTS	i
AVANT PROPOS	ii
RESUME.....	iii
ABSTRACT	iv
SOMMAIRE	v
LISTE DES TABLEAUX	vi
LISTE DES FIGURES	vi
LISTE DES ABREVIATIONS et DES SIGLES	vii
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : MATERIELS ET METHODES	6
CHAPITRE I : ZONE D'ETUDE ET SES CARACTERISTIQUES	7
Section 1 : Présentation de Madagascar National Parks(MNP)	7
Section 2 : Documents utilisés	12
Section 3 : Approches théoriques	13
CHAPITRE II : DESCRIPTION DE LA DEMARCHE GENERALE	18
Section 1 : La méthode de collecte des données	18
Section2 : la méthode de traitement et d'analyse des données.....	21
Section 3 : Limites de l'étude et difficultés rencontrées	23
DEUXIEME PARTIE : PRESENTATION DES RESULTATS	25
CHAPITRE I : LE CONTROLE BUDGETAIRE AU SEIN DE MADAGASCAR	
NATIONAL PARKS	26
Section 1 : L'utilité du contrôle budgétaire au niveau de l'organisation.....	26
Section 2: Le contrôle budgétaire : un outil stratégique au sein de MNP pour connaître sa situation budgétaire en analysant les écarts.....	28
CHAPITRE II : PRESENTATION DES TOUS LES RESULTATS D'ENQUETE	36
Section 1 : Présentation de tous les résultats indispensables pour le calcul des « r »	36
Section 2- Présentation des résultats selon la méthode de traitement	38
TROISIEME PARTIE : DISCUSSIONS ET RECOMMANDATIONS	41
CHAPITRE I : DISCUSSIONS	42
Section 1 : Discussion sur le contrôle budgétaire permettant la planification et l'élaboration des plans d'actions (budget)	42
Section 2: Discussion sur le contrôle budgétaire permettant la connaissance de situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts	46
Section 3 : Discussions relatives aux résultats des deux coefficients de corrélation « r » et validation des hypothèses.....	52
CHAPITRE II : LES RECOMMANDATIONS	55
Section 1 : Solutions sur la planification et l'élaboration des plans d'actions	55
Section 2 : Solutions sur le contrôle des réalisations techniques et financières et l'analyse des écarts.....	57
Section 3 : Solutions externes.....	58
CONCLUSION GENERALE	60
BIBLIOGRAPHIE	IX
WEBOGRAPHIE.....	IX
LISTE DES ANNEXES.....	X
TABLE DES MATIERES.....	XXIX

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Utilité du contrôle budgétaire en tant qu’outil stratégique.....	28			
Tableau 2 : le rapport d’utilisation des fonds en millions d’Ar (le détail est à l’annexe VIII)	30			
Tableau 3 : les écarts(en millions d’Ar)	31			
Tableau 4 : Rapport d’utilisation des fonds en millions d’Ar (le détail est à l’annexe VIII)..	32			
Tableau 5 : les écarts(en millions d’Ar)	33			
Tableau 6 : Processus du contrôle budgétaire de MNP	34			
Tableau 7	Tableau 8	Tableau 9	36	
Tableau 10 : TDE exprimant les notes (0, 2, 4, 6,8) données par les 35 répondants sur la planification et élaboration des plans d’actions et l’utilité du contrôle budgétaire en tant qu’outil stratégique au sein de MNP				37
Tableau 11 : TDE exprimant les notes (0, 2, 4, 6,8) données par les 35 répondants sur le contrôle des réalisations (connaissance de situation budgétaire) en analysant les écarts et l’utilité du contrôle budgétaire en tant qu’outil stratégique au sein de MNP.....				38
Tableau 12 :: TDE exprimant la relation de cause à effet entre la planification et élaboration de plan d’actions et l’utilité du CB en tant qu’outil stratégique au sein de MNP				38
Tableau 13 : TDE exprimant la relation de cause à effet entre X2 et Y				39

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : système du contrôle budgétaire.....	30
--	----

LISTE DES ABREVIATIONS et DES SIGLES

ADP :	Administrateur Du Personnel
ANO :	Avis de Non Objection
AP :	Aire Protégée
CB :	Contrôle Budgétaire
CG :	Contrôle de Gestion
CGPM :	Chargé de Gestion, du Patrimoine et du Marché
Cov :	Covariance
CPSB :	Chargé de Planification et Suivi Budgétaire
CRG :	Contrôleur de Gestion
CSRH :	Chargé de Suivi des Ressources Humaines
CT:	Coachs techniques
CVAF :	Chef de Volet Administratif et Financier
CVCR :	Chef de Volet Conservation et Recherche
CVE :	Chef de Volet Ecotourisme
DA :	Directeur Administratif
DAS :	Demande d'Achat et Services
DC :	Directeurs des coachs
DED :	Demande d'Engagements des Dépenses
Dév :	Développement
DF :	Directeur Financier
DOP :	Directeur des Operations
DR /DP :	Directeur des Réserves et Parcs
ET :	Equipe technique
Fi en %:	Fréquence en pourcentage
IDA :	International Developpment Association
IMMRED :	Introduction Matériels Méthodes Résultats Discussions et recommandations
ISBL :	Institution Sans But Lucratif
KfW :	Kreditanstalt fiir Wiederaufbau
M :	Mois
MNP:	Madagascar National Parks
ni :	Effectifs
PAE :	Plan d'Action Environnementale
PAG :	Plan d'Aménagement et de Gestion

PCG :	Plan Comptable Général
PDA :	Plan de Décaissement Annuel
PO:	Plan Operationnel
PS:	Plan Stratégique
PME :	Petite et Moyenne Entreprise
PPM :	Plan pluri-mensuel*
PTBA :	Plan du Travail et Budget Annuel
r:	Coefficient de corrélation linéaire
RADOC :	Responsable d'Appui et d'Orientation Comptable
REDD :	Reducing Emissions from Deforestation and forest Degradation
REF:	Reference
RNAP :	Réseau National des Aires Protégées
RRF :	Rapport de Réalisation Financière
SWOT :	Strenghts – Weakness – Opportunities - Threats
TDE :	Tableau à Double Entrées
TDR :	Terme de Référence
TF :	Tableau de Financement
TSER :	Tableau de Synthèse des Ecart de Réalisation
V(x) :	Variance marginale de x
V(y) :	Variance marginale de y
$\bar{x}$:	Moyenne marginale de x
X_i :	Population statistique
$\bar{y}$:	Moyenne marginale de y

INTRODUCTION GENERALE

L'internationalisation de la concurrence et la mondialisation des marchés caractérisent le nouvel environnement économique des entreprises.

Pour être compétitive, les dirigeants de l'entreprise doivent prouver la qualité de sa gestion, de son organisation et notamment ils doivent faire preuve d'imagination et d'adaptation pour faire face à cette rude concurrence pour la survie et la performance de l'entité¹. Cette preuve permet à l'entreprise de former un poste de contrôle de gestion dans son organisation d'où la nécessité de contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion(CG) s'est d'abord pratiqué dans les grandes entreprises industrielles (GEI) qui éprouvaient le besoin d'améliorer sa structure, de disposer d'informations précises sur la réalisation des tâches. Au départ son attention portait sur la performance de production. En 1965, Robert.N.Anthony affirme que « le contrôle de gestion est un processus pour lequel les responsables s'assurent de ce que les ressources nécessaires sont obtenus et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs que fixe l'organisation. »² Ainsi, le CG ne se contente plus d'assurer la maîtrise de l'allocation et l'utilisation des ressources pour atteindre des objectifs mais il interagit avec la stratégie pour apporter des nouvelles solutions. Auparavant, la stratégie détermine la manière dont l'entreprise se comporte compte tenu de son environnement pour atteindre ses objectifs. De nos jours, c'est l'un des ensembles de critères de décisions qui guident le comportement d'une organisation. »³ Ces critères permettent de mesurer les performances actuelles et futures de l'entité. Ces performances ne peuvent se gagner que si elles tendent à orienter l'ensemble des activités de l'entreprise vers l'atteinte des objectifs définis en fonction de l'évolution du marché et de son environnement et évidemment les besoins implicite ou explicite des clients. Il s'agit de traduire, définir les axes stratégiques en objectifs opérationnels pour chacun des processus établis.

Pour chaque activité dans une entreprise, il existe un budget pour lequel le contrôle semble très important. Ce budget est une prévision chiffrée de tous les éléments correspondants à un plan déterminé. Il peut présenter à la fois les objectifs à atteindre et les ressources accordées pour y parvenir comme matériel, personnel...»⁴ En général, les budgets sont des solutions pour mettre en œuvre des stratégies, c'est-à-dire si les budgets sont

¹ TURKI Olfa, Pratique du contrôle de gestion face au changement, 2010, P1

² THIERRY Cuyaubere, Contrôle de gestion et gestion prévisionnelle, Paris, Dunod, 1993, p 14

³ ANSOFF Igor, Stratégie du développement de l'entreprise, Paris, Dunod, 1989, p107

⁴ MIKOL Alain, Contrôle de gestion et comptabilité analytique, Paris, Dunod, 1977, p 126

normalement bien planifiés c'est que la stratégie n'a pas d'influence sur le contrôle budgétaire.

Avant de le contrôler, il faut savoir comment planifier et gérer le budget. En effet, la planification est un moyen qui permet d'aider l'entreprise dans sa tentative de maîtrise du futur c'est-à-dire il est entièrement tourné vers l'avenir et la gestion budgétaire est une méthode de gestion prévisionnelle à court terme consistant à traduire en programme chiffré appelé « budget » les décisions prises par la direction avec la participation des responsables.⁵

Quant au contrôle budgétaire, c'est une méthode qui permet de rapprocher de façon régulière les prévisions budgétaires et les réalisations de l'activité de l'entreprise, d'observer les motifs des écarts et de mettre en œuvre des actions correctives portant sur les moyens attribués ou les objectifs fixés. Il permet aussi de renforcer les compétences de décisions des dirigeants.⁶

Parmi les activités qui ont besoin d'avoir leurs budgets, la gestion et protection des AP doit être soumise à la prévision budgétaire consistant à prévoir les diverses charges comme les travaux, l'achat des biens et équipements, les salaires et frais de gestion, le financement de sous projet,...

Le contrôle budgétaire est aussi de la recherche des écarts sur les dépenses que découle l'activité de gestion et protection des AP afin de trouver les causes et de prendre des mesures.

Malgré les critiques envers l'application du contrôle budgétaire, il est actuellement un outil stratégique qui tient une place très considérable dans les entreprises surtout dans les associations. Il peut être appliqué dans tous les domaines d'activités mais sa mise en œuvre est analytiquement variée selon le centre de responsabilité contrôlé.

Dans ce mémoire, nous allons parler exclusivement du contrôle budgétaire d'une association qui gère la ressource naturelle à Madagascar. Sachant que Madagascar, par son histoire géologique et sa diversité biologique⁷, est une île dotée d'un trésor naturel qu'est la faune et la flore endémique (80% des espèces animales et 90% de la végétation n'existent que sur l'île). Elle est fortement réputée à l'échelle mondiale pour la richesse impressionnante de sa biodiversité. Malgré que la grande île soit l'une des plus importantes richesses mondiales, elle est exposée au péril et à la dégradation de l'environnement alors la préservation de cet héritage unique s'avère nécessaire en vue de protéger les écosystèmes et un ensemble

⁵ Cours Contrôle budgétaire, 4^{ème} Année, option Audit et Contrôle, 2013

⁶ www.academon.fr/qu'est-ce-que-le-contrôle-budgétaire-6174, consulté le 05 juillet 2014

⁷ Madagascar National Parks, Plan de gestion de réseau national des aires protégées, mai 2001

d'espèces représentatifs. C'est dans ce contexte que le gouvernement malgache en collaboration avec les bailleurs de fonds ont décidé de mettre en œuvre un programme environnemental dont Madagascar National Parks est parmi le principal exécutant.

Actuellement, Madagascar National Parks (MNP) en tant qu'association privée à but non lucratif sous tutelle de Ministère de l'Environnement et en tant que la seule gérante de réseau constitué de plusieurs sites (parcs nationaux, réserves naturelles intégrales et réserves spéciales)⁸, se trouve dans l'obligation d'adapter sa gestion tout en améliorant sa performance dans la gestion du Réseau National des Aires Protégées (RNAP) pour faire face à la concurrence internationale et sa performance dans le contrôle de fonds venant des partenaires financiers. C'est pour cela que nous avons choisi MNP par nos soins pour développer notre thème car elle tient une place importante à Madagascar tant sur le plan économique, touristique que social et c'est dans ce cadre que MNP a accepté de son plein gré que nous puissions effectuer mes recherches pour la préparation de mon mémoire de maîtrise.

Disposant d'un département Contrôle de Gestion (CG), elle nous offre l'opportunité de bâtir des connaissances sur le contrôle budgétaire, sa stratégie pour être performante, notamment en étudiant le thème :

« Contrôle budgétaire un outil stratégique au sein d'une institution : cas de Madagascar National Parks (MNP) »

Nous avons choisi ce thème dans la mesure où MNP est une association, et qu'elle n'a pas de capital social. Elle reçoit des fonds venant des bailleurs étrangers que locaux pour accomplir son activité. Le contrôle de ce fonds est difficile à exécuter pour MNP et certaines personnes insistent que ce contrôle est négligeable puisque c'est un financement des bailleurs. Pourtant, l'existence du contrôle budgétaire facilite toujours la planification des actions en s'assurant la conformité des plans avec les choix stratégiques et permet de comparer l'état réel à la situation prévue en analysant les écarts.

L'intérêt de ce thème est d'impliquer une vision permanente de l'avenir de l'association dans le contrôle de tous les fonds internes et externes car l'essor final de celle-ci dépend de sa capacité à fournir des moyens financiers pour une mise en œuvre adéquate.

Partant de ce qui précède, une question qui constitue la problématique se pose, notamment sur le contrôle budgétaire :

⁸ Madagascar National Parks, FOR LIFE, 2013

« Quelle est l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution? »

Cette recherche ne représente pas une réponse précise et définitive à cette question. Il s'agit d'une pas de plus vers la compréhension de l'importance du contrôle budgétaire et son impact dans la performance de l'association.

La définition de *l'objectif global* de cette étude consiste à mettre en évidence que **le contrôle budgétaire est l'un des outils de gestion permettant le suivi de sa mise en œuvre, la comparaison des réalisations aux prévisions et l'évaluation des résultats afin de prendre des décisions.**

Pour mieux appréhender l'étude, l'objectif global est décliné en *deux objectifs spécifiques* : le premier consiste à **assurer la maîtrise des activités d'une institution**. Le second met en évidence **l'évaluation des activités réalisées en identifiant les risques de non performants**.

Au fil de la documentation sur le thème, deux hypothèses ont été prononcées suite à des investigations auprès de l'association, ainsi qu'aux entretiens exploratoires sur la base d'un questionnaire auprès des responsables :

L'hypothèse première insiste que **le contrôle budgétaire permet de planifier et élaborer les plans d'actions par l'intervention des différents responsables.**

La seconde hypothèse porte que **le contrôle budgétaire permet de connaître la situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts.**

Ces hypothèses seront vérifiées au fil de l'étude. Ils justifient aussi la raison d'être du thème et du problème à résoudre.

La recherche débouchera sur l'obtention de *deux résultats* bien distincts. D'abord, **l'institution fait planifier ses activités par l'application du contrôle budgétaire consistant à savoir où l'on va et à réaliser les objectifs à temps**. Ensuite, **la réalisation de contrôle budgétaire est nécessaire pour savoir où l'on est pour la pérennité de l'association tout en améliorant la confiance des bailleurs.**

En partant des bases de connaissance pour permettre l'élaboration des hypothèses à vérifier afin d'aboutir à des résultats qui feront l'objet d'interprétation et discussion, plusieurs méthodologies ont été par la suite mise en œuvre.

En premier lieu, l'exploitation des théories acquises ainsi que les travaux dirigés effectués durant le cursus universitaire, ensuite, appuyé par les consultations d'ouvrage dans les bibliothèques universitaires et dans le centre de documentation de l'association étudiée, surtout les documents et informations puisés dans les sites web, pouvant servir de documents de base.

Mais c'est le stage effectué au sein de MNP comme méthode d'observation participative aux travaux courants du contrôle au sein de service Contrôle de Gestion qui nous a principalement permis de réaliser ce présent ouvrage. Il nous fallait également effectuer des entretiens auprès des contrôleurs de gestion et le Chargé de Planification et Suivi Budgétaire (CPSB) ainsi que des enquêtes auprès des quelques membres du personnel au siège.

Et pour le traitement des données collectées, nous nous sommes inspirés des cours de gestion prévisionnelle et contrôle budgétaire que nous avons pu recevoir durant nos études à l'université et nous avons choisi la méthode SWOT ou FFOM (Forces Faiblesses Opportunités Menaces), la méthode hypothético-déductive et méthode d'observation participative pour l'analyse des données.

Ce travail sera à cet effet structuré en trois grandes parties dont la première concerne les matériels et méthodes comprenant la présentation de zone d'étude ; les théories qui découlent du thème ainsi que la méthodologie utilisée pour parvenir à la réalisation de cet ouvrage. La deuxième se focalise sur les résultats obtenus, il s'agit de les énoncer sans interprétation. En général cette partie consiste à évoquer les réponses durant l'entretien et l'enquête ainsi que la réalité observée durant le stage. La troisième partie mettra l'accent sur les discussions et les recommandations. Il s'agit de confronter les théories et les résultats obtenus, de constater les problèmes et fournir des solutions afin de permettre des recommandations à chaque situation de l'association.

PREMIERE PARTIE : MATERIELS ET METHODES

La prise de connaissance de l'association Madagascar National Parks constitue une étape essentielle qui ne pourrait être dépassée afin de mieux cerner le thème exploré. Pour qu'il y ait une cohérence entre toutes les parties présentées dans cet ouvrage, nous allons présenter l'association Madagascar National Parks.

Nous estimons également qu'il serait nécessaire de présenter, d'un côté, les théories concernant la planification, le budget et le contrôle du budget sur lesquelles basées les analyses effectuées et les actions proposées et, d'un autre côté, la notion statistique qui nous aidera dans le traitement des données. A part cela, nous avons intégré dans cette première partie la méthodologie appliquée pour parvenir à la rédaction de ce mémoire.

Cette première partie sera ainsi scindée en deux chapitres, dont :

- La présentation de la société et l'approche théorique
- La démarche méthodologique

CHAPITRE I : ZONE D'ETUDE ET SES CARACTERISTIQUES

Il est primordial pour la réalisation de cet ouvrage de déterminer convenablement la zone d'étude c'est pour cela qu'on va présenter « Madagascar National Parks ».

Section I : Présentation de Madagascar National Parks(MNP)

Sans doute que son nom s'interprète par lui-même : le gestionnaire des parcs nationaux à Madagascar. Nous allons cependant voir les détails pour mieux comprendre dans quel milieu nous sommes et dans quelle circonstance nous allons effectuer l'étude. La section première comprendra donc l'identification de MNP, son historique, sa structure et enfin son organisation.

1-1 : Identification de MNP

MNP est une association de droit privé, à but non lucratif et qui n'a pas de capital social. Son siège social est d'Ambatobe LOT AI 10 C avec la BP 1424 Antananarivo 103. Elle a portée le décret n° 91-592 du 04 décembre 1991. Son numéro d'identification fiscale est le 608 563. Son n° téléphone est le (+261) 34 49 415 38 / 49 418 83. Son adresse e-mail : contact @ madagascar.national.parks.mg et enfin son site web : www.parcs-madagascar.com.

La conservation et la cogestion de la biodiversité des parcs et réserves sont nécessaires pour les pays riches en réserves national comme Madagascar. En vue de la mise en œuvre de la politique national en matière de protection et de gestion de la biodiversité des parcs, il a crée une association régie par la loi et les règlements en vigueur à Madagascar notamment l'ordonnance n°60-133 du 03 octobre 1960 portant régime général et textes pris pour son application. C'est pour cette raison que MNP a été créée.

Ainsi, en tant qu'association vieille de vingt quatre ans, l'historique de MNP n'en est pas moindre.

1-2 : Historique de MNP

L'association nationale pour la gestion des aires protégées a vu le jour en 1990. En 1991, le gouvernement malgache a crée et mandaté l'Association Nationale pour la Gestion des Aires Protégées(ANGAP), à coordonner la gestion des AP sous tutelle de Ministère de l'Environnement, des Eaux et de la Forêt de Madagascar. MNP a été crée pour mettre en œuvre l'animation et la gestion du programme pour la conservation de la biodiversité malgache.

MNP a évoluée au sein du PAE durant de 15 ans repartis en trois étapes :

- *Le Programme Environnemental phase I (PEI)* : les objectifs du programme ont été établis de solides fondations institutionnelles pour la mise en œuvre de l'ensemble des PAE et de traiter des problèmes environnementaux les plus urgents à savoir la préservation du patrimoine de biodiversité dans les parcs et divers réserves et forêts classées parallèlement au développement des communautés avoisinantes.

Parmi les problèmes environnementaux les plus urgents aussi la lutte contre le déboisement et l'érosion dans les bassins versants prioritaires où l'impact économique est significatif. Cette phase s'est débutée l'année 1992 et se terminée l'année 1996.

- *Le programme Environnemental phase II(PE2)* : il se déroulé durant l'année 1997 Jusqu'au 2001. La gestion des AP est confiée à l'Association Nationale pour la Gestion des Aires Protégées(ANGAP) par la loi du programme n°97-012 du 06 juin 1987. Les objectifs sont de renverser la tendance à la dégradation de l'environnement et de promouvoir une utilisation durable des ressources naturelles telles que le sol, l'eau, le couvert forestier et la biodiversité. Il s'agira aussi de créer les conditions pour que la dimension environnementale fasse partie intégrante de la gestion de macroéconomie et sectorielle du pays.

- *Le Programme Environnemental phase III(PE3)* : l'année 2002 jusqu'au 2009, il est consacré à la poursuite des activités du programme. Il assure que l'importance et la qualité des ressources naturelles sont valorisées et conservées pour permettre une croissance durable et une meilleure vie.

En 2003, lors du cinquième congrès mondial des parcs à Durban, Madagascar s'est engagé à tripler la superficie des AP pour atteindre au moins 6 000 000 d'hectares. Ce qui permet d'encourager l'association à entreprendre davantage d'action pour la conservation de la richesse naturelle menacée par la déforestation.

L'année 2007, Madagascar a eu une acceptation de la candidature des six(6) parcs nationaux (Marojejy, Masoala, Zahamena, Ranomafana, Andringitra, et Andohahela) en tant que sites du patrimoine mondial de l'UNESCO.

Le 14 novembre 2008, l'Association Nationale pour la Gestion des Aires Protégées (ANGAP) devient Madagascar National Parks (MNP), pour des raisons commerciales, et même le logo a changé. A part cela, MNP a aussi changé le slogan : « FOR LIFE ». Tout cela a été établi pour représenter la pérennité de MNP et de ses promesses, mais aussi, de son évolution et de sa transformation à travers le temps et pour permettre de reconnaître MNP et de la différencier de ses concurrents.

Voilà tout ce qui concerne l'identification et l'historique de l'association. Passons maintenant à une autre partie qui est le fonctionnement de la MNP.

1-3: Le fonctionnement de la MNP

En tant qu'association privée mais reconnue d'utilité publique, MNP doit être capable de mener à bien ses activités au profit d'elle-même mais également pour la survie de la richesse naturelle de Madagascar. A travers ses missions, ses objectifs, ses activités ainsi que sa structure et son organisation, voyons comment MNP fonctionne quotidiennement.

Comme toutes les associations, MNP a ses objectifs qui définissent sa raison d'être. Ci- après leurs missions et leurs objectifs.

1-3-1: Les missions

Madagascar National Parks ou MNP est une association régie par les lois et les règlements en vigueur à Madagascar. Elle a été reconnue d'utilité publique à travers le décret n°91-592 du 04 décembre 1991.

Conformément à l'article 3 de son statut, MNP a pour mission de :

- Gérer le réseau national des AP constitué par des réserves naturelles, les réserves intégrales, spéciales et les parcs nationaux. Elle contribue ainsi à la gestion des AP et du développement des zones périphériques sous tutelle du Ministère en charge des Aires Protégées ;

- Assurer la consolidation du RNAP, proposer un classement et élaborer un plan de gestion des AP du réseau en fonction de leur vocation et utiliser la recherche et le suivi écologique pour renforcer la gestion de chaque AP ;

- Assurer la promotion des attitudes favorables à la conservation, à travers l'information, l'éducation et la communication, au bénéfice du RNAP et développer l'écotourisme dans certains sites sélectionnés, dont le potentiel est économiquement porteur et faire le marketing et la promotion nationale et internationale du RNAP ;

- Conformément à la politique de concession dans les zones de service des AP , contracter des conventions à caractère commercial ou autres avec toute personne physique ou morale, encourager le partenariat avec les organismes privés, et exercer des activités susceptibles de générer des revenus supplémentaires, en vue de renforcer la gestion de RNAP et de stabiliser le personnel ;

- Coordonner, suivre l'exécution des actions déléguées conformément aux cahiers de charge et gérer les fonds qui lui ont été confiés et destinés aux AP, les recettes générées par

les activités et puis aider la direction en charge des AP au sein du Ministère en charge des AP dans la conception et l'amélioration de la politique nationale en matière de gestion des AP.

-Planifier, coordonner, évaluer l'opération de conservation et de développement dans les AP et leurs zones périphériques et promouvoir un suivi scientifique de la situation de la biodiversité dans les AP.

1-3-2 : Les objectifs de MNP

MNP a pour objectif général « d'assurer la consolidation du réseau et de gérer de manière appropriée les réserves et les parcs nationaux à partir des stratégies et orientations guidant l'association » et pour objectifs spécifiques « de sensibiliser et d'éduquer le public, de promouvoir un développement équitable avec une meilleure gestion des ressources, d'améliorer le niveau de vie de la population riveraine, d'assurer l'équilibre entre l'augmentation de la population et le développement et enfin de diffuser une image durable, cohérente, homogène et maîtrisée de MNP.

Sur le plan stratégique, l'organisme vise à, d'une part, améliorer la qualité des produits et services aux visiteurs comme mise en place d'un système d'évacuation d'urgence et du guichet unique, la professionnalisation des guides, entretien de circuits et d'infrastructures ecotouristiques. Et d'autre part, développer des outils de promotion des AP.

1-3-3 : Les activités de MNP

Les marchés cibles de MNP sont constitués par les touristes tant étrangers que nationaux, les scientifiques effectuant des recherches, les bailleurs de fonds, l'Etat, les jeunes et public en général.

De ce fait l'association a quatre volets qui sont l'écotourisme, l'administration et la finance, l'appui au développement local et éducation environnementale et enfin la conservation, la recherche finalisée et le suivi écologique.

Elle a comme produits « la terre, la mer et le forêt », se charge de la gestion du RNAP qu'elle met son marché : 19 parcs nationaux, 23 réserves spéciales et 5 réserves naturelles intégrales dans tout l'ensemble du pays comme par exemple le parc national d'Andasibe, Mantadia, la réserve spéciale de Nosy Mangabe,...

Les offres sont entre autres les visites dans les parcs, les classes vertes, les tournages de films, les prises de photo professionnel dans les AP et les Eductours sous convention, les recherches scientifiques et les possibilités de stages et de formation pour encourager les citoyens à apprécier le patrimoine naturelle à sa juste valeur.

A travers ses activités, l'association n'a cessée d'évoluer depuis sa création. C'est pour cela qu'on a pu constater cette évolution par le fait de l'implantation de niveaux services au cours de ces dernières années.

1-3-4 : Structure et organisation de MNP

La maîtrise d'une entité dépend de la manière dont elle est gérée. Une bonne gestion commence par une définition claire de l'organisation des activités qui y sont pratiquées. D'où la raison d'être de cette partie :

1-3-4-1 : L'organigramme au niveau du siège de MNP

Actuellement au sein du siège de MNP, il y a 83 employés sur les 1000 salariés qui se situent dans tous Madagascar répartis dans les 36 différents autres sites. Pour voir l'organigramme ⁽⁹⁾ de MNP et les responsabilités de chaque poste, nous allons se référer à l'annexe I et II.

1-3-4-2 : La structure de MNP

Selon la structure de MNP, deux niveaux d'organisation peuvent être notées : le siège et les Aires Protégées (AP) ou sites constituées de parcs et ou de réserves. Le siège est basé à Antananarivo, et possède des réserves des entités délocalisées dans les capitales provinciales appelés « Antennes Régionales(AR) ».

L'association comprend une Assemblée Générale, un Conseil d'Administration et une Direction Générale. Alors, nous allons voir un à un ces organes.

- L'administration Générale(AG) :

Elle regroupe des personnes physiques et morales du secteur environnemental. Celles-ci représentent le Ministère chargé de l'Environnement, et des ONG.

- Le Conseil d'Administration (CA) :

Il agit et décide les projets à réaliser au nom de MNP et selon les grandes lignes tracées par l'AG. Le CA, formé de neuf(9) membres, est présidé par le Ministère en charge de l'Environnement ou son représentant.

- La Direction Générale(DG) :

Au niveau du siège : elle assure les fonctions de coordination, de suivi et d'appui dans la mise en œuvre des activités à la gestion de la partie du RNAP, sous la sous la juridiction administrative à travers six(6) grands domaines : les politiques stratégiques, la gestion

⁹ « L'organigramme est une représentation schématique de la structure interne d'une entreprise. Il a pour rôle d'imaginer rapidement les problèmes de l'entreprise ou sa façon de concevoir certaines fonctions ». Cours organisation, première Année Gestion, 2010

technique et valorisation du RNAP, la gestion des réseaux nationaux, financiers et matériels, les relations publiques, et marketing, la gestion et valorisation de la biodiversité, le développement organisationnel.

Au niveau des sites : elle assure l'exécution sur terrain des activités à la gestion des AP.

Une Unité de Gestion(UG) peut être constituée d'un parc ou réserve ou des deux à la fois selon leur proximité.

Elle est dite complexe si les sites qui la composent sont en même temps des AP de statut différent, ou une AP terrestre et marine à la fois. Une UG est dirigée par le chef d'UG qui peut être un Directeur des Parcs(DP) ou un Directeur des Réserves(DR). Les UG, dont les fonctions varient selon les catégories des AP, assurant la gestion des sites.

La gestion de l'ensemble de réseau est subdivisée en Unités de Gestion(UG) pour encadrement de proximité et le siège est aussi subdivisé en sept(6) directions à savoir la DG/DGA, la DOP, la DRH, la DMP, la DA et la DF.

1-3-5 : Les partenaires de MNP

Dans l'exécution de sa mission, MNP bénéficie du soutien financier des bailleurs de fonds, des partenaires techniques et financiers qui sont présentés dans l'annexe III, de l'appui technique d'ONG, d'organismes nationaux et internationaux, de Ministères, d'Universités, d'Institutions de recherche nationale et internationale, mais aussi de personne physique qui ouvrent pour la préservation du patrimoine naturel de la grande ile.

MNP assure la gestion du RNAP et se base sur le PAE à travers les étapes successives des programmes environnementaux dans la conduite de ses activités. Elle met à la disposition de ses clients, généralement dans le secteur du tourisme, des offres comme les visiteurs des Parcs Nationaux, les Eductours,... ce qui lui permet, avec les appuis de ses partenaires techniques et financiers, de pérenniser les actions des conservations.

L'étude portera donc sur MNP, notamment le siège social sis à Ambatobe et notamment dans l'unité Contrôle de Gestion, l'un des organes essentiels de MNP opérant dans le contrôle budgétaire. Par la suite nous allons voir les approches théoriques concernant ce thème.

Section 2 : Documents utilisés

Dans cette section nous allons voir les détails des documents utilisés. Ce dernier regroupe les outils disponibles qui sont en général des supports physiques .Grâce à ces outils la réalisation de ce mémoire fut plus pertinente.

2-1 : Manuel de procédure administratif et financier de MNP

Ce manuel est un document ou un guide pour aider le personnel dans la connaissance de leur fonctionnement. Il décrit toutes les procédures à appliquer à chaque tâche et/ou fonction en mettant en exergue.

Par ailleurs, l'existence de ce manuel de procédures procure des avantages au MNP quant aux gains de temps dans la formation de nouveaux employés, à l'économie pour une meilleure organisation et productivité, à la réduction d'erreurs coûteuses sur le plan commerciale et financier et à la responsabilisation des employés par une définition claire des fonctions et responsabilités.

En bref, c'est normal de consulter ce manuel afin de mieux appréhender et d'entrer dans la boîte noire de fonctionnement de MNP. Presque les questions qu'on veut détenir des réponses sont disponibles dans cet outil.

Une recherche complète résulte d'une documentation riche, ainsi d'autres ouvrages ont été consultés. La partie suivante parle ainsi des documents propres au contrôle de gestion.

2-2 : Documents axées sur le contrôle budgétaire

« Le contrôle de gestion c'est une technique utilisée par l'entreprise pour piloter son organisation et atteindre une certaine performance dans la gestion. Le contrôleur de gestion est surtout un observateur, un analyste et essentiellement un conseiller ou un guide.

Ses outils pour supporter l'entreprise dans sa démarche sont composés de tableaux de bord, de budget général, des fichiers de comptabilité analytiques etc... »¹⁰

Il a pour mission d'identifier les points forts et faiblesses de l'organisation avec ses outils et de formuler des solutions après une certaine analyse sur comment sont gérés les ressources, surtout, pour MNP, les ressources financières.

En effet, les fonds donnés par les bailleurs ont une précise destination qui est expliquée dans le budget. Dans ce cas, le rôle du contrôleur de gestion c'est de veiller au suivi de ce budget d'où on parle de Contrôle Budgétaire. Principalement on aura à se référer au budget.

Section 3 : Approches théoriques

Etant donné que nous sommes toujours dans le domaine de la justification du choix de la zone d'étude, le choix de l'orientation du thème est fait dans le but de montrer l'utilité du contrôle

¹⁰ BOUIN Xavier et SIMON François Xavier, Les nouveaux visages du contrôle de gestion : outils et comportements, 3^{ème} édition, juin 2003, P40

budgétaire dans l'amélioration de la performance de l'association ainsi que celui-ci est un des outils stratégiques du contrôle pour être plus performant.

3-1 : Sur l'outil de gestion

Les plans et les budgets sont parmi les outils les plus utilisés pour planifier et maîtriser la gestion des organisations.

3-1-1: La planification

D'une manière générale, « La planification est le processus pour lequel la direction d'une entreprise arrête des objectifs, prend des décisions stratégiques, formule des plans à long et moyen terme et s'occupe de l'obtention de ressources externes » ¹¹. Planifier, c'est de concevoir un futur désiré et les moyens d'y parvenir. Son objectif est de montrer les résultats probables.». Elle est établie par la DG et les responsables de chaque fonction.

Dans un processus de planification complet, il existe deux types de planification : la planification stratégique et la planification opérationnelle

3-1-1-1 : La planification stratégique(PS)

Lorsque la réflexion est orientée vers le long terme, qu'elle concerne l'ensemble des relations entre l'entreprise et son environnement, et qu'elle exprime une volonté de gérer le futur.

3-1-1-2 : La planification opérationnelle(PO)

Lorsque la réflexion est centrée sur le court terme aux choix d'action à la nomination de responsable, et qu'elle aboutit à des plans à court terme. Le PO, quand il existe, demande de fréquents réajustements par rapport aux prévisions budgétaires et aux réalisations des exercices. C'est pourquoi certaines organisations intègrent les budgets et le plan opérationnel dans un plan glissant où les données prévisionnelles sont de plus en plus précises et détaillées au fur et à mesure que l'on se rapproche de l'exercice en cours.

3-1-2 : Le budget

« *Le budget* est l'expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour que les objectifs de l'organisation et les moyens disponibles à court terme convergent vers la réalisation des plans opérationnels.

La méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités. Elle leur permet d'anticiper les problèmes.

¹¹ MIKOL Alain, Contrôle de gestion et comptabilité analytique, Paris, Dunod, 1977, p 126

Comme le disait un connaisseur : « *Peu d'entreprises planifient leur faillite mais beaucoup d'entreprises défaillantes ont omis de planifier.* » »¹²

En somme, un budget est une expression qualitative du programme d'action proposé par la direction .Il contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme.

3-1-2-1 : Les types du budget

Les budgets financiers : ils sont l'expression monétaire des attentes de la direction, concernant le chiffre d'affaires, la situation financière et les flux monétaires.

Le budget général : ce budget réalise la synthèse des prévisions figurant dans les budgets particuliers d'une organisation. Il reflète les décisions relatives à l'exploitation et au financement. Les décisions d'exploitation concernant l'achat et l'utilisation des ressources rares et les décisions de financement sont relatives à l'obtention des capitaux pour financer les acquisitions.

3-1-2-2 : La fonction du budget

La fonction que l'on peut assigner au budget est en effet une fonction de planification projection à court terme et le budget prépare l'action. La première est une fonction de contrôle et de régulation. La fonction de contrôle permet de vérifier tout au long de la période budgétée la réalisation des objectifs. La fonction de planification et de contrôle est les premières fonctions de la gestion budgétaire.

3-1-2-3 : L'élaboration des budgets

Le processus de la fonction budgétaire se décompose en deux phases : d'abord, la phase d'élaboration des budgets et ensuite, la phase du contrôle budgétaire. L'élaboration des budgets constitue la phase essentielle de la gestion budgétairement. En effet, le contrôle budgétaire ne pourrait exister sans système de référence.

➤ Les règles de gestion

Le budget appartient au processus de planification et son élaboration se situe en amont de la période budgétaire et se repose sur les prévisions conduisant aux objectifs. Il doit être établi avant le commencement de l'année budgétaire, doit prévoir toutes les actions à entreprendre dans le court terme, généralement à l'horizon d'un an. L'approbation du budget et la décision d'investissement relèvent du domaine de la DG et doit être synchronisées entres eux.

➤ Le calendrier d'élaboration des budgets

¹² BOUIN Xavier et SIMON François Xavier, Les nouveaux visages du contrôle de gestion : outils et comportements, 3^{ème} édition, juin 2009, P25

La procédure budgétaire est longue. Il est possible cependant d'énoncer certaines règles valables pour tous les types de gestion budgétaire.

Les budgets de l'année N doivent être établis en N+1 et impérativement approuvés avant le début de l'année N. Un réajustement des budgets est souhaitable dès février N-1.

La notion de gestion budgétaire recouvre plusieurs aspects : c'est un mode de gestion de l'entreprise par la décentralisation qu'elle suppose, mais c'est aussi et surtout un système de pilotage où les budgets sont élaborés dans le but de permettre un contrôle budgétaire.

3-2: Le contrôle budgétaire(CB)¹³

3-2-1 : Définition

Le contrôle budgétaire est un outil du contrôle de gestion au déploiement de la stratégie. Il permet de comparer l'état réel du système qu'il gère à situation prévue initialement, d'identifier les causes d'écarts et de prendre les décisions susceptibles de faire disparaître les écarts, d'en maximiser les incidences favorables ou d'en minimiser les conséquences défavorables.

La mesure des écarts dans une association selon le projet se fait à partir du cout budgété du travail prévu (CBTP) ou budget encouru qui est le cout qui avait été prévu pour l'avancement prévu à la date considérée et celui-ci figure dans les budgets établis à l'origine et le cout budgété du travail effectué(CBTE) qui est le cout prévu par le budget pour le degré d'avancement à la date considérée.

$$Ecart = CBTP - CBTE$$

Si $CBTP < CBTE$, l'écart est ***négatif*** et on dit qu'il est ***défavorable***.

Si $CBTP > CBTE$, l'écart est ***positif***, on dit qu'il est ***favorable***.

3-2-2 : L'utilité de contrôle budgétaire

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

Le contrôle du budget est utile puisqu'il fournit une information indispensable aux responsables financiers, qui doivent recourir à un synthèse des diverses activités et aux responsables opérationnels, qui s'engagent sur des objectifs de vente et ou recouvrent la

¹³ Cours troisième Année Gestion, Gestion prévisionnelle, 2011-2012 et cours quatrième, option Audit et Contrôle, Contrôle budgétaire, 2012-2013.

mission d'utiliser au mieux des ressources financières, et, qui, par l'outil budgétaire, sont surtout amenés à prendre conscience des conséquences financiers de choix technique, à disposer d'un langage commun fondamental, à terme, pour la performance et la survie de l'entreprise même l'association.

3-2-3 : Les limites du contrôle budgétaire(CB)

Le CB présente plusieurs limites : le risque de non application par les opérationnels qui n'utilisent pas les informations fournies par le système pour des actions correctives, l'incertitude des prévisions, l'importance du nombre d'écarts limitant les possibilités de contrôle donc on peut mettre en œuvre un contrôle par exception (gestion des écarts significatifs par rapport à des seuils fixés par l'entreprise) et l'implantation trop rapide du système budgétaire, cout trop élevé du système budgétaire.

3-2-4 : Les différentes étapes du contrôle budgétaire

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

-Le contrôle avant l'action : qui est anticipatif et à pour but d'améliorer la préparation de l'action.

-Le contrôle pendant l'action ou suivi de la réalisation des budgets : qui est un contrôle opérationnel consistant à fournir les informations nécessaires, de manière quasi-permanente, pour conduire les actions jusqu'à leur terme. S'appuyant sur des réalisations concrètes .Ce type de contrôle doit être placé au niveau même des opérations et constitue un système d'alerte permettant de mener les actions à leur terme grâce aux corrections trajectoires.

-Le contrôle après l'action : ce contrôle n'est pas dans le but de corriger les actions mais de mesurer les résultats obtenus dans les différents domaines de la gestion technique, économique, logistique, commerciale, financière et humaine.

En effet, le contrôle peut, s'il est bien conduit, comporter ces trois étapes.

Voici tout ce qui concerne les bases théoriques qui est un mot clé pour nous conduire à l'étape de présentation des résultats qui sera entamé dans la partie suivante. Mais avant d'avoir ces résultats, certaines étapes ont été suivies pour avoir plus d'informations afin de les traiter et les analyser ce qui conduit au chapitre suivant.

CHAPITRE II : DESCRIPTION DE LA DEMARCHE GENERALE

Ce chapitre traitera la méthodologie que nous nous sommes fixée pour parvenir à la rédaction de ce présent mémoire. Elle décrit comment la recherche a été conduite. Une collecte d'informations et de données a été entreprise pour réaliser cet ouvrage. Pour se faire, une démarche et des méthodologies sont indispensables.

Section 1 : La méthode de collecte des données

La collecte des données est primordiale. Il y a des données primaires et secondaires, sur lesquels sont constituées les bases même de la réalisation du mémoire dans le but de cerner le thème de l'étude pour mieux faire des analyses.

1-1: La collecte des données primaires

Les données primaires sont des informations immédiatement nécessaires à la conduite de notre thème de mémoire, notamment celles concernant MNP, son contrôle budgétaire et toutes informations qui ont été recueillies au sein de celle-ci et ses responsables de même que les études théoriques.

1-1-1: les études théoriques

Ces études qui font appel aux connaissances acquises durant ces quatre années d'étude auprès de l'université. Ces acquis théoriques nous ont servi de base dans la conduite des analyses.

1-1-2: la méthode d'observation directe participative

Ce moyen a été utilisé lors de notre stage au sein de service Contrôle de gestion de MNP pour mieux appréhender les réalités de l'association. Cette méthode consistait tout d'abord à participer aux différentes tâches du service telles que la vérification des montants dans la DED, dans les différents classeurs concernant le fonds d'investissement et la vérification des réalisations financières par rapport aux PTBA. Ensuite à l'observation de certaines tâches dont nous n'avons pas pu nous occuper, cette méthode nous avait permis de comprendre réellement les procédures du contrôle budgétaire au sein de MNP.

1-1-3 : l'entretien

Malgré le stage que nous avons fait, nous n'avons pas encore réussi à obtenir toutes les informations nécessaires. C'est pour cela que nous effectuons des entretiens de recherche auprès de quelques responsables pour obtenir des informations plus précises, sincères et concrètes sur des sujets définis. « Cet entretien est une entrevue entre deux personnes dans laquelle un individu A déploie toute une stratégie orale pour extraire d'individu B

l'information qu'il détient »¹⁴. Il vise à recueillir auprès d'un échantillon de la population ou auprès de personne qualifiée des renseignements utiles à la recherche.

A titre d'exemple, les entretiens ont porté sur le service Contrôle de gestion pour connaître réellement le contrôle budgétaire : financement des bailleurs sur la base d'une guide d'entretien¹⁵ c'est-à-dire entretenir le responsable chargé de planification et suivi budgétaire pour avoir des données précises sur le budget et la planification budgétaire et le contrôleur de gestion chargé de contrôle budgétaire proprement dit. Nous avons choisi ces deux responsables du fait qu'ils seraient capables de nous fournir toutes les informations concernant le contrôle budgétaire.

Concernant notre guide d'entretien, nous avons pris différents axes de questions, d'une part, sur la procédure de budgétisation (planification et élaboration du budget) et l'importance et les étapes de contrôle budgétaire : financement des bailleurs ainsi que la relation entre les plans, le contrôle budgétaire et les bailleurs pour pouvoir vérifier nos hypothèses à savoir :

- le contrôle budgétaire permet de planifier et élaborer les plans d'actions par l'intervention des différents responsables.
- Le contrôle budgétaire permet de connaître la situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts.

Et d'autre part sur les différents mécanismes de contrôle budgétaire, les outils de contrôle dont l'association dispose et les avantages de contrôle budgétaire pour l'association afin de répondre à notre problématique : « Quelle est l'utilité de contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution? ».

Dans cette étude, effectuer un entretien se suffisait plus mais pour pouvoir confirmer nos hypothèses, nous avons fait une enquête auprès de quelques services au sein de MNP, c'est pour cela que nous avons élaboré un questionnaire d'enquête.

1-1-4 : Questionnaire d'enquête

Le questionnaire s'élabore en deux phases :

En premier lieu, **le questionnaire sur un échantillon réduit** qui permet de vérifier si les hypothèses sont acceptables.

En second lieu, on a eu recours au questionnaire selon la catégorie : questions fermés, questions ouvertes et questions à choix multiples. Comme modalité d'application, ce questionnaire fera appel à **la question à choix multiples** pour que les répondants puissent

¹⁴ Cours Méthodologie, quatrième Année Gestion, 2012-2013

¹⁵ Cf à l'annexe IV

choisir parmi les possibilités de réponses données qui déterminera le niveau de connaissance du personnel en termes de contrôle de gestion. Cette première question permet de savoir si le répondant présente un indicateur prouvant l'existence de contrôle budgétaire.

Ce questionnaire va utiliser une question à l'échelle de Likert qui vise à déterminer l'utilité du contrôle budgétaire dans l'organisation (questions axés sur la planification et élaboration des plans d'actions) et en tant qu'outil stratégique (questions axés sur le contrôle des réalisations) pour chaque répondant qui sera exprimé. Par des valeurs « 0, 2, 4, 6, 8 » qui signifient respectivement par « ***fortement en désaccord, en désaccord, un peu d'accord, d'accord, fortement d'accord*** ». Ainsi les répondants vont juste choisir une valeur qu'ils jugent approprié à son utilité de contrôle budgétaire pour répondre aux questions.

A part ses différentes questions suscitées, des ***questions ouvertes et questions fermées*** vont être posées pour confirmer les réponses obtenues des autres questions et aussi pour donner un certain intérêt pour les répondants durant l'enquête.

Pour effectuer l'enquête, nous avons choisi **35 personnes**¹⁶ parmi les 83 auprès du siège dont 13 dans le service Audit Interne, 10 dans le service comptabilité et 3 dans le service trésorerie et le reste pour les autres responsables de financement des bailleurs car nous pensions qu'ils seraient connaître concrètement les dépenses et les budgets de l'association (la situation budgétaire de l'association en générale).

1-1-5 : La méthode d'échantillonnage utilisée

La qualité des informations, la fiabilité de l'étude et la représentativité sont des contraintes parmi qu'il faut soigner avec grande attention pendant la mise en place de cette démarche. Pour cette étude, nous allons adopter *la méthode de quotas* pour garantir à ce que ses exigences susmentionnées soient réunies. Cette méthode permet de prendre un échantillon selon les critères choisis et dans ce cas, la catégorie socioprofessionnelle est le facteur déterminant dans cette étude. Quant au nombre d'échantillon, un échantillon de 35 personnes parmi les 83 auprès du siège a fait l'objet d'une enquête car selon la méthode, le minimum admissible est de 30. Ce nombre permet de mieux maîtriser l'échantillon et d'avoir des informations de qualité grâce aux entretiens.

1-2: La collecte des données secondaires

Les données secondaires sont en revanche, celles qui nous ont aidées dans le traitement du thème de mémoire. Elles peuvent être des théories générales venant des différents auteurs de

¹⁶ Cf à l'annexe X la constitution de l'échantillon de l'enquête (échantillon déduit de la population mère)

nombreux ouvrages dans le domaine du contrôle de gestion et budgétaire, la stratégie et la performance susceptible de nous orienter dans l'étude.

Ces données secondaires ont été soutirées à travers **la recherche bibliographie et webographie**. Il s'agit des informations faisant déjà l'objet de recherche antérieure.

Ainsi, nous avons consulté des documents relatifs au thème auprès de la bibliothèque Universitaire et nous avons également consulté les documents appartenant à la MNP, au centre documentaires de celle-ci qui nous a permis de voir par exemple l'historique de MNP (manuel de procédure de MNP, plan GRAP).

Le webographie est aussi une source intarissable d'information. De ce fait, nous avons visité plusieurs sites web tels que le [www. Google.com](http://www.Google.com), www.wikipedia.com car l'exploration des sites web concernant le thème de l'étude nous a aidé à élargir notre champ d'exploitation dans l'élaboration de notre démarche de réalisation.

Voilà tous ceux qui concernent la méthode de collecte des données, passons maintenant à la section suivante qui est la méthode de traitement et d'analyse des données recueillies.

Section2 : la méthode de traitement et d'analyse des données

Après la collecte des données, il faut mettre en évidence des instruments et des matériels de collecte des données, sans oublier le grille d'analyse, le traitement et analyse des données.

2-1 : Les matériels utilisés

Les matériels utilisés pour le traitement des informations collectées sont composés de matériel informatique tel que l'ordinateur doté d'un logiciel de traitement de texte (word), de traitement de donnée (excel) accompagné d'une clé USB. Comme fourniture de bureau, on cite les divers outils nécessaires au classement de dossier (agrapheuse, classeurs, agraphe etc...Mais sans oublier les outils de prise de note tels que les stylos et les cahiers.

2-2 : La méthode de traitement des données

Elle est une étape essentielle dans l'élaboration d'un mémoire car après avoir récolté les données, il faut donc les traiter pour faciliter leur utilisation.

On peut distinguer deux modes de traitement des données :

2-2-1 : Le traitement manuel

Etant donné que nous avons effectué un entretien et une enquête donc les données brutes recueillies sont relativement suffit. C'est pourquoi nous avons choisi le traitement manuel pour traiter nos données.

Nous avons arrangé toutes les informations récoltées de façon à ce qu'elles puissent être classées comme suit : la présentation de MNP, ses fonctionnements ainsi que les partenaires financiers. Ensuite, regroupé les informations théoriques sur le contrôle budgétaire y compris les plans et le budget et son utilité. Enfin les résultats de l'entretien et de l'enquête concernant le contrôle budgétaire au siège de MNP ont été présentés dans le premier et deuxième chapitre de notre résultat.

2-2-2 : Le traitement statistique

Nous allons traiter les données de l'enquête de façon corrélée (déterminer le *coefficient de corrélation linéaire* « r » à l'aide des différents formules indispensables¹⁷) en traduisant les deux hypothèses en variable : **X1 : le contrôle budgétaire permet de planifier et élaborer les plans d'actions par l'intervention des différents responsables** et

X2 : le contrôle budgétaire permet de connaître la situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts

et la problématique **Y : l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution** car cette corrélation cherche à déterminer s'il y a vraiment un lien ou non entre les variables explicatives (X1 et X2) et les variables à expliquer (Y) et posons que $Y = X1 + X2$, et déduire laquelle de ces hypothèses observe l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution.

Pour se faire, d'abord, elle se focalisera sur l'hypothèse un : « le contrôle budgétaire permet de planifier et élaborer les plans d'actions par l'intervention des différents responsables », pour calculer le coefficient de corrélation « r » :
$$r = \frac{COV(x;y)}{\sigma(x)*\sigma(y)}$$
 entre les deux façons à mesurer l'importance de X1 pour engendrer Y. Ensuite, elle fera de même pour l'hypothèse deux.

Nous savons que la *corrélation* exprime la relation entre deux caractères, ainsi elle mesure le niveau de cette relation et si $0 \leq r \leq 1$ ce qui signifie que plus « r » est proche de 1 plus si seulement si X est fonctionnellement lié à Y, et plus « r » s'éloigne de 0 si seulement si X est non corrélé à Y. En effet, si « $r \geq 3/4$ », on a une **forte corrélation**, si « r » se trouve aux **voisinages de 0,5**, on a une **moyenne corrélation** et « $r \leq 0,5$ », on a une **faible corrélation**.

2-3 : La méthode d'analyse des données

A titre de rappel, les objectifs d'une étude sont axés sur le contrôle budgétaire de MNP.

Donc nous allons évoquer :

¹⁷ Cf. à l'annexe IX et Cours statistique, première Année Gestion, 2009-2010

2-3-1 : la méthode hypothético-déductive

Nous avons choisi cette méthode d'analyse parce que notre étude commence par la collecte des données théoriques se rapportant à l'association et au contrôle à l'aide des ouvrages dans les bibliothèques et l'Internet.

2-3-2 : le modèle SWOT ou FFOM

Ce modèle nous a permis de détecter les forces et les faiblesses concernant la planification, l'élaboration du plan d'actions, le contrôle des réalisations et l'analyse des écarts de MNP et les opportunités et menaces suscités par l'environnement. Ce type d'analyse est utile pour la prise de décision stratégique surtout le choix d'orientation stratégique.

2-3-3 : la corrélation

C'est une méthode pour démontrer scientifiquement les hypothèses et de déterminer laquelle de ces deux hypothèses est la plus performante en comparant les coefficients de corrélation. Dans ce cas, il faut corréler l'hypothèse une(X1) à la problématique(Y) et l'hypothèse deux (X2) à la problématique(Y). Mais avant toutes ces étapes, il est nécessaire de présenter un tableau général exprimant de façon claire toutes les données obtenues.

Si cela concerne les différentes méthodes que nous avons mise en œuvre pour la collecte, le traitement et l'analyse des données, passons maintenant à la section suivante qui est la limite d'étude et les difficultés rencontrées. Mais ce dernier n'est pas obtenu facilement à cause de l'existence de limite.

Section 3 : Limites de l'étude et difficultés rencontrées

Après avoir cerné la méthodologie de la recherche, cette section insiste à évoquer les objectifs de stage réalisé et les diverses difficultés qui ont plus ou moins bloqués l'étude.

3-1 : Limite de l'étude

Dans toute entreprise même association, les règles communes au personnel sont respectées, notamment les horaires de travail, les engagements sociaux. Nous nous sommes également adaptés aux éventuels changements (exemple : changement sur les horaires du travail). Tout cela nous a permis de nous initier au rythme de vie professionnelle.

Le stage effectué est riche en nouvelles connaissances. De plus, c'est une occasion pour se familiariser avec le monde du travail. Tout au long de ces douze semaines¹⁸, nous

¹⁸ Cf. à l'annexe V (chronogramme des activités)

avons pu acquérir du savoir faire et du savoir être ainsi que d'autres connaissances qui nous seront utiles pour la continuation de nos études et pour notre future vie professionnelle : comme le milieu est nouveau, nous avons pu traiter des tâches professionnelles que nous avons toujours cru ne pas encore maîtriser. Nous avons pu appliquer les cours dispensés en salle afin d'élaborer le rapport. A titre d'exemple, l'application du logiciel TOMATE en contrôle de gestion et budgétaire.

3-2: Difficultés rencontrées

Dans la vie courante, il y a toujours l'imprévu et cela présente un problème. Or, les difficultés apparaissent pendant la recherche de l'entreprise à enquêter et lors de collecte de données et la rédaction du mémoire.

3-2-1 : Lors de la collecte de données

La difficulté dans ce stade c'est l'obstacle pour l'acquisition de l'information car tout d'abord, le personnel n'a pas disposé beaucoup du temps à consacrer à l'entretien et l'enquête. Ensuite, certaines difficultés ont été constatées sur le règlement de l'institution car certaines informations importantes, à savoir les manuels propres à la conduite des opérations de MNP ou encore le détail du budget, sont purement confidentiels alors nous n'avons pas l'occasion de les joindre pour raisons de sécurité et pour éviter des problèmes.

3-2-2 : Lors de la rédaction

Actuellement le style de rédaction de cet ouvrage est l'IMMRED. Ainsi, par rapport à ce qui est auparavant, il y a un écart sur la longueur de l'introduction et la conclusion générale qui est environ dix pourcent du devoir. Cette spécificité représente une difficulté pour nous qui faisons partie des promotions à appliquer ce style au niveau de l'université de Madagascar.

CONCLUSION PARTIELLE

En guise de conclusion, cette partie nous a permis de présenter Madagascar National Parks, notre terrain d'étude, de comprendre son fonctionnement et d'exposer les théories relatives des thèmes références à ce devoir pour démontrer la réalité observée durant le stage ainsi que la démarche méthodologique qui permet de nous conduire à la réalisation de ce devoir. Cette méthode précise tout ce qui a été fait durant le traitement et analyse des données. Et enfin, la limite d'étude et les difficultés rencontrées lors du stage et la rédaction de ce mémoire qui pourrait nous empêcher de mettre à terme ce devoir ont été clairement présentés.

Notre justification de la zone d'étude est bien présentée et cela nous a servi de base pour entamer la seconde partie qui est point central de notre devoir.

DEUXIEME PARTIE : PRESENTATION DES RESULTATS

Cette partie représente l'apport personnel de notre recherche, elle sera consacrée à la réalité de l'institution Madagascar National Parks c'est-à-dire, elle nous montre les résultats du contrôle budgétaire chez MNP. Cette partie consiste à présenter tout simplement la réalité observée durant le stage sans faire interprétation les résultats obtenus.

Ainsi, elle s'articule autour de deux chapitres :

- Le premier chapitre sera consacré aux résultats concernant l'utilité de contrôle budgétaire dans l'organisation de Madagascar National Parks d'une part, notamment la planification et l'élaboration des plans d'actions (budget) au sein de MNP et d'autre part, le contrôle budgétaire de MNP : financement de la Banque Mondiale. Cette section nous a permis de faire les contrôles des réalisations techniques et financières en analysant les coûts et identifiant les écarts afin de mettre des mesures correctives.

- Le second chapitre mettra en exergue les résultats d'enquête de 35 personnes au sein de MNP pour la détermination du coefficient de corrélation linéaire « r » de contrôle budgétaire qui permet, d'une part, de planifier et élaborer les plans d'actions et, d'autre part, de connaître la situation budgétaire de l'institution en analysant les écarts.

CHAPITRE I : LE CONTROLE BUDGETAIRE AU SEIN DE MADAGASCAR NATIONAL PARKS

Une étude sans résultat n'est pas vraiment un bon travail, c'est une perte du temps tout simplement. Alors, dans ce chapitre, nous allons présenter les résultats obtenus lors du stage au sein de MNP. Ce chapitre est subdivisé en deux sections. Entrons dans la section une.

Section 1 : L'utilité du contrôle budgétaire au niveau de l'organisation

Pour commencer, le contrôle budgétaire permet de faire planifier et élaborer les plans du travail annuel (budget). Ainsi, au sein d'une entreprise, un travail sans planification peut s'écarter des objectifs fixés et entraîner une perte du temps durant la phase du contrôle. Alors, nous allons voir la planification qui subsiste au sein de MNP.

1-1 : Planification

Pour MNP, *la planification* est un outil de prise de décisions pour tous les responsables mais aussi, un instrument de communication entre les différents acteurs. Planifier optimise ainsi les chances de réussite en améliorant la productivité grâce à une meilleure maîtrise de la qualité.

C'est pour cela qu'elle doit établir un plan pour que le déroulement de son travail soit bien clarifié. Tout d'abord, la planification stratégique et ensuite, la planification annuelle.

1-1-1 : La planification stratégique

Pour accomplir sa mission, MNP doit suivre le plan stratégique qui s'étale sur cinq ans. Ce plan devrait valider par l'Assemblée Générale (AG) et le Conseil d'Administration (CA). En effet, les activités qui doivent être mis en œuvre par MNP sont basées sur ce plan.

Ce plan décliné selon 4 axes stratégiques (la conservation, la cogestion, les marches prioritaires et le management) sert de guide à toute partie prenante dans la réalisation de vision de MNP tout en relevant les grands défauts à l'interne qui sont la transparence, la cohérence dans l'approche du travail et la performance ainsi que les services externes.

1-1-2 : La planification annuelle

Ce plan est la définition des objectifs annuels en vue de l'élaboration du budget annuel (Plan du Travail et Budget Annuel : PTBA). Il est validé par les différentes instances décisionnelles dans la constitution. Une consolidation du PTBA sera effectuée au niveau du siège. La mise en œuvre du PTBA a été validée par un comité de validation et reçu l'avis de non objection de la Banque Mondiale pour les sorties financés sur IDA.

En somme, pour bien réaliser le travail de l'association, elle doit mener à faire une planification pour éviter les risques encourus de l'exécution de leur travail.

1-2 : L'élaboration du plan d'actions

Au sein de MNP, la planification opérationnelle (PO) joue un rôle important dans l'établissement du PTBA. Concernant la PO sur le fonds de la Banque Mondiale, chaque site élabore son propre PTBA et cette élaboration se fait à partir du budget pluriannuel.

1-2-1 : Le processus d'élaboration du PTBA

Le processus de développement et d'élaboration du PTBA¹⁹ est basé principalement sur les besoins et les priorités des sites, et le cas échéant, sur le PS de MNP, le document de projet approuvé par le Bailleurs de Fonds et l'accord de financement signé par les différentes parties.

Cette élaboration consiste à traduire en terme chiffrée (quantité et montant) la planification annuelle dans un document standard appelé PTBA suivant le format annuel du rapport de suivi financier recommandé. L'élaboration du PTBA du projet incombe à tous les responsables du projet : DOP, DAF, DG, comptables, responsables du marché, CPSB. Le PTBA sera établi sur un horizon de un an. Mais la DOP se collabore avec le contrôleur de gestion dans l'élaboration du budget car ce dernier qui définit généralement le budget d'où le plan du budget annuel.

Ainsi, le bon développement de PTBA permet à MNP d'assurer la bonne mise en œuvre et la bonne gestion incluant le suivi-évaluation des projets et activités financières. En cas de changement, une lettre de notification adressée aux sites est établie par le DG.

Au mois de juillet de chaque année, le plan du travail et budget annuel (PTBA) fait l'objet d'une revue basée sur l'analyse des réalisations contre des prévisions du premier semestre et au moment de cette date que MNP a rectifiée leur PTBA si nécessaire. Après établissement du PTBA, MNP se transmet un exemplaire à la Banque Mondiale afin d'obtenir la non objection.

1-2-2 : Les responsabilités de chaque organisation dans l'élaboration du PTBA

Pour bien mener à l'élaboration du PTBA, l'intervention des différentes organisations permet de faciliter ce travail donc nous allons présenter sous forme de tableau les tâches y afférentes de chaque niveau d'organisation dans l'annexe VII.

¹⁹ Cf. à l'annexe VI

En guise de conclusion, MNP concernant leur budget et leur contrôle, elle doit suivre le cheminement logique dans l'élaboration de leur PTBA qui est la planification, le processus d'élaboration du budget et les responsabilités de chaque organisation dans ce processus. Cette planification au sein de MNP prend une place importante dans ce processus car à partir de cela qu'on va tout commencer leur travail annuel et le contenu de préparation de leur avenir.

En effet, cette étape est le processus pour guider le responsable dans le contrôle du budget de MNP. Ce dernier est la base de cette étude. Abordons la section suivante.

Section 2: Le contrôle budgétaire : un outil stratégique au sein de MNP pour connaître sa situation budgétaire en analysant les écarts

Les efforts pour établir un budget seraient vains si l'on n'y adjoignait pas la fonction de contrôle qui permet de faire la comparaison des réalisations aux prévisions. Un tel contrôle doit garder la flexibilité nécessaire de la mesure où un budget est établi pour un certain niveau d'activité, et doit être suffisamment souple pour répondre aux aléas intervenus pendant son exécution.

Cette section a étalé que le contrôle budgétaire fait partie de l'organisation et considéré comme outil stratégique et doit avoir un système clairement défini pour faciliter la vérification à effectuer. Alors considérons le financement de la banque mondiale : la période, la phase et les types du contrôle au sein de MNP.

2-1 : L'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein de MNP

Les efforts menés en vue d'élaborer un budget prévisionnel resteraient vains en l'absence de contrôle budgétaire permettant d'identifier les écarts entre les prévisions et les réalisations et d'effectuer par la suite l'analyse de ces écarts afin d'y apporter les actions correctives nécessaires. Ainsi toute institution, tant qu'il y a l'incertitude et l'insatisfaction sur les résultats constatés, nécessite du contrôle budgétaire. MNP est donc parmi les institutions qu'il est utile de contrôler leur budget. Alors, voici un tableau qui confirme les données collectées au cours de l'entretien sur l'utilité du CB par un test de persuasion.

Tableau 1 : Utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique

Eléments d'utilité	Persuasion	
	Oui	Non
Permet savoir l'état réel et la situation prévue	X	
Aide les dirigeants dans la prise de décision	X	
Permet d'identifier les écarts et connaître l'importance de ceux-ci pour les vérificateurs	X	
Guide les responsables dans les actions correctives	X	

Source : Investigation personnelle, 2014

2-2: Le rôle du contrôleur de gestion au sein de MNP

D'une manière générale, le contrôleur de gestion est un animateur du contrôle de gestion. Il donne la méthode d'élaboration des plans d'actions, convint ses interlocuteurs de l'utilité de leur formalisation et suit les engagements et réalisations effective des actions décidées.

Au sein de MNP, le CRG est un suiveur-évaluateur de leur activité. Il vérifie l'éligibilité de la dépense et le budget disponible, paraphe si la dépense est éligible et le budget disponible, vérifie la demande d'achat et de services, l'analyse de l'offre et la demande d'engagement des dépenses (DED), le Visa de DED et suit les engagements et appose le paraphe sur la DED et fait la vérification sur le budget initial, sur le budget des engagements et sur le budget disponible et vérifie l'effectivité des réalisations des activités sur terrain. Bref, le CRG intervient de manière transversale dans le processus d'élaboration du PTBA

2-3 : La période de contrôle budgétaire au sein de MNP

Tous ceux qui sont « contrôle » au sein de MNP se fait mensuellement et ou trimestriellement selon la situation existante. En fait, nous allons présenter un à un ce contrôle.

2-3-1 : Le contrôle mensuel

Il s'agit d'un contrôle à posteriori. Le chargé de planification et suivi budgétaire (siège) et le chef de volet administratif et financier (site) établissent des rapports mensuels par activité donnant le montant des engagements du mois par rapport au budget de trésorerie trimestrielle. Ils doivent produire également des tableaux mensuels de synthèse par source de financement.

2-3-2 : Le contrôle trimestriel

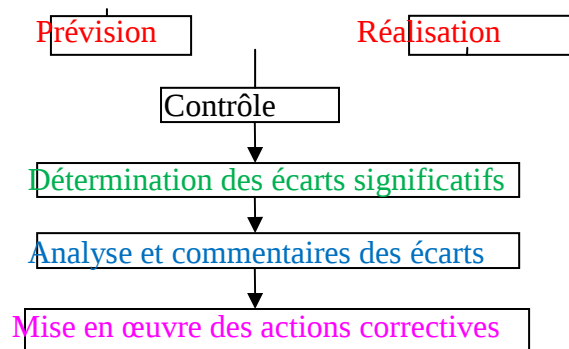
Le CPSB (siège) et le CVAF (site) sur la base des éditions informatiques de la comptabilité TOMPRO éditent une situation des engagements et décaissements par charges par nature. Ils effectuent un contrôle budgétaire, à posteriori, de cohérence de la comptabilité avec les fiches d'engagements budgétaires.

En somme, MNP doit effectuer son propre contrôle du budget à partir des réalisations et des prévisions durant la période concernée. Ce contrôle sera difficile à réaliser à cause de différents bailleurs et les différentes informations venant des sites. C'est pour cela qu'on va présenter les différentes phases de contrôle budgétaire de MNP.

2-4: La phase de contrôle budgétaire chez MNP

Elle consiste à comparer les réalisations aux prévisions, déterminer les écarts significatifs, analyser et commenter les écarts, et enfin mettre en œuvre les actions correctives.

Figure 1 : système du contrôle budgétaire



Source : Investigation personnelle, 2014

De ce fait, MNP en tant qu'institution et organisme sur le point d'être labellisé et fonctionnant comme une entreprise, exécute le contrôle budgétaire suivant la réalisation technique et la réalisation financière à partir des rapports d'activités car ce dernier permet d'évaluer l'avancement du projet financé (budget et résultats attendus) par rapport au plan de réalisation et d'évaluer la réalisation des activités au cours de l'année de mise en œuvre, ainsi que le budget prévu dans le projet.

2-4-1 : Le contrôle des réalisations techniques

Ce type de contrôle consiste la constatation des réalisations des activités physiques quantifiables par rapport aux prévisions établies dans le PTBA. Il est combiné au suivi-évaluation. Ce suivi retient la comparaison des réalisations de l'activité technique transmises par les institutions sous forme d'une fiche de réception par rapport aux prévisions. Cette fiche définit le nom de l'activité et le nom des sites qu'il l'a exécuté, la prévision dans le PTT et la réalisation ainsi que l'écart et enfin le nom du Bailleurs de Fonds et l'explication de l'activité.

La procédure du contrôle technique se présente comme suit :

- **La comparaison des réalisations physiques par rapport aux couts engagés**

Cette étape commence par l'intégration des données financières de la comptabilité et de compiler ces données financières avec les données techniques. Puis, le responsable peut faire cette comparaison comme sur l'utilisation des fonds par composante (financement IDA).

Tableau 2 : le rapport d'utilisation des fonds en millions d'Ar (le détail est à l'annexe VIII)

Utilisation des fonds	Par composante en millions d'Ar (activités)	
Années	2012	2013
Prévisions	4367,86	50476,10
Réalisations	2355,15	21675,30

Source : Service contrôle de gestion, 2014

Ce tableau indique le rapport d'utilisation des fonds durant deux années. Vu que la prévision financière par rapport à la réalisation dans deux ans s'améliore car 4367,86 millions d'Ar en 2012 et 50476,10 millions d'Ar en 2013, il y a un grand écart si on réfère tout simplement à la prévision des deux années car « 46108,24 millions d'Ar pour la composante »

- **L'évaluation sur la base des indicateurs clés**

Cette évaluation correspond à la détermination de la valeur ou du mérite d'une activité par rapport aux objectifs fixés. Elle est utilisée pour déceler le succès et les problèmes potentiels le plutôt possible afin de faciliter un ajustement rapide de la stratégie. C'est dans cette étape que les responsables exécutent l'analyse des écarts.

Tableau 3 : les écarts(en millions d'Ar)

Utilisation des fonds	Par composante	
Années	2012	2013
Ecarts	2012,71	28800,80
Ecarts en %	54%	43%

Source : Investigation personnelle, 2014

Ce tableau indique que durant les deux années successives, les écarts par composante s'accroissent mais le taux de réalisation réduit car en 2013, le taux de réalisation par composante (43%) affaiblit par rapport au 2012(54%).

- **L'interprétation des résultats** : elle permet aux responsables de prendre des actions correctives pour l'exécution des activités futures.

En faisant ce contrôle des réalisations techniques des activités effectuées par les sites, ces réalisations sont traitées par le rapport dans un logiciel appelé TOMATE qui peut recueillir les réalisations financières de la comptabilité.

TOMATE est un système de suivi-évaluation orienté projet, un système entièrement paramétrable pour s'adapter parfaitement aux besoins du client. Ce logiciel offre la possibilité d'enregistrer les prévisions et les réalisations. Il permet de comparer directement sur un graphique les réalisations par rapport aux prévisions ; de suivre le déroulement des actives dans le temps ; et de calculer les taux de décaissements, d'exécution budgétaire, les taux d'engagement. Ce logiciel doit aussi permettre de produire une situation récapitulative trimestrielle et semestrielle. Les éléments de contrôle budgétaire sont fournis par la comptabilité, à partir de l'arrêté périodique des comptes, qui se fait mensuellement et trimestriellement avec un cumul pour la période antérieure.

2-4-2 : Le contrôle des réalisations financières

Ce contrôle consiste en la comparaison des prévisions financières dans le PTBA par rapport aux réalisations. Un rapport financier sur l'état des sources de fonds par origine et l'utilisation des fonds par composante et par catégorie des dépenses est émis par le responsable financier.

La procédure du contrôle des réalisations financières se présente comme suit :

- **Le contrôle du budget disponible**

Un contrôle régulier du budget disponible avant tout engagement de dépense demandée par les différents responsables est très important. A cet effet, le responsable financier doit établir une fiche d'engagement (DED) pour chaque catégorie de dépense.

- **La comparaison des réalisations par rapport aux prévisions**

Avant le contrôle des réalisations par rapport aux prévisions, le 15 de chaque mois suivant le trimestre, les comptes doivent être arrêtés. A chaque fin du trimestre, une mise à jour des informations dans le logiciel TOMPRO et édition des états suivants se font par le service comptabilité qui est l'état récapitulatif des ressources et emplois, l'état des utilisations de fonds par composante et par catégorie des dépenses et autres états budgétaires jugés utiles par le projet.

Voici un tableau qui présente le rapport d'utilisation des fonds par catégorie de dépense et par composante de deux dernières années exclus 2014 (financement IDA).

Tableau 4 : Rapport d'utilisation des fonds en millions d'Ar (le détail est à l'annexe VIII)

Utilisation des fonds	Par catégorie de dépenses	
Années	2012	2013
Prévisions	9269,80	33767,40
Réalisations	7034,90	21675,30

Source : Service contrôle de gestion, 2014

Ce tableau indique le rapport d'utilisation des fonds durant deux années. Vu que la prévision financière par rapport à la réalisation dans deux ans s'améliore, il y a un grand écart si on réfère tout simplement à la prévision des deux années car « 24497,6 millions d'Ar pour la catégorie de dépense »²⁰.

²⁰ Ecart des prévisions de deux années = prévision 2013 – prévision 2012

- **Les analyses des écarts**

Pour l'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations financières, le responsable financier ou technique utilise l'état d'utilisation des fonds par catégorie.

Voici un tableau qui résume les écarts qu'on a décelé durant le calcul (cf. à l'annexe VIII)

Tableau 5 : les écarts(en millions d'Ar)

Utilisation des fonds	Par catégorie de dépenses	
	2012	2013
Années		
Ecart	2234 ,90	12092,10
Ecart en %	76%	64%

Source : Investigation personnelle ,2014

Ce tableau indique que durant les deux années successives, les écarts par catégorie de dépense s'accroissent mais le taux de réalisation réduit car en 2013, le taux de réalisation par catégorie de dépense (64%) affaiblit par rapport au 2012 (76%).

- **Les actions correctives**

Dans le cas où des écarts significatifs ou des anomalies sont détectés.

Le responsable financier, le responsable technique, le coordinateur du projet et les directeurs des associations doivent émettre ensemble des actions correctives.

Les réalisations financières du budget par composante et catégorie sont traitées par le responsable financier et de l'institution dans le logiciel TOMPRO. L'interface d'édition sera mise en place pour éditer les rapports de suivi financier(RSF) conformément aux formulaires de RSF dans le guide « RSF des projets financés par la BM », et le bilan selon le PCG 2005.

Les réalisations déclarées par les sites ne suffisent pas pour le suivi mais les responsables doivent faire une descente sur terrain pour vérifier si les déclarations sont vraies. Cette descente sur terrain, ou contrôle sur place, permet entre autre de contrôler les dépenses effectuées par les sites. C'est également un moyen d'identifier et par la suite de comprendre certaines dépenses imprévues par rapport au PTBA mais nécessaire pour la réalisation des activités de MNP. Les dépassements en question devront être à la charge propre de MNP.

Au sein de MNP, le suivi de phase de contrôle budgétaire permet de faciliter le travail et de voir étape par étape la circulation des fonds dépensés au siège et au niveau des sites afin d'aboutir aux résultats prévus en ce qui concerne le budget proprement dit.

2-5: Le processus de contrôle budgétaire au sein de MNP

Le contrôle budgétaire n'est pas facile à exécuter. En effet, pour pouvoir exercer son contrôle sur une unité ou un outil, il est indispensable de cerner son mode de fonctionnement. L'idéal serait surtout de l'avoir soi-même créer. Pour le cas de MNP, les outils de gestion ont été établis de commun accord avec les différents intervenants ceux qui ont rendu possible un contrôle participatif permanent. Le tableau suivant décrit la procédure à suivre pendant le contrôle budgétaire chez MNP.

Tableau 6 : Processus du contrôle budgétaire de MNP

N°	Etapes de procédures	Responsables	Moyens et supports	Délai
1	Contrôle du budget par charges, par nature disponible avant tout engagement de dépenses demandées par les différents responsables.	-CPSB (siège) -CVAF (sites)	Demande d'engagement des dépenses (DED)	Systématique
2	Envoi à CPSB des réalisations mensuelles de l'UG par charge par nature.	Comptable (siège) CVAF (site)	Tableau des réalisations mensuelles par charge par nature selon UG	M+5
3	Etablissement d'un tableau par UG de comptabilité des réalisations mensuelles et budget prévu. Envoi des écarts aux sites pour explication	-CPSB (siège)	Tableau de synthèse des écarts de réalisation avec le budget selon UG	M+8
4	Envoi du tableau à CPSB avec explication des écarts	-DP/DR -CVAF-CV sites)	Tableau de synthèse des écarts de réalisation avec le budget selon UG avec les analyses des écarts	M+15
5	Envoi par les RADOC des	RADOC	Tableau de synthèse des	M+20

	réalisations mensuelles par charge par nature par UG, sur base de la comptabilité vérifiée des UG		écarts des réalisations avec le budget selon comptabilité	
6	Vérification de la conformité des réalisations mensuelles selon UG avec les informations de la comptabilité et demande d'explication aux UG en cas d'écarts	CPSB (siège)	Tableau de synthèse des écarts de réalisations avec le budget selon comptabilité	M+23
7	Consolidation du tableau mensuel et cumulé d'analyse des écarts sur base des informations de la comptabilité	CPSB (siège)	Tableau consolidé des écarts de réalisation avec le budget selon comptabilité	M+26
8	Vérification du tableau consolidé	DF	Tableau d'analyse des écarts mensuels et cumulé	M+24
9	Définition des actions correctives, dans les cas où des écarts significatifs ou des anomalies sont détectés	DF/DOP DP/DR	Tableau consolidé des écarts de réalisation avec le budget selon comptabilité	M+26
10	Approbation du tableau d'analyse des écarts mensuels et cumulé	DG	Tableau consolidé des écarts de réalisation avec le budget selon comptabilité	M+27

Source : Manuel de Procédure Administratif et Financier de MNP, Avril 2013

Ce processus permet de connaître réellement les étapes du contrôle budgétaire au sein MNP qui ont pris une place importante car c'est à partir de cela qu'on va apprécier la situation et évaluer le bon fonctionnement des activités de l'association.

En bref, l'élaboration d'un budget facilite la coordination des activités pour l'atteinte des objectifs. L'établir, c'est intelligent mais le respecter c'est performant. D'où la nécessité du contrôle budgétaire

Après avoir exposé les résultats qualitatifs qui sont le contrôle budgétaire de MNP, passons aux résultats quantitatifs : résultats d'enquête pour quelques membres du personnel de MNP.

CHAPITRE II : PRESENTATION DES TOUS LES RESULTATS D'ENQUETE

Ainsi, ce chapitre parlera en section une de la présentation des tous les résultats indispensables pour le calcul des coefficients de corrélation linéaire « r » et en deuxième section présentera les résultats selon la méthode de traitement des données qu'est la corrélation. En premier lieu, voyons la section une.

Section 1 : Présentation de tous les résultats indispensables pour le calcul des « r »

Cette section permet d'introduire tous les résultats qui vont être utilisés pour les calculs des deux coefficients de corrélation linéaire « r ». Ainsi ces résultats vont d'abord être présentés sous la forme d'un tableau statistique simple pour une présentation plus claire et compréhensive. Mais après, ces tableaux marginaux vont être croisés pour avoir des tableaux à double entrée (TDE) qui permettront de calculer les deux corrélations linéaires « r ». Alors cette section va avancer d'une part les tableaux de travail pour les calculs des « r » et d'autre part les croisements de ces tableaux marginaux en « TDE » pour les calculs des « r »

1-1 : Les tableaux de travail indispensables pour le calcul des « r »

Cette sous section permet de présenter tous les tableaux préliminaires qui vont être utilisés (croisé en TDE) durant le calcul des deux coefficients « r ». Ainsi, elle est notre base des données pour tous les traitements statistiques ultérieurs. Alors voici les trois premiers tableaux utiles durant ce traitement et qui montrent les notes données par les répondants : le premier concerne que le contrôle budgétaire permet de planifier et élaborer les plans d'actions (X1) et le second permet de connaître la situation budgétaire de MNP en analysant les écarts (X2) et le troisième montre que l'utilité de contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution(Y). Dans ce tableau la population X_i et Y_i sont les valeurs allant de « 0 à 8 »²¹

Tableau 7

X1	ni	fi%
0	0	0%
2	2	6%
4	6	17%
6	19	54%
8	8	23%
N	35	100%

Tableau 8

X2	ni	fi%
0	0	0%
2	2	6%
4	5	14%
6	18	51%
8	10	29%
N	35	100%

Tableau 9

Yi	ni	fi%
0	0	0%
2	1	3%
4	5	14%
6	21	60%
8	8	23%
N	35	100%

Source : réponses des questions n° 1 (**tableau n°7**), 6 (**tableau n°8**), 7 (**tableau n°9**)

²¹ Rappelons que X_i et Y_i « 0, 2, 4, 6, 8 » signifient « **fortement en désaccord, en désaccord, un peu d'accord, d'accord, fortement d'accord** »

Le **tableau 7** montre que **54%** des personnes enquêtes confirment que le contrôle budgétaire permet de planifier et élaborer les plans d'actions.

Dans **le tableau 8**, **51%** des répondants acceptent que le contrôle budgétaire permette de connaître la situation budgétaire de MNP en analysant les écarts.

Le **tableau 9** exprimant les notes données par les 35 répondants concernant l'utilité du CB au sein de l'institution(MNP) et permet d'accorder un impact positif pour l'institution. Notons donc que **14%** de l'échantillon étudié sont plus ou moins d'accord par rapport à **60%** qui sont parfaitement d'accord.

1-2 : Croisement de ces tableaux marginaux en TDE pour les calculs des corrélations

Cette sous section permet de croiser d'une part le tableau qui exprime l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein d'une association(tableau n°9) et le tableau exprimant les notes sur la planification et l'élaboration des plans d'actions (tableau n°7) et d'autre part de croiser ce tableau 9 avec le tableau qui montre les notes données par les répondants que le CB permet de connaître la situation budgétaire de MNP en analysant les écarts(tableau n°8).

Ainsi les deux tableaux qui en découlent permettent de calculer les deux corrélations linéaires et ainsi de déduire les relations entre les variables explicatives(X) et la variable expliquée(Y).

Montrons alors ce premier tableau qui est le croisement du tableau n°7 et le tableau n°9.

Tableau 10 : TDE exprimant les notes (0, 2, 4, 6,8²²) données par les 35 répondants sur la planification et élaboration des plans d'actions et l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein de MNP

X1/y	0	2	4	6	8	ni.
0						0
2		2				2
4			2	3		5
6			2	13	3	18
8				5	5	10
n.j	0	2	4	21	8	35

Source : investigation personnelle appuyé des résultats d'enquête, 2014

Ce tableau montre le croisement de deux tableaux ; nous constatons que **5 répondants** sont non seulement fortement d'accord que le CB permet de planifier et élaborer les plans

²² « 0= fortement en désaccord, 2= en désaccord, 4=un peu d'accord, 6=d'accord, 8=fortement d'accord »

d'actions mais également qu'ils considèrent comme outil stratégique au sein de leur association. Par contre, nous remarquons que **2 répondants** sont en désaccord. Rappelons que les effectifs entre les lignes et les colonnes sont notés « n_{ij} ».

Dans ce second tableau, nous présentons le croisement du tableau n°8 et n°9

Tableau 11 : TDE exprimant les notes (0, 2, 4, 6,8) données par les 35 répondants sur le contrôle des réalisations (connaissance de situation budgétaire) en analysant les écarts et l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein de MNP

$X2/Y$	0	2	4	6	8	ni.
0						0
2		2				2
4			4	2		6
6				16	3	19
8				3	5	8
n.j	0	2	4	21	8	35

Source : Investigation personnelle appuyé des résultats d'enquête, 2014

Ce tableau montre qu'il y a **4 répondants** disent que le CB n'est pas un outil stratégique mais ils sont un peu d'accord que le CB permet de planifier et élaborer le plan d'actions (budget) par l'intervention des différents responsables. Il montre aussi que la majorité des répondants se trouvent dans les colonnes et lignes « 6 » (**16**).

Voilà les tableaux qui concernent tous les résultats préliminaires pour pouvoir déterminer les deux corrélations linéaires « r ». Ensuite, il est maintenant opportun de voir la seconde section.

Section 2- Présentation des résultats selon la méthode de traitement

Cette section permet de présenter les données organisées antérieurement pour le calcul de « r » et de voir les relations qu'ils peuvent y avoir entre les variables explicatives et la variable expliquée. Ainsi cette section va calculer la corrélation entre $X1$ et Y ; la corrélation entre $X2$ et Y et enfin la comparaison des deux coefficients de corrélation qui en découlent.

2-1 : Corrélation entre la planification et l'élaboration des plans d'actions ($X1$) et l'utilité du CB en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution (Y)

Cette sous section permet d'apprécier la relation entre ces deux variables afin de calculer le coefficient de corrélation « r ». Alors voici un tableau qui présente le détail.

Tableau 12 :: TDE exprimant la relation de cause à effet entre la planification et élaboration de plan d'actions et l'utilité du CB en tant qu'outil stratégique au sein de MNP

$X1/Y$	0	2	4	6	8	ni.	ni.xi	xi- $\bar{x}$	(xi- $\bar{x}$) ²	ni (xi- $\bar{x}$) ²	nij.xi.yj
0						0	0	-6,06	36,7236	0,0000	0
2		2				2	4	-4,06	16,4836	32,9672	8
4			2	3		5	20	-2,06	4,2436	21,2180	104
6			2	13	3	18	108	-0,06	0,0036	0,0648	660
8				5	5	10	80	1,94	3,7636	37,6360	560
n.j	0	2	4	21	8	35	212			91,8860	1332
n.j*jy	0	4	16	126	64	210					
yj-y	-6	-4	-2	0	2						
(yj-y) ²	36	16	4	0	4						
n.j(yj-y) ²	0	32	16	0	32	80					

Source : Investigation personnelle fondé sur les résultats, 2014

Ce tableau résultent les différents éléments qui permettent de déterminer le coefficient de corrélation « r » reliant la planification et élaboration des plans d'actions(X1) et le CB en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution (Y). Cependant, après les étapes des calculs exprimé en annexe IX, nous avons enfin un coefficient de corrélation linéaire «r»: **r= 0,70** qui signifie qu'il y a une liaison entre X1 et Y car rappelons encore que si « r » est au voisinage de 0.5, on a une moyenne corrélation. Ainsi ce résultat admet que le CB permet de planifier et élaborer les plans d'actions par l'intervention des différents responsables.

Après avoir déterminé la corrélation sur l'hypothèse une, passons à la seconde hypothèse.

2-2-Corrélation entre la connaissance de situation budgétaire en analysant les écarts (X2) et l'utilité du CB en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution(Y)

Cette sous section permet de voir la relation existante entre ces variables. Alors pour se faire calculer le coefficient de corrélation linéaire « r » en s'appuyant sur le tableau n°11.

Tableau 13 : TDE exprimant la relation de cause à effet entre X2 et Y

$X2/Y$	0	2	4	6	8	ni.	ni.xi	xi- $\bar{x}$	(xi- $\bar{x}$) ²	ni (xi- $\bar{x}$) ²	nij.xi.yj
0						0	0	-5,89	34,6921	0	0
2		2				2	4	-3,89	15,1321	30,2642	8
4			4	2		6	24	-1,89	3,5721	21,4326	112
6				16	3	19	114	0,11	0,0121	0,2299	720
8				3	5	8	64	2,11	4,4521	35,6168	464
n.j	0	2	4	21	8	35	206			87,5435	1304
n.j*jy	0	4	16	126	64	210					
yj-y	-6	-4	-2	0	2						
(yj-y) ²	36	16	4	0	4						
n.j (yj-y) ²	0	32	16	0	32	80					

Source : Investigation personnelle fondé sur les résultats, 2014

Après les étapes de calcul exprimé en annexe IX, nous avons enfin un coefficient de corrélation « $r=0,81$ » qui signifie que le contrôle budgétaire permet de connaître la situation budgétaire d'une institution(MNP) en analysant les écarts car si « $r \geq 3/4$, on a une forte corrélation. Ainsi, on peut dire que le contrôle budgétaire est utile au sein d'une institution pour pouvoir évaluer sa performance.

Enfin, ce chapitre a pu exprimer tous les résultats préliminaires indispensables et aussi de déterminer les corrélations entre les deux hypothèses et le contrôle budgétaire.

CONCLUSION PARTIELLE

Pour couronner le tout, le fonctionnement d'une association dépend inévitablement des activités réalisées compte tenu de son environnement, se traduisant immédiatement ou à terme, par le contrôle du budget. La performance d'une association doit donc être beaucoup plus fine. La profession a donc évolué en technicité avec l'aide des outils de gestion qui est le plan, le budget et le contrôle budgétaire. Le CRG et le responsable CPSB s'occupent ainsi le contrôle budgétaire en décelant les écarts afin d'en déduire les mesures correctives.

D'une part, le contrôle budgétaire garantit pour MNP l'utilisation adéquate des fonds conformément aux conventions, par conséquent conformément à la destination prévu pour les différents projets. Cette première facette du contrôle entretient une relation de confiance entre l'association et les partenaires financiers.

D'autre part, au moyen d'un contrôle minutieux des activités via la circulation autorisée de tous les fonds, MNP coordonne automatiquement ses activités dans le respect des exigences financières. Ce qui accroît sa performance et son efficacité de gestion.

A part cela, durant le recueil des informations et le résultat observé durant le stage, certains problèmes ont été rencontrés concernant le thème évoqué.

C'est la raison d'être de la troisième partie qui est la discussion et la recommandation.

TROISIEME PARTIE : DISCUSSIONS ET RECOMMANDATIONS

Dans cette partie, nous allons discuter et analyser les résultats obtenus lors des entretiens et enquêtes effectués auprès des différents services concernés de notre thème et quelques membres du personnel au sein de MNP afin de bien confirmer les hypothèses suivantes :

« Le contrôle budgétaire permet de planifier et élaborer les plans d’actions par l’intervention des différents responsables » et

« Le contrôle budgétaire permet de connaître la situation budgétaire d’une institution en analysant les écarts ».

Cette analyse sera basée sur la confrontation des faits constatés auprès de cette institution sur le thème étudié. Un des objectifs de cette analyse est de constater s’il y a des écarts entre la réalité et la théorie et de les mesurer.

Face à cette comparaison, des propositions des solutions seront mise en œuvre pour réduire les écarts constatés, ou contribuer à la résolution de ces problèmes afin d’améliorer la performance de l’association et sa confiance envers les bailleurs.

Cette dernière partie du mémoire est alors consacrée d’ une part, à la discussion des résultats présentés dans la partie précédente en faisant des analyses pour la confirmation des hypothèses et, d’autre part, la recommandation en proposant des solutions sur les points négatifs afin d’aider les dirigeants. Pour y parvenir, divers outils peuvent être utilisés pour analyser les faits. Dans notre cas, il est préférable de choisir l’analyse FFOM et l’analyse statistique (la corrélation).

Dans cette partie, nous allons voir dans le premier chapitre la discussion et dans le second chapitre la recommandation.

CHAPITRE I : DISCUSSIONS

Ce premier chapitre concerne la discussion des faits constatés précédemment c'est-à-dire l'interprétation et la comparaison des résultats obtenus. Ce chapitre consiste à aligner les deux premières parties en effectuant une analyse des résultats à travers les matériels et méthodes cités dans la partie une. On va décrire les forces et les faiblesses de l'association, les menaces et les opportunités face à l'environnement selon la planification et l'élaboration des plans d'actions par l'intervention des différents responsables et le CB en tant qu'outil stratégique pour connaître la situation budgétaire de MNP en analysant les écarts.

Il est scindé en deux sections bien distinctes : la première analyse les faits concernant la planification, l'élaboration du plan d'actions de MNP et la seconde sur le contrôle des réalisations financières et techniques de MNP.

Nous allons d'abord entamer par la première analyse qui est l'analyse FFOM.

Section 1 : Discussion sur le contrôle budgétaire permettant la planification et l'élaboration des plans d'actions (budget)

Cette section consiste à comparer le résultat obtenu avec celui attendu qui est la performance de l'association dans l'utilisation des plans sur le contrôle. Rappelons qu'une entreprise ou association est dite performante lorsqu'elle arrive à atteindre ses objectifs en élaborant des stratégies adaptables. La planification est un moyen pour savoir où l'on va et le budget est un outil vivant qu'il convient d'adapter en permanence à la réalité. Chaque modification constitue un nouvel acte de gestion et de décision. Et le contrôle budgétaire fait partie des outils de gestion permettant aux dirigeants de réussir à poursuivre leurs défis. C'est pour cela qu'il est jugé important dans la plupart des associations. L'importance du contrôle budgétaire dans l'organisation doit être analysée dans la sous section ci-dessous.

1-1 : Analyse au niveau de la planification

Cette sous section nous permet d'étudier les différents facteurs qui ont une influence stratégique sur l'institution. Dans l'entreprise, il existe quelques facteurs qui échappent parfois à la vigilance des dirigeants de celle-ci, mais ils peuvent avoir des impacts notables sur l'activité de MNP. Ils peuvent être d'origine interne et externe ; nous parlons alors des forces et faiblesses.

1-1-1: Les forces

Elles peuvent engendrer des impacts positifs sur l'environnement et le bon fonctionnement de l'entreprise même l'association si les acteurs en sont conscients.

Le *plan stratégique* permet d'avoir une vision à LT c'est-à-dire de faire MNP comme une institution pérenne de notoriété reconnue tant sur le plan national qu'international par les investisseurs, les PFI et par ses clients comme l'entreprise professionnelle dans la gestion durable des AP d'intérêt national représentant les joyaux de la nature et de la biodiversité de Madagascar pour les années à venir. Il va guider MNP dans la réalisation de leur vision en relevant à tout moment leurs grands défis à l'interne qui sont la transparence, la cohérence dans l'approche du travail et enfin la performance ainsi que des services externes.

Pour MNP, ce PS va se transformer en Plan du Travail Annuel(PTA), Semestriel (PTS) et Mensuel(PTM) et l'établissement de ces plans va entreprendre dans chaque volet.

Le *plan opérationnel* conduit à envisager le futur proche de l'association sous les aspects conjugués de sa viabilité, de sa rentabilité et de son fonctionnement.

1-1-2: Les faiblesses

Que ce soit au niveau de sa taille, de son organisation ou de l'environnement, toute entreprise présente des failles, qui peuvent nuire à son bon fonctionnement si elles sont mal maîtrisées.

Le plan stratégique est un outil de pilotage pour l'atteinte de leur objectif mais ce plan peut être modifié au vue de la situation générale de MNP au cas où leur objectif général n'est pas réalisable.

Pour cette année par exemple, MNP pense de mettre à jour le système d'évaluation, le manuel de procédure, la planification financière de façon à les rendre pertinent dans le cadre de la démarche pour la certification ISO 9001. Par ailleurs, ce genre de modification pourrait impacter sur le déroulement habituel des activités.

1-2 : Analyse au niveau de l'élaboration du budget(PTBA)

Rappelons que durant l'élaboration budgétaire, il y a une procédure à suivre²³. Ce dernier contribue à la performance de l'organisation en aidant le Conseil d'Administration, la direction et le personnel si l'établissement dispose de ce dont il a besoin à réaliser ses objectifs, identifier et actualiser, au besoin, les plans d'actions nécessaire à l'équilibre budgétaire.

Voyons maintenant les forces et faiblesses concernant l'établissement de ce budget.

²³ « Ensemble de mécanisme élaborés et mis en place par une organisation afin de pourvoir à la planification, au contrôle et suivi budgétaire ».M. Gervais, Contrôle de Gestion, 5^{ème} édition, éd Economica, Paris, 1994, P21

1-2-1: Les forces

- ***La participation des différents responsables***

Elle permet de faciliter le déroulement du travail car chacun a son propre responsabilité qui permet d'aider les autres et son propre idée qui pourrait être élargi les activités, comme par exemple, afin d'assurer la préparation de la mise en œuvre des activités annuelles, le coordonnateur de projet se doit soumettre à la Banque Mondiale des projets de PTBA et de PPM. En plus de la mise à jour et la finalisation des PTBA et PPM, les PTBA et PPM de cette année seront préparés et soumis à la demande d'avis de non objection de la Banque à la fin du mois de septembre N-1 et ainsi de suite.

- ***La possibilité de rectifier le budget***

La phase d'élaboration du budget est très longue mais avantageux pour MNP car ce dernier a un temps de réfléchir s'il y a eu une modification effectuée. Pour MNP, la rectification du budget se fait semestriellement. Cela est défini pour savoir que tout le budget prévu est-il suffisant pour les activités d'une année. Ensuite le siège et les sites doivent son PAG et à partir de leur activité que chaque volet doit dresser leur fiche d'activité détaillé comme devis de leur travail. Après, effectuons leur évaluation.

- ***Le partage du budget par activité pour faciliter le suivi financier***

Dans le but d'améliorer l'efficacité de gestion des AP du réseau national, de protéger les 36 AP appuyées par le financement additionnel contre toutes formes de pressions (feux de brousse issus de l'action humaine ou naturelle, exploitation illicite des ressources naturelles et minières, dégradation des habitats prioritaires, présence des espèces envahissantes ...) et préserver leur intégrité, et de réduire les coûts récurrents de gestion des AP du réseau de MNP, la composante axera ses activités pour 2013- 2014 sur ses cinq principales sous – composantes : - la surveillance des aires protégées - la mise en place de nouvelles infrastructures de conservation - le renouvellement et renforcement des équipements de conservation et de gestion - la gestion des paysages et l'appui à la réforme institutionnelle de MNP.

A titre d'exemple, le budget total pour la composante pour 2013 – 2014 est de 15 676 ,30 USD, dont 10 970,80 USD sur IDA, et 4 705,50 USD sur cofinancement²⁴. Ce budget sera repartir selon la sous composante citée ci-dessus et grâce à cette répartition que le service chargé de contrôle a procédé le contrôle en facilitant leur travail.

²⁴ « Plan du Travail Annuel de MNP », 2013

1-2-2 : Les faiblesses

Pendant l'élaboration du plan du travail, les sites proposent plusieurs activités qu'ils auront exécutés durant une période avec ses délais respectifs et les couts y afférents.

- ***Le plan non réaliste***

Dans certain cas, les plans sont jugés peu réalistes, ce qui perturbe l'exécution budgétaire. A titre d'exemple, lors de l'élaboration du budget, certaines contraintes géographiques ont été négligées. Par ailleurs, un entretien prévu durer trois mois dans le plan du travail finit par durée plus de six mois pour les opérationnels. En effet, cet entretien dépend généralement du kilométrage de la limite, un facteur que seul les opérationnels ont expérimentés.

Par conséquent, l'exécution d'une certaine activité définie dans le plan du travail suivant est aussi reculée et à la fin de l'année budgétaire, les responsables opérationnels n'arrivent pas à terminer jusqu'à la fin la réalisation de certain travail. Ce problème n'apparaît pas souvent mais MNP ne doit pas négliger son existence car même s'il n'est pas un gros problème, sa continuation entraine un retard de réalisation des autres activités.

- ***La prévision non échelle***

Lors de redressement du PTBA, les responsables des sites proposent ses activités à réaliser pendant une année avec les couts y afférents d'où la prévision non échelle. De ce fait, chaque activité doit accompagner par des échelles. Ces derniers permettent aux responsables opérationnels de connaître les objectifs à atteindre pendant une période donnée et aux contrôleurs de gestion de vérifier les travaux réalisés par rapport aux prévisions.

Pourtant, quelques prévisions des activités ne portent pas des échelles ou des qualités que ces sites devront atteindre et on ne connaît pas le nom des bailleurs qui finance ces activités. En conséquence, ils ne peuvent pas finir ses activités avec efficience, c'est à dire qu'ils accomplissent ce travail quand même mais n'atteignent pas le maximum. Or, ils dépensent tout le budget relatif à ses activités.

Bien que les problèmes au niveau de la planification ne soient pas nombreux, ils ont quand même des conséquences sur l'opérationnalisation. Néanmoins, ces problèmes ne se produisent pas que dans des cas rares. Les responsables qui participent à la consolidation du PTBA ont des expériences donc ils peuvent rectifier des erreurs que les acteurs au niveau des sites où les DR/DP ont commise.

Pour résumer cette section, nous pouvons dire que la planification stratégique et opérationnelle tient une place importante au sein d'une association quand on parle du budget car à partir de cela qu'on oriente nos activités face aux facteurs internes et externes de MNP à savoir en termes de buts qualitatifs et quantitatifs pendant telle durée et avec telle ressource, surtout les ressources financières. En même temps donc les dirigeants peuvent projeter les activités et les financements tandis que les opérationnels sont guidés et fournis adéquatement en équipements et en délais.

Par contre, durant l'élaboration de budget il y a toujours des projets hors prévision mais avantageux car à partir de cela que MNP utilise ses propres fonds. Entrons dans la section suivante qui est la discussion de la seconde hypothèse.

Section 2: Discussion sur le contrôle budgétaire permettant la connaissance de situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts

Le contrôle est un moyen pour connaître généralement la situation budgétaire de l'association afin de prendre des mesures correctives pour que les fonds venant des bailleurs de fonds soient utilisés de façon claire, précise et cohérente et en contrepartie, les partenaires financiers gardent autant de confiance envers leurs pays bénéficiaires du fonds grâce à l'existence des rapports d'activités techniques et financières. En ce sens, nous allons dégager les forces et les faiblesses dans cette seconde hypothèse.

2-1 : Analyse au niveau de contrôle des réalisations financières et techniques

Etroitement lié au poste d'Audit Interne au niveau de MNP, l'unité de contrôle de gestion participe tant dans le contrôle des réalisations techniques que financières. Son souci étant surtout la bonne utilisation des moyens de l'entité.

2-1-1 : Les forces

- ***Existence du service chargé de contrôle budgétaire***

Au sein de MNP, deux services qui prennent en charge le contrôle du budget, d'une part, le service contrôle de gestion et, d'autre part, le service chargé de planification et suivi budgétaire car MNP en tant qu'association, elle dépend des financements extérieurs pour démarrer leur activité et en ce sens, plusieurs responsables ont pris en charge le contrôle du fonds des partenaires comme par exemple le CG n°1 s'occupe le financement de la banque mondiale (IDA).

2-1-2 : Les faiblesses

- ***Insuffisance de formation du personnel***

Les problèmes se trouvent au niveau des sites car ceux-ci se caractérisent par l'insuffisance de formation d'où le manque d'application du CB au niveau des sites.

La formation est importante pour les travailleurs car c'est de cette façon qu'ils acquièrent les connaissances puis les compétences nécessaires à leur niveau de responsabilité.

L'une des principales lacunes au niveau des sites est la non maîtrise des logiciels informatiques qui accompagnent généralement les activités de CG. Il est d'ailleurs difficile pour MNP de fournir autant d'équipements comme pour le siège auprès de ces AP compte tenu de l'éloignement.

Après avoir mentionné les forces et les faiblesses du contrôle, passons à l'analyse suivante.

2-2:Analyse au niveau des calculs, des écarts détectés

En pratique, il ne peut y avoir de gestion budgétaire sans contrôle budgétaire. Au sens comptable, le contrôle budgétaire signifie une comparaison entre les prévisions budgétaires et les réalisations. Cette comparaison dégage trois types d'écarts : l'écart positif, l'écart nul et l'écart négatif.

Ensuite, il s'agit d'examiner les écarts importants (> à 5%) par rapport au budget et de tenter d'expliquer la raison de leur existence et ce que l'on peut faire pour remédier à la situation. Les écarts sont souvent qualifiés de « favorables » (ce qui est généralement une bonne nouvelle) ou de « défavorables » (ce qui est généralement une mauvaise nouvelle).

Un écart **favorable** est constaté lorsque les dépenses réelles sont inférieures à dépenses budgétisées et un écart **défavorable** est constaté lorsque les dépenses réelles dépassent les dépenses budgétisées.

Il est cependant utile d'analyser la cause des écarts et de déterminer s'il s'agit d'une situation temporaire ou permanente. Les écarts peuvent être la conséquence de l'un ou de plusieurs des facteurs, notamment : une évolution des prix, une évolution des volumes, une évolution des plans.

2-2-1 : Les forces

En 2012, le budget prévu de MNP doit couvrir leur dépense pendant une année. On peut dire qu'elle est capable de gérer son budget car le taux de réalisation est de **76%**(par catégorie de dépense) et **54%**(par composante). En réalité, les responsables ont été bien

planifié les budgets annuels car il y a un restant dû de **24% et 46%** pour démarrer un autre projet.

En 2013, dans le dernier trimestre, le cout constaté va dépasser le cout budgété prévu c'est-à-dire dans la catégorie « biens et équipements » et « fonctionnement », on a un **écart négatif de 554,09 et 235,32 millions d'Ar**. Cet écart signifie qu'il est défavorable mais si on totalise le montant prévu et réalisé, la prévision arrive à couvrir la réalisation avec un taux de 64%. Autre que ces catégories, les prévisions recouvrent les réalisations.

En bref, il est certain que le taux de réalisation des activités durant les 2 années successives soit augmenté grâce à l'intervention des responsables sur l'élaboration du budget prévu pour éviter trop d'écart négatif puisque à partir des réalisations qu'elle va mesurer sa performance et sa crédibilité vis-à-vis des bailleurs.

Voilà tout ce qui concerne les forces, mais quelles sont alors leurs faiblesses qui peuvent être freinés leur activité.

2-2-2: Les faiblesses

Il y a une faible réalisation technique et budgétaire si les responsables financiers n'arrivent pas à apprendre le manuel technique de MNP pour faciliter le travail. C'est pourquoi certains engagements n'ont pas été reçu le détail. Cela a causé des difficultés en termes de comptabilisation puisqu'il existe trop d'écart significatif si on effectue le calcul.

En 2013 et en 2012, le taux de réalisation technique (par composante) est assez forte (**43% et 54%**) car la réalisation sur « le développement et appui aux communautés locales » n'est que **24% et 1%** seulement mais le budget réservé à cette activité est de **24350,97 millions d'Ar** et **61,56 millions d'Ar**. Bref, en 2012 et en 2013 presque toutes les activités mentionnées dans le PTBA ne sont pas totalement réalisable ni les techniques ni les finances.

Voilà tout ce qui concerne les forces et les faiblesses sur la réalisation et l'analyse des écarts qui ont des impacts sur le développement interne de l'association. Passons maintenant à la sous section suivante les menaces et les opportunités. **2-3: Les opportunités et les menaces**

Pour cette analyse, notre étude est basée sur l'environnement ⁽²⁵⁾ et la détection des opportunités et les menaces vis-à-vis du contrôle budgétaire. L'association doit aussi s'adapter à ce changement.

⁽³⁾ « L'environnement est une fraction du monde extérieur avec laquelle l'entreprise interagit. Il est également en perpétuel changement », cours organisation première Année, 2010

Nous allons voir au premier lieu les opportunités et en second lieu les menaces.

2-3-1: Les opportunités

L'environnement de proximité de MNP est assez complexe à s'adapter ; elle a beaucoup des concurrents internationaux mais pas des nationaux susceptibles de la dominer car elle a comme activité touristique à part la gestion des sites, la protection des AP, un défi d'envergure colossale.

- ***L'offre des services***

Face à ses concurrents, elle va améliorer la technique de séduction des clients en offrant des services plus attrayant envers les visiteurs dans le but de financer elle-même son activité comme exemple aider les étudiants, les touristes qui nécessitent plus de connaissance sur la MNP et envers les bailleurs comme exemple présentation de tel projet.

Elle tient un avantage en termes de motivation au niveau des employés. Sa stratégie d'ouverture vers les universités, les étudiants, les écoles ainsi que les autres associations peut améliorer son efficacité car la plupart des étudiants est tournée vers elle.

En outre, MNP s'engage professionnellement à appuyer la communauté locale des AP à accroître leur niveau de vie en les faisant participer dans la gestion de celles-ci.

MNP, avec l'appui de ses principaux bailleurs de fonds, poursuit son programme de « mise en concession dans les Parcs et Réserves », dans le cadre de l'arrêté n° 15 912/2013. Pour redynamiser efficacement ce programme qui accuse conjoncturellement du retard, un task force composé de groupe consultatif d'experts a été mis en place afin de faciliter sa mise en œuvre. En parallèle, la recherche d'investisseurs potentiels est toujours en cours, pour les projets de mise en concession.

- ***Accroissement des revenus***

En termes des budgets, durant la crise à Madagascar, MNP a finalement reçu des fonds (accord à crédit et/ou de don) venant des bailleurs pour pouvoir fonctionner leur activité grâce au RSF envoyé à ceux-ci et pour elle aussi, c'est un moyen de s'élargir et atteindre les objectifs qui sont MNP devra une entreprise pérenne et indépendante des bailleurs.

De ce fait, ce fonds a servi essentiellement à payer les salariales et certains frais de gestion du siège et des antennes régionales. Et quand il y a une réorganisation au sein de MNP en ce qui concerne l'évolution de son activité d'être financeur d'un petit projet ou partenariat à un événement éducatif alors MNP utilise son propre fonds mais en termes de réduction du cout de vérification, la réorganisation sera réalisée par un prestataire de service et financée par

l'IDA. Malgré tout cela, le budget consacré aux activités et au personnel s'accroît proportionnellement à l'accroissement des revenus (car les fonds reçus sont en monnaie étrangère et le cours de change permet d'estimer sa valeur).

- ***Intervention de l'UCPE (Unité de Coordination du Projet Environnemental) dans la mise en œuvre des activités de MNP***

Dans le cadre de mise en œuvre des activités et travaux en régie de MNP, l'UCPE intervient toujours car elle est le responsable de la coordination générale de l'exécution du programme PE3 fonds IDA de la Banque mondiale dont la gestion des activités de PDM et de décaissement, la consolidation des projets annuels de travail et des budgets, la préparation et la production des rapports annuels d'avancement et d'états financiers, le bon fonctionnement de système de suivi-évaluation du projet et rattachée au Ministère de l'Environnement.

Elle est la garante du respect des procédures sur l'utilisation du fonds de la BM, veillera particulièrement au respect et conformité des dispositions stipulées dans l'accord de don de développement et de manuel d'exécution et enfin passe des contrats avec les agences d'exécution pour la mise en œuvre du programme et assure le système de contrôle et d'audit interne du programme.

En bref, l'UCPE assure l'interface entre les décideurs et les Bailleurs de Fonds ainsi qu'au niveau des institutions qui visent notamment les bénéficiaires directs du programme.

Sachant que l'UCPE intervient dans la prise de décisions de MNP à titre de recherche des solutions par exemple (mesures correctives). De ce fait, l'UCPE prévoit de recruter un bureau d'études pour assurer la certification à postériori des réalisations de 28 parcs du réseau de MNP. Et en cas de non financement des activités hors prévision (non compris dans le Plan du Travail Annuel) c'est-à-dire que MNP n'arrive pas à couvrir ses dépenses, l'avis de non objection de l'UCPE est indispensable.

- ***Contribution des comités locaux des parcs (CLP) dans la mise en action de Planification Stratégique***

La stratégie de MNP sur la cogestion de type collaboratif a été établie en novembre 2012. Des formations ont été organisées, dans l'objectif d'avoir une compréhension commune du cadre de cogestion notamment pour la mise en place de la stratégie d'implication des CLP dans la cogestion au niveau de chaque Unité de Gestion (UG). Un système de bases de données uniformisées de suivi des différents indicateurs liés à la cogestion a également été adopté et cette base est mise à jour continuellement pour suivre l'évolution de l'activité.

Cette année a été marquée par la conclusion de partenariat avec quelques opérateurs touristiques selon le plan stratégique 2012 -2016. Suite à un appel à proposition sur la mise en location gérance des petites infrastructures, des accords de partenariat ont été signés entre Madagascar National Parks et des opérateurs privés pour la gestion de structures d'hébergement et de circuits spécialisés dans certains Parcs Nationaux.

Voilà tout ce qui concerne l'opportunité de MNP au niveau de l'environnement, passons maintenant aux menaces qui peuvent être empêchées l'évolution de son activité.

2-3-2: Les menaces

Dans l'environnement, il existe des facteurs qui se traduisent comme étant des menaces pour la MNP.

- ***L'insécurité***

La crise sociopolitique incessante induit une insécurité généralisée qui impacte considérablement sur la conservation et le comportement des employés des sites car eux pensent de quitter leur travail. L'insécurité au niveau des aires protégées se traduit par la recrudescence des pressions et la difficulté de mise en œuvre des mesures de conservation. Malgré cela, Madagascar National Parks déploie incessamment des efforts considérables pour réaliser sa mission, et c'est avec l'appui et la collaboration de l'administration de tutelle, des partenaires techniques et financiers et des communautés locales.

- ***Le blocage des financements extérieurs***

Cette instabilité entraîne un blocage des financements extérieurs car divers bailleurs n'ont aucune confiance à ce pays donc ils renoncent de le soutenir comme avant. C'est pourquoi MNP n'arrive pas à motiver et satisfaire leur personnel comme exemple l'offre de formation pour tout le personnel de MNP même aux sites, l'aide matériels et équipements.

- ***Le non transparence des dépenses***

Le domaine d'activité de MNP est l'association sans but lucratif financé par divers partenaires financiers alors l'accomplissement de leur activité dépend de bailleurs. De ce fait, en contrepartie de ce fonds, les bailleurs vont que ceci soient utilisés de façon claire et précise. Ce fonds est en monnaie étrangère, le risque est la variation de cours de change c'est-à-dire la diminution de cours contraigne l'association. En raison du contexte politico-économique actuel ainsi que de l'insécurité grandissante, un fléchissement significatif a été

constaté par rapport à 2012, avec une baisse de 8 % du nombre de visiteurs en général par rapport à 2012, ²⁶de même pour les recettes.

Enfin, nous savons que les crises cycliques qui ont marqué le pays ont entraîné une dégradation de la situation tant sur le plan économique, social que touristique et tout cela est la cause de blocage des financements extérieurs et de l'utilisation des fonds sans prévision ni transparence.

Section 3 : Discussions relatives aux résultats des deux coefficients de corrélation « r » et validation des hypothèses

Cette section permet d'analyser, de discuter les résultats de corrélation entre les deux hypothèses et le contrôle budgétaire. Ainsi voici les grands axes qui vont être abordés durant cette section, alors dans ce dernier qu'on va discuter les résultats de corrélation sur le CB qui permet de planifier et élaborer les plans d'actions par l'intervention des différents responsables et le CB qui permet de connaître la situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts et l'utilité du CB en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution. Alors, entamons la première sous section.

3-1 : Analyse sur les résultats de corrélation entre la planification et l'élaboration de PTBA et l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique

Certes les moyens du contrôle sont nombreux. Cependant les résultats montrent qu'il y a une liaison (moyenne liaison) entre la planification et l'élaboration des plans d'actions et l'utilité du contrôle budgétaire ($r=0,70$) ce qui revient à dire que le contrôle budgétaire permettant de planifier et élaborer les plans d'actions par l'intervention des différents responsables.

Parmi les différents outils du CB, les plans tiennent une place importante quand on parle du budget et contrôle au sein de MNP car à partir de ces plans qui vont être présentés aux BF qu'elle recevra des financements ou non. Ensuite, presque tous les départements élaborés ses plans permettant de voir les activités à réaliser et le budget y afférent. Pour affirmer qu'elle est importante pour l'association, nous allons démontrer à l'aide d'une figure la relation entre « planification et contrôle » dans l'annexe XI.

Cette sous section a permis d'analyser la moyenne liaison entre la première hypothèse et le problème et il a permis aussi de confronter ce résultat avec une théorie. Maintenant passons dans l'axe suivant.

²⁶ Rapport d'activité de MNP, 2013, P7

3-2-Analyse sur les résultats de corrélation entre la connaissance de situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts et l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique

Rappelons que « le contrôle budgétaire est un outil utile pour son bon fonctionnement, par sa mise en valeur de propositions apportées par le contrôleur et par l'inexistence des obstacles empêchant le suivi »²⁷.

Comme ci-dessus le fait de connaître que le contrôle budgétaire permet de connaître la situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts et garder la confiance des bailleurs ne veut pas dire que les besoins de MNP dépendent tout aux bailleurs mais **80% les bailleurs et 20% MNP actuellement**. Donc avec un coefficient de corrélation linéaire «r» équivaut à « **0,81** » il est possible de s'assurer que l'existence de contrôle budgétaire: financement de la BM permet à MNP de savoir la réalisation financière et technique et de maintenir une nouvelle confiance envers les bailleurs. Alors on peut tirer que le contrôle de financements est importante pour que MNP soit crédible vis-à-vis des BF. Mais pour atteindre à ce but, les BF aussi demandent le rapport d'activité technique et financier avec toutes les pièces justificatives et à partir de ces rapports qu'ils vont décider de soutenir ou pas.

En analysant cette liaison forte entre ces deux variables, ceci peut s'expliquer par le fait que le contrôle budgétaire est le premier élément à citer s'il s'agit du financement des bailleurs de fonds.

Maintenant cette sous section arrive à son terme. Donc il est opportun actuellement de proposer des recommandations pour les faiblesses citées ci- dessus mais avant cela comment validés les hypothèses de recherche de façon scientifiquement.

3-3 : Validation des hypothèses

Ce mémoire est élaboré afin d'atteindre les objectifs qui ont été cités dans l'introduction mais ils ne peuvent pas être atteints tant que les résultats ne sont pas encore gagnés. Et l'atteinte de ces derniers est incertaine sans avoir confirmé les hypothèses qui sont à rappeler :

« Le contrôle budgétaire permet de planifier et élaborer les plans d'actions par l'intervention des différents responsables » et

« Le contrôle budgétaire permet de connaître la situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts ».

²⁷ Cours organisation deuxième année, Andriatseho Ludovic, 2010-2011

3-3-1- : Hypothèse n° 1

Théoriquement, l'existence de planification et l'élaboration des plans d'actions dans le contrôle budgétaire d'une association permettent de faciliter l'atteinte des objectifs. En tant qu'un outil d'aide au pilotage de l'entreprise c'est à dire pour savoir où l'on va et pour connaître à l'avance le volume budgétaire par rubrique d'activité et par période, il permet de renforcer les pertinences de décisions des dirigeants en termes de budget. En effet, le contrôle budgétaire permet de planifier et élaborer les plans d'actions par l'intervention des différents responsables, disant que cette première hypothèse est confirmée. Rappelons que si « $r=3/4$ », on a une forte corrélation et si « $r \leq 0,5$ » on a une faible corrélation. Et dans notre résultat de l'enquête et d'après le calcul effectué, le coefficient de corrélation est de « $r=0,7$ », alors nous pouvons dire que notre hypothèse est donc validée car « r » est aux alentours de 0,5.

3-3-2 : Hypothèse n° 2

Rappelons que le contrôle budgétaire permet de comparer le coût prévu avec celui réalisé pour constater les écarts des éléments concernés et à partir de ces écarts, les contrôleurs de gestion identifient les écarts temporaires et permanents et les causes des écarts et enfin prend des mesures correctives. Face aux écarts qualifiés défavorables dans la catégorie « biens et équipements » et « fonctionnement » les responsables doivent tenir compte d'améliorer le budget prévu et/ ou ne pas réaliser les activités hors projet. Par conséquent, nous pouvons dire que le contrôle budgétaire permet de connaître la situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts. Puis, durant les différents calculs, nous avons obtenus un coefficient de corrélation linéaire de « $r=0,81$ », donc sans hésitation de dire que notre hypothèse est confirmée.

Pour résumer ce premier chapitre, sachons qu'une planification efficace nécessite une évaluation réaliste des besoins, des contraintes et des objectifs et une insuffisance des moyens aura pour effet probable un échec tandis que des moyens trop importants seront gaspillés.

Suite à cela l'élaboration et la préparation du PTBA tiennent une place importante au sein de la MNP quand on parle de contrôle budgétaire car toutes les activités de MNP qui veulent d'accomplir durant une année seraient basées à ces plans mais parfois certaines prévisions n'ont été émises dans ces plans donc MNP doit chercher des solutions pour couvrir ces dépenses, c'est la raison pour laquelle qu'il y a souvent la transparence dans la gestion par les sites à cause de diversité et la complexité du contrôle et le fait que le responsable de contrôle ne descend qu'une seule fois par mois. Face aux risques d'insécurité et autres, les chefs de volets seront amenés à financer les imprévus avec ses fonds.

CHAPITRE II : LES RECOMMANDATIONS

Dans ce chapitre, nous allons essayer de trouver des solutions lesquelles seront les mieux adaptés pour répondre aux faits énoncés dans le précédent chapitre. Cela a pour but de réduire les écarts constatés entre les théories et les réalités et de chercher des solutions qui amènent vers l'amélioration du contrôle de l'association surtout au niveau budgétaire.

Pour ce faire, nous allons voir dans la première section les solutions qui seront applicables dans un avenir proche et qui concernant notamment l'association MNP et les contrôleurs du budget. Et dans la seconde section, les recommandations qui auront particulièrement des impacts positifs directs sur la formation. Nous allons proposer des solutions concernant le non planification du budget.

Section 1 : Solutions sur la planification et l'élaboration des plans d'actions

Dans cette section, nous allons proposer des solutions concernant les faiblesses internes de l'institution.

1-1 : Amélioration des plans

La planification peut être considérée comme un système de donné sur son futur. Elle s'organise comme un ensemble d'information prévisionnelle regroupée dans des plans à horizons de plus en plus restreint.

Elle est la base d'une action continue et cohérente d'un programme pour atteindre les objectifs pertinents et réalisables, elle motive le personnel, unit l'équipe et l'oriente vers une vision commune, affronte les questions clés et résout les problèmes, définit les rôles et les responsabilités et enfin implique différents niveaux de personnel.

Donc, durant l'élaboration et exécution du PTBA, il faut mettre à jour toutes les informations nécessaires concernant les activités à faire pour faciliter les tâches. Il faut tenir un PTBA préétabli pour éviter l'existence d'un autre projet imprévu.

De plus, il faut détailler les plans d'actions pour vérifier que toutes les activités qui pourraient effectuer durant une année sont tous mentionnées et pour savoir lesquelles de ses activités devraient être exécutées rapidement ainsi que pour éviter qu'il y ait des activités hors prévision mais besoin de financement(exemple: il vaut mieux de mettre un poste de garde à chaque AP à cause de l'insécurité, cet projet n'est pas prévu dans le PTBA mais très important donc MNP finance ce projet et si elle n'a aucune possibilité de le faire, elle demande l'avis de non objection à la banque) et pour accomplir ses activités sans exception.

En outre, effectuons un suivi du PS pour mesurer la performance stratégique de MNP tout en cherchant une stratégie de développement et adaptant à tous ceux qui ont été réalisés ou non.

Concernant le délai d'exécution des activités, si possible il faut prolonger le délai pour pouvoir continuer les activités non réalisées de l'année précédente car cela permet de garantir que tous seront exécutés. Si le budget prévu est affaibli, il faut que MNP s'engage à financer ses activités de sorte à maintenir la cadence et éviter tout retard. Cela permettra de donner du sérieux pour les bailleurs de fonds.

Rappelons que les plans définissent les moyens nécessaires à la réalisation des objectifs stratégiques et à la pratique de la mise en œuvre de la stratégie. C'est la raison pour laquelle qu'on doit s'améliorer car en absence des plans d'actions, certaines activités pourraient être réalisées de façon incontrôlable c'est-à-dire réalisées mais nécessite plus de temps donc incite une perte de temps.

1-2: Prévision avec échelle

Dans cette proposition, il faut toujours suivre le plan budgétaire dès qu'il y ait plan imprévu c'est-à-dire, il faut que les PTBA du siège et des sites doivent se dépendre en même temps car les budgets prévus sont parfois ne pas couvrir le coût global (le coût constaté). Il faut prendre comme base de données annuelles ce plan pour ne pas dépasser la limite de prévision technique et financière. En plus, il faut toujours mentionner dans le rapport d'activités le financeur de ce projet pour voir que ce fonds doit réellement utiliser dans cela et pour connaître que le budget réservé soit tout épargné clairement et régulièrement.

Puis, il faut mettre en place des responsables chargés de qualité de travail surtout au niveau des sites afin de mesurer que toute activité a été accomplie de façon précise, transparente et efficiente. De plus, il faut tenir compte à la référence des activités, par exemple par sites, et en cas de non engagement des dépenses pour la MNP, on doit demander un autre accord de don ou de crédit aux partenaires financiers pour éviter que ce projet soit stoppé ou annulé totalement.

En bref, les propositions des solutions sont portées sur les faiblesses au cours de l'analyse des résultats obtenus. Ses résultats se focalisent sur la situation budgétaire au sein de MNP. L'objectif assigné à la proposition des solutions est que le contrôle budgétaire de MNP soit transparente et les réalisations financières soient éclaircies afin d'avoir une image fidèle envers les partenaires financiers.

Voilà tout ce qui concerne la prévision avec échelle qui a pour but de pouvoir référer à la limite technique et financière, passons maintenant à la suggestion suivante

Section 2 : Solutions sur le contrôle des réalisations techniques et financières et l'analyse des écarts

Suivant les faiblesses au niveau de contrôle des réalisations, nous allons suggérer quelques solutions dans le but d'améliorer ce contrôle et la confiance envers les bailleurs.

2-1: Offre une formation permanente au personnel

Une entreprise, c'est une entité subordonnée de son environnement, les dirigeants doivent toujours être à l'écoute de ce subordonné. Elle doit connaître les changements qui s'opèrent dans son environnement car ces changements peuvent constituer une menace pour sa survie et elle doit s'adapter face à ses changements. Face à cette évolution permanente de son environnement, le personnel de l'association doit pouvoir aussi suivre les changements qui se produisent dans l'organisation.

Par conséquent, la formation du personnel paraît être nécessaire pour que l'association puisse s'assurer que le niveau de menace a relativement baissé au niveau du réseau et pourrait être améliorée le niveau de connaissance de chaque employé pour le renforcer à l'atteinte des objectifs fixés. A vrai dire ses employés arrivent à suivre les évolutions dans l'organisation grâce à sa formation et cela nous a permis de dire que MNP pourrait performante en terme de motivation au niveau du travail

Pour les employés des sites, il faut donc envoyer des formateurs là-bas pour les former comme aider les autres à manipuler le logiciel utilisé (pas seulement aux sites mais au siège aussi) et sinon c'est mieux que MNP organise son temps pour qu'il y ait une période de formation soit trimestrielle soit semestrielle mais c'est préférable si elle forme leur employé avant la descente sur terrain ou l'obtention de données des sites cas du siège.

De plus, à part de cette formation, il faut tester les employés chaque trimestre pour voir ses capacités (est-ce qu'ils sont capables de surmonter au niveau de leur travail).

Après avoir proposé une offre de formation permanente, nous montrerons ainsi que la mise en place de commissaire budgétaire aux sites permet de discerner pas à pas la mobilité budgétaire

2-2: Mise en place de commissaire budgétaire aux sites

Vu que le budget prévu par la MNP ne recouvre pas son besoin y compris leur personnel et cela entraîne la non transparence dans la gestion des dépenses. Cependant, on doit mettre à chaque AP un commissaire budgétaire pour vérifier tout le temps les recettes et les dépenses

de chaque AP et renforcer les CVAF sites et siège dans le cadre de l'occupation de leur tâche en mettant en place deux aides comptables par site et siège pour éviter le cumul de fonction.

2-3: Amélioration des réalisations

Selon la catégorie par activité, nous proposons d'améliorer la réalisation dès qu'il y a une possibilité de fonds car c'est à partir des activités réalisées que les bailleurs de fonds peuvent mesurer la performance de l'association en termes de gestion de fonds extérieurs.

En plus, le crédit accordé par les BF est remboursable mais le don aussi peut parfois être remboursable si le délai de l'utilisation de ce don est épuisé mais le fonds n'est pas encore terminé, il faut faire une extension et le reste va changer en accord de crédit : remboursable et le gouvernement malgache qui prendra en charge le remboursement. Par conséquent, pour éviter le remboursement, il faut améliorer et renforcer l'exécution d'un projet.

2-4 : Fixation des seuils (écarts)

Pour éviter qu'il y ait trop d'écart significatif (écart positif ou négatif). Nous suggérons de mettre un écart fixe basée sur la prévision c'est-à-dire une limite d'écart acceptable pour toutes les activités pour éviter l'engagement dans un seul projet au lieu de faire un autre projet.

Voilà tous ceux qui concernent les recommandations internes qui pourraient être amélioré l'association tant sur la planification, sur le CB que sur la situation globale dans le but d'aider MNP à évoluer. Passons maintenant aux recommandations externes.

Section 3 : Solutions externes

Après avoir étudié l'environnement décelé de l'opportunité et de menace, nous allons proposer certaines solutions pour les menaces et une stratégie permettant de tirer profit des opportunités qui s'offrent à nous. L'impact de l'environnement actuel causé par les crises cycliques dans notre pays est différent pour toute entité.

Rappelons que durant la crise politique à Madagascar, le financement de MNP n'a pas été interrompu mais a au contraire augmenté car à titre d'exemple, durant la crise il y a toujours eu de faunes et flores pour renflouer la caisse de MNP. Et c'est pour cette raison que les bailleurs renforcent leur soutien au pays pour éviter la disparition et la destruction de la nature.

A propos de l'insécurité, il faut renforcer le poste de garde, encourager et motiver les employés des sites par des primes, des gratifications et des indemnités pour qu'ils soient motivés et bien récompensés pour leurs efforts. La lutte contre l'insécurité n'est pas une question individuelle. Elle concerne l'ensemble des acteurs des sites et peut aboutir grâce à une collaboration permanente des communautés locales et des agents de MNP.

Mais concernant le blocage des financements, c'est à cause de l'utilisation de fonds non transparente alors il faut justifier systématiquement les dépenses par la vérification de pièce et par l'établissement de rapport des activités qui relatent les faits marquants et anomalies à ne plus refaire.

Voilà toutes les solutions externes qui permettront d'aider l'association dans la prise de décision concernant les employés aux sites et de contribuer à la continuation des financements des bailleurs.

CONCLUSION PARTIELLE

Finalement, nous avons pu voir dans cette dernière partie l'analyse et l'étude des résultats obtenus et nous avons pu analyser l'association Madagascar National Parks dans sa politique de contrôle budgétaire par le diagnostic SWOT et Corrélation. Cela nous a permis de définir les forces et faiblesses de sa politique interne et les opportunités et menaces de sa politique externe. Les analyses qu'on a faites dans cette partie finale de ce mémoire étaient axées sur la planification et l'élaboration des plans d'actions et sur la situation budgétaire de l'association en analysant les écarts constatés d'où le contrôle budgétaire est un outil stratégique permettant de mesurer la performance d'une institution. On a pu dégager les points forts et les points faibles de ces deux rubriques. En plus, la discussion des résultats de coefficient de corrélation et les points forts qui nous a amené à la validation des hypothèses de recherche définies au début de notre travail. Ces hypothèses répondaient et servaient de limite à notre étude qui est de s'assurer que le contrôle budgétaire est un outil stratégique qui permet de mesurer la performance d'une association : cas de MNP.

Par contre, plusieurs problèmes ont été dégagés de notre analyse, des recommandations et des solutions sont émises de notre étude pour venir à bout de ces difficultés et pour maintenir le poids de planification surtout budgétaire et le contrôle des réalisations pour qu'elle soit performante. Ces recommandations sont destinées à améliorer la situation du contrôle budgétaire d'une ISBL comme MNP afin qu'elle soit pérenne.

CONCLUSION GENERALE

En guise de conclusion, les entreprises, les associations deviennent ouvertes sur leur environnement extérieur suite à la libéralisation des économies et se trouvent obligatoirement de prendre en compte les éléments et les informations externes car ce dernier permet à toute entreprise de justifier ses décisions, d'assurer le meilleur fonctionnement interne de ses activités et de décider, par conséquent, des objectifs, des programmes et des actions à mettre en œuvre. Et sur cette raison que le contexte stratégique et organisationnel des entreprises en mutation demande des outils de contrôle de gestion comme le contrôle budgétaire, le tableau de bord et le reporting et c'est ainsi que nous étudions notre thème de mémoire « **contrôle budgétaire : un outil stratégique au sein d'une institution** ».

Cette étude a permis de discerner que les financements des bailleurs de fonds doit obligatoirement être contrôlé car ils ne sont pas non seulement des dons mais aussi des crédits qui doivent être remboursable avec un taux équivalent au montant emprunté. Ce contrôle nécessite un moyen qui peut être facilité les tâches comme, d'une part, la planification et l'élaboration des plans d'actions et, d'autre part, le budget pour connaître la situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts à l'aide des rapports d'activités dite mensuellement ou annuellement et qui peut être maintenu la confiance envers les bailleurs.

Rappelons que le contrôle budgétaire(CB) fait partie du contrôle de gestion qui, avec au moins une minimale décentralisation, est un processus permettant aux dirigeants de s'assurer que les ressources obtenues sont utilisées d'une manière efficace et efficiente afin d'atteindre les objectifs fixés. Il permet de mesurer périodiquement les écarts entre les prévisions et les réalisations, d'aider ainsi à s'assurer que les performances obtenus ne s'éloignent pas des chefs initialement fixés dans les plans, programmes et les budgets .

En plus, le contrôle budgétaire pertinent s'appuie sur l'ensemble des budgets établis pour formaliser le fonctionnement à court terme de l'entité dont la gestion doit être mise sous tension. « Ce budget est, auparavant, un programme servant à prévoir les recettes et les dépenses des organismes publiques »²⁸. Il est aussi un outil d'évaluation dès lors que le respect du budget est un critère d'évaluation des performances des responsables de centres et assure ainsi une motivation des responsables en faveur des objectifs stratégiques. Il est également un document comptable prévisionnel des recettes et des dépenses des organismes privés. Tout le secteur privé a donc tant besoin d'élaborer un budget déterminant la trajectoire

²⁸ MUNDARY Gilbert, Petite histoire des finances publiques, 26/03/06 (à réviser le 24/02/12), P42

de son activité, l'équilibre financier et le plan de redressement versus les conséquences du non respect , l'atteinte des objectifs stratégiques et opérationnels et l'attribution des ressources matériels, humaines, financiers,....Ainsi, le déroulement de toute entreprise dépend de la gestion budgétaire qui a pour objet de fournir périodiquement aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées caractérisant le trajet de l'entreprise pour atteindre ses objectifs tout en optimisant ses ressources.

Donc, la mise en place du budget s'accompagne très souvent d'une décentralisation des ressources par la création de centre de responsabilité de nature différente. Chaque responsable est alors jugé sur sa capacité comme le respect des consommations des ressources pour les responsables de centre de cout, le dégagement des surplus financiers pour les responsables de centre de profit.

Dans cette optique, il est primordial que le calcul et la mise en évidence d'écart répond au besoin de suivi des entités à piloter et respecte de façon stricte la localisation des responsabilités si l'on souhaite éviter des conflits sur la réalité de la performance mesurée. Cette performance est l'interdépendance entre l'efficacité et l'efficience. Elle se traduit par une réalisation, s'apprécie par une comparaison et ce dernier traduit le succès de l'action. Cette efficacité se fait en fonction de sa capacité à atteindre ses objectifs, or l'atteinte de ces objectifs a besoins de nombreux outils de gestion dont le contrôle budgétaire en fait partie et cette efficience se fait en fonction de cout de gestion optimale (minimisation des ressources).

Malgré cela, ce budget doit être réalisé, et cette réalisation ne peut pas déterminer une certitude de gestion mais juste référer jusqu'où on va clore les activités effectuées. C'est ainsi que le contrôle a eu une place indispensable dans une entreprise y compris l'association car l'insatisfaction ou l'incertitude face à la situation de l'institution pousse les dirigeants à procéder au contrôle qui a pour but d'éclaircir tous les résultats financiers et non financiers de l'activité de l'entité. S'ils ne sont pas clairement définis alors les décisions sont aveuglement prises par les dirigeants et les données nécessaires tant à l'établissement du budget qu'au calcul des réalisations mettent en évidence et l'enjeu tous les systèmes d'information comptable de l'entité. La pertinence des écarts dépend de leur définition mais aussi de la qualité, des éléments de référence c'est-à-dire des budgets. Et dans un environnement instable et peu prévisible, cet aspect du problème ne peut être négligé. C'est pourquoi les actions correctives peuvent agir sur les éléments prévisionnels.

Actuellement, toute entreprise, pour être avancé à une activité dans le but de connaitre le déroulement de son activité exécutée, vaut mieux de faire une planification de toutes

activités tout au long d'une année et ou de cinquième années successives si nécessaire. Donc, une telle situation permettra de donner une visibilité aux entreprises qui pourront ainsi établir un plan à court terme, voire à moyen terme, pour qu'elle puissent envisager d'investir, de créer des emplois et de relancer la consommation.

Dans notre cas, Madagascar National Parks qui est notre terrain d'étude, d'abord elle est une association privée reconnue de droit public opérant sous tutelle de Ministère de l'Environnement de Madagascar et chargée de mise en œuvre de gestion d'un programme pour la conservation de la biodiversité malgache car sa principale mission est d'assurer la conservation c'est-à-dire l'intégrité écologique des Aires Protégées. C'est au sein de cette association que nous avons eu la possibilité de pratiquer, d'acquérir et développer nos connaissances théoriques acquises. Le stage d'imprégnation de trois mois passé au sein de MNP dans le service Contrôle de Gestion a été une période de découverte pour nous. Il nous a apporté beaucoup plus qu'une simple expérience tant au niveau personnel que professionnel. De même, on a pu acquérir des expériences humaines, techniques et méthodologiques. Ces expériences nous a permis de nous imprégner de la vie active et du monde du travail.

Ensuite, elle est subdivisée en deux localisations, l'une, le siège et, l'autre, les sites et ces deux localisations sont effectivement dépendants c'est-à-dire le siège(MNP) dépend des informations venant des sites afin que les responsables financiers et opérationnels au siège (RADO) vont être analysés la situation globale de MNP à l'aide des données des sites tant sur le plan financier que technique et à partir de ses informations que les dirigeants de l'association et l'UCPE prend des mesures pour résoudre les faits qui peuvent être généralement freinés le développement de MNP surtout en termes de conservation qui est sa principale mission et une de sa source de financement.

Pour effectuer le contrôle du budget, MNP va procéder à la planification et à l'élaboration des plans d'actions pour que son travail annuel puisse réaliser de façon transparente, précise et fiable et ces plans permettent de voir tôt la performance de l'association et pour quelle façon on doit atteindre leurs objectifs stratégiques.

Concernant le contrôle budgétaire, plusieurs informations ont été circulées (les sites et le siège) car les activités de MNP se basant généralement au niveau des sites, à vrai dire les données financiers et techniques. Mais la descente sur terrain (sites) effectuée par les responsables concernés qu'on va déceler les points forts et les points faibles sur la réalisation des activités et l'organisation au niveau de réalisation et au niveau du personnel. Et à propos des écarts décelés, le DG, les responsables financiers, le coordonnateur de projet, les CRG et

les autres concernés sont mis ensemble pour la recherche des solutions et pour la prise de décisions afin de renforcer les activités réalisées ou changer le budget prévu ou vice- versa.

Par suite durant cette recherche, la méthodologie notamment les matériels, les méthodes ainsi que les compréhensions du thème ont été mis en exergue. Alors une fois que ces trois éléments suscités réunis, il est maintenant possible de récolter les fruits de cette investigation c'est-à-dire les résultats obtenus durant le stage (les entretiens et l'enquête effectué auprès des différents responsables de MNP au siège). Alors ces résultats ont permis de mettre l'accent sur la responsabilité des deux hypothèses sur l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution. Ainsi ces résultats ont étalé que la planification et l'élaboration des plans d'actions présentait un coefficient de corrélation linéaire « $r = 0,70$ » ce qui signifie qu'entre cette planification et l'élaboration des plans d'actions effectué par les différents responsables et l'utilité du contrôle budgétaire subsiste une assez liaison d'où le CB permet de planifier et élaborer le plan d'actions. Donc ces résultats ont peu illuminé la responsabilité de la première hypothèse envers le contrôle budgétaire car à titre de rappel plus « r » est alentour de « 0,5 » plus il y a une assez liaison entre les deux variables. Et pour la seconde hypothèse, le coefficient de corrélation linéaire « r » est de « **0,81** ». Cette valeur montre qu'il y a une forte liaison entre la deuxième hypothèse et l'utilité du contrôle budgétaire d'où le contrôle budgétaire permet de connaitre la situation budgétaire en analysant les écarts.

En plus, cette étude a permis également de favoriser les discussions ; les analyses découlant de ces résultats. Ainsi au cours de ces discussions cette étude a pu analyser les résultats relatifs au contrôle budgétaire et cela a donné l'opportunité d'avancer les différents avantages et a également mis en exergue toutes les menaces qui peuvent être engendrés par le contrôle budgétaire de MNP surtout au niveau des sites découlant des résultats sur les 35 répondants du personnel au siège. Cette investigation est vraiment aisée en compréhension puisque durant cette étude la confrontation des résultats obtenus aux théories a permis de déduire un désaccord entre ce qu'avancent les résultats et ces théories. Par exemple, pour les entreprises productives, un écart est théoriquement la différence entre la valeur de réalisations et la valeur des prévisions et pour un projet (association) un écart est pratiquement la différence entre la prévision budgétaire et la réalisation budgétaire. D'ailleurs, quelques enquêtés répondent que le plan stratégique est un peu nécessaire si on mesure la performance d'une association, celle-ci est opérée à partir des TFT. Donc ces explications montrent qu'il existe une différence entre les résultats et cette théorie.

Par contre, cette étude a pu déduire également les convergences d'opinions entre les résultats et les théories comme l'élaboration du budget favorise la coordination des actions au sein d'une organisation. En effet, ces résultats n'expriment que le contrôle des réalisations est un des moyens de contrôle car ce type de contrôle est exécuté pendant l'action pour suivre rigoureusement les budgets. C'est ainsi que les contrôleurs de gestion jouent des rôles importants comme la résolution des problèmes pour cerner la satisfaction des clients et des bailleurs, la modernité du savoir faire et ils sont aussi pris des décisions concernant le financement des bailleurs de fonds avec l'UCPE et les directions concernées.

Si on analyse les résultats concernant la planification et élaboration du plan d'actions effectué par les différents responsables ($r=0,70$) et la connaissance de situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts ($r=0,81$). Cette investigation montre que le contrôle budgétaire est plus utilisable au sein de MNP en tant outil stratégique de contrôle car son activité est toute comme projet et dans ce projet le suivi-évaluation cela compte beaucoup. Riche en compréhension grâce aux résultats ; riches en analyses grâce aux discussions ; cette étude ne se contente pas de ces deux qualités mais elle a livré également des recommandations.

Ainsi, au cours de cette étude, des propositions pour renforcer le contrôle budgétaire commençant par des plans pour savoir où l'on va jusqu'à la mesure de performance pour la crédibilité de MNP vis-à-vis des bailleurs ont été avancé. Cette étude a émis également des recommandations comme l'amélioration des plans, la prévision avec échelle et offre une formation permanente au personnel afin de bien gérer le financement additionnel et éviter l'existence d'un grand écart entre la prévision et la réalisation car s'il en a, MNP doit prendre en charge toutes les engagements. Rappelons qu'actuellement 20% seulement de leur dépense qu'elle même pourra couvrir mais selon leur plan stratégique 2012-2016, elle voudrait devenir une institution pérenne et que 50% des leurs dépenses seront réglées par elle-même.

Pour atteindre à tout cela, MNP avec la collaboration de Ministère de l'Environnement et l'UCPE met en œuvre un projet REDD(Réduction Emissions from Deforestation and forest Degradation) qui est un des moyens pour pouvoir exploiter les richesses de Madagascar en transformant en une source de financement durable (vente de carbone) pour qu'elle puisse atteindre leur objectif fixé. Etant donné que cela ne dépense pas tant d'argent et les matières premières n'est autre que les ressources naturelles. C'est la raison pour laquelle qu'on pose une question ouverte : « **Comment MNP améliorera t- elle leur contrôle budgétaire après l'atteinte de cet objectif** car elle a plus ou moins besoin du financement extérieur? »

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages spéciaux

- ❖ MIKOL Alain, Contrôle de gestion et comptabilité analytique, Paris, Dunod, 1977, P256 et 1991, P328
- ❖ THIERRY Cuyaubere, Contrôle de gestion et gestion prévisionnelle, Paris, Dunod, 1993, P259
- ❖ MUNDARY Gilbert, Petite Histoire des Finances Publiques, 26/03/06 et à réviser le 24/02/12, P42
- ❖ ANSOFF Igor, Stratégie du développement de l'entreprise, Paris, Dunod, 1989, P107
- ❖ MILLER Jacques, Contrôle de Gestion : Gestion prévisionnelle et budgétaire, 3^{ème} édition, Paris, Dunod, 1996, P396
- ❖ M.Gervais, Contrôle de gestion, 5^{ème} édition, éd Economica, Paris, 1994, P41
- ❖ TURKI Olfa, Pratique du contrôle de gestion face au changement, 2010, P25
- ❖ BOUIN Xavier et SIMON François Xavier, Les nouveaux visages du contrôle de gestion : outils et comportements, 3^{ème} édition, Dunod, juin 2009, P 346

Ouvrages généraux

- ❖ Madagascar National Parks, Plan de GRAP, mai 2001
- ❖ Madagascar National Parks, FOR LIFE ,2013
- ❖ Manuel de procédure administrative et financière de MNP, avril 2013
- ❖ Rapport d'activités de MNP 2012 et 2013
- ❖ Rapport de suivis financiers de MNP 2012 et 2013

Cours

- ❖ Cours Organisation 1^{ère} Année Gestion, RAVONJIARISON Cousin Germain, 2010
- ❖ Cours Organisation 2^{ème} Année Gestion, ANDRIATSEHENO Ludovic, 2011
- ❖ Cours Gestion prévisionnelle 3^{ème} Année Gestion, RAZAFIMBELO Florent, 2012
- ❖ Cours Contrôle de gestion 4^{ème} Année Gestion, option Audit et Contrôle, RABENILAINA Harinia, 2012- 2013
- ❖ Cours Statistique, 1^{ère} Année Gestion, RASAHISETRA Jean, 2009-2010

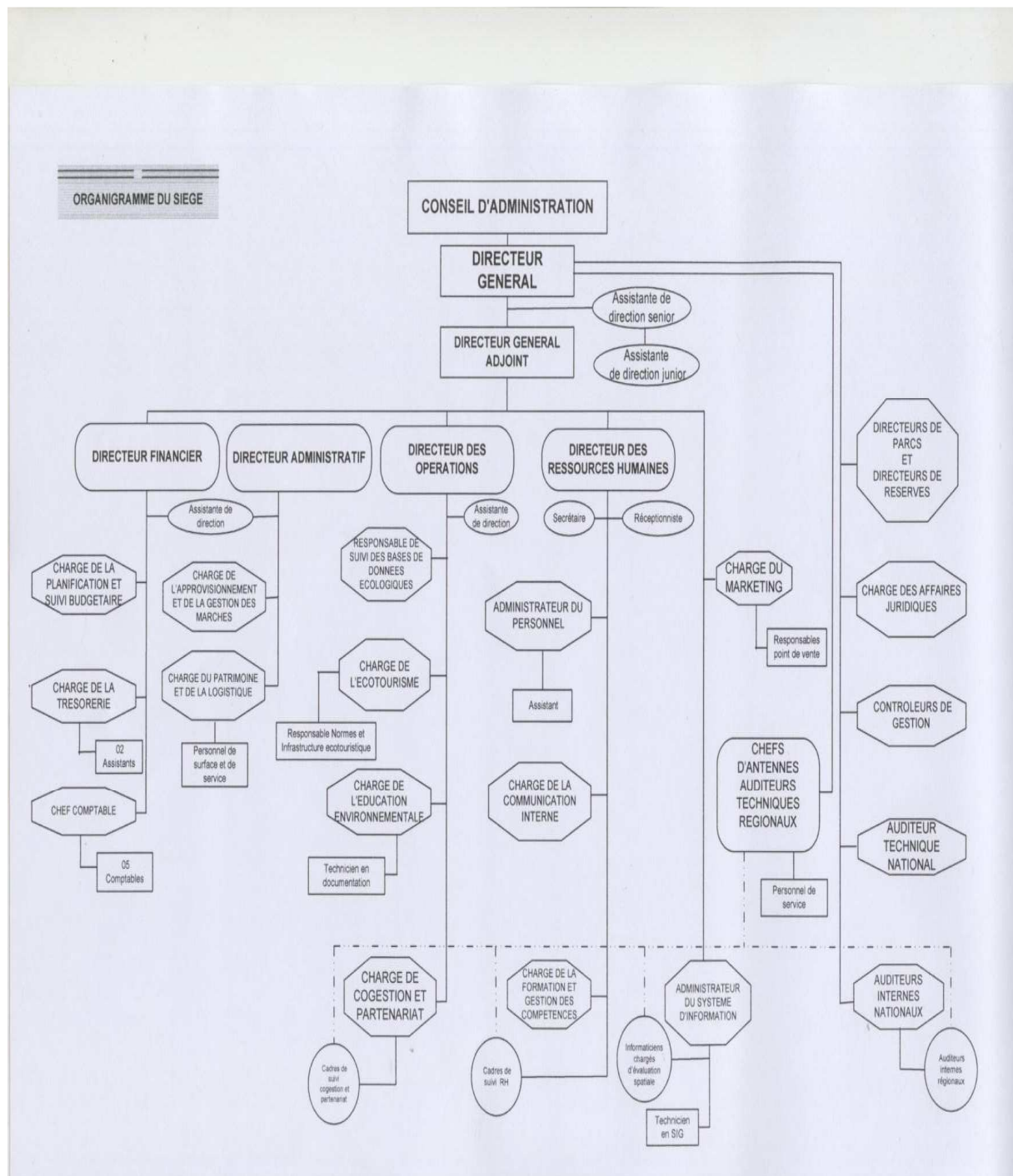
WEBGRAPHIE

- ❖ <http://www.europarl.europa.eu/committees/fr/Contrôlebudgétaire/home/html /consulté le 21/05/14>
- ❖ www.academon.fr/qu'est ce que le contrôle budgétaire-6174/consulté le 15/05/14

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Organigramme du siège de MNP	XI
Annexe 2 : Les responsabilités de chaque poste ⁰	XII
Annexe 3 : Les partenaires de MNP.....	XV
Annexe 4 : Questionnaires	XVI
Annexe 5 : Chronogramme des activités (S= Semaine).....	XX
Annexe 6 : Les étapes d'élaboration du budget avec le calendrier respectif, les responsables concernés et les supports nécessaires	XXI
Annexe 7 : Les responsabilités de chaque niveau d'organisation dans le processus d'élaboration et validation du PTBA au sein de MNP (Tableau3)	XXII
Annexe 8 : Utilisation des fonds par catégorie de dépenses 2012 et 2013(en Millions d'Ar) : crédit IDA.....	XXIII
Annexe 9 : Calcul indispensable pour avoir le coefficient de corrélation linéaire « r »	XXV
Annexe 10 : Constitution de l'échantillon de l'enquête	XXVI
Annexe 11 : Système de planification- contrôle	XXVII
Annexe 12 : Formulaire Demande d'Engagement des Dépenses (DED)	XXVIII

Annexe I : Organigramme du siège de MNP



Source : RAKOTONDRAJAO Fulgence, Administrateur Du Personnel, 2014

Annexe II : Les responsabilités de chaque poste⁽²⁹⁾

❖ Le Conseil d'Administration :

Il approuve le budget et le PTA présenté par le DG, arrête les modalités de l'emploi des ressources de l'association, exécute toutes décisions des AG, fixe et fait appliquer le règlement général du personnel en tenant compte la nature particulière des activités de MNP. Il arrête et fait appliquer le règlement intérieur de MNP et enfin définit les objectifs et les orientations d'action et délibère sur les programmes présentés par le DG.

❖ Le Directeur Général :

Il établit et soumet au conseil pour approbation de celui-ci : les programmes d'activité de l'association, le rapport annuel sur la situation financière et morale de l'association, le budget et le PTA pour l'exercice suivant.

Il représente l'association vis-à-vis des tiers que des administrations, ainsi que de toutes instances judiciaires.

❖ Le Directeur Général Adjoint

Il certifie les factures des dépenses faites par l'association.

❖ Le Directeur Administratif et Financier :

Il élabore une politique financière de MNP sur la base des ressources disponibles, supervise le traitement comptable et analytique des opérations ainsi que les engagements de dépenses du projet et la gestion du compte spécial.

Il participe à l'évaluation périodique des réalisations technico-financière et maintient les relations d'ordre comptable et financière avec les entreprises et fournisseurs du projet.

❖ Le Directeur des opérations :

Il est chargé de la recherche et valorisation de la biodiversité, de l'écotourisme, de l'éducation environnementale et de l'appui au développement et assure la programmation des activités pour l'élaboration du PTBA.

❖ Le Directeur des Ressources Humaines :

Il assure la gestion du personnel, la gestion de paie, la formation et la gestion de carrière et responsabilise aussi tout ce qui concerne la communication interne de l'association.

❖ Les Contrôleurs de Gestion ou responsable du suivi-évaluation :

Ils effectuent l'évaluation trimestrielle des réalisations technico-financière et participent à l'élaboration du PTBA et codifient les activités et composantes du projet.

❖ Les Auditeurs Internes :

²⁹ Source : RANDRIAMANANTENA Tsiky, Responsable Développement en Ressources Humaines, 2014

Ils vérifient la bonne application de procédures comptables financières au sein du projet.

Ils s'assurent le suivi d'effets d'application des procédures administratives et des systèmes du contrôle interne en vigueur au sein du projet.

❖ L'Administrateur du Système d'Information :

Il assure la mise en place des moyens informatiques nécessaires pour assurer la bonne gestion de MNP par la fourniture d'information fiable et pertinente et le fonctionnement des moyens informatiques de MNP plus particulièrement ceux du siège.

❖ Le Technicien en SI géographique :

Il prend en charge la collecte d'information concernant les Aires Protégées(AP) et fait la mise à jour des données. Une de ses tâches aussi est de dessiner la cartographie des AP.

❖ Les chargés de la gestion des marches :

Ils veillent à la disponibilité, à la gestion et à la sécurisation du patrimoine.

❖ Les chargés du marketing : veillent à l'image vis-à-vis de l'extérieur.

❖ Le chargé des affaires juridiques :

Il défend les intérêts de MNP, contrôle l'application de la loi et des procédures juridiques dans toutes les activités et minimise le nombre de dossiers contentieux à gérer.

❖ Chef comptable :

Il assure la bonne tenue de la comptabilité et la production des états financiers.

❖ Les chargés de la trésorerie :

Ils s'assurent que l'organisation a les moyens financiers nécessaires pour financer son activité et optimisent la gestion des flux de trésorerie et sécurisent les fonds et fluidifient les transferts de fonds.

❖ Les Administrateurs du personnel : assistent la DRH dans la mise en œuvre de la politique sociale et assure le traitement administratif du personnel au siège et aux sites.

❖ Le Chargé de l'éducation environnementale :

Il promeut et développe une politique d'éducation environnementale efficace pour soutenir les activités de conservation de l'écotourisme au niveau des AP et tiennent à la disposition des usagers les supports d'information, d'éducation et de communication (documents, films,...)

❖ Les chargés de conservation : promeuvent et développent la conservation.

❖ Les chargés d'appui au développement : promeuvent et développent une politique d'appui au développement efficace pour soutenir les activités de conservation des AP.

❖ Les chargés de l'écotourisme :

Ils promeuvent, développent l'écotourisme et les prestations ecotouristiques et augmentent les recettes ecotouristiques pour la pérennisation financière.

❖ Chargé de la recherche et de la valorisation de la biodiversité :

Il explore et valorise les potentialités au niveau des sites et met en œuvre et développe la politique de recherche de MNP.

❖ Le chargé de la formation et de la gestion de carrière :

Il assiste la DRH dans la gestion des compétences du personnel et élabore et met en œuvre un plan de formation permettant d'atteindre les objectifs de MNP

❖ Les Comptables :

Ils tiennent la comptabilité du siège et consolident la comptabilité de MNP

❖ Assistante de direction : assure la fluidité des informations et la disposition des documents et dossiers de la DG, le secrétariat de la DG et des cellules y rattachées

❖ Technicien en communication : veille à la fluidité des informations et s'assure la transmission en temps réel des messages

❖ Logisticien parc roulant

Ils gèrent le parc roulant et suivent les entretiens périodiques des véhicules

❖ Magasinier logisticien

Il assure la gestion des stocks des fournitures et des articles du siège

❖ Assistant chargé de la trésorerie : assiste le chargé de la trésorerie dans la gestion des flux de trésorerie et la sécurisation des fonds.

❖ Approvisionneur : assure l'approvisionnement du siège et des sites demandeurs ponctuels (biens et services)

❖ Teneur de livre

Elle assure la tenue, la mise à jour du registre des immobilisations, suit les mouvements des mobiliers au niveau du siège et gère une base des données relatives aux opérations d'entretien des véhicules, aux flux des approvisionnements

❖ Réceptionniste

Elle assure l'accueil et l'orientation des visiteurs et la collecte des informations marketing et ses transmissions aux instances usagers.

Annexe III : Les partenaires de MNP

Parmi les *partenaires financiers*, on trouve :

- La KfW Bankengruppe qui a aussi appuyée financièrement le processus de rebranding de l'association ;
- Le Fond pour l'Environnement Mondial de la Banque Mondiale ou Global Environment Facility(GEF) ;
- L'Union Européenne ;
- La Conservation Internationale(CI) ;
- L'Association Internationale de Développement de la Banque Mondiale(IDA) ;
- Le Gouvernement malgache ;
- Tany meva ;
- La Coopération Suisse ;
- L'USAID dont la contribution est régie par l'accord de coopération sur la biodiversité « MIARO » ;
- La World Wild Fund for Nature (WWF);
- La Wildlife Conservation Society (WCS);
- Et autres...

La MNP aussi a des *partenaires techniques* comme :

- La World Wild Fund for Nature (WWF) ;
- La Conservation Internationale (CI) ;
- La Wildlife Conservation Society (WCS) ;
- La Coopération Allemande GTZ ;
- Le Service d'Appui à la Gestion de l'Environnement(SAGE).

Annexe IV : Questionnaires

Questions destinés au contrôleur de gestion et responsable de planification et suivi budgétaire

Questions axés sur la planification et l'élaboration de plans d'actions (budget)

1- Selon vous, qu'entend par « planification » ?

Quand vous avez fait une planification ? Et quel type de plan que vous avez élaboré avant de réaliser une activité ?

Ce plan tient-il une place importante dans le contrôle ?

Quels sont les avantages de planification au sein de votre institution ?

2- Avez –vous élaboré un budget ?

Si OUI, quand avez-vous fait ?

Quelles sont les étapes à suivre dans l'élaboration de ce budget ? Et qui sont les personnes qui interviendraient dans cette élaboration ?

Quelles sont les responsabilités de ces intervenants ?

3- Dans l'élaboration du budget, quels sont les rôles des contrôleurs de gestion ?

4- Quels sont les outils de contrôle de gestion utilisé ? (questions à choix multiples)

- Contrôle budgétaire
- Tableau de bord
- Ratio
- Comptabilité Analytique d'Exploitation
- Autres

Questions axés sur contrôle budgétaire et analyse des écarts

5- Est-il vraiment un contrôle budgétaire au sein de votre institution ?

Si OUI, qui est les responsables de cette tâche ?

Quand effectuez- vous ce contrôle ?

Quels sont avantages de votre institution quand elle effectue ce contrôle ? (questions à choix multiples)

- Performance de votre institution
- Crédibilité de MNP vis-à-vis des bailleurs
- Savoir où l'on est et aide à la prise de décision
- Accroissement des financements extérieurs

- Autres

Selon vous, « contrôler un budget : financement des bailleurs » est-elle une tâche difficile à réaliser ?

Si OUI, quelles sont les différentes phases à suivre quand effectue le contrôle budgétaire (financement des bailleurs) ? Et quels sont les processus de contrôle budgétaire au sein de votre institution ?

6- Quels types de contrôle budgétaire existent-ils dans votre institution ?

Comment vous calculez et analysez les écarts ? Quelles sont les mesures que vous prendrez quand il y a un écart significatif ? Et qui interviennent pour chercher des mesures correctives ?

7-Quelles sont l'impact de planification et de préparation du budget dans le contrôle budgétaire ?

Est-il vraiment une liaison entre planification, élaboration budgétaire et contrôle budgétaire ?

Questions destinés au personnel (siège) de l'institution (Service Comptabilité et Trésorerie, Service Audit interne et autres responsables chargé de contrôle des autres bailleurs)

❖ *Fonction de participant :*

❖ *Sexe :* *M* ☐ *F* ☐

Questions axés sur la planification et élaboration des plans d'actions (budget)

1) Selon vous, la planification et l'élaboration des plans d'actions est-elle indispensable quand effectue un contrôle budgétaire ? Ne cochez qu'une seule case.

0= fortement en désaccord	2= en désaccord	4= un peu d'accord	6= d'accord	8=fortement d'accord
☐	☐	☐	☐	☐

Si vous êtes d'accord, quels sont les avantages de planification budgétaire et du contrôle budgétaire ?

- *Planification budgétaire :*
- *Contrôle budgétaire :*

Connaissez-vous les plans élaborés par votre institution avant d'effectuer une activité ?

OUI ☐ *NON* ☐

Si OUI, lesquels de ces outils que les responsables doivent utiliser lors du contrôle budgétaire ?

Plan du travail annuel	Plan budgétaire	Plan stratégique	Rapport financier	autres

Si vous cochez « *autres* », les quels ?

L'intervention des différents responsables est-elle nécessaire dans la préparation du budget et élaboration du plan du travail ?

OUI ☐

NON ☐

Si OUI, pour quelles raisons ?

2) Selon vous, la procédure budgétaire est-elle importante si on pense de faire un contrôle budgétaire? OUI ☐ NON ☐

Si OUI, pour quelles raisons ?

3) Notez sur une échelle de 0 à 8 qu'il y a une liaison entre la planification et l'élaboration des plans d'actions (budget) et la performance de votre association. Ne cochez qu'une seule case.

0=fortement en désaccord	2= en désaccord	4= un peu d'accord	6= d'accord	8=fortement d'accord

Questions axées sur le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts

4) Le contrôle budgétaire est- il nécessaire pour le financement des bailleurs de fonds ? Ne cochez qu'une seule case.

0=fortement en désaccord	2= en désaccord	4= un peu d'accord	6= d'accord	8=fortement d'accord

Si OUI, parmi les éléments suivants, cochez ceux qui expriment l'utilité du contrôle budgétaire

❖ Permet savoir l'état réel et la situation prévue	
❖ Aide à la décision pour les dirigeants	
❖ Permet d'identifier les écarts et connaître le sens et l'importance de ses écarts pour les vérificateurs	
❖ Guide les responsables dans les actions correctives	
❖ Autres	

Si vous cochez « *autres* », quelles sont vos propositions?

5) Connaissez- vous la période du contrôle budgétaire au sein de votre institution ?

OUI ☐

NON ☐

Si OUI, quand vous le faites?

6) Notez sur une échelle de 0 à 8 que le contrôle de réalisations techniques et financières permet de connaître la situation budgétaire de votre association en faisant une analyse des écarts. Ne cochez qu'une seule case.

0= fortement en désaccord	2=en désaccord	4=un peu d'accord	6= d'accord	8=fortement d'accord

7) Notez sur une échelle de 0 à 8 que le contrôle budgétaire est l'un des outils stratégiques permettant de planifier et élaborer les plans d'actions (budget) et connaître votre situation budgétaire en analysant les écarts? Ne cochez qu'une seule case.

0=fortement en désaccord	2= en désaccord	4= un peu d'accord	6= d'accord	8=fortement d'accord

8) Selon vous, quel (s) est (sont) l'(les) impact(s)du contrôle budgétaire envers les partenaires financiers ?

9) Le calcul et l'analyse des écarts sont –ils importants afin d'évaluer votre performance ?

0= fortement en désaccord	2= en désaccord	4= un peu d'accord	6= d'accord	8=fortement d'accord

Si vous êtes d'accord, quels sont l'impact de ces écarts significatifs sur la situation budgétaire de votre association ?

Si vous êtes en désaccord, c'est terminer

10) Selon vous, est-il vraiment une relation entre la planification et l'élaboration du budget et le contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique ? Donnez une note de 0, 2, 4, 6,8 votre réponse et ne cochez qu'une seule case.

0= fortement en désaccord	2= en désaccord	4= un peu d'accord	6= d'accord	8=fortement d'accord

Annexe V : Chronogramme des activités (S= Semaine)

<i>Activités/Périodes</i>	S1	S2	S3	S4	S5	S6	S7	S8	S9	S10	S11	S12
Documentation												
Entretien auprès du personnel siège												
Enquête auprès du personnel siège												
Traitement des données												
Rédaction et finalisation du rapport												

Source : Investigation personnelle

Annexe VI: Les étapes d'élaboration du budget avec le calendrier respectif, les responsables concernés et les supports nécessaires

N°	Etapes	Responsables	Période	Supports
1	Capitalisation des expériences passées par la direction du siège. Etablissement de la liste des recommandations et des clarifications	DP/DOP/DA/ DRH/ DGA	Fin juillet	PS/ RA/ RAI/ Document du projet/ accord de financement
2	Confirmation des fonds disponibles(BF) externes et fonds propres de réseau	DF	Fin Aout	AF/ RRF/ TF/ situation prévisionnelle des FP
3	Mise à jour du PAG et développement des projets PTBA des sites	DOP/DF/DA/ET /CSPBsiège /DP /DR/CVAF/ET	Début septembre	PS/PAG/Document du projet /CanevasPTBA/ Accord de crédit/PDA
4	Envoi du PAG et PTBA aux coaches techniques au siège	DP/DR	Début septembre	PAG/projets PTBA
5	Revue technique et financière PTBA des sites et envoi feedback aux sites	DOP/CVT/DF/ DA/ADP/CSPB/ DRH/RADOC/ CSRH/CGPM/	Mi Septembre	PAG/ projets PTBA commentés
6	Correction PTBA et envoi des PTBA corrigés aux coaches techniques du siège	DP/DR	Fin septembre	PAG/ projets PTBA corrigés
7	Envoi par les coaches techniques du siège de leurs commentaires synthétiques aux directeurs coaches	DOP/CVT/DF/ DRH /CSPB/ DA/CSRH/ADP RADOC/CGPM	1ere semaine d' Octobre	PAG/ PTBA corrigés et commentés
8	Revue des deniers commentaries	Directeurs coachs	2eme semaine d' octobre	PAG/ PTBA des sites version finale
9	Finalisation des PTBA et envoi au siège	DR/DP		
10	Présentation individuelle des PTBA de chaque site à un panel d'évaluateur du siège	DR/DP	3eme semaine d' octobre	
11	Validation des PTBA par le panel d'évaluateur du siège	Panel (DC/ CT/CRG)		
12	Etablissement du PTBA du siège sur la base des PTBA sites et du TF de MNP	DOP/CVT/ CSPB/DF	Fin octobre	PTBA/ Tableau de financement
13	Envoi du TF aux PFI pour commentaires	DGA		
14	Rencontre avec les différents PFI pour discussion et validation du TF de MNP	DGA/DF/DOP	Début novembre	
15	Soumission et présentation du TF de MNP au CA/AG	DG/DGA/DA/ DOP/DF	Novembre	

16	Notification des PTBA validés à chaque UG	DG	Fin novembre	PTBA validé signé par le DG, format PDF, TF validé par CA-AG signé par le DG, format PDF
----	---	----	--------------	--

Source : Manuel de Procédure Administrative et Financière de MNP, avril 2013

Annexe VII: Les responsabilités de chaque niveau d'organisation dans le processus d'élaboration et validation du PTBA au sein de MNP (Tableau3)

Conseil d'administration	Siege	Sites (parcs et réserves)
Approbation du tableau du financement par le DG	- organisation, préparation et facilitation du processus de planification annuelle avec les DP/DR. - développement et élaboration de son PTBA basé sur le plan stratégique de MNP, les activités courantes des UG, et sur les documents de projet, les accords de financement. Appui et encadrement des sites dans le processus d'établissement de leur PTBA. - réception et analyse des projets PTBA en conformité avec le document de projet, l'accord de financement. - feed back aux UG sur base de cette analyse - validation des PTBA des UG par un panel d'évaluateur (composé entre des autres directeurs centraux, coachs technique, contrôleur de gestion) - consolidation des PTBA de MNP en un tableau de financement (budget annuel du réseau) - soumission et présentation du tableau de financement de MNP auprès des partenaires financiers et techniques - soumission et présentation de tableau de financement de MNP pour approbation auprès de CA	- planification des activités en conformité avec les besoins et priorités, avec le plan stratégique de MNP, le document de projet, l'accord de financement - développement et élaboration du projet de PTBA - envoi projet PTBA au siège - rectification et finalisation du PTBA selon le feed-back du siège - présentation du PTBA à un panel d'évaluation du siège

Source : Manuel de Procédure Administratif et Financier de MNP, avril 2013

Annexe VIII : Utilisation des fonds par catégorie de dépenses 2012 et 2013(en Millions d'Ar) : crédit IDA

N°	Catégorie de dépense	31/12/12				31/12/13			
		Prévu	Réalisé	Ecart	Ecart %	Prévu	Réalisé	Ecart	Ecart %
001	Travaux	494,67	5,70	488,97	1%	7 354,50	1185,29	6169,21	16%
002	Biens et équipements	2002,80	1569,24	433,56	78%	2122,80	2676,89	-554,09	126%
003	Service frais gestion et salaires	5422,37	3750,07	1672,30	69%	17750,11	15556,46	2193,65	88%
004	Fonctionnement	1350,00	1709,90	-359,90	127%	1476,00	1711,32	-235,32	116%
005	sous-projet (sauvegarde)	0,00	0,00	0,00	0%	5064,00	545,41	4518,59	11%
Total		9269,84	7034,91	2234,90	76%	33767,41	21675,37	12092,04	64%

Source : Service Contrôle de Gestion, 2014

Calcul des écarts par catégorie de dépenses 2012 et 2013

Montant prévu - Montant réalisé = ECART

- Pour les travaux : $494,67 - 5,70 = 488,97$
 $7354,50 - 1185,28 = 6169,21$
- Pour les biens et équipements : $2002,80 - 1569,24 = 433,56$
 $2122,80 - 2676,89 = - 554,09$
- Pour les services frais de gestion et salaires : $5422,37 - 3750,07 = 1672,30$
 $17750,11 - 15556,46 = 2193,65$
- Pour le fonctionnement : $1350,00 - 1709,90 = - 359,90$
 $1476,00 - 1711,32 = - 235,32$
- Pour le sous projet : $0,00 - 0,00 = 0,00$
 $5064,00 - 545,41 = 4518,59$

Total prévu – Total réalisé = ECART TOTAL

En 2012 : $9269,84 - 7034,91 = 2234,93$

En 2013 : $33767,41 - 21675,37 = 12092,04$

Calcul de taux de réalisation = (Montant réalisé / Montant prévu) *100

En 2012, le taux de réalisation par catégorie de dépense : $(7034,91/9269,84) * 100 = 76\%$.

En 2013, le taux de réalisation par catégorie de dépenses: $(21675,37/33767,41) * 100 = 64\%$

L'utilisation des fonds par composante 2012 et 2013 (en millions d'Ar)

N°	Catégorie par composante	31/12/12				31/12/13			
		Prévu	Réalisé	Ecart	Ecart %	Prévu	Réalisé	Ecart	Ecart %
001	Gestion AP	4183,47	2354,25	1829,23	56%	19021,37	15268,93	3752,44	80%
002	Dév et appui à la communauté locale	61,56	0,90	60,66	1%	24350,97	5921,43	18429,54	24%
003	Mécanisme de financement	122,82	0,00	122,82	0%	7103,76	485,01	6618,75	7%
004	Fonctionnement	0,00	0,00	0,00	0%	0,00	0,00	0,00	0%
005	sous-projet	0,00	0,00	0,00	0%	0,00	0,00	0,00	0%
	Total	4367,86	2355,15	2012,71	54%	50476,10	21675,37	28800,73	43%

Source : Service Contrôle de Gestion, 2014

Calcul des écarts par composante 2012 et 2013

Montant prévu - Montant réalisé = ECART

- Gestion des Aires Protégées : $4183,47 - 2354,25 = 1829,23$
 $19021,37 - 15268,93 = 3752,44$
- Développement et appui à la CL : $61,56 - 0,90 = 60,66$
 $24350,97 - 5921,43 = 18429,5$
- Mécanisme de financement : $122,82 - 0,00 = 122,82$
 $7103,76 - 485,01 = 6618,75$
- Fonctionnement et sous-projet : $0,00 - 0,00 = 0,00$

Total prévu – Total réalisé = ECART TOTAL

En 2012 : $4367,86 - 2355,15 = 2012,71$

En 2013 : $50476,10 - 21675,37 = 28800,73$

Calcul de taux de réalisation = (Montant réalisé / Montant prévu) *100

En 2012, le taux de réalisation par composante : $(4367,86/2355,15)*100 = 54\%$

En 2013, le taux de réalisation par composante : $(50476,10/ 21675,37)*100 = 43\%$

Annexe IX: Calcul indispensable pour avoir le coefficient de corrélation linéaire « r »

Voici quelques formules qui sont très utiles à la détermination de ce coefficient de corrélation linéaire « r » : $r = \frac{COV(x;y)}{\sigma(x)*\sigma(y)}$.

Les moyennes marginales : $\bar{x} = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^k ni.*xi$ et $\bar{y} = \frac{1}{N} \sum_{j=1}^p n.j*yj$

Les variances marginales de X et Y : $V(x) = \frac{1}{N} \sum_{i=1}^k ni.(xi - \bar{x})^2$ et $V(y) = \frac{1}{N} \sum_{j=1}^p n.j(yj - \bar{y})^2$

La covariance de X et Y : $COV(x;y) = (\frac{1}{N} \sum_{i=1}^k \sum_{j=1}^p nij * xi * yj) - (\bar{x}) * (\bar{y})$

❖ Pour l'hypothèse n°1

Calcul des moyennes X et Y

$$\bar{X} = \frac{212}{35} = 6,06 \quad \text{et} \quad \bar{Y} = \frac{210}{35} = 6$$

Calcul des variances de X et de Y

$$V(X) = \frac{91,8860}{35} = 2,63 \quad \text{et} \quad V(Y) = \frac{80}{35} = 2,29$$

Calcul des écart-type de X et de Y

$$\sigma(X) = \sqrt{2,63} = 1,62 \quad \text{et} \quad \sigma(Y) = \sqrt{2,29} = 1,51$$

Calcul de covariance de X et de Y

$$\text{Cov}(XY) = \frac{1332}{35} - (6,06)*(6) = 1,71$$

Calcul de coefficient de corrélation linéaire

$$r = \frac{1,71}{(1,62)*(1,51)} = \mathbf{0,70}$$

❖ Pour l'hypothèse n°2

Calcul des moyennes X et Y

$$\bar{X} = \frac{206}{35} = 5,89 \quad \text{et} \quad \bar{Y} = \frac{210}{35} = 6$$

Calcul des variances de X et de Y

$$V(X) = \frac{87,5435}{35} = 2,50 \quad \text{et} \quad V(Y) = \frac{80}{35} = 2,29$$

Calcul des écart-type de X et de Y

$$\sigma(X) = \sqrt{2,50} = 1,58 \quad \text{et} \quad \sigma(Y) = \sqrt{2,29} = 1,51$$

Calcul de covariance de X et de Y

$$\text{Cov}(XY) = \frac{1304}{35} - (5,89)*(6) = 1,94$$

Calcul de coefficient de corrélation linéaire

$$r = \frac{1,94}{(1,58)*(1,51)} = \mathbf{0,81}$$

Annexe 1 : Constitution de l'échantillon de l'enquête

Tableau : Population mère (83) organisé selon les critères d'échantillonnage

CATEGORIE SOCIO-PROFESSIONNELLE	EFFECTIFS
Direction générale	4
Direction Financière	22
Direction Administrative	10
Direction des opérations	15
Direction des Ressources humaines	10
Direction Marketing et Partenariat	6
Chargé des affaires Juridiques	1
Contrôleurs de Gestion	2
Auditeurs Internes	13
TOTAL	83

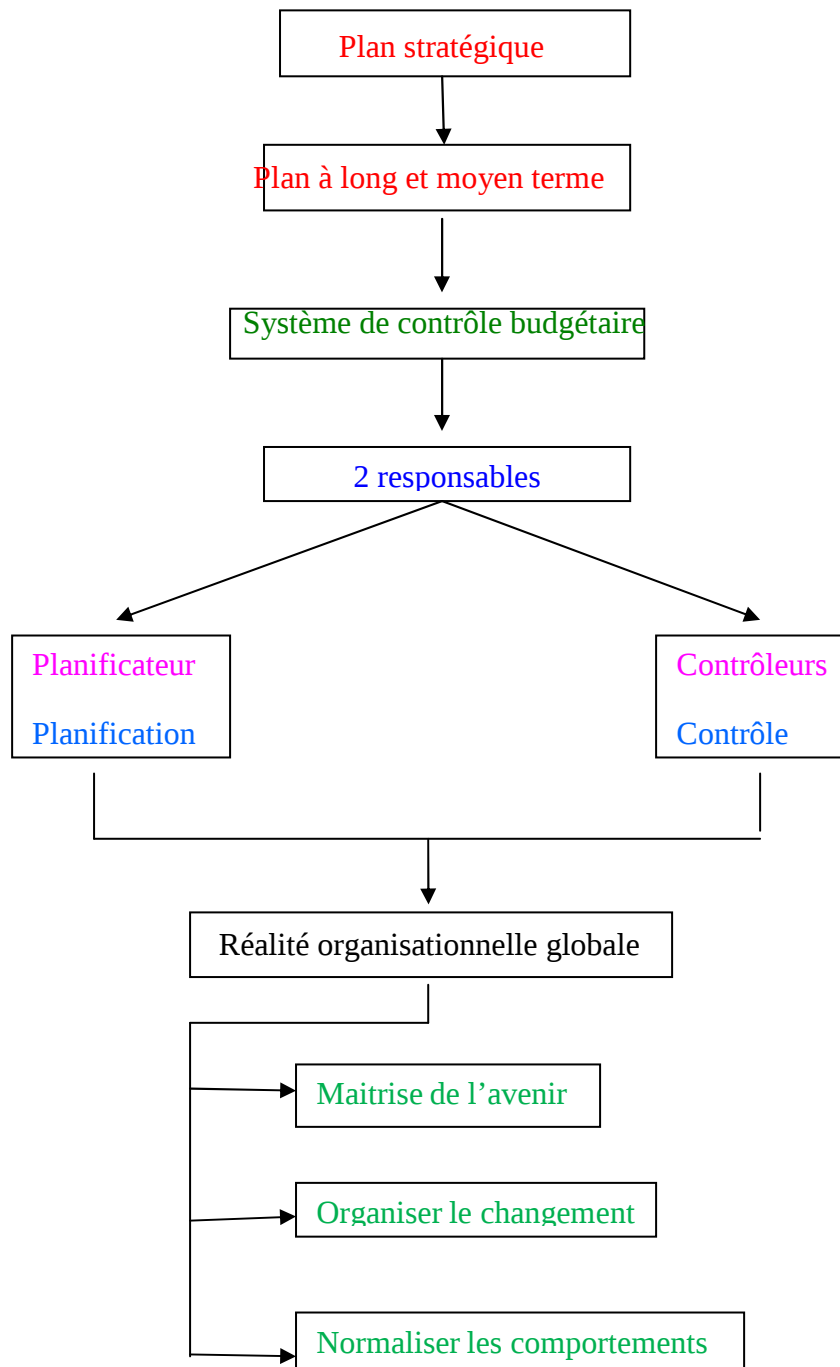
Source: RAKOTONDRAJAO Fulgence, Administrateur du personnel, 2014

Tableau : Echantillon représentatif déduit de la population mère

SERVICES	PLACE DANS L'ORGANISATION	EFFECTIFS
Audit interne	Audit Unit Manager	1
	Auditeurs internes	12
Comptabilité	Chef comptable	1
	CVAF	4
	RADOC	4
	Comptable	1
Trésorerie	Chef de trésorerie	1
	Assistants de trésorerie	2
autres responsables	Chargé de planification et suivi budgétaire	1
	chargé d'appui à la finance	3
	CRG n°2	1
	chargé de partenariat et de cogestion	4
TOTAL		35

Source : Travail personnel pour la constitution d'un échantillon

Annexe XI : Système de planification- contrôle



Source : MILLER Jacques, Contrôle de Gestion : Gestion prévisionnelle et Budgétaire, 3^{ème} édition, Dunod, 1996, P 51

Annexe XII : Formulaire Demande d'Engagement des Dépenses (DED)

Madagascar National Parks- UG:..... Demande d'Engagement des Dépenses Date:.....					
Code géographique:(1)			Objet ⁽¹⁾ :mission/achat/service Avance d'activité/ Autres (à préciser) ... N°DAS :(achat/service) Objet de mission :..... Période de la mission : du....au..... Nom (missionnaire, prestataire, demandeur d'avance)		
Code budgétaire:(1)					
Code de financement:(1)					
Code analytique:(1)					
Budget analytique initial(A) :(3)					
Engagement intérieur(B) :(3)					
Présent engagement©:(3)					
Disponible [A-(B+C)]= (3)					
N°d'ordre	Désignation Ref.Article/prestation	Quantité	Prix unitaire	Montant	Observations
	Total HT				
	TVA				
	TTC				
Arrêté à la somme de :.....					
Demandeur			Chef d'Unité de Gestion		
(1), (2), (3) A remplir par le chef de volet technique/chef secteur (sites)/le Contrôleur de Gestion (siège)					
⁽¹⁾ Rayer les mentions inutiles					

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS	i
AVANT PROPOS	ii
RESUME.....	iii
ABSTRACT	iv
SOMMAIRE	v
LISTE DES TABLEAUX	vi
LISTE DES FIGURES	vi
LISTE DES ABREVIATIONS et DES SIGLES	vii
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : MATERIELS ET METHODES	6
CHAPITRE I : ZONE D’ETUDE ET SES CARACTERISTIQUES.....	7
Section I : Présentation de Madagascar National Parks(MNP)	7
1-1 : Identification de MNP	7
1-2 : Historique de MNP	7
1-3: Le fonctionnement de la MNP	9
Section 2 : Documents utilisés	12
2-1 : Manuel de procédure administratif et financier de MNP.....	13
2-2 : Documents axées sur le contrôle budgétaire.....	13
Section 3 : Approches théoriques	13
3-1 : Sur l’outil de gestion.....	14
3-2: Le contrôle budgétaire(CB)	16
CHAPITRE II : DESCRIPTION DE LA DEMARCHE GENERALE.....	18
Section 1 : La méthode de collecte des données.....	18
1-1: La collecte des données primaires	18
1-2: La collecte des données secondaires.....	20
Section2 : la méthode de traitement et d’analyse des données	21

2-1 : Les matériels utilisés.....	21
2-2 : La méthode de traitement des données	21
2-3 : La méthode d'analyse des données.....	22
Section 3 : Limites de l'étude et difficultés rencontrées	23
3-1 : Limite de l'étude	23
3-2: Difficultés rencontrées	24
DEUXIEME PARTIE : PRESENTATION DES RESULTATS	25
CHAPITRE I : LE CONTROLE BUDGETAIRE AU SEIN DE MADAGASCAR	
NATIONAL PARKS	26
Section 1 : L'utilité du contrôle budgétaire au niveau de l'organisation.....	26
1-1 : Planification	26
1-2 : L'élaboration du plan d'actions	27
Section 2: Le contrôle budgétaire : un outil stratégique au sein de MNP pour connaitre sa situation budgétaire en analysant les écarts	28
2-1 : L'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique au sein de MNP.....	28
2-2: Le rôle du contrôleur de gestion au sein de MNP.....	29
2-3 : La période de contrôle budgétaire au sein de MNP	29
2-4: La phase de contrôle budgétaire chez MNP	29
2-5: Le processus de contrôle budgétaire au sein de MNP	34
CHAPITRE II : PRESENTATION DES TOUS LES RESULTATS D'ENQUETE ...	36
Section 1 : Présentation de tous les résultats indispensables pour le calcul des « r ».....	36
1-1 : Les tableaux de travail indispensables pour le calcul des « r »	36
1-2 : Croisement de ces tableaux marginaux en TDE pour les calculs des corrélations	37
Section 2- Présentation des résultats selon la méthode de traitement.....	38
2-1 : Corrélation entre la planification et l'élaboration des plans d'actions (X1) et l'utilité du CB en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution (Y).....	38
2-2-Corrélation entre la connaissance de situation budgétaire en analysant les écarts (X2) et l'utilité du CB en tant qu'outil stratégique au sein d'une institution(Y)	39

TROISIEME PARTIE : DISCUSSIONS ET RECOMMANDATIONS.....	41
CHAPITRE I : DISCUSSIONS.....	42
Section 1 : Discussion sur le contrôle budgétaire permettant la planification et l'élaboration des plans d'actions (budget)	42
1-1 : Analyse au niveau de la planification	42
1-2 : Analyse au niveau de l'élaboration du budget(PTBA)	43
Section 2: Discussion sur le contrôle budgétaire permettant la connaissance de situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts.....	46
2-1 : Analyse au niveau de contrôle des réalisations financières et techniques	46
2-2:Analyse au niveau des calculs, des écarts détectés	47
2-3: Les opportunités et les menaces.....	48
Section 3 : Discussions relatives aux résultats des deux coefficients de corrélation « r » et validation des hypothèses	52
3-1 : Analyse sur les résultats de corrélation entre la planification et l'élaboration de PTBA et l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique	52
3-2-Analyse sur les résultats de corrélation entre la connaissance de situation budgétaire d'une institution en analysant les écarts et l'utilité du contrôle budgétaire en tant qu'outil stratégique.....	53
3-3 : Validation des hypothèses	53
CHAPITRE II : LES RECOMMANDATIONS	55
Section 1 : Solutions sur la planification et l'élaboration des plans d'actions.....	55
1-1 : Amélioration des plans	55
1-2: Prévision avec échelle.....	56
Section 2 : Solutions sur le contrôle des réalisations techniques et financières et l'analyse des écarts.....	57
2-1: Offre une formation permanente au personnel	57
2-2: Mise en place de commissaire budgétaire aux sites	57
2-3: Amélioration des réalisations.....	58
2-4 : Fixation des seuils (écarts).....	58

Section 3 : Solutions externes	58
CONCLUSION GENERALE	60
BIBLIOGRAPHIE	IX
WEBOGRAPHIE.....	IX
LISTE DES ANNEXES.....	X
TABLE DES MATIERES	XXIX