

# **Budget**

## **Des**

# **Frais Généraux**

Pour : Mr. Mohamed **LOTFI**

Réalisé par :

Zineb **BENOUHOUD**  
1023

Mohamed **NOUDMI**  
952

Mehdi **BENSGHUIR** 833

Najib **ZAHRANE** 952

Othmane **BENSAD** 1066

# SOMMAIRE

<b>Introduction.....</b>	<b>1</b>
<b>I- La problématique.....</b>	<b>2</b>
1- Les obstacles.....	2
2- Les risques de dérives.....	3
3- Quatre situations.....	4
<b>II- Le Budget Base Zéro.....</b>	<b>5</b>
A- Le découpage en centres de décisions.....	7
B- L'analyse de l'existant.....	8
C- Les propositions budgétaires.....	13
D- L'analyse, le classement et le choix.....	17
E- Mérites et difficulté du Budget Base Zéro.....	21
F- Avantages et Inconvénients du BBZ.....	22
<b>III- Autres méthodes.....</b>	<b>24</b>
1- Les fonctions de routine.....	24
2- Les activités de routine.....	27
<b>Cas pratique FM Services.....</b>	<b>29</b>

*"Les Services Généraux impliquent la coordination physique de la place de travail avec les employés et les objectifs d'une organisation. Elle intègre les principes de la gestion administrative, de l'architecture et des sciences du comportement et des techniques."*

**IFMA**

*"Les Services Généraux sont responsables de la coordination de tous les efforts liés à la planification, le design et la gestion des bâtiments ainsi que de leur infrastructure et mobilier afin d'améliorer les capacités d'une entreprise d'être plus compétitive dans un monde en rapide évolution."*

**Franklin Becker**

## I- LA PROBLÉMATIQUE

Les fonctions et les charges concernées sont nombreuses :

- ✓ service de direction,
- ✓ secrétariat,
- ✓ publicité,
- ✓ communication,
- ✓ recherche-développement,
- ✓ administratifs du marketing et de la production,
- ✓ services comptables,
- ✓ contrôle de gestion,
- ✓ service du personnel,
- ✓ etc.

Il s'agit par conséquent de domaines dans lesquels les entreprises engagent des moyens croissants et qu'il convient donc de pouvoir budgéter de manière à exercer un contrôle efficace. On rencontre les obstacles qui risquent de conduire à des dérives.

### 1- *Les obstacles :*

Qu'est-ce qu'un contrôle efficace ? Il ne s'agit pas de rechercher à réduire les moyens donnés à ces fonctions, mais plutôt de les optimiser pour qu'ils s'insèrent dans la politique de l'entreprise. La question est donc de définir des couples objectifs-moyens optimaux. Il ne s'agit de rien d'autre que d'appliquer la démarche budgétaire suivie.

Mais cette démarche budgétaire se heurte ici à des difficultés spécifiques qui tiennent à deux causes convergentes :

- Dans bien des cas les résultats qui caractérisent les fonctions en cause sont difficiles ou coûteux à mesurer.
  - Difficiles à mesurer parce que l'unité de mesure ne paraît pas évidente : comment mesurer la production du contrôle de gestion, par exemple ?
  - Ou encore parce que la mesure ne paraît pas pertinente sur un horizon annuel ou voisin : quel est l'indicateur de résultat de la recherche-développement sur un tel horizon ?
  - Coûteux à mesurer dans certains cas : comment connaître l'effet d'une campagne de communication ou de publicité sans effectuer une enquête,

## Budget des services généraux

des sondages ? Supposer que la publicité est bonne parce que les ventes augmentent est évidemment un pis-aller, mais bien peu convaincant puisque la publicité a des effets complexes dans le temps et que la croissance des ventes est liée à de nombreuses autres variables.

➤ Les coûts sont en bonne partie fixes sur le court terme et difficiles à relier aux résultats, si on parvient à les mesurer ; en se trouve en effet en présence d'activités peu répétitives, pour lesquelles l'approche traditionnelle des coûts retenue en comptabilité analytique est mal appropriée. Les unités d'œuvre simples et volumiques ne permettent que rarement de représenter des fonctions de coûts pertinentes.

Ces caractéristiques forment des obstacles importants à l'application d'une logique budgétaire qui

- repose sur la possibilité d'identifier des résultats souhaités et de les quantifier,
- suppose que l'on connaît suffisamment bien la relation fins-moyens pour définir des plans d'action réalistes, capables de mener aux résultats choisis,
- admet que la connaissance des fonctions des coûts va de pair, et autorise un chiffrage fiable du coût des actions à entreprendre prévues dans les plans.

### 2- *Des risques de dérives*

Les obstacles rencontrés ont souvent conduit les entreprises à pratiquer des processus budgétaires spécifiques. Ils peuvent être résumés de la manière suivante :

- les responsables s'efforcent de montrer que les moyens existants sont insuffisants pour faire face aux charges de l'année à venir, voire pour maintenir le service existant ;
- la direction, constatant que les demandes qui lui sont transmises provoqueraient une croissance importante des charges décide d'une enveloppe globale répartie entre les demandeurs ;
- ceux-ci sont priés de réduire leurs prétentions ;
- s'ils ne se prêtent pas à la injonction de bonne grâce, leur « enveloppe budgétaire » est fixée de manière centralisée.

Un tel processus ne peut guère être satisfaisant, spécialement en période de crise où l'entreprise cherche à redéfinir ses moyens. Le risque est, en effet à la fois de rejeter arbitrairement des demandes raisonnables, voire des demandes permettant à l'entreprise d'investir pour l'avenir (le cas de la recherche est significatif) et d'admettre des demandes inopportunes, mais suffisamment bien argumentées pour convaincre.

## Budget des services généraux

Les entreprises ont appris à gérer leurs coûts de production. Elle ont alors rapidement pris conscience du fait que les marges de manoeuvre qui pouvaient subsister se situaient dans les activités dites discrétionnaires parce que ne sachant pas les analyser, ont les mener selon le bon vouloir des dirigeants, parce que ceux-ci estimaient qu'elles étaient justifiées, ou plus simplement parce que les ressources de l'entreprise le permettaient.

### 3- *Quatre situations :*

Les réflexions menées à ce propos ont conduit à distinguer quatre types d'activités :

- *Les activités de routine*, répétitives, auxquelles des unités d'œuvre peuvent s'appliquer : le traitement des factures, par exemple, si les factures ne présentent pas de fortes variations, peut être rattaché à une unité d'œuvre volumique (le nombre de factures). Dans ce cas le traitement peut être affiné au prix d'une saisie de données nécessaires au suivi de l'activité ;
- *Les activités de routine*, répétitives, mais *complexes*, mal représentées par des unités d'œuvre simples : c'est le cas de la facturation si l'entreprise pratique des conditions multiples de remises à ses clients, si elle s'adresse à une clientèle diversifiée, si elle pratique des livraisons partielles, ou effectuées selon des volumes très variables. Dans ce cas le coût d'une facture peut beaucoup varier, la facture n'est plus une bonne unité d'œuvre pour appréhender la fonction de coût. C'est aussi le cas de la fonction comptable pour l'essentiel de ses activités ;
- *Les activités de direction*, et toutes celles dans lesquelles la production est immatérielle : le contrôle de gestion entre dans ce cadre pour une part de ses activités (la gestion du processus budgétaire par exemple) ;
- Les activités menées dans le cadre de *programmes annuels ou pluriannuels non permanent* : la recherche en est un bon exemple ; il s'agit de projets.

Les activités répétitives et complexes peuvent être appréhendées si l'outil de gestion utilisé est affiné pour ne pas fausser la réalité. La *comptabilité d'activité*, et plus généralement la gestion en terme de coûts et performances d'activités élémentaires, se propose de remplir cette fonction.

Les activités dont la production est immatérielle relèvent du budget base zéro, bien qu'il ne soit pas exclu de leur appliquer la méthodologie de la comptabilité d'activité. Des variantes existent, aussi, à la méthode BBZ.

Les projets peuvent être traités par la méthode du BBZ (elle a été développée chez Texas instruments pour gérer la recherche-développement), mais d'autres méthodes, spécifiques de la gestion de projet, peuvent être envisagées.

## II- LE BUDGET BASE ZÉRO :

### **Généralités :**

Le Budget Base Zéro est une technique inspirée de la pratique Américaine des années soixante du PPBS (Planning, Programming, Budgeting System). Elle a été employée en 1962 dans le département Américain de l'agriculture, mais cette tentative, menée dans la précipitation, s'est soldée par un échec. Texas Instrument a repris, en 1969, cette démarche dans l'impulsion de P. Pyhrr pour l'appliquer à son budget de recherche en 1970. Elle était conçue comme partie intégrante d'une démarche de Direction par Objectif (DPO) et fut ensuite étendue à l'ensemble des autres fonctions de l'entreprise. En 1971, J.Carter, alors gouverneur de Géorgie, confie à P. Pyhrr le soin d'appliquer le BBZ au budget de cet Etat. Dans les années quatre-vingts le BBZ s'est diffusé à la plus part des grandes entreprises occidentales.

### **★ Pourquoi le BBZ ?**

Les charges et les budgets des services fonctionnels sont difficiles à mesurer et à contrôler : en effet les services opérationnels « client » ignore le coût des prestations qu'il demande et le service fonctionnel « fournisseur » ignore la valeur des prestations qu'il fournit.

Les charges des services fonctionnels des entreprises et les administrations ont tendance à « gonfler » rapidement.

La budgétisation des frais généraux telle qu'elle est présentée par le contrôle budgétaire ne permet pas une maîtrise complète de des charges.

Les dérives constatées dans la gestion et le contrôle de gestion des services administratifs ont conduit à rechercher une méthode plus adaptée.

L'objectif est de mettre en évidence les corrélations entre les budgets alloués et les performances réalisées en utilisant les mêmes indicateurs de mesure.

## Budget des services généraux

La démarche conduit indirectement à analyser l'opportunité des missions envisagées, ce qui revient à définir des priorités.

### ★ Définition :

Le BBZ est une *procédure budgétaire* qui restructure l'entreprise *sans tenir compte du passé*, en ne retenant que les modules vraiment utiles.

La construction du budget se fait à partir de zéro, c'est-à-dire sans référence au montant réellement dépensé à la période précédente mais en fonction du besoin présent.

Ce modèle doit permettre une planification plus simple des budgets donc une meilleure prise de décision et une réduction des coûts par une répartition des ressources plus adéquate.

Phyrr définit ainsi sa procédure :

« Plutôt de procéder à des replâtrages incessants du budget existant, il s'agit de reconsidérer totalement les activités et les priorités, et de reconstruire un ensemble d'allocations et ressources neuf et meilleur pour l'année budgétaire qui commence »,

et il la définit comme

« un procédé de planification et de budgétisation qui exige de la part de chaque dirigeant d'un centre de décision qu'il justifie dans le détail et dès son origine (d'où l'inutilité de base Zéro) tous les postes du budget dont il a la responsabilité et qu'il donne la preuve de la nécessité d'effectuer cette dépense ».

Dans notre rapport, nous allons voir les étapes du fonctionnement du BBZ avant d'évaluer son efficacité.

Le BBZ repose sur le déroulement de quatre étapes :

- ◆ le découpage des fonctions concernées en centres de décision,
- ◆ l'analyse de la situation présente,
- ◆ l'élaboration des propositions budgétaires,
- ◆ le classement et le choix des propositions retenues.

## Budget des services généraux

Comme les budgets « classiques », ceux qui sont établis selon le processus du BBZ supposent en amont l'existence d'une stratégie et en aval un processus de suivi, de pilotage et de post évaluation.

### **A- Le découpage en centres de décision :**

Le *centre de décision* est défini comme « tout ensemble de décision ayant une finalité unique reconnue et relevant d'un responsable unique ». on admet qu'un centre ait une finalité principale et des finalités annexes, mais on considère que si deux finalités conjointes apparaissent, il est préférable de scinder le centre en deux distincts.

Un centre de décision ne peut donc normalement correspondre à une fonction ou une entité telle qu'une usine. En pratique, les centres de décision définis regroupent une dizaine de personnes en moyenne, mais il n'est pas impossible de trouver des centres...sans personnel, conçus autour d'un poste important de dépenses. A l'inverse, si un centre correspond à un effectif important, on peut penser qu'il est constitué autour de tâches stables, parcellisées, répétitives, qui pourraient ainsi relever d'une analyse classique en termes de standards.

On voit bien que cette phase de définition des centres de décision peut être délicate et constituer une forme d'audit de l'organisation. En effet, le découpage d'un centre de responsabilité en centre de décision distincts peut être difficile dès lors que son personnel est polyvalent et répartit son travail entre plusieurs activités. Il n'est pas impossible qu'un centre de décisions virtuel soit défini, si une finalité existe, est reconnue, mais qu'aucun moyen n'a été alloué jusque là à sa réalisation. Dans certains cas, un centre de décision correspondra à un projet de mettre en œuvre : réorganisation des horaires, mise en place d'un nouveau plan de comptes, mise en place d'un « juste à temps », etc. on doit donc remarquer que le découpage ainsi obtenu peut sensiblement s'écarter de celui, collé à l'organigramme, que la budgétisation utilise habituellement.

Le principe premier du BBZ est donc d'obliger les responsables à clarifier les emplois des moyens actuels dont ils disposent. La notion de finalité, d'objectif, l'emporte sur celle des moyens ; l'organisation actuelle est volontairement remise en cause, passée du crible et critiquée.

Mais cet objectif de remise en cause n'est atteint que si l'entreprise a défini une stratégie en amont. C'est en partant de cette stratégie, de ses facteurs clés de succès, que, comme dans toute démarche claire de conception du contrôle de gestion, l'approche du BBZ peut être productive. Il faut, en effet, commencer

## Budget des services généraux

par « décliner » les conditions de mise en œuvre de la stratégie pour identifier les finalités des centres de responsabilité. Si ce préalable stratégique n'existe pas, les responsables des centres se contenteront probablement d'énumérer les finalités qu'ils poursuivent déjà, si elles sont exhaustives ou, inversement, si certaines d'entre elles devraient être abandonnées.

### **B- L'analyse de l'existant :**

Le responsable de chaque centre de décision procède alors à l'analyse de l'existant. Cette analyse porte sur cinq phases :

- la finalité du centre,
- ses indicateurs de performance et le niveau de performance atteint,
- les moyens,
- les suggestions immédiates,
- la remise en cause de l'existant.

**1- La finalité du centre** doit être définie en termes quantifiables, mesurables pour que la contribution du centre à la stratégie de l'entreprise puisse être déterminée. Par exemple,

- s'il s'agit de réduire des taux de défaillance, spécifier lesquelles et à quel niveau se situe le taux objectif ;
- s'il s'agit de fournir des études à la demande, dire combien et de quel type ;
- s'il s'agit de confectionner des tableaux de bord, dire lequel, en quel domaine, comment.

Il faut

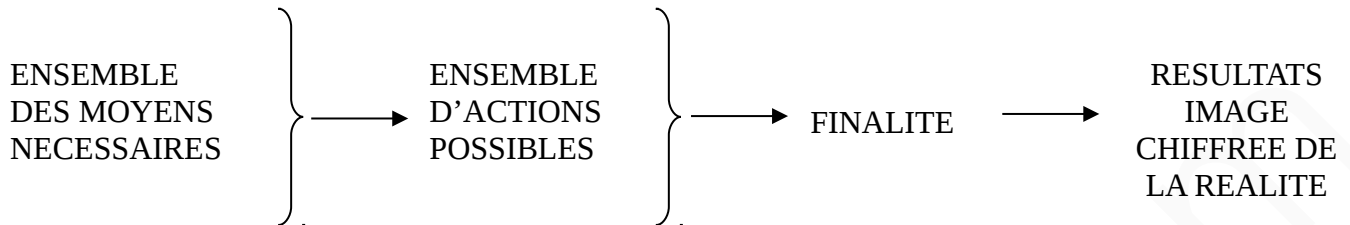
- définir ces finalités en terme de *résultats*, si possible, chiffrés,
- éviter de le faire en terme *d'actions*,
- proscrire toute description en terme de *moyens*.

*Exemple.* Ainsi on ne dira que la finalité du service comptable est de passer des « écritures de tel type », mais de « respecter les contraintes légales de telle nature », de « fournir à tel utilisateur telle information dans tel délai ». La finalité d'un service de facturation n'est pas « d'établir des factures » mais « de constater les droits à règlement de l'entreprise », c'est-à-dire de « lancer le processus de recouvrement », point de départ des flux de fonds.

Derrière cette contrainte formelle, qui peut sembler mineure, l'effet recherché est de faire prendre conscience du fait que les travaux effectués par un centre de décision sont une solution, parmi d'autres éventuelles, pou aboutir à un résultat. L'enjeu est donc très important : la description d'une finalité, voir la simple

## Budget des services généraux

dénomination du centre de décision, constitue un véritable système de représentation des activités de l'entreprise, déterminant en bonne partie la réflexion qui va suivre.



### 2- La performance : mesure et niveau

la seconde phase porte sur la détermination d'*indicateurs de performance* du centre de décision. Cette définition, qui doit aboutir à une quantification, est essentielle car c'est elle qui se trouvera, dans la suite du processus, au centre des discussions budgétaires : quels coûts pour quelles performances ? Cela signifie qu'elle doit être reconnue comme objective par l'ensemble des parties prenantes dans ce processus : responsable du centre de décision, hiérarchie.

En règle générale, la notion de performance renvoie à trois dimensions classiques : *économie*, *efficacité* et *efficience*. Cela revient à rechercher des indicateurs quantifiables permettant à répondre à trois questions fondamentales :

- la finalité est-elle remplie ? (efficacité) ;
- les moyens disponibles ont-ils été utilisés sans gaspillage ? (efficience) ;
- ces moyens ont-ils été obtenus (acquis ou loués) et détenus au moindre coûts ? (économie).

En jouant par rapport à *trois* références :

- des objectifs,
- un historique,
- des entités, internes ou externes, comparables.

Dans la procédure du BBZ, on ne tient pourtant à ce stade des indicateurs d'efficacité, par crainte de dériver vers un raisonnement prématurément construits en terme de moyens, perdant alors de vue la finalité poursuivie par le centre de décision. De manière générale on cherchera donc à exprimer la finalité en termes de

- *volumes* : nombre d'études réalisées par le service de contrôle de gestion, nombre d'audits effectués, nombre de procédures mises en place, nombre de stagiaires formés, etc.,

## Budget des services généraux

- *délais* : attente moyenne de remboursement par un assuré, délai de sortie des tableaux de bord, délai d'intervention en après vente, etc.,
- *qualité ou non-qualité* : critiques des commissaires aux comptes sur les états comptables, sur le contrôle interne, nombre de pannes aux heures d'affluence des utilisateurs, pourcentage d'opinions favorables, nombre de stagiaires promus, nombre d'envoi retournés pour adresse erronée, taux de réponse à un publipostage, etc.

Cette étape est difficile, car le BBZ s'applique justement à des activités pour lesquelles la mesure des résultats à court terme pose problème. On est donc souvent conduit à retenir des succédanés, des « signaux » de performances faute de savoir la mesure intrinsèquement. Ainsi le nombre de d'étudiants présents à un court n'est pas nécessairement un indicateur de performance du professeur (matière plus ou moins attractive, disponibilité ou non des ouvrages en bibliothèques, effet de calendrier), mais sur le long terme il peut le devenir. Plus généralement cette démarche consiste à utiliser plusieurs indicateurs que l'on jugera convergents, faute d'en trouver un seul qui synthétise de façon parfaite le phénomène observé. Il peut aussi s'agir, faute d'être capable de fixer des objectifs assurément pertinents, de se comparer à l'extérieur, à la concurrence, de comparer une entreprise publique à une autre, et/ou à une affaire privée disposant du même type de service.

### 3- Les moyens :

C'est ici qu'interviennent *les indicateurs d'efficience et d'économie*, autres données de la performance du centre de décision. On rencontre là des difficultés moindres, face à une approche classique. La mesure de l'efficience peut cependant poser problème, puisqu'elle suppose de disposer d'une mesure de la production réalisée. Or cette mesure peut être délicate et ne pas pouvoir valablement se réduire à une donnée volumique, le risque de faire passer à l'arrière-plan des délais et la qualité étant alors réel.

Aussi est-il souvent sage, plutôt que de chercher à se limiter à des ratios de type productivité,

- de décrire des caractéristiques des moyens existants :

- volume (effectifs par exemple),
- structure (pyramide des âges, etc.),
- qualité (absentéisme, qualifications, pannes, flexibilité, etc.)
- degrés de performance (*turnover*, moyens externes comme la sous-traitance et l'intérim),

## Budget des services généraux

- d'évaluer l'effet qu'aurait telle nouvelle organisation du travail, et de redéploiement des moyens existants sur les résultats en

- volumes,
- délais,
- qualité,

préparant ainsi les étapes suivantes du processus budgétaire

### 4- Les suggestions immédiates :

l'étude de l'existant, menée selon la conception que nous venons de présenter, permet souvent de voir sous un angle nouveau la situation présente et conduit les responsables à suggérer des améliorations d'application immédiates. Les concepteurs du BBZ estiment qu'il est bon de les avaliser sans délai, dans la mesure où il ne s'agit pas de bouleversements qui couperaient court à la suite des processus. Dans la mesure aussi où cette attitude d'ouverture permet de compter sur une meilleure disponibilité des responsables.

5- au terme de ces quatre étapes préalables, la problématique posée peut être plus ou moins radicale. Dans sa version extrême, le BBZ est un processus qui suppose de *faire table rase de l'existant*, donc de partir de l'hypothèse de sa suppression, d'une interrogation sur l'utilité de ses finalités pour l'entreprise, à la fois dans son fonctionnement immédiat et dans sa perspective de long terme.

Cette attitude a été conçue pour rompre avec les habitudes traditionnelles de reconduction de l'existant, et le faire d'une manière particulièrement spectaculaire. Les questions posées sont ainsi :

- les finalités posées sont-elles pertinentes ?
- peut-on s'en passer ?
- si non, les solutions adoptées jusqu'ici sont-elles les meilleures ?
- que se passerait-il si le centre de décision était supprimé ? Renoncerait-on à effectuer les travaux qu'il assure aujourd'hui ? En réduirait-on la nécessité en modifiant les produits, les processus ? Feraient-on exécuter ces tâches par d'autres centres, par exemple par les utilisateurs eux-mêmes ? Les confierait-on à des partenaires extérieurs ?

Ces réflexions valent aussi, à l'inverse, soit pour évaluer l'opportunité de réunion *dans un nouveau centre de décision* de tâches jusque-là réparties au sein de différentes entités, soit pour identifier une *finalité nouvelle* jusque-là non remplie mais désormais nécessaire.

La question à poser portant d'abord sur l'aval, sur les raisons d'être de l'activité du centre de décision, sur les attentes des utilisateurs internes et externes. La

## Budget des services généraux

priorité n'est pas de se demander si le centre est économe ou efficace, mais de savoir s'il est efficace. Autrement dit, on estime qu'il est plus probable de parvenir à progresser en mettant en cause la nature des résultats acquis qu'en cherchant à améliorer l'emploi des moyens mis au service de ces résultats.

Une conséquence fondamentale de cette démarche, axée sur les services fournis aux utilisateurs, est qu'elle conduit à développer le principe d'une *relation systématique clients-fournisseurs* dans l'entreprise. Cela entraîne deux conséquences majeures.

En premier lieu, cette approche est un facteur puissant de décloisonnement : le responsable du centre est conduit à réfléchir sur l'identité de ses « clients » internes et externes, qui peuvent être multiples sans qu'il en ait pris conscience jusque-là, à identifier la hiérarchie des attentes des utilisateurs, leur diversité ; il est amené à les comparer avec ce que lui-même privilégie dans le fonctionnement de son entité. Dans cette réflexion il sera en général nécessaire de distinguer les attentes, et donc les finalités du centre, selon différents horizons temporels ; long terme, moyen terme et court terme.

*Exemple.* Ainsi, pour un service achat,

- sur le long terme, la finalité consiste à rendre la relation avec les fournisseurs la plus favorable possible à l'entreprise,
- sur le moyen terme, un an, elle consiste à contribuer à la prévision et à la planification des flux amont,
- sur le court terme, elle est de répondre aux besoins des utilisateurs en obtenant les fournitures adaptées au meilleur coût et selon les normes définies de qualité et de délai.

En second lieu, une approche de ce type est aussi un moyen simple d'identifier la *valeur* d'une activité, condition nécessaire pour ne pas faire du BBZ un simple outil de réduction des coûts. Cette valeur peut être exprimée en termes monétaires, peut risquer en effet d'être mal identifiée. Or l'analyse stratégique récente, à la suite des travaux de M.Porter, a mis en évidence le rôle crucial des multiples fonctions de l'entreprise dans la création d'une valeur appréciée par le client, débouchant sur l'obtention d'un avantage compétitif.

En ce sens le BBZ peut être le moyen de réhabiliter des entités jugées comme de simples centres de coûts. Mais le processus est exigeant : il ne suffit pas, pour un centre de décision, de démontrer la valeur des tâches qu'il accomplit, encore lui faut-il prouver qu'il assure mieux que ne le ferait, par exemple, une entreprise extérieure sous-traitante.

## Budget des services généraux

Dans un processus budgétaire, il est important de définir les moyens en partant d'une énumération des missions à remplir. Cet enchaînement se trouve appliqué d'une manière naturelle dans toutes les fonctions liées à la production et à la vente, comme nous l'avons pu précédemment. Le Budget Base Zéro vise donc à transposer cette logique aux autres fonctions.

L'application du principe de remise en cause de l'existant peut se faire selon des modalités moins drastiques que celle de la table rase. L'esprit est important, il ne faut pas toutefois qu'il conduise à diffuser dans l'organisation une mentalité d'insécurité sinon de panique, facteur de discrédit des phases qui suivront : les responsables pourraient alors être tentés de refuser une logique à laquelle ils ne pourraient plus adhérer.

### **C- Les propositions budgétaires :**

La série de phases qui précède a permis de mettre en place le cadre dans lequel le budget du centre de décision va s'étudier. On dispose en effet d'un canevas descriptif qui relie des finalités à des moyens, et qui a conduit les responsables à réfléchir sur le service qu'ils rendent, sur sa valeur présente. On peut donc aborder la budgétisation comme un processus qui va consister, pour le responsable du centre à :

- préconiser un '*niveau de service*', c'est-à-dire une série de prestations ajustées aux besoins des utilisateurs, sans sur-qualité ni sous-qualité.
- lier ce niveau à des moyens demandés, de manière à négocier son budget sur des bases quantifiées dans une logique de type coût-valeur. Faute de connaître des lois de coûts, au sens économétriques du terme, on pourra ainsi s'appuyer sur une connaissance du lien entre moyens alloués et performance réalisable.

#### 1- Les niveaux de service

Les praticiens préconisent généralement de retenir trois niveaux de service : le niveau 1, dit niveau plancher, le niveau 2, dit niveau courant, le niveau 3, correspondant à une amélioration.

Mais il ne s'agit là que d'une norme moyenne, certaines entreprises admettant une liste sensiblement plus longue qui complique évidemment le choix ultérieur.

#### *a- Le niveau plancher :*

Il est conçu comme le service minimum, en dessous duquel la finalité recherchée n'est plus atteinte. Il s'agit donc du seuil en dessous duquel il n'y a plus de prestation fiable, où l'activité devient inutile et où l'on peut donc

## Budget des services généraux

considérer que les moyens alloués sont gaspillés : durée minimale d'un stage de formation utile, niveau limite d'un délai d'attente, risque maximum acceptable, fréquence minimale des audits pour que la fonction d'audit interne se justifie encore. Le principe simple est qu'en dessous de ce seuil, il est préférable de renoncer purement et simplement à l'activité. Dans certains cas, ce seuil est défini par des obligations légales.

### *b- Le niveau courant :*

Il correspond au fonctionnement sur des normes moyennes, en pratique il s'agira généralement du niveau actuel, si de graves dysfonctionnements n'ont pas été signalés.

### *c- Le niveau d'amélioration :*

Il correspond soit à la proposition de nouvelles finalités, soit souvent à l'atteinte de meilleurs résultats (volume, qualité, délai) dans les finalités existantes. Il suppose soit une augmentation des moyens, soit un redéploiement des moyens existants. Le responsable du centre de décision doit donc pouvoir justifier ce réexamen des moyens par une amélioration des résultats créatrice de valeur pour les utilisateurs de ces prestations. Cette condition est nécessaire, elle n'est nullement suffisante, puisque les propositions du responsable viendront en concurrence avec celles d'autres centres et que celui-ci devra convaincre la hiérarchie d'accepter, si tel est son souhait, ce niveau d'amélioration en démontrant que les coûts supplémentaires permettront d'obtenir une valeur qui les justifie.

Cela implique que la non création de valeur condamne le centre à rester un centre de frais, objet de tentatives permanentes de réduction des ses moyens.

*On définit chacun des niveaux de service en énumérant les prestations fournies, dont le nombre peut varier d'un niveau de service à un autre, puis en spécifiant les performances atteintes pour chacune d'entre elles par référence à des indicateurs d'efficacité (volumes, délais, qualité), de sorte qu'il est possible d'identifier sans ambiguïté les prestations nouvelles obtenues par passage du niveau plancher au niveau courant, puis au niveau d'amélioration. Les niveaux de coût associés à chaque niveau de service permettent, par raisonnement préférentiel, de connaître le prix payé pour la*

## 2- Les moyens

## Budget des services généraux

La quantification est souvent un point délicat. Le processus du BBZ repose sur *une exploitation systématique des variantes* que le responsable doit présenter, en concluant sur sa propre préconisation et sur les raisons qui le conduisent à rejeter d'autres solutions. Un double objectif est ainsi poursuivi : le responsable est amené à s'interroger sur de nouveaux facteurs de remise en cause des habitudes acquises ; la hiérarchie disposera d'un éventail de solutions qu'elle peut être conduite à préférer à la préconisation du responsable. Mais surtout, elle peut, à l'examen des variantes présentées, se faire indirectement une opinion sur le sérieux des propositions qu'on lui adresse. La tentation de certains responsables de centres de décision peut être de conforter l'existant par la construction de variantes fantaisistes choisies pour la cause. La hiérarchie doit donc être en mesure d'apprécier la qualité des propositions qui émanent des centres de décision, et le sérieux avec lequel le processus de BBZ a été mené.

Il faut donc que le responsable de centre de décision décrive les différentes manières qui permettent d'aboutir au résultat qui correspond au niveau de service considéré et évalue les coûts qui en résultent.

Une des approches utilisables dans cet exercice consiste à se demander ce que font des centres de décision comparables, qu'ils soient internes ou externes, voire ce que font les concurrents. Les alternatives ainsi découvertes sont généralement les suivantes :

- *Internaliser ou externaliser*, ce choix se décline en de nombreuses variantes :
  - Sous-traitance (y compris le personnel intermédiaire) ;
  - Partenariat par conclusion de contrats de fourniture en longue période avec établissement de liens coopératifs ;
  - Filialisation, ce qui peut permettre de sortir d'un cadre réglementaire incompatible avec les caractéristiques de certaines activités ;
  - Modulation des contrats de travail (saisonniers, contrats à durée déterminée, etc.) ;
- *Centraliser ou répartir* : il est souvent possible de confier à d'autres centres de responsabilités des tâches autrement assignées à un service spécifique ;
- *Rigidifier ou rendre flexible* : les différentes variantes ont souvent cet effet, la flexibilité pouvant être coûteuse, en tout cas souvent difficile à chiffrer ;
- *Accepter les données en amont ou remettre en cause*, ce qui est une des règles du BBZ. On peut parfois, en effet, découvrir que les moyens différents pourraient être employés si l'on parvenait à agir sur les flux en amont du centre de responsabilité :

**Budget des services  
généraux**

- Soit par intervention auprès des émetteurs de ces flux, fournisseurs ou transmetteurs de données à traiter, de manière à rendre les flux traitables à plus faible coût par réduction de leur absence de prévisibilité, accroissement de leur fréquence... ;
- Soit par modification des modes de traitement de ces flux : tests plus sélectifs, application de la loi des 20/80 aux contrôles effectués...

En revanche, l'action sur les flux d'aval relève souvent d'une modification des niveaux de service : allongement ou réduction de délais par exemple, différenciation des services selon les types d'utilisateurs. Le BBZ est donc itératif, l'examen des moyens conduisant parfois le responsable du centre à revenir sur les niveaux de service initialement identifiés.

Toute cette démarche implique une concertation entre les centres de décision amont, ce qui n'est pas un inconvénient, bien au contraire, puisqu'elle permet de découvrir des manières d'optimiser globalement les moyens de l'entreprise.

Pour que cette démarche prenne tout son sens, il est souhaitable que les phénomènes temporels et de récurrence soient clairement identifiés. Certaines mesures, en effet, porteront leurs fruits avec un décalage important, alors que d'autres se matérialiseront immédiatement sous forme de réduction de coûts. Certaines exigeront des efforts continus pendant trois ans, d'autres seront ponctuelles.

Ces différentes données sont finalement matérialisées par la rédaction de fiches de *propositions budgétaires normalisées* :

Direction : Département : Service :	Désignation du centre de décision :	Niveau : .../....			Proposé par : Approuvé par :		
Mission du centre :							
Activité réalisée au niveau considéré :							
Avantages et inconvénients du choix de ce niveau :		Solutions alternatives :			Motif de leur rejet par l'auteur de la proposition budgétaire :		
Indicateurs de	19(N-1)	19(N)	19(N+1)		19(N-1)	19(N)	19(N+1)

## Budget des services généraux

l'activité							
------------	--	--	--	--	--	--	--

### ***D- L'analyse, le classement et le choix :***

L'examen des propositions budgétaires par la hiérarchie procède d'une séquence de trois étapes :

- L'analyse des propositions ;
- Leur classement par ordre de priorité ;
- Le choix de celles qui sont retenues.

#### ***1- L'analyse***

Dans les étapes précédentes, il s'agissait pour le responsable d'un centre de décision de concevoir des propositions claires et défendables. La hiérarchie n'est pas tenue pour autant d'accepter sa logique, elle peut contester le découpage retenu des niveaux de services et les évaluations des moyens qui y sont associés. Elle peut aussi souhaiter revenir sur les variantes présentées et sur le choix opéré par le responsable de l'unité, pour substituer par exemple une variante à une autre.

L'avantage de la méthode BBZ est l'effort de rigueur sur lequel elle parie ; son inconvénient est la lourdeur considérable des procédures d'analyse qui peut en résulter. Aussi, les praticiens s'efforcent-ils de mettre en œuvre des schémas hiérarchisés de discussion des budgets. L'examen des propositions budgétaires, pour accord ou retouche, est fait par le supérieur hiérarchique immédiat. Cela conduit le subordonné à préciser ses choix, ses modes de chiffrage. Le supérieur hiérarchique s'assure que les grandes options de politique générale sont respectées, mais il ne saisie pas cette occasion pour le faire connaître au subordonné : dans le BBZ comme dans les autres procédures budgétaires, cette connaissance des orientations de politique générale est un préalable nécessaire.

La discussion entre supérieur et subordonné n'intervient pas nécessairement seulement en fin d'élaboration des propositions budgétaires. En effet, dans l'élaboration des variantes citées auparavant, certaines d'entre elles peuvent

## Budget des services généraux

avoir des répercussions stratégiques (politique du personnel, sous-traitance d'activités par exemple) ; le responsable du centre de décision doit alors vérifier avec sa hiérarchie qu'il reste cohérent, dans ses réflexions, avec la politique générale.

Si la procédure de BBZ est bien comprise et bien menée, cette phase ne conduit pas à des bouleversements : le fait, pour le supérieur, d'être conduit à contester profondément le travail mené par son subordonné est un signe de défaillance de la procédure, soit qu'elle ait été mal conduite, soit qu'elle n'ait pas rencontré l'adhésion des intéressés, désormais soucieux de défendre l'existant.

Cette étape peut s'achever par une réunion de coordination autour du chef de service, regroupant les responsables de tous les centres de décision. Cette réunion permet de diffuser les travaux des collègues, de vérifier que chacun connaît les objectifs poursuivis, et de préparer par un tour de table les arbitrages nécessaires, qui auront moins de risque d'être ressentis comme des choix d'autorité.

### 2- Le Classement et le Choix :

La hiérarchie se trouve à ce stade devant plusieurs propositions budgétaires émanant de chaque centre de décision. Chaque centre émet autant de propositions qu'il a identifié de finalités distinctes, et pour chaque finalité il présente au moins trois niveaux de service. Le volume des propositions à classer peut donc devenir important. Il faut prévoir par conséquent un processus de tris progressifs qui permette à la direction de n'avoir pas à arbitrer directement entre toutes les propositions.

On peut avoir recours à plusieurs approches :

Certains distinguent différents types de centres de responsabilité, pour lesquels on peut envisager des modes de classements distincts. Ainsi, on peut considérer que trois types de centres existent :

- Les centres créateurs de profit à effet plus ou moins différé, mais non créateurs d'avantage compétitif (fiscalité, gestion de trésorerie) ;
- Les centres créateurs d'avantage compétitif (de valeur, au sens de Porter) à effet plus ou moins différé : recherche et développement, communication dans la mesure où elle peut faire connaître la valeur des produits ;
- Les centres non créateurs de marges ni de valeur pour les produits de l'entreprise (paie, gardiennage, exécution des obligations fiscales ou comptables).

## Budget des services généraux

Dans le premier cas, l'examen des propositions budgétaires vise un équilibre coût-marge, dans le deuxième, il vise les effets à long terme, dans le dernier, la réduction des coûts prime et le niveau minimum est plus sérieusement considéré. La direction doit alors définir ses priorités dans ces trois domaines avant de procéder à un classement : priorité à la réduction des coûts, à la performance immédiate, ou à l'investissement immatériel.

Certains ont recours à un comité ad hoc chargé d'étudier les propositions budgétaires, d'en effectuer le classement, et doté d'un pouvoir de décision variable. Le système P5 préconisé par P. Pyhrr chez Texas Instrument consiste en une procédure de vote. Si  $n$  propositions sont à classer, chaque membre du comité attribue à chacune d'elles un rang. On ne discute que des propositions ayant reçu des rangs très différents, puis on totalise le nombre de points par propositions (le rang  $i$  donne  $i$  points) d'où on tire un classement.

Dans les grandes entreprises, la plupart des procédures prévoient une délégation partielle pour le tri et le classement. Ainsi, par exemple, autorisera-t-on un hiérarchique de niveau  $N$  à accepter des propositions représentant 60% du budget de l'année précédente, puis le hiérarchique de niveau  $N+1$  d'accepter des propositions représentant 80%, etc. Cela implique en pratique que certains ont le pouvoir d'accorder le niveau minimum, d'autres de maintenir l'existant, le sommet se réservant les projets d'amélioration. Cette solution permet aussi aux dirigeants d'ajuster les masses budgétaires globales : en intervenant en dernier ressort, ils prennent connaissance des projets refusés en raison d'une contrainte d'enveloppe budgétaire globale ; ils peuvent donc s'interroger sur l'opportunité de desserrer cette contrainte globale, à la lumière de l'évaluation des projets que des moyens un peu plus abondants permettraient de financer.

Dans tous les cas, la cohérence interne du classement exige qu'un niveau de service donné ne soit classé que si les niveaux de service inférieurs l'ont déjà été. Ce principe qui semble évident implique cependant que le premier critère de classement est le coût minimum ; ce n'est qu'une fois ce classement effectué que d'autres préoccupations peuvent intervenir.

Budget des services  
généraux

EXEMPLE

Supposons que nous ayons à classer les propositions de trois centres de décision A, B et C, chacun d'eux ayant émis trois propositions correspondant à trois niveaux de service. On doit donc classer neuf solutions. Si le classement est le suivant par ordre de priorité décroissante : A1, C1, B1, A2, C2, A3, B2, B3, C3.

Cela signifie que le maintien de A est prioritaire, mais que l'on juge urgent de développer A (niveau de service A3) que de maintenir le fonctionnement courant de B (B2).

Le classement des propositions est naturellement associé aux coûts qu'elles entraînent, ce qui permettra de savoir quelles sont les conséquences de la fixation d'un niveau maximum d'allocation des moyens.

Supposons que les propositions citées déjà correspondent aux coûts suivants :

Proposition	Charges courantes	Investissement
A1	5 000	
A2	5 000+2 500	
A3	5 000+2 500+3 000	800
B1	8 000	
B2	8 000+3 000	2 000
B3	8 000+3 000+4 000	
C1	2 500	
C2	2 500+1 500	
C3	2 500+1 500+500	
Total	30 000	2 800

Le fait d'accepter le classement précédent donne le profil suivant

Proposition	Charges courantes	Cumul	Investissement Totaux induits
A1	5 000	5 000	
C1	2 500	7 500	
B1	8 000	15 500	
A2	2 500	18 000	
C2	1 500	19 500	
A3	3 000	22 500	800
B2	3 000	25 500	2 800
B3	4 000	29 500	
C3	500	30 000	

On voit donc qu'en fixant la 'barre' à 25 500, on retiendra l'activité A au niveau A3 (en amélioration), l'activité B au niveau courant B2, l'activité C à C2 et l'on engage 800 d'investissements. On refuse donc d'améliorer B et C. Un accroissement de budget irait à B, tandis qu'une compression supprimait l'amélioration de A.

### ***E- Mérites et difficultés du budget base zéro :***

La procédure du BBZ présente de nombreux avantages, qui tiennent essentiellement au fait qu'elle parvient à contourner l'obstacle que représente l'impossibilité de déterminer une loi économique des coûts dans une entité, à instaurer les relations transversales de type clients-fournisseurs et à relier les budgets à la politique générale.

Ce sont là trois caractéristiques d'une procédure de planification rationnelle à court terme. A ces égards, la procédure du BBZ peut passer pour une forme achevée de la technique de la direction par objectifs, qui s'est souvent enlisée dans les modes d'application où les objectifs étaient imposés aux collaborateurs et où les moyens ne suivaient pas toujours. Cela conduit à des implications particulières sur le plan culturel et sur le plan technique.

***1) Sur le plan culturel***, ou du style de direction, le BBZ apparaît donc comme un mode de management par les contrats internes à l'organisation, passés entre des responsables et leur hiérarchie, selon lesquels les uns comme les autres s'obligent à respecter un certain formalisme et une parfaite loyauté.

Un certain formalisme : la politique générale est annoncée par la hiérarchie, la négociation suit, comme on l'a vu, un processus très défini, le contrat est matérialisé par les propositions budgétaires acceptées, le subordonné admet d'être évalué sur le respect du contrat.

Une parfaite loyauté : le subordonné évalue rationnellement les alternatives, la hiérarchie s'implique fortement dans le processus et s'interdit de procéder à des coupes arbitraires dans les moyens qui ont été accordés.

Cet environnement est une première limite à l'application de la méthode BBZ : elle n'est crédible que dans les entreprises où ce style de direction est envisageable. Cela appelle deux remarques.

D'une part le passé joue un rôle : la direction qui souhaite implanter le BBZ doit avoir pratiqué ce type d'attitude à l'égard de ses subordonnés dans le passé, faute de quoi il est peu probable que ces derniers prennent au sérieux ce subite

## Budget des services généraux

conversion à la gestion par objectifs. Pire, elle répand l'idée qu'elle reconnaît comme inadéquat le système budgétaire passé, avec lequel le BBZ rompt radicalement.

D'autre part la culture nationale joue un rôle non moi important. De nombreux sociologues considèrent que cette pratique de management est plus proche de la culture anglo-saxonne que de celle de nombreuses régions du monde.

**2) Sur le plan technique,** la mise en place du BBZ requiert ce que la culture peut renforcer : une grande confiance envers les subordonnées, doublée d'une bonne connaissance des conditions de fonctionnement des centres de décision.

En effet, comme toute négociation budgétaire, celle-ci est soumise au risque de voir le subordonné demander beaucoup afin d'être certain d'obtenir peu. Dans le schéma traditionnel, cette attitude se manifeste par des demandes exagérées de moyens, que l'on s'attend à voir systématiquement réduites par la direction, et que l'on « gonfle » en conséquence. Une telle dérive semble à première vu improbable dans la procédure du BBZ, puisque le principe est de remettre en cause l'existant au lieu de se limiter à négocier sur un surcroît de moyens. Mais la parade, plus subtile, consiste, pour le subordonné, à présenter des alternatives délibérément conçues pour être rejetées, afin de mieux orienter la hiérarchie vers la solution à laquelle il tient. Toute la question, pour une hiérarchie qui renonce obligatoirement à effectuer des réductions arbitraires de moyens, est donc dans la connaissance approfondie des conditions réelles de fonctionnement du centre de décision. C'est aussi un rôle actif offert au contrôleur de gestion, généralement bien placé pour apporter une appréciation sur cet aspect.

L'inconvénient le plus visible du BBZ est la charge de travail qu'il entraîne, le temps nécessaire à son déroulement, le risque de surcharge administrative. La décentralisation des négociations et des décisions est une réponse à cette question. Mais on peut en noter une autre : il est sans doute raisonnable de concevoir le BBZ plutôt comme un système de planification à deux ou trois ans que comme un système budgétaire annuel. Cette approche peut se révéler d'autant plus pertinente qu'elle s'adresse à des centres de décision qui connaissent une certaine inertie dans la création de la valeur qu'ils peuvent offrir à l'utilisateur.

### ***F- Les avantages et les inconvénients de la méthode du BBZ :***

Les expériences de BBZ dans les entreprises ont montré clairement les avantages et les inconvénients de la méthode.

## Budget des services généraux

### ★ *Les avantages de la méthode :*

- Le BBZ a été un premier essai pour établir une relation entre les moyens alloués et les prestations proposées, afin de mieux appréhender les résultats obtenus.
- Le BBZ permet de bien délimiter les missions des fonctions et des services concernés.
- Le BBZ peut mettre en évidence la nécessité de nouvelles activités.

### ★ *Les inconvénients de la méthode :*

Quatre limites principales apparaissent :

- Le BBZ est un plan opérationnel sur 2 ou 3 ans, donc assez lourd à gérer.
- Le modèle n'empêche pas la création d'activités artificielles ou arbitraires pour biaiser son fonctionnement.
- Les activités inefficaces de N-1 doivent pouvoir être supprimées en N sans que leurs coûts soient reportés sur d'autres activités.
- La méthode doit être instaurée progressivement car elle bouleverse les habitudes de travail.

Ce modèle est tombé en désuétude dans les années 80.

### III- LES AUTRES METHODES

On peut distinguer deux autres catégories de méthodes de budgétisation :

- celles qui s'adressent aux fonctions de routine, et se présentent comme des solutions alternatives au BBZ,
- celles qui visent les fonctions où l'activité prend la forme de gestion de projets.

#### 1- *Les fonctions de routine :*

On peut distinguer deux grandes catégories de techniques :

- celles qui s'appuient sur un processus formalisé, parfois proche du BBZ,
- celles qui ne visent qu'une réduction des frais généraux.
- Les démarches formalisés

Deux méthodes peuvent être citées, qui présentent certaines analogies avec le budget base zéro, mais s'en distinguent fondamentalement en se présentant plus comme des actions ponctuelles que comme des processus de planification récurrents.

La première méthode est l'analyse de la valeur des services. Elle est une adaptation de la technique de la valeur, bien connue en milieu industrie. Celle-ci a pour objectif d'identifier, pour un objet plus ou moins complexe, les fonctionnalités de l'objet c'est-à-dire les services qu'il rend et les coûts de ces services, pour tenter d'améliorer la performance obtenue, en observant un principe de « juste nécessaire », par suppression des fonctionnalités inutiles et par réalisation au moindre coût des fonctionnalités nécessaires.

La notion de fonctionnalité utile n'est pas sans rapport avec celle de la valeur citée précédemment, est utile ce qui est apprécié par l'acheteur qui accepte de payer un prix pour en bénéficier.

D'autre part la démarche qui consiste à relier un coût à un type défini de prestation est apparentée à celle que le budget base zéro adopte.

La transposition de cette technique, de l'industrie vers le milieu administratif, s'est faite depuis les années soixante-dix. Elle a été appliquée aussi bien aux prestations fournies par un service qu'à certains objets dont la conception est génératrice de coûts, tels que les formulaires divers qui circulent et sont stockés dans une organisation.

## Budget des services généraux

La démarche est participative en général, et fait appel aux phases suivantes :

- identification des prestations fournies,
- désignation du bénéficiaire, qui peut être le service émetteur lui-même,
- repérage des besoins auxquels les prestations répondent,
- évaluation du coût provoqué par chaque prestation. C'est ici le point délicat, car pour que l'étude soit efficace, il faut connaître non seulement que la prestation coûte à celui qui la fournit, mais aussi quels sont les coûts qu'elle induit chez l'utilisateur. Cette connaissance est en pratique impossible à obtenir sauf si l'entreprise a mis en place une comptabilité d'activités, permettant de « suivre à la trace » les coûts induits par une caractéristique donnée au sein du processus d'ensemble dans lequel elle joue un rôle,
- analyse du bilan coût - valeur de la prestation,
- recherche de solutions d'améliorations : suppression de la prestation, modification de sa nature, de sa fréquence, des modes de production employés pour l'obtenir. On rejoint ici une démarche déjà évoquée à propos du budget base zéro.

Une seconde méthode est la recherche collective d'améliorations (RCA) développée par la CEGOS. Elle est conçue pour être d'application très générale dans tous les secteurs de l'entreprise. Sous l'égide d'un comité de pilotage elle réunit le secteur concerné avec ses différentes subdivisions, ses partenaires extérieurs (internes ou externes à l'entreprise), une équipe d'animation appartenant au secteur étudié, un conseil extérieur et des représentants du personnel.

Dans une première étape l'équipe d'animation fait le point sur l'existant :

- structure du secteur
- activités menées,
- modes de relation avec l'extérieur,
- actions de changement en cours.

Dans une seconde phase le personnel des unités analyse son organisation et fait des propositions d'amélioration. On les classe en trois groupes, selon la terminologie suivante :

- simples mesures, limitées à quelques postes de travail sans investissement et sans incidences générales,
- actions identifiées, à incidence générale sur le secteur, et nécessitant des investissements,

## Budget des services généraux

- idées à approfondir, pistes de réflexion à étudier, non encore traduites par des mesures concrètes.

Les premières sont en principe mises en œuvre sans attente sur accord de la hiérarchie.

La troisième, phase consiste à étudier les autres mesures. Elle demande aux cadres de procéder à une évaluation de leur propre rôle avec l'aide des animateurs. Elle fait appel à séances de travail qui regroupent les entités du secteur et les partenaires extérieurs. Cette étape doit déboucher sur un programme d'amélioration proposé à la hiérarchie.

Il s'agit donc d'une démarche en profondeur, associant très étroitement l'aval et l'amont d'une fonction, et demandant plusieurs mois de déroulement. On sort donc ici du strict cadre budgétaire pour en fait élaborer des plans d'action à moyen terme. La répétitivité de ce travail est aussi beaucoup plus faible que celle de la confection d'un budget. Le budget intervient en aval, pour chiffrer la programmation des mesures décidées.

- Les actions de réduction des frais généraux

La notion des frais généraux, tout comme celle de frais discrétionnaires, n'est là que pour marquer l'impuissance des gestionnaires à finaliser les fonctions où ces dépenses sont engagées : les frais généraux, ce sont les charges diverses dont on fait un amalgame ; les frais discrétionnaires sont tels parce que l'on pense que leur seule justification est que la direction a bien voulu les engager.

Les travaux de la CEGOS ont justement attiré l'attention sur l'imprécision de tels vocables. On peut distinguer quatre conceptions de la notion des frais généraux, selon que l'on adopte une définition plus ou moins extensive : les « faux frais », petites ou moyennes dépenses de fonctionnement (poste, taxes diverses, frais de déplacement, etc.), les frais administratifs, dits parfois charges de structure, les dépenses de tous les services auxiliaires et fonctionnels, enfin dans la conception la plus extensive, tous les frais non directs au produit.

La notion qui nous intéresse dans ce cas est celle liée à la troisième définition c'est-à-dire les entités engageant des moyens dont la mesure d'efficacité n'est pas simple.

Les actions possibles sont très variées, selon la nature des dépenses en cause. Elles s'appuient sur une démarche qui rappelle, qui rappelle aussi, celle du budget de base zéro :

- définition des missions de l'entité,
- repérage des prestations fournies,
- recherche de l'adéquation mission – prestations,
- identification des causes des coûts,

## Budget des services généraux

- action sur les prestations et/ou les coûts en recherchant les travaux inutiles, les standardisations défectueuses, les opérations mal conçues en matière d'information (saisie, traitement, transmission, stockage, exploitation), les modes d'organisation du travail à améliorer, les structures à modifier, etc.

Dans ce cas les procédures relèvent plus d'actions ponctuelles que d'une démarche de planification.

### **2- Les activités de projet :**

Ces activités sont caractérisées par le fait qu'elles réunissent des moyens pour une période limitée dans le but d'atteindre des objectifs définis et non répétitifs. Des exemples sont faciles à trouver en milieu industriel : les grands chantiers en sont l'illustration typique. Les exemples de projets se trouvent alors en recherche et développement, en publicité, en marketing pour le lancement d'un produit, en communication.

De telles fonctions ont habituellement un rôle stratégique dans l'entreprise, c'est pour cette raison qu'il est préférable de traiter leurs dépenses comme des investissements immatériels et non comme des charges, même si la comptabilité est amené à les considérer comme telles. En leur appliquant des procédures inspirées de celles que l'on emploie pour la gestion des projets, on parvient mieux à un tel résultat.

La démarche générale consiste à

- définir la politique générale de l'entreprise à l'égard de ces fonctions : combien consacre-t-on à la recherche, à la communication, à telle ou telle catégorie de recherche (recherche fondamentale, produits nouveaux, amélioration de procédés, etc.) ?
- définir des méthodes d'évaluation permettant de choisir les projets à entreprendre,
- allouer les moyens en spécifiant des étapes, des dates auxquelles on fera le point sur l'avancement technique et financier : peut-être sera-il nécessaire d'accroître les moyens initialement prévus, peut être au contraire, faudra-t-il les réduire, mettre le projet en attente, l'abandonner ;
- évaluer le déroulement et la performance.

Ce type de démarche n'est pas éloigné du budget base zéro, qui initialement a été appliqué à la recherche par P.PYHRR, dans ce cas la difficulté est de maintenir les contacts entre la fonction recherche et les utilisateurs. Les grandes entreprises créent des comités pour y parvenir, où l'évaluation et le suivi des

## Budget des services généraux

projets regroupent la recherche, la production et le marketing. Ces relations « fournisseurs-clients », instaurées pour gérer les moyens globalement définis par la direction générale, sont parfois matérialisés par des facturations internes.

Dans ces activités, souvent plus que dans d'autres, il est important de procéder de manière continue, de remettre en cause des acquis de manière fréquente, de ne pas considérer un budget comme définitif. IL ne s'agit pas de précariser les budgets, mais de les gérer sur des périodes glissantes, par rapport auxquelles le mois ou l'année ne constituent pas une bonne référence.

En matière de recherche, par exemple, il s'agit à la fois de gérer à plus long terme que l'horizon de l'année, de savoir remettre en cause des objectifs en cours de déroulement et de laisser au chercheur un temps de cycle qui n'a pas grand-chose à voir avec le temps des comptables. Il convient donc de soigner la planification opérationnelle, de découper les projets en phases successives, assorties de dates d'évaluation des résultats (avancement technique et financier) débouchant sur des décisions, de retenir pour ces évaluations une périodicité techniquement significative, et non une fréquence déterminée par les clôtures de comptes périodiques.

La gestion des projets de recherches tend ainsi à devenir un processus assurant de manière continue de passage du long au court terme. Rien n'est jamais définitivement acquis, il faut laisser leurs places aux idées émergentes sans attendre la prochaine confection du budget, mais cela n'implique pas que les chercheurs soient contraints de travailler dans la précipitation, l'urgence, l'improvisation.

La budgétisation suppose par conséquent que les projets en cours soient évalués, leurs besoins en moyens chiffrés avant de décider de l'emploi des moyens existants pour le lancement des projets nouveaux.

**CAS PRATIQUE : FM SERVICE**

FM Services est une société multinationale dont l'objectif est de gérer les services généraux qui sont attachés aux entreprises. A cet effet, elle fournit à ses clients les services suivants :

- ★ Faire face aux Urgences ;
- ★ La Sécurité ;
- ★ La Maintenance des bâtiments ;
- ★ Prestataires & achats ;
- ★ Budget et suivi des coûts ;
- ★ Planification des Espaces ;
- ★ Gérer l'Immobilier ;
- ★ Gestion de l'énergie ;
- ★ Ouverture de sociétés ;
- ★ Fermeture de sociétés.

Concernant l'objet de notre exposé on peut retenir de ces services ce qui suit :

**La gestion des Prestataires & Achats :**

La gestion des Services Généraux demande une connaissance approfondie de tous les éléments internes et externes qui ont un impact direct sur les coûts tels que fournisseurs, besoins, marchandises, achats, etc. Un contrôle opérationnel et la maîtrise des processus sont absolument nécessaires, englobant la gestion des contrats, des commandes et de l'ensemble de la facturation. Le contrôle de ces processus permet de maîtriser les achats et d'assurer la vérification des dépenses.

La réponse à des demandes et des besoins importants ou non planifiés exige de la part des fournisseurs et des sous-traitants une très grande flexibilité.

FM Services organise pour ses clients un processus d'évaluation de compétences, de qualité des services et des produits fournis. Les fournisseurs et prestataires de services sont induits dans un processus périodique de revue de performance.

Pour organiser un tel plan, les clients adhèrent à une vision unique dans les domaines suivants :

## Budget des services généraux

- ◆ Les prestations FM Services incluent l'évaluation des besoins avec la gestion complète des sous-traitants.
- ◆ Les procédures relatives à ce processus sont alors établies, par exemple:
- ◆ Gestion de tous les sous-traitants, en toute transparence, y compris revues de performance.
- ◆ Budget et contrôle des coûts.
- ◆ L'établissement de procédures claires et contrôle de l'ensemble des processus sans perdre de vue la nécessité d'une grande flexibilité.

### Budget et suivi des Coûts :

**FM Services répond à des questions telles que :**

**Factures pointées par habitude ?**

**Peu de questions posées ?**

**Projets non budgétés ?**

**Manque de visibilité ?**

Travaillant avec les départements des finances de diverses entreprises, FM Services établit des budgets basés sur les niveaux de service désirés pour l'ensemble des opérations en assurant:

- ◆ FM Services entreprend les actions correctives nécessaires (reclassement de coûts, re-engineering, changement de processus, sélection d'autres fournisseurs, revue de prestations, etc.) en vue d'une réduction des coûts.
- ◆ Le contrôle et l'approbation de dépenses sur la base de réquisitions ou de tarifs dûment approuvés.
- ◆ Le passage en revue - mensuellement et trimestriellement des comptes actuels par rapport aux budgets.
- ◆ L'analyse des dépenses et des comptes fournisseurs.

### **Pourquoi les entreprises recourent-elles à l'extermination des services généraux ?**

**Flexibilité :** La fluctuation des marchés influence rapidement les coûts fixes et variables de l'entreprise obligeant celle-ci à revoir l'ensemble de ses processus de gestion et de ressources humaines pour une meilleure maîtrise ;

**Expertise :** Pouvoir compter rapidement sur un management expérimenté et compétent. Profiter également d'expériences fructueuses et d'un réseau spécialisé fourni par ce type d'entreprises ;

## Budget des services généraux

**Facteur Temps** Le temps de réaction face à des problèmes demande une certaine compétence dans l'analyse et le type de réaction appropriée afin de réduire le temps de résolution et ses conséquences ;

**Relation** : Ne percevant aucun avantage de tiers, les entreprises telles que FM Services s'assistent sur une solide neutralité, entretenant avec l'ensemble de leurs interlocuteurs des relations parfaitement claires à tous les niveaux d'échanges ;

**Coûts** : La comparaison des coûts et l'évaluation des économies envisageables en externalisant la gestion des Services Généraux des entreprises par rapport à une solution interne doit prendre en considération les points suivants :

- Salaire - bonus - plans de motivation, administration des salaires.
- Frais médicaux, dentaire, assurance-vie et incapacité de travail
- Plan de retraite - congés payés
- Paiement des jours fériés (congés), indemnités de maladie.

Certains coûts indirects ne sont pas à négliger:

- Suivi et revues de performance - temps de gestion interne
- Formation
- Résolution de conflits
- Absentéisme
- Espace de travail