

Rapport
sur l'institution
d'une comptabilité de prix de revient
dans les organisations
de la famille des Nations Unies

par
Maurice Bertrand
Corps Commun d'Inspection



Corps Commun d'Inspection

Genève et New York
Octobre 1972

•

•

•

•

RAPPORT SUR
L'INSTITUTION D'UNE COMPTABILITE DE PRIX DE REVIENT
DANS LES
ORGANISATIONS DE LA FAMILLE DES NATIONS UNIES

par

Maurice Bertrand

Corps Commun d'Inspection

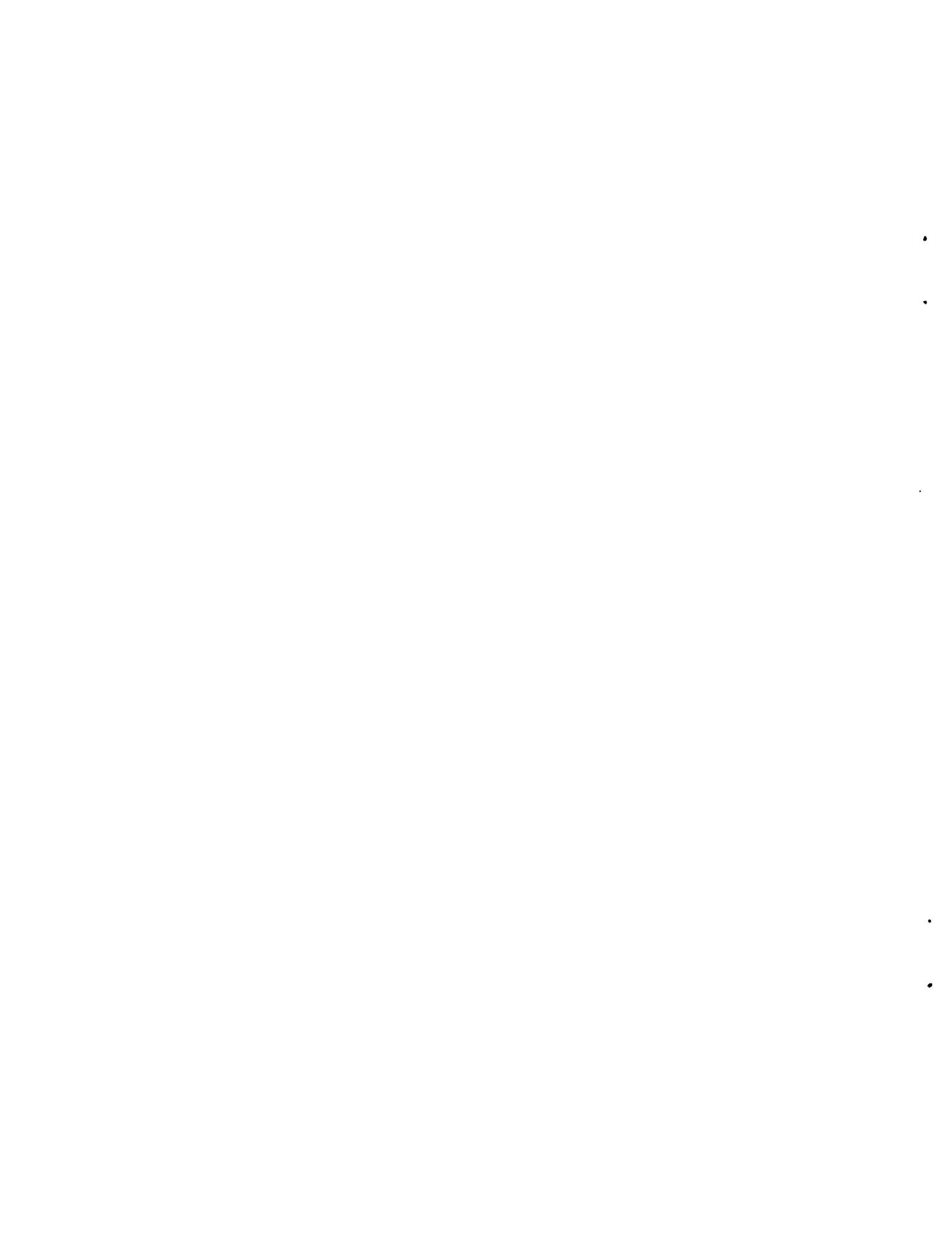
GE. 72-18793

Genève et New York
Octobre 1972



TABLE DES MATIERES

	<u>Paragrapes</u>
<u>Chapitre I - Raisons de cette étude et position du problème</u>	
- Etat actuel de l'étude du problème. Résolution du Conseil d'administration du PNUD	1 à 5
- Comptabilité analytique et frais de soutien.	6 à 9
<u>Chapitre II - Objectifs et méthodes d'une comptabilité de prix de revient dans les organisations internationales</u>	
- Objectifs, méthodes et schéma d'ensemble. Relations avec la présentation budgétaire	10 à 14
- Technique d'analyse et de distribution	15 à 20
- "Structures de fabrication" et projets du PNUD	20 à 23
- Frais fixes et frais variables	24
- Modèle d'ensemble.	25
<u>Chapitre III - Examen du système proposé</u>	
- Description du système proposé par le CCAQ	26 à 37
- Systèmes proposés antérieurement et notamment par l'UNESCO	38 à 41
- Commentaires sur l'expérience en cours	42 à 56
<u>Chapitre IV - Le problème des méthodes de remboursement des frais de soutien</u>	
- Définition du problème et rappel des propositions de l'Etude sur la Capacité et du Groupe de travail du CCAQ. .	57 à 62
- Solutions possibles.	63 et 64
- Possibilité de création d'un "fonds de modernisation" . . .	65 et 66
<u>Chapitre V - Résumé du rapport et liste des principales recommandations</u>	
- Résumé du rapport.	67 à 69
- Principales recommandations.	70 à 79



RAPPORT SUR L'INSTITUTION D'UNE COMPTABILITE DE PRIX DE REVIENT
DANS LES ORGANISATIONS DE LA FAMILLE DES NATIONS UNIES

Chapitre I

RAISONS DE CETTE ETUDE ET POSITION DU PROBLEME

Etat actuel de l'étude du problème. Résolution du Conseil d'Administration du PNUD.

1. L'institution d'une comptabilité analytique de prix de revient est un élément important d'un programme général de modernisation de l'appareil administratif des organisations de la famille des Nations Unies. Il est en particulier lié à l'introduction des méthodes modernes de programmation.

2. C'est en 1969 (Rapport JIU/REP/69/2) que la proposition d'adopter un système de ce genre par l'ensemble des agences a été faite pour la première fois. Depuis cette date, après une première série de réactions positives en principe, mais suivies d'une période d'expectative dans la plupart des agences, l'étude du problème a maintenant considérablement progressé. En juillet 1971, a été publiée l'étude spéciale entreprise à l'initiative de l'OMS et de l'UNESCO sur le problème du calcul du remboursement par le PNUD des frais de soutien des programmes extra-budgétaires aux agences exécutrices. Une note du Corps Commun d'Inspection, en date du 17 septembre 1971 (JIU/Note/71/2) a présenté des commentaires sur cette étude. En novembre 1971 (document E/5081), le CAC a établi un rapport positif sur ce problème; en décembre de cette même année, le Comité Consultatif sur les Questions Administratives et Budgétaires a rédigé ses observations (document DP/L/212/Add.1) approuvant la proposition - pour les organisations les plus importantes - "d'entreprendre des travaux dans le domaine de la comptabilité des prix de revient, étant entendu que ces travaux sont également nécessaires à des fins autres que le calcul des frais généraux". Le Conseil Economique et Social et le Conseil d'administration du PNUD (DP/L/225) ont également approuvé le principe de l'étude d'un système de ce genre.

3. En conséquence, le Conseil Consultatif sur les Questions Administratives (CCAQ) a décidé au début de l'année 1972 de créer un groupe de travail spécialisé dont la mission a été définie dans le rapport de sa 35e session (Coord. R/930 du 11 mars 1972). Les objectifs du groupe de travail étaient :

- d'exécuter un classement des fonctions remplies par les diverses organisations, tant au siège que sur le terrain, en accordant une attention particulière aux services techniques et administratifs de soutien;
- d'identifier, de façon précise, tous les éléments du coût total de ces services de soutien;
- de proposer des méthodes de mesure du coût de ces services;
- de proposer des critères pour déterminer quelle partie de ces frais de soutien est directement reliée aux projets et pour distribuer la partie restante entre l'ensemble des programmes financés par les diverses sources de fonds.

Le rapport établi par le groupe de travail 1/ (avril 1972) a été publié le 29 avril sous le numéro CCAQ/SS.1(72)/R.2(FB). Le même groupe, avec une composition légèrement modifiée 1/ s'est réuni plus récemment pour étudier de façon plus détaillée les méthodes d'application de la phase 1 du programme dans les diverses agences. Ce groupe (réuni du 4 au 15 septembre 1972 à Genève) a publié un rapport le 15 septembre sous la référence CCAQ/S.36/R.8(FB).

4. Le Conseil d'administration du PNUD, dans sa 14e session tenue en mai 1972 à Genève (336e séance) "a sollicité les avis et les observations du Corps Commun d'Inspection et du CCQAB afin de prendre sa décision sur l'étude des frais généraux". En conséquence, l'Administrateur du PNUD a transmis cette demande au Corps Commun d'Inspection par lettre du 12 juillet 1972 et précisé qu'il serait souhaitable que les commentaires soient présentés vers la mi-novembre.

5. Ce rapport se propose de présenter les commentaires de l'un des Inspecteurs sur les rapports du groupe de travail du CCAQ et de faire en même temps un tour d'horizon général sur le problème de l'étude d'une comptabilité analytique de prix de revient dans les organisations de la famille des Nations Unies.

Comptabilité analytique et frais de soutien.

6. Il me paraît tout d'abord nécessaire de dissiper toute confusion qui pourrait s'établir entre le problème du calcul des frais de soutien des programmes extra-budgétaires et celui de l'institution d'une comptabilité analytique de prix de revient. Les deux questions sont incontestablement liées, mais elles sont distinctes 2/ et les points suivants doivent être précisés.

7. a) L'institution d'une comptabilité de prix de revient est indispensable pour connaître le montant des frais de soutien (à la charge des agences) des programmes financés par le PNUD.

8. b) Une fois ce montant connu, le choix d'une méthode de remboursement partiel ou total aux agences de ces frais de soutien est une décision politique qui dépend essentiellement du Conseil d'administration du PNUD. Les études techniques peuvent éclairer cette décision, non la remplacer.

9. c) Enfin, l'institution d'une comptabilité de prix de revient doit permettre de résoudre beaucoup d'autres problèmes que celui du calcul du montant des frais de soutien. Ces autres objectifs doivent donc être présents à l'esprit de ceux qui ont à faire le choix d'un système de comptabilité.

1/ Le premier groupe de travail comprenait des représentants de l'ONU, de l'OMS, du BIT et de la FAO. L'UNESCO, qui avait envoyé un observateur au premier groupe de travail, n'était pas représentée dans le second.

2/ Ce point a déjà été souligné dans la note JIU/Note/71/2, paragraphe 1.

Chapitre II

OBJECTIFS ET METHODES D'UNE COMPTABILITE DE PRIX DE REVIENT DANS LES ORGANISATIONS INTERNATIONALES

Objectifs, méthodes et schéma d'ensemble. Relations avec la présentation budgétaire.

10. Pour permettre de mieux définir la façon dont se pose aujourd'hui ce problème, il ne me paraît pas inutile de rappeler très brièvement ce que sont les objectifs et les méthodes d'une comptabilité de prix de revient. D'une façon générale, on peut dire que c'est une technique qui a :

- pour objectif, de permettre aux producteurs (industriels, agriculteurs ou fournisseurs de services) de connaître, à tous les stades de la fabrication, le prix de revient de leurs "produits" (et des éléments qui entrent dans la composition de ce prix de revient);

- pour méthode principale, d'identifier les éléments qui entrent dans la composition de ce prix de revient, à partir des chiffres fournis par la comptabilité générale et d'en assurer la distribution et l'affectation aux divers produits, suivant un certain nombre de "clés de répartition" ou par le calcul des temps de travail.

11. En matière de services administratifs, le "produit" est évidemment moins facile à définir que dans les domaines industriels et agricoles, les objectifs des services publics, en général, et des organisations internationales, en particulier, n'étant pas toujours extrêmement faciles à identifier. Toutefois, l'on comprend aisément qu'en matière économique et sociale, par exemple, le "projet" (ou partie de programmes formant un tout), tel qu'un projet du PNUD, soit un "produit" assez aisément identifiable. Une identification par objectif poursuivi, aussi précise que possible, de l'ensemble des activités est toutefois indispensable, si l'on veut pouvoir effectuer des calculs valables. C'est pourquoi, la comptabilité de prix de revient est directement liée aux méthodes de programmation budgétaire (ou de présentation par objectifs et de dépenses y afférentes).

12. Mais, si ces "projets" sont, surtout en matière économique et sociale, les "produits finaux", dont il est le plus intéressant de connaître les prix de revient (et leur composition), il y a aussi un certain nombre de "produits intermédiaires", stades caractéristiques dans la préparation des projets, dont il peut être important de connaître le prix. Tel peut être le cas du prix de revient d'une conférence ou d'une réunion (certaines conférences ou réunions peuvent même s'identifier parfois avec un produit final, les décisions qui y sont prises représentant l'objectif essentiel), du coût d'une publication d'une certaine importance (notamment si elle est destinée à la vente) etc. Enfin, le calcul de prix unitaires standards (coût de recrutement d'un expert, coût moyen d'une journée de conférence d'un certain type, coût de frappe, de traduction et distribution d'une page de document, etc.) est un moyen de direction de contrôle et d'amélioration du rendement des services de toute première importance.

13. Le schéma général d'une comptabilité de prix de revient peut être représenté, de façon très sommaire, de la manière suivante :

- la comptabilité budgétaire fournit, dans l'ordre des chapitres, sections et

articles du budget, le montant des dépenses effectuées (par mois, par trimestre ou par an) pour chacun de ces articles. La matière première disponible est donc fonction de la présentation budgétaire. Si cette présentation est faite par nature de dépenses (comme le budget actuel de l'ONU : personnel, matériel, frais de voyage, etc.) pratiquement tous les éléments de base doivent être redistribués entre les projets ou éléments de programme, si l'on veut connaître leurs coûts. Si au contraire, la présentation budgétaire est faite par programme, comme l'est aujourd'hui celle des principales grandes agences, les coûts des dépenses propres à chaque projet sont individualisés dans le budget. Pour obtenir le prix de revient réel de chaque projet, il faut alors ajouter aux éléments déjà individualisés dans le budget, les résultats d'une redistribution des autres éléments de dépenses qui sont présentés dans les chapitres d'administration générale, finances, budget, contrôle, ou dans les chapitres d'exécution des programmes eux-mêmes, les administrateurs des départements organiques ayant souvent des activités qui correspondent soit au programme-même, soit au soutien plus ou moins direct de ce programme.

14. Aucune présentation budgétaire, si détaillée soit-elle, et même si elle est effectuée en fonction du programme, c'est-à-dire des objectifs (ou "produits" attendus) ne peut en effet déterminer à l'avance le prix de revient exact de chaque objectif. D'une part, il y a toujours des services communs et, d'autre part, de nombreux administrateurs sont en fait toujours appelés à remplir à la fois plusieurs fonctions. En revanche, il est bien évident qu'une bonne comptabilité de prix de revient, en fournissant des prix "standards", des prix moyens, des "normes", etc., peut permettre d'améliorer à l'avenir la présentation budgétaire, en accroissant le nombre d'éléments dont on peut calculer les coûts à l'avance et que l'on peut par conséquent "budgétiser". Une présentation budgétaire plus "fine" peut à son tour permettre d'améliorer la comptabilité de prix de revient. Il y a en fait une interaction permanente entre les deux systèmes qui conduit à un perfectionnement continu des méthodes administratives.

Techniques d'analyses et de distribution

15. De toute manière, il y a donc un problème de redistribution, c'est-à-dire de partage et d'affectation de dépenses communes à un certain nombre de projets (de programmes ou de sous-programmes). Ce problème est généralement résolu en divisant les dépenses communes (à affecter) en un certain nombre d'éléments (coût des loyers et bâtiments, frais de bureau, dépenses des services de personnel, des services budgétaires, etc...) et en répartissant ces éléments entre les divers produits dont on veut connaître le coût en utilisant soit des "clés de répartition", soit des méthodes de mesure des temps de travail.

16. La complexité ou la simplicité d'un système dépend donc de deux séries de facteurs :

- le nombre des éléments de prix de revient retenus: on peut regrouper dans des rubriques considérées comme homogènes des éléments relativement disparates ou, au contraire, établir une rubrique spéciale pour chacun d'eux; par exemple, les fournitures de bureau, les frais de téléphone, les frais de nettoyage, les dépenses de transport ou de postes peuvent être réunis dans une même rubrique "services de bureau" à laquelle on applique une même clé de répartition ou, au contraire, on peut

distinguer chacun des éléments cités afin de rechercher pour chacun d'eux la méthode d'affectation la plus juste; il en va de même des dépenses de personnel où l'on peut distinguer ou non de façon séparée les dépenses de gestion et les dépenses de recrutement; à l'intérieur des dépenses de recrutement on peut également distinguer celles correspondant au recrutement des administrateurs, des experts, des services généraux, etc.

- les méthodes ou clés de répartition ou de mesures des temps de travail: on peut ici soit adopter quelques clés de distribution simples ou, au contraire, rechercher pour chaque élément la méthode de répartition la plus exacte possible. Quand il s'agit, en particulier, de répartir des pourcentages de temps de travail du personnel, on peut procéder, par le moyen de "feuilles de répartition des temps" à des calculs minutieux et fréquents ou, au contraire, on peut se borner à des calculs largement estimatifs, peu fréquents en ne couvrant que des rubriques simples. Il est évident que les méthodes les plus complexes sont en même temps les plus coûteuses, mais ont le plus de chance d'être précises et utiles; les méthodes les plus simples présentent des caractères inverses.

17. Il faut naturellement pour utiliser les clés de répartition et les feuilles de mesure des temps de travail (qui sont remplies soit pour des services entiers soit par un certain nombre de fonctionnaires identifiés comme ayant à partager leur temps entre des activités multiples, dont il convient d'individualiser le coût) définir à l'avance le type de "produits" dont on veut connaître le prix de revient.

Le choix d'une méthode de distribution des coûts entre les produits finaux (ou intermédiaires), dont on veut connaître le prix de revient, représente en définitive la caractéristique la plus importante d'un système: la précision des résultats attendus implique une plus ou moins grande complexité, notamment en ce qui concerne la conception des modèles de feuilles de répartition des temps distribués aux fonctionnaires. Plus "fin" est le résultat recherché, plus le nombre des renseignements demandés dans ces feuilles sera grand: il en résultera donc une charge de travail plus lourde pour les fonctionnaires appelés à remplir ces documents et un nombre plus grand d'opérations de comptabilisation et d'exploitation des renseignements obtenus.

18. Par exemple, pour calculer les frais de soutien des programmes extra-budgétaires avec un système de comptabilité de prix de revient, il est possible de définir l'objectif recherché (le "produit" dont on veut connaître le coût) de plusieurs manières :

a) On peut tenter de calculer pour une seule organisation et pour une période à définir (une année, un trimestre, un mois) le montant total des frais de soutien afférents au programme du PNUD, au programme ordinaire, et aux programmes financés par d'autres sources de fonds. Il s'agit là d'un chiffre global relativement simple, et qui exige seulement l'ensemble des éléments de prix de revient (après avoir éliminé les éléments considérés comme frais fixes) à trois secteurs d'activités: le programme ordinaire, les projets du PNUD, les autres projets.

b) On peut au contraire tenter le calcul infiniment plus précis des frais de soutien afférents à chaque projet ou élément de programme. Les feuilles de répartition des temps à remplir par les fonctionnaires qui partagent leur temps entre divers programmes ou activités de soutien à divers programmes doivent alors demander de préciser avec un numéro de codification, le nom de chaque projet ou de chaque élément de programme auquel ils ont participé. L'exploitation de ces renseignements qui doit

aboutir à une répartition entre plusieurs centaines de projets ou éléments de programmes est évidemment plus complexes que celle consistant à faire une répartition entre trois types d'activités seulement.

c) On peut d'ailleurs encore affiner le type de renseignements recherches en demandant pour chaque programme de distinguer entre certains types d'activités de soutien: activités de préparation des projets ou de programmes, activités de mise en oeuvre, activités d'évaluation par exemple, ou en distinguant à l'intérieur des activités de mise en oeuvre celles concernant le recrutement du personnel, l'achat du matériel, les services d'administration financière, etc. On obtiendrait ainsi, au prix d'une complication assez grande, les prix de revient du soutien à chaque projet pour chaque type d'activité de soutien.

d) On peut enfin choisir n'importe quelle position moyenne entre les deux extrêmes représentés par la solution de type (a) et la solution de type (b) + (c) associés et rechercher le type de renseignements qui paraît le plus intéressant en adaptant exactement les modèles des feuilles de mesure des temps de travail à l'objectif désiré.

19. Il est bien évidemment possible de se fixer d'autres types d'objectifs (cf. paragraphe 9 et 12 ci-dessus). Si l'on désire connaître par exemple, le coût de recrutement moyen d'un expert, le prix de revient de telle ou telle publication, le coût moyen d'une journée de conférence d'un type déterminé, etc... il est possible d'utiliser de façon flexible la méthode des feuilles de mesure des temps de travail, en ajoutant pour une période déterminée et pour certaines catégories d'administrateurs des questions plus détaillées dans les feuilles qu'il leur est demandé de remplir. On peut aussi effectuer par ce moyen des sondages périodiques encore plus détaillés qui peuvent fournir de précieux renseignements. Mais il faut, bien entendu, pour que le système fonctionne correctement que l'ensemble des fonctionnaires appelés à collaborer à son fonctionnement ait bien compris son utilité et son intérêt.

20. Une fois les objectifs choisis, il reste à déterminer une méthode pratique de distribution des coûts entre les éléments de prix de revient fournis par la comptabilité générale et les "produits" dont on recherche le prix. Je ne pense pas qu'il soit nécessaire de décrire ici dans le détail les techniques utilisées. Elles n'ont d'ailleurs rien de mystérieux: il s'agit d'appliquer des clés de répartition (ce qui représente une suite de divisions et de multiplications) et d'additionner de manière sélective les éléments ainsi obtenus et ceux qui résultent des renseignements fournis par les fonctionnaires ayant rempli les feuilles de temps de travail. L'ensemble exige l'établissement de grands tableaux qui facilitent les divers calculs à effectuer, tableaux que l'on peut appeler "matrices de distribution des coûts".

"Structures de fabrication" et projets du PNUD.

21. Toutefois, pour bien comprendre comment et dans quel ordre sont effectués ces calculs, il faut avoir présent à l'esprit que toute comptabilité de prix de revient doit tenir compte de la structure administrative d'une entreprise ou d'une organisation, ou plus exactement de la séquence des opérations qui aboutissent à la fabrication du "produit".

La "structure de fabrication" dont il faut tenir compte ici est assez simple. Il faut distinguer en fait trois séries d'activités, distinctes par leur nature, et trois types de services. Mais services et activités ne correspondent pas toujours les uns avec les autres exactement. Interviennent en effet dans la fabrication d'un projet ou d'une partie de programme :

- a) Les services de programme et les experts en mission sur le terrain : qui exécutent sur le terrain les projets du PNUD ou du programme ordinaire, ou les parties de programme réalisées au siège même.
- b) Les services de soutien direct au programme, qui sont en fait généralement, dans la plupart des agences, intégrés dans les mêmes services organiques qui assurent l'exécution du programme au siège. Ils assurent le soutien technique direct; (planification, préparation des projets, soutien direct pendant la mise en oeuvre : rapports, correspondance, liaison avec les services d'administration générale, etc).
- c) Les services d'administration générale. Ils assurent la marche générale des services et travaillent pour les services du programme, pour les activités de soutien direct et pour eux-mêmes. En fait, dans certains cas 1/ ils assurent aussi le soutien direct.

22. Dans ces conditions, le calcul du prix de revient total d'un projet du PNUD par exemple devra prendre en compte :

a) Le prix du projet lui-même, financé par le PNUD et qui est connu quand le PNUD et l'organisation exécutante se sont entendus sur le montant d'un budget résultant du plan d'opération: il comprend généralement tous les frais exécutés sur le terrain.

b) Le prix de revient du soutien direct au programme: pour l'identifier, il est nécessaire d'avoir mesuré le temps consacré à ces projets par les administrateurs des services organiques (ou quelquefois des services d'administration générale) chargés du soutien à ce programme. Ceci implique une totalisation des renseignements fournis par les feuilles de temps de travail de ces fonctionnaires (augmentée bien entendu du prix de revient du temps de leurs collaborateurs).

c) Le prix de revient des activités des services d'administration générale qui ont soutenu directement ou indirectement les activités de soutien (identifiées au paragraphe (b) ci-dessus) et les activités de programme (paragraphe (a)).

d) Enfin, pour être plus précis encore, il est nécessaire de tenir compte du fait que chacun des services d'administration générale travaille non seulement pour les services de programme et pour les services de soutien direct, mais aussi pour les autres services d'administration générale: ainsi le service du personnel travaille pour recruter des experts sur le terrain, pour recruter et gérer les fonctionnaires des services organiques travaillant au siège, mais aussi pour recruter et gérer les fonctionnaires des autres services d'administration générale (budget, service des conférences, etc.) ainsi d'ailleurs que les siens propres.

1/ Par exemple, le Service de recrutement de l'Assistance Technique de l'ONU.

23. Le prix de revient total d'un projet du PNUD sera donc fourni par la formule suivante :

Prix du projet sur le terrain financé par le PNUD.

- + Prix des activités de soutien direct (principalement dans les services organiques au siège).
- + Prix des activités d'administration générale destinées :
 - aux activités sur le terrain,
 - aux activités de soutien direct,
 - aux activités d'administration générale destinées aux deux groupes d'activités précédents.

Frais fixes et frais variables.

24. Il faut signaler enfin le problème probablement le plus difficile rencontré dans presque tous les types de comptabilité de prix de revient, qui est celui de la distinction entre les frais fixes et les frais variables. Ce problème, qui est aussi appelé le problème du coût marginal, consiste à tenter de faire une distinction entre les dépenses qui auraient dû être faites de toute manière, quel qu'ait été le "volume" de la production, et celles qui sont liées, plus ou moins directement, à l'accroissement de cette "production". C'est le problème que pose le Comité Consultatif sur les Questions Administratives et Budgétaires, à propos du calcul des "frais de soutien", quand il souhaite (c'est une exigence qu'il répète depuis de nombreuses années) que le PNUD ne soit appelé à rembourser aux agences que les "dépenses supplémentaires qui peuvent être nettement déterminées". En fait, ce problème difficile revient, d'une part, à décider que pour déterminer les prix de revient de certains éléments (par exemple, celui des frais de soutien des projets extra-budgétaires) certaines rubriques de dépenses ne feront l'objet d'aucune répartition parce qu'elles seront considérées comme des "frais fixes" et, d'autre part, à effectuer une distinction entre les frais propres à un projet déterminé et ceux qui doivent faire l'objet d'une répartition entre l'ensemble des projets (frais directs et frais indirects).

Modèle d'ensemble.

25. En définitive, le schéma d'ensemble d'une comptabilité de prix de revient pour les organisations internationales pourrait être représenté de la manière suivante :

Eléments de prix de revient

La liste des rubriques budgétaires comprenant toutes les dépenses des organisations (pour toutes sources de fonds) regroupés en un certain nombre d'éléments homogènes (cost groups).

A. Frais propres à chaque projet identifiés par le budget ou dans les fonds extra-budgétaires, ou calculés à partir des éléments disponibles.

B. Frais considérés comme fixes

C. Frais variables

- Frais de soutien direct des projets (activités de soutien fournies par les services de programme).

- Frais de soutien des services d'administration générale. La liste d'éléments homogènes plus ou moins détaillée mais comprenant au moins :

- les coûts des loyers et bâtiments,
- les frais de bureau divers,
- les dépenses des services de budget, contrôle, administration générale,
- les dépenses des services de personnel,
- les dépenses des services de conférence,
- les dépenses des services juridiques, etc.

(Le nombre des rubriques varie en fonction du degré de précision recherché.)

Méthodes de répartition

Affectation directe à chaque projet ou à chaque groupe de projets ou de grandes parties du programme.

Non affectés au calcul du prix de revient des projets extra-budgétaires (ils devraient donc être affectés théoriquement aux activités financées par le budget propre des organisations).

Répartis entre les projets ou parties de programme ou plus simplement par grandes sources de fonds (fonds budgétaires, PNUD, autres fonds) à l'aide de feuilles de répartition des temps des fonctionnaires assurant ce soutien direct.

Distribués en fonction d'un certain nombre de clés de répartition et de méthodes d'évaluation des temps entre :

- les services d'administration générale aux-mêmes,
- les services de soutien direct aux projets, etc.,
- les services de programme,

suivant un ordre de répartition qui permet d'obtenir le coût complet (full cost) de chacun des éléments.

Résultats

Les résultats obtenus peuvent varier en nombre et en précision. On peut notamment obtenir :

a) la répartition des frais de soutien totaux entre 3 secteurs (programme ordinaire, PNUD, autres projets);

ou b) la répartition des frais de soutien entre chaque programme, partie de programme ou projet;

ou c) la répartition des frais de soutien entre divers composants de ces frais (planification, préparation des budgets, mise en oeuvre, évaluation);

ou d) n'importe quelle combinaison des solutions b + c.

On peut aussi, en utilisant des feuilles de répartition des temps plus détaillées et distribuées à des catégories de fonctionnaires à identifier, obtenir des prix de revient pour n'importe quel "produit" ou objectif intermédiaire que l'on veut isoler, par exemple, coût intégral d'une publication, coût d'une conférence ou réunion, coût d'une page de traduction.

Chapitre III

EXAMEN DU SYSTEME PROPOSE

Description du système proposé par le CCAQ.

26. Cette présentation très simplifiée permet d'apprécier plus exactement le système proposé par le CCAQ. Ce système se caractérise de la manière suivante. Il propose :

27. - de distinguer une première phase peu coûteuse et assez simple à mettre en oeuvre, (minimum qui devrait être adopté par toutes les agences) et une deuxième phase qui permettrait, par une complication progressive, d'obtenir des résultats plus précis et plus nombreux. Il considère que l'année 1973 devrait être une année d'expérimentation.

28. - de résoudre le problème de l'identification des "dépenses supplémentaires pouvant être nettement déterminées" en considérant comme frais fixes (à ne pas répartir) les dépenses classées par les agences comme "dépenses de politique générale, direction et coordination, direction générale, etc.", ainsi que les chapitres consacrés à l'amortissement et à l'intérêt des emprunts tels que ceux de l'ONU.

29. - de classer les éléments du prix de revient des activités, en regroupant (le terme anglais utilisé est "cost group") dans un certain nombre de rubriques, toutes les dépenses des organisations. La liste des éléments proposés comprend :

- 11 éléments dits de "soutien non-technique" (il s'agit des dépenses d'administration générale au sens large du mot) :

- 1) bureaux et salles de conférence,
- 2) services de bureau,
- 3) traitement des données,
- 4) budget, finances et administration générale,
- 5) administration du personnel,
- 6) service d'achats,
- 7) rapports, publications et documentation,
- 8) service des conférences,
- 9) service juridique,
- 10) information publique,
- 11) activités productrices de revenus.

- 3 éléments dits de "soutien technique" (il s'agit des activités de soutien direct remplies par une partie des services organiques - ou une partie du temps des fonctionnaires des services organiques) :

- 1) bibliothèque,
- 2) bureaux régionaux et locaux,
- 3) unités de soutien technique.

- 3 éléments pour les "programmes opérationnels" (il s'agit ici des activités de programme proprement dites, qu'elles soient effectuées au siège ou sur le terrain, en les distinguant selon leur mode de financement) :

- 1) fonds budgétaires,
- 2) PNUD,
- 3) autres fonds.

- 2 éléments pour la direction et la définition de la politique générale (il s'agit des dépenses de la politique générale considérées comme "frais fixes", à ne pas comptabiliser comme frais de soutien aux programmes extra-budgétaires) :

- 1) direction générale,
- 2) organes politiques et audit externe.

30. - d'affecter chacun de ces éléments d'une clé de répartition: par exemple, la superficie des bureaux pour les coûts des bâtiments et loyers, l'homme-année d'effectifs d'administrateurs pour les services de bureau, etc. De telles "clés" sont proposées pour 7 des éléments de soutien "non-technique" - le système de répartition par la mesure des temps de travail étant de son côté, proposé pour 6 autres éléments (3 éléments de soutien "non-technique" et tous les éléments de soutien "technique" au nombre de 3 également). Les autres éléments sont considérés comme ne devant pas être répartis.

31. Les opérations de calcul et de répartition des coûts suivent un processus qui tient compte de ces distinctions fondamentales entre programmes opérationnels, soutien technique direct et soutien non-technique indirect.

- La détermination du coût des dépenses directes des programmes eux-mêmes, relativement aisée pour les projets du PNUD par exemple (le budget des frais directs étant négocié entre l'organisation exécutante et le PNUD et découlant directement du plan d'opération), est difficile pour les dépenses opérationnelles financées par le budget régulier (même quand il s'agit de budgets présentés par programme), certaines activités de programme proprement dites étant effectuées au siège par des administrateurs qui peuvent soit y consacrer tout leur temps, soit partager leurs activités entre plusieurs programmes et sous-programmes, travailler partiellement au soutien d'autres projets, etc. Le système du CCAQ propose en conséquence que l'identification des frais directs des programmes opérationnels soit faite en demandant aux fonctionnaires des services organiques qui ont des activités multiples de remplir des états fournissant la décomposition de leur temps de travail.

32. La répartition entre les divers types de programme des dépenses de soutien direct exige d'ailleurs la même analyse qui est effectuées par le moyen des mêmes feuilles de répartition des temps (cf. paragraphes 21 à 23 ci-dessus). Ce soutien direct est fourni en fait par des administrateurs des services organiques qui, soit à l'intérieur de services spécialisés (comme par exemple l'Office de coopération technique de l'ONU), soit à l'intérieur des directions chargées de l'exécution des programmes eux-mêmes, sont en relation directe avec l'exécution des programmes sans toutefois participer eux-mêmes à cette exécution. Il faut admettre que, dans certains cas, une distinction entre soutien du programme ou projet et participation directe à ce programme ou projet pourra être difficile à faire. L'expérience seule permettra sans doute de préciser exactement à quel endroit on entend tracer une frontière entre ces deux genres d'activités. En tout état de cause, ces dépenses de soutien direct pourront être calculées à partir des feuilles de répartition des temps de travail remplies par certains administrateurs de ces services de programme et de soutien au programme.

33. Ces feuilles de répartition des temps de travail ne doivent être remplies que par les administrateurs des services organiques ayant à partager leur temps entre plusieurs programmes. Leur nombre est estimé actuellement par exemple à 20% de l'effectif total par l'OMS. Ces documents tendent, au moins pour la phase 1, à :

- individualiser les temps affectés aux activités des programmes opérationnels émanant d'une même source de fonds (programme propre de l'organisation, PNUD, autre source de fonds),
- distinguer à l'intérieur des activités de soutien le coût des diverses fonctions de soutien assurées: planification du programme, formulation des projets, exécution des projets, évaluation et suites à donner.

34. Je crois qu'il est indispensable de reproduire ici l'un des modèles d'imprimé proposé par le groupe de travail pour servir de feuille de rapport sur les temps de travail :

Estimation par semaine ou par mois et par programme des heures de travail					
Nom	No.	Période de à			
Département		Service			
Fonctions		Application à			
Programme opérationnel		Programme régulier	PNUD	Autres	Total
<u>Soutien technique :</u>					
Planification du programme					
Formulation des projets					
Mise en oeuvre des projets : Soutien technique					
Mise en oeuvre des projets : Soutien non-technique					
Evaluation et suite après exécution					
Définition de la politique générale, direction et coordination					
Organes de direction politique					
		Total des heures de travail			
		Congés divers et absences payées			
		Total des heures			

35. Le Groupe de travail propose enfin plusieurs tableaux permettant d'effectuer les opérations de regroupement et d'addition des résultats obtenus soit par l'application des clés de répartition à certains éléments, soit par le remplissage par un certain nombre d'administrateurs des feuilles de temps de travail. Les méthodes proposées sont classiques. Les deux rapports du Groupe de travail, dont les références sont indiquées au paragraphe 3 ci-dessus, contiennent en annexe les modèles de tableaux ou "matrices" à utiliser. Je me bornerai à signaler deux caractéristiques intéressantes :

- la principale "matrice de distribution des coûts" qui est proposée, permet en respectant un certain ordre, dans la liste des éléments dont on calcule le coût, de se rapprocher au maximum du "coût complet" (full cost) de chaque élément (c'est-à-dire d'intégrer par exemple au calcul de l'élément "dépenses de personnel" le prix de revient de l'espace, des services de bureau, des services budgétaires, utilisés par lesdits services de personnel). Ceci est possible même en se servant de cette matrice de façon manuelle.

- Un programme d'ordinateur est prévu et proposé en annexe du premier rapport, pour permettre une intégration complète des services que se rendent réciproquement les divers "éléments" et d'obtenir ainsi les coûts complets de chacun d'entre eux.

36. Finalement, les résultats attendus du système proposé par le CCAQ sont les suivants :

- dans la première phase, on espère obtenir en fait 12 chiffres: soit la répartition des frais de soutien entre trois catégories (programme ordinaire, PNUD, autres fonds) et à l'intérieur de chacune d'elles la répartition de chaque montant entre quatre rubriques: planification, préparation des projets, mise en oeuvre des projets, évaluation;

- dans une deuxième phase, un nombre de renseignements plus importants recherchés dans la direction d'un plus grand nombre de rubriques dans les trois catégories initiales, c'est-à-dire une décomposition plus précise des divers types d'activités de soutien, (une quarantaine de rubriques environ sont prévues pour la phase la plus élaborée);

- enfin, il semble entendu que dans cette deuxième phase on recherchera aussi des informations sur le prix de revient d'un certain nombre d'autres éléments, en modulant la composition des feuilles de temps de travail de certains fonctionnaires (c'est en tout cas la voie dans laquelle, semble-t-il, s'engagent déjà certaines agences).

37. Les résultats ainsi obtenus ne sont certainement pas négligeables et ils devraient être assez précis, dans la mesure bien entendu où l'on obtiendra des administrateurs qui auront à remplir des "feuilles de temps de travail" qu'ils accordent à cette opération l'attention et le souci de précision qui sont indispensables. A cet égard, le problème du rythme auquel de telles feuilles devraient être remplies est évidemment fort important. Le Groupe de travail a recommandé (paragraphe 13 du deuxième rapport) que ces feuilles ne couvrent jamais moins d'une semaine ni plus d'un mois. Il reste maintenant à examiner, dans la mesure où il est possible de le faire à ce stade, si ce système représente le meilleur projet possible de comptabilité de prix de revient et quelles méthodes pourraient être utilisées pour faciliter, de toute manière, l'amélioration progressive du rendement du système qui sera finalement adopté.

Systèmes proposés antérieurement et notamment par l'UNESCO.

38. Il me paraît utile de faire ici une comparaison entre le système proposé par le Groupe de travail et ceux qui avaient été proposés en juillet 1971 dans l'Etude intitulée "Special management survey on the reimbursement to executive agencies of overhead costs for UNDP financed programmes" établie par une équipe de recherche composée d'administrateurs de l'OMS et de l'UNESCO agissant en tant que consultants du FNUD 1/. Une telle confrontation a en effet le mérite de faire mieux apparaître les variations possibles dans les méthodes utilisées. L'Etude précitée contient en fait la proposition de deux systèmes assez sensiblement différents: celui qui était exposé dans le corps du rapport et celui que décrivait l'Annexe 4 de ce rapport présenté par l'UNESCO sous le nom d'"itemized cost accounting system".

39. L'essentiel des deux propositions peut être ainsi résumé.

Proposition du rapport lui-même :

Le rapport proposait quatre options, les deux premières correspondant en fait à des systèmes de mesure des temps de travail pour les tâches "répétitives" (work measurement system), les deux dernières seulement correspondant à un véritable système de la comptabilité de prix de revient. Le système le plus élaboré repose sur la technique des feuilles de mesure des temps de travail remplies - journallement - par les administrateurs. Ces feuilles indiquent le total des heures passées sur chaque projet (affectées d'un numéro de code). Les résultats attendus sont une décomposition des frais de soutien par projet. Les méthodes de distribution des frais d'administration générale sont seulement esquissées.

Proposition de l'Annexe 4 : Système proposé par l'UNESCO.

40. - L'identification des frais propres à chaque projet ou "unité de programme" du programme ordinaire est faite directement dans la comptabilité budgétaire de l'Organisation qui, en suivant le plan du budget, attribue à chaque unité de programme un numéro de code.
- Sont considérés comme frais fixes (à ne pas distribuer) outre les dépenses de politique générale, les dépenses en capital, y compris celles des constructions et le remboursement des emprunts.
 - Les frais de soutien direct des projets, coût du personnel dans les secteurs de programme, sont répartis entre chaque unité de programme par un système de feuille de distribution des temps. Ces feuilles prévoient l'indication, par chaque spécialiste des secteurs de programme, du temps passé en pourcentage (et non en nombre d'heures) par trimestre (une feuille à remplir tous les 3 mois) sur chaque unité de programme ou projet qui est individualisé par un numéro de code. La feuille comprend donc en fait deux colonnes et se présente ainsi :

1/ Document non numéroté que j'ai examiné et commenté dans la note JIU/Note/71/2 du 17 septembre 1971.

Nom	Secteur ou Dépt.	Période couverte	No d'identité
Code budgétaire de l'unité de programme <u>1/</u> sur laquelle vous avez travaillé pendant la période.		Pourcentage de votre temps consacré à chaque unité de programme.	

- Les dépenses de direction, de supervision et d'administration interne dans chaque secteur de programme sont distribuées proportionnellement au montant en dollars de chaque unité de programme, les dépenses de traitement des agents des services généraux dans la proportion indiquée par les administrateurs ayant rempli les questionnaires. Deux éléments de dépense, compris à l'UNESCO dans les secteurs de programme, la Bibliothèque et le Service des statistiques, sont distribués, le premier en fonction des dépenses de personnel affectées à chaque unité de programme, le deuxième en fonction d'une évaluation faite par le chef du Service des statistiques.
- Les frais de soutien indirect des services d'administration générale sont distribués en fonction de quelques clés de distribution simples :
 - en proportion du montant total des dépenses de chaque unité de programme pour les Services du budget, les frais de bureau, les Services juridiques, les Services d'administration générale et du Contrôleur, etc.;
 - en proportion du montant des seules dépenses de personnel afférentes à chaque unité de programme pour les services du personnel;
 - en proportion des seules dépenses de personnel au siège attribuées à chaque unité de programme: les fournitures et équipement, la subvention à la cafétéria, etc.;
 - en fonction de facturations établies par les chefs de services compétents pour le Service des documents et publications, le Service de l'ordinateur, le Service des conférences, la Division de l'équipement pour les projets sur le terrain.
- Les résultats fournis par le système sont le coût total et le montant des frais de soutien de chaque unité de programme, qu'il s'agisse du programme ordinaire ou des projets du PNUD, ce qui représente plusieurs centaines de résultats utilisables et un degré de détail considérable. Les marges d'erreur sont estimées à plus ou moins 10%.

41. Le système proposé par l'UNESCO en 1971 ne se différencie donc du système proposé par le Groupe de travail du CCAQ que par le choix de méthodes plus simples sur certains points (notamment en ce qui concerne les clés de distribution) et par la décision de ne demander l'établissement de feuilles de distribution des temps que tous les trois mois et avec des indications de pourcentages (au lieu d'heures). En revanche, les renseignements demandés portent sur chaque projet ou unité de programme, ce

1/ L'UNESCO ayant un budget "intégré" qui présente en même temps les projets du PNUD et le programme ordinaire, le terme "unité de programme" désigne aussi bien une fraction de programme ordinaire qu'un projet du Fonds spécial par exemple.

qui conduit à des résultats beaucoup plus nombreux et beaucoup plus précis 1/. Toutefois, la nature des activités des fonctionnaires des secteurs de programme n'est pas différenciée entre les divers types d'activités et notamment la distinction entre activités de soutien et activités de programme proprement dites ne doit pas être très aisée à effectuer dans les départements organiques.

Commentaires sur l'expérience en cours.

42. Il me semble maintenant possible de proposer un certain nombre de commentaires sur l'expérience en cours.

Il ne fait aucun doute, me semble-t-il, que les principales agences, tant celles qui ont réellement participé au Groupe de travail du CCAQ (ONU, FAO, OMS, BIT) que l'UNESCO, ont maintenant réalisé un accord sur les principes généraux et la conception de base d'un système de comptabilité de prix de revient.

Le Groupe de travail a abouti notamment à proposer des méthodes suffisamment détaillées pour qu'une période d'expérimentation pratique soit envisageable sur les bases proposées pour l'ensemble des grandes agences. Les autres agences peuvent s'inspirer aisément des principes essentiels du système, et adopter, si elles le souhaitent, une méthode simplifiée, au moins au début. Même si ce système me semble appeler quelques réserves sur certains points qui vont être développés dans les paragraphes suivants, il s'agit de toute manière de propositions que l'expérience permettra d'améliorer. La possibilité d'effectuer les corrections indispensables a été prévue, et il me semble qu'il est possible de féliciter tous ceux qui ont contribué à cet effort pour avoir réussi à établir aussi rapidement des propositions cohérentes et précises, avoir réalisé un accord aussi large sur les méthodes d'application, et avoir prévu la possibilité de continuer à travailler ensemble.

43. Le système proposé par l'UNESCO d'une part et les quatre autres agences de l'autre, présente en effet des différences de détail mais repose sur le même schéma fondamental. Il me paraît indispensable d'indiquer ici les points sur lesquels des rapprochements méthodologiques devraient être tentés afin d'aboutir à un système amélioré. D'une façon générale, il est évidemment indispensable de rechercher le maximum de simplicité en même temps que le maximum de rendement. Mais dans cette recherche, il faut avoir présent à l'esprit qu'une proposition apparemment complexe, peut être peu coûteuse et facile à appliquer et qu'en sens inverse une proposition apparemment simple peut être difficile et coûteuse.

Nombre et importance des objectifs recherchés. Conception des feuilles de mesure des temps de travail.

44. Le document le plus important, en fait le véritable pivot de tout système de comptabilité des prix de revient, est, comme on a pu s'en rendre compte, la feuille de mesure des temps de travail. De ce document peut dépendre la réussite ou l'échec d'un système et en tout état de cause, sa précision et son rendement, puisque c'est le seul qui exige la collaboration active d'une partie importante des effectifs d'administrateurs et que le nombre et la qualité des renseignements qu'il contient commandent directement le nombre et la qualité des résultats obtenus. Aussi est-il

1/ Voir paragraphe 46 et note de page correspondante.

difficile de décider au sujet de son degré de complexité et de la fréquence de son utilisation.

45. Sur la fréquence d'utilisation, je pense personnellement que les vues du Groupe de travail (entre une semaine et un mois) sont raisonnables - le trimestre (comme dans le projet UNESCO) ne semble pas permettre de rassembler des renseignements assez précis. Il me semble qu'à titre expérimental, il serait raisonnable de s'en tenir à une feuille mensuelle, quitte à la rendre plus fréquente dans certains cas bien déterminés. Le contenu de la feuille pose des problèmes plus délicats: faut-il demander les renseignements en heures (comme le CCAQ) ou en pourcentage du temps de travail (comme l'UNESCO)? Faut-il demander la répartition du temps de travail pour chaque projet ou unité de programme (UNESCO) ou seulement par grandes sources de fonds (CCAQ)? Faut-il décomposer les activités entre activités de soutien au programme (en quatre rubriques) et activités de programme proprement dites (CCAQ), ou ne pas décomposer (UNESCO)?

46. Je crois que c'est en fonction de la complexité du travail pour l'administrateur chargé de remplir la feuille qu'il faut considérer ces problèmes: il importe peu que l'aspect du document soit apparemment complexe s'il est facile à remplir. L'exploitation en effet en sera faite par des spécialistes et suivant des méthodes faciles à automatiser. Cette considération conduit immédiatement à répondre qu'il est possible de faire préciser dans ces feuilles quels sont les projets sur lesquels chaque spécialiste concerné aura travaillé (indication du nom du projet et d'un numéro de code comme dans le système UNESCO). Ceci ne demande en effet aucun effort particulier à l'administrateur, puisqu'il connaît évidemment le nom (et le numéro) des projets sur lesquels il travaille et qu'il est même plus simple pour lui d'indiquer le nom de ces projets ou l'unité de programme, que de les classer par source de fonds. Or cette indication est absolument fondamentale dans la mesure où, grâce à elle, le nombre des résultats obtenus va être multiplié dans chaque agence par un chiffre voisin de 100 (300 ou 400 projets ou unités de programme par agence produits par source de fonds). Par ailleurs, cette méthode a le mérite de fournir des renseignements détaillés dans les conditions d'exécution du programme ordinaire (ou des programmes de fonds spéciaux) en même temps que sur celles concernant le PNUD. Ceci répond à la préoccupation maintes fois réaffirmée de mettre la comptabilité des prix de revient au service de l'ensemble des problèmes de gestion qui se posent dans les agences et non seulement au calcul des frais de soutien. Il ne devrait donc pas y avoir, me semble-t-il, d'hésitation possible sur ce point 1/.

1/ Le Groupe de travail n'a pas prévu expressément cette décomposition par projets ou unités de programme. Il ne l'a toutefois pas exclue, comme le montre l'une des annexes de son deuxième rapport (Appendice III). Il faut admettre aussi qu'une telle analyse sera plus facile pour certaines agences que pour d'autres. D'une part, la décomposition du programme en sous-programmes et projets ou unités de programme n'est pas faite dans tous les budgets de la même manière. La terminologie n'est pas harmonisée et la précision dans la définition des objectifs n'est pas partout la même. D'autre part, l'indication du numéro de code des projets ne sera pas partout facile, ni même possible. Enfin, l'analyse de la double décomposition par projets et unités de programme d'une part, par nature d'activité, comme proposée pour les phases 2 et suivantes, d'une façon détaillée d'autre part, pourra présenter certaines difficultés complémentaires. Mais la période expérimentale devrait permettre de surmonter ces difficultés et leur solution devrait avoir des conséquences très importantes pour l'amélioration des présentations budgétaires à l'avenir, comme il l'est rappelé au paragraphe 14 ci-dessus.

47. En revanche, il paraît indispensable de conserver en même temps la distinction prévue dans la feuille proposée par le Groupe de travail entre les diverses fonctions remplies. A cet égard, il me semble :

- que l'on pourrait réduire à trois grandes catégories les activités de soutien technique en ne distinguant pas entre les activités de planification et celles d'évaluation. On aurait donc à cet égard: planification du programme et évaluation, formulation des projets, appui technique direct au projet;

- qu'il faut continuer à bien distinguer les activités de soutien des projets et les activités de programme proprement dites;

- qu'il faut faire apparaître clairement, parce que cela fait aussi partie des activités des administrateurs spécialistes du programme, le temps qui est consacré par eux non seulement aux activités de direction et de politique générale ou de coopération avec les organes de direction politique, mais aussi aux activités d'administration générale (assistance à des groupes de travail, participation au recrutement des fonctionnaires à leur propre service au siège, activités administratives diverses). Enfin, en ce qui concerne le choix entre le temps absolu (le nombre d'heures) ou le pourcentage de temps passé, ma préférence personnelle va à l'évaluation en pourcentage (beaucoup plus simple et posant moins de problème de comptabilisation). Toutefois, dans la phase expérimentale, le choix entre les deux méthodes pourrait être laissé aux administrateurs interrogés.

48. Compte tenu de ces considérations, le modèle type de feuille de travail qui (au moins à titre expérimental) me paraîtrait à la fois le plus simple et le plus efficace pourrait se présenter ainsi :

L'apparence de cette feuille est plus complexe que celle des documents proposés par le Groupe de travail du CCAQ et par l'UNESCO. En fait, je ne crois pas qu'un tel document soit plus difficile à remplir par les spécialistes de programmes concernés. Il faut tenir compte en particulier que sur l'ensemble des rubriques qui sont indiquées, il est vraisemblable que seules quatre ou cinq d'entre elles au maximum concernent chaque administrateur interrogé.

Nom	No	Période		
Département		Service		
Décomposition de vos activités pendant la période considérée entre	No de code des unités de programme ou projets	Pourcentage de votre temps 1/	Nombre d'heures passées 1/	Colonne réservée à l'exploitation des renseignements
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-bottom: 5px;">Programme opérationnel</div> <p>Programme ordinaire de l'organisation</p> <p>Nom des unités de programme ou projets auxquels vous avez participé directement</p> <p>- No</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-top: 10px;">Soutien technique</div> à des projets ou des unités de programme ordinaire <p>Nom des projets ou unité de programme auxquels vous avez apporté votre soutien technique (indiquer pour chacun d'entre eux le temps passé dans chaque type d'activité de soutien)</p> <p>- Nom du projet : No</p> <p>- planification du programme et évaluation</p> <p>- formulation du projet</p> <p>- appui technique</p> <p>- autres activités de soutien</p> <p>- Nom du projet : No</p> <p>- planification du programme et évaluation</p> <p>- formulation du projet</p> <p>- appui technique</p> <p>- autres activités de soutien</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; margin-top: 10px;">Autres activités</div> <p>- Définition de la politique générale, direction et coordination</p> <p>- Coopération avec les organes de direction politique</p> <p>- Activité de participation à l'administration générale du siège</p> <p>- coordination générale</p> <p>- problèmes de personnel</p> <p>- problèmes financiers</p> <p>- autres problèmes</p>				
Total		100 %		

Remarques éventuelles

1/ Vous remplissez à votre choix l'une des deux colonnes.

Choix des clés de répartition pour les dépenses d'administration générale.

49. Le problème du choix des clés de répartition pour les dépenses d'administration générale exige aussi le même type de recherches. Il est certain que toutes les fois que les données de base d'une clé de répartition peuvent être connues facilement sans effectuer des travaux particuliers, il y a grand intérêt à choisir cette clé. A cet égard, il ne me semble pas d'ailleurs qu'il y ait de très grandes différences entre les propositions du Groupe de travail et celles de l'UNESCO. Les clés proposées par l'UNESCO correspondent soit à des montants de dépenses connues, soit à des facturations établies par les chefs de service. Le Groupe de travail a proposé un système de clés plus complexe. Tout d'abord, certains éléments ne relèvent pas du système des clés proprement dites mais du système des feuilles de mesure des temps de travail: tel est le cas du Service du budget, du Service d'information et du Service juridique. Toutefois, comme il s'agit de mesurer les temps de travail par service et non par administrateur, on peut admettre que ce système est en fait équivalent à celui proposé par l'UNESCO, de facturation par les chefs de service (elle l'applique au Service des statistiques et au Service des documents et publications). La comptabilisation du nombre des ordres d'achat par le service compétent relève de la même technique. Dans l'ensemble, toutefois, le système proposé par l'UNESCO paraît à première vue beaucoup plus simple.

Il faudrait donc utiliser la période expérimentale pour mettre à l'épreuve plusieurs systèmes de clés de distribution d'un certain nombre de services afin de comparer leurs exactitudes relatives et de faire un choix défini en toute connaissance de cause. Sur un point particulier, celui du coût de l'espace, il ne paraît pas certain que le système UNESCO (dépenses des fonctionnaires du Siège attribuées à chaque unité de programme) ne soit pas aussi précis que le système relativement sophistiqué (mesure des surfaces) prévu par le Groupe de travail (surtout si l'on tient compte que dans la plupart des agences, de nombreux services sont assez souvent appelés à déménager) 1/.

La période expérimentale devrait, semble-t-il, permettre de considérables améliorations et simplifications sur cette question.

Agents des services généraux et mesure des temps de travail des tâches répétitives.

50. Dans les divers systèmes proposés, il est prévu que le temps de travail des agents des services généraux est distribué dans les secteurs des programmes, proportionnellement à celui des administrateurs pour lesquels ils travaillent (cf. Appendice 10 du deuxième rapport du Groupe de travail du CCAQ et dans la proposition UNESCO, page 7 de l'Annexe IV). Les activités des agents des services généraux dans les autres secteurs, notamment dans les services d'administration générale sont distribuées en fonction des clés de répartition qui correspondent quelquefois, comme nous l'avons vu, à des facturations établies par des chefs de service. De telles méthodes sont parfaitement acceptables pour la détermination des prix de revient des programmes ou des frais de soutien aux programmes. En revanche, elles pourraient être aisément et utilement complétées par d'autres types de mesure et de calcul pour certaines tâches répétitives, ce qui faciliterait l'obtention des "coûts standards": coûts de frappe,

1/ Peut-être un mélange des deux systèmes est-il envisageable, en distinguant les services administratifs classiques d'une part, et les salles de réunion et services administratifs occupant un espace plus considérable en raison de leurs fonctions particulières, d'autre part.

d'impression, de reproduction, de traduction d'une page de tel ou tel type de document, coût d'établissement d'un document de recrutement, d'une fiche de paye, d'un ordre d'achat ou d'une autorisation de voyage, coût d'une heure d'interprétation, etc.

Or, pour ces tâches répétitives, ce sont des méthodes statistiques de mesure des temps de travail concernant pour la plupart les agents des services généraux qui sont les plus efficaces. Dans certains cas, mais plus rares, il peut s'agir d'administrateurs quand ces tâches répétitives représentent, comme la traduction ou l'interprétation par exemple, une activité strictement intellectuelle. Un système complet de comptabilité de prix de revient ne peut négliger ni ces types d'information sur des coûts standards de base, ni les méthodes statistiques simples qui permettent de les obtenir. Aussi me semble-t-il extrêmement souhaitable que les organisations envisagées dès maintenant de mettre à l'étude comment des méthodes complémentaires de ce genre pourraient être introduites à l'avenir et à prévoir un calendrier pour leur mise en oeuvre. Les avantages qui résulteraient de ce complément d'information (possibilité de comparaison détaillée entre agences, véritable radiographie de tous les services) me paraissent devoir être sans commune mesure avec le coût qu'ils peuvent représenter et qui devrait être d'ailleurs fort modeste.

Contrôle du système: participation du PNUD et calcul complet des coûts de soutien.

51. Je dois avouer que j'ai éprouvé quelque surprise en constatant qu'il n'y avait eu aucune participation des administrateurs du PNUD au Groupe de travail du CCAQ 1/.

Dans la mesure où l'un des objectifs essentiels d'un système de comptabilité de prix de revient est de faciliter le calcul du montant des frais de soutien à rembourser par le PNUD aux agences, il me paraît évident en effet qu'il est indispensable qu'un service du PNUD se tienne en étroite collaboration avec les agences afin de connaître les méthodes suivant lesquelles sont élaborés les chiffres qui seront fournis. Le PNUD se trouve en quelque sorte dans la situation d'un client des agences ayant une note à payer et il serait normal qu'il exerce un contrôle sur la façon dont seront élaborés les éléments de cette note. Or, il n'y a qu'une manière de comprendre le fonctionnement détaillé d'un système aussi complexe, c'est de participer à son élaboration. Pour cette seule raison, il y aurait un intérêt évident à ce que l'administration du PNUD prenne part à l'avenir aux Groupes de travail qui traiteront de ce problème.

Je ne vois d'ailleurs pas de raison valable pour que le PNUD n'envisage pas d'appliquer pour lui-même un système de comptabilité de prix de revient. Les travaux effectués par le PNUD pour l'élaboration des projets et la négociation avec les agences ne sont après tout que le volet complémentaire d'un même travail: les activités du PNUD représentent en définitive une partie des frais de soutien.

Il est donc indispensable, pour que l'instauration d'un tel système de comptabilité fournisse des renseignements complets, seuls véritablement significatifs, que l'administration du PNUD fournisse à son Conseil d'administration, les mêmes types de renseignements que ceux fournis par les agences (montant des dépenses afférentes à chaque projet, décomposition de ces dépenses par nature d'activité, etc.). Ce n'est qu'à cette condition que le Conseil d'administration pourra se faire une idée valable des bases nécessaires pour la définition d'une politique d'amélioration des méthodes administratives.

1/ L'administration du PNUD a suivi les travaux, mais n'y a pas participé.

Caractère indispensable d'une période expérimentale.

52. Le deuxième rapport du Groupe de travail propose que le premier trimestre 1973 soit considéré comme période expérimentale (paragraphe 44). Il suggère que les prévisions du CCAQ, selon lesquelles les chiffres du premier trimestre 1973 pourraient être communiqués au Conseil d'administration du PNUD à sa session de juin de la même année, soient reconsidérées. Il pense que la nature et la date des premières informations à donner au Conseil d'administration devraient être définies dans une réunion qu'il situe au mois de novembre 1973 (faisant suite à une première session de révision en mai).

Je crois devoir, sur ce point, soutenir très fortement les suggestions du Groupe de travail 1/: il est indispensable, pour mettre au point un système aussi complexe et aussi délicat, de disposer d'une période expérimentale qui doit en réalité dépasser la durée d'un trimestre et pourrait s'étaler en fait sur toute l'année 1973.

L'adoption d'un système de comptabilité de prix de revient doit apporter une telle novation dans les méthodes administratives et financières des agences et du PNUD qu'il me paraît infiniment plus important de mettre au point un système "fiable" que de disposer immédiatement de renseignements chiffrés qui risqueraient fort d'être très éloignés de ceux qui seront fournis quand le système aura été mis au point. Je crois donc qu'il faut reporter à la session de juin 1974 la fourniture des premiers chiffres utilisables (cf. calendrier fourni ci-dessous dans le chapitre traitant des méthodes de remboursement, paragraphe 64). En revanche, bien entendu, le Conseil d'administration devrait être tenu régulièrement au courant de l'évolution de l'expérience.

Amélioration permanente des méthodes et consultations entre agences.

53. Le paragraphe 46 du deuxième rapport de travail du CCAQ prévoit qu'une révision du système expérimental devra se faire en mai et en novembre 1973. De tels ajustements seront indispensables. Je pense même qu'il devrait être dès maintenant admis que le Groupe de travail qui a déjà tenu deux sessions en 1972 et en prévoit deux pour 1973 devrait être institutionnalisé définitivement et tenir chaque année, à l'avenir, des sessions régulières. Après la période proprement expérimentale de 1973, il y aura en effet lieu de continuer à améliorer les mécanismes, à échanger des expériences et à harmoniser les méthodes qui seront mises au point de façon continue. La comptabilité de prix de revient introduit une mécanique suffisamment importante, délicate, utile et évolutive pour qu'elle soit placée sous une surveillance constante et qu'elle fasse l'objet d'une concertation régulière entre les spécialistes chargés d'assurer son fonctionnement.

54. Plusieurs raisons plaident également en faveur de la création d'un système d'information au sujet de la comptabilité de prix de revient dans les organisations internationales. Il s'agit en effet d'un phénomène entièrement nouveau, appliqué en même temps et suivant les mêmes principes par l'ensemble des grandes organisations; la technique dont il s'agit, particulièrement complexe, doit être bien comprise, non seulement par ceux qui sont chargés de l'établissement des calculs de prix, mais aussi par tous les administrateurs qui y collaborent en remplissant les rapports de l'utili-

1/ que le CCAQ semble avoir approuvées dans sa dernière session (18-22 septembre 1972). Document Coordination/R960, 23 septembre 1972, paragraphe 29.

sation des temps, par tous les services d'administration générale de budget et de personnel qui sont appelés à utiliser ses résultats, par les organisations telles que le PNUD appelé à payer les factures qui en résulteront (quel que soit le montant de remboursement choisi), enfin, par les membres des corps politiques chargés d'apprécier les résultats chiffrés qui leur seront soumis.

55. Aussi, paraît-il indispensable que soit élaboré, le plus rapidement possible, un "manuel de comptabilité de prix de revient dans les organisations internationales", document qui devrait être tenu à jour très régulièrement au fur et à mesure que le système se développera. Ce manuel devrait être commun à l'ensemble des organisations. Il ne peut être ici question d'en proposer la table des matières détaillée, mais au moins peut-on noter que ce document pourrait utiliser l'ensemble des travaux qui viennent d'être consacrés à ce problème dans les deux années précédentes. Il devrait être rédigé d'une façon aussi claire que possible pour être aisément lisible par un profane, quitte à ce que des annexes soient consacrées à l'exposé des problèmes techniques de détail. Il devrait traiter notamment des objectifs, raisons d'être et avantages d'un système de comptabilité et de prix de revient dans les organisations internationales et les services publics en général, des principes des méthodes généralement utilisées, fournir une description du système commun choisi par les agences (éléments de prix de revient, méthode de distribution des coûts, méthode de calculs, résultats), consacrer un développement spécial au problème des méthodes d'analyse des temps de travail, enfin, fournir aussitôt que possible, au moins à titre illustratif, des exemples et des résultats chiffrés obtenus et de l'utilisation qui en a été faite pour l'amélioration du fonctionnement des services. Des annexes pourraient expliquer éventuellement les relations du système de comptabilité de prix de revient avec la structure budgétaire et les résultats de la comptabilité générale, l'utilisation de l'ordinateur dans l'établissement et la centralisation des résultats, une comparaison des systèmes adoptés pour les services publics avec ceux pratiqués dans l'industrie, etc. Un avantage annexe de la publication d'un tel manuel serait de faciliter, pour un grand nombre d'Etats membres, la connaissance de cette technique par leurs services publics (ce qui me paraît correspondre à un besoin réel, y compris pour les administrations des pays les plus développés).

56. Une information de ce type est d'autant plus nécessaire qu'une formation technique très générale est indispensable pour tous ceux qui auront à interpréter les résultats obtenus. Les chiffres bruts n'ont pas de signification en eux-mêmes. Ils pourraient prêter aux plus graves erreurs d'interprétation, si ceux qui sont appelés à les utiliser n'avaient, à la fois, une connaissance et une compréhension suffisantes de la méthode qui a permis de les obtenir, des marges d'erreur acceptables qu'ils peuvent comporter, et surtout du contexte général de l'organisation administrative dont ils ne sont qu'un reflet très partiel. En particulier, s'il paraît extrêmement souhaitable que toutes les organisations utilisent les mêmes méthodes comptables de façon à fournir des résultats qui puissent être comparés, il faudrait se garder de toute interprétation hâtive des comparaisons de chiffres qui feraient apparaître des différences sensibles dans les prix de revient de tel ou tel type d'activité. Il faut avoir présent à l'esprit que le prix de revient le plus bas ne peut jamais être considéré comme le meilleur sauf après avoir été confronté avec la qualité des résultats obtenus.

Chapitre IV

LE PROBLEME DES METHODES DE REMBOURSEMENT DES FRAIS DE SOUTIEN

Définition du problème et rappel des propositions de l'Etude sur la Capacité du Groupe de travail du CCAQ.

57. Le problème des méthodes de remboursement des frais de soutien me paraît se poser dans les conditions suivantes :

- en l'absence d'une comptabilité de prix de revient, situation dans laquelle on a vécu jusqu'à ce jour, le montant des sommes à rembourser par le PNUD aux agences pour ce type de dépense a été calculé de manière empirique: une solution de compromis entre plusieurs séries de considérations a abouti en définitive au choix d'un pourcentage du montant des projets. En fait, quelques études par sondage effectuées par diverses agences et notamment la FAO et l'UNESCO faisaient apparaître des frais réels de l'ordre de 20 à 22%, mais la thèse soutenue notamment par le Comité consultatif sur les questions administratives et budgétaires était qu'il ne fallait rembourser que "les dépenses supplémentaires qui pouvaient être nettement déterminées": d'autre part, la "situation particulière" de certaines agences techniques était prise en compte. Dans ces conditions, le remboursement des frais de soutien est fait actuellement, après de nombreuses variations, sur la base de 13% du montant du projet pour les principales grandes agences et sur des bases plus libérales pour les agences techniques (DP/L/212 du 20 décembre 1971).

58. A partir du moment où l'on dispose d'un système de comptabilité de prix de revient appliqué suivant des principes et des méthodes communes dans la plupart des agences, le choix d'une méthode de remboursement peut être fait sur des bases nouvelles.

A cet égard, il faut rappeler les propositions de l'Etude sur la Capacité du système des Nations Unies et celle du Groupe de travail du CCAQ. Les propositions du Chapitre IX sur les ressources financières et les recommandations No 4 et 7 de ce chapitre peuvent se résumer ainsi :

- les dépenses de frais de soutien doivent être pour l'essentiel "budgétisées" dans les budgets des projets;
- les budgets des projets devraient comprendre, outre les dépenses d'exécution du projet sur le terrain, les frais généraux des organisations chargées de leur exécution et concernant la formulation des projets, l'appui technique et administratif et la surveillance générale, dépenses que l'on devrait s'efforcer de définir et de normaliser;
- les services consultatifs de caractère plus général fournis par les agences au PNUD devraient être organisés et remboursés selon un arrangement analogue à celui qui existe entre la Banque mondiale et certaines institutions (c'est-à-dire par convention);
- par ailleurs, "le PNUD devrait encourager toute mesure tendant à l'adoption de pratiques communes en matière budgétaire et comptable, y compris la comptabilité des prix de revient".

Rappelons que le Conseil d'administration du PNUD, dans sa session de juin 1970, avait approuvé ces propositions dans les paragraphes 33 et 34 du "Consensus".

59. De son côté, le Groupe de travail du CCAQ a cherché à déterminer quelle catégorie de frais de soutien était du type "frais directs des projets", en d'autres termes, quelle catégorie de frais pouvait être intégrée dans les budgets des projets. Sa réponse peut se résumer ainsi (en distinguant les deux phases de réalisation du système de comptabilité de prix de revient qu'il propose) :

Frais de planification du programme et frais d'évaluation

Pour ces deux catégories et aussi bien pour la phase 1 que pour la phase 2, il est proposé d'effectuer leur remboursement par une subvention forfaitaire indépendante du niveau de dépenses en cours mais calculée d'après les résultats de la comptabilité de prix de revient.

Frais de soutien de l'exécution des projets

Il est proposé de traiter cette catégorie dans la phase 1 comme frais directs à budgétiser. Pour la phase 2, quatre options sont proposées :

- A. Traiter l'ensemble des dépenses de cette catégorie comme frais directs à budgétiser (comme dans la phase 1).
- B. Distinguer "l'appui technique" des autres frais de cette catégorie:
 - traiter les dépenses d'appui technique comme frais directs, et
 - rembourser le reste sur la base d'un pourcentage.
- C. Traiter la totalité des frais de soutien (toutes catégories) comme frais directs en incluant des coûts standards (résultant du système de comptabilité analytique) dans les budgets des projets.
- D. Traiter la totalité des frais de soutien comme frais indirects à couvrir par remboursement.

La tendance générale commune à tous ceux qui ont étudié le problème semble donc aller dans le sens de la "budgétisation maximum des frais de soutien".

60. En fait, il faut d'abord admettre que l'ampleur et le nombre des choix possibles parmi les méthodes de remboursement susceptibles de répondre aux besoins d'une bonne administration seront fonction du nombre et de la qualité des renseignements fournis dans le système de comptabilité de prix de revient.

61. Les renseignements prévus au bout de la phase 1 par le Groupe de travail du CCAQ par exemple, soit pour chaque agence le montant global des frais de soutien des projets du PNUD pendant une année, répartis en quatre catégories de dépenses 1/, fourniront des chiffres bruts qu'il faudra comparer au volume des projets exécutés ou préparés dans l'année correspondante. Ils permettront de déterminer des ordres de grandeur, mais il sera difficile d'élaborer à partir de renseignements aussi simples une méthode très originale de remboursement. Les propositions du Groupe de travail

1/ Planification, formulation du projet, mise en oeuvre, évaluation et "follow up" (cf. paragraphe 34, ci-dessus).

qui viennent d'être décrites indiquent sans doute divers types de solutions possibles, mais en fait la décision essentielle devant une décomposition aussi sommaire consiste à dire seulement si l'on désire rembourser tout ou partie des frais de soutien et quelle partie de la note globale ainsi présentée.

62. Si les renseignements obtenus pouvaient correspondre à ceux définis dans les paragraphes 47 et 48 ci-dessus, il serait possible de commencer à faire des distinctions entre les divers types de projets, à les classer en catégorie suivant le prix de revient moyen de leurs frais de soutien. Ces informations pourraient commencer à fournir des idées plus précises pour l'élaboration d'une politique de coopération administrative entre les agences et le PNUD. Ce n'est que lorsqu'on disposera d'un système de comptabilité véritablement analytique qu'il sera possible d'obtenir des informations encore plus détaillées et notamment une décomposition raisonnable par nature d'activité des frais de soutien de chaque projet dans toutes les grandes organisations. Des calculs de coût standards permettront alors de comparer, suivant les types de projets et suivant les organisations, par exemple, le coût de recrutement d'un expert, le poids absolu et relatif des frais de préparation, les charges d'appui technique, etc. Ce type de comptabilité associé à un système d'évaluation des rendements pourra alors permettre d'établir sur des bases véritablement nouvelles les règles de coopération entre le PNUD et les agences. En particulier par exemple, la troisième option indiquée par le Groupe de travail (cf. paragraphe 59 ci-dessus, option C.) "Traiter la totalité des frais de soutien comme frais directs en incluant des coûts standards dans les budgets des projets" est sans doute la plus séduisante sur le plan technique, mais elle n'a de sens que si l'on dispose de renseignements non seulement sur les diverses catégories de frais de soutien, mais sur les types de projets.

Solutions possibles.

63. Cette tendance à la budgétisation des frais de soutien me paraît personnellement aller dans le sens de ce qui est le plus rationnel et le plus souhaitable. Toutefois, on ne saurait y procéder sans s'entourer d'un certain nombre de précautions. Il est en effet nécessaire de disposer d'informations détaillées sur la décomposition des frais de soutien par organisations et par type de projets, d'avoir dégagé la leçon des comparaisons entre les chiffres ainsi obtenus, d'avoir découvert les raisons des différences qui auront pu apparaître et enfin et surtout d'avoir comparé les coûts aux résultats obtenus. Si l'on prend par exemple la fonction "recrutement des experts pour les projets" qui est une fonction fondamentale à l'intérieur des opérations de soutien, il est évidemment beaucoup plus important, pour l'efficacité globale du système, de s'assurer que cette activité est dotée de tous les moyens nécessaires pour aboutir aux meilleurs résultats possibles, plutôt que de rechercher le coût le plus bas. Cette recherche d'un bon équilibre entre le coût et le rendement d'une fonction déterminée bénéficiera des résultats de la comptabilité des prix de revient; il faudra toutefois compléter ces informations par des études sur la meilleure organisation possible de la fonction considérée. Les bureaux de "management" des diverses organisations devraient pouvoir effectuer sur ces questions des études extrêmement utiles. Il faudra veiller à les obtenir avant de prendre des décisions définitives sur les conditions de la budgétisation progressive des diverses fonctions de soutien des projets. Des décisions politiques auront par ailleurs à être prises sur les types de fonction qui peuvent ou doivent être budgétisés, c'est-à-dire financés par le PNUD en même temps que les projets, et celles qui peuvent

rester à la charge des agences lorsqu'elles font normalement partie de leur mission (comme par exemple, me semble-t-il, les fonctions de planification d'ensemble et peut-être d'évaluation).

64. L'application d'un système aussi élaboré que celui qui vient d'être esquissé exigera donc encore un certain temps. Il me semble par conséquent nécessaire de corriger le calendrier initialement prévu pour la mise en pratique de nouvelles méthodes de remboursement et en même temps de le compléter pour introduire l'idée d'une mise en application progressive.

Il m'apparaît tout d'abord nécessaire de retarder d'une année au moins la mise en application d'un système capable d'utiliser les premiers résultats de la comptabilité de prix de revient en raison du caractère nécessairement expérimental de l'année 1973 (cf. paragraphe 52 ci-dessus). En revanche, à partir du 1er janvier 1975 1/, il pourrait être tenu compte des premiers chiffres connus pour fixer le nouveau taux de remboursement, en effectuant une première distinction entre les fonctions laissées à la charge des agences et celles qui seraient remboursées partiellement ou totalement par le PNUD (avec des chiffres éventuellement variables suivant les diverses catégories de projets).

L'année suivante, 1976, dans la mesure où un certain nombre des études complémentaires évoquées au paragraphe 63 ci-dessus auront pu être menées à bien, l'introduction - progressive - d'une budgétisation projet par projet des frais de soutien que le PNUD accepterait de financer, pourrait alors être mise en pratique.

Il y aurait donc un certain retard par rapport aux prévisions un peu optimistes faites précédemment, mais la qualité des résultats attendus me paraît justifier l'acceptation de ce délai supplémentaire.

Possibilité de création d'un "fonds de modernisation"

65. J'avais proposé dans ma note JIU/Note/71/2 du 17 septembre 1971, destinée essentiellement aux membres du CCAQ, que soit envisagée par le PNUD la création d'un petit "fonds de modernisation" par individualisation à l'intérieur des sommes remboursées au titre des frais de soutien d'un pourcentage très faible de leur montant total et par affectation des sommes ainsi individualisées à des opérations de modernisation de l'appareil administratif de chaque agence. Cette proposition était ainsi justifiée :

"On aboutirait ainsi à la création d'un petit "fonds de modernisation", la liste des études à entreprendre pouvant être définie par un petit groupe de consultants choisis uniquement en fonction de leur compétence parmi les spécialistes des méthodes modernes de "management" (Professeurs d'Université spécialisés notamment). Ce système faciliterait considérablement l'adoption par l'ONU et les principales agences des techniques les plus modernes et les plus efficaces (comptabilité de prix de revient, programmation, gestion par objectifs, utilisation de l'ordinateur), et il aurait au surplus l'avantage de fournir au PNUD des moyens d'encourager les efforts de réduction des coûts administratifs en général."

1/ Cette date pourrait être ramenée au 1er janvier 1974, dans le cas d'une application rétroactive des décisions prises par le Conseil d'administration du PNUD.

Cette idée n'a pas pour l'instant été retenue par les représentants du secrétariat du PNUD ni par les membres du CCAQ à qui elle était destinée. Il me paraît cependant indispensable d'insister sur l'opportunité de mesures de ce genre pour les raisons suivantes.

66. L'une des préoccupations majeures de l'ensemble des Etats, membres des diverses organisations internationales, est d'obtenir le maximum d'efficacité en même temps que le maximum d'économies. La seule réponse réaliste à cette préoccupation est la mise au point d'un programme de modernisation des appareils administratifs. De grands progrès sont certes en cours dans ce domaine, au nombre desquels on peut citer les progrès importants déjà effectués par de nombreuses organisations sur la voie de l'amélioration de leur système de programmation, la présente expérience d'institutions d'une méthode de comptabilité de prix de revient, le perfectionnement des méthodes de recrutement du personnel, etc. Il est toutefois certain qu'il existe dans ce domaine un goulot d'étranglement au sujet des études et des expérimentations qu'il faut faire avant d'adopter de nouvelles méthodes. Les moyens d'action mis à la disposition des divers bureaux de "management" sont à cet égard généralement très mesurés. Une impulsion décisive pourrait venir de l'affectation d'une fraction très faible des frais de soutien à ce genre d'opération. Pour un fonds de quelques centaines de milliers de dollars, il suffirait, semble-t-il, d'un pourcentage de 0,4 % des montants des remboursements actuellement effectués chaque année, soit à l'intérieur du pourcentage actuel global du montant des projets de 13 %, un pourcentage de 0,05 % du montant des projets. Ce chiffre qui peut paraître dérisoire aurait une efficacité considérable par la dynamique de modernisation qu'il faciliterait. Je crois donc que cette proposition devrait être considérée dès la prochaine session du Conseil d'administration du PNUD afin d'examiner si elle ne pourrait pas être mise en application aussitôt que possible.

Il pourrait être également prévu que ce fonds serait habilité à recevoir les contributions volontaires des Etats membres qui souhaiteraient encourager une telle orientation.

Chapitre V

RESUME DU RAPPORT ET LISTE DES PRINCIPALES RECOMMANDATIONS

Résumé du rapport :

67. Les chapitres qui précèdent peuvent être résumés de la manière suivante :

Système de comptabilité de prix de revient :

La mise au point d'un système de comptabilité de prix de revient commun à l'ensemble des agences semble en bonne voie: le Groupe de travail du CCAQ qui comprenait des représentants de l'ONU, du BIT, de l'OMS et de la FAO, a proposé un système relativement simple, avec un degré suffisant de précision pour qu'il devienne immédiatement opérationnel. Ce système est dans ses grandes lignes très comparable à celui proposé de son côté par l'UNESCO. Il est donc possible d'affirmer que l'ONU et les quatre plus importantes agences ont réalisé un accord de fait sur les principes et sur les méthodes d'un tel système de comptabilité.

On sait qu'un système de ce genre a pour but de permettre de connaître le prix de revient des divers "produits" qui représentent en fait dans une organisation internationale, les résultats obtenus dans la réalisation des objectifs finaux ou intermédiaires qui lui sont assignés: il peut s'agir de la réalisation d'un projet ou d'une unité de programme, d'une conférence ou d'une réunion, d'une publication, etc... Les méthodes consistent à identifier et à classer les divers éléments de dépense correspondant aux diverses activités qui concourent à la réalisation de ces objectifs. Ces éléments sont connus par la comptabilité budgétaire, mais ils doivent être redistribués, en fonction d'une analyse des diverses "structures de fabrication", des "produits" dont on veut connaître le prix, par le moyen d'un certain nombre de "clés de répartition", ou de méthodes de "mesure de temps de travail". Il se trouve en effet que quelles que soient les structures administratives, il est inévitable qu'un certain nombre de services ou d'administrateurs aient des activités multiples concourant à la réalisation de plusieurs objectifs. Il faut donc analyser les temps de travail de ces fonctionnaires ^{1/} (ou de ces services) par le moyen d'une "feuille de mesure de temps de travail", document qui doit être rempli à intervalles réguliers et dont le caractère plus ou moins détaillé commande le nombre et la qualité des renseignements finalement obtenus. Le paragraphe 25 ci-dessus résume le schéma d'ensemble d'un tel système pour une organisation internationale.

Améliorations à apporter au système envisagé :

68. Les améliorations à apporter aux systèmes proposés, tant par le Groupe de travail du CCAQ que par l'UNESCO, ne semblent devoir porter essentiellement que sur la conception du modèle de feuille de mesure de temps de travail: les modifications qui sont exposées dans le corps du rapport (paragraphe 46 à 48) permettraient de multiplier par un chiffre voisin de cent le nombre des résultats obtenus, sans

^{1/} Il s'agit pour l'essentiel d'un certain nombre d'administrateurs appartenant au secteur des programmes et représentant semble-t-il 20 à 25% de l'effectif total des administrateurs de chaque agence.

accroître pour autant la charge de travail des administrateurs ni le coût du système 1/. Par ailleurs des simplifications pourraient sans doute être apportées aux diverses clés de répartition. Enfin, la mise à l'étude de méthodes statistiques de mesure de temps de travail pour les tâches répétitives à titre complémentaire du système envisagé, pourraient permettre d'améliorer encore considérablement la finesse et la qualité des résultats obtenus. De toute manière, il semble qu'il faille prévoir une période expérimentale d'une certaine durée (une année environ semble indispensable), pour mettre au point un système "fiable" harmonisé entre les diverses agences. Il serait enfin utile de prévoir des mécanismes qui garantissent l'amélioration, permanente des méthodes et l'information ou la formation des utilisateurs et des collaborateurs du système.

Méthodes de remboursement :

69. L'existence d'un système de comptabilité de prix de revient fournira des bases complètement nouvelles pour définir des méthodes de remboursement des frais de soutien. Il faut toutefois avoir présent à l'esprit que la définition d'une méthode de remboursement qui réponde au souci d'économie et d'efficacité administrative maximum, exige de disposer de renseignements suffisamment précis, correspondant à une décomposition par nature d'activité du soutien apporté à chaque projet ou unité de programme. Aussi, après une nécessaire période expérimentale, il paraît raisonnable de prévoir une application progressive d'un nouveau système de remboursement qui pourrait conduire d'un système de remboursement sélectif du montant des frais réels d'un certain nombre de fonctions assurées par les agences, à un système de budgétisation projet par projet, fondé sur la connaissance des coûts standards. Mais une mesure immédiate pourrait être prise pour faciliter dès maintenant la modernisation des appareils administratifs des agences, sous la forme de la création d'un petit "fonds de modernisation" par individualisation d'un pourcentage très faible du montant des remboursements actuellement effectués.

Liste des principales recommandations

- concernant les organisations qui ont participé au Groupe de travail du CCAQ, et le PNUD

70. Recommandation No 1 : Il devrait être examiné s'il n'est pas possible d'accroître immédiatement le rendement attendu d'un système commun de comptabilité de prix de revient sans en accroître le coût, en utilisant des modèles de "feuille de répartition des temps de travail", d'un type comparable à celui qui est proposé au paragraphe 48 du rapport.

71. Recommandation No 2 : Il devrait également être étudié si les simplifications non dommageables pour l'exactitude du système ne pourraient être apportées dans le choix des "clés de répartition", selon les indications fournies au paragraphe 49 du rapport.

72. Recommandation No 3 : Des études devraient être entreprises dès maintenant pour examen de l'utilisation possible à titre complémentaire du système de comptabilité de prix de revient, de méthodes statistiques de mesures de temps de travaux répétitifs (cf. paragraphe 50 du rapport).

1/ Voir note de bas de page au paragraphe 46.

73. Recommandation No 4 : Des mesures devraient être prises pour faciliter l'information et la formation des diverses personnes ayant à participer au fonctionnement d'un système de comptabilité de prix de revient ainsi que de celles ayant à en apprécier les résultats. A cet égard, la publication prochaine d'un "manuel de comptabilité de prix de revient" devrait être envisagée.

74. Recommandation No 5 : En vue d'une amélioration permanente des méthodes utilisées, l'existence du Groupe de travail inter-agences chargé des études de la comptabilité des prix de revient devrait être institutionnalisée et des sessions régulières devraient être organisées.

- concernant l'UNESCO

75. Recommandation No 6 : L'UNESCO qui a proposé l'an dernier un système de comptabilité de prix de revient très proche de celui proposé par le Groupe de travail du CCAQ devrait envisager de se joindre le plus rapidement possible aux autres agences pour coopérer à l'expérience commune en cours.

- concernant le PNUD

76. Recommandation No 7 : Le PNUD devrait, de son côté, participer aux études en cours afin que des administrateurs de son Secrétariat puissent se familiariser avec les méthodes envisagées et puissent exercer un contrôle sur les méthodes appliquées par les agences. Il devrait aussi appliquer de son côté un système de comptabilité de prix de revient pour ses propres activités, complément indispensable de celui qui est actuellement mis en place par les agences.

- concernant le Comité Consultatif sur les Questions Administratives et Budgétaires et le Conseil d'administration du PNUD

77. Recommandation No 8 : L'année 1973 devrait être considérée comme une période expérimentale afin de permettre la mise au point du système.

78. Recommandation No 9 : Le calendrier de la mise en place d'un nouveau système de remboursement devrait être corrigé. Ce n'est qu'à partir du 1er janvier 1975 ou du 1er janvier 1974, en cas d'application rétroactive des décisions du Conseil d'administration du PNUD, qu'il pourrait être fixé de nouveaux taux de remboursement différenciés en fondés sur les premiers chiffres fournis par la comptabilité de prix de revient et ce n'est qu'à partir de 1976 qu'une budgétisation progressive des frais de soutien, projet par projet, pourrait être mise en pratique.

79. Recommandation No 10 : La mise en place d'un petit fonds de modernisation financé par l'individualisation, à l'intérieur des frais de soutien actuellement remboursés, d'un pourcentage très faible des remboursements, devrait être envisagée le plus rapidement possible afin d'accélérer le processus de modernisation des appareils administratifs des agences.

9

5

4

1

1111

1111