

Corrigé des applications

Comprendre tout le contrôle de gestion

Chapitre 8 : Le budget en action

Application 1 : Movida

Question 1 : Jeanne respecte-t-elle la demande qui lui a été faite ?

Jeanne respecte la demande qui lui a été faite dans le sens où elle propose une prévision budgétaire effectivement inférieure de 10 % à la proposition initiale. Cependant, les trois quarts de la réduction effectuée (soit 600 000 euros sur 800 000 euros au total) portent sur un seul projet, le projet Beta, et la réduction proposée représente le tiers du coût prévisionnel initial de ce projet. Or, c'est le projet le plus avancé des quatre et sur lequel d'autres équipes sont déjà engagées. Cela risque de compromettre son achèvement, ce que ne souhaitent probablement pas les dirigeants de l'entreprise.

Question 2 : Qu'espère-t-elle obtenir en soumettant ce nouveau budget ?

Jeanne espère sans doute garantir la poursuite des autres projets de son département, et en particulier le projet Delta, dans lequel elle est la plus investie (et qui est par ailleurs le plus coûteux). Elle anticipe ainsi probablement le fait que ce sont les projets les moins avancés qui risquent le plus d'être mis de côté en cas d'arbitrages budgétaires. En faisant cette proposition, elle pourrait obtenir que tous ses projets soient maintenus dans de bonnes conditions budgétaires. Il apparaît toutefois peu probable que ces nouvelles prévisions suffisent pour mener à bien le projet Beta. Cependant, la direction n'abandonnera probablement pas le projet dans sa phase finale en cas de dépassement de budget.

Question 3 : Que pensez-vous de sa démarche ?

Sa démarche s'apparente à une tentative de manipulation. Elle essaie d'obtenir quelque chose sans dévoiler ses intentions. Elle prétend se conformer à une demande, alors qu'elle en respecte la forme, mais pas l'esprit, qui est de réaliser des économies. Elle place ainsi la direction, si celle-ci ne s'aperçoit pas du stratagème à temps, face à un dilemme : consentir à un dépassement de budget ou bien renoncer à l'achèvement d'un projet pourtant largement engagé. Dans les deux cas, cela représente un coût pour l'entreprise.

Question 4 : Que pensez-vous de la manière dont est conduit le processus budgétaire dans cette entreprise ?

Ce comportement illustre bien les risques de dérive et de manipulation associés au processus budgétaire. Bien que caricatural ici, on imagine qu'un tel comportement puisse passer inaperçu dans un contexte organisationnel complexe impliquant de nombreux acteurs et plusieurs allers-retours entre services, fondés sur des tableaux de prévisions budgétaires contenant de nombreuses lignes. Pour autant, la demande de la direction financière est également problématique. Dans le cas où les prévisions auraient été calculées au plus juste, une réduction de 10 % de l'enveloppe globale entraînerait des arbitrages à réaliser quant à la poursuite ou l'abandon de certains projets et il

conviendrait que la direction s'y intéresse, dans le souci d'articuler stratégie et budget. Exiger ainsi une réduction uniforme des budgets de chaque division laisse entendre qu'aux yeux de la direction, il est possible de maintenir la poursuite des objectifs de l'entreprise avec des moyens réduits. Dans cette perspective, soit le processus de prévision budgétaire n'est pas considéré comme fiable et n'est pas pris au sérieux, soit on part du principe que les responsables de division se constituent par défaut des matelas budgétaires.

Application 2 : La LOLF

Question 1 : Quels parallèles peut-on faire entre la LOLF et la critique du processus budgétaire traditionnel dans l'entreprise ?

La réforme du processus budgétaire de l'administration publique portée par la LOLF s'inspire du budget base zéro, en basant les budgets alloués à chaque ministère sur des actions précises. Ces actions sont elles-mêmes regroupées en un certain nombre de programmes et de missions validés au plus haut niveau de l'État. La LOLF fait ainsi écho aux critiques relatives au conservatisme du processus budgétaire traditionnel (Bescos *et al.*, 2004), qui trop souvent reprend les chiffres de l'année passée (Cam I, 1999) et ne discute que les nouvelles dépenses prévues, entraînant mécaniquement une inflation des dépenses. Elle répond également à la nécessité de mieux articuler stratégie et budget.

D'un autre côté, la LOLF s'inscrit dans un effort de modernisation de l'État, en ce qu'elle cherche à faire naître une « culture de la performance » au sein de son administration. Elle s'appuie pour cela sur les principes de la direction par objectifs (DPO), qui prévoit la fixation d'objectifs de performance à tous les niveaux de la structure hiérarchique de l'organisation, ainsi que le contrôle régulier de la poursuite et de l'atteinte de ces objectifs au travers d'un certain nombre d'indicateurs. Si la DPO rompt avec l'approche traditionnelle de supervision par la bureaucratie, elle incarne la modernité pour l'État au début des années 2000, bien que s'appuyant sur les fondements du processus budgétaire tel qu'il se pratique dans les entreprises depuis les années 1960. En cela, la LOLF prête le flanc aux critiques relatives à la lourdeur et à la formalisation du processus budgétaire traditionnel et n'empêche pas, par ailleurs, les détournements et manipulations, dont la presse ou la Cour des comptes se font régulièrement l'écho. Pire, en tant que dispositif qui donne « l'illusion de la rationalité », la LOLF comprend le risque de « légitimer la dépense publique en donnant l'impression que celle-ci est allouée et contrôlée efficacement » (Ponroy et Sponem, 2008, p. 267), alors que les dépenses continuent d'augmenter.

Question 2 : Quels sont les obstacles organisationnels à la mise en œuvre d'une telle réforme du processus budgétaire ?

Si la LOLF a permis « une plus grande transparence des comptes de l'action publique, elle n'a cependant pas permis de réduire les dépenses ». Cela témoigne du fait que davantage d'information, et en l'occurrence une meilleure connaissance des coûts, ne permet pas toujours plus de contrôle sur ces coûts, contrairement à ce que suggère la théorie de l'agence évoquée au début du chapitre. Dans le cas de la LOLF, est notamment pointé du doigt le foisonnement d'indicateurs qui, s'il apporte plus d'information, empêche une lecture claire de la situation. À ce foisonnement d'indicateurs s'ajoute un problème de temporalité : le contrôle du parlement est annuel quand les programmes sont pluriannuels, ce qui limite le pouvoir d'agir de ceux censés contrôler les dépenses.

Plus généralement, « l'échec » de la LOLF montre à nouveau que la question budgétaire est au cœur des organisations. Le processus budgétaire ne peut pas être modifié sans toucher à la structure des organisations ni impacter leur culture. Or, il est difficile de modifier la culture d'une organisation sans en remplacer les acteurs ; cela prend du temps et nécessite un accompagnement spécifique pour lever les résistances induites par ce type de changement. Dans le cas de la LOLF, il semble que l'État attendait de l'outil qu'il transforme par lui-même la culture de l'organisation et fasse naître une véritable « culture de la performance » au sein de l'administration.

Néanmoins, comme nous l'avons vu plus haut, il ne suffit pas de poser des objectifs pour susciter l'adhésion et l'engagement des acteurs à poursuivre ces objectifs. On peut s'interroger ici sur le fait que les conditions évoquées par Edwin Locke aient bien été respectées. En particulier, les objectifs et les contraintes découlant des programmes ont-ils été fixés en concertation avec les personnes concernées ? Quels étaient les mécanismes d'incitation et de rétribution associés au dispositif pour susciter l'engagement des acteurs ? Les ressources, notamment humaines, étaient-elles suffisantes pour la mise en œuvre effective du dispositif ? De plus, si l'on voit bien évidemment l'ampleur du défi que représenterait la décision de transformer la structure de l'administration publique pour la faire correspondre davantage à la structuration de la LOLF par programmes (on parle d'une « organisation » qui emploie près de 20 % de la population active du pays !), il faut également garder en tête que cette structuration répond à une certaine rationalité. Cette rationalité est même fondée sur le principe d'efficacité, à travers, en particulier, la clarté de la ligne hiérarchique et donc l'unicité du commandement, le découpage par fonctions pour éviter les doublons, et la standardisation par les procédures héritées de l'organisation scientifique du travail.

Question 3 : Que comprendre de la conclusion d'Alain Lambert : « Bref, la LOLF n'est aujourd'hui qu'une Rolls sur un chemin de terre » ?

Alain Lambert voyait dans la LOLF un dispositif parfait qui allait transformer en profondeur la gestion de l'administration publique. On comprend, à travers ses propos, que cette dernière n'est pas à la hauteur de l'outil qu'elle a été chargée de mettre en œuvre. Ce constat renvoie à la littérature sur les outils de gestion en général. Ici, l'existence d'un écart entre l'outil tel qu'il a été conçu et la manière dont il a été mis en œuvre est source de déception, voire d'amertume.

Cependant, un outil n'est en réalité jamais utilisé de la manière dont l'imaginaient ses concepteurs, *a fortiori* s'ils ne sont pas eux-mêmes utilisateurs de l'outil (il y aurait à ce sujet beaucoup à dire sur la reddition de compte des élus au Parlement). Si ce n'est pas le cas, on ne peut pas parler d'une « appropriation » de l'outil par ses utilisateurs. Aussi frustrant que cela puisse être et décevant quand il s'agit d'une manipulation de l'usage à des fins utilitaristes ou pour maintenir le *statu quo*, c'est aussi parfois une source d'opportunité, car la marge de manœuvre dont bénéficient les acteurs leur permet également de trouver de nouveaux usages aux outils et de les adapter pour répondre à des problèmes qui n'avaient pas été anticipés.