

**Construire  
et défendre  
son budget**

Tout le catalogue sur  
[www.dunod.com](http://www.dunod.com)



ÉDITEUR DE SAVOIRS

**FONCTIONS** de



gestion/finance  
comptabilité

**L'ENTREPRISE**

# Construire et défendre son budget



**Outils, méthodes et comportements**

Caroline SELMER

3<sup>e</sup> édition

DUNOD

## DU MÊME AUTEUR

*La Boîte à outils de contrôle de gestion*, Dunod, 2014.

*La Boîte à outils du responsable financier*, 2<sup>e</sup> éd., Dunod, 2013.

*Concevoir le tableau de bord*, 3<sup>e</sup> éd., Dunod, 2011.

*Toute la fonction Finance*, Dunod, 2006.

L'auteur a participé aux ouvrages suivants :

Durand X. (dir.), *Management et contrôle de gestion*, Eyrolles, 2013.

Berland N. et Simon F.-X. (dir.), *Le contrôle de gestion en mouvement*, Eyrolles, 2010.

Balantzián G. (dir.), *Tableaux de bord*, Éditions d'Organisation, 2005.

Guedj N. (dir.), *Finance d'entreprise*, Éditions d'Organisation, 1997.

*Maquette intérieure* : Catherine Combiér et Alain Paccoud

*Couverture* : Didier Thirion / Graphir design

*Photos couverture* : Didier Thirion / Graphir design

*Mise en pages* : Nord Compo

Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.

Le Code de la propriété intellectuelle du 1<sup>er</sup> juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit. Or, cette pratique s'est généralisée dans les établissements

d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour

les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée. Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du

Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).



© Dunod, Paris, 2014

5 rue Laromiguière, 75005 Paris

[www.dunod.com](http://www.dunod.com)

ISBN 978-2-10-070813-0

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

# Table des matières

<b>Introduction</b>	1
<b>Partie I La préparation du budget</b>	5
<b>Chapitre 1 ■ Le budget : un outil au cœur du management</b>	7
Les quatre modèles organisationnels	8
Les principaux rôles du processus budgétaire	10
Les caractéristiques clés du processus budgétaire	12
<b>Chapitre 2 ■ Le processus budgétaire</b>	15
Le lien avec le plan	16
Les pratiques actuelles	18
La gestion contractuelle	20
Les étapes du processus budgétaire	22
Définir le cadre budgétaire	22
Lancement du processus budgétaire	29
Élaboration des budgets fonctionnels	29
Consolidation des budgets et arbitrage budgétaire	32
<b>Chapitre 3 ■ L'apport du contrôle de gestion</b>	35
Un rôle de technicien	36
Modélisation économique et financière	36
Les outils informatiques	42
Un rôle de conseil et d'animateur	49
La procédure budgétaire	49
Les réunions périodiques d'analyse des résultats	55
Organiser le benchmarking	57
<b>Chapitre 4 ■ Construire son budget</b>	61
Analyse des performances du passé	
et chiffrage du probable de fin d'année	62
Traitement des informations passées	62
Outils de diagnostic	63

Le probable de fin d'année	65
La main courante	66
Déclinaison des objectifs et des plans d'action	67
Aligner l'organisation sur la mise en œuvre de la stratégie	67
Fixer les objectifs de performance des responsables budgétaires	69
Formaliser des plans d'action à court terme	71
Choisir les indicateurs	75
Le chiffrage des objectifs et des plans d'action	76
Valoriser les coûts et les marges	76
Créer un fichier de normes élémentaires et de coûts standard	81
Prendre en compte les aléas	84
<b>Partie II Les différents types de budgets</b>	<b>87</b>
<b>Chapitre 5 ■ Le budget commercial</b>	<b>89</b>
Détermination du programme des ventes	90
Méthodes quantitatives	91
Méthodes qualitatives	95
Estimation du chiffre d'affaires	98
Évaluation des moyens commerciaux et chiffrage des charges d'exploitation	100
Consolidation au niveau des chefs de vente, des directeurs commerciaux et de la direction générale de l'entreprise	103
<b>Chapitre 6 ■ Le budget de production</b>	<b>105</b>
La détermination du programme de production	106
Les quantités à produire	106
Les facteurs de production	107
La valorisation du programme de production	111
Budget des approvisionnements	112
Budget de main-d'œuvre directe	113
Coûts indirects de production	113

Le calcul des coûts standard et le bouclage du budget de production	115
Le calcul des coûts standard	115
Le bouclage du budget	120
<b>Chapitre 7 ■ Le budget des frais généraux</b>	123
Le domaine couvert par les frais généraux	124
Le budget par optimisation des activités	125
Distinguer le budget « récurrent » du budget « non récurrent »	125
Le budget basé sur la relation client-fournisseur	128
Les contrats de service	128
Les cessions internes	130
Le budget base zéro (BBZ)	132
Les buts d'une opération BBZ	133
Les principes d'analyse du BBZ	134
Les étapes d'une opération BBZ	135
<b>Chapitre 8 ■ Le budget des frais de personnel</b>	141
Les frais de personnel : de quoi parle-t-on ?	142
Réunir les données quantitatives	143
La présentation des effectifs	143
Le décompte des effectifs	144
Les évolutions du temps de travail	145
Connaître les coûts élémentaires	145
Modéliser le calcul des coûts d'ensemble	146
Méthode globale de prévision	147
Méthode de prévision poste par poste	149
Décomposer les facteurs d'évolution	152
L'effet report	152
Autres effets et variations	153
Des frais de personnel aux frais de main-d'œuvre	155
<b>Chapitre 9 ■ Le budget des investissements</b>	157
Typologie des investissements	158
L'étude des projets	159
Détecter et poser correctement le problème	159
Quantifier le projet	160

La sélection des projets	163
Projets en cours	163
Critère stratégique	164
Critère de rentabilité	164
Critère obligatoire	169
Critère de risque	169
Autres critères	171
Le choix des projets	172
La décision	172
L'inscription au budget	172
<b>Chapitre 10 ■ Le budget de trésorerie</b>	177
Les enjeux du budget de trésorerie	178
Les éléments déterminants du budget de trésorerie	179
Le compte de résultat	179
Le besoin en fonds de roulement (BFR)	180
L'investissement	182
Le capital	182
Les dettes à long et moyen termes	183
L'élaboration du budget de trésorerie	184
Le traitement des informations reçues	184
La prévision du solde de trésorerie	186
<b>Partie III La défense et le suivi du budget</b>	189
<b>Chapitre 11 ■ Défendre son budget</b>	191
Pourquoi défendre un budget : les enjeux	192
Construire son dossier budgétaire	193
Le contenu	194
La forme	196
La validation	197
Préparer une argumentation solide et étayée	198
Élaborer son argumentation	198
Mieux connaître son interlocuteur	200
Améliorer et peaufiner sa communication personnelle	203

Faire face aux objections	205
Développer des comportements de négociation	205
Argumenter pour influencer	210
Traiter l'objection	214
<b>Chapitre 12 ■ Suivre son budget</b>	219
La mesure de la productivité par les surplus	220
La technique de l'analyse de la productivité par les surplus	220
Les processus où l'utilisation de l'analyse des surplus est précieuse	223
Les précautions et difficultés de mise en œuvre	223
Le contrôle budgétaire	224
La mensualisation	225
L'analyse des écarts	226
Les écarts sur le chiffre d'affaires	228
Les écarts sur les coûts	230
Le suivi des investissements et des projets	234
Le tableau de bord	237
Les principes de conception	238
L'alerte et l'anticipation	243
Les actions correctrices	244
<b>Chapitre 13 ■ Re-prévision et rolling forecast</b>	253
Les re-prévisions	254
Les objectifs des re-prévisions	254
La démarche de chiffrage des re-prévisions	256
Le rolling forecast	262
Les objectifs du rolling forecast	262
Le processus prévisionnel appliqué au rolling forecast	264
<b>Conclusion</b>	
<b>Dix clés pour construire et défendre un budget avec efficacité</b>	271
<b>Index</b>	275
<b>Bibliographie</b>	277



# Introduction

Que l'on soit dans le secteur industriel, des services ou non marchand, le principe d'élaboration et de mise en place d'un budget est toujours le même, seule la forme change. Mais que ce soit sur le fond ou la forme, des *règles du jeu s'emboîtant*, aussi nombreuses que les pièces d'un *puzzle*, doivent être respectées. J'ai voulu écrire un livre qui rassemble les différentes composantes du processus budgétaire et qui rappelle en même temps les procédures nécessaires pour les optimiser.

Bien que parfois décrié au cours de ces dernières années, le budget demeure, tout comme le tableau de bord, l'outil de gestion par excellence. Aujourd'hui, on constate que toutes les entreprises ou organisations, à part peut-être encore celles du milieu artisanal, établissent un budget. Il ne faut jamais perdre de vue que les actionnaires, les dirigeants, les banquiers et toute la communauté financière observeront avec attention le contenu du budget de l'entreprise pour déterminer leur position.

Un processus plan-budget efficace améliore la performance boursière. En effet, l'optimisation des pratiques d'élaboration budgétaire et de planification apporte au management :

- une efficacité renforcée dans sa mission quotidienne ;
- une meilleure définition et application de la stratégie ;
- une pertinence accrue des prévisions ;

Elles permettent également à l'entreprise d'améliorer sa communication avec les investisseurs, de renforcer sa crédibilité et ainsi de gagner la confiance des marchés. La performance et donc la valeur de l'entreprise pour l'actionnaire s'en trouveront dopées.

Un budget peut être considéré comme un ensemble cohérent d'hypothèses et de données chiffrées prévisionnelles, fixées avant le début de l'exercice comptable, décrivant l'ensemble de l'activité. Les données les plus importantes constituent les objectifs à atteindre, qui se doivent d'être ambitieux mais réalistes, définis à la suite d'un dialogue entre les responsables, quelque soit leur niveau hiérarchique. Le cadre prévisionnel du budget se dessine au travers de l'expression d'objectifs, d'un référentiel dans le temps et l'espace, et à partir d'un ensemble de supports formels aidant à la communication au sein de l'entreprise. Il permet de clarifier les responsabilités, les performances, les

moyens et les plans d'action, en rendant cohérentes les actions des différents acteurs de l'entreprise dans le cadre de la décentralisation.

Certes, un processus budgétaire doit être optimisé au moindre coût pour répondre efficacement aux attentes des acteurs de l'entreprise. Le budget est en réalité un processus de décision. On considérera que ce dernier s'est correctement déroulé, si les décisions prises de part et d'autre sont communiquées aux intéressés dans des délais raisonnables, si les résultats du contrôle budgétaire mensuel confirment que ce sont les bonnes décisions qui ont été prises, et si les prévisions de résultats sont réalisées.

La gestion budgétaire doit s'inscrire dans le cadre prévisionnel du contrôle de gestion, en quantifiant les objectifs, les options et leurs moyens associés, en développant la communication interne et la coordination des responsables, et en démontrant la cohésion globale des objectifs avec la stratégie. En structurant l'organisation générale, le processus budgétaire oriente les comportements. C'est une démarche d'amélioration des performances économiques et qualitatives. Une nouvelle approche de la gestion budgétaire exige d'appréhender l'environnement des organisations comme un tout complexe, faisant intervenir une pluralité de causes, en interactions constantes et itératives. Un budget décisionnel est la rencontre coordonnée entre différents protagonistes, autour d'un langage commun. Cela suppose au préalable que les modalités de construction budgétaire soient connues et maîtrisées.

Toutes ces considérations m'ont conduite à rédiger cette nouvelle édition de *Construire et défendre son budget*, qui intègre quelques nouveaux outils et développe les pratiques les plus retenues actuellement.

La première partie de l'ouvrage concernant la préparation du budget s'est enrichie d'un nouveau chapitre qui permet de comprendre le rôle du budget en tant qu'outil au cœur du management de l'entreprise.

Le budget a une fonction managériale au sein de l'entreprise, dans la mesure où il concourt à éclaircir et faciliter la prise de décision. Il est un outil au service du pilotage économique de la performance. L'évaluation des performances nécessite de définir des objectifs individuels et collectifs, de procéder à une évaluation objective des résultats des responsables et des collaborateurs. Les résultats doivent pouvoir être comparés à des prévisions à chaque échelon de responsabilité.

Le processus budgétaire sera fortement impacté par les spécificités du pilotage économique de l'entreprise, lui-même influencé par le mode de management de cette dernière. Le budget pourra être considéré comme une prévision, une évaluation normative ou un engagement de résultat.

Le rôle qui lui sera attribué déterminera le processus d'élaboration, les modalités de construction, la maille de construction, le type de contrôle de la performance et le mode d'animation. Les contrôleurs de gestion devront adapter la procédure budgétaire, le modèle budgétaire, le mode d'animation pour répondre à ces enjeux.

La deuxième partie de l'ouvrage, qui traite des différents types de budgets, comporte un nouveau chapitre qui donne les clés pour réaliser le budget des frais de personnel de son entreprise.

Les frais de personnel concernent 30 à 90 % des coûts d'une entreprise, en prenant en compte les coûts d'intérim et de sous-traitance. Les notions d'effectif et de frais de personnel sont des notions floues recouvrant diverses réalités, qui nécessiteront une clarification avant de commencer les travaux budgétaires. Budgéter les frais de personnel conduira à définir les effectifs nécessaires, en fonction de l'activité prévisionnelle et des choix d'organisation permettant l'accomplissement des objectifs stratégiques. Les frais de personnel pourront être chiffrés selon une méthode de prévision globale ou poste par poste. Le budget intégrera les écarts d'effectif et de coût moyen, ce dernier étant la résultante de nombreux facteurs d'évolution. Le chapitre concernant le budget des frais généraux présente une nouvelle méthode de budgétisation par optimisation des frais généraux basée sur trois axes : la dissociation du traitement des coûts récurrents et non récurrents, la prise en compte des trois composantes de l'équation des frais généraux, et le recours au benchmarking afin d'identifier des leviers d'action plus ambitieux.

La troisième partie de l'ouvrage relative à la défense et au suivi des budgets s'est également enrichie d'un nouveau chapitre sur la re-prévision et le rolling forecast.

Faire une re-prévision, c'est comme dessiner une carte pour le futur de votre entreprise. La re-prévision, qui conduit à revoir tous les trimestres (voire tous les mois) les prévisions, se focalise sur l'objectif à atteindre et adapte les moyens afin de se mettre en conformité avec le cap prévisionnel du budget. Le rôle du contrôleur de gestion sera primordial dans l'animation du processus de chiffrage de la re-prévision.

Le rolling forecast se différencie du budget par son horizon de temps, en ce sens qu'il s'appuie sur des prévisions sur 6 trimestres, remises en cause tous les trimestres de façon glissante. Il répond notamment à plusieurs objectifs, comme de développer continuellement la stratégie (pas uniquement annuellement), gérer les causes et les effets (pas les enveloppes budgétaires), créer en permanence le futur (ne pas chercher à rester figé sur une référence

passée), utiliser des indicateurs clés (pas des données détaillées). Du fait de sa fréquence, il favorise le travail collectif et multidisciplinaire.

Le chapitre qui présente le suivi budgétaire propose de nouveaux exemples et insiste sur la complémentarité du contrôle budgétaire et du tableau de bord.

L'objet de ces trois parties est de montrer qu'un budget est un tout. J'espère que vous trouverez dans les pages qui vont suivre de nouvelles motivations à vous intéresser à ce qui est pour moi la pierre angulaire de la gestion d'une entreprise ou d'une organisation. Au-delà de cette ambition, je souhaite que ce livre vous soit utile et profitable dans votre métier.

Partie I



# La préparation du budget



# Chapitre 1

## Le budget : un outil au cœur du management

### *Executive summary* |

- ▶▶ **Le mode de management** détermine l'autonomie des unités opérationnelles d'un groupe vis-à-vis du siège. Chaque mode de management induit un mode de pilotage économique spécifique. Le mode de pilotage économique détermine la nature de la performance déléguée par le siège à ses entités opérationnelles.
- ▶▶ **Le processus budgétaire**, outil privilégié de pilotage de la performance, a donc un rôle différent selon le mode de pilotage économique choisi par la direction générale. Dans une société de gestion de fortune, la performance provenant de la remontée de dividende et de la valeur de l'action, le budget sera tourné sur les résultats financiers. Dans un groupe industriel, la performance provenant des activités commerciales et industrielles, le budget sera axé vers l'EBITDA.

## Les quatre modèles organisationnels

Un modèle de management est un ensemble cohérent de valeurs, de mode d'organisation, de politiques, et de processus de pilotage et de contrôle de gestion, spécifiques à une catégorie d'entreprises. Cette notion a évolué au fil du temps. On distingue quatre modèles de management.

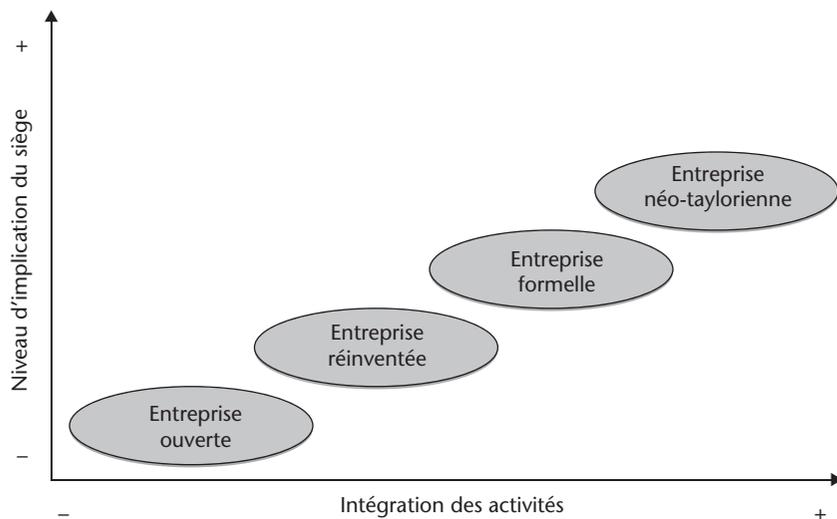


Figure 1.1 – Les quatre modèles de management de l'analyse classique

Le modèle d'entreprise néo-taylorienne est apparu avec la première révolution industrielle. Ce modèle vise l'efficacité des processus. Il existe encore en tant que mode de définition des tâches. Il a été complété par des pratiques analytiques de gestion de la qualité et de *business process management*. Ce modèle se rencontre fréquemment dans les entreprises familiales.

Le modèle d'entreprise formelle est apparu dans les années 1970. Il met l'accent sur la pertinence de la stratégie, en s'appuyant sur des analyses de type EMOFF (Enjeu, Menaces, Opportunités, Forces, Faiblesses). Il met l'accent sur la consommation des ressources. Il s'est enrichi avec le *balanced scorecard*.

Le modèle d'entreprise réinventée a émergé dans les années 1980 avec les notions de culture d'entreprise, de valeurs, de management interculturel, de responsabilité sociale, environnementale et sociétale. Ce modèle est tourné vers l'atteinte de résultats (EBITDA [*Earnings before Interest, Taxes, Depreciation, and Amortization* : excédent brut d'exploitation], FCF [*Free Cash Flow* : flux de trésorerie disponibles]).

Le modèle d'entreprise ouverte s'est développé dans les multinationales européennes qui ont appris à gérer la complexité, à travailler dans des langues différentes, à s'affronter à des marchés variés et à animer des équipes multiculturelles. Ce modèle est bien adapté à une holding financière, dans laquelle on ne prend pas de décisions de management en tant que tel.

**Tableau 1.1 – Caractéristiques des quatre modèles organisationnels**

Entreprises	Néo-taylorienne	Formelle	Réinventée	Ouverte
<b>Profil de l'organisation</b>	Pyramidale ; Fortement stratifiée	Matricielle ; Centres de profit	Pyramide aplatie ; Réseaux	En réseaux
<b>Profil de pouvoir</b>	Vertical, concentré au sommet	Concentré au sommet avec des pouvoirs locaux transversaux	Transversal et diffusé dans l'organisation	Pas de culture dominante
<b>Principe organisateur</b>	La règle	Les procédures et les objectifs quantitatifs	La vision, les projets, les valeurs partagées	Valeurs « métier » partagées
<b>Représentations partagées</b>	L'autorité : logique d'exécution	L'organisation : logique d'organisation	Le système : logique d'action	La créativité : logique d'efficacité à court terme
<b>Valeurs attendues</b>	L'obéissance	La conformité	Le développement	La diversité
<b>Concept clé slogan</b>	Le devoir	Gagner, être les meilleurs	S'accomplir	S'adapter à la complexité
<b>Critère d'évaluation individuelle</b>	La tâche	Les compétences	Les initiatives	Les initiatives
<b>Réactivité par rapport au changement</b>	Faible	Réaction aux aléas, aux événements	Proactivité	Différenciation
<b>Mode de supervision</b>	Direct	Déléгатif	Client/fournisseur ; Auto-régulation	Confiance et suivi de gestion
<b>Division du travail</b>	Séparation conception et production	Autocontrôle des opérateurs	Cellules autonomes	Adaptation locale (produit, politiques)

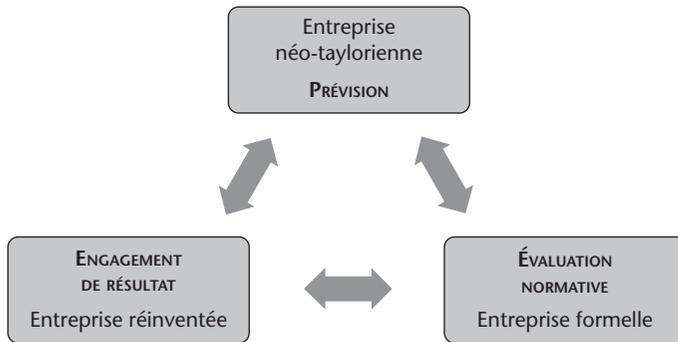




Entreprises	Néo-taylorienne	Formelle	Réinventée	Ouverte
<b>Reconnaissance de la prise d'autonomie</b>	Peu reconnue et valorisée	Tolérée mais non valorisée	Réelle et valorisée	Initiatives locales encouragées
<b>Types d'initiatives prises</b>	Pour réparer les aléas (système D)	Suggestions mais rarement agrégées	Requises	Adaptation de politiques en local
<b>Coopération interne</b>	Ni reconnue, ni valorisée	Articulée autour de pôles techniques ou relationnels	Une valeur	Indispensable
<b>Climat de travail</b>	Impersonnel et peu stimulant	Pression	Ambiance positive et conviviale	Confiance ; Relations humaines
<b>Formation initiale</b>	2 populations : une qualifiée et valorisée, l'autre peu qualifiée	Des professionnels	Accroissement permanent des compétences	Accroissement de la dimension multi-culturelle
<b>Place de la formation</b>	Essentiellement technique, peu encouragée	Liée aux objectifs	Organisation apprenante : progresser	Continue : adaptation permanente
<b>Qualité</b>	Une nouveauté	Une nécessité	Une valeur	Une valeur
<b>Circulation de l'information</b>	Information officielle du haut vers le bas	Nombreux outils d'information ; Mais problèmes d'efficacité	Abondante et multilatérale : un enjeu	Information partagée
<b>Connaissance de la stratégie</b>	Connue uniquement par le sommet	Connue par le sommet et l'encadrement supérieur	Connue par la majorité du personnel ; Intégrée dans le vécu	Fortement partagée

## Les principaux rôles du processus budgétaire

Le processus budgétaire prendra des caractéristiques différentes en fonction des questions auxquelles il doit répondre. Est-ce un outil de prévision, une évaluation normative ou un engagement de résultat ?



**Figure 1.2 – Les trois rôles du processus budgétaire**

Lorsque le budget est assimilé à un exercice de prévision, il répond aux questions suivantes :

- qu’est-ce qu’il est possible de faire avec les moyens dont l’entreprise dispose ?
- qu’est-ce que l’entreprise gagnera, si on décide de faire plus ?

Les principaux enjeux du budget touchent à la motivation et à la rémunération. Cette caractéristique budgétaire s’applique souvent pour réaliser le budget des forces de vente et du réseau de distribution.

Si l’exercice budgétaire est considéré correspondre à une évaluation normative, il répondra aux questions suivantes :

- quel est le niveau de ressources auquel l’entreprise a droit pour atteindre les objectifs fixés par la direction générale ?
- si les ressources sont contraintes, quelles seront les conséquences sur le résultat ?

Les principaux enjeux du budget portent sur les normes, les processus métier, l’optimisation des ressources allouées. Ces principes budgétaires s’appliquent essentiellement dans des environnements pilotés par des normes (exemple : hôpitaux), des standards de production prédéfinis (exemple : industrie de main-d’œuvre...) ou pour des budgets de fonctionnement (exemple : administrations).

Enfin, si le budget est appréhendé comme un engagement de résultat, il répondra à la question suivante : que doit faire l’entreprise pour atteindre le résultat demandé ?

Les principaux enjeux du budget conduisent à se focaliser sur le résultat, les initiatives stratégiques, les plans d’action. Ce processus budgétaire se rencontre de plus en plus fréquemment dans les entreprises concurrentielles recourant au financement des marchés financiers.

## Les caractéristiques clés du processus budgétaire

Les caractéristiques clés du processus budgétaire sont au nombre de sept :

1. le mode de pilotage économique : l'enjeu du budget portera sur le « comment », c'est-à-dire les moyens nécessaires, ou bien le « combien » correspond à un pilotage par les résultats ;
2. le rôle attribué au budget : selon la question à laquelle répond le budget, il sera considéré comme une prévision, une évaluation normative ou un engagement de résultat ;
3. le processus d'élaboration budgétaire : le processus budgétaire pourra être déployé de façon *top-down* dans l'organisation, ou être le résultat d'une remontée *bottom-up* à la direction générale, ou un mix des deux ; dans ce dernier cas, les responsables budgétaires définiront leur contribution pour atteindre les objectifs fixés par la lettre de cadrage ;
4. les modalités de construction budgétaire : il s'agira de déterminer les ressources nécessaires ou de définir des initiatives stratégiques et des plans d'action ;

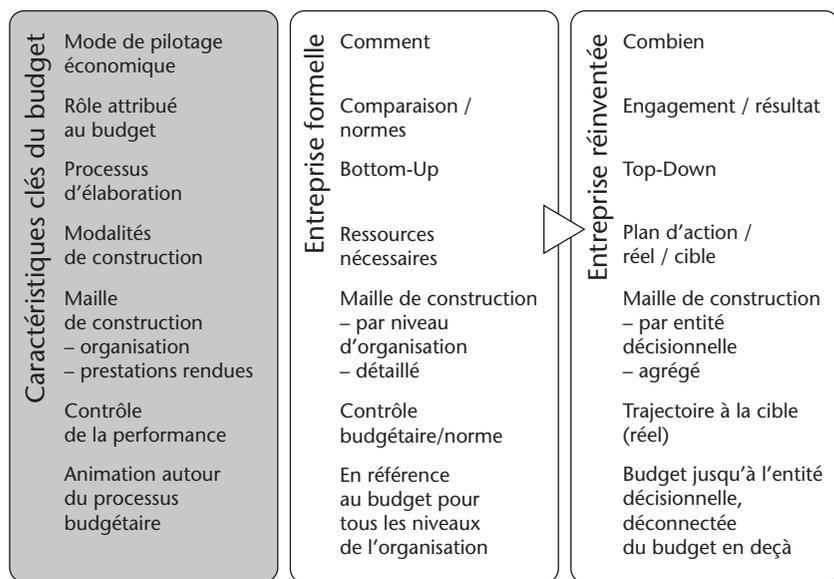


Figure 1.3 – Les caractéristiques du budget des entreprises formelles et réinventées

5. la maille de construction budgétaire : il s'agira de préciser le niveau auquel les responsabilités budgétaires seront déployées dans l'organisation, ainsi que le degré de détail du chiffrage des prestations rendues ;
6. le contrôle de la performance : les réalisations pourront être analysées par rapport à une norme ou à une cible à atteindre ;
7. l'animation autour du processus budgétaire : le contrôle budgétaire mensuel pourra descendre jusqu'aux sections analytiques ou être laissé au niveau des centres de responsabilité budgétaire et donc déconnecté du budget en dessous.

Dans l'entreprise formelle, le mode de pilotage économique s'intéresse à « comment l'entreprise utilise ses ressources ». L'élaboration budgétaire porte sur le budget des ressources. Les budgets de toutes les entités opérationnelles sont globalisés. Le budget est assez détaillé en terme de rubriques budgétaires (exemple : par matière, par sous-traitant...) et descend jusqu'au service ou l'atelier.

Dans l'entreprise réinventée, le mode de pilotage économique est tourné vers la réponse aux questions : « à quel résultat vous devez arriver et comment allez-vous atteindre ce résultat ». Par exemple, la direction générale définit le niveau d'EBITDA attendu et les responsables budgétaires doivent expliquer comment ils vont y arriver. L'élaboration budgétaire est limitée au niveau des entités décisionnelles (au niveau du patron qui peut engager ; on ne descend pas à l'atelier). De même, la maille d'analyse et de chiffrage est plus agrégée, car le détail budgétaire par service n'est plus nécessaire. Les services seront focalisés sur les plans d'action (objectifs qualité...).

### **Évolution du modèle d'animation de la direction générale d'une grande entreprise française**

Nous sommes passés d'un mode de pilotage du « comment » (7 axes stratégiques) vers le « combien » (part de marché, résultat, cash, notoriété...).

La direction générale détermine la stratégie et organise la fixation d'objectifs quantifiés de performance qu'elle communique largement aux entités.

La direction générale a défini une nouvelle organisation pour favoriser le challenge.

La direction générale a accru ses délégations et a responsabilisé l'ensemble des acteurs sur des objectifs explicites. Les responsables budgétaires présentent une seule version budgétaire à la direction générale.

Jusqu'au niveau des entités, le budget constitue un engagement de performance, sur lequel chaque entité est animée. ■

## L'essentiel |

- ▶▶ **Le modèle de management détermine** le modèle de pilotage économique de l'entreprise et donc le rôle du processus budgétaire. La majorité des entreprises qui constituent la clientèle de Cegos se reconnaissent dans le modèle de l'entreprise formelle ou réinventée. Parmi elles, de nombreuses affichent des pratiques mixtes, montrant une volonté d'évolution vers le modèle de l'entreprise réinventée.
- ▶▶ **Pour être efficace et efficient, le dispositif budgétaire** doit s'inscrire en cohérence avec le mode de pilotage économique de l'entreprise. Les évolutions rencontrées dans les entreprises se généralisent autour des 6 points suivants :
  - le budget devient systématiquement la première année du plan ;
  - la logique d'élaboration budgétaire *top-down* prend le pas sur la logique *bottom-up* ;
  - les objectifs donnent le cadrage et les entités expliquent comment elles vont s'organiser pour atteindre les objectifs et respecter l'enveloppe budgétaire ;
  - le budget est de plus en plus chiffré à grosses mailles et de moins en moins à 100 % ;
  - la deuxième année du plan sert de référence pour le budget de l'année suivante ;
  - la procédure budgétaire commence début septembre pour finir mi-décembre, après budgétisation.

## Chapitre 2

# Le processus budgétaire

### *Executive summary* |

- ▶▶ **Le budget *top-down*** est une approche budgétaire dans laquelle la direction générale assigne à chaque responsable ses objectifs et les moyens de les atteindre. La responsabilité portera uniquement sur la bonne exécution de la mission et sur le respect du budget alloué. Cette façon de travailler laisse peu d'autonomie aux responsables budgétaires et une place mineure à leur créativité.
- ▶▶ **Le budget *bottom-up*** procède d'un raisonnement inverse, chaque responsable fixant ses propres objectifs et déterminant les moyens de les atteindre. La consolidation des budgets pourra demander beaucoup de temps pour concilier l'intérêt général et les préoccupations individuelles, et la non-acceptation d'un projet jugé important par son initiateur pourra entraîner la démotivation de ce dernier.
- ▶▶ **Les pratiques actuelles** s'efforcent de concilier les avantages de ces deux méthodes.