Une approche de la performance des services fonctionnels : l'évaluation des centres de coûts discrétionnaires

Véronique Malleret

▶ **To cite this version:**

Véronique Malleret. Une approche de la performance des services fonctionnels : l'évaluation des centres de coûts discrétionnaires. Gestion et management. Université Paris Dauphine - Paris IX, 1993. Français. NNT : 1993PA090042 . pastel-00995996

HAL Id: pastel-00995996
https://pastel.hal.science/pastel-00995996

Submitted on 26 May 2014

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Université Paris IX Dauphine
UFR Sciences des Organisations

Thèse pour l'obtention du titre de Docteur es Sciences de Gestion

Nouveau doctorat (arrêté du 30 mars 1992)

Sujet : Une approche de la performance des services fonctionnels : l'évaluation des centres de coûts discrétionnaires

Directeur de Recherche : Monsieur le Professeur Raymond DANZIGER

Candidate : Véronique MALLERET

Jury :

M. Henri BOUQUIN, Professeur à l'Université Paris IX Dauphine

M. Damien DUFOUR, Directeur général du Groupe Expansion

M. Yves DUPUY, Professeur à l'Université de Montpellier

M. Serge EVRAERT, Professeur à l'Université de Bordeaux

M. Michel FIOL, Professeur au Groupe HEC

Année de la soutenance : 1993

«L"Université n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses : ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.»

à Jean-Baptiste, Aude et Mathieu

Remerciements

Je souhaite tout d'abord exprimer ma gratitude à mon Directeur de Recherche, Monsieur Raymond Danziger. Je le remercie pour l'intérêt et la patience dont il a fait preuve, pour les conseils qu'il a su me prodiguer, et pour la façon dont il m'a guidée tout en respectant mon travail.

Je veux aussi remercier mes collègues du département comptabilité-contrôle de gestion du Groupe HEC, qui m'ont soutenue et encouragée dans l'élaboration de cette thèse, en particulier Lionel Collins et ceux qui ont eu la tâche ingrate d'en relire les versions antérieures : Eve Chiapello, Yvon Pesqueux, Michel Lebas et Michel Fiol.

J'adresse également mes remerciements à tous ceux qui, à des titres divers, ont témoigné de l'intérêt pour cette recherche et facilité sa réalisation : Romain Laufer, professeur au Groupe HEC, Pierre Strobel au Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche ainsi que les responsables des entreprises qui ont accepté de participer aux études empiriques.

Enfin, je ne peux oublier ici l'aide matérielle et souriante de Michèle Vignal et de Laïla Pouillard, ainsi que la contribution décisive de Gérard Baglin qui m'a si généreusement offert son temps, son expérience et sa compétence pour faire de ce document ce qu'il est aujourd'hui. Qu'ils soient chaleureusement remerciés pour cette aide précieuse.

Ce n'est parce que les choses sont difficiles
que nous n'osons pas,
C'est parce que nous n'osons pas
qu'elles sont difficiles.

Sénèque

INTRODUCTION

La seconde moitié du XX^{e} siècle, et en particulier les deux dernières décennies que viennent de vivre les économies occidentales, est marquée par un phénomène majeur : l'explosion des services et de l'information, qui aboutit à une dématérialisation du travail et des relations économiques. Au sein de l'entreprise, d'une entreprise à l'autre, dans un pays ou d'un pays à l'autre, les acteurs économiques (organisations, salariés, clients...) n'échangent plus, pour une large part, des biens palpables mais des services. Bien que les activités de service aient toujours existé, sous forme d'esclavage, de domesticité ou de commerce, elles n'ont acquis que récemment une place majoritaire dans nos économies. De majoritaire, cette place est également devenue majeure, en ce sens que, sans les services, la production de biens dans une économie développée serait à peu près impossible.

Or, jusqu'au début des années 1980, les modes d'organisation et de contrôle des entreprises sont restés, pour l'essentiel, très proches de ceux qui avaient été pensés avant la seconde guerre mondiale. Le temps est-il venu de remettre en cause les principes et outils de gestion utilisés jusqu'ici ? Un parallèle historique avec la première moitié de ce siècle nous incite à répondre par l'affirmative ; en effet, cette période a vu se construire un grand nombre de principes et d'outils du management rendus nécessaires par l'industrialisation poussée de la fin du XIX^{e} siècle. On ne peut pas, non plus, négliger les théories contingentes du management qui lient les caractéristiques de l'environnement et des technologies aux modes d'organisation...ni les tendances fortes, observées chez les praticiens et chez les chercheurs, à se poser des questions sur des réalités considérées jusqu'ici comme des éléments intangibles de la théorie économique et du management : l'entreprise, le marché, le rôle de l'homme dans l'entreprise, la valeur du travail, la croissance par la productivité... La thèse que nous proposons espère, sur un point précis et limité, apporter une contribution à cette adaptation du management à l'émergence et à la domination des services.

En effet, comme de nombreuses problématiques du management, l'évaluation des performances s'est structurée et a développé des outils conçus pour l'entreprise industrielle. Ceux-ci sont-ils adaptés à l'entreprise d'aujourd'hui ? Plus précisément, des outils destinés à évaluer des activités industrielles peuvent-ils évaluer sans difficulté les activités de service conduites par toutes les entreprises, industrielles ou tertiaires ? Les principes sous-jacents à l'utilisation de ces outils, la façon même d'évaluer sont-il pertinents pour aborder ces entités appelées "services fonctionnels" qui ont pris une place déterminante dans les entreprises ?

Un rappel rapide des caractéristiques de l'entreprise avant la seconde guerre mondiale et aujourd'hui, nous montre que ces questions ne sont pas inutiles. Sans prétendre à l'exactitude statistique, et sans vouloir faire une caricature, rappelons les principaux traits de l'entreprise de la première moitié du siècle : elle est avant tout industrielle, l'usine en est le coeur et les machines et bâtiments industriels constituent l'essentiel des actifs. La main d'oeuvre est nombreuse, peu qualifiée, gérée, dans le meilleur des cas, selon un mode paternaliste. Les produits sont peu variés mais les stocks sont importants. Le client est souvent proche de l'entreprise, de même que l'actionnaire..

Dans cette entreprise, le terme de "performance" n'existe pas ou bien est assimilé à celui de productivité ; la notion de résultat renvoie à la rentabilité des actifs. Le contrôle technique, fondé sur le respect strict des modes opératoires et des nomenclatures a permis la segmentation du processus de production en différents stades, tout en garantissant la qualité du "produit fini". Parallèlement, l'approche financière du contrôle a permis de scinder l'entreprise en autant d'entités chargées de gérer les différents postes du compte de résultat et de bilan. Grâce à la standardisation et à la partition des domaines de responsabilité, l'entreprise a pu croître sans que la direction n'en perde le contrôle, sans que la cohérence et l'atteinte des buts globaux ne soient menacées.

L'organisation de la fin du XX^{e} siècle est bien différente de celle que nous venons de décrire. Il peut s'agir d'une entreprise de services comme d'une entreprise industrielle. Dans les deux cas, on note le niveau élevé de formation et de qualification du personnel, ainsi que la part importante des fonctions autres que la fonction de production. Les technologies, liées à l'exécution des tâches ou à la gestion des informations que celle-ci requière, sont sophistiquées. Les relations entre les différentes fonctions sont fréquentes et étroites, y compris entre les différents stades du processus de production. L'entreprise a un grand nombre de contacts avec l'extérieur, fournisseurs, clients ou partenaires. L'implication et la responsabilisation du personnel ouvrier sont mis en avant, ainsi que d'autres aspects de la gestion des hommes. Cette entreprise recherche une performance dans trois dimensions : la qualité, la productivité et la flexibilité (en particulier la variété et les délais). Enfin ses objectifs fondamentaux ne sont plus très clairs, comme en témoignent par exemple les débats sur les devoirs respectifs des entreprises privées et publiques ou bien ceux sur les nécessaires arbitrages entre le maintien des profits et la préservation des emplois.

Comme on le voit, les marchés et les facteurs de compétitivité ont changé, l'organisation du travail et les moyens de production ont changé, et peut être même les objectifs de l'entreprise.

Dans ce contexte, une réflexion sur l'évaluation des performances des services fonctionnels nous semble particulièrement intéressante pour trois raisons :

1. L'évaluation des performances est un acte majeur de la gestion des entreprises : elle permet de valider une allocation des ressources collectées auprès des actionnaires et facilite le progrès et l'apprentissage en obligeant à une analyse des actions conduites, des décisions prises et des causes de succès ou d'échec. La part des moyens de l'entreprise allouée aux services fonctionnels ayant considérablement cru, faisant de ceux-ci une charge significative, il est vital pour l'entreprise de savoir si ces ressources procurent, même indirectement, les avantages attendus.
2. Les services fonctionnels sont au coeur des évolutions que nous venons de signaler et possèdent, à eux seuls, plusieurs caractéristiques significatives de ces évolutions : ils sont prestataires de services, souvent dotés d'une main d'oeuvre qualifiée, et en nécessaire interaction avec les services opérationnels. Au total, ils constituent un poste privilégié pour l'observation d'une économie de service au sein de l'entreprise, même industrielle.
3. La place des services fonctionnels dans l'entreprise, et les rôles qu'ils doivent tenir confèrent au problème de l'évaluation de leurs performances des spécificités techniques originales et jusqu'ici peu abordées et mal prises en compte par la littérature en contrôle de gestion.

Dans cette introduction, nous aborderons donc brièvement les questions suivantes (la plupart d'entre elles étant développées plus loin) : quel est le rôle du service fonctionnel dans l'entreprise, quelles sont les particularités de l'évaluation des services fonctionnels ? Puis, nous situerons la notion de centres de coûts discrétionnaires par rapport aux services fonctionnels. Enfin, nous présenterons les objectifs de ce travail, les principales orientations retenues et le plan de la thèse.

I. Le rôle des services et des services fonctionnels dans l'entreprise.

Pour bien comprendre le rôle et l'apport des services fonctionnels dans l'entreprise, il nous semble important de comprendre ce qu'est un service ainsi que les causes du développement du secteur des services. En effet, comme son nom l'indique, le service fonctionnel est avant tout un "service". Il ne produit pas directement des "biens" mais participe, de façon indirecte, à la fabrication de ceux-ci ou à la création d'autres

services. Sa place dans l'entreprise est donc comparable, au niveau micro-économique, à celle des services dans l'économie d'un pays. La compréhension du rôle du service fonctionnel, c'est-à-dire la connaissance des mécanismes et conditions selon lesquels le service fonctionnel va contribuer à la performance de l'entreprise, et celle du rôle des entreprises et industries de service dans la compétitivité d'une économie peuvent se compléter mutuellement. Nous consacrerons une partie du premier chapitre de notre travail à cette compréhension du rôle des services et des services fonctionnels. Nous souhaitons cependant rappeler quelques éléments fondamentaux qui seront repris plus loin.

Premièrement, la place des services dans l'économie et leur rôle dans la compétitivité des entreprises se sont considérablement accrus. En effet, nous avons assisté, au cours de la seconde moitié du XX^{e} à un changement considérable : l'économie occidentale était, jusque là, centrée sur la production de biens. Les services étaient considérés comme des activités secondaires, auxiliaires, voire nuisibles car ne produisant pas de richesse. Depuis 1960, la part des services dans les économies développées est devenue très importante et ils se sont imposés comme les compléments indispensables à la production de biens.

Cette place importante dans la vie économique concerne aussi bien les services internes (ceux qui sont dans les entreprises, industrielles ou de service) que ceux que nous appellerons les services externes, qui sont regroupés dans les entreprises dont l'activité principale est une activité de service (secteur tertiaire au sens de l'INSEE).

Depuis 1980, la part des services au sein des entreprises, même industrielles, apparaît clairement et est soulignée par la littérature de management. Celle-ci relève en particulier la part importante des coûts de structure et des coûts indirects dans les coûts se revient, révélatrice de la croissance des services internes de l'entreprise (Lorino, 1989, Evraert et Mévellec, 1990). En même temps, le rôle des services, au sens macro-économique du terme, est jugé décisif pour les économies nationales ; par exemple les transports, les services financiers et même l'éducation et la santé sont considérés comme favorisant la réussite économique.

Dans les deux cas, les services peuvent venir relayer les gains de productivité de l'industrie dont la progression est de plus en plus faible. Ces évolutions ne sont cependant pas toujours perçues comme bénéfiques. Accompagnée de grands mouvements d'automatisation (par exemple dans les banques et les assurances), et parfois de délocalisation (par exemple dans le traitement des données), la croissance des

Groupe HEC
BIBLIOTHÈQUE
78350 JOUY-EN-JOSAS

services risque de ne plus générer les créations d'emploi qui avaient jusqu'ici compensé les pertes de l'agriculture puis de l'industrie.

Si l'on essaye de présenter de façon synthétique les causes de cette évolution, on note les éléments suivants. Entre 1945 et 1970, on est passé d'une économie de production, centrée sur la nécessité de faire face à la pénurie, à une "économie de consommation", centrée sur les besoins des clients. Ceci a contribué à accroître la diversité des produits et à accélérer leur renouvellement. Ces deux points requièrent le développement des services au sein de l'entreprise pour gérer la complexité née de la variété ; on peut mentionner par exemple la nécessité de gérer un grand nombre de modèles, de concevoir plus rapidement les nouveaux produits...

Parallèlement, on observe, entre 1945 et 1990 les conséquences de la mondialisation des marchés, qui provoque elle aussi un accroissement de la diversité (les exigences des consommateurs varient d'un pays à l'autre) ; par ailleurs, la concurrence par les prix devient très difficile, obligeant les entreprises occidentales à adopter des stratégies fondées sur la différenciation et donc à améliorer la qualité, les services annexes...

De plus, les décennies suivant la seconde guerre mondiale ont été marquées par une forte concentration des entreprises. Comme nous le verrons ultérieurement, ceci provoque une augmentation des services fonctionnels, car la taille génère une spécialisation poussée et des besoins en coordination accrus.

Enfin, on peut souligner les énormes changements technologiques, et en particulier l'automatisation, qui ont totalement modifié les processus de production. Ce point, joint aux deux premiers que nous avons mentionnés modifie la structure des coûts de production, augmentant la "teneur" en services des biens fabriqués (il y a par exemple remplacement de coûts de production par des coûts de conception).

II - Les services fonctionnels : définition, rôle et conditions d'existence

Bien que le terme "service fonctionnel" ne soit pas très précis dans la littérature de gestion, deux approches sont possibles pour le définir. La première est fondée sur une analyse de la structure de l'entreprise ; dans ce cas, le service fonctionnel est une entité caractérisée par une spécialisation des tâches qui lui sont confiées et par une place particulière dans l'organigramme, en dehors des lignes hiérarchiques opérationnelles, et souvent proche de la Direction générale. La seconde approche est fondée sur la nature du rôle tenu par le service fonctionnel ; le service fonctionnel fournit des services à d'autres entités de l'entreprise et ne produit de richesse que par leur intermédiaire. On

peut aller un peu plus loin dans cette analyse du rôle du service en précisant que celui-ci s'exerce à l'égard de deux acteurs, la Direction générale et les services opérationnels. Les rôles tenus sont globalement, de deux types :

- le rôle régalien (c'est le "droit" qui définit le travail du service fonctionnel) ; le service fonctionnel sert alors à réguler, à coordonner, à centraliser parfois.
- le rôle de prestataire de service (c'est plutôt l'utilisateur qui définit le travail du service) ; les liens entre les services peuvent dans ce cas être de différentes natures, proches de ceux du conseil ou de relations "client-fournisseur".

Ces caractéristiques du service fonctionnel, et en particulier le fait qu'il exécute des tâches spécialisées, à proximité de la Direction générale, posent un certain nombre de problèmes souvent mentionnés. Ainsi, les tâches confiées au service fonctionnel étant techniques et spécialisées, il est parfois difficile de savoir exactement ce qu'il fait, à quoi il sert, d'autant qu'il peut exister un décalage entre l'activité réelle d'un service et la façon dont il présente son travail. Cette connaissance de l'activité n'étant pas acquise, le risque de voir les services fonctionnels croître au-delà de ce qui est nécessaire, selon la loi de Parkinson, est toujours présent. Proche de la Direction générale, le service fonctionnel peut tirer pouvoir et indépendance de sa situation... laquelle peut aussi être pour lui un facteur de risque et de faiblesse. Enfin, le caractère technique des activités du service fonctionnel peut constituer une source de pouvoir pour le responsable du service fonctionnel, la Direction n'étant pas toujours à même d'évaluer les conséquences des décisions prises dans ce domaine.

On peut se demander quelles sont les conditions de la naissance, de la croisssance ou de la disparition des services fonctionnels. Au-delà des causes profondes structurelles que nous avons mentionnées plus haut, les motifs "immédiats" de création d'un service fonctionnel sont souvent très variés : il peut s'agir d'une obligation légale ou provenant de la maison-mère ; l'entreprise peut aussi vouloir prendre en compte un problème qui émerge, est mal structuré et ne peut, de ce fait être pris en charge par un service opérationnel ; le service fonctionnel peut également être créé lorsque la Direction générale souhaite être déchargée d'un problème spécifique.

Il semble que l'avenir du service fonctionnel dépende du rôle qu'il tient et de la nature des tâches qu'il accomplit. Lorsque le service fonctionnel gère des tâches peu évolutives et répétitives, on devrait assister le plus souvent à une diminution de l'importance du service fonctionnel, les tâches pouvant être, selon les entreprises et les types de service, soit décentralisées dans des unités opérationnelles, soit délocalisées, soit externalisées (dans des sociétés du groupe ou dans des sociétés indépendantes).

Lorsque le service fonctionnel travaille en collaboration avec d'autres services, il peut être amené à disparaître, tel le maître qui s'efface devant l'élève, lorsque les unités opérationnelles ont acquis les compétences qu'il possédait. Le service fonctionnel peut ainsi être vu comme une "pépinière" d'activités, structure éphémère destinée à prendre en compte des problèmes spécifiques et à disparaître lorsque le problème disparaît ou qu'il peut être traité ailleurs dans l'entreprise.

Par contre, lorsque le service fonctionnel a un rôle régalien, on peut supposer qu'il va perdurer.

III. L'évaluation des performances des services fonctionnels.

Sans entamer ici une analyse détaillée de ce qu'est l'évaluation des performances et de ses finalités, il nous paraît utile de rappeler quelques points fondamentaux. L'évaluation des performances consiste à apprécier la valeur (pas nécessairement au sens financier du terme), l'utilité, la contribution de l'activité d'un service à l'atteinte des objectifs généraux de l'entreprise. Précisons immédiatement que ce travail est consacré à l'évaluation des performances d'un service et non à l'évaluation des performances des individus.

La première finalité de l'évaluation est la "bonne gestion" de l'entreprise. L'évaluation de l'activité d'un service permet en effet de savoir si les ressources qu'il consomme produisent de la richesse ou s'il serait préférable de les utiliser autrement.

Ces points étant rappelés, deux questions ne peuvent être évitées : l'évaluation des performances des services fonctionnels est-elle nécessaire ? et si oui est-elle possible ?

Un certain nombre d'éléments font douter de la nécessité d'évaluer des services fonctionnels. Nous avons signalé leur position originale, auprès de la Direction générale et nous verrons plus loin que la plupart des services fonctionnels sont créés et voulus par elle. Dans ces conditions, est-il vraiment utile d'évaluer un service dont l'existence ne peut être remise en cause ? Ne faut-il pas plutôt essayer de construire au sein de l'entreprise, un consensus sur l'utilité du service, sur sa mission pour qu'il soit accepté et inséré dans l'organisation ? Et si, comme nous l'avons suggéré, certains services fonctionnels sont des structures provisoires, destinées à disparaître, est-il judicieux de concevoir et de mettre en place un dispositif complexe d'évaluation des performances ?

Ces quelques remarques ne sauraient faire oublier les raisons qui justifient l'évaluation des performances, même dans les services fonctionnels. Tout d'abord, il n'est pas sûr qu'une entreprise et ses membres puissent facilement tolérer que certaines entités, les unités opérationnelles, soient évaluées et que d'autres échappent à la règle

commune. Les services fonctionnels eux-mêmes peuvent-ils vivre sans chercher à "prouver" leur utilité, à acquérir une certaine légitimité auprès des autres services. Enfin et surtout il n'est pas possible de négliger l'évaluation dont le premier objectif est, nous l'avons dit, de garantir une bonne allocation des ressources dans l'entreprise, objectif d'autant plus important que le poids relatif des services fonctionnels dans les charges croît sans cesse.

L'utilité de l'évaluation des performances des services fonctionnels étant admise, il faut encore se demander si elle est réalisable. Outre les réserves émises en ce qui concerne les liens privilégiés avec la Direction générale, on relève trois difficultés qui seront décrites dans le chapitre 2.

1. Le service fonctionnel travaille en collaboration avec d'autres services. Sa performance ne peut donc être isolée, de même que sa responsabilité. On voit alors que la représentation classique de l'entreprise proposée par le contrôle de gestion, dans laquelle chaque gestionnaire d'un centre de responsabilité maîtrise son domaine d'activité, ne peut être utilisée facilement.
2. Les services fonctionnels gèrent souvent des activités nouvelles, complexes, très spécifiques. Est-il possible d'évaluer des activités dont on ne connaît pas le contenu et pour lesquelles on ne bénéficie ni de répétitivité, ni de "recul" ?
3. Il ne peut y avoir évaluation d'un service que s'il existe un consensus sur sa mission et sur les objectifs qu'il doit atteindre. Or les services fonctionnels travaillent souvent avec une description floue et ambigüe des résultats à atteindre.

Ainsi, les caractéristiques des services fonctionnels font que l'évaluation des performances y est à la fois nécessaire et difficile.

IV. Services fonctionnels et centres de coûts discrétionnaires.

Nous venons de décrire les difficultés d'évaluation des performances des services fonctionnels liées à leur place et à leur rôle dans l'entreprise. Nous souhaitons préciser ici que le terme de "service fonctionnel" est largement utilisé en théorie des organisations, laquelle n'est pas particulièrement focalisée sur les problèmes d'évaluation des performances (même si, dans la pratique des entreprises la problématique de "l'évaluation des performances des services fonctionnels" formulée ainsi est reconnue comme pertinente).

Or les difficultés d'évaluation proviennent non seulement de la place et du rôle des services fonctionnels mais aussi de la nature des activités qui y sont accomplies et que

nous qualifierons de discrétionnaires. Ce terme sera défini précisément dans le chapitre 3. Retenons pour l'instant qu'il s'agit d'activités pour lesquelles la relation entre moyens et résultats est mal connue

Le terme "discrétionnaire" a été choisi délibérément, en référence à la littérature de contrôle de gestion qui associe souvent le caractère discrétionnaire (d'un coût, d'une activité) à des problèmatiques d'évaluation des performances. En effet, le coût discrétionnaire est un coût qui est à la "discrétion" du décideur, qui ne doit pas forcément être justifié par des résultats. Le centre de coûts discrétionnaires, même si des divergences existent quant à sa définition (voir chapitre 2) est un centre de responsabilité dont on ne peut mesurer le résultat.

On voit donc la proximité qu'il peut y avoir en matière d'évaluation des performances entre un service fonctionnel et un centre de coûts discrétionnaires : résultat ambigü, mauvaise maîtrise du processus de travail, existence et budgets "à la discrétion" de la Direction générale.

Inversement, il peut exister des services fonctionnels dont les activités sont peu discrétionnaires (nous les qualifierons ultérieurement de "faux centres de coûts discrétionnaires"). Il existe aussi des activités discrétionnaires dans les unités opérationnelles. Mais, tant qu'elles ne constituent pas une part significative de la vie de l'unité, nous admettrons qu'elles ne modifient pas de façon décisive la façon d'aborder l'évaluation des performances.

Il serait difficile d'aller plus loin dans le positionnement relatif et la comparaison des deux termes, centres de coûts discrétionnaires et services fonctionnels qui, comme nous l'avons vu, ne sont pas issus de la même sphère et dont les définitions respectives ne sont pas fondées sur des notions communes. On peut ajouter que, dans sa sphère respective, aucun des deux termes n'a de définition rigoureuse et unanimement reconnue, tant dans la littérature que dans la vie des entreprises. Ces imprécisions au niveau des définitions font que les deux types de services ne font l'objet d'aucun recensement permettant de les comparer.

Ajoutons enfin que, dans la pratique des entreprises, le terme de service fonctionnel est beaucoup plus utilisé que celui de centre de coûts discrétionnaires ; c'est pourquoi, c'est celui que nous avons retenu lors des études empiriques.

Un dernier terme doit être mentionné ici, celui de "coûts indirects". Issu de la comptabilité analytique, il désigne des coûts qui ne peuvent être directement affectés à un produit ou à un service et proviennent le plus souvent d'activités auxiliaires,

destinées à créer l'environnement nécessaire à la production ou à la vente. On voit que l'on retrouve ici un rôle de prestataire de service interne qui rappelle celui des services fonctionnels. La notion de coûts indirects n'a en revanche pas de point commun avec celle de coûts discrétionnaires, les coûts indirects, comme par exemple l'amortissement d'une machine polyvalente, n'étant pas nécessairement discrétionnaires. Nous utiliserons donc très peu ce terme au cours de notre travail, d'autant que la distinction coût direct/coût indirect est aujourd'hui fortement contestée.

V. Présentation du travail effectué et de la thèse.

Au début de ce travail, nous nous sommes fixé trois objectifs principaux, que nous allons rappeler ici et à partir desquels nous avons déterminé la structure d'ensemble de la thèse.

Les objectifs retenus étaient les suivants :

- analyser les particularités de l'évaluation des performances des services fonctionnels ;
- définir les activités discrétionnaires et recenser les méthodes d'évaluation des performances disponibles ;
- décrire les pratiques d'entreprises installées en France en matière d'évaluation des performances.

Quelques grandes orientations nous ont guidé tout au long de ce travail.

Le secteur envisagé, celui des services fonctionnels, étant très hétérogène, nous avons souhaité d'emblée adopter une démarche de type contingent. Plutôt que de chercher à isoler la "meilleure" méthode d'évaluation des performances, nous avons préféré construire une typologie des activités discrétionnaires permettant de voir, en analysant l'ensemble des méthodes disponibles, lesquelles étaient les plus adaptées aux différentes activités.

Par ailleurs, l'ensemble du sujet a été traité selon une perspective relativement opérationnelle du contrôle de gestion, mettant l'accent sur les façons de contrôler et d'évaluer les services plutôt que sur des modèles théoriques de contrôle. Ceux-ci sont cependant présentés rapidement dans le chapitre 3 car ils permettent de comprendre dans quel contexte se déroule l'évaluation des performances.

Enfin, nous nous sommes efforcés d'aborder le problème de l'évaluation des performances des services fonctionnels en ayant recours à l'ensemble des concepts, outils et méthodes, qui peuvent exister, même s'ils ne sont pas directement issus du contrôle de gestion. Notre sujet lui-même n'a pas fait l'objet de nombreux travaux de

recherche mais le recours à des concepts et à des résultats provenant d'autres domaines (comme par exemple l'économie des services ou la qualité totale) élargit et enrichit une telle étude.

L'ensemble du travail est structuré en trois grandes parties. La première est consacrée à la notion d'évaluation des performances dans les services. Elle donne les fondements nécessaires à la bonne compréhension du sujet et montre l'intérêt de celui-ci sous deux angles différents : d'une part, elle montre la place et le rôle des services fonctionnels dans l'économie et la vie des entreprises ; d'autre part elle présente les particularités de l'évaluation des services fonctionnels et donc l'originalité de la problématique choisie. A l'issue de cette première partie, nous parvenons à la conclusion que, tout en étant fondamentale pour l'entreprise, l'évaluation des services fonctionnels présente des difficultés liées à leur rôle et à leur place dans la structure.

La deuxième partie du travail s'intéresse à un autre type de difficultés, celles liées au caractère discrétionnaire des activités des services fonctionnels. Elle propose la construction d'une typologie des activités discrétionnaires et recense les modes de contrôle et les méthodes d'évaluation des performances envisageables dans les centres de coûts discrétionnaires. Elle aboutit à la formulation d'hypothèses reliant les caractéristiques des activités à des méthodes d'évaluation des performances, qui sont utilisées pour orienter les études empiriques.

La troisième partie est destinée à la présentation de deux études empiriqques (l'une effectuée par questionnaire, l'autre par entretiens) et de leurs résultats. Ceux-ci confirment une partie des hypothèses émises dans la deuxième partie. Ils illustrent et complètent également l'analyse théorique faite sur les services fonctionnels, dans la première partie.

PREMIERE PARTIE : SERVICES FONCTIONNELS ET PERFORMANCE

L'objet de cette première partie est d'analyser la problématique d'évaluation des services fonctionnels. Elle va nous permettre de montrer l'intérêt du sujet retenu, à la fois du point de vue des entreprises en décrivant la place et le rôle tenus par les services fonctionnels, et aussi du point de vue du chercheur en contrôle de gestion, en relevant les spécificités et l'originalité d'une problématique d'évaluation des performances dans un service fonctionnel. Par ailleurs, dans cette première partie, nous définirons les termes utilisés ultérieurement : services fonctionnels, centres de coûts discrétionnaires, évaluation des performances... La confrontation de l'ensemble de ces notions, et en particulier la juxtaposition des concepts de service fonctionnel et d'évaluation des performances nous conduira à la conclusion de cette première partie : bien que le service fonctionnel joue un rôle décisif dans la performance de l'organisation, il est extrêmement difficile à évaluer, étant donné la place qu'il occupe au sein de l'entreprise, la mission qui lui assignée et les relations qu'il entretient avec les autres services.

La première partie comporte deux chapitres, structurés autour de chacun des deux pôles de notre problématique : les services fonctionnels d'une part, et l'évaluation des performances d'autre part.

Le premier chapitre vise à déterminer l'importance et le rôle des services fonctionnels ; il utilise pour ce faire trois points de vue différents mais non divergents, qui font chacun l'objet d'une section.

Dans la première section en effet, nous étudions la notion de service au sens macro-économique pour évaluer la place des services et comprendre les facteurs explicatifs de leur croissance. Une place particulière est accordée aux services marchands aux entreprises et au débat sur l'internalisation et l'externalisation des services, qui peuvent avoir des répercussions sur l'évolution des services internes.

La seconde section examine les services fonctionnels à partir des théories des organisations et plus particulièrement de la littérature consacrée à la stratégie et aux structures des entreprises. Elle recense les facteurs explicatifs de la naissance et de la croissance de services fonctionnels (lien avec la structure) et cherche à définir leur rôle dans la compétitivité de l'entreprise (lien avec la stratégie). Cette section propose donc une définition organisationnelle du service fonctionnel et s'achève par une description des rôles possibles du service fonctionnel dans l'organisation.

Le troisième point de vue adopté est plus quantitatif ; il s'efforce de chiffrer l'importance des services fonctionnels en rappelant les résultats des principales études et enquêtes effectuées sur le sujet.

Le second chapitre examine l'autre terme de notre problème : l'évaluation des performances. Trois sections permettent d'arriver progressivement à une confrontation entre les fondements de l'évaluation des performances et les spécificités des services fonctionnels.

La première section rappelle les nombreuses propositions de définitions concernant notre sujet et s'efforce de clarifier les termes utilisés. Elle propose un modèle du processus d'évaluation des performances applicable aux services fonctionnels. La seconde section est consacrée à l'évaluation des performances au sens du contrôle de gestion : objectifs, critères et mécanismes, difficultés rencontrées. Enfin la troisième section analyse les difficultés d'évaluation des performances propres aux services fonctionnels et met en évidence un triple paradoxe : les acteurs impliqués n'ont pas d'intérêt visible à développer l'évaluation des performances, leur domaine de responsabilité n'est pas délimité et leur position les rend totalement dépendants de la Direction générale.

Chapitre 1 :
Du secteur des services aux services dans l'organisation

Groupe HEC
BIBLIOTHÈQUE
78350 JOUY-EN-JOSAS

Chapitre 1 - Section 1 :
L'expansion des services

Introduction

Pour comprendre la place du service fonctionnel dans l'entreprise, savoir si son rôle va croissant, si l'ensemble des services fonctionnels est appelé à se développer, il est intéressant d'analyser ce qui se produit dans le secteur des services. Les travaux et les statistiques portant sur les services sont souvent divisés en deux groupes : ceux portant sur les services aux ménages et ceux portant sur les services aux entreprises. Si les premiers n'offrent guère de ressemblance avec les services fonctionnels des entreprises, les seconds recouvrent souvent le même type d'activité que les services fonctionnels. C'est pourquoi, la compréhension de l'évolution des services marchands aux entreprises est probablement une des clefs de la compréhension de l'évolution des services fonctionnels.

Nous examinerons donc, dans un premier temps, les résultats des travaux des économistes portant sur l'importance des services dans l'économie, et sur les facteurs susceptibles d'expliquer leur part croissante dans l'économie.

Dans un deuxième temps, nous nous interrogerons sur la répartition de ces services entre services achetés à l'extérieur et services effectués par l'entreprise pour son compte, nous rapprochant ainsi des facteurs explicatifs de développement des services internes de l'entreprise qui sont au coeur de notre travail.

I - Les services dans l'économie

La compréhension de l'évolution des activités de service n'est pas une chose aisée car, comme le précise Sauviat (1991), " l'économie industrielle s'est développée quasi-exclusivement en référence au marché des biens et à l'organisation industrielle, à cause du poids prédominant et du rôle central occupé par l'industrie dans l'économie. Les services, sans en être exclus, ne représentaient pas un objet d'études destiné à des développements scientifiques. Il n'existe pas, par conséquent, de théorie de la croissance de la firme de services et son développement est d'autant plus improbable que les services renvoient à des activités fortement hétérogènes..."

Nous allons cependant essayer de résumer ici certains débats importants sur l'évolution des services et les conclusions qui en sont issues.

1.1. La tertiarisation de l'économie

Le premier point indiscutable semble être la tertiairisation des économies des pays développés qui s'observe à deux niveaux, la tertiairisation des branches (le secteur dit tertiaire se développe au détriment des secteurs primaires et secondaires) et la tertiairisation des métiers (l'accroissement des métiers de type tertiaire au sein des trois grands secteurs économiques).

1.1.1. La tertiairisation des branches

La part du secteur tertiaire, mesurée en nombre d'emplois, a considérablement augmenté en France depuis le début du siècle et, plus rapidement encore, depuis les années 1970 comme l'atteste le tableau 1.1.

	1906	1936	1954	1960	1970	1980	1988	1989
Agriculture	43,2	37,0	26,6	21,6	13,0	8,4	6,5	6,2
Industrie	25,0	25,2	28,0	29,3	29,1	26,6	22,6	22,4
Bâtiment	3,9	4,3	7,0	7,7	9,5	8,5	7,2	7,2
Tertiaire marchand[1]	*21,1*	*25,0*	*25,6*	*27,7*	*33,1*	*39,3*	*44,0*	*44,6*
Tertiaire non marchand	*6,8*	*8,5*	*12,9*	*13,7*	*15,2*	*17,1*	*19,7*	*19,5*
Total tertiaire	**27,9**	**33,5**	**38,5**	**41,4**	**48,3**	**56,4**	**63,7**	**64,1**

Tableau 1.1 : La tertiairisation des branches
(Gadrey, 1992, d'après les annuaires INSEE)

Cette tertiairisation s'observe dans l'ensemble des pays développés. Selon Gadrey (1992), la France se situe à mi-chemin entre deux groupes de pays :

- ceux qui ont une part d'emploi tertiaire plus élevée qu'elle (les Etats-Unis, les Pays-Bas, la Grande Bretagne et la Suède) ;
- ceux qui ont une part d'emploi tertiaire plus faible qu'elle (le Japon, l'Italie, la RFA, l'Espagne).

Cette constatation rejoint celle qui peut être faite lorsque l'on observe la part des services dans le PIB, telle qu'elle est décrite par Le Go en 1992 (tableau 1.2).

	1973	1979	1984	1990
France	57,2	56,7	61,7	66,2
USA	62,2	63,8	67,0	72,8
Allemagne	48,2	52,5	56,4	58,0
Japon	47,7	55,1	56,0	57,6

Tableau 1.2 : La part des services dans le PIB (Le Go)

[1] y compris commerce et santé

1.1.2. La tertiairisation des métiers

Bien que l'on imagine aisément l'aspect relativement arbitraire du classement des métiers par nature (primaire, secondaire et tertiaire), les chiffres de l'évolution des métiers restent significatifs, de par leur ampleur (voir tableau 1.3).

	1954	1962	1968	1975	1982	1989
Professions "primaires" a	27,1	20,4	15,2	9,6	8,1	6,9
Professions "secondaires" b	35,1	41,4	39,8	39,6	32,6	30,8
Professions "tertiaires" c	37,8	38,2	44,9	50,7	59,2	62,3

a) Agriculteurs exploitants, ouvriers agricoles, professions de la pêche.

b) Ouvriers, agents de maîtrise, artisans, techniciens, manoeuvres, apprentis ouvriers.

c) Cadres, professions libérales, professions intermédiaires, employés, commerçants, chefs d'entreprise, personnels de service divers.

Tableau 1.3 : L'évolution de la structure de l'emploi en France (d'après Gadrey, 1992)

Par ailleurs, cette classification est particulièrement riche pour notre travail car elle permet d'estimer la part des activités "de service", par exemple au sein du secteur industriel, comme le montre le tableau 1.4.

Recensements	1962		1968		1975		1982	
Professions "cols"	bleus	blancs	bleus	blancs	bleus	blancs	bleus	blancs
Industrie	75,0	24,6	71,0	28,3	68,8	30,7	65,4	34,5
Services	20,6	78,9	26,2	73,1	24,4	75,1	17,6	82,2

Tableau 1.4 : Le croisement des secteurs et des métiers, en % des effectifs de chaque secteur (d'après Gadrey, 1992)

1.1.3. L'évolution des services marchands aux entreprises

Au sein du secteur tertiaire, il peut être intéressant d'isoler l'évolution des services marchands aux entreprises, ceux-ci pouvant avoir les mêmes facteurs de croissance ou les mêmes comportements que les services internes des entreprises.

D'après Gadrey (1992, p. 10), la part relative des services marchands aux entreprises (SME) dans l'emploi a doublé entre 1970 et 1991, plaçant ces SME au premier rang en matière de croissance de l'emploi tertiaire. Un peu plus loin, Gadrey confirme et complète ces conclusions et constate : " 1) Une croissance très vive, depuis vingt ans, de la part des achats de services dans la consommation intermédiaire ; 2) une accélération de cette croissance au cours des années quatre-vingt ; 3) une part prépondérante des services d'étude, de conseil et d'assistance (incluant le travail temporaire) dans cette croissance" (p. 56). Soulignons à ce propos que ces derniers types de services sont précisément ceux que l'on peut trouver dans des services fonctionnels.

Dans un article entièrement consacré aux SME, Fontaine (1988) parvient aux mêmes conclusions, en particulier pour la plupart des pays de la CEE. Fontaine souligne par ailleurs, pour la France, la très grande diversité des taux moyens de croissance au sein des SME. Ainsi, certains services sont en régression depuis 1975 ou 1980 (par exemple, la promotion immobilière, les services connexes de la construction tels les architectes). Certains services sont en faible progression (auxiliaires financiers et d'assurance, hôtellerie, restaurants, services juridiques ...). Enfin, des services sont en développement rapide (publicité, expertise comptable, ingénierie) ou très rapide (cantines et nettoyage, location et crédit-bail mobilier, travail temporaire).

1.2. Les facteurs explicatifs de la croissance des services

De nombreux économistes se sont attachés à déterminer les facteurs susceptibles d'expliquer la croissance des activités tertiaires que nous venons de décrire.

Examinons les conclusions de certains d'entre eux.

Pour Giarini et Roulet (1988), le développement des services est le fruit du développement des techniques de production depuis la révolution industrielle, les traits les plus saillants étant le développement de la recherche, la gestion des déchets, l'intégration horizontale et les besoins en information qu'elle génère... On constate dans ce schéma que les services ne sont pas superflus comme on le pensait au début du siècle mais, qu'au contraire, ils sont devenus indispensables à la mise à disposition des biens primaires et secondaires.

Gadrey (1989) isole trois facteurs de croissance des besoins de service : le rapport au temps des agents économiques, la complexité et l'incertitude.

- En ce qui concerne le rapport au temps, on observe chez les agents économiques des "besoins de libération quantitative" du temps, entraînant une

Groupe HEC
BIBLIOTHÈQUE
78350 JOUY-EN-JOSAS

externalisation partielle de certaines fonctions, qui peut aussi être provoquée par des comparaisons de coûts.

- L'incertitude attachée aux processus de production, de consommation, à l'existence même des agents économiques entraîne le développement de services réducteurs de risque (conseils, médecins, assureurs) ainsi que de services de réglementation, certification de qualité ...
- La complexité est la fois technique et sociale (dans les relations entre producteurs et consommateurs par exemple). Elle génère la croissance de services fondés sur la transmission d'informations, de savoirs, de services de régulation et de mise en correspondance ...

Ces trois facteurs sont repris par Gadrey en 1992, qui les décompose et les décline alors en facteurs explicatifs de la demande de services aux ménages et en facteurs explicatifs de la demande de services aux entreprises. En ce qui concerne ces derniers, Gadrey souligne d'abord le rôle de la complexification scientifique et technique interne des processus de production (les machines, les systèmes de production qui y sont associés, la flexibilité requise). Puis, Gadrey mentionne la "complexification externe", liée à l'environnement de la production (évolutions technologiques, variété de la demande, prise en compte de l'environnement, des aspirations des salariés, des contraintes fiscales, ainsi qu'une remise en cause des modes simplistes d'organisation de la production tels le fordisme ou le taylorisme). L'accroissement de ces deux types de complexité augmente le niveau de compétences requis, obligeant souvent l'entreprise à se procurer ces compétences chez un prestataire extérieur.

Enfin, à ces différentes formes de complexité s'ajoutent des risques croissants, et le besoin de recourir à des sources d'informations ou à des systèmes de garantie externes pour y faire face.

Barcet et Bonamy (1988), observant les mutations que connaissent les entreprises, décèlent quant à eux trois types d'évolution qui génèrent des besoins accrus en services.

La première mutation concerne la fonction commerciale ; le produit et le marché ne sont plus des éléments stables. L'entreprise doit s'y adapter en permanence et disposer de services lui permettant de le faire (modification des présentations, logistique flexible...).

La seconde mutation concerne l'administration de la production. Utilisant autrefois essentiellement des services internes (ordonnancement, implantation...), celle-ci doit aujourd'hui faire face à deux difficultés : la gestion de l'innovation et la recherche de la flexibilité. Dans ces deux domaines, elle a fréquemment recours à des prestataires de services.

La troisième mutation concerne la maîtrise de l'information, tant externe qu'interne, nécessaire pour gérer les deux premières mutations.

Pour Barcet et Bonamy (1988), ces trois mutations ont des origines communes ; "les deux premières répondent à des contraintes spécifiques fortement corrélées à la dynamique de l'économie mondiale, à l'émergence de nouvelles formes de concurrence, à la mise en cause de positions acquises dans le domaine technologique et économique, à des mutations techniques et organisationnelles conséquentes. D'une manière globale cette contrainte est celle d'une mutation des marchés, modifiant les conditions de valorisation, impliquant une modification de coût de production, passant par des modifications technologiques et organisationnelles... la maîtrise informationnelle apparaît comme le moyen pour donner une nouvelle articulation entre le contrôle d'un marché et le processus productif."

On peut remarquer ici que la littérature du management prenait conscience, à la même époque, de ces modifications de l'environnement et de la technologie, générant une forte remise en cause des systèmes de contrôle de gestion traditionnels (Chassang 1987, Johnson et Kaplan 1987, Lorino 1989).

1.3. Les débats sur le rôle des services dans l'économie

1.3.1. Des points de vue contradictoires

Nous avons présenté jusqu'ici un certain nombre de travaux mettant en évidence l'accroissement des activités de type tertiaire dans l'économie, ainsi que les facteurs qui peuvent expliquer cet accroissement. Il faut cependant signaler que certains économistes ne partagent pas ce point de vue, et que des désaccords existent en ce qui concerne le rôle des services dans la croissance, la compétitivité des économies et la création d'emplois.

1. Pour certains, les services ont une productivité plus faible que celle des secteurs industriels, elle croit moins vite... L'exemple le plus illustratif de cette faible productivité est fourni par Baumol (cité par Gadrey, 1986) : "les membres d'un quatuor à cordes étant condamnés à jouer depuis des siècles les mêmes partitions pendant le même temps, leur productivité ne peut que stagner".
2. Par ailleurs, l'idée selon laquelle les services ne sont pas producteurs de richesse a revêtu, au fil des siècles, diverses formes : au XVIII^{e} siècle, François Quesnay proclamait que "toute richesse vient de l'agriculture, la pêche et la mine, les autres activités n'étant que transformation sans création de richesse" (Gelinier, 1986). La

proposition s'est ensuite transposée du secteur secondaire vers le tertiaire, Adam Smith développant la thèse selon laquelle les services ne sont pas productifs, la création de richesse ne provenant que de la fabrication d'un bien matériel.

Gadrey (1989) dresse un tableau de l'emprise de cette idée sur les industriels, les hommes politiques contemporains, depuis madame Thatcher jusqu'au président d'American Motors qu'il cite : "on ne crée absolument pas de croissance en vendant une police d'assurance ou un hamburger, au contraire de ce qui se passe quand on produit une automobile".

Gadrey (1989) rapporte également des propos cités dans d'autres travaux de recherche, à propos de l'économie des services : "Est-il rationnel de laisser nos industries de base s'effondrer les unes après les autres, en faveur d'une mythique "société de services" dans laquelle tout le monde servira tout le monde sans que personne ne produise quoi que ce soit ?"

3. D'autres auteurs considèrent que la croissance des services sera freinée par la matérialisation de ceux-ci (le remplacement de la blanchisserie par la machine à laver le linge, celui du train par la voiture ...). D'autres encore soulignent l'industrialisation des services (par exemple dans la restauration, avec la restauration rapide, l'utilisation des produits surgelés ...) et estiment que ceux-ci ne sont plus guère des "services" que par leur rattachement officiel au secteur tertiaire.

Nous ne chercherons pas à développer ici ces différents points de vue, le lecteur pouvant trouver dans Gadrey (1992), à la fois une synthèse de ces affrontements et une présentation des théories les plus avancées. Retenons cependant deux éléments importants pour notre travail :

- Les théories "néo-industrielles" que nous venons d'évoquer nient le plus souvent l'existence de facteurs explicites de croissance des services tels que ceux que nous avons décrits plus haut.
- Ces théories révèlent une certaine forme de "mépris" des services que l'on pourra retrouver au niveau des services fonctionnels de l'entreprise, "ceux qui coûtent et ne produisent rien"!

1.3.2. Une nécessaire remise en cause de la notion de "service"

Il semble que la confusion que l'on observe sur le rôle supposé des services dans l'économie ait son origine, pour partie, dans la notion même de service. Traditionnellement défini par négation comme n'étant ni le secteur primaire ni le secteur secondaire, le service a fait l'objet de nombreuses définitions, tant de la part des

économistes (voir par exemple Gadrey, 1992) que de la part des gestionnaires (voir par exemple Malleret et Teboul, 1984).

Des tentatives sont aujourd'hui faites pour mieux cerner la notion de service et conduisent à des remises en cause importantes de certains concepts utilisés jusqu'ici.

Il semble tout d'abord que la partition biens-services ne soit plus réellement pertinente, certains biens comportant une large part de services et certains services étant produits comme des biens. On peut ainsi constater que les biens, surtout complexes, sont de peu de valeur s'ils ne sont pas accompagnés de services (prenons l'exemple d'un ordinateur et des logiciels) et que sa valeur pour l'utilisateur est avant tout fondée sur les services qu'il rendra.

Il n'y a donc pas opposition mais continuité entre les biens et les services. Il y a également complémentarité dans la recherche de compétitivité et la création de valeur : pour Giarini (1988), les laitues de Perpignan n'ont aucune valeur intrinsèque si l'on n'a pas de camion pour les transporter à Paris... et la réciproque est vraie. Soulignée également par Gummesson (1992), cette complémentarité se retrouvera au sein de l'entreprise, entre services fonctionnels et services opérationnels.

Certains auteurs sont encore plus radicaux et remettent en cause "produit, transaction et entreprise" au profit de notions de réseau et d'intégration. (On pourra consulter à ce sujet les travaux de Bressard et Nicolaïdis (1988), ou de Quinn, Doorley et Paquette (1990) qui illustrent très bien cette tendance).

Pour ces auteurs, les frontières de l'entreprise elles-mêmes ne sont pas clairement définies, ce qui est facilement observé dans certaines relations de partenariat avec des fournisseurs. Ce point nous conduit à aborder le problème de la répartition entre les services effectués à l'extérieur de l'entreprise et ceux effectués à l'intérieur de l'entreprise, tout en ayant déjà présent à l'esprit le fait que la frontière ainsi définie est probablement perméable.

II - Services internes et services externes

Nous avons vu, dans la première partie de cette section, que les services (au niveau des secteurs économiques et au niveau de l'emploi) étaient en forte croissance. Il convient maintenant de se demander si cette croissance concerne prioritairement des entreprises de services, ou si elle concerne les services internes aux entreprises, auxquels nous consacrerons la suite de ce travail.

Pour analyser la répartition et les relations entre services internes et services externes, nous nous sommes appuyé sur deux types de travaux : d'une part, la théorie des coûts de transaction et, d'autre part, les études de certains économistes qui examinent plus particulièrement les services rendus aux entreprises.

2.1. La théorie des coûts de transaction

La théorie des coûts de transaction est fondée sur l'opposition entre deux modes de gestion et d'allocation des ressources :

- l'allocation par le **marché**, fondée sur des échanges et des contrats,
- l'allocation par l'**entreprise** qui assure la coordination par des relations hiérarchiques.

Pour quelles raisons passe-t-on d'un mode d'allocation des ressources à l'autre? C'est la question à laquelle un certain nombre d'économistes ont tenté de répondre grâce à la notion de coût de transaction. Ce faisant, ils peuvent nous faire comprendre pourquoi une entreprise choisit d'internaliser des services fonctionnels plutôt que de sous-traiter ces activités.

Le précurseur de la théorie des coûts de transaction est Coase. Pour celui-ci, le recours au marché se révèle parfois trop coûteux (détermination des prix, assurance qualité ...), ce qui conduit les agents économiques à s'associer pour constituer des entreprises. Toutefois, celles-ci demeurent pour Coase un pis-aller, un palliatif à des défaillances du marché (Joffre, 1989, in " de nouvelles théories pour gérer l'entreprise ", Charreaux et *alii*).

Williamson (1970) va plus loin en considérant le marché et l'entreprise comme deux modes alternatifs d'organisation et en s'intéressant aux relations qui lient l'entreprise au marché. En posant explicitement le problème des frontières de l'entreprise, de son intégration verticale et horizontale, Williamson annonce des formes aujourd'hui connues d'organisation hybrides tenant à la fois du marché et de la firme, tels les réseaux, le développement de relations de partenariat entre clients et fournisseurs...

Pour Williamson, les acteurs économiques ont recours à une coordination par l'entreprise lorsque le coût de la transaction sur le marché devient excessif. Les facteurs déterminants du niveau des coûts de transaction sont les suivants :

- le degré de confiance entre les deux partenaires : plus celui-ci est fort, moins les coûts de transaction seront élevés (clauses à insérer dans le contrat, répartition des risques...) ;

- la complexité et l'incertitude de la transaction.

De leur côté, Alchian et Demsetz (1972) posent le problème dans des termes comparables : pour eux, il y aura production en équipe (c'est-à-dire recours à l'entreprise, à l'organisation) si les outputs obtenus en équipe sont supérieurs à la somme des outputs individuels à laquelle il faut soustraire les coûts nécessaires pour organiser et discipliner les membres de l'équipe. Ce faisant, Alchian et Demetz ont le mérite de mettre en évidence des coûts de transaction internes et, en particulier, les difficultés qu'il y a à récompenser chaque membre de l'équipe en fonction de sa contribution effective.

Un certain nombre de reproches ont été faits à Williamson, en particulier sur le caractère peu opérationnel de ses travaux (Moullet, 1982), auxquels Williamson a répondu en 1985. Pour notre part, le point qui reste insuffisamment traité par Williamson est celui de la coopération au sein de la firme. Il apparaît parfois que Williamson a une vision idéaliste de l'entreprise, au sein de laquelle les acteurs chercheraient moins à exploiter les incertitudes économiques que sur un marché et dans laquelle les coûts de transaction seraient, pour cette raison, nuls. De nombreux travaux, et, en particulier, la thèse de Fiol (1991), ont montré que la construction de la coopération au sein d'une entreprise, n'était pas fortuite. Enfin, nos propres recherches nous ont montré que l'évaluation des performances, de la même façon probablement que l'ensemble des mécanismes de convergence des buts, avait un coût non négligeable, comparable aux coûts de transaction, et probablement fondé sur les mêmes variables (le climat, l'incertitude, la complexité).

Par ailleurs, Thorelli (1986), dans un article décrivant de façon exhaustive les réseaux et les répercussions que ce concept peut avoir sur les stratégies d'entreprise, reproche à Williamson de négliger un peu l'étude des formes intermédiaires entre marchés et hiérarchies ; les réseaux, en particulier, peuvent constituer des alternatives intéressantes aux contrats ponctuels ou à l'internalisation, tant en terme d'efficience, que d'efficacité et de prise en compte du risque.

2.2. La complémentarité entre services externes et services internes pour l'entreprise

Lorsque l'on analyse les résultats des travaux d'économistes spécialisés dans les services, force est de constater que le recours à des services externes et le développement de services internes de l'entreprise ne sont pas des formes concurrentes mais complémentaires de réponse à des besoins de services croissants.

On assiste en effet simultanément à un fort développement de la sous-traitance tertiaire et à un accroissement de la part relative des activités de service dans l'entreprise. La sous-traitance de services, ancienne et familière pour les services de faible qualification (cantine, nettoyage...), se développe maintenant pour les services de forte qualification (conseil, maintenance de haut niveau...). Les facteurs traditionnels de recours à l'extérieur sont repris par Delaunay (1989) : l'entreprise recherche des coûts plus faibles, une meilleure flexibilité (souplesse, disponibilité), et une meilleure qualité (dans des domaines où le maintien à niveau des compétences nécessite une forte spécialisation et un volume conséquent de travail). Delaunay souligne également le rôle de motifs plus qualitatifs : le recours à un oeil neuf, à un acteur moins impliqué dans l'entreprise.

Par ailleurs, la pression concurrentielle incite les entreprises à se "recentrer sur leurs métiers", c'est-à-dire à sous-traiter les activités qui ne sont pas au coeur de leur savoir-faire. L'entreprise ne peut disposer de ressources suffisantes pour se maintenir à un niveau compétitif dans un grand nombre d'activités. Elle doit donc tirer son avantage compétitif de quelques savoir-faire spécifiques et sous-traiter les autres tâches (Quinn, Doorley et Paquette, 1990). Un des champs d'application du management par activités est d'ailleurs la distinction entre activités principales, celles que l'entreprise traite par elle-même et activités secondaires, celles que l'entreprise peut déléguer (Lebas, 1991).

Dans une autre perspective, reprenant les théories de Chandler et de Williamson, Sauviat (1991) rappelle que les structures des firmes ont favorisé l'externalisation de certains services spécifiques. En effet, lorsqu'une entreprise remplace une structure fonctionnelle par une structure multi-divisionnelle, les divisions, pas toujours dotées des personnels techniques nécessaires, vont avoir tendance à sous-traiter des tâches fonctionnelles spécifiques. Ceci est toutefois loin de constituer un fait établi, de fortes disparités géographiques pouvant être constatées, de même que des variations dans le temps des politiques des entreprises.

Ce mouvement d'externalisation des services, pour incontestable et motivé qu'il soit, ne doit pas faire penser qu'il s'accompagne d'une réduction des services internes. Même s'il reconnaît que les dispositifs économiques statistiques ne permettent pas de cerner la part des services à l'intérieur des entreprises, Fontaine (1988) mentionne une étude suédoise, selon laquelle "les services internes, mesurés par le seul coût en main d'oeuvre, apparaissent deux fois plus importants que les achats de services". Utilisant des données sur l'emploi de services dans l'industrie en France, il conclut : "la part des emplois de services dans l'industrie, bien loin d'avoir été réduite par la tendance à

l'externalisation, va en augmentant. Interpréter la croissance des activités de service aux entreprises comme un simple phénomène de transfert rend mal compte de la réalité..." L'externalisation des fonctions de service n'est qu'un mode de satisfaction - de plus en plus fréquent - de besoins en forte expansion.

La complémentarité entre services internes et services externes est d'ailleurs beaucoup plus complexe qu'il n'y paraît. Ainsi, Barcet et Bonamy (1988), pour chaque type de service, distinguent différentes modalités de recours à l'extérieur : celui-ci peut être systématique ou ponctuel, il peut concerner l'ensemble du service à exécuter ou une partie seulement.

Cette imbrication est également mise en évidence par Delaunay, à propos des services complexes. Pour celui-ci, il n'existe pas deux modes alternatifs de prestation mais cinq, comme le montre la figure 1.1.

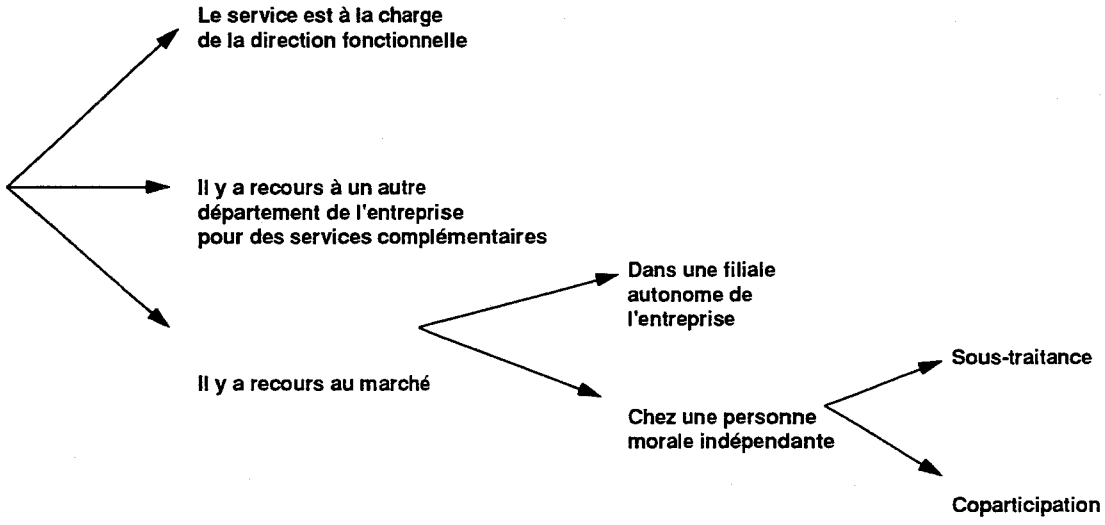

Figure 1.1 : Les différents modes d'organisation des services complexes (d'après Delaunay, 1989)

Par ailleurs, Delaunay souligne que la bonne utilisation d'un prestataire extérieur dans le cas de services complexes suppose une étroite collaboration entre ce prestataire et l'entreprise et donc le maintien d'un pôle de compétence au sein de l'entreprise.

Conclusion

L'analyse des activités de service, au sens large du terme, révèle donc un fort accroissement de la part de celles-ci dans l'économie des pays développés et de la France en particulier.

Cet accroissement s'explique par des facteurs structurels liés aux modes de production et aux formes de concurrence entre entreprises. Par ailleurs, il est évident que l'accroissement des services externes est moindre que l'accroissement des services internes aux entreprises, auxquels nous nous intéressons.

Nous allons donc étudier maintenant ces services au niveau de l'entreprise, en essayant de déterminer leur rôle et leur importance dans le domaine du management.

Chapitre 1 - Section 2 : Les services fonctionnels dans l'organisation

Introduction

En cherchant à déterminer le rôle et l'importance des services fonctionnels dans l'entreprise, on peut adopter deux points de vue : l'un, interne, qui consiste à voir ce qu'apporte le service fonctionnel aux autres services de l'entreprise, l'autre, externe, consiste à s'interroger sur la contribution des services fonctionnels à la réalisation des buts externes de l'entreprise, à sa finalité. La première approche, s'appuyant sur l'analyse des structures de l'entreprise, identifie plutôt les causes de l'existence des services fonctionnels. La seconde approche, liée à la stratégie de l'entreprise, se concentre plutôt sur les missions des services fonctionnels.

Cette distinction entre des finalités internes et des finalités externes peut paraître quelque peu artificielle, en particulier si l'on considère que les structures et les modes d'organisation d'une entreprise sont un des facteurs explicatifs de sa compétitivité. Toutefois, elle nous permet de structurer notre propos et c'est pourquoi nous l'utilisons ici.

I - Les "finalités externes"

1.1. Les services fonctionnels, source d'avantages compétitifs

L'observation de l'évolution des processus de production au cours du XX^{e} siècle permet de constater la place croissante de fonctions "indirectes" destinées à soutenir les activités de transformation et à les exécuter aux meilleures conditions de coût et de qualité.

Même si l'on peut admettre qu'un grand nombre de services fonctionnels est le fruit d'une nécessaire spécialisation des tâches, gage d'une compétitivité industrielle, nous devons reconnaître que l'existence des services fonctionnels trouve son origine dans la complexité croissante des processus de transformation et dans la diversité et le niveau de performance croissants des produits à produire et des marchés à satisfaire. La maîtrise de ces différentes complexités, impossible pour un seul homme ou un seul service, rend nécessaires la spécialisation des savoir-faire et le développement de services de support.

Comme le rappelle Gummesson (1992) : "Les services internes pourraient être la condition de la productivité de la production... Ils permettent aux employés de l'usine de se spécialiser et de se consacrer à leur fonction première. Ils sont des supports nécessaires à la productivité industrielle".

D'une façon plus générale, les services fonctionnels sont aujourd'hui reconnus (Porter, 1985) comme décisifs dans la poursuite des objectifs stratégiques de l'entreprise. Soulignons tout d'abord que ce point n'est pas trivial, les services fonctionnels ayant été longtemps perçus comme un mal nécessaire, d'où l'importance relative de la littérature consacrée à leur organisation plutôt qu'à leurs missions. Nous verrons plus tard qu'une telle approche se retrouve au niveau du contrôle des services fonctionnels, l'accent étant mis sur la réduction des coûts plutôt que sur le suivi des résultats.

Bien que rigoureusement affirmé, le lien entre les services fonctionnels et la compétitivité est peu exploité. C'est ce que nous allons voir dans les travaux de Porter et dans une moindre mesure avec Lorino.

Dans l'*Avantage concurrentiel* (1985), Porter affirme que la compétitivité (par les coûts ou la différenciation) ne peut s'analyser au niveau global d'une entreprise mais qu'elle doit l'être au niveau des activités qui composent l'entreprise. Porter recense neuf activités génériques, cinq activités primaires et quatre activités de support : les achats, la

gestion des ressources humaines, le développement technologique et "l'infrastructure" qui comprend la planification, la finance, la comptabilité, les services juridiques, la gestion de la qualité et la Direction générale. Porter souligne que **les activités cruciales pour la compétitivité diffèrent selon les secteurs** en précisant toutefois que toutes les activités primaires sont le plus souvent appelées à jouer un rôle dans la recherche de la compétitivité. Il précise un peu plus loin (p. 61) : "L'infrastructure firme est souvent vue comme un poste de "frais généraux" mais elle peut être une source d'avantage compétitif importante".

Pour Porter, la construction de la "chaîne de valeur" permet de mettre en évidence les relations entre les services fonctionnels et les objectifs stratégiques de l'entreprise : "Les gestionnaires d'activités de support, comme les ressources humaines ou le développement technologique, n'ont souvent pas une vision claire de la façon dont ils sont liés à la position concurrentielle de la firme, ce qui est mis en évidence par la chaîne de valeur" (p. 82).

Toutefois, il faut reconnaître que le livre de Porter, tout en proposant des structures et des modes d'organisation facilitant les relations transversales dans l'entreprise, ne permet guère de connaître les mécanismes exacts par lesquels les services fonctionnels contribuent à la création de valeur pour le client et l'organisation !

Lorino (1989) s'appuie de façon un peu plus précise sur l'opposition entre coûts et valeurs. Selon lui, en effet, si la gestion maîtrise maintenant bien la comptabilisation des coûts et s'est dotée d'une modélisation de l'entreprise par les coûts, même imparfaite, il n'est pas toujours possible, en particulier dans de grandes structures industrielles, d'associer une valeur à ces coûts. L'imbrication des processus de production est complexe ; le marché, sur lequel se vérifie la valeur, est éloigné de l'atelier dans l'espace... et dans le temps. Ainsi, en s'inspirant de cette vision de l'entreprise, on peut dire que réduire les délais de production ou améliorer la qualité apparaissent comme des paris ; ce sont des coûts certains engagés aujourd'hui pour générer, demain, une valeur incertaine sur le marché. L'ensemble des relations coûts-valeurs n'est pas connu et ne peut pas, pour l'instant, offrir un modèle alternatif à la représentation par les coûts.

Or, ce qui est vrai pour l'activité industrielle l'est encore plus pour les services fonctionnels : ils ne travaillent pas pour un "marché", au sens économique du terme, qui expliciterait aisément la valeur de leur production. Leur valeur ne s'exprime que médiatisée par les services opérationnels qui eux, mettent des produits sur un marché...

L'existence et le développement d'un service fonctionnel peuvent donc apparaître comme le résultat d'une hypothèse faite par la direction ou l'entreprise sur l'existence d'une "chaîne de valeur", permettant d'accroître la performance économique globale de l'entreprise en affectant des budgets à telle activité non directement "commercialisable". L'histoire nous offre d'ailleurs la vision de dirigeants ayant méconnu certaines chaînes de valeurs, tel Renault qui refusait la création de services de méthodes en raison de son "aversion permanente contre l'augmentation et même l'existence des employés". Comme l'explique Besson (1990), "L. Renault est resté l'homme d'un ancien modèle de valorisation économique".

En 1991, Lorino confirme de façon légèrement différente la difficulté qu'il y a à trouver la "valeur d'une activité" : "Les activités au sein de l'entreprise contribuent à une valeur globale, celle qu'aura en fin de compte le produit ou le service mis sur le marché, sans qu'on puisse raisonnablement isoler et mesurer en francs la part de valeur attribuable à chacune" (p. 19). Allant un peu plus loin, Lorino suggère l'utilisation d'indicateurs de performance intermédiaires, prédictifs de création de valeur : "Si la valeur ne peut être directement mesurée en francs, elle peut être approchée à travers des caractéristiques mesurables des prestations de l'entreprise, qui en constituent des composantes essentielles, telles que la qualité, l'optionnalité du produit (nombre d'options offertes), son délai de disponibilité à la commande, son caractère plus ou moins innovant, l'efficacité du service après-vente... Beaucoup de ces composantes de la valeur sont mesurables par des indicateurs non financiers portant sur les processus internes (délai de disponibilité, taux de défauts, nombre d'options ...)".

Il nous semble alors que, dans cette relative ignorance des liens entre coûts et valeurs, l'entreprise court deux risques distincts :

- Développer des activités et des services qui ne contribuent pas de façon décisive à l'atteinte des objectifs stratégiques, ou dont les coûts excèdent la valeur.
- Ne pas développer des services qui pourraient se révéler indispensables à moyen ou à long terme.

De plus, on peut supposer que les "chaînes de valeur", c'est-à-dire ces modèles coûts-valeurs, sont différentes d'un secteur à l'autre, d'une entreprise à l'autre, d'une technologie ou d'une période à l'autre ...; on ne peut que constater la complexité du problème et suggérer aux entreprises de se placer dans une logique d'apprentissage pour connaître ces chaînes de valeur.

Si le concept d'activité ne permet pas de "démontrer" la contribution des services fonctionnels à la performance de l'entreprise, il peut par contre élargir leur rôle, les faisant passer de celui d'"auxiliaire" de la performance à celui de "moteur" de la performance.

En effet, la notion d'activité déplace l'analyse stratégique, traditionnellement centrée sur les couples produits-marchés, vers les activités intermédiaires. La domination (en termes de compétence, de qualité, de coût) sur certaines activités intermédiaires de la chaîne de valeur générera, par la suite, une domination sur des couples produits-marchés (qui peuvent alors être extrêmement diversifiés comme le soulignent Quinn, Doorley et Paquette, 1990).

Dans cette perspective, un service fonctionnel peut être non seulement un bon "collaborateur" facilitant l'accomplissement des tâches des services opérationnels mais aussi, par lui-même, la source d'avantages compétitifs.

Par ailleurs, cette analyse de l'entreprise au niveau de l'activité et non plus au niveau du produit a permis de modifier le référentiel utilisé pour mesurer les performances de l'entreprise et de développer des pratiques de *benchmarking* (Camp, 1989), les comparaisons au niveau des activités étant plus nombreuses et plus faciles entre des entreprises non directement concurrentes.

1.2. La relation avec la stratégie de l'entreprise : le facteur clef de succès

La contribution des services fonctionnels à la compétitivité étant certaine mais difficile à mesurer, il peut être utile, pour éviter le double risque auquel nous faisions allusion plus haut, de s'appuyer sur la stratégie de l'entreprise qui doit désigner de façon plus ou moins explicite les services fonctionnels susceptibles de contribuer au succès d'une entreprise, étant donné ses marchés et sa technologie. Le recours à la notion de "facteur clef de succès" paraît alors s'imposer. La génèse de cette notion est bien décrite par Rockart (1979) qui l'utilise essentiellement pour la construction de systèmes d'informations et la sélection des informations pertinentes pour les décideurs. Bouquin (1986) s'est, lui, attaché à démontrer l'importance de l'identification et du contrôle de variables intitulées "facteurs clef de succès" dans la mise en oeuvre d'une stratégie. Ce processus comporte un certain nombre d'étapes : "Les facteurs clefs doivent être identifiés et hiérarchisés en sous-facteurs et en actions essentielles, correspondant à des éléments détaillés contrôlables" (p. 47), ceci aboutissant, entre autres, à une "localisation, au sein des unités de l'entreprise, des responsabilités à même d'avoir une action sur les variables essentielles" (p. 50). La conduite d'un tel processus va donc

mettre en avant certains services fonctionnels, dont la contribution est particulièrement décisive étant donné la stratégie choisie.

Sans utiliser un raisonnement de type "facteur clef de succès", de nombreux auteurs soulignent, par exemple, le rôle spécifique des services "recherche et développement" dans la conduite de certaines stratégies. Ainsi Lewis et Linden (1990) précisent que la création d'un service central de recherche et de développement se justifie si "la stratégie conduite repose sur une domination technologique" tandis que Hamilton et Mitchell (1990) notent à l'inverse l'impact que peuvent avoir certaines décisions en recherche-développement sur les stratégies de l'entreprise : "le service recherche-développement qui choisit d'acquérir des compétences techniques spécifiques positionne implicitement la société pour des investissements futurs, des alliances, l'entrée sur certains marchés".

De telles constatations ne dépassent guère le raisonnement de bon sens ; elles ne nous renseignent pas sur le sort réservé à des activités fonctionnelles visiblement primordiales quelle que soit la stratégie adoptée, comme la gestion des ressources humaines. Par ailleurs les indications données restent insuffisantes pour effectuer une allocation rationnelle des ressources de l'entreprise.

Nous reviendrons sur ces thèmes ultérieurement lorsque nous aborderons l'inventaire des méthodes destinées à faciliter l'évaluation des performances, en évoquant les techniques de décomposition objectifs-variables clef ainsi que celle du déploiement d'objectif.

II - Les services fonctionnels dans l'entreprise

La seconde approche permettant de déterminer l'importance des services fonctionnels dans le domaine du management consiste, comme nous l'avons mentionné dans l'introduction, à se placer au sein de l'entreprise et à rechercher les structures qui permettront à celle-ci d'atteindre au mieux ses objectifs. Quels sont les facteurs, internes ou externes, qui conduisent l'entreprise à opter pour tel ou tel type de structure, et en particulier à développer des services fonctionnels ?

Une réflexion soumise à conditions

Nous avons déjà précisé que cette seconde approche, centrée sur les structures, cherchant à déterminer comment les services fonctionnels sont organisés plutôt qu'à connaître leur rôle, leur mission, est plus développée que la première. Elle n'est toutefois pas toujours aussi approfondie que nous le souhaiterions car, pour se développer, elle doit reposer sur une double conception, de l'entreprise d'une part, des

rôles respectifs de la stratégie et des structures dans la compétitivité de l'entreprise d'autre part, qui n'est pas partagée par tous les spécialistes du domaine.

1. Stratégie et structure

La prise en compte des services fonctionnels en stratégie suppose que l'on considère que les problèmes de structure et d'organisation de l'entreprise sont décisifs pour la performance de celle-ci. Cette approche a été dominante dans les années 60 et au début des années 70 ; les premiers travaux de cette nature ont été conduits par Lawrence et Lorsch (1967). Ceux-ci ont montré que toute entreprise devait trouver un équilibre entre des mécanismes de différenciation qui lui permettent de s'adapter à son environnement et des mécanismes d'intégration qui lui permettent "d'exister" et de bénéficier d'effets de synergie liés à sa taille. Ainsi, dans un environnement incertain, les entreprises doivent être assez différenciées et font appel à des mécanismes d'intégration complexes, tandis que dans un environnement plus stable, les entreprises sont moins différenciées et ont moins besoin de mécanismes d'intégration.

Les travaux de Woodward (1970) suggèrent, quant à eux, qu'une cohérence entre la structure organisationnelle et le type de processus de production (gestion de projets, production par lots, production de masse, production continue) est un élément important dans la performance économique.

De façon similaire, Perrow (1970) insiste sur l'adéquation des structures organisationnelles et des modes de fonctionnement (relations hiérarchiques, transversales ...) à la nature des tâches accomplies dans l'entreprise ou le service.

On peut enfin citer les travaux sur les structures d'organisation de Mintzberg (1979), sur lesquels nous reviendrons plus loin.

Toutefois, à partir des années 80, la tendance observée est de rechercher les facteurs explicatifs des avantages compétitifs dans l'analyse stratégique et les modes de différenciation par rapport à la concurrence. Porter (1985) est typique de cette approche qui ne favorise pas, à l'évidence, une recherche sur les services fonctionnels.

Des travaux récents [Rumelt (1984), Powell (1992)] s'efforcent de réconcilier ces deux approches et tendent à prouver qu'au sein d'un segment stratégique donné, la performance reste dépendante de la structure organisationnelle.

2. Entreprise ou conglomérat financier ?

Une réflexion sur les services fonctionnels, sur leur intérêt pour l'entreprise, ne peut prendre place que dans une vision intégrative de l'entreprise, c'est-à-dire si l'on

considère l'entreprise comme un regroupement d'activités, certes différentes, souvent gérées au sein de divisions relativement autonomes, mais pour lesquelles des effets de synergie sont attendus.

A l'inverse, si la grande entreprise, le groupe, sont perçus, avant tout, comme des "portefeuilles d'entreprises", au sein desquels le dirigeant recherche un équilibre entre la rentabilité, la croissance, le risque ..., on comprend aisément que les services fonctionnels centraux soient très réduits, et composés pour une grande part de services de contrôle financier.

On voit donc s'opposer deux visions de l'entreprise, dont une seulement peut justifier l'existence de services fonctionnels, pour capter les synergies (commerciales, industrielles ou autres) qui peuvent exister entre les différentes parties de l'entreprise. M. Porter (1985) précise ainsi que le rôle de la Direction générale consiste à définir la stratégie horizontale, à développer une coordination explicite entre les unités de la firme, faisant ainsi de la stratégie du siège "quelque chose de plus que la somme des stratégies des unités ... car l'entreprise est plus qu'un fonds commun de placement amélioré" (p. 383).

En conclusion, on peut dire que c'est dans des entreprises recherchant une valeur ajoutée par l'intégration et la coordination que les services fonctionnels peuvent jouer un rôle important, qui sera celui de favoriser la réalisation de ces gains. C'est ce que nous allons examiner maintenant.

L'existence d'un service fonctionnel a une double origine et, pourrait-on dire, une double originalité : en effet, le service fonctionnel est caractérisé par une spécialisation fonctionnelle (spécificité des tâches qui y sont accomplies) et par un positionnement particulier dans la structure hiérarchique lié à son mode de participation à la prise de décision. Nous étudierons successivement ces deux points.

2.1. Une forme de spécialisation

La spécialisation (que l'on pourrait qualifier de division du travail au sein d'une organisation) est une réalité de l'entreprise. Les structures d'entreprise répertoriées par les auteurs connus en la matière sont toutes fondées sur une spécialisation. Le Stratégor (1988) aussi bien que Kalika (1988) reconnaissent trois types de spécialisation donnant naissance à trois structures :

- la structure fonctionnelle, fondée sur la nature des tâches à accomplir, le savoir-faire à maîtriser ;

- la structure divisionnelle, fondée sur un découpage en segments stratégiques (produits, marchés...);
- la structure matricielle, forme composite des deux précédentes.

Le service fonctionnel est donc une forme particulière de structure fonctionnelle car il regroupe des compétences et des savoir-faire particuliers. En effet, la plupart des exemples de structures fonctionnelles font apparaître les différents stades du processus de transformation physique de l'entreprise, ce qui est rarement le cas des services fonctionnels. Certains découpages mettent cependant en évidence des entités qui ne sont pas en séquence, telles la gestion du personnel.

Par ailleurs, notons qu'il peut exister des services fonctionnels dans une structure divisionnelle, à l'état-major du siège, ou dans les états-majors de divisions. Rappelons en effet que les formes mentionnées ci-dessus ne s'attachent qu'au premier axe de découpage de l'entreprise.

Pourquoi l'entreprise a-t-elle recours à la spécialisation fonctionnelle ? Quels avantages en tire-t-elle ?

2.1.1. Les facteurs explicatifs

a) La taille

La taille est le premier élément à prendre en compte pour expliquer la spécialisation fonctionnelle et, probablement, le plus important. Les causes en sont variées mais convergentes :

- Avec la taille, s'accroît le volume des activités de l'entreprise, par exemple aux achats, justifiant la création de fonctions et de services spécialisés.
- Avec la taille, s'accroît le besoin de contrôler l'activité de l'entreprise, tant au niveau de l'utilisation des ressources qu'au niveau de la qualité des produits.
- Avec la taille, apparaissent de nouveaux besoins, de nouvelles fonctions à assumer, qui étaient peut-être assumés de façon informelle dans l'entreprise de taille réduite.

Le Stratégor (1988) propose un schéma liant la taille de l'entreprise à la spécialisation et à la différenciation fonctionnelles. Ces deux éléments, joints à la croissance du nombre de niveaux hiérarchiques, provoquent une formalisation et un besoin accru de coordination. La coordination, aussi bien que la formalisation, sont souvent obtenues par la création de services fonctionnels chargés de ces tâches, même si cette création ne constitue pas l'unique solution de ce type de problèmes (voir figure 1.2).

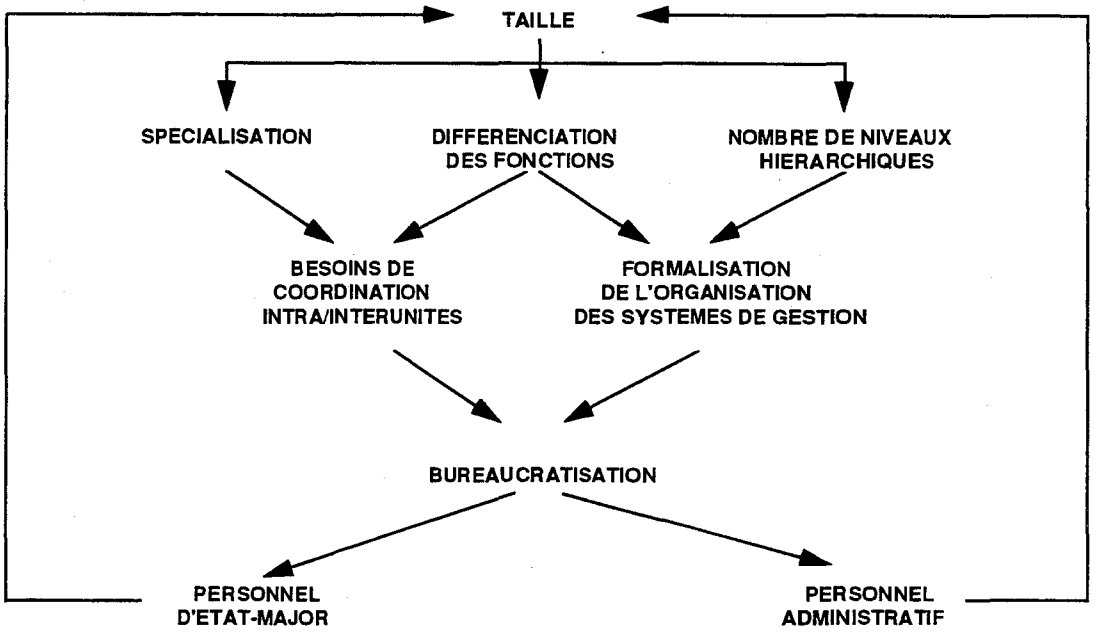

Figure 1.2 : La spirale taille - bureaucratie (Stratégor)
1988

De façon plus précise, Kalika (1988) distingue trois types de fonctions :

- "celles qui existent pratiquement toujours quelle que soit la taille de l'entreprise ;
- celles dont la fréquence d'apparition croît régulièrement avec la dimension de l'entreprise ;
- celles qui n'apparaissent qu'à partir d'un certain seuil".

Galbraith (1977) dans "Organization Design" propose un modèle explicatif liant la taille de l'organisation et l'existence de mécanismes de coordination légèrement différent de celui de Stratégor. En effet, l'élément central du raisonnement de Galbraith est l'information. Lorsque l'entreprise croît, la diversité des buts poursuivis (marchés, produits et services) et la diversité interne (division du travail) s'accroissent. Ceci provoque une augmentation de la quantité d'informations à traiter dans l'organisation. L'autre facteur déterminant de la quantité d'information requise est le niveau de performance que l'on veut atteindre (pour le produit, le service, l'activité) (voir figure 1.3).

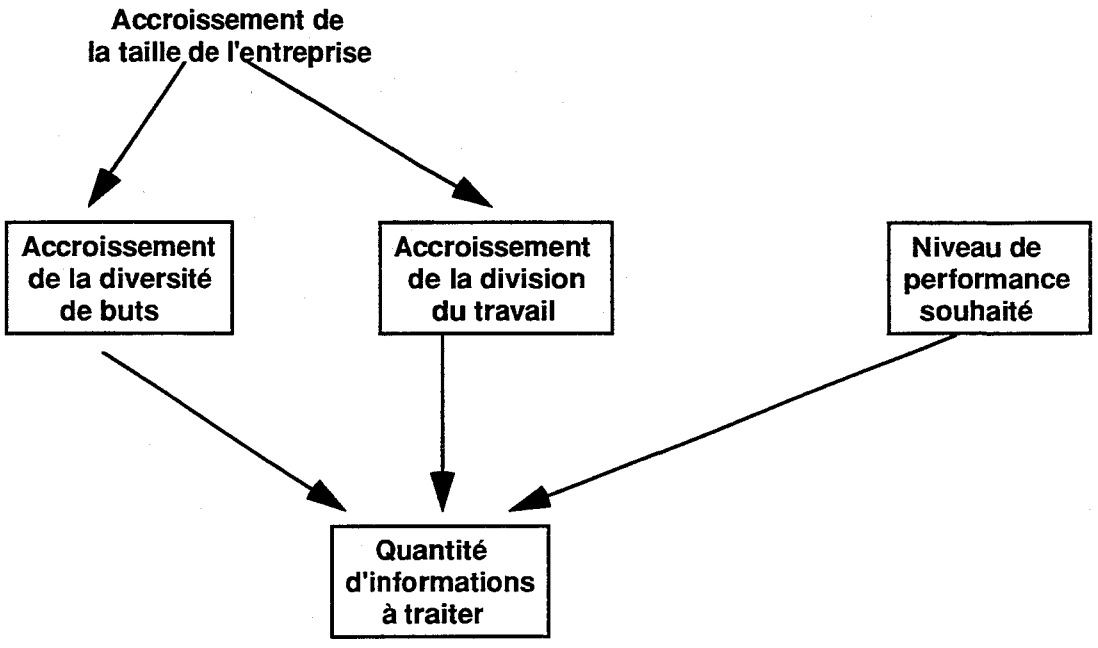

Figure 1.3 : Les causes de l'accroissement de la quantité d'informations à traiter (d'après Galbraith)

L'entreprise doit alors trouver des moyens pour limiter ou gérer ces masses considérables d'informations. Les moyens (complémentaires) répertoriés par Galbraith sont les suivants:

- Dans un premier temps, l'entreprise cherche à éliminer la circulation d'information liée à des événements répétitifs, par l'organisation hiérarchique, par l'établissement de règles et de procédures, par la délégation (avec fixation d'objectifs) et par la réduction du nombre de subordonnés gérés par une personne. A ce premier stade, on voit apparaître un certain nombre d'employés ou de services fonctionnels chargés de définir les règles, de gérer la planification et la programmation des tâches ...
- Dans un second temps, ces moyens se révèlent insuffisants et l'entreprise doit alors réduire la quantité d'informations à traiter ou accroître sa capacité à traiter de l'information (voir figure 1.4) en particulier pour les activités non répétitives, les cas exceptionnels.

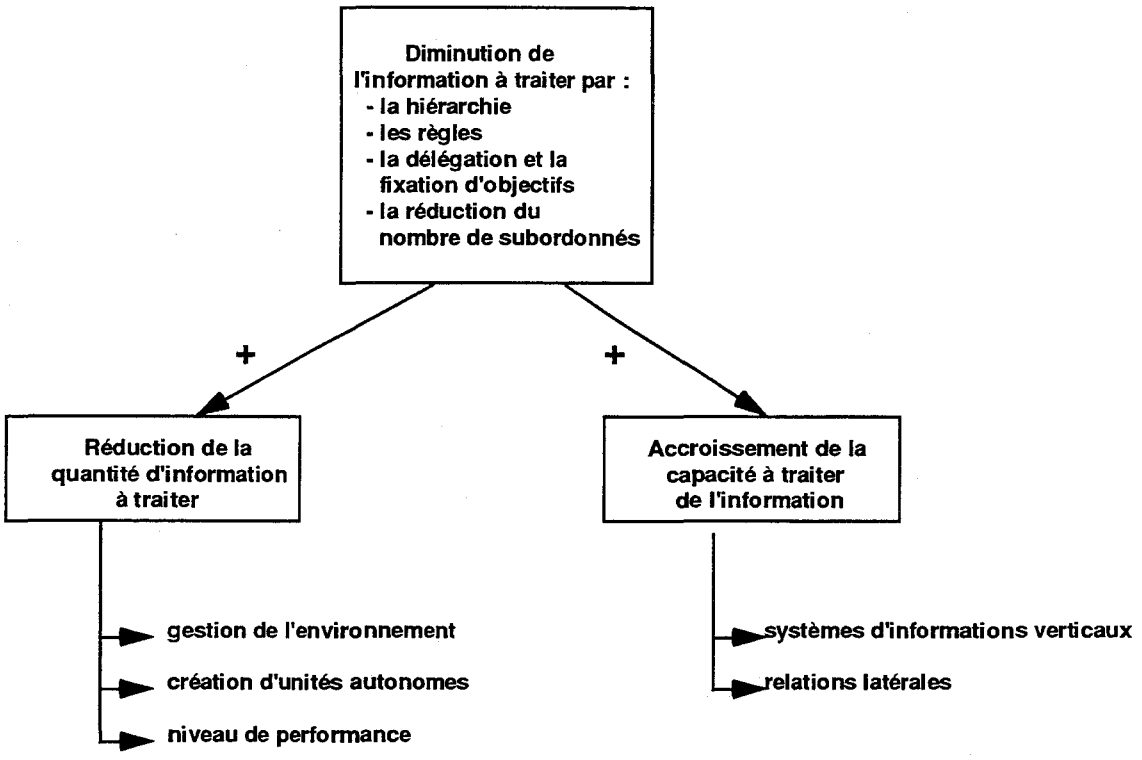

Figure 1.4 : Les moyens utilisés pour gérer l'information (d'après Galbraith)

On constatera que les moyens utilisés pour accroître les capacités de traitement d'information peuvent à leur tour être à l'origine de l'existence de services fonctionnels. En effet, la création de systèmes d'information verticaux requerra l'aide de spécialistes pour leur conception et leur utilisation. Parallèlement la mise en place de relations latérales s'appuiera certes sur les contacts directs mais aussi sur des fonctions spécifiques si les informations à traiter sont nombreuses.

b) La technologie

Le second élément à prendre en compte pour expliquer une spécialisation fonctionnelle de l'entreprise est la nature des tâches à accomplir, on pourrait dire de façon plus générale, la technologie sur laquelle celle-ci s'appuie.

En première analyse, on peut comprendre aisément que plus la technologie d'une entreprise est complexe, plus elle a besoin de spécialiser son personnel pour maintenir son niveau d'expertise dans des activités pour lesquelles l'accession à un niveau de compétence et son maintien sont coûteux.

Deux auteurs, Perrow et Woodward, se sont particulièrement intéressés à la technologie comme facteur explicatif des structures des entreprises. Nous allons résumer ici leurs conclusions.

Pour Woodward (1965, 1970), les objectifs de l'entreprise, essentiellement liés à l'activité à laquelle elle se consacre et aux caractéristiques de son marché, déterminent la technologie utilisée. A son tour, la technologie détermine des structures qui lui sont plus ou moins adaptées, même si la technologie n'est pas le seul facteur explicatif de celles-ci. Précisons immédiatement que le terme technologie utilisé par Woodward se réfère au type de processus de production utilisé (process continu, production de masse, production par lots, gestion de projet ...), conception de la technologie que l'on peut juger restrictive.

Parmi les observations de Woodward, on peut noter le fait que la longueur des lignes hiérarchiques et que le nombre de personnes rapportant à chaque niveau varient avec la technologie. Par ailleurs, Woodward a constaté que le personnel administratif et d'encadrement était relativement important dans les industries de process (où inversement la main-d'oeuvre d'exécution est peu nombreuse). Bien qu'elles disposent d'importants services fonctionnels chargés de contrôler des systèmes de production complexes, les industries de masse ont des lignes hiérarchiques assez courtes et une part de main d'oeuvre directe importante. De leur côté, les industries de type unitaire ou "petites séries" ont des lignes hiérarchiques courtes et s'appuient fortement sur un personnel de production compétent.

Enfin, Woodward dépasse une approche purement descriptive en constatant que la plupart des entreprises performantes d'une même technologie adoptent la même structure, débouchant ainsi sur une vision normative des relations entre technologie et structure.

Perrow (1967) définit, lui, la technologie comme le travail effectué sur les intrants dans une organisation, le terme de structure désignant les modes d'interaction entre individus. Deux dimensions caractérisent le travail à effectuer, le nombre de cas exceptionnels qui se présentent et le processus de traitement de ces exceptions (formalisé ou non). Ces deux dimensions donnent naissance à quatre technologies présentées dans le tableau 1.5.

Exceptions / Processus de traitement	Rares	Fréquentes
Non formalisé	"Artisanat"	"Non routine"
Formalisé	"Routine"	"Méthodes"

Tableau 1.5 : Les technologies de Perrow

En conclusion, et quelle que soit l'importance des travaux réalisés, il apparaît que ceux-ci nous renseignent plus sur les structures et les modes de contrôle requis pour gérer certaines technologies que sur la spécialisation fonctionnelle que les technologies peuvent provoquer ou développer.

c) L'environnement

Le troisième facteur à considérer pouvant avoir une incidence sur la spécialisation fonctionnelle est l'environnement de l'entreprise. Parmi les caractéristiques de l'environnement (Stratégor, 1988), retenons la complexité de l'environnement. Plus l'environnement est complexe, hétérogène, plus l'entreprise doit recourir à une spécialisation et à une coordination poussée. Or, comme nous l'avons déjà vu, un service fonctionnel est une forme de spécialisation, ainsi qu'un outil de coordination.

Perrow (1970, p. 74) va plus loin en signalant l'existence d'unités "non-bureaucratiques", situées à la périphérie d'une organisation routinière, destinées à prendre en charge la relation avec l'environnement quand celui-ci est instable et difficile à contrôler. Il s'agit là d'une forme de spécialisation particulière, liée à la variabilité des problèmes à traiter.

Enfin, comme nous l'avons vu plus haut, les caractéristiques de l'environnement et de la technologie employée ont surtout une influence sur la nature des services fonctionnels et sur leur importance stratégique relative.

2.1.2. Les avantages attendus

Nous avons examiné les raisons pour lesquelles une entreprise pouvait être amenée à opter pour une spécialisation fonctionnelle. Nous allons maintenant voir quels avantages elle peut en retirer. Ces avantages sont de deux ordres : une amélioration de l'efficience et un accroissement de l'expertise de l'entreprise.

La spécialisation fonctionnelle est, comme nous l'avons dit, la forme organisationnelle de la division du travail. Comme la division du travail, elle permet des économies d'échelle en traitant des volumes d'activité plus importants. Ceci est particulièrement visible dans la gestion des achats (pouvoir de négociation accru vis-à-vis des fournisseurs) ou dans la gestion comptable pour laquelle une forte automatisation justifie aujourd'hui une concentration des traitements. Comme le rappellent Lewis et Linden (1990) : " La principale raison de l'existence d'un service de recherche central, c'est d'y faire des choses que les divisions ne pourraient pas faire de façon aussi efficace et efficiente si elles le faisaient seules".

Par ailleurs, le service fonctionnel permet d'accroître le niveau d'expertise de l'entreprise en regroupant des compétences qui, isolées, seraient amoindries. De plus, le service fonctionnel, relativement stable dans ses attributions, peut jouer un rôle de mémoire : face à une structure divisionnelle parfois instable (achats, ventes, désengagements dans certains segments stratégiques au profit d'autres), la centralisation permet d'accumuler mais aussi de conserver un savoir-faire qui pourrait, sans cela, échapper au groupe. De la même façon, pour Hall (1992), le service fonctionnel central est un pôle de compétence qui cristallise et génère des ressources intangibles (par exemple du savoir-faire), à condition que l'entreprise n'opte pas pour une sous-traitance dangereuse de ces activités.

Le risque de perte de savoir-faire est d'autant plus grand que l'entreprise adopte une forme divisionnelle ; celle-ci pourra alors avoir besoin de services fonctionnels pour ne pas courir ce risque, mis en avant par Hamel et Prahalad (1990) : "Les divisions, soucieuses d'optimiser leurs performances, risquent d'acheter à l'extérieur des biens et des services intermédiaires disponibles au sein du groupe ; l'entreprise n'est pas sûre, à terme, de maintenir en son sein des compétences distinctives à forte valeur ajoutée, d'autant que le système comptable ne les fait pas apparaître".

Enfin, Hansen et Peytz (1991) soulignent le rôle des services d'état-major dans le transfert des compétences entre les unités, pour un meilleur partage du savoir-faire au sein de l'entreprise.

2.2. Un positionnement hiérarchique original

Nous avons jusqu'ici présenté le service fonctionnel comme un mode particulier de spécialisation au sein de l'organisation. Or ceci ne suffit pas pour rendre compte de la réalité d'un service fonctionnel. Celui-ci se caractérise également par une place particulière dans la ligne hiérarchique et donc dans le processus de prise de décision.

Parmi les trois grands types de structure répertoriés par la littérature, deux (la structure fonctionnelle et la structure divisionnelle) sont fondées sur le principe d'une ligne hiérarchique unique (la pyramide). La structure matricielle fait exception à cette règle, proposant une double ligne hiérarchique.

Si le service fonctionnel apparaît effectivement comme une forme de spécialisation fonctionnelle, c'est-à-dire fondée sur le regroupement de tâches comparables, il n'est pas assimilable aux autres "fonctions" de la structure car il n'est pas, dans la plupart des cas, un relais obligé au sein de la ligne hiérarchique.

Ceci nous conduit donc à nous interroger sur le rôle que les services fonctionnels peuvent avoir dans la prise de décision, et sur la nature des relations qu'ils entretiennent avec les autres éléments de la structure, que nous appellerons services opérationnels.

2.2.1. Les rôles possibles des services fonctionnels

Parmi l'ensemble des auteurs traitant de l'organisation et des différentes fonctions de l'entreprise, trois grandes tendances nous paraissent intéressantes à rappeler pour comprendre le rôle des services fonctionnels.

1. L'approche taylorienne

Un des fondements de l'organisation taylorienne, reprenant la notion de division du travail, est la spécialisation des tâches. Une répartition du travail s'instaure entre ceux qui exécutent et ceux qui pensent, contrôlent, planifient, qu'il s'agisse des services de méthodes, d'analyse des coûts ou de contrôle de qualité.

Si l'on reprend les textes de Taylor et de ses contemporains, on peut faire apparaître quatre rôles pour le service fonctionnel (Fiol, 1991).

- Le service fonctionnel est chargé de planifier (il "connaît", pense ...).
- Le service fonctionnel informe et contrôle ; il aide les dirigeants à savoir ce qui se passe.
- Le service fonctionnel conseille et forme les opérationnels.
- Le service fonctionnel participe à la convergence des efforts dans l'entreprise, par exemple lors des recrutements effectués par le service du personnel.

2. La description de Mintzberg

Mintzberg (1986) distingue deux catégories de personnel qui recouvrent pour partie ce que nous appelons les services fonctionnels : les "analystes de la techno-structure" et le "personnel de soutien logistique".

Les analystes de la techno-structure sont chargés de la conception et de la gestion des systèmes formels de contrôle et d'adaptation. Ils possèdent quatre caractéristiques :

- Ils sont censés n'avoir aucune autorité formelle pour prendre des décisions.
- Ce sont en général des "professionnels" (on pourrait dire des experts, des spécialistes).
- Ils sont impliqués dans les changements organisationnels tout en étant obsédés par la stabilité. En effet, la conception de nouveaux systèmes est leur raison d'être mais trop de changements perturbent ceux sur lesquels ils s'appuient.
- Ils exigent des buts opérationnels pour appliquer leur technique, prouver leur "virtuosité technologique".

Le rôle de l'analyste consiste à limiter la marge de manoeuvre des cadres opérationnels, à formaliser leurs tâches par le biais des systèmes qu'il met en place ; cette situation conduit à la domination des cadres opérationnels par les analystes.

Le personnel de soutien logistique gère toute la logistique de l'entreprise et se trouve de ce fait en contact avec tous les niveaux hiérarchiques. Il faut distinguer le personnel de soutien peu qualifié du personnel qualifié. Ceux-là ne détiennent pas de pouvoir, ceux-ci utilisent "un système de compétences spécialisées pour accéder à un pouvoir".

Les personnels de soutien logistique se différencient des analystes par les traits suivants :

- Ils sont plus centrés sur les aspects techniques du travail, cherchent à atteindre des buts opérationnels.
- Appartenant à de petites unités, ils cherchent à collaborer avec d'autres membres de l'entreprise, sont beaucoup moins autonomes que les analystes.
- Leur tâche consiste à faire face aux changements de l'environnement (et non à conduire le changement interne). Toutefois, Mintzberg note que le personnel de soutien perd une grande part de son pouvoir lorsqu'il a réglé les problèmes externes.

3. La thèse de Pagès

Pagès et *alii* (1979) voient différemment le rôle des services fonctionnels, dans l'analyse qu'ils font d'une entreprise multinationale américaine. Dans cette société, en effet, "le gouvernement par les ordres" a été remplacé par le "gouvernement par les règles". La direction de l'entreprise conçoit les règles ; les fonctionnels, appelés *staff*, sont les garants des règles, contrôlent le respect de celles-ci. La distinction classique de Taylor (opérationnels-décideurs versus fonctionnels-consultants) est qualifiée par Pagès de "théorique, idéologique", destinée à préserver une autorité mythique des décideurs

du terrain alors qu'en réalité celle-ci tend à disparaître. Il y a apparition d'un "nouveau système décisionnel dans lequel responsables hiérarchiques et fonctionnels ensemble concourent à la prise de décision par l'intermédiaire du contrôle de l'application des règles, les uns dans une zone spécialisée, les autres d'une manière générale, ces responsables fonctionnels ne décident pas à proprement parler mais définissent les contraintes qui circonscrivent le rôle des responsables hiérarchiques et s'assurent de la conformité de leur action à ces règles ... Le contrôle portera à son tour sur l'appréciation de ces marges en délimitant les zones d'écart tolérables".

On trouvera dans le tableau 1.6 un résumé des rôles que les trois tendances que nous avons analysées assignent aux services fonctionnels.

	Rôles et tâches
Approche taylorienne	Planifier, informer et contrôler, former et conseiller, faire *adhérer*, *converger*
Mintzberg	
Analystes	Formaliser les tâches des opérationnels
	Limiter leur marge de manoeuvre
Personnel de soutien	Gérer les changements de l'environnement
Pagès	Faire respecter les règles. Délimiter le degré de liberté accordé aux opérationnels dans l'application des règles.

Tableau 1.6 : Les rôles des services fonctionnels

2.2.2. Le service fonctionnel : régalien et consultant

Cette présentation rapide de trois conceptions du rôle des services fonctionnels fait apparaître une divergence sur **la place d'un service fonctionnel dans les processus de prise de décision**. La logique taylorienne n'attribue officiellement aucun pouvoir de décision aux fonctionnels ... mais la vision habituelle de l'organisation scientifique du travail interroge sur le degré de liberté des opérationnels dans le système de production. Mintzberg apparaît comme moins "idéaliste", tout au moins pour les analystes, supposés donner un cadre d'action aux opérationnels. Pagès présente le pouvoir des *staffs* comme supérieur à celui des opérationnels, mais ces *staffs* eux-mêmes sont le jouet du pouvoir central.

En ce qui nous concerne, il ne nous semble pas possible d'échapper à une vision duale du rôle des services fonctionnels. Avec des nuances, dépendantes de l'entreprise et de l'activité du service fonctionnel concerné, nous pouvons considérer que tout service fonctionnel assume deux rôles :

- Un rôle régalien/centralisateur : il définit des règles, des procédures, des points de passage obligés. Il collecte et consolide des informations à l'attention d'autorités internes ou externes. Il fait appliquer des règles définies au plus haut niveau, et participe de façon "légale" à différentes instances représentatives.
- Un rôle de conseil et d'assistance : il participe à la définition de nouveaux systèmes de gestion, il diffuse des outils, des informations, il forme, stimule. Il peut se comporter comme un véritable prestataire de services.

Ces deux rôles ne sont pas en contradiction avec les avantages que le service fonctionnel apporte à l'entreprise (expertise et économies d'échelle). Ils se présentent plutôt comme deux façons de procurer ces avantages.

A travers ces deux rôles, le service fonctionnel assume une mission de **coordination** dans l'entreprise. Comme nous l'avons vu plus haut, les besoins de coordination et d'intégration dans l'entreprise croissent avec la taille de celle-ci et la spécialisation de ses différentes unités. L'entreprise a alors recours à des mécanismes de coordination parmi lesquels les services fonctionnels figurent en bonne place.

Ainsi, Stratégor (1988, p.227) distingue trois grands modes d'intégration :

- "les hommes de liaison : chefs de produits ou de projet, dans une structure fonctionnelle, ou coordonnateurs fonctionnels dans une structure divisionnelle ;
- les groupes d'intégration ...
- les processus d'intégration complexes ..."

Le service fonctionnel peut alors jouer un rôle de ciment dans une organisation que la nécessité de la différenciation menacerait de désintégration.

Chapitre 1 - Section 3 : L'importance quantitative des services fonctionnels

Il est devenu courant, dans le domaine de la gestion, d'affirmer que les activités fonctionnelles, les coûts indirects revêtent une importance croissante dans les entreprises quantitativement et qualitativement. Burlaud et Simon (1992) par exemple rappellent deux faits significatifs : "Notre économie ne se résume plus à l'industrie. A côté du secteur public qui obéit à une logique propre, il y a également le domaine de plus en plus important des services privés ... Enfin l'industrie évolue également et incorpore souvent une part croissante de services, à tel point qu'il devient difficile de tracer une frontière entre ces deux secteurs".

Toutefois, il nous semble que, si l'importance des services est reconnue, elle est pour le moins mal cernée... et bien difficile à démontrer. Ceci est encore plus vrai pour les services fonctionnels. Nous pourrons donc tout au plus ici, poser le débat et nous efforcer de comprendre les grandes tendances de l'évolution des services fonctionnels.

I - Des données hétérogènes et contestables

1.1. Des difficultés méthodologiques certaines

Le terme de "service fonctionnel", relativement mal défini, ne permet pas d'avoir accès à des statistiques précises, sa signification pouvant varier considérablement d'une entreprise à l'autre.

Par ailleurs, tels qu'ils sont définis dans la littérature de gestion (c'est-à-dire comme des centres de coûts dont il est "difficile" de mesurer l'output) il n'est guère aisé d'isoler les centres de coûts discrétionnaires dans l'entreprise pour connaître leurs budgets et les effectifs concernés. Il faudrait en effet étudier les systèmes de contrôle de gestion des dites entreprises ou suivre les recommandations émises par le contrôleur de gestion sur la nature des différents centres de coûts pour pouvoir les dénombrer et connaître leur importance en termes budgétaires.

D'une façon plus générale, les informations statistiques sur ce qui se passe "à l'intérieur" des entreprises ne sont pas produites par des observatoires économiques officiels, tel l'INSEE. Elles ne sont donc pas l'objet d'appellations, de classifications qui permettraient de produire des synthèses pertinentes. C'est pourquoi nous ne pourrons présenter ici que des travaux recensant des coûts et des activités proches de la notion de coûts discrétionnaires mais ne la recouvrant pas.

Par ailleurs, le fait que ces différentes études ne travaillent pas avec la même "base" empêche d'émettre une opinion sur le caractère plus ou moins convergent de leurs

conclusions. Les seules études significatives réalisées au niveau de l'entreprise, sont celles conduites par la société CEGOS sur les frais généraux.

Avant de les décrire de façon assez détaillée, nous allons présenter rapidement les différents outils qui permettent d'approcher "par excès" ou "par défaut" la masse des services fonctionnels.

1.2. Les actifs incorporels

Tout d'abord, des études récentes ont montré que la part des actifs incorporels des entreprises était en progression constante.

Or les actifs incorporels peuvent être vus comme une "consolidation" des dépenses des services fonctionnels. Comprenant les marques, les brevets, le savoir-faire, un réseau de clientèle... les actifs incorporels résultent effectivement le plus souvent de dépenses effectuées dans les services commerciaux, dans les unités de recherche et développement....

Incidemment, on pourrait avoir de cette façon une réconciliation de deux points de vue opposés, concernant habituellement les dépenses des services fonctionnels : les uns (le plus souvent les responsables de services fonctionnels) voient leur activité comme un "investissement"; les autres (les responsables financiers) ne la perçoivent que comme une "dépense". Ces deux perspectives ne sont d'ailleurs pas incompatibles comme le montrent Hamilton et Mitchell (1990) qui préconisent de voir les budgets de recherche et développement comme une dépense en amont du processus, au niveau de la recherche fondamentale, et de les traiter comme des investissements au niveau de la recherche appliquée.

1.3. Les structures de coûts

Dans un tout autre domaine, les spécialistes de comptabilité analytique ont, au cours de ces dernières années, constaté une évolution des structures des coûts de production, au profit des coûts indirects et au détriment des coûts de main d'oeuvre directe, les coûts des matières et composants restant stables. Lorino (1991) résume cette évolution sous la forme d'un schéma que nous reproduisons ci-dessous. (figure 1.5)

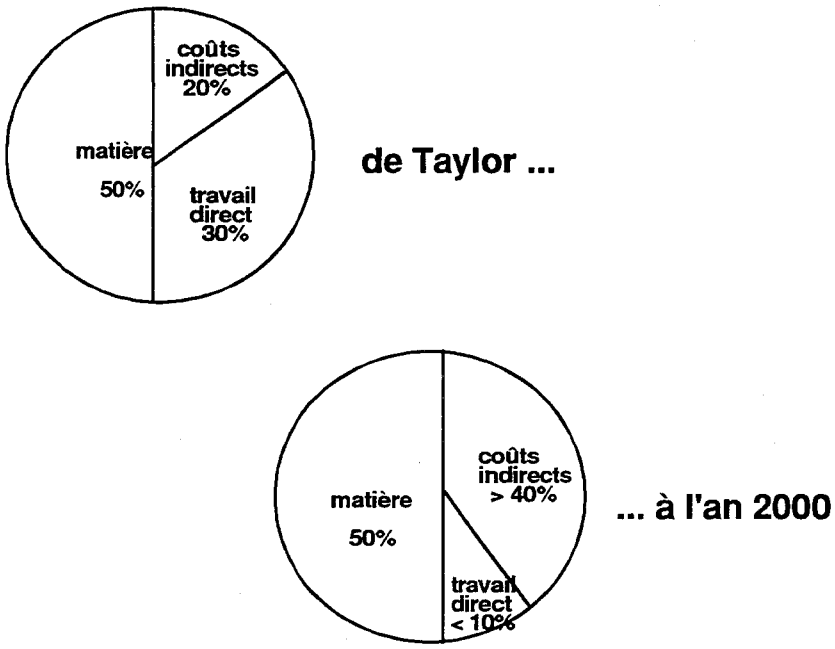

Figure 1.5 : Evolution des structures de coûts (Lorino)

Il est très probable que ces chiffres révèlent un accroissement de l'importance des centres de coûts discrétionnaires dans les unités de production (maintenance, gestion de la qualité) et dans les activités périphériques de la production (méthodes, recherche et développement, achats et approvisionnements).

Toutefois, ces données ne peuvent qu'exprimer une tendance, les notions de services fonctionnels, de coûts discrétionnaires et de coûts indirects étant loin, comme nous l'avons vu, de se recouvrir totalement. Ainsi les amortissements d'une machine, les coûts de maintenance qui lui sont associés sont des coûts le plus souvent indirects (surtout si la machine est polyvalente) mais peu discrétionnaires.

1.4. L'étude sur les structures de Kalika

En 1988, Kalika a publié les résultats d'une étude portant sur les structures d'un échantillon de 79 petites et moyennes entreprises françaises. Ses objectifs n'étant pas les mêmes que les nôtres, nous n'y retrouvons pas de données spécifiques sur les services fonctionnels. Mais Kalika a répertorié toutes les fonctions spécialisées qui existaient dans ces entreprises et le pourcentage d'entreprises dans lesquelles elles étaient présentes afin d'apprécier la différenciation fonctionnelle des entreprises. Ces résultats figurent dans le tableau 1.7. Il nous paraît intéressant de les rappeler, à la fois pour savoir quelles sont les fonctions spécialisées les plus fréquentes et pour comparer cette typologie avec celle retenue par la CEGOS dans ses études sur les frais généraux.

Groupe HEC
BIBLIOTHÈQUE
78350 JOUY-EN-JOSAS

Titre des fonctions et contenu des fonctions	Nombre d'entreprises	% / 79
Comptabilité - Finance : enregistrement des informations comptables	77	97,5
Production - Fabrication : transformation inputs - outputs	68	86,1
Commercial - Ventes : distribution des produits et services	58	73,4
Achats - Approvisionnements : acquisition des inputs	54	68,4
Entretien : maintien de l'état du matériel et des équipements	53	67,1
Personnel - Relations humaines : sélection et gestion du personnel	47	59,5
Gestion de production - Ordonnancement	41	51,9
Informatique : collecte et traitement de l'information	40	50,6
Contrôle qualité - Inspection	40	50,6
Méthodes : définition des méthodes de travail	39	49,4
Recherche et développement : nouvelles techniques, nouveaux produits	37	46,8
Contrôle de gestion	32	40,5
Logistique : transport des produits	30	38
Sécurité : protection des biens et des personnes	19	24,1
Formation du personnel	17	21,5
Recherche commerciale : recherche d'informations sur le marché	16	20,1
Services sociaux : santé, loisirs	12	15,2
Juridique	11	13,9
Publicité	11	13,9
Organisation - recherche de méthodes administratives	8	10,1

Tableau 1.7 : Le nombre d'entreprises possédant des fonctions (Kalika, 1988)

Si l'on extrait de cette liste les fonctions de production et de commercialisation (que l'on qualifiera d'opérationnelles), on constate que les fonctions les plus fréquentes sont la comptabilité-finance, la gestion des achats et approvisionnements, l'entretien et la gestion du personnel.

1.5. L'enquête de Barcet et Bonamy

Barcet et Bonamy (1988) ont réalisé une étude sur les besoins en services des entreprises industrielles. Pour conduire cette étude, ils ont construit une liste de services, proche d'ailleurs de la typologie de la CEGOS, qui classe l'ensemble des services en trois familles : l'administration générale (fonction administrative, fonction comptable et financière, services généraux, fonction personnel, informatique), le commercial et le transport, l'administration de la production. On trouvera cette liste en annexe 1 de ce chapitre.

Pour évaluer l'importance de ces services, Barcet et Bonamy utilisent deux types de critères : l'emploi et les coûts. Pour ce qui est de l'emploi, Barcet et Bonamy s'appuient sur les résultats d'une enquête du CEREQ et mettent en évidence les points suivants :

- les emplois tertiaires des entreprises industrielles représentent plus de 20% des emplois de ces secteurs ;
- plus de 40% de ces emplois sont des emplois de cadres, cette tendance allant en s'accroissant (avec une part relative d'emplois traditionnels en secrétariat et comptabilité par exemple décroissante).

Les principaux résultats obtenus se trouvent dans le tableau 1.8.

	1972		1974		1977	
Fonctions	en % de l'emploi total	en % de l'emploi tertiaire	en % de l'emploi total	en % de l'emploi tertiaire	en % de l'emploi total	en % de l'emploi tertiaire
Administration - gestion	10,6	57,7	10,7	57,2	10,9	55,7
Commercial	3,6	19,4	3,7	19,7	4,1	20,9
Informatique	0,9	5,1	0,9	5,3	1,03	5,4
Transports	1,5	8,2	1,5	8,1	1,5	7,8
Services généraux	0,9	5,0	0,9	5,0	1	5,2
Total tertiaire	18,7	100	18,8	100	19,7	100

Tableau 1.8 : Répartition de l'emploi tertiaire selon les principales fonctions (d'après Barcet et Bonamy, 1988)

Enfin, en ce qui concerne les coûts, Barcet et Bonamy renvoient aux études de la CEGOS.

II - Les enquêtes frais généraux de la CEGOS

Nous allons d'abord rappeler les principes et objectifs auxquels se réfèrent ces enquêtes, avant de mettre en évidence les éléments qui peuvent enrichir notre travail ; en dernier lieu, nous mentionnerons les limites de cette approche.

2.1. Objectifs et principes

La CEGOS effectue à intervalles réguliers (1978, 1980, 1985) des enquêtes auprès des entreprises, destinées à connaître les coûts et effectifs des fonctions de frais généraux. L'édition des résultats est présentée de telle sorte que toute entreprise puisse faire, à partir de cette base de données, le diagnostic de ses propres frais généraux.

Les auteurs de ces études précisent : "Les frais généraux sont définis comme l'ensemble des dépenses non directement incorporées aux produits ou aux prestations vendus par l'entreprise et occasionnées par le personnel de l'entreprise, quel que soit son statut, ne travaillant pas directement sur ces produits ou ces prestations".

Notons quelques caractéristiques de ces études.

- Elles concernent l'ensemble des frais généraux, et pas seulement les coûts associés aux services fonctionnels. Ainsi, une part importante des frais généraux est constituée de frais financiers.
- Elles raisonnent par fonction et non par structure, c'est-à-dire qu'elles récapitulent, par exemple, l'ensemble des coûts et effectifs de la fonction maintenance, même s'ils ne sont pas explicitement rattachés au service "maintenance".
- Elles dégagent des "ratios de productivité" fondés sur des indicateurs d'activité assez simples (par exemple l'effectif pour la fonction personnel).

L'introduction de la dernière étude (publiée en 1991), rédigée par deux membres de la CEGOS, Salzman et Desrousseaux, souligne quelques éléments et laisse entrevoir une évolution quant à la façon d'envisager le problème des frais généraux.

Les auteurs mettent ainsi en évidence le fait que contrôler les coûts ne suffit pas, un contrôle de la performance est tout aussi pertinent : "La réduction mal comprise des frais généraux peut toucher la raison d'être même de la fonction, comme la conception de nouveaux produits compétitifs, l'exploration de l'avenir en matière d'études stratégiques...

Il ne s'agit pas tant de réduire les dépenses que de chercher à accroître la contribution des frais généraux à la performance globale de l'entreprise. Il serait quand

même regrettable de constater que l'entreprise est trépassée alors qu'elle commençait justement à s'habituer à se passer de frais généraux".

Par ailleurs, les auteurs de l'étude ne proposent plus les résultats comme une moyenne autour de laquelle les entreprises devraient se situer. L'objectif aujourd'hui, pour une entreprise, est de se comparer aux meilleures entreprises exerçant la même activité. Les reproches que l'on pourrait faire aux études CEGOS en ce qui concerne la représentativité et la stabilité dans le temps des échantillons se trouvent atténués par cette approche.

2.2. Les apports des enquêtes CEGOS

Les enquêtes CEGOS sont fondées sur un découpage des frais généraux en familles, fonctions et sous-fonctions, qui sont décrites en annexe 2 et constituent, pour les centres de coûts discrétionnaires, une référence "par excès".

La seule fonction dont on puisse regretter l'absence répétée est la fonction "gestion de la qualité", qui n'apparaît ni dans les frais généraux de production, ni dans les frais généraux administratifs, alors que de nombreuses directions de la qualité ont été créées durant ces dernières années.

On peut également remarquer l'absence de la fonction logistique (peut-être considérée comme directe par les auteurs ?). Enfin, notons qu'en 1990, la fonction communication a été prise en compte, pour partie dans les frais généraux commerciaux, pour partie au titre des "Relations Publiques" au niveau de la Direction générale.

A part la typologie, c'est l'évolution dans le temps des différentes fonctions et leur poids respectif qui présentent le plus d'intérêt. Il paraît important de retenir les points suivants :

Le montant des frais généraux rapporté au chiffre d'affaires, de même que les effectifs des fonctions de frais généraux rapportés à l'effectif total sont stables sur le long terme.

	1978	1980	1985	1990
$\frac{\text{Frais Généraux}}{\text{Chiffre d'Affaires}}$	17%	18,4%	18,83%	18,4%
$\frac{\text{Effectif F.G.}}{\text{Effectif total}}$	24%	26,5%	24,03%	30,4%

On note cependant un infléchissement important du ratio "effectif F.G./effectif total" en 1990. Il semble que ceci soit dû, non à un laisser-aller dans les services de frais

généraux, mais à de forts gains de productivité. Ceux-ci portant d'abord et plus aisément sur la main d'oeuvre directe, on assisterait , d'après les auteurs de l'étude, à une dégradation du taux avant tout liée à des gains de productivité.

Rappelons également que les entreprises interrogées dans l'étude prévoyaient dans le budget de 1991 une réduction des effectifs de frais généraux.

Il ne nous semble toutefois pas possible d'écarter totalement l'hypothèse d'une modification des modes d'organisation de la production, substituant progressivement de la main d'oeuvre indirecte à de la main d'oeuvre directe (automatisation, auto-contrôle...).

Enfin, un accroissement des effectifs dans les services de frais généraux, qui ne s'accompagne pas d'un accroissement des dépenses laisse penser que l'hypothèse d'une qualification croissante du personnel dans les activités de support n'est pas nécessairement fondée.

La stabilité relative au niveau global cache une grande disparité au niveau des familles et encore plus des fonctions. Entre 1985 et 1990, les taux d'évolution sont les suivants :

Famille	F.G. / C.A.	Effectif F.G./Effectif total
F.G. Administratifs	- 16,7%	+ 8,4%
F.G. Commerciaux	- 0,6%	+ 9,5%
F.G. Production	+ 2,9%	+ 25,1%
F.G. Divers	- 30,4%	non significatif

Au niveau des fonctions, les écarts les plus significatifs sont présentés dans le tableau 1.9.

Certains chiffres peuvent surprendre, en particulier dans les accroissements d'effectifs relatifs et si certains paraissent vraisemblables (par exemple les achats ou l'entretien), d'autres sont plus étonnants (finance-comptabilité). Notons seulement que, de cinq ans en cinq ans, ce ne sont pas les mêmes fonctions qui accroissent le plus leurs effectifs relatifs. Ainsi, entre 1980 et 1985, la direction commerciale et la recherche-développement avaient connu des progressions de plus de 40% qui ne se sont pas reproduites dans la période 1985-1990.

Fonctions	F.G. / C.A.	Effectif F.G./Effectif total
Infrastructure et locaux	- 22,5%	
Finance-Comptabilité	+ 15,2%	+ 51,2%
Informatique	- 19,9%	
Services généraux	- 33,6%	
Publicité Promotion	+ 25,2%	
Administration des Ventes	- 35,2%	
Direction de la Production	- 16%	+ 41,5%
Planning, ordonnancement, lancement	- 22,2%	
Achats	+ 5,4%	+ 45,8%
Entretien	+ 27,4%	+ 23,3%

Tableau 1.9 : Evolution des fonctions entre 1985 et 1990

Même si l'on peut émettre des réserves sur les chiffres obtenus, de telles évolutions, en cinq ans, laissent tout de même apparaître une volatilité dans les effectifs et les budgets plus substantielle que ce que l'on pourrait supposer dans un contexte marqué par la pratique du contrôle budgétaire annuel.

En 1990, la part relative de chacune des quatre familles s'établit comme suit :

Part de la famille dans ...	le total des frais généraux	les effectifs des frais généraux
F.G. Administratifs	34,1%	32,2%
F.G. Commerciaux	17,9%	14,8%
F.G. Production	35,2%	50,2%
F.G. Divers	12,8%	2,8%

On retiendra ici que le "tertiaire industriel" constitue presque la moitié des effectifs de frais généraux, des fonctions traditionnellement associées aux "frais généraux" comme la comptabilité étant par contre en régression.

Si l'on exclut les frais généraux divers, constitués pour une bonne part de frais financiers, les fonctions les plus coûteuses sont, dans un ordre décroissant :

- l'entretien (2,79% du C.A.)
- la recherche-développement et le bureau d'études (2,19% du C.A.)
- les frais de publicité, promotion (1,59% du C.A.)

Inversement, le planning-ordonnancement, les services méthodes, les achats-approvisionnements et la Direction générale sont parmi les fonctions les moins coûteuses.

Enfin, on notera que le montant des frais généraux par rapport au chiffre d'affaires a tendance à décroître avec la taille de l'entreprise exprimée en chiffre d'affaires. Par ailleurs, le secteur joue un rôle important, mais non primordial, comme on le voit dans le tableau 1.10.

	F.G. / CA	**Effectif F.G. / Effectif total**
Biens industriels	19,8%	33,4%
Biens grand public	18%	30 %
Négoce détail et négoce en gros	12,2%	37,8%
Services	19%	25,7%
Autres	13,9%	19,1%

Tableau 1.10 : Part des frais généraux par grand secteur

Les secteurs d'activité présentant les plus forts taux de frais généraux sont la construction électrique et électronique, le BTP et l'industrie agro-alimentaire ayant au contraire des taux particulièrement bas. Le rôle des facteurs taille de l'entreprise et secteur d'activité paraît stable dans le temps.

2.3. Conclusions et limites

Il est clair que les enquêtes de la CEGOS fournissent une approximation "par excès" des coûts et effectifs des services fonctionnels et des centres de coûts discrétionnaires pour les raisons suivantes :

- La CEGOS inclut l'ensemble des frais généraux (par exemple les locaux, les frais financiers).
- Elle a une vision large des frais généraux et personnels concernés (n'excluant à vrai dire que les coûts directs de production et de vente et retenant les coûts de toutes les opérations qui ne sont pas en contact direct avec le produit et le client).
- Il y a probablement de la sorte beaucoup d'activités non discrétionnaires dans les frais généraux et peu d'activités discrétionnaires en dehors de ceux-ci.

Le raisonnement par fonction laisse perplexe, non pas à cause de sa pertinence, mais à cause de son réalisme. On conçoit mal que des entreprises disposent des

informations analytiques permettant d'isoler tous les personnels dédiés à une fonction, où qu'ils soient dans l'entreprise. Toutefois, ceci ne remet pas vraiment en cause l'apport de ces études pour notre travail ; en effet, nous ne recherchons pas des quantifications très précises et la répétition de ces études dans le temps fournit des tendances probablement réalistes.

Des études analogues effectuées aux Etats-Unis sur les "effectifs administratifs" ont cependant montré les limites des études transversales pour ce qui est de la compréhension des mécanismes d'évolution de ces effectifs. En particulier, un article de Montanari et Adelman (1987) montre que si, à un niveau global, les effectifs des services administratifs sont liés aux performances économiques de l'entreprise, croissant lors des périodes favorables et décroissant ensuite, des analyses historiques détaillées par entreprise font apparaître une rigidité et un "effet de cliquet".

Enfin, les études de la CEGOS sont d'un emploi très malaisé en ce qui concerne l'analyse des coûts et de la productivité.

- Les coûts unitaires souffrent des délais de parution et de l'inflation qui les rendent obsolètes rapidement.
- La productivité est appréciée avec un seul indicateur d'output, ce qui est beaucoup trop grossier pour des services fonctionnels.

Conclusion : une nouvelle perspective

En conclusion de cette tentative de description quantitative, on pourra s'étonner des conclusions quelque peu contradictoires auxquelles on parvient : l'analyse économique isole des causes non négligeables de croissance de services "complexes" ; les gestionnaires affirment que la part des coûts indirects croît dans les coûts de production... tandis que la CEGOS constate une stabilité voire une diminution des effectifs dans le "tertiaire industriel".

Sans vouloir amorcer un débat sur un sujet qui n'est pas au coeur de notre recherche, soulignons les points suivants :

1. Il est impossible de comparer les différentes études citées car aucune ne travaille avec les mêmes typologies et classes de service.
2. La réalité dans l'entreprise est sûrement beaucoup plus nuancée que ce que les chiffres peuvent exprimer. Par exemple, on peut observer la diminution des effectifs comptables, et la stabilité du coût de la fonction car le pourcentage de cadres très qualifiés augmente. De la même façon, des activités fonctionnelles peuvent être

stables en effectif mais avoir un rôle croissant dans la valeur ajoutée et la compétitivité de l'entreprise, ce qui donnera au gestionnaire, par "effet d'optique" le sentiment que l'importance de ces services s'accroît.

3. La séparation services/non services ou directs/indirects au sein des entreprises (industrielles ou de service) n'est probablement pas un outil d'analyse pour l'avenir. L'observation de la réalité révèle des imbrications, des continuités plutôt que des oppositions et de nombreux auteurs s'attachent déjà à recomposer le paysage en décrivant la réalité économique par des réseaux. (On pourra consulter par exemple les travaux de Bressard et Nicolaïdis (1988), ou de Quinn, Doorley et Paquette (1990) qui illustrent très bien cette tendance).

ANNEXE 1 : La typologie de Barcet et Bonamy

A - ADMINISTRATION GENERALE

1. Fonction administrative

1.1. Contentieux

1.2. Fiscalité

1.3. Problèmes juridiques

1.4. Brevets et marques

1.5. Assurances

1.6. Infrastructures et locaux

2. Fonction comptable et financière

2.1. Comptabilité générale

2.2. Comptabilité analytique

2.3. Contrôle de gestion - Audit

2.4. Gestion financière

2.5. Autres (éventuellement)

3. Services généraux

3.1. Sécurité

3.2. Gardiennage

3.3. Nettoyage

3.4. Restauration

4. Fonction personnel

4.1. Paie

4.2. Gestion de personnel

4.3. Formation

4.4. Recrutement

4.5. Services médicaux

4.6. Services sociaux

5. Informatique

5.1. Information et gestion

5.2. Etudes de coût

5.3. Elaboration du logiciel d'exploitation

5.4. Informatique de production

5.5. Hard soft maintenance

5.6. Etudes et projets

B - COMMERCIAL ET TRANSPORT

6. Commercial

6.1. Ventes

6.2. Achats

6.3. Représentation

6.4. Commercial à l'étranger

6.5. "Marketing"

6.6. Publicité

6.7. Traduction

7. Transport - Manutention

7.1. Transport de personnel

7.2. Transport de marchandises

7.3. Gestion des stocks

7.4. Entrepôts

7.5. Manutention

C - ADMINISTRATION DE LA PRODUCTION

8.0. Organisation du travail

8.1. Recherches

8.2. Etudes

8.3. Essais et contrôles

8.4. Prototypes et moules

8.5. Outillage spécialisé

8.6. Méthodes

8.7. Planning, ordonnancement, lancement

8.8. Entretien, maintenance

8.9. Location de moyens de production

9.0. Ingénierie de nouvelles installations

ANNEXE 2 : La typologie des frais généraux de la CEGOS

Famille Frais Généraux Administratifs

Direction générale	DG et DGA, Secrétariat Général, Direction des filiales, Relations publiques.
Infrastructures et locaux	Bureaux, ateliers, entrepôts.
Finance et Comptabilité	Comptabilité générale, comptabilité des tiers, gestion financière et trésorerie, comptabilité analytique, budget et contrôle de gestion, facturation clients.
Gestion du personnel	Direction et administration du personnel, recrutement, formation, services sociaux et médicaux, préparation et établissement de la paie.
Informatique	Direction informatique ; saisies ; exploitation ; études.
Services Généraux	Accueil et huissiers ; courrier intérieur ; courrier extérieur ; standard téléphonique ; gardiennage et sécurité ; pool dactylographique ; imprimerie intégrée, archivage central.

Famille Frais Généraux Commerciaux

Direction Commerciale et Marketing	Direction commerciale de France ; direction commerciale Export ; marketing ; études commerciales.
Publicité, promotion	Service publicité, budget de publicité sous-traité ; foires et manifestations ; catalogues et échantillons ; documents commerciaux divers.
Administration des ventes	Direction du service et études commerciales ; secrétariat, classement, archivage ; devis et propositions ; prises de commande ; relances, litiges, relations consommateurs ; gestion des livraisons.

Famille Frais Généraux de Production

Direction et Administration de la Production	Direction des usines ; étude des investissements ; suivi de production.
Recherche, développement, bureau d'études	Recherche fondamentale ; recherche appliquée ; développement ; laboratoires et essais ; bureau d'études.
Méthodes et outillages	Etude et mise à jour des gammes et nomenclatures. étude et conception outillages ; étude des temps d'exécution ; chiffrage et calcul des devis.
Planning, ordonnancement, lancement	Ordonnancement et programmation ; calcul des besoins matière; tenue et suivi du planning atelier ; contrôle de l'avancement.
Achats-approvisionnements	Prospection fournisseurs et appels d'offres ; négociation et établissement des marchés ; gestion des stocks ; émission des commandes ; relance des fournisseurs ; contrôle des factures ; opérations de dédouanement.
Entretien	Opérations d'entretien ; études d'entretien et préparation du travail ; achats et administration de l'entretien ; magasin de l'entretien.

Famille Frais Généraux Divers

- Juridique et contentieux
- Honoraires et frais de justice
- Documentation
- Taxe professionnelle et impôts analogues
- Primes d'assurances
- Frais financiers et assimilés.

Chapitre 2 :
Evaluation des performances

Chapitre 2 - Section 1 :
Quelques définitions

Nous allons maintenant tenter de définir le plus précisément possible la plupart des termes que nous allons utiliser ultérieurement : ainsi, nous nous attacherons successivement à rappeler la définition des centres de coûts discrétionnaires, à préciser la notion d'évaluation des performances, enfin à établir des distinctions entre les différents termes utilisés pour désigner le résultat d'une activité ou d'une entité de gestion.

Il faut souligner d'emblée qu'une part d'imprécision vient du fait que certaines notions, très explicites dans la littérature anglo-saxonne, ne peuvent être traduites de façon totalement satisfaisante, ou bien connaissent une modification de sens lors de la traduction.

Par ailleurs, la plupart des termes que nous utilisons sont liés entre eux au niveau des définitions. Par exemple, la définition des centres de coûts discrétionnaires s'appuie sur le terme "d'output". Nous avons donc dû choisir quelque peu arbitrairement l'ordre dans lequel ces différents termes seraient analysés.

I - Les centres de coûts discrétionnaires

Nous nous contenterons, dans cette partie, de définir les centres de coûts discrétionnaires par des concepts issus du contrôle de gestion ; les fonctions qu'ils assument au sein de l'entreprise, leurs rôles ont déjà été abordés.

Les centres de responsabilité constituent la structure sur laquelle s'appuie le contrôle de gestion par les résultats (Ardoin, Michel et Schmidt, 1986). Ils sont dotés d'objectifs, à partir desquels les critères de mesure des performances sont définis, ainsi que les outils élémentaires du contrôle de gestion : budgets, tableau de bord....

La typologie des centres de responsabilité utilisée par les spécialistes du contrôle de gestion est une typologie d'origine comptable (comme le rappelle Bouquin, 1989). Ainsi, les centres de coûts désignent des centres de responsabilité dans lequels les responsables ont une délégation d'autorité sur des postes de charges, et non sur des postes de produits ou sur des éléments du bilan.

Parmi les centres de coûts, les auteurs en contrôle de gestion isolent les centres de coûts discrétionnaires des centres de coûts productifs de la façon suivante :

- Pour Anthony (1984), un centre de coûts discrétionnaires est un centre de coûts dont l'output ne peut être valorisé (mesuré en unités monétaires).
- Pour Ardoin, Michel et Schmidt (1986), c'est un centre de coûts dont l'output ne peut être mesuré.

- Pour Bouquin (1986), les centres de coûts discrétionnaires sont des "unités dans lesquelles la mesure de la prestation fournie n'est pas réductible à un indicateur simple de volume ou non significative sur un horizon de court terme".

Ces définitions présentent un point commun : la difficulté à mesurer "l'output". Mais elles ne permettent pas d'aboutir à une conception unique du centre de coûts discrétionnaires. En effet, pour Anthony, les difficultés proviennent avant tout de l'absence de référence financière, alors que pour Ardoin, Michel et Schmidt, c'est la simple mesure de l'output en termes physiques qui n'est pas possible. Enfin, Bouquin parle, lui, des difficultés d'agrégation rencontrées dans la description de l'output des centres de coûts discrétionnaires. Il introduit deux notions : celle de la complexité, et celle du temps, qui sont toutes deux relatives. De ce fait, il nous incite à considérer que les centres de coûts discrétionnaires ne constituent pas un ensemble borné de façon absolue.

Si l'on s'en réfère au sens commun, le terme "centre de coûts discrétionnaires", rappelle les "dépenses discrétionnaires", celles qui sont à "la discrétion de" quelqu'un, laissées au libre arbitre du décideur et qui ne requièrent pas de justification particulière. Cette définition "commune" n'est d'ailleurs pas en contradiction avec celles que nous avons citées plus haut. En effet, lorsque la "production" d'un centre de coûts ne peut être mesurée, les ressources qui lui sont allouées revêtent aisément un caractère discrétionnaire.

Par ailleurs, on peut remarquer que le fait que l'output soit difficile à mesurer n'est vraisemblablement pas un trait spécifique aux centres de coûts discrétionnaires. En effet, dès lors qu'un centre de coûts réalise plusieurs produits ou prestations de service, même si chacun d'entre eux peut être mesuré physiquement, se pose le problème de l'agrégation des outputs. Le plus souvent, celui-ci est résolu par l'une des deux méthodes suivantes :

- la valorisation financière ; celle-ci suppose l'existence d'un marché, si possible concurrentiel, pour attribuer un **prix** aux produits. Dans le cas contraire, une valorisation conduira à travailler non pas avec des prix, des valeurs, mais avec des coûts. Cette pratique, courante en comptabilité nationale, est fort critiquée dans le domaine de la mesure des performances de l'entreprise privée (Lorino, 1990).
- l'agrégation ; on ramène alors une production hétéroclite à une unité commune de mesure (unités, kilos....). La part d'arbitraire contenue dans de telles pratiques est généralement justifiée par un arbitrage entre la qualité de l'information obtenue et son coût. Notons au passage que la valorisation est un cas particulier d'agrégation.

Au-delà du problème de la variété des produits, se pose celui de la variété des critères d'appréciation. Ainsi, aujourd'hui, la performance d'une usine ne se résume pas à des volumes produits. Elle doit intégrer les délais de production, la qualité des produits.... La synthèse de ces différents éléments n'obéit pas à des règles simples ; elle dépend du secteur d'activité, de la stratégie de l'entreprise....et l'on peut se demander si de tels centres de coûts "productifs" n'ont pas déjà un caractère discrétionnaire au sens de Bouquin (1986).

Toutefois, et bien que ces remarques ouvrent des domaines d'application importants pour notre travail, nous nous limiterons ici à l'étude de centres de coûts discrétionnaires gérant des activités tertiaires, par opposition aux activités industrielles qui sont traditionnellement regroupées dans des centres de coûts productifs.

Concrètement, les centres de coûts discrétionnaires sont le plus souvent des services ou des directions fonctionnelles, les directions opérationnelles étant elles, des centres de coûts productifs, des centres de revenus ou des centres de profit.

Comme nous venons de le voir, les définitions des centres de coûts discrétionnaires données par le contrôle de gestion ne sont ni homogènes, ni particulièrement rigoureuses. C'est pourquoi nous tâcherons, dans le troisième chapitre de ce travail, de mieux cerner la notion de centre de coûts discrétionnaires, puis d'activité discrétionnaire. Toutefois, il nous paraît important à ce stade de mentionner les deux points qui nous semblent d'ores et déjà caractériser les centres de coûts discrétionnaires :

- la mesure du résultat est complexe, ambiguë.
- la relation entre la consommation de moyens et le résultat n'est pas connue.

II - L'évaluation des performances

Lorsque l'on examine la littérature de gestion de langue française, et plus particulièrement celle du contrôle de gestion, on est frappé par l'absence à peu près complète du terme "évaluation des performances" ; en effet, si l'on consulte les deux encyclopédies de gestion publiées au cours des dernières années, la première sous la direction de Simon et Joffre en 1989 et la seconde sous la direction de Helfer et Orsoni en 1992, on constate que le terme évaluation renvoie aux réalités suivantes :

- des évaluations financières (d'actifs, d'options, d'actions....)
- des évaluations de performances individuelles dans le cadre de la gestion du personnel, et en lien avec la fixation des rémunérations.
- des évaluations de programmes et de projets dans le domaine de la gestion publique.

Or, selon le dictionnaire Robert, évaluer signifie "porter un jugement sur la valeur, le prix". Il est donc *a priori* normal de constater que le terme évaluation est utilisé pour les évaluations financières. Ainsi, en ce qui concerne les évaluations individuelles, on peut considérer qu'évaluer un individu sert à déterminer sa rémunération. La présence du mot évaluation dans un contexte de gestion publique est plus surprenante car la valorisation des "outputs" dans ce secteur d'activité pose problème. Le terme a probablement son origine dans les tentatives d'évaluation coûts-bénéfices qui ont été faites lors du mouvement de rationalisation des choix budgétaires (RCB), et dont on peut trouver la description dans nombre de documents diffusés par le Ministère des Finances à cette période. (Voir par exemple Walliser, 1976 ou 1977). Il faut préciser aussi que le Robert donne un second sens au terme évaluer : "fixer approximativement", sens qui paraît tout à fait pertinent vis-à-vis du problème posé.

Dans le domaine du contrôle de gestion, on constate que Ardoin, Michel et Schmidt (1986) utilisent le plus souvent les termes de "mesure des performances" ou bien de "suivi des résultats". Le terme "évaluation des performances" (des responsables opérationnels) n'apparaît que lorsque les auteurs cherchent à vérifier si celle-ci est reliée au système de rémunération et de promotion.

Bouquin (1986) définit la mesure des performances comme "l'évaluation *ex-post* des résultats obtenus", tandis que Bescos et *alii* (1991) utilisent les termes de suivi ou de mesure des résultats pour désigner les processus de suivi budgétaire, d'analyse des écarts...et indifféremment le terme de mesure des performances ou d'évaluation des performances pour désigner l'ensemble des trois éléments clefs du contrôle par les objectifs : la fixation des objectifs, la mesure des résultats et la détermination du système de sanction-récompense.

Enfin, on peut noter que, plus récemment, Bouquin (1991) décrit lui aussi le contrôle de gestion comme un processus en trois étapes : la finalisation, le pilotage et la post-évaluation. Dans ce contexte, la post-évaluation est relativement proche de l'évaluation des performances. En effet pour Bouquin, "postévaluer c'est, soit une fois l'action terminée (cas d'un projet), soit à intervalles préétablis, mesurer la performance, identifier les causes d'échecs éventuels, dans une perspective d'apprentissage organisationnel".

Plus intuitivement, il semble que la notion d'évaluation et la notion de mesure se différencient selon les axes suivants :

- La mesure fait appel à des éléments objectifs (en général l'échelle de mesure est fixée, connue) alors que l'évaluation est subjective en ce sens qu'elle se réfère

plus ou moins formellement à des critères implicites ou explicites permettant une comparaison entre le résultat et "la norme".

- Par ailleurs, le fait que la définition du Robert fasse appel à la notion de jugement suppose que, dans un processus d'évaluation, on retrouve deux étapes : la mesure du résultat obtenu et l'appréciation de celui-ci (par rapport à une norme, une référence). Ainsi, deux conceptions nous semblent relativement proches du Robert : celle de Bescos et *alii* (1991), chez qui la fixation d'objectifs sert à élaborer la norme qui permettra de juger le résultat obtenu (mesuré) et celle de Bouquin (1991) qui prévoit, lors de la phase de finalisation la définition des "critères et normes qui permettront d'établir la nature et la qualité des performances obtenues".

Les mêmes nuances semblent se retrouver dans la littérature anglo-saxonne. Ainsi, les britanniques, dans la lignée d'Hopwood qui consacra en 1973 un livre aux liens entre le système comptable et l'évaluation des performances, ont volontiers recours aux termes "performance évaluation". Par contre, la littérature américaine emploie plus volontiers les termes de "performance appraisal" (Anthony et *alii*, 1989) ou "performance measurement" (Macciarello, 1984). Euske (1984) dans un livre largement consacré au problème de la mesure et de l'évaluation en contrôle de gestion, définit l'évaluation de la façon suivante : "C'est un processus utilisé pour analyser la relation entre les effets réels et les effets désirés". Reprenant la classification de Stuffelbeam (1971) il propose trois acceptions possibles du terme "évaluation".

1. Soit l'évaluation est assimilée à une mesure du résultat ; celui-ci est caractérisé par des attributs quantifiables, sur lesquels se fait la mesure. Dans cette option, le résultat d'une action (d'un programme...) est caractérisé par un certain nombre d'attributs. Pour chaque attribut, on choisit un indicateur de mesure, qui permettra de savoir comment chaque action se situe par rapport à une norme éventuelle ; l'ensemble du dispositif est représenté à la figure 2.1.

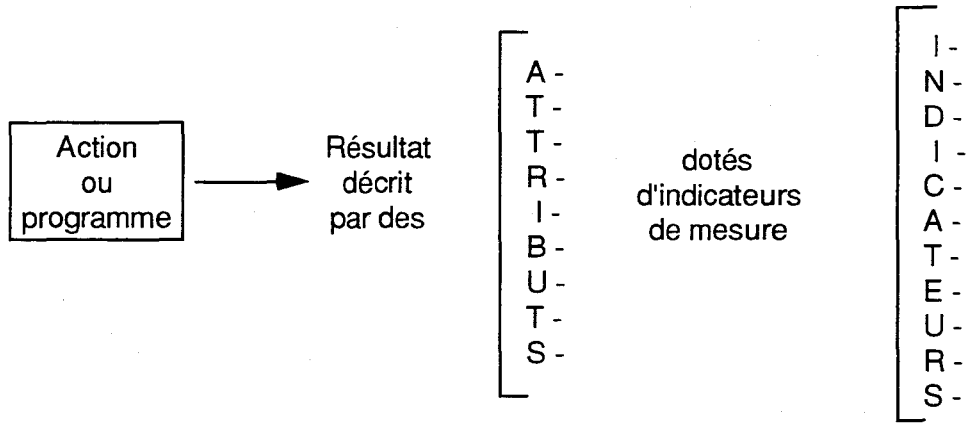

Figure 2.1 :La description du résultat (Euske)

Une telle perception de l'évaluation présente quelques inconvénients :

- seul l'attribut du résultat est mesuré, le processus est laissé dans l'ombre ;
- lorsque le résultat ou l'un de ses attributs est difficile à mesurer, on a tendance à le négliger, tout simplement ;
- le risque existe de confondre l'attribut et l'indicateur de mesure (par exemple, de décrire l'intelligence d'un individu par son seul Q.I.).

2. Dans une seconde acception du terme, évaluer peut signifier comparer un objectif et une performance réelle. L'hypothèse sous-jacente est alors que l'on dispose d'une définition claire des objectifs et des performances, ce qui est loin d'être le cas dans la pratique.

   Par contre, cette seconde acception est dynamique car elle permet un contrôle "en cours de route" du résultat, et des ajustements périodiques.

   Comme nous l'avons vu plus haut, cette conception de l'évaluation correspond à celle qui est largement répandue dans la littérature française. Pour Fiol (1991) la confrontation des résultats obtenus à des objectifs définis *ex ante* constitue d'ailleurs le mécanisme fondamental du contrôle par les résultats. Soulignons ici que cette approche "comparative" de la performance nous paraît quelque peu restrictive, en particulier dans un environnement instable où l'adaptation et la réaction sont des critères valorisés par les entreprises tout autant que le respect d'un engagement pris dans un contexte qui a pu évoluer.

3. Enfin, une troisième acception du terme évaluation consiste à le rapprocher du terme "jugement". Evaluer consiste alors à porter un jugement sur une action, un programme. Cette pratique est facile à mettre en oeuvre, elle permet de tenir compte autant de critères qualitatifs que de critères quantitatifs ; enfin, elle est quasi-immédiate. Inversement, il est évident que ce type d'évaluation manque d'objectivité et de fiabilité, les données aussi bien que les critères de l'évaluation restant ambigus.

On peut se demander pourquoi face à une telle confusion dans le contenu des termes "évaluation des performances", nous avons choisi de travailler sur "l'évaluation des performances des services fonctionnels et discrétionnaires". Le recours à ce terme révèle qu'intuitivement, et avant même toute recherche de définition des centres de coûts discrétionnaires, il nous semblait que parler de "mesure des performances" pour de telles activités était présomptueux et faisait espérer une rationalité et une objectivité qu'elles ne permettent pas. C'est ce que nous allons voir maintenant en tentant d'affiner la notion de "résultat" dans un contexte discrétionnaire.

III - Mission, objectif et résultat

Nous venons de voir que l'évaluation des performances passait par la mesure de résultats et par la définition d'une norme (ou d'objectifs). Il nous paraît donc souhaitable de clarifier quelque peu ces différentes notions.

Dans un premier temps, on peut isoler les termes servant à décrire ou expliciter les références qui seront utilisées lors de l'évaluation ("mission", "objectifs", "norme", "standards") de ceux qui cherchent à décrire les résultats d'une action *a posteriori* : output, résultat, impact...

Dans un second temps, on peut chercher à savoir si les termes en question peuvent être décrits aisément, par des variables quantitatives, ou plus difficilement par des variables qualitatives. Pour ce faire, on peut s'appuyer sur la classification du CAM-I (1988), qui distingue des informations quantitatives financières, quantitatives non financières (par exemple le délai de livraison) et des informations qualitatives (par exemple la motivation du personnel). Toutefois, il apparaît de plus en plus que la frontière entre quantitatif et qualitatif n'est pas infranchissable, et qu'il existe au contraire une continuité entre les types de données, les données plus qualitatives se caractérisant :

- par des outils de mesure plus complexes (relations d'ordre par exemple),
- un risque de biais plus important.

Lorsqu'il n'est pas possible de mesurer un phénomène, on procède parfois à une estimation de celui-ci. Ceci consiste à substituer à une variable une autre variable dont on pense qu'elle représente la première sans biais excessif. Par exemple, pour mesurer les délais d'acheminement du courrier, il faudrait suivre chaque lettre "à la trace". Ceci étant impossible, on procède par sondages au point d'arrivée pour obtenir une estimation du délai d'acheminement.

Enfin, l'agrégation consiste à trouver une méthode pour "consolider" des données qui ne sont pas mesurées dans la même unité. Toute agrégation suppose :

- que l'on puisse ramener l'ensemble des données à des échelles comparables (par exemple une note sur 20),
- que l'on ait un système de valeurs permettant de hiérarchiser et de pondérer les données.

Des descriptions détaillées de l'ensemble de ces méthodes peuvent être trouvées dans le manuel de Roy (1985).

Par ailleurs, dans chacune des deux séries de termes que nous avons définies plus haut (le référentiel et le réel), une hiérarchie implicite existe, fondée sur le caractère plus ou moins général du terme, l'horizon de temps concerné, la possibilité de décrire précisément l'objet ; ainsi, une mission recouvre plusieurs objectifs, lesquels peuvent, pour partie être exprimés en "standards".

Dans un article sur l'évaluation des programmes publics, Papillon et Le Duff (1992) précisent par exemple que la mission, les buts et les objectifs se différencient par trois caractéristiques : l'horizon de temps, le niveau de responsabilité, la flexibilité.

En ce qui concerne le réel, il nous paraît souhaitable de préciser les termes suivants :

- les "outputs" désignent "ce qui sort du système de production". C'est un terme anglais, qui pourrait être remplacé par le mot "extrant", mais celui-ci a été jusqu'ici plus utilisé par les économistes que par les gestionnaires. Il pourrait également être remplacé par le terme de "production" ou "produit" ; mais l'emploi de ce mot dans des activités tertiaires reste peu courant, les praticiens de ce secteur préférant les termes de "prestations" ou de "services". Notons par ailleurs que, selon nous, les termes "produits et services" et "outputs" sont légèrement différents, les premiers désignant des biens prêts à l'emploi (pour un client interne ou externe) alors que "l'output" peut n'être que le résultat d'une opération de transformation intermédiaire.
- les termes de "réalisations" et "d'impact" sont spécifiques à la gestion publique et seront largement repris et explicités ultérieurement. Ils introduisent toutefois une distinction fondamentale entre les réalisations (résultats concrets, mesurables) d'une action, et l'impact, c'est-à-dire **l'effet** que cette action aura sur l'environnement, la société... Dans cette perspective, on peut considérer que les termes "outputs" et "réalisations" sont très proches.
- le terme "résultat" se rapporte davantage au contrôle de gestion et à la finance. Par rapport à la notion de produit ou de réalisation, il présente une différence dans le niveau d'abstraction, de conceptualisation, de synthèse. Précisons cependant, que, pour nous, le résultat n'est pas nécessairement financier. Enfin, nous considérerons que le résultat est le correspondant "réel" du ou des objectifs. Leurs modes de description, leur degré de complexité, leur ampleur doivent donc être comparables.

IV - Le processus d'évaluation des performances

Il nous est maintenant possible de présenter un schéma de synthèse comportant trois grandes étapes conduisant à l'évaluation des performances.

1. Dans un premier temps, il importe de décrire et de mesurer une activité (ou un programme, une action, le travail d'un service). Cette description et cette mesure

s'appliquent à des éléments différents, parmi lesquels il nous semble important de compter au moins

- des mesures d'outputs ou d'extrants (en volume, en qualité/délai),
- des mesures de ressources ou moyens consommés,
- des mesures d'intrants (charge ou volume de travail à traiter),
- des mesures d'impact (effets externes de l'action).

La figure 2.2 peut permettre de clarifier l'emploi de ces termes et, en particulier, de distinguer les intrants (ce qui entre dans le processus de transformation et qui sera transféré au client) des ressources dont l'utilisation ajoute de la valeur à l'intrant.

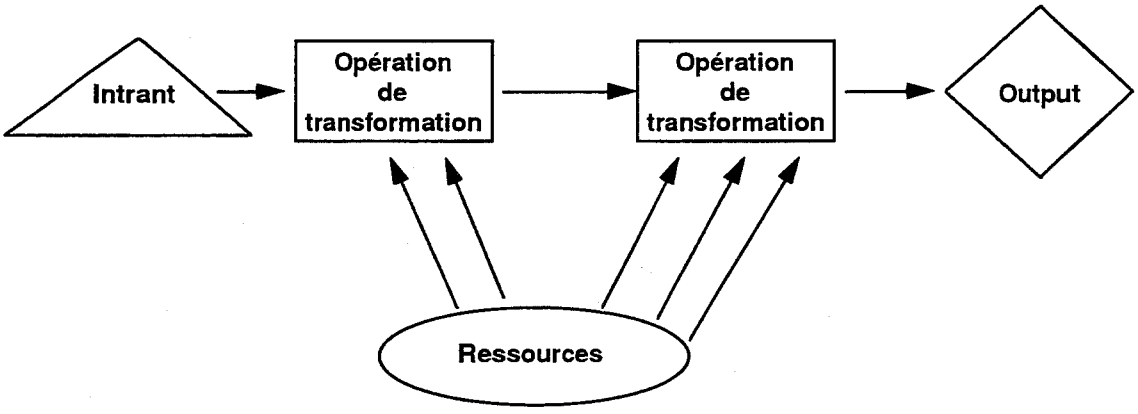

Figure 2.2 : Le processus de transformation

On voit clairement ici que la performance d'une activité ne peut pas se décrire uniquement par la relation entre ressources et outputs (l'efficience), mais qu'elle doit, par exemple, prendre en compte la différence entre l'intrant et l'output. Quel enseignant n'a pas un jour mis en avant le médiocre niveau d'entrée de ses élèves pour justifier leurs mauvais résultats en fin de cursus ?

La liste des éléments à prendre en compte n'est pas limitative et il est tout à fait envisageable de la modifier en fonction des activités.

Chaque élément à mesurer sera doté d'un "système de mesure" (indicateurs), ou, dans les cas plus complexes, d'une liste d'attributs auxquels seront associés des indicateurs.

2. Cet ensemble, que nous qualifierons de "système de description et de mesure" est beaucoup trop détaillé et beaucoup trop complexe pour déterminer un ou des résultats. Il faut donc, au cours de la deuxième étape, effectuer une synthèse,

souvent sous forme d'agrégation car les systèmes de mesure sont différents les uns des autres.

3. Les résultats obtenus seront confrontés au référentiel, au niveau des objectifs le plus souvent. Il peuvent aussi l'être plus globalement à la mission, lorsque les évaluations sont conduites de loin en loin, à des intervalles de temps plus importants.

L'ensemble de ce dispositif se trouve résumé à la figure 2.3.

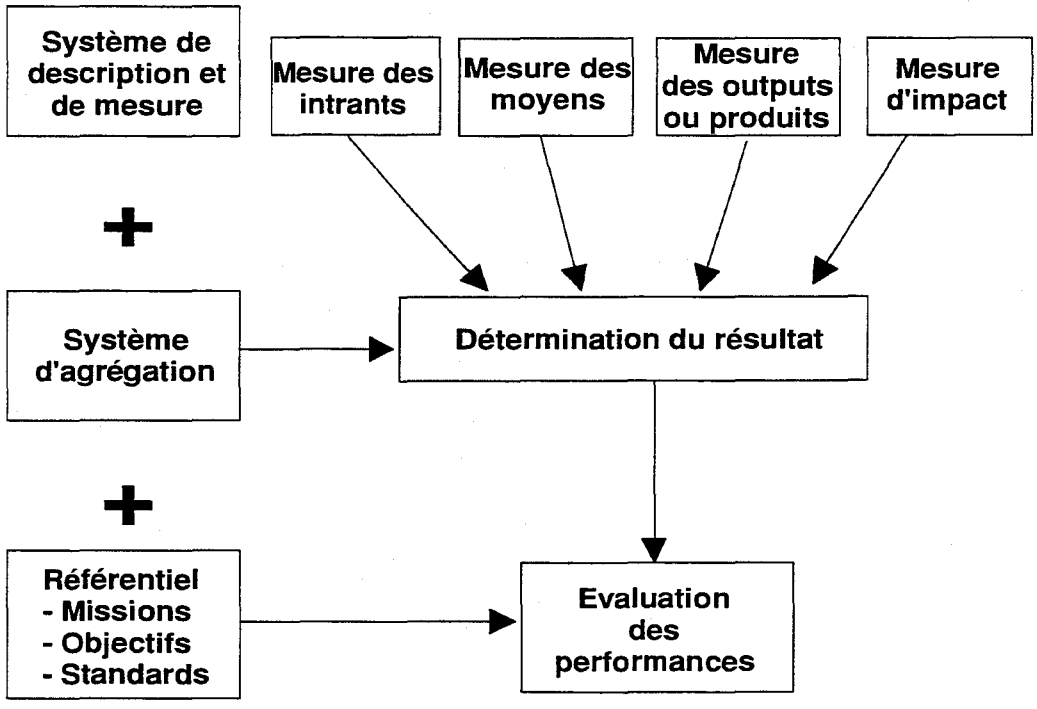

Figure 2.3 : Les trois étapes de l'évaluation des performances

Il est important ici de noter deux points :

- nous avons volontairement dissocié, pour plus de clarté, les trois étapes de l'évaluation des performances mais nous avons conscience du fait que, dans la pratique, elles sont rarement aussi visibles.
- l'évaluation des performances, en tant que telle, vue comme une étape, un moment, dans la conduite d'une activité apparaît en bas du schéma. Elle a **pourtant**, selon nous, **commencé dès la première** phase du processus.

En effet, le fait de choisir de placer un dispositif de mesure sur les outputs plutôt que sur l'impact, le fait d'avoir recours à tel indicateur plutôt qu'à tel autre oriente, dès le début, la conduite de l'évaluation. Non seulement elle l'influence techniquement (on ne peut analyser et comparer que des données que l'on possède !), mais encore elle explicite les critères, le référentiel sur lequel l'évaluation des performances se fera. Elle joue en quelque sorte auprès des acteurs internes et externes un rôle de signal, les informant des

domaines jugés prioritaires et des valeurs implicites utilisées lors de l'évaluation proprement dite.

Ce point a été souligné à maintes reprises dans la littérature de contrôle de gestion. On peut citer Drucker qui, dès 1973, affirmait : "dans les situations perceptuelles complexes, c'est-à-dire dans toutes les situations sociales que nous traitons en gestion, le fait de mesurer n'est en aucun cas objectif ou neutre. Il est subjectif et nécessairement biaisé. Il modifie aussi bien l'événement que l'observateur.... Les événements, dans un contexte social, acquièrent de la valeur par le seul fait qu'on attire l'attention sur eux, en les mesurant".

Lors de la seconde étape, l'élaboration synthétique du résultat fait elle aussi largement appel au jugement et non à la simple objectivité. Comme nous l'avons noté plus haut, il n'y a pas de système d'agrégation qui puisse être neutre par rapport à des valeurs. Les sélections effectuées pour produire quelques données constituant "les résultats" apparaissent, elles aussi, comme des actes d'évaluation.

Ainsi, l'on peut admettre que la partie finale de l'évaluation, qui consiste à comparer un résultat à une norme, n'est somme toute que l'aboutissement d'un processus beaucoup plus diffus, amorcé plus tôt, parfois lors de la résolution de problèmes techniques (systèmes de recueil d'informations....). L'évaluation des performances n'est donc pas une simple comparaison entre un référentiel et des données réelles ; c'est une comparaison entre un référentiel et des données réelles, certes, mais choisies, triées, agrégées, transformées, c'est-à-dire déjà passées au travers d'un "filtre évaluateur".

Chapitre 2 - Section 2 :
L'évaluation des performances

I - Les objectifs de l'évaluation des performances

L'évaluation des performances (d'un service, d'une fonction, d'une activité ... ou d'un centre de responsabilité) peut avoir trois objectifs : permettre une gestion économique "optimale" de l'entreprise, compléter le dispositif délégataire du contrôle de gestion et fournir certains des éléments nécessaires à l'évaluation des performances individuelles. Après avoir rapidement évoqué le premier et le troisième objectif, nous nous attarderons plus longuement sur le second. "Gérer c'est allouer des ressources" (Lebas, 1986, p. 7). L'entreprise privée, soumise à des objectifs de rentabilité, doit utiliser au mieux les ressources financières que lui procurent ses actionnaires ; en ce sens, elle doit privilégier les activités, les produits, les segments de clientèle qui lui offrent les meilleures rentabilités. Une des finalités de l'évaluation *a posteriori* des performances est donc de déterminer les rentabilités réelles des actions engagées afin d'orienter les décisions futures (développement, diversification, politique de recherche et développement...). Au-delà de cette approche purement financière, on peut généraliser en disant que l'évaluation d'une activité ou d'une décision doit permettre d'établir le bilan des coûts et avantages qu'elle a générés.

Par ailleurs, l'évaluation des performances d'une activité ou d'un service peut constituer un des éléments de l'évaluation des performances individuelles, lorsque la personne concernée est responsable d'un service, d'une activité. Cette évaluation des performances sera le plus souvent complétée par des entretiens ou tout autre mode d'appréciation pour devenir une évaluation **individuelle** des performances.

Précisons ici que nous ne nous intéresserons dans ce travail qu'à l'évaluation des performances d'un service ou d'une fonction et non à l'évaluation des **performances des personnes**. Toutefois, il est fréquent, surtout dans les services fonctionnels dont les effectifs sont très réduits, que la limite entre l'évaluation de la fonction et l'évaluation de la personne soit peu claire. Les deux évaluations et les techniques qui leur sont associées restent cependant fondamentalement différentes.

Enfin, l'évaluation des performances s'inscrit tout naturellement dans un processus de contrôle de gestion fondé sur la délégation d'objectifs et de moyens.

Rappelons quelles sont les principales étapes du processus de contrôle : le délégataire négocie avec le responsable des objectifs et des moyens d'action et, éventuellement, des indicateurs de mesure des résultats. La période d'exécution est ponctuée par un "suivi des résultats" grâce auquel le responsable prend des décisions destinées à lui permettre d'atteindre l'objectif (Ardoin, Michel et Schmidt, 1986). En fin

de période, les résultats sont analysés, débouchant sur "l'évaluation des performances", sorte de bilan du déroulement du contrat et, éventuellement, sur un système de "sanctions-récompenses" (voir figure 2.4).

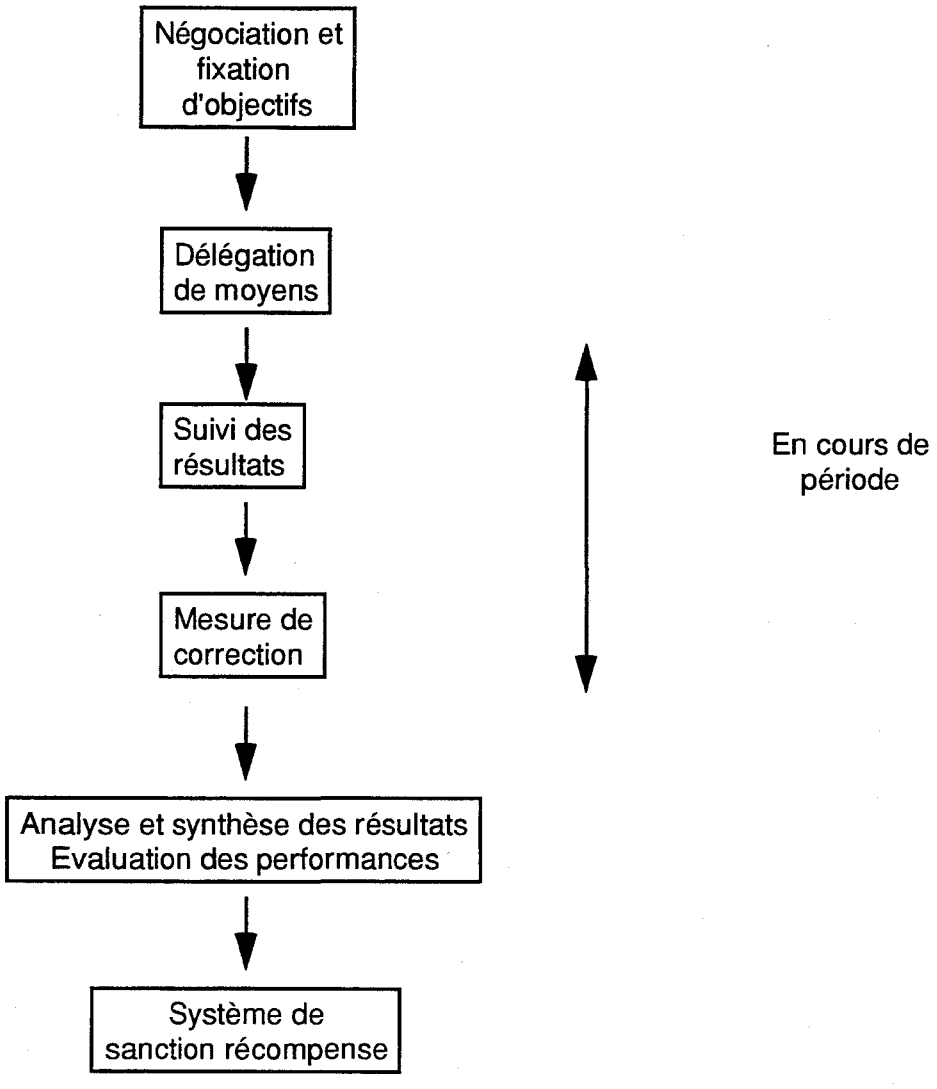

Figure 2.4 : L'évaluation des performances dans le processus de contrôle de gestion

Précisons que, traditionnellement, en contrôle de gestion, ce schéma s'applique au domaine de responsabilité dont le cadre est chargé, appelé "centre de responsabilité" et qui correspond à une partie plus ou moins étendue de l'entreprise.

L'évaluation des performances sert, dans ce contexte, à s'assurer que la délégation d'autorité s'est effectuée dans de bonnes conditions, c'est-à-dire que le responsable a effectivement atteint les objectifs fixés et que le processus l'a conduit à prendre des décisions et à adopter un comportement conforme à ce que l'entreprise attend de lui. Sans évaluation des performances *a posteriori*, le mécanisme de délégation ne reposerait que sur la confiance entre le délégataire et le responsable, ainsi que sur les

critères et conditions qui ont présidé au choix de ce dernier. Comme le précisait Anthony (1988), le contrôle de gestion est un "processus destiné à motiver les gens et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation" (p. 14). Dans cette perspective, le contrôle de gestion permet d'obtenir une cohérence entre les actions des différents membres de l'entreprise en motivant les responsables pour certains objectifs. Cette "convergence des buts" (selon Fiol, 1991), ne peut être certaine que s'il existe un contrôle *a posteriori* de ce qui a été voulu lors de la mise en place de la délégation.

II - Les difficultés reconnues du processus de contrôle de gestion et de l'évaluation des performances

Depuis 1987, les pratiques traditionnelles de contrôle de gestion ont fait l'objet de critiques assez vives, tant en France (Fiol, 1984, Chassang, 1987) qu'aux Etats-Unis (Johnson et Kaplan, 1987).

Une partie de ces critiques concerne le processus de contrôle tel que nous venons de le décrire et, en particulier, la phase d'évaluation des performances. Nous allons rappeler les difficultés mentionnées dans la littérature, en précisant que certaines d'entre elles peuvent concerner, avec beaucoup d'acuité, les services fonctionnels. D'autres difficultés, propres aux services fonctionnels, seront abordées ultérieurement.

L'ensemble du processus et, particulièrement, l'évaluation des performances qui compare les résultats aux objectifs, est fondé sur la **définition des objectifs**. On constate que, dans de nombreuses situations, il est difficile de définir les objectifs ou de les décrire précisément. Ceci est aggravé par l'environnement instable et incertain dans lequel évoluent les entreprises, qui peut remettre en cause les objectifs. Par ailleurs, une direction peut avoir intérêt à ne pas expliciter ou annoncer publiquement des objectifs, pour pouvoir les modifier ou pour ne pas avoir à dresser un constat officiel d'échec.

Pour que l'objectif négocié avec sa hiérarchie motive réellement un individu, il faut que la négociation ait été effective, que l'individu ait "fait sien" l'objectif. Or, bien souvent, l'organisation impose des objectifs à des responsables qui ne les intériorisent pas réellement.

Enfin, il peut arriver que les objectifs véhiculés par le contrôle de gestion ne soient qu'une partie (souvent quantitative et financière) d'objectifs stratégiques beaucoup plus vastes. Le responsable, rendu perplexe devant ces incohérences, aura un comportement

adapté à ce qu'il pense que seront les véritables critères d'évaluation des performances, plutôt que de chercher à satisfaire des objectifs formels.

L'ensemble de ces difficultés concernant les objectifs est répertorié par Fiol (1984). Bouquin (1986), recensant les problèmes rencontrés lors de la mise en oeuvre de la Direction Par Objectifs (DPO), mentionne également des difficultés liées à une mauvaise négociation et à une intériorisation insuffisante des objectifs par les cadres (p. 91). Celles-ci ne sont d'ailleurs pas les seules causes de l'échec relatif de la DPO, Bouquin (1986) et, plus récemment, d'Iribarne (1986) invoquant aussi des spécificités culturelles nationales.

L'évaluation des résultats et donc des performances pose, quant à elle, le problème de **l'autonomie du responsable**. Pour que ce dernier puisse être jugé sur ses résultats, il faut qu'il maîtrise la plupart des paramètres ayant une influence sur ceux-ci. Or, cette condition n'est pas toujours réalisée : l'environnement bouscule les conditions d'exercice de l'activité et les liens avec d'autres fonctions ou d'autres secteurs sont nombreux. La complexité des processus de transformation tend d'ailleurs à rendre ces liens de plus en plus nombreux et donc la maîtrise d'un domaine de responsabilité de plus en plus contestable.

Finalement, le système de récompenses, associé à l'évaluation des performances, peut être à la fois un puissant facteur de modification des comportements mais aussi une cause importante d'effets pervers dans le système de contrôle de gestion et d'évaluation des performances : si les récompenses ne sont pas adaptées aux individus, si ceux-ci n'ont pas le sentiment d'être traités avec équité, si les sanctions génèrent de l'inquiétude, le risque est grand que les responsables faussent la mesure des résultats et l'évaluation des performances.

Dans le meilleur des cas, comme le suggère Fiol (1984), le système de contrôle de gestion n'apporte pas d'insatisfaction. Il est utile à l'organisation mais ne conduit pas à la motivation.

Ceci remet en cause la seconde finalité de l'évaluation des performances, c'est-à-dire la validation *a posteriori* des délégations d'autorité effectuées au profit d'un responsable.

III - Les critères et les mécanismes

Après avoir examiné les objectifs et les difficultés de l'évaluation des performances, nous allons voir comment elle peut fonctionner : sur quels critères et mécanismes s'appuie-t-elle dans l'organisation, sur quels fondements repose-t-elle ?

3.1. Les critères de l'évaluation des performances

Traditionnellement, l'évaluation des performances d'une activité se fonde sur deux critères, l'efficience et l'efficacité. De nombreuses définitions de ces deux termes ont été proposées, en particulier par Fiol (1991). En ce qui nous concerne, nous retiendrons les définitions suivantes.

- L'efficacité caractérise le degré de réalisation des objectifs. Elle permet de s'assurer que le responsable travaille bien dans le sens des objectifs de l'entreprise. Elle vérifie que les activités sont finalisées et contribuent de façon cohérente aux objectifs généraux.
- L'efficience est le rapport entre les résultats et les moyens nécessaires pour obtenir ce résultat. Le concept économique sous-jacent est celui de productivité.

Il paraît clair, dans le domaine du contrôle de gestion qu'un responsable doit être à la fois efficace et efficient, l'efficacité étant d'ailleurs plus importante que l'efficience.

Pour reprendre les termes utilisés dans la section précédente et présentés dans la figure 2.2, l'efficacité est la différence entre le résultat escompté (l'objectif) et le résultat constaté.

L'efficience, et il n'y a pas nécessairement consensus à ce niveau, peut être vue :

- comme le rapport entre les outputs et les ressources utilisées

et/ou - comme le rapport entre l'impact et les ressources utilisées.

Les spécialistes du management public utilisent volontiers un troisième critère, la pertinence. Pour Gibert (1980), il s'agit de "s'assurer que les moyens utilisés sont adaptés à la nature des objectifs" (p. 54). Pour cet auteur, la pertinence traduit l'harmonie qui doit exister dans une organisation entre la fin et les moyens. Elle est le reflet d'une certaine "façon de faire" : processus de travail, mais aussi comportement des individus ... En ce sens, elle est particulièrement adaptée à deux types d'organisation :

- celles où l'on ne peut apprécier l'efficacité, c'est-à-dire quand des résultats ne peuvent être évalués de façon sérieuse ;
- celles qui sont très finalisées (partis politiques, religions ...).

Ainsi la pertinence est une forme de déplacement du contrôle, qui, à défaut d'exercer un contrôle du résultat, exerce un contrôle sur le processus, pour reprendre une distinction issue de la gestion de la qualité.

Toutefois, Gibert reconnaît que, dans de nombreux cas, la pertinence n'est pas indépendante de l'efficience et de l'efficacité : en effet, comment atteindre des objectifs et le faire de façon économique si l'on choisit des moyens totalement inadaptés ?

3.2. Les mécanismes de l'évaluation des performances

Le processus de contrôle de gestion, s'appuyant plus particulièrement sur l'évaluation des performances, a pour but, comme nous l'avons vu, de s'assurer que les comportements des membres de l'organisation sont cohérents avec les objectifs de celle-ci. En quoi l'évaluation des performances favorise-t-elle la modification des comportements ? Deux grandes causes peuvent être et ont été invoquées.

- Le premier type de cause est fondé sur les théories de la motivation. Sensible au système de sanction-récompense mis en place, soucieux d'atteindre le niveau de performance qu'il a négocié, le responsable va prendre les décisions qui lui permettent de se rapprocher de son objectif. Une autre approche de la motivation peut exister si l'on considère que l'individu est stimulé non pas par la récompense promise, mais par le seul fait d'atteindre un objectif qu'"il aura fait sien" (Vroom, 1967).
- Le second type de cause est fondé sur le rôle de signal de l'évaluation des performances. De façon continue, le contrôle de gestion formalise et diffuse des informations sur un certain nombre de paramètres. Le fait que ces paramètres soient officiellement "reconnus" signifie que la hiérarchie de l'entreprise y attache de l'importance et incite le responsable à les prendre en compte dans ses actions et ses décisions.

Ces deux mécanismes ont fait l'objet de nombreuses critiques, sur lesquelles nous reviendrons, d'autant qu'elles sont susceptibles d'être particulièrement pertinentes pour les services fonctionnels.

Cependant, il nous paraît utile de mentionner que l'évaluation des performances ne s'inscrit pas seulement dans un processus de contrôle, mais qu'elle trouve aussi sa place dans les mécanismes d'apprentissage et d'amélioration qui sous-tendent le contrôle de gestion. En effet, le responsable chargé de gérer un ensemble de moyens pour atteindre des objectifs ne possède pas *a priori* l'ensemble des connaissances lui permettant de bien comprendre son résultat et de prévoir, à l'avance, le résultat de décisions prises. La mesure des résultats obtenus, leur confrontation avec les résultats escomptés est alors pour lui le seul moyen d'enrichir son expérience et sa compréhension de l'activité qu'il

gère. C'est la conjonction d'une projection dans l'avenir (objectifs) et d'une analyse des résultats (évaluation des performances) qui rend le gestionnaire capable de progresser.

Ainsi, pour Bouquin (1991), l'évaluation des performances (qu'il qualifie de "post-évaluation), permet "d'identifier les causes d'échecs éventuels, dans une perspective d'apprentissage organisationnel".

Cette notion d'apprentissage n'est d'ailleurs pas uniquement locale. Une partie des évaluations faites peut avoir pour objectif de déceler des pratiques de gestion performantes et de les diffuser ensuite au sein de l'entreprise.

On voit donc ici que l'évaluation des performances ne peut pas être considérée uniquement comme une étape de contrôle de gestion *a posteriori* mais qu'elle s'insère dans des mécanismes extrêmement complexes qui sont au coeur de la vie quotidienne de l'entreprise.

Chapitre 2 - Section 3 : Particularités de l'évaluation des performances des services fonctionnels

Après avoir revu rapidement les enjeux et les difficultés de l'évaluation des performances dans un contexte général, nous allons nous efforcer de montrer en quoi l'évaluation des performances des services fonctionnels constitue une problématique originale.

Deux types d'arguments peuvent être avancés : d'une part ceux ayant trait à la nature discrétionnaire des activités effectuées par les services fonctionnels, d'autre part ceux ayant trait à la position, au rôle et à la mission des services fonctionnels tels que nous les avons définis dans le premier chapitre de ce travail.

L'analyse du caractère discrétionnaire des activités des services fonctionnels sera abordée dans le troisième chapitre de ce travail. Par contre, nous nous efforcerons, dans cette section, de préciser en quoi le fait d'être fonctionnel modifie le contexte de l'évaluation des performances d'un service. A ce titre, nous avons recensé trois difficultés majeures :

- les acteurs impliqués dans l'évaluation des performances des services fonctionnels sont très spécifiques ;
- les services fonctionnels travaillent toujours en coopération avec d'autres services ;
- la finalité et la légitimité des services fonctionnels sont souvent incertaines.

I - Les acteurs de l'évaluation des performances

Si l'on replace le service fonctionnel dans son contexte et que l'on examine le problème de l'évaluation des performances, on constate que celle-ci concerne quatre "acteurs" : le service fonctionnel, la Direction générale, les clients internes (services opérationnels) et le contrôle de gestion dont une des missions officielles est l'évaluation (voir figure 2.5).

Sur cette figure, on observe que les clients internes, les services fonctionnels et le service contrôle de gestion sont rattachés à la Direction générale. A ce titre, elle les évalue (en principe en collaboration avec le contrôle de gestion). Parallèlement les services fonctionnels (et le contrôle de gestion) travaillent pour les opérationnels et la Direction générale. Tant les opérationnels que la Direction générale peuvent, là encore, évaluer les services fonctionnels mais, cette fois, comme des prestataires de service internes.

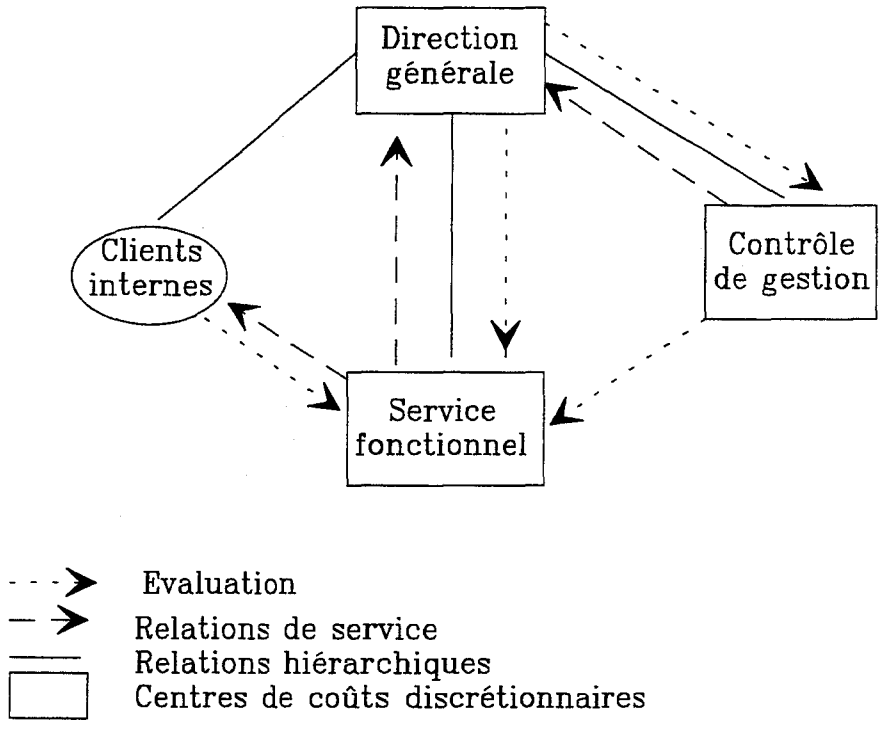

Figure 2.5 : Les acteurs de l'évaluation des performances

L'analyse de ce schéma et des rôles qui sont tenus par les différents acteurs ainsi que les travaux de certains sociologues appellent quelques remarques qui font douter de la possibilité d'effectuer véritablement une évaluation des performances des services fonctionnels.

1. Il est tout d'abord important de noter que trois acteurs sur quatre sont des "centres de coûts discrétionnaires" au sens du contrôle de gestion. Le service fonctionnel en est un, le contrôleur de gestion exerce une activité extrêmement discrétionnaire, de même que la Direction générale, au moins pour certaines de ses activités. Dans ce contexte, qui a intérêt à faire progresser les méthodes d'évaluation des performances ? Le contrôle de gestion aussi bien que la Direction générale peuvent craindre d'être un jour victimes d'une telle évolution.

2. La possibilité, le pouvoir qu'a un service fonctionnel de refuser ou d'entraver l'évaluation est non négligeable. Selon Friedberg (1981) le pouvoir d'un individu est fonction de l'importance de la zone d'incertitude qu'il peut contrôler face à ses partenaires. En tant que détenteur d'un savoir et de techniques spécifiques, le service fonctionnel dispose donc d'un pouvoir non négligeable face à la Direction générale et aux services opérationnels, comme l'a montré Crozier (1964) à propos des ouvriers de maintenance du "Monopole Industriel".

Nous verrons plus loin deux autres caractéristiques des activités discrétionnaires, l'incertitude liée à la non-maîtrise des processus de travail et celle liée à l'ambiguïté dans la définition des résultats, incertitudes que le service fonctionnel peut naturellement exploiter pour accroître son pouvoir et entraver l'évaluation des performances.

En effet, dans une relation traditionnelle de négociation d'objectifs et d'évaluation des performances entre un supérieur hiérarchique et un subordonné, un équilibre s'établit entre le rapport hiérarchique qui favorise le supérieur et la connaissance de l'activité, des marchés, qui favorise le subordonné. Mais le supérieur hiérarchique, aidé de son contrôleur de gestion, n'est pas totalement ignorant des conditions d'exercice de l'activité (il peut avoir occupé le poste...). Dans le cas d'un service fonctionnel, la connaissance qu'a le supérieur du contenu de l'activité et des moyens requis pour l'exercer est très faible. Rappelons que Mintzberg (1986) qualifie l'analyste d'expert ; c'est une personne "qui a été embauchée pour mettre en application des techniques complexes apprises à l'extérieur" (ce qui signifie que personne d'autre dans l'entreprise ne les connaît ...). Il y a donc entre l'évaluateur et le service fonctionnel une asymétrie d'informations comparable à celles qui caractérisent les situations modélisées par la théorie de l'agence.

Pagès et *alii* (1979) ne partagent cependant pas ce point de vue. S'ils admettent que la plupart des services disposent d'une zone d'incertitude qui leur confère une parcelle de pouvoir, ils soulignent que ce degré de liberté leur est volontairement accordé par la direction de l'entreprise qui souhaite préserver la flexibilité et la capacité d'adaptation de celle-ci.

3. Enfin, nous avons vu dans le premier chapitre de ce travail que la mission du service fonctionnel pouvait être duale, plus centrée sur des tâches réglementaires, obligatoires, ou plus tournée vers des services à rendre aux opérationnels et à la Direction générale. Selon le rôle joué par le service fonctionnel, les responsables de l'évaluation et les critères retenus peuvent être sensiblement différents. Ceci est d'autant plus problématique que le service fonctionnel peut avoir, lui-même, une position ambiguë par rapport à son rôle et à sa mission.

   En effet, dans sa première mission, que nous qualifierons de "régalienne", les tâches du service fonctionnel sont des obligations auxquelles il ne peut se soustraire. Ces tâches peuvent le faire percevoir comme une structure contraignante par les autres services, un point de passage obligé, un "ralentisseur administratif" et,

parallèlement, comme un service qui coûte et ne produit aucune richesse. En même temps, les tâches régaliennes constituent le "coeur" du service, sa raison d'être et ne sont, le plus souvent, pas remises en cause lors de crises ou de réductions d'effectifs. Elles assurent donc au service fonctionnel un niveau minimum invariant d'existence.

Inversement, les tâches d'assistance, de conseil, permettent au service fonctionnel d'instaurer avec les autres services de l'entreprise et la Direction générale des collaborations valorisantes. Le service fonctionnel apparaît comme un animateur, il est évalué sur sa capacité à fournir les services que l'on attend de lui. Mais, dans ce rôle, il est dépendant des services opérationnels et fragilisé par trois arguments :

- le résultat de son action dépend de la bonne volonté des services opérationnels,
- il est à la merci d'actions de restructuration, de décentralisation, le privant d'une partie de ses tâches,
- en tant qu'animateur-formateur, il est appelé à transférer ses connaissances, son savoir-faire vers les opérationnels et, à la limite, à disparaître s'il fait correctement son travail.

II - Coproduction et coresponsabilité

Parmi les multiples propositions qui existent pour définir les services, nous retiendrons et reviendrons ici sur celle proposée par Gadrey (1992) : "Une activité de service est une opération, visant une transformation d'état d'une réalité C, possédée ou utilisée par un consommateur (ou client, ou usager) B, réalisée par un prestataire A, à la demande de B, et souvent en relation avec lui, mais n'aboutissant pas à la production d'un bien susceptible de circuler économiquement indépendamment du support C" (p. 18).

On constate, dans cette définition, l'étroite relation qui existe entre les trois éléments : le prestataire de service, le demandeur et l'objet de la transformation.

Parallèlement, nous avons vu dans le premier chapitre qu'un service fonctionnel occupait une place particulière dans l'organigramme de l'entreprise et dans les opérations de transformation qui s'y déroulent. Le plus souvent, un service fonctionnel travaille pour une autre fonction de l'entreprise. Son action est, comme celle de tous les services, coopérative.

Cette coopération, ou coproduction, a des conséquences considérables dans le domaine de l'évaluation des performances.

Celle-ci est, en effet, traditionnellement fondée sur le fait qu'un gestionnaire maîtrise les éléments qui influencent le résultat de son "centre de responsabilité". Or, dans le cas des services fonctionnels, **le caractère coopératif de l'activité est un obstacle direct à l'application du principe de "maîtrise"** et ce à plusieurs niveaux.

Rappelons tout d'abord qu'il existe des "effets externes" au service fonctionnel qui viennent brouiller de façon favorable ou défavorable les résultats des actions entreprises. (Comment par exemple, pour un service de gestion des ressources humaines, recruter des techniciens très spécialisés s'il n'en existe pratiquement pas sur le marché ?).

Une seconde étape vient de ce que les services opérationnels participent le plus souvent, de façon passive ou de façon active, à la production du résultat. Ainsi, il est rare de voir une action de communication engagée sans une collaboration étroite avec les responsables produits ... Il n'y a donc pas un producteur et un consommateur de services comme on pourrait l'imaginer mais, plutôt, un "système de coproduction" incluant le service fonctionnel et les utilisateurs. Comme on peut très bien l'observer dans l'activité d'enseignement, il est très difficile d'attribuer le résultat d'une action à l'une seulement des composantes du système enseignant-enseigné. De même, peut-on parler de responsabilité et de maîtrise du résultat lorsque les frontières entre deux services de l'entreprise ne sont pas clairement délimitées ? En réalité, le résultat obtenu dans une activité fonctionnelle dépend :

- des actions engagées par le service fonctionnel,
- des contributions apportées par les autres services de l'entreprise,
- de la façon dont la coopération est organisée, le travail réparti ... , en bref, de la structure de production du couple producteur-consommateur.

Cet aspect est couramment abordé dans les entreprises qui s'efforcent d'améliorer la coordination transversale, par exemple entre un bureau d'études et les fonctions de production. Intuitivement, chacun semble convaincu que la bonne volonté de chaque partie ne suffit pas et qu'il est nécessaire de trouver des formes de coopération performantes.

Ainsi, dans un article sur les services de recherche-développement, Lewis et Linden (1990) regrettent que des chercheurs accusent les opérationnels de ne pas intégrer les résultats des recherches et d'échouer dans les transferts technologiques. Pour Lewis et Linden, ce devrait être aux centres de recherche de s'assurer des capacités de l'unité cliente à intégrer la nouvelle technologie.

Enfin, il est possible de pousser encore plus loin cette notion de coopération en constatant que, souvent, la production de chaque acteur de l'entreprise (par exemple celle d'un service fonctionnel ou d'un service opérationnel) n'a pas de valeur "en soi" mais que la combinaison du travail de ces deux acteurs en a une, comme on l'a vu dans le domaine de l'économie des services.

Ainsi, il peut sembler paradoxal de chercher à évaluer les résultats de l'action de services fonctionnels, qui travaillent en étroite coopération avec d'autres services de l'entreprise, dont les frontières sont mal cernées et dont le domaine de responsabilité recoupe celui de nombreux autres services internes (ou acteurs externes). L'évaluation des performances va consister à rechercher difficilement la contribution de chacun d'eux à la performance globale de l'entreprise. Cette problématique, proche de celle du partage de la valeur ajoutée dans un réseau de donneurs d'ordres et de sous-traitants ne semble pas aujourd'hui maîtrisée, tout au moins sur le plan théorique.

III - Les services fonctionnels à la recherche d'une légitimité

Nous venons de voir une partie des difficultés que l'on rencontre pour évaluer les performances des services fonctionnels. Nous en verrons d'autres ultérieurement. Face à ces difficultés d'évaluation objective et de reconnaissance formelle de sa contribution aux résultats de l'entreprise, le problème se pose de savoir pourquoi et comment le service fonctionnel peut se développer dans l'entreprise, comment on "légitime" son existence.

Ouchi (1980), dans sa description des marchés, bureaucraties et clans, souligne que certaines organisations, pour diverses raisons, échappent à toute forme de contrôle rationnel. Elles continuent à "vivre et à croître parce que **les objectifs que l'on pense qu'elles poursuivent ont été reconnus comme nécessaires**".

Comment s'effectue ce travail de légitimation des services fonctionnels ? Comment font-ils reconnaître leurs objectifs par l'ensemble de l'entreprise ? Pour répondre à cette question, il nous paraît utile de rappeler l'étude de Laufer (1988) qui distingue trois périodes historiques, donnant lieu à trois types de légitimité pour le secteur public.

- Dans un premier temps (1880-1990), le statut juridique des organisations trace la limite entre public et privé. C'est l'origine du pouvoir, légalement définie, qui fonde la légitimité des activités de l'Etat.
- Dans la seconde période (1945-1960), c'est la fonction (la nature du service rendu), qui définit formellement la limite entre public et privé car c'est la finalité du pouvoir qui est, cette fois, le fondement de la légitimité. La légitimité est fondée sur le rôle, la mission, la fonction assumée.

- Enfin, depuis trois décennies, l'origine et la finalité du pouvoir ne suffisant plus à fonder la légitimité du secteur public, on a recours aux méthodes du pouvoir ; on utilise une légitimité procédurale. Cette période correspond, pour Laufer, à la fin du positivisme ; il n'y a plus de consensus scientifique sur la mesure et l'observation du réel. A défaut, on essaiera d'obtenir un consensus sur la méthode de la mesure elle-même.

Les trois fondements de la légitimité décrits par Laufer nous paraissent adaptés à la recherche de la légitimité par les services fonctionnels, à cette différence que les services fonctionnels utilisent vraisemblablement les trois voies simultanément : ils se légitiment par le droit : certaines de leurs missions sont réglementaires et ils s'appuient sur la Direction générale qui leur confère du pouvoir. Ils se légitiment par la fonction, les services rendus : un nombre très important de tâches leur sont confiées pour des motifs de cohérence, de préservation de l'intérêt général de l'entreprise (relations avec les fournisseurs, politique de communication ...). Enfin, les services fonctionnels tendent à se légitimer par les procédures, par exemple en définissant des cahiers des charges, des plans d'actions, en invitant les opérationnels à des réunions de suivi de projet ...

Dans cette perspective, l'évaluation des performances peut être recherchée par les services fonctionnels comme un moyen de légitimer leurs pratiques, leurs moyens, leurs objectifs.

Pour le service fonctionnel, être "au service des autres" ne suffit pas ; il faut le faire savoir, le faire reconnaître. On peut donc s'attendre à ce qu'un service fonctionnel s'engage dans la fixation de ses propres objectifs et de son mode d'évaluation.

C'est la thèse défendue par Cooper, Hayes et Wolf (1981) dans un article sur les "anarchies organisées". Pour ceux-ci, dans des organisations qui font face à l'ambiguïté et à des mutations constantes, le système de comptabilité et de contrôle a d'abord pour but de rationaliser *a posteriori* les décisions : "les études des systèmes budgétaires dans le secteur public et dans le domaine de la santé suggèrent que des systèmes comme la programmation budgétaire, le management par objectifs et les budgets sont utilisés en grande partie pour fournir une apparence de rationalité et une légitimation des activités". Par ailleurs, les systèmes de contrôle en imposant un consensus sur "ce qu'il faut mesurer, comment on le mesure et à qui l'on rapporte "permettraient d'expliciter les véritables enjeux de la gestion de l'entreprise.

Dans ce cas, la nature du système d'évaluation des performances, les critères retenus ... seraient d'une importance stratégique pour le service fonctionnel engagé dans une entreprise de légitimation.

Si l'on se place maintenant, non plus du côté du service fonctionnel qui cherche à légitimer son existence, mais du côté de l'organisation qui accepte d'allouer des ressources à des services fonctionnels, comment peut-on analyser les processus qui conduisent à cette décision ?

L'entreprise peut être comparée à un "marché" qui accepte de payer (les budgets des services fonctionnels) car le service qu'ils rendent a, pour elle, une valeur.

Cette valeur naît de la conviction qu'elle a que ces services lui permettront d'accroître sa performance économique dans des proportions supérieures aux coûts qu'ils génèrent.

Nous appuyant une fois de plus sur les travaux de Gadrey (1988), nous allons nous efforcer de comprendre comment une "valeur" prend consistance sur un marché pour une activité de services.

L'exemple de la production éducative, évoquée par Gadrey, est particulièrement didactique. Comparant l'Education Nationale et le secteur économique constitué par les organismes marchands de formation continue, il fait les remarques suivantes.

- Sur le plan technique, dans l'analyse des processus et des réalisations, les deux domaines d'activité sont comparables. Les problèmes d'évaluation des performances devraient être sensiblement les mêmes.
- Or, dans la pratique, personne ne s'interroge sur les difficultés d'évaluation d'une société de formation continue, qui est jugée sur des critères financiers, alors que tous s'accordent à trouver problématique l'évaluation de l'action de l'Education Nationale.
- Des explications pourraient être avancées concernant le statut des entreprises concernées, le caractère plus ou moins concurrentiel du marché sur lequel elles opèrent. Il serait dommage toutefois de ne pas s'attarder sur la conclusion de Gadrey. Celui-ci rappelle, en effet, que " l'on considère généralement qu'un système public d'éducation nationale a pour fonction et pour principal produit, le niveau de formation des classes d'âge qui en sortent ... alors qu'à l'inverse une unité marchande de services de formation continue ... sera considérée comme répondant avant tout à la demande immédiate d'un marché local ". Et Gadrey conclut : " Pour de tels services, ce sont les rapports économiques et les règles sociales et institutionnelles qui décident de ce qu'est le "résultat" essentiel du service, son output principal ".

Si l'on utilise cette notion dans le cas des services fonctionnels, on peut alors dire que **c'est l'entreprise, en tant que corps social doté de règles économiques et sociales, qui définit ce que l'on appellera le "résultat" du service fonctionnel** et donc sa performance et les moyens à lui allouer.

On retrouve ici sur le plan théorique une réalité souvent évoquée dans la pratique, à savoir que sont discrétionnaires les activités sur lesquelles la direction de l'entreprise a pleins pouvoirs, y compris celui de définir son résultat pertinent, qui sont donc à "la discrétion" de la direction. Plus précisément, on peut dire que l'ensemble de l'entreprise et sa direction ont des attentes et reconnaissent un service rendu, qui peuvent parfois être indépendantes des technologies et des productions apparentes du service fonctionnel.

Comme pour des produits, c'est donc le marché (ici l'entreprise) qui confère une valeur au service, indépendamment des coûts engagés.

Après cette analyse des particularités de l'évaluation des performances, celle-ci se présente comme un véritable défi : il peut, en effet, sembler paradoxal de mener une recherche sur les méthodes d'évaluation des performances alors que nous avons constaté les points suivants :

- les acteurs impliqués dans l'évaluation des performances n'ont pas d'intérêt visible à effectuer celle-ci ;
- le domaine de responsabilité des services fonctionnels est mal délimité et imbriqué dans celui des services opérationnels ;
- la notion même de service "discrétionnaire" évoque un service "à la discrétion" de la Direction générale, dépendant des opinions et décisions de celle-ci plutôt que d'une évaluation formelle des performances.

Pour dépasser ce triple paradoxe et progresser dans la gestion des services fonctionnels, nous allons maintenant nous centrer sur les caractéristiques des activités effectuées dans ces services.

DEUXIEME PARTIE : L'EVALUATION DES CENTRES DE COUTS DISCRETIONNAIRES

Nous avons consacré la première partie de cette thèse à l'analyse et à la compréhension du problème de l'évaluation des performances des services fonctionnels, en référence à la position que ceux-ci occupent dans l'entreprise. Nous allons, dans cette seconde partie, nous placer "à l'intérieur" du service fonctionnel pour examiner les caractéristiques des activités qui s'y déroulent ainsi que leurs conséquences sur l'évaluation des performances.

L'ensemble de cette deuxième partie est structurée autour de la notion d'activité discrétionnaire. Celle-ci nous permettra de proposer une typologie des activités des services fonctionnels, puis de rencenser les modes de contrôle et les techniques d'évaluation des performances susceptibles de s'adapter aux différentes activités. Cette partie débouche sur des propositions d'hypothèses mettant en relation les caractéristiques des activités et les méthodes et outils d'évaluation des performances.

Le début de la deuxième partie (chapitre 3) est consacré à la définition d'une activité discrétionnaire, qui s'appuie pour partie, mais non totalement, sur le concept de centre de coûts discrétionnaires. Trois éléments contribuent à donner à une activité son caractère discrétionnaire : l'ambiguïté dans la mesure du résultat, la mauvaise maîtrise du processus et l'absence de marché concurrentiel pour l'activité.

Les caractéristiques intrinsèques des activités des services fonctionnels renforcent donc les difficultés déjà constatées en matière d'évaluation des performances. Pour essayer de trouver une solution à ces obstacles de fond, nous recensons, d'une part les systèmes de représentation existant dans la littérature qui permettent de lever l'ambiguïté sur le résultat, d'autre part les modes de contrôle réputés adaptés à des activités discrétionnaires. Ce recensement, pertinent sur le plan théorique, ne procure cependant pas de solution concrète à l'entreprise confrontée au problème de l'évaluation des performances des services fonctionnels. Le quatrième chapitre sera donc consacré à l'analyse des méthodes, techniques et outils d'évaluation des performances décrits dans la littérature ou utilisés dans les entreprises.

Cet ensemble de méthodes étant décrit, on en examine les avantages et les inconvénients avant de formuler des hypothèses de recherche sur la pertinence des méthodes pour les diverses activités discrétionnaires.

Groupe HEC
BIBLIOTHÈQUE
78350 JOUY-EN-JOSAS

Chapitre 3 :
Typologie des activités discrétionnaires

Chapitre 3 - Section 1 : Typologie des activités discrétionnaires

I - Définition des activités discrétionnaires

Comme nous l'avons vu jusqu'ici, il n'est pas possible de définir de façon très satisfaisante les centres de coûts discrétionnaires. Pour progresser dans cette voie, nous nous appuierons sur les deux éléments suivants :

1. Il n'existe pas de définition, et encore moins de typologie, qui ne soient orientées vers une finalité. En quelque sorte, il ne peut y avoir de classement pertinent d'un ensemble d'éléments que si l'on sait pourquoi on les classe et à quoi servira la typologie. Puisque nous nous intéressons aux problèmes d'évaluation des performances, nous retiendrons donc une définition des centres de coûts discrétionnaires mettant en avant ce type de problème. Ce faisant, on pourrait nous reprocher le caractère tautologique de cette définition. Rappelons cependant que la difficulté de mesure des résultats est au coeur de la plupart des définitions des centres de coûts discrétionnaires proposées traditionnellement. Rappelons également que, fondamentalement, nous nous intéressons aux situations d'évaluation des performances complexes, au-delà de la notion de coûts discrétionnaires, prise au sens strict du terme.

2. En examinant les services fonctionnels, il est apparu que ceux-ci regroupaient un certain nombre de fonctions (de missions, d'activités), qui étaient hétérogènes, en particulier en ce qui concerne une problématique d'évaluation. Plus concrètement, on constate qu'au sein d'un même "centre de coûts discrétionnaires", certaines activités ont des résultats faciles à appréhender, d'autres pas. C'est pourquoi nous préférons désormais parler d'"activités discrétionnaires", celles-ci se trouvant pour partie dans les centres de coûts discrétionnaires ... mais pour partie aussi ailleurs, dans l'entreprise, ou dans d'autres secteurs de l'économie.

   Précisons immédiatement que le terme activité que nous retenons ne fait pas explicitement référence à la notion d'activité telle qu'elle a été présentée dans la littérature durant ces dernières années, à propos de "comptabilité d'activités", ou de "management des ou par les activités". Sans donc rappeler toutes les tentatives de définition de ce terme, nous mentionnerons simplement que pour nous, une activité est un ensemble de tâches et d'opérations élémentaires permettant de réaliser une mission ou d'atteindre un objectif. Le plus souvent l'activité conduit à la "production" d'un des services ou produits du service fonctionnel, que nous avons appelé "réalisation".

Pour définir une activité discrétionnaire en référence avec les problèmes d'évaluation des performances, nous nous sommes appuyé sur l'analyse des grands principes qui sous-tendent le contrôle de gestion.

Rappelons tout d'abord que le contrôle de gestion n'est qu'une des formes des processus de contrôle dans l'entreprise. Fiol (1991) propose quatre grands modes de contrôle : le contrôle par les règlements et procédures, le contrôle par les facteurs de satisfaction, le contrôle par les résultats et le contrôle par l'adhésion à des valeurs communes. Nous reviendrons ultérieurement sur certains de ces modes de contrôle qui peuvent être pertinents pour les services fonctionnels. En attendant, nous examinerons de façon plus détaillée le contrôle par les résultats, c'est-à-dire celui qui est développé dans l'entreprise sous le terme de contrôle de gestion. L'évaluation des performances, telle que nous l'avons définie, c'est-à-dire comme une comparaison *ex post* entre un objectif et un résultat, appartient donc au troisième mode de contrôle.

Bien qu'il ne faille pas réduire le processus de contrôle de gestion à ses origines cybernétiques, le concept de "boucle de contrôle" peut éclairer la compréhension de l'évaluation des performances. On trouvera en figure 3.1 la "boucle de contrôle" telle qu'elle est décrite par Lebas en 1980.

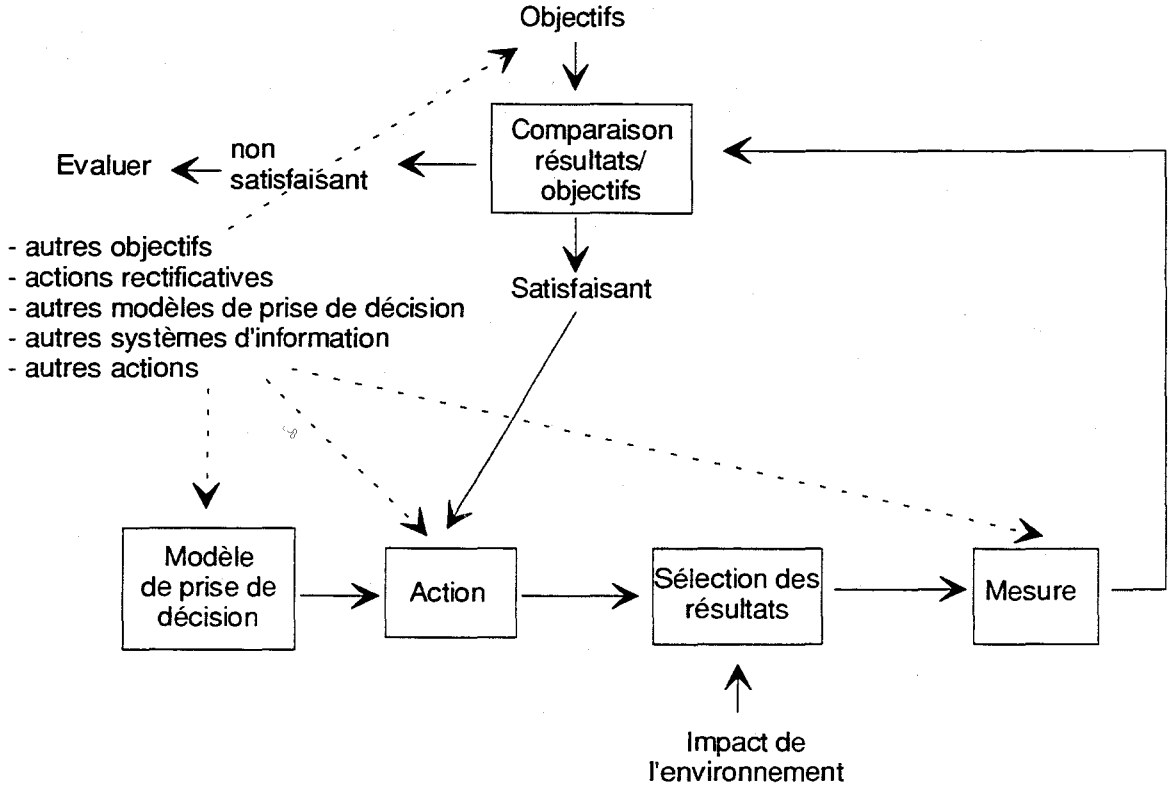

Figure 3.1 : La boucle de contrôle (d'après Lebas, 1980)

D'après Lebas, dans tout processus de contrôle, on retrouve, de façon explicite ou non, les sept éléments suivants :

1. Un modèle sur le comportement humain (qu'est-ce qui fait agir les gens ?).
2. Un processus permettant d'assigner des objectifs aux individus.
3. Des ressources à allouer.
4. Des modèles de décision décrivant *a priori* la transformation des ressources en résultat, par la connaissance de deux types de relations : le lien entre l'action et ses conséquences et la capacité à évaluer le résultat.
5. Un système de mesure sur l'environnement et les résultats.
6. Un processus comparant les résultats mesurés et les objectifs.
7. La possibilité de modifier l'un quelconque de ces éléments pour améliorer la performance ultérieure.

La boucle de contrôle de gestion n'appréhende pas le décideur comme un être aveugle, placé en face d'une boîte noire. Au contraire, il connaît son activité et sait comment agir pour améliorer les performances.

Claude Grenier (1992) met, lui aussi, en évidence les liens entre l'approche cybernétique et le contrôle de gestion en rappelant les caractéristiques du "modèle de commande". Celui-ci comporte trois systèmes : le système d'opérations dont le résultat est apprécié au travers de variables essentielles, le système de commande qui pilote le précédent et le système d'informations qui relie les deux autres. Là encore, l'hypothèse sous-jacente est celle d'un système de commande qui connaît le fonctionnement du système d'opérations et qui sait quelles commandes envoyer pour modifier les variables essentielles.

Pour généraliser les conclusions de Lebas et de Grenier, on peut donc dire que pour qu'il y ait un processus de contrôle de gestion et donc une évaluation (et une amélioration possible) des performances, il faut :

- que le décideur possède un modèle (des règles, des connaissances) lui permettant de prévoir les conséquences de différentes actions possibles sur le résultat ;
- que le décideur sache quelles ressources seront consommées par ces actions ;
- que le décideur puisse mesurer le résultat obtenu ;
- qu'il puisse le comparer à des objectifs préalablement établis ou à des normes.

Nous admettrons que lorsqu'une activité ne possède pas ces propriétés, elle peut être qualifiée de discrétionnaire.

Nous allons maintenant essayer de recenser les caractéristiques qui font qu'une activité ne possède pas les propriétés que nous venons d'énoncer.

II - Les facteurs entravant l'évaluation des performances

La littérature concernant l'évaluation des performances dans les services fonctionnels, tout en étant relativement développée pour certaines fonctions comme la recherche-développement, ne saurait, à elle seule, rendre compte de l'ensemble des difficultés que l'on peut rencontrer en contrôle de gestion sur ce thème. Deux autres domaines nous ont paru susceptibles d'ouvrir des pistes intéressantes pour cette recherche : les entreprises de service et le secteur public. Ces deux types d'organisation sont, en effet, proches de la définition la plus courante des centres de coûts discrétionnaires car il y est difficile de mesurer et de valoriser les outputs. Certes, on pourra trouver des entreprises de service ou des services publics dont les outputs sont clairement définis mais il paraît admis par beaucoup que "statistiquement" ces secteurs présenteront plus de difficultés que le secteur industriel.

A partir donc de travaux présentant les difficultés rencontrées pour évaluer les performances, dans les services fonctionnels, dans les entreprises de service et dans les services publics, nous avons recensé tous les facteurs pouvant expliquer ces difficultés. Ceci ne signifie pas, bien sûr, que tous ces facteurs sont présents dans tous les secteurs mentionnés.

Pour présenter et, en même temps, structurer ces caractéristiques, relativement nombreuses et pas toujours bien délimitées, nous allons utiliser un diagramme causes-effets, l'"effet" étant ici la difficulté à évaluer les performances

Comme on peut le constater sur la figure 3.2, l'arbre des causes a deux "branches" principales. La branche supérieure fait référence à un résultat mal défini (et donc à des objectifs difficiles à fixer). La branche inférieure fait référence à la relation entre moyens et résultat (on pourrait dire à la fonction de coût) qui est inconnue ou mal connue, ou mal maîtrisée.

Certains auteurs ne dissocient pas ces deux éléments (définition du résultat, connaissance de la relation moyens-résultat) ; nous préférons, pour notre part, utiliser cette distinction, comme le font Jaeger et Baliga (1988), car, comme nous le verrons plus loin, ces deux éléments ne sont pas toujours liés.

En tout état de cause, la mauvaise définition du résultat ne permet pas de bien définir les objectifs. Le premier critère d'évaluation des performances, l'efficacité, ne peut être utilisé. De même, si le résultat n'est pas correctement mesuré ou décrit, il est difficile d'apprécier l'efficience. La branche inférieure de l'arbre concerne davantage les critères d'efficience et de pertinence. De plus, le fait que la relation moyens-résultat soit mal connue contrarie le principe d'apprentissage du contrôle de gestion et l'amélioration des performances car le décideur n'est pas capable d'accumuler du savoir et de l'utiliser pour mieux agir à l'avenir.

On voit ainsi que les deux branches de l'arbre sont les deux facteurs principaux qui rendent difficiles l'évaluation des performances et le contrôle de gestion par les résultats.

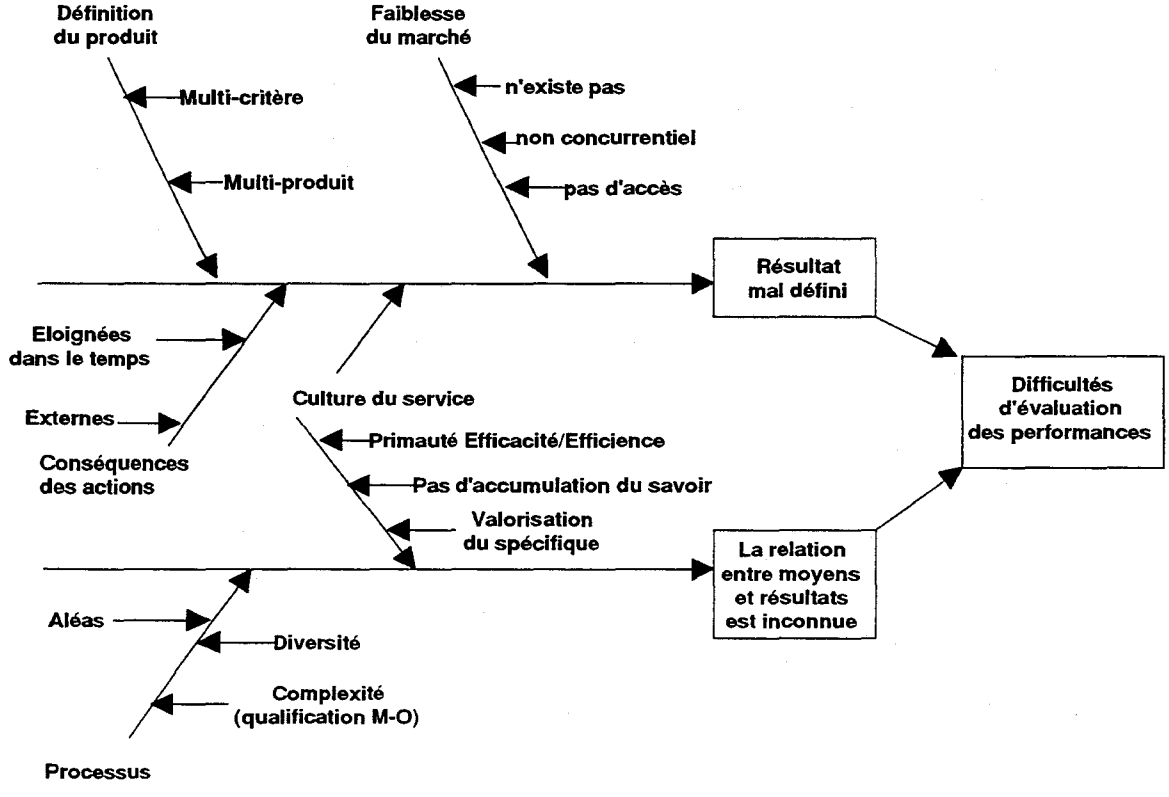

Figure 3.2 : Les facteurs entravant l'évaluation des performances des activités discrétionnaires

Nous allons maintenant procéder à l'analyse détaillée des ramifications de l'arbre.

2.1. Les caractéristiques du produit

Nous exprimons ici le fait que certaines activités, certains produits ou services, dans leur nature même, conduisent moins aisément que d'autres à la détermination du résultat, principalement pour deux raisons. L'une d'elles est le caractère multicritère des réalisations. La production d'une activité discrétionnaire peut rarement se décrire comme l'élaboration de "x" produits en un mois, ou une année. On parlera plus volontiers d'un contrat, ou d'une "offre de service" comportant les éléments suivants :

- Service *stricto sensu* (produit de base)
- Prix
- Temps d'attente (capacité, débit)
- Amplitude d'ouverture
- Densité géographique
- Qualité de la relation interpersonnelle
- Fiabilité ...

La mesure du résultat nécessitera donc que soit pris en compte l'ensemble de ces critères. Ceci est d'autant plus difficile que la perception de l'importance relative de chacun de ces éléments (système d'agrégation) peut varier, d'un client à un autre, chez un même client d'un jour à l'autre, dans les objectifs de l'organisation en fonction de sa stratégie (on a vu récemment les critères délais et qualité considérablement "revalorisés" dans l'industrie). En clair, dès que le produit doit être décrit par plusieurs critères non négligeables, on ne pourra avoir de mesure du résultat stable et incontestée. Il faut souligner qu'il n'est, par contre, par sûr que la difficulté soit accrue dans les organisations à but non lucratif, comme le précise Dewarrat (1984), par le fait que la prestation de service est souvent de nature collective, ce qui conduit nécessairement à des arbitrages dans la définition du produit. Toute standardisation d'un produit, par exemple de grande consommation, est le résultat d'un arbitrage entre les besoins de clients différents, qu'il s'agisse d'un service public ou d'un bien de consommation privée.

Par ailleurs, la structure multicritère du produit laisse déjà entrevoir un certain nombre de difficultés secondaires dans l'évaluation des performances :

- La mesure d'efficience réduite parfois à la notion de productivité (quantité/coût) devrait être, au contraire, ouverte à toutes les dimensions de l'offre de service.
- Dans cette hypothèse, est-il possible de fonder un système d'évaluation et de motivation sur de nombreux critères et des mécanismes d'agrégation sophistiqués ?

A cette définition multicritère du produit, vient s'ajouter une autre difficulté : très peu d'organisations ou de cellules de travail sont mono-produits. Au contraire, on assiste parfois à une très grande diversité des missions et des services rendus. Par exemple, dans un hôpital, on distinguera les consultations extérieures, les hospitalisations, la recherche, l'enseignement ; toutes ces activités ont des critères d'appréciation des performances différentes, rendant une synthèse au niveau de l'établissement quasi-impossible.

On retiendra donc, en résumé, qu'une entreprise ou une entité produisant un mix de services dont l'appréciation est nécessairement multicritère, rencontrera des difficultés pour définir le résultat obtenu.

2.2. Le résultat est dilué dans le temps et l'espace

Une des caractéristiques fondamentales des activités discrétionnaires est que la mesure de l'efficacité, du résultat ne peut se limiter :

- ni au lieu dans lequel s'effectue la production,
- ni à un horizon de temps trop court (mois ou année).

1. Cela est vrai tout d'abord au sein de l'organisation. Par exemple, l'efficacité d'un service de gestion du personnel ne se mesurera qu'au sein des autres départements de l'entreprise, selon qu'ils auront ou non du personnel adapté à leurs besoins. La rigidité de l'emploi et l'instabilité de l'environnement font, par ailleurs, que cette performance ne s'appréciera qu'au fil des années. Il en est de même pour le service études qui ne sera jugé que bien après l'achèvement de ses travaux par les services de production, d'après-vente ... et pour la plupart des services fonctionnels qui jouent le rôle de prestataires de services.

   Nous avons d'ailleurs déjà souligné (chapitre 2) les problèmes de partage des responsabilités qui peuvent naître du caractère "coopératif" de l'activité des services fonctionnels.

   D'une façon plus générale, il devient clair aujourd'hui que la performance d'une entreprise n'est pas nécessairement égale à la somme des performances des différentes parties qui la composent (Chassang, 1987). Au contraire, les entreprises les plus compétitives sont celles qui maîtrisent le mieux les relations entre les différentes parties, qui parviennent à les intégrer.

   Les effets externes des réalisations sont particulièrement visibles dans le cas des services publics. La mission de ceux-ci consiste le plus souvent à agir sur

l'environnement (humain, naturel, technique) et la véritable mesure du résultat sera alors qualifiée de "mesure d'impact". Burlaud et Malo (1988) ont étendu cette notion à l'"organisation complexe" dont les limites sont difficiles à cerner (relations avec les filiales, les fournisseurs, ...) et dont "les cycles de production sont généralement longs et sensibles aux mutations de l'environnement".

2. Le facteur "temps" est aujourd'hui un élément décisif de la gestion et de la compétitivité de l'entreprise. Jaques (1956) défend la thèse selon laquelle le degré de responsabilité d'un individu dans l'organisation peut s'apprécier par le délai qui s'écoule entre l'action et le moment où elle est évaluée. Dans cette perspective, on peut admettre que la responsabilité de certains services fonctionnels est considérable ... et que les systèmes traditionnels de contrôle, évaluant chaque année à date fixe la performance de l'année, sont peu pertinents.

2.3. La faiblesse du marché

Une grande partie des services fonctionnels et des services publics proposent des prestations pour lesquelles il n'existe pas vraiment de marché concurrentiel. Nous nous référons ici au "sens commun" du mot marché et non pas à sa définition en théorie économique. Pour nous, il existe un marché pour une activité, si celle-ci peut être exécutée par plusieurs acteurs différents à l'extérieur de l'entreprise qui vont la facturer à l'entreprise.

Concrètement, ce que nous appelons "faiblesse du marché" peut revêtir plusieurs formes :

- soit le marché n'existe pas en tant que tel (c'est le cas de certains services publics),
- soit le marché existe mais il est faiblement concurrentiel (c'est le cas, par exemple, des hôpitaux ou maternités pour lesquels le critère de proximité est primordial),
- soit le marché existe mais l'entreprise se refuse à l'utiliser pour des raisons de confidentialité, d'avantage stratégique (par exemple pour les activités de recherche).

En quoi ceci affecte-t-il la définition du résultat ?

Comme l'a mentionné Ouchi (1980), le marché est la forme la plus simple du contrôle : dans une situation de marché, chaque partie procède à une évaluation et les relations sont fondées sur la notion de réciprocité. On peut donc admettre que chaque partie a défini et estimé la prestation "à son juste prix". D'une façon quelque peu simplificatrice, on peut dire que si une activité a un marché, elle a un prix, une valeur. Il

est alors possible d'approcher le résultat par la valeur, ou par toute autre grandeur financière (par exemple la valeur moins les coûts ...).

Les conséquences d'une faiblesse du marché sur l'évaluation des performances peuvent s'observer à plusieurs niveaux.

1. Elle nous prive de la possibilité de valoriser un produit et, à plus forte raison, un ensemble de produits (l'agrégation par les unités monétaires étant toujours la plus simple en cas de services multiples).
2. Elle nous prive de la sanction du client qui peut tenir lieu de critère global d'évaluation des performances.
3. Elle nous prive d'une incitation à mieux définir le produit, le service ou même le résultat. En effet, sur un marché, lorsque les prestations ne sont pas gratuites, les acteurs économiques vont s'efforcer de mieux définir la prestation pour réduire les risques. Inversement, pour les activités gratuites ou facturées à un prix fort éloigné de leur coût, il n'y a pas incitation à expliciter, à l'attention du client, la nature et la qualité des services rendus ... puisqu'il n'est pas un client au sens contractuel du terme. C'est une situation que l'on peut observer dans certains services publics ou dans les relations entre services fonctionnels et services opérationnels.

2.4. La culture des activités discrétionnaires

La plupart des auteurs considèrent que la culture qui prévaut dans les activités discrétionnaires n'est pas propice à la mise en oeuvre du contrôle et de l'évaluation des performances. Plusieurs auteurs font explicitement référence à cette culture, certains dans le domaine du tertiaire administratif (travaux "de bureau"), d'autres dans les services composés de personnel hautement qualifié.

Nous les citerons rapidement avant de dégager les principaux traits de ce qui constitue la "culture discrétionnaire".

De façon humoristique, Parkinson (1957) a énoncé la "loi de Parkinson" du travail administratif qui peut se résumer par les points suivants :

- Les tâches administratives occupent l'espace-temps qui leur est dévolu. Leur durée ne dépend pas de leurs caractéristiques intrinsèques mais du personnel disponible, produisant une sorte de "dilatation". Il n'y a donc pas de lien rationnel entre le nombre d'employés et la charge de travail (négation de la notion de fonction de coût).

- Le personnel administratif se caractérise de la façon suivante :
  - Les administratifs travaillent les uns pour les autres et se génèrent eux-mêmes leur charge de travail ;
  - Les cadres administratifs cherchent à accroître le nombre de leurs subordonnés plutôt que celui de leurs rivaux. (un chef de service préférera donc avoir deux adjoints plutôt qu'un !).

Roy (1984), parlant lui aussi du travail administratif, décrit un certain nombre de "comportements maintenant à un niveau élevé le coût des fonctions administratives". Parmi ces comportements, on peut noter ceux-ci :

- la recherche du pouvoir et du prestige par l'augmentation des effectifs disponibles et des moyens budgétaires,
- la rétention d'information,
- l'excès de perfectionnisme,
- la complexification du travail pour valoriser et rendre moins vulnérables les individus,
- la résistance au changement, facteur d'insécurité,
- l'indifférence aux coûts administratifs.

Pour Roy, ces comportements sont principalement dus au fait que le service administratif vit en vase clos, sans contact avec la concurrence ou les clients et que la direction ne fait pas peser une pression suffisante sur les services administratifs.

Raelin (1985), quant à lui, s'est intéressé au personnel de haute qualification, les "professionnels" selon la terminologie anglo-saxonne. Constatant leur résistance au contrôle, il en recherche les origines et les principales manifestations et isole cinq caractéristiques qui font obstacle au contrôle.

- Les professionnels ont tendance à penser qu'ils peuvent travailler sans directives, que leur supérieur hiérarchique est incapable de les encadrer valablement. Le plus souvent, ils acceptent d'être évalués sur les résultats mais souhaiteraient avoir une autonomie de moyens.
- L'intérêt des professionnels et celui de l'entreprise incitent à une spécialisation de plus en plus poussée des premiers. Ceci ne les rend pas nécessairement conscients de la juste valeur de leur contribution ainsi que de la valeur des contributions apportées par d'autres membres de l'entreprise.
- Les professionnels reconnaissent plus volontiers les critères d'évaluation issus de leur profession, de leurs pairs, plutôt que ceux de l'entreprise.
- Le professionnel, surtout s'il est très brillant, a du mal à s'investir dans des problèmes concrets et, de ce fait, à entrer en contact avec sa hiérarchie.

- Le professionnel n'aime pas la routine, les procédures. Il est centré sur l'innovation et la création, sa réaction face à des pratiques de standardisation est donc souvent négative.

En reprenant l'ensemble de ces travaux, on peut caractériser la culture des activités discrétionnaires de la façon suivante :

1. L'accumulation du savoir, en ce qui concerne la consommation des ressources et leur affectation aux produits, est plus faible que dans l'industrie. Mesure des temps, fixation de standards, suivi de gains de productivité liés aux investissements ont permis peu à peu de cerner l'activité industrielle, d'analyser les erreurs du passé, d'améliorer les méthodes de prévision, en quelque sorte de "capitaliser un savoir-faire de gestion".

   Les activités tertiaires n'ont pas dans leur ensemble atteint le même niveau, tant pour les outils que pour les hommes ; on observera, par exemple, qu'il n'y a pas d'équivalent du bureau des méthodes dans le secteur tertiaire.

2. La culture discrétionnaire privilégie la spécificité, la diversité, la flexibilité : "Chaque cas est différent ; il faut savoir s'adapter au client ..." La différenciation des produits (certes réelle) est un moyen de valorisation du personnel car elle suppose la non-répétitivité des tâches, la capacité d'adaptation et la qualification du personnel. Ceci joint au fait que la diversité est une notion relative (un enseignant de gestion se perçoit très différent d'un enseignant de mathématiques mais pour un ouvrier mécanicien, ils font le même travail) a créé un véritable "biais à la diversité". Celui-ci induit d'après Hofstede (1981) des erreurs de type 1, c'est-à-dire que l'on n'utilise pas le modèle cybernétique là où on pourrait le faire.

   De toute évidence, la production de "x" produits tous différents ne facilite pas leur définition, ne favorise pas l'établissement de standards de production et ne conduit pas à l'élaboration d'une fonction de coût.

3. La culture discrétionnaire privilégie l'efficacité par rapport à l'efficience. Bien souvent, les enjeux (par exemple dans un service juridique) sont sans commune mesure avec le coût du service rendu.

   Bien souvent aussi, les risques associés au fait de ne pas faire certaines tâches sont très supérieurs aux coûts associés à l'exécution d'une tâche inutile. On aura donc tendance, dans le système de contrôle, à négliger l'efficience et l'établissement de fonctions de coût.

4. Enfin, les personnels qui se consacrent à des activités discrétionnaires ont tendance à s'auto-évaluer, ou plus exactement à définir eux-mêmes les critères sur lesquels ils voudraient être jugés. En ce sens, ils sont très proches de la logique de l'honneur décrite par Iribarne (1989) : le groupe auquel ils appartiennent, l'image qu'ils ont du "travail bien fait" plus que leur supérieur hiérarchique définissent les normes auxquelles ils estiment devoir être confrontés.

2.5. Les processus de production

Comme la culture, la nature du processus de production d'une activité discrétionnaire a, avant tout, des conséquences sur le niveau de connaissance de la fonction de coût.

Trois difficultés se présentent :

1. Les processus sont souvent très variés, très différenciés. La différenciation naît soit de la différenciation des produits (qui est relativement grande), soit d'une non-standardisation des méthodes de travail (qui est également fréquente dans les activités tertiaires au sens large). Or, si les processus et les produits sont très divers, il est difficile d'accumuler statistiquement des informations sur les ressources consommées et donc de connaître la fonction de coût et la relation moyens-résultats.
2. Les processus sont incertains, ce qui recouvre deux problèmes distincts.
   - On n'est pas sûr d'aboutir lorsque l'on entreprend le travail (par exemple en recherche pharmaceutique).
   - De nombreux incidents peuvent venir perturber le processus de production, rendant les prévisions de coûts effectuées *ex ante* caduques. Perrow (1967) s'est d'ailleurs appuyé partiellement sur ce qu'il appelle le nombre d'incidents pour construire une typologie des technologies. L'autre critère retenu est le mode d'analyse et de résolution du problème qui survient, plutôt analytique ou plutôt intuitif.

Ceci conduit Perrow à proposer une matrice de quatre technologies (figure 3.3) :

Problèmes / Résolution	Peu	Beaucoup
Intuitive	"Artisanale" (1)	"de Pointe" (2)
Analytique	"Routinière" (3)	"d'Engineering" (4)

Figure 3.3 : La typologie de Perrow

Les technologies de type 2 et 4 conduiront donc à des problèmes importants de maîtrise des coûts, le nombre d'incidents en cours de processus étant élevé.

3. Bien souvent, le décideur n'est pas sûr de connaître la méthode, la technologie à employer pour réussir. Ainsi, si tous les hommes politiques s'accordent sur l'objectif "réduction du chômage", un consensus n'a pas été trouvé sur les voies et moyens requis pour atteindre l'objectif.

   Pour se référer à une terminologie de contrôle de gestion, on peut admettre que l'on ne connaît pas les moyens pertinents pour atteindre l'objectif.

   Comme le font remarquer Burlaud et Malo (1988), "la fonction de production est molle, non déterminée par les techniques".

   En résumé, dans une activité discrétionnaire, poussée à l'extrême, le décideur :

   - n'est pas sûr de choisir la meilleure méthode pour atteindre les résultats,
   - n'est pas sûr du coût des travaux entrepris,
   - n'est pas assuré du résultat.

III - Typologie des activités discrétionnaires

Après avoir recensé toutes les caractéristiques élémentaires des activités discrétionnaires, nous avons jugé utile de construire une typologie de ces activités.

Il nous paraît important de rappeler ici pourquoi nous cherchons à établir ce classement des activités discrétionnaires.

Il existe un grand nombre de méthodes et d'outils d'évaluation des performances pour les activités discrétionnaires. Toutefois, il semble qu'aucune ne soit généralisable et adaptable à l'ensemble de ces activités. L'objet de notre travail est donc d'établir des critères de pertinence entre les méthodes utilisées et une typologie des activités discrétionnaires. C'est pourquoi cette dernière sera fondamentalement tournée vers les problèmes liés à l'évaluation.

Ainsi, nous retiendrons trois critères décisifs pour le choix d'une méthode d'évaluation des performances : le marché, la définition des résultats, la maîtrise du processus.

3.1. Le marché

Le rôle fondamental du marché s'explique aisément. Il constitue à lui tout seul un évaluateur des performances. S'il existe un client et que le marché est concurrentiel, le fait qu'un produit ou un service trouve des clients signifie :

1. que l'activité est efficace, c'est-à-dire que le produit répond aux besoins du client, qu'il a atteint son "objectif" ;
2. que l'activité est efficiente sinon le produit ne serait pas compétitif.

Ce qui est vrai au niveau d'un produit l'est également au niveau d'une organisation ; si elle est placée dans un marché concurrentiel et qu'elle survit, elle atteint ses objectifs (à condition, bien sûr, que sa finalité soit la survie).

Cela est d'ailleurs tout-à-fait cohérent avec la présentation qui est faite du secteur non marchand par Greffe (1979), comme étant celui d'un double relâchement :

- relâchement des contraintes de marché (monopole, biens collectifs, ...),
- relâchement des contraintes de l'actionnariat : pas d'objectif de profit clairement affiché, comme ce serait le cas dans les entreprises privées.

En ce qui concerne l'utilisation du marché dans l'évaluation des performances, il faudra se poser les questions suivantes. Pour une activité ou un produit,

- existe-t-il un marché ?
- est-il concurrentiel ?
- est-il accessible ? (effet de seuils, de localisation géographique)
- l'organisation a-t-elle la possibilité et la volonté d'accéder à ce marché ? (problèmes de confidentialité, d'avantage stratégique, de préservation des emplois, ...)
- l'organisation sous-traite-t-elle déjà certains produits de nature comparable ?

- les contrats sur le marché pour l'activité comportent-ils des obligations de moyens comme dans la santé, ou de résultats comme dans la restauration ?

3.2. La définition des résultats

La complexité, l'ambiguïté et le degré de subjectivité (système de mesure et système d'agrégation) dans la détermination du résultat sont des éléments clef de l'évaluation des performances. Comme nous l'avons déjà souligné maintes fois, les mesures d'efficience et d'efficacité dépendent directement de la capacité à déterminer le résultat.

Rappelons d'abord (comme le montrait la figure 2.3 au chapitre 2) que les systèmes de description, de mesure et les systèmes d'agrégation sont **déjà** des éléments de l'évaluation. Décider de définir un service par sa capacité, ne pas mentionner les délais en décrivant un processus de production, choisir une pondération pour agréger l'ensemble de ces éléments, sont autant d'actes d'évaluation.

En ce qui concerne le résultat, l'incertitude sur sa détermination provient des facteurs suivants :

- La mesure de l'output dépend :
  - de la nature de la prestation (multicritère ou non) et de la possibilité que l'on a de définir celle-ci quantitativement,
  - de la fréquence de la prestation (des produits usuels finissent toujours par être mieux décrits),
  - du nombre de réalisations différentes produites par service.
- La mesure des moyens consommés se fait, en général, assez facilement, la seule difficulté consistant en l'attribution de coûts indirects aux différents outputs.
- La mesure des intrants est utile mais non déterminante dans l'évaluation des performances. Le plus souvent, l'intrant (par exemple la charge de travail, sa dispersion dans le temps) agira comme une contrainte ayant une incidence sur les moyens consommés.
- La mesure d'impact est fondamentale si la mesure du résultat ne peut se faire à la sortie de l'unité de travail et dans des délais brefs. La mesure d'impact compliquera d'autant plus la détermination du résultat :
  - que les effets d'une décision seront dilués et éloignés dans le temps et l'espace ;
  - que l'impact lié à l'activité d'un service sera difficile à isoler de facteurs externes.

3.3. La maîtrise du processus

Comme nous l'avons vu, l'absence de maîtrise du processus a des conséquences importantes pour juger de l'efficience d'une activité, développer les facultés d'apprentissage et, ultérieurement, favoriser l'allocation des ressources.

Les principales questions à se poser pour s'assurer de la maîtrise des processus à des fins de contrôle sont les suivantes :

- Les processus sont-ils répétitifs ?
- Les processus sont-ils aléatoires ? (est-on ou non assuré du résultat lorsque l'on entreprend le processus ?)
- Y a-t-il consensus sur les processus à adopter pour atteindre les objectifs, en d'autres termes, la pertinence des plans d'action est-elle reconnue ?
- Quelle est la fréquence des incidents par rapport à un mode opératoire prédéterminé ? Comment résout-on ces incidents (Perrow, 1967) ?

3.4. Hypothèses sous-jacentes

Le fait que nous retenions ces trois critères et uniquement ceux-ci appelle un certain nombre de justifications qui sont autant d'hypothèses.

1. La caractéristique "culture des activités discrétionnaires" n'a pas été reprise ici. Pour nous, ce n'est pas une variable indépendante, mais plutôt la résultante d'un certain nombre de spécificités du processus (qui requiert un certain type de main-d'oeuvre), du relâchement des contraintes concurrentielles ou de la difficulté à définir les prestations.

   De plus, la recherche des méthodes d'évaluation des performances adaptées à des activités se fait avant tout à partir d'objectifs économiques, pour lesquels les caractéristiques sociologiques ne sont pas, *a priori*, discriminantes. Par contre, il est évident qu'elles auront un rôle fondamental à jouer lors de la mise en oeuvre et de l'utilisation des méthodes d'évaluation.

2. La variable "marché" semble être relativement indépendante des deux autres. Certes, la complexité de la prestation et le caractère incertain de sa réalisation sont de nature à renchérir les prix de marché (phénomène observé dans certains marchés d'études sur des technologies nouvelles), le risque étant plus élevé. Mais des marchés de ce type existent et il n'est pas évident que les entreprises cherchent absolument à intégrer ces activités pour diminuer les coûts de transaction comme le laisseraient supposer le modèle d'Ouchi (1981) ou les théories de Williamson.

On trouvera dans Sauviat (1991) une analyse des caractéristiques des marchés de prestations de conseil complexes et des incidences que la nature de la prestation peut avoir sur la forme plus ou moins concurrentielle des marchés.

Par contre, on peut penser, comme nous l'avons déjà souligné, que l'existence d'un marché, de contrats ... conduit à une plus grande formalisation et donc à une meilleure définition du résultat.

Enfin, en ce qui concerne l'évaluation des performances, la variable "marché" paraît dominer les deux autres. Lorsque l'accès au marché est possible, les organisations devraient y avoir recours. N'oublions pas que la présence d'un marché permet, dans tous les cas, la détermination du résultat par la valorisation, même si les réalisations sont difficilement mesurables.

3. Les deux autres critères (détermination du résultat et maîtrise du processus) sont plus liés, les cas extrêmes étant rares (très bonne maîtrise du processus et résultat ambigu, et vice-versa).

Selon ces deux critères, l'ensemble des activités discrétionnaires se situerait donc plutôt sur la diagonale d'une matrice présentée à la figure 3.4 (ce qui expliquerait la relative confusion entre ces deux variables observée dans la littérature et déjà mentionnée plus haut).

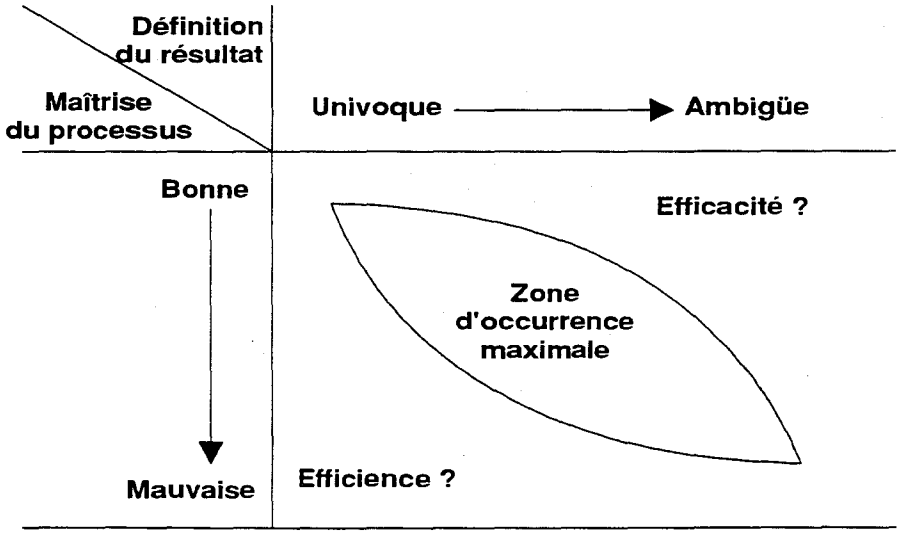

Figure 3.4 : Positionnement des deux critères, résultat et processus

Toutefois, on peut penser trouver des activités qui ont une relativement bonne maîtrise du processus et une détermination du résultat complexe (par exemple dans des administrations publiques ou des campagnes d'information). Dans ce cas, le problème dominant sera celui de l'efficacité.

Inversement, il existe des activités dont le processus est mal maîtrisé mais dont la détermination du résultat est assez simple (découvrir de nouvelles molécules actives par exemple). Le problème d'évaluation touche alors surtout la détermination de l'efficience.

3.5. Conclusion

La typologie que nous proposons ne permet pas de construire un ensemble fermé, bien délimité, d'activités discrétionnaires et encore moins de centres de coûts discrétionnaires. Elle crée en réalité un continuum entre les activités discrétionnaires et celles qui ne le sont pas, le caractère discrétionnaire provenant d'une combinaison non formalisée de facteurs multiples, chacun d'eux étant difficile à mesurer. De plus, telle que nous décrivons la notion d'activité discrétionnaire, celle-ci peut s'appliquer à tout ou partie du travail d'une personne. A l'extrême limite, une partie, plus ou moins grande, des tâches accomplies par chacun des membres de l'entreprise peut être qualifiée de discrétionnaire.

Une telle imprécision serait extrêmement pénalisante si la première finalité de notre travail était de dénombrer les centres de coûts discrétionnaires, de connaître leurs budgets, leurs effectifs, leur évolution dans le temps. Mais rappelons que nous cherchons à analyser les méthodes d'évaluation des centres de coûts discrétionnaires. Nous nous interrogeons donc, dans le processus d'évaluation, davantage sur les pratiques que sur les enjeux, sur le "comment" plutôt que sur le "quoi". Dans cette perspective, nous nous appuierons sur deux éléments pour poursuivre notre recherche, malgré les difficultés de terminologie :

1. L'évaluation des performances, dans le domaine du contrôle de gestion, n'est pas individuelle. Elle concerne une entité de gestion, que l'on appelle centre de responsabilité, qui est souvent un service. Le lieu de l'évaluation, celui où nous allons examiner les méthodes utilisées par les entreprises, n'est donc pas celui où s'exerce une seule activité mais celui d'un groupe d'activités (que l'on peut espérer assez homogène sur le plan de l'évaluation des performances).
2. Il paraît réaliste de supposer que le caractère discrétionnaire d'une activité exerce une "contagion" sur les autres activités ; en effet, un centre de coût qui contient une

part importante d'activités discrétionnaires ne pourra être évalué avec un contrôle par les résultats. Dans le domaine de l'évaluation d'un service, il n'est donc pas nécessaire que toutes les activités soient discrétionnaires pour que des problèmes surgissent.

En revanche, la typologie proposée, fondée sur la notion d'activité, présente l'intérêt d'attirer l'attention sur des activités de l'entreprise qui seraient de nature discrétionnaire sans être rattachées à des centres de coûts discrétionnaires et, inversement, sur des centres de coûts discrétionnaires qui seraient en réalité composés d'activités fort peu discrétionnaires.

Ce point est d'autant plus évident que l'on ne parle plus seulement de centres de coûts discrétionnaires mais aussi de services fonctionnels. Dans la pratique des entreprises, il est donc possible de trouver deux situations non satisfaisantes en matière de contrôle des services fonctionnels :

- des activités peu discrétionnaires qui ne seraient pas contrôlées avec des outils traditionnels, pour la seule raison qu'elles appartiennent à des services fonctionnels,

- des activités discrétionnaires qui seraient contrôlées à partir d'un modèle cybernétique avec tous les inconvénients qui peuvent en résulter.

Chapitre 3 - Section 2 : Modèles théoriques de description du résultat

La littérature classique du contrôle de gestion a coutume, pour définir des objectifs et mesurer des performances, d'établir une chaîne entre la mission de l'organisation, ses buts, ses objectifs, et les moyens à mettre en oeuvre. Maciariello (1984) parle par exemple d'analyse "Moyens - Fins".

Une telle déclinaison des missions est indispensable pour confier aux opérationnels des objectifs inscrits dans leurs domaines de responsabilité, mesurables, susceptibles d'être atteints dans des délais compatibles avec la mise en oeuvre de systèmes d'évaluation des performances et de rémunération.

Or, tels qu'ils ont été décrits dans le premier chapitre de ce travail, les services fonctionnels apparaissent comme dotés d'objectifs et de résultats particulièrement difficiles à mesurer. Une décomposition en objectifs de niveaux intermédiaires paraît donc appropriée pour décrire le résultat, créer des points d'ancrage "artificiels" sur lesquels pourra s'appuyer la recherche de l'efficience et de l'efficacité.

Les exemples détaillés de telles décompositions pour les activités fonctionnelles sont relativement rares. On peut par exemple citer une application à la recherche, dans un article de Hill et *alii* (1969). Ceux-ci constatent la difficulté qu'il y a à effectuer de bonnes allocations de ressources vers des activités de recherche fondamentale car le lien entre celles-ci et les bénéfices obtenus sur le marché est ténu. Les auteurs suggèrent donc de définir des objectifs intermédiaires au niveau de la recherche appliquée. Plus récemment, Le Boterf (1990) isole quatre "niveaux" d'évaluation pour les actions de formation conduites en entreprise.

Par contre, trois domaines utilisent de façon assez systématique la notion de décomposition d'objectifs : le management public, la gestion des organisations non marchandes et l'économie des services. Nous allons présenter les caractéristiques de ces trois modèles avant de voir comment nous pouvons les utiliser pour caractériser la production des services fonctionnels.

I - Les représentations disponibles

1.1. Le management public

Dans le domaine du management public, mentionnons tout d'abord l'apport du mouvement de rationalisation des choix budgétaires (RCB) : le principe de l'approche RCB consiste à appréhender l'action de l'état sous forme de programmes (d'action, de soutien, d'intervention). Or la structure par programmes nécessite l'élaboration d'une structure d'objectifs. En effet "une organisation publique donnée poursuit un certain

Domaine d'application	**Administration**	**Organisations non marchandes**	**Services**
Auteurs	RCB Gibert	Ramanathan Keating et Keating	Gadrey
Description du résultat	Réalisations Impact	Output Résultats physiques Résultats financiers	Output immédiat Output médiat
Evaluation des performances	Efficience de la fonction de production interne : Réalisations/Coûts Efficacité de la fonction de production interne	Outputs/Ressources Ressources/Coûts	Output immédiat/ Travail de prestation
	Efficience de la fonction de production externe (impact/réalisations) Efficacité de la fonction de production externe	Résultats financiers/ Résultats physiques Résultats physiques/ Outputs	Output médiat/ Travail de prestation

Tableau 3.2 : Comparaison des trois approches de décomposition du résultat

2. Dans les trois modèles que nous avons analysés, il existe une hiérarchie implicite entre les niveaux auxquels s'effectue la mesure des performances. L'idéal, chacun le reconnaît, serait de savoir si une organisation a rempli sa mission. Le fait de ne pouvoir obtenir cette information oblige a recourir à des indicateurs de niveau inférieur (*lower order surrogates* selon Ramanathan) qui font courir un certain nombre de risques sur lesquels nous reviendrons plus loin. Parallèlement, tous s'accordent à admettre que le niveau "supérieur" est celui qui pose le plus de problèmes d'évaluation, celui, où comme le dit Massenet (1975), on manque d'une "unité de mesure du succès qui soit unanimement reconnue". Les biais liés à l'enchevêtrement des rôles entre le producteur

nombre de grands objectifs. Ces objectifs sont par nature trop vagues pour orienter l'action quotidienne des gestionnaires. Les gestionnaires doivent se référer à des objectifs moins ambitieux dans leur généralité mais plus précis. La structuration d'objectifs se fait en déduisant ceux-ci de décompositions successives et progressives de ceux-là. La structuration d'objectifs est une opération ambitieuse, délicate, et pour laquelle il est difficile de se référer à une méthodologie précise" (Gibert, 1980).

De façon plus synthétique, la RCB dissocie le résultat immédiat de l'activité d'une administration, appelé "réalisation" (par exemple le nombre de spots télévisés sur la sécurité routière), du résultat final appelé "impact" (diminution du nombre d'accidents).

Gibert (1986) exploite cette dichotomie en mentionnant l'existence de deux fonctions de production, l'une interne, l'autre externe, pour l'administration : la première (FP 1) transforme des intrants en réalisations, la seconde (FP 2) combine des réalisations et subit des effets externes pour donner naissance à l'impact, comme le montre la figure 3.5.

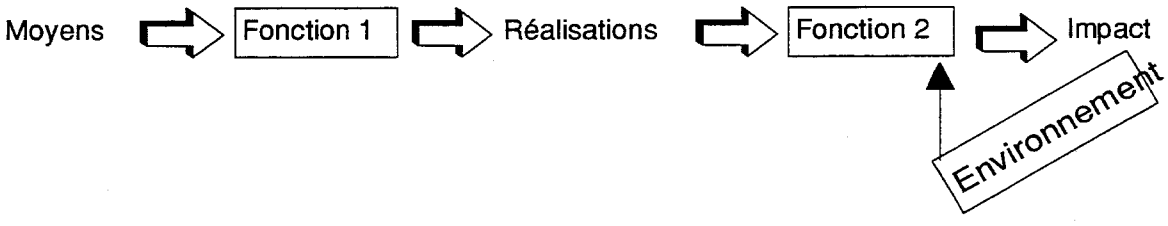

Figure 3.5 : La double fonction de production (Gibert)

Selon Gibert (1986), la première fonction de production est assez bien maîtrisée et l'on peut penser que la mesure de l'efficience et de l'efficacité est possible dans cette partie du processus. Par contre, il mentionne quatre facteurs rendant problématique l'évaluation des performances dans la seconde fonction de production :

- L'impact est pluri-dimensionnel : une même réalisation, par exemple la construction d'une autoroute, a des impacts dans des domaines très différents.
- Il est difficile d'attribuer aux effets des réalisations et aux effets externes leurs parts respectives dans l'impact observé.
- L'impact ne peut se mesurer par rapport à un état neutre, "sans réalisations", celui-ci étant inconnu.
- L'impact est dilué dans le temps, et l'on ne peut, à un moment donné, isoler l'effet d'une réalisation.

L'article de Keating et Keating (1981) sur la fixation d'objectifs dans des agences gouvernementales à caractère social développe lui aussi la notion d'objectifs

intermédiaires, que les auteurs qualifient de *substituts* (*proxies*) à l'objectif final. Ils distinguent deux types de *substituts* :

- les buts opérationnels qui sont des indicateurs d'output ou de process et permettent la décision au sein de l'organisation.
- les indicateurs qui mesurent les résultats "sur le terrain" et donnent une information prédictive sur le résultat.

1.2. Les activités non marchandes

Ramanathan (1982) aborde le même sujet de façon plus analytique, en décomposant la chaîne du contrôle des activités à but non lucratif selon le schéma suivant (figure 3.6).

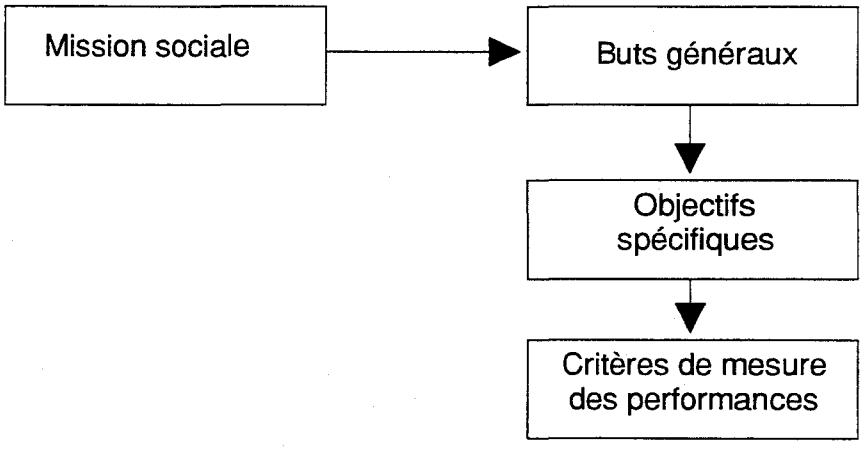

Figure 3.6 : La décomposition des objectifs

Aux différentes étapes de ce processus des indicateurs (*surrogates*) vont permettre de guider le contrôle de gestion. Ces indicateurs sont de cinq types :

- Des indicateurs sur les bénéfices obtenus. Il s'agit d'une mesure financière des services rendus; par exemple, dans le cas d'une politique de sécurité routière, on évaluera les économies pour la sécurité sociale résultant d'une diminution des accidents. Si l'on se réfère à la RCB, cet indicateur est donc une mesure financière de l'impact.
- Des indicateurs de résultats physiques : nombre d'accidents, nombre de blessés graves, de morts...(mesure physique de l'impact)
- Des indicateurs "d'outputs", de volume d'activité, qui ne sont pas nécessairement corrélés avec les indicateurs de résultats physiques : nombre de campagnes de presse, nombre de carrefours aménagés.... (mesure des réalisations).
- Des indicateurs de coût (valeur financière de l'ensemble des ressources consommées).

A partir de ces indicateurs, Ramanathan suggère la construction et le suivi de quatre ratios pour la mesure des performances.

Le tableau 3.1 présente l'ensemble du dispositif de Ramanathan.

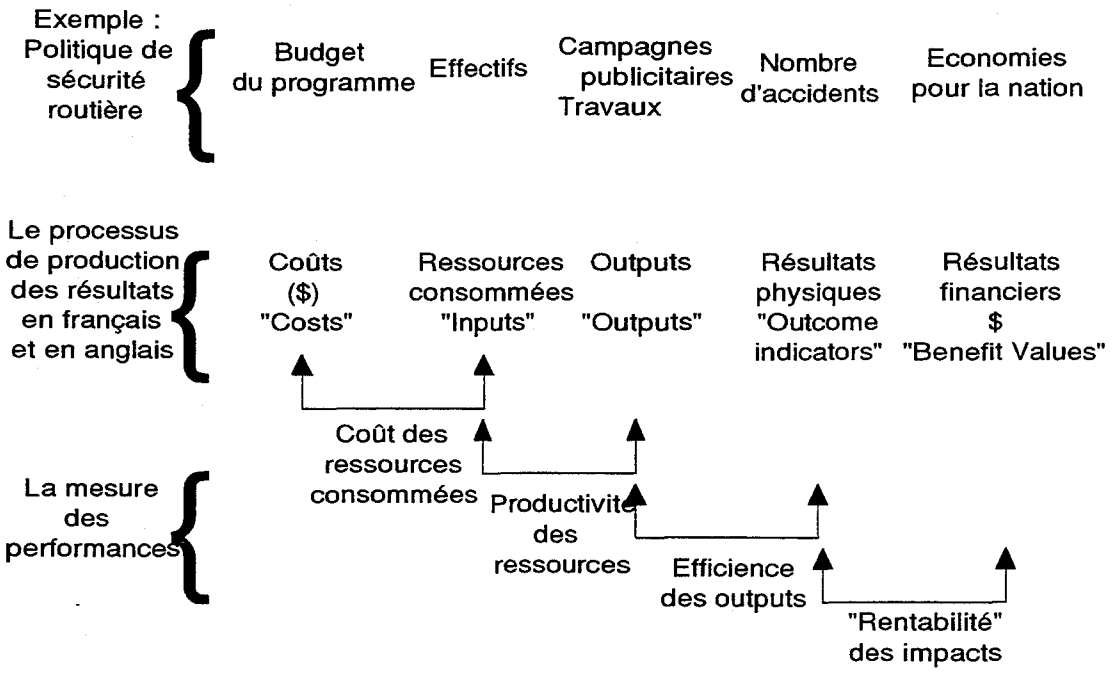

Tableau 3.1 : Le dispositif de suivi des performances de Ramanathan

Deux ratios sont plutôt destinés au contrôle de l'action de l'organisation sur son environnement :

- Bénéfices valorisés/indicateur physique d'impact (quelles sont les économies associées à l'évitement d'un accident ?)
- Résultats physiques/outputs (quelle est l'efficience des différents moyens utilisés ?)

Deux ratios servent davantage à évaluer à court terme les performances internes de l'organisation :

- Output/consommation physique de ressources
- Coût des consommations physiques de ressources.

Cette approche par les ratios permet, par produit de ceux-ci, d'obtenir le bilan économique d'une action, c'est-à-dire le rapport Bénéfices/Coûts.

$$\frac{\text{Bénéfices}}{\text{Résultats physiques}} \times \frac{\text{Résultats physiques}}{\text{Outputs}} \times \frac{\text{Outputs}}{\text{Ressources}} \times \frac{\text{Ressources}}{\text{Coûts}} = \frac{\text{Bénéfices}}{\text{Coûts}}$$

On remarquera que, dans la plupart des activités marchandes, le ratio Bénéfices/Coûts suffit à décrire la performance d'une unité de gestion, alors que dans

les activités non marchandes, une décomposition comme celle proposée par Ramanathan est indispensable à la compréhension et au contrôle de la performance.

On trouvera, enfin, le même principe de décomposition, appliqué à une société de conseil dans l'article de Keeney et Nair (1976).

1.3. Les activités de service

Dans un tout autre domaine, Gadrey (1988), travaillant sur la mesure de la productivité dans les services, est parvenu à diviser la production d'un service en deux composantes : l'output immédiat, "qui serait la quantité de prestations consommées indépendamment des effets ultérieurs de cette consommation", et l'output médiat "qui serait l'indicateur des effets produits par les services sur leurs bénéficiaires".

Partant de l'exemple de l'enseignement, Gadrey constate que l'on peut mesurer sa production

- par le nombre de leçons produites (réalisations au sens RCB) ; mais il s'agit plutôt d'un indicateur d'input,
- par le nombre de leçons écoutées. Celles-ci constituent le "produit direct", l'output immédiat du service,
- par le nombre de leçons assimilées c'est-à-dire en repérant "certaines transformations subies par les points d'application de l'activité". La prise en compte de biais importants est une des principales difficultés de la mesure de cette troisième catégorie d'outputs.

Gadrey suggère d'effectuer des travaux de recherche visant à mettre en relation les outputs immédiats et les outputs médiats et définit deux types de ratios permettant de renouveler la notion de productivité dans les services :

- L'évolution du ratio "output immédiat/travail de prestation" donnera des indications sur la façon dont l'organisation du travail de service permet ou non d'augmenter les prestations consommées, c'est-à-dire l'efficience immédiate.
- L'évolution du ratio "output médiat/travail de prestation" renseignera sur les effets de type final du système de services (incluant l'activité propre des usagers), rapportés à l'activité des seuls prestataires.

On ne pourrait plus dans ce cas parler de mesure de la productivité, le travail à conduire ressemblant en réalité à une évaluation.

Par contre, on peut constater que, sans l'expliciter, Gadrey vient de rappeler la nécessité d'isoler efficience et efficacité dans l'évaluation des performances.

II - L'application aux services fonctionnels

Comme on peut le constater sur le tableau 3.2, les trois approches, partant d'un contexte différent et utilisant un vocabulaire hétérogène, parviennent en réalité à des conclusions similaires. C'est en nous appuyant sur ces similitudes que nous allons tenter de dégager les lignes directrices permettant de décrire ce que l'on pourrait appeler le "processus de production de résultats" d'un service fonctionnel.

1. Nous avons constaté qu'il existe un certain nombre d'activités pour lesquelles la mesure du résultat sous la forme d'un critère synthétique (qu'il soit physique ou financier) était soit impossible, soit insuffisante pour conduire à une évaluation des performances. On doit dans ce cas effectuer une décomposition du processus de production de résultat qui servira elle-même à borner l'évaluation des performances.

Or, les caractéristiques des services fonctionnels, décrits dans le premier chapitre de cette thèse, recouvrent pour une large part les caractéristiques des activités analysées dans les travaux de Gibert, Ramanathan et Gadrey.

Rappelons que, dans la plupart des cas, le service fonctionnel n'opère pas en univers marchand. Les bénéfices associés à son activité sont donc difficiles à estimer. La mission des services fonctionnels est exprimée en termes qualitatifs, concerne le long terme. L'accomplissement de cette mission sera difficile à constater. L'essence même d'un service fonctionnel est de travailler pour d'autres services de l'entreprise, ou de guider l'action de ceux-ci. La mesure de l'output "à la porte" du service fonctionnel serait de peu d'intérêt. Ainsi, **on peut dire que si le résultat est multicritère, éloigné dans le temps et l'espace, la mesure des performances devra être multicritère, étalée dans le temps et effectuée en différents points de l'entreprise.**

et le consommateur, les dilutions d'effets dans le temps, les effets contradictoires de certaines actions entreprises rendent l'attribution des responsabilités incertaines et la notion de maîtrise du résultat peu pertinente à ce niveau.

3. Gibert et Gadrey insistent sur le rôle fondamental des "effets externes" lors de la mesure de l'impact, même s'ils voient ceux-ci sous un angle légèrement différent, Gibert insistant davantage sur les aspects macro-économiques alors que Gadrey s'intéresse plus au rôle de co-producteur du consommateur de service. Nous reviendrons longuement sur ce point, mais il est clair que le résultat de l'action d'un service fonctionnel dépend largement :

- de facteurs extérieurs au service, voire même à l'entreprise (comment recruter des spécialistes en maintenance industrielle s'il n'y en a pas sur le marché ?).
- du comportement des autres acteurs-clients internes de l'entreprise (comment consolider un budget si les responsables opérationnels ne coopèrent pas ?)

4. Enfin, et c'est un sujet qui n'a pas été spécifiquement abordé dans les trois modèles que nous avons décrits, certains services n'ont pas de production physique tangible. Dans ce cas, la mesure des outputs directs est impossible et l'on doit impérativement avoir recours à des indicateurs portant sur les impacts ou à des indicateurs portant sur le processus. L'exemple de l'enseignement, décrit par Gadrey, appartient d'ailleurs à cette catégorie : le nombre d'heures de cours est un indicateur de processus, de volume d'activité. Tous les autres indicateurs sont de type "impact" et concernent l'évaluation du résultat de la formation sur les formés. Or le travail des services fonctionnels, sans atteindre un très haut niveau d'intangibilité se caractérise plus facilement par des processus (recrutement par exemple) que par des objets physiques (lettre d'embauche), les supports administratifs "papier" étant une médiocre image du travail effectué.

La proximité des analyses effectuées dans les services et les services publics avec celles que nous avons conduites sur les activités discrétionnaires conduit ainsi à reconnaître l'impossibilité de décrire la production d'un service fonctionnel en un point seulement de l'entreprise. Nous proposons donc de retenir un schéma proche de celui de la RCB, en distinguant toutefois les inputs des ressources. Un service fonctionnel produit des outputs mesurables, souvent exprimés en termes physiques, lesquels contribuent tels des supports, des vecteurs, à atteindre l'objectif final, à accomplir la mission du service... ceux-ci ne pouvant se réaliser qu'à l'extérieur du service (voir figure 3.7).

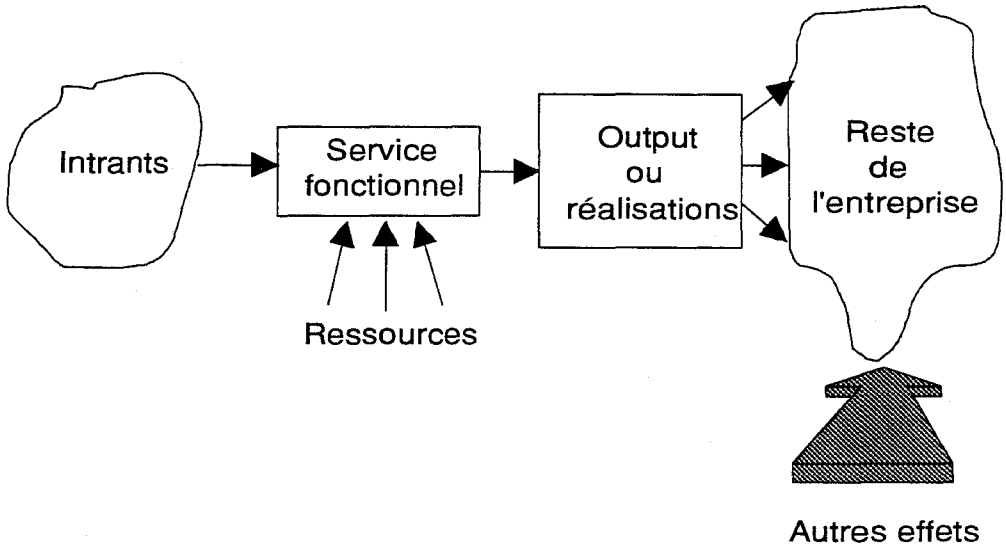

Figure 3.7 : Le processus de production du résultat d'un service fonctionnel

Concrètement, le nombre de niveaux retenus dans l'analyse (ici deux) importe peu, et l'on peut créer une hiérarchie d'objectifs de plus en plus lointains qui jalonnent l'accomplissement de la mission du service fonctionnel.

Dans un premier temps, nous préférons adopter le schéma de la double fonction de production de Gibert, parce qu'il est plus pédagogique, moins conceptuel que celui de Ramanathan, et qu'il fait une plus grande place aux effets externes, très importants dans l'activité des services fonctionnels.

Soulignons cependant qu'il ne faut pas voir dans ce schéma une représentation temporelle : la production d'outputs ne précède pas leur combinaison en vue d'atteindre un objectif final. La plupart du temps, le contraire devrait se produire, la définition de la mission et des objectifs intermédiaires guidant la production d'outputs.

La recherche de l'efficience dans les deux fonctions de production rappelle davantage la distinction opérée dans le domaine de la qualité entre qualité de conception et qualité de réalisation : pour être efficace, satisfaire les besoins du client, accomplir sa mission, il faut concevoir des produits, ou services intermédiaires pertinents (qualité de conception) et ensuite les exécuter de façon efficiente, en respectant les normes et les spécifications (qualité de réalisation).

Toutefois, Gibert lui aussi met en garde contre une répartition des tâches (1980) qui confierait aux opérationnels la production des outputs et aux politiques la définition de ceux-ci. Dans le cas des services fonctionnels, il paraît évident que le chef de service, à partir d'une mission qui lui est confiée, détermine les politiques qui lui paraissent les plus efficientes, comme on le voit dans l'exemple du tableau 3.3.

SERVICE : SECURITE USINES	
Ressources :	- Cadres et techniciens spécialisés dans les problèmes de sécurité. - Frais (déplacements, traitements informatiques, films...)
Outputs :	- Missions d'audit - Participation aux achats de machines - Actions de formation
Facteurs "externes" :	- Niveau de formation du personnel - Nature des produits fabriqués.
Impacts :	- Nombre d'accidents, gravité.

Tableau 3.3 : Exemple d'un service Sécurité

Si l'on admet la décomposition de la production de résultats en deux étapes, on est amené à nuancer quelque peu les commentaires effectués dans le premier chapitre de cette thèse sur l'efficience et l'efficacité. On peut considérer, dans la plupart des services fonctionnels, que l'efficience et l'efficacité sont assez bien contrôlées dans la première partie du processus. En effet, les outputs concrets, aisément mesurables, facilitent le mesure de l'efficacité (même si l'existence d'outputs multiples et l'absence de marché empêchent de parvenir à une définition univoque du résultat). Par ailleurs, sauf dans des activités très innovantes ou des conduites de projet, la maîtrise de la relation ressources-outputs est assez bonne, au moins par les responsables de service eux-mêmes.

Il est clair par contre, que dans la seconde partie du processus, celle qui concerne la conception des politiques à mettre en oeuvre pour accomplir la mission, la mesure de l'efficacité et plus encore de l'efficience posent problème. Comme le soulignent Gibert (1980) et Ramanathan (1982) la principale qualité des objectifs intermédiaires que l'on va utiliser pour relier output et mission est leur cohérence interne, ou en d'autres termes leur aptitude à faire converger l'organisation de façon efficiente vers sa mission. La décomposition est une nécessité, mais elle fait courir à l'organisation le risque que chaque objectif intermédiaire reflète de façon imparfaite, incomplète et/ou peu prédictive l'atteinte de l'objectif de niveau supérieur. Ainsi, le nombre d'embauches effectuées par un service du personnel ne garantit pas que l'entreprise dispose du personnel qui lui est nécessaire.

Le contrôle par la définition d'objectifs intermédiaires est en ce sens comparable au contrôle de qualité par le contrôle des processus industriels. Il permet d'anticiper des

réactions à des difficultés, de faire porter les décisions sur des points concrets, matérialisables mais ne fournit qu'une (forte) présomption de qualité, pas une certitude.

Comme le fait remarquer Gibert (1980) il n'existe pas à proprement parler de méthode permettant d'obtenir une arborescence cohérente d'objectifs. La seule proposition, disponible en contrôle de gestion, et utilisable pour les services fonctionnels est la décomposition objectifs-variables clef telle qu'elle est décrite par Michel (1988) en reprenant la notion de point clef proposée par de Guerny, Guiriec et Lavergne (1986).

Rappelons tout d'abord que la décomposition de l'objectif général d'une entreprise en sous-objectifs que l'on peut attribuer à chacun des centres de responsabilité n'est possible que lorsque les objectifs sont financiers et l'entreprise divisée en entités économiques autonomes. Dans les cas contraires, l'attribution de sous-objectifs aux centres de responsabilité, et la cohérence de ces objectifs entre eux pour atteindre l'objectif général est .... aléatoire. Pour rendre cette opération plus efficiente, Michel suggère d'utiliser la notion de variable clef (appelée aussi point clef ou variable d'action). Les variables clef sont les variables sur lesquelles on peut agir et qui, parmi l'ensemble des variables ayant un impact sur l'objectif, présentent une forte probabilité de faire évoluer celui-ci favorablement. En quelque sorte, la détermination des variables clef permet au décideur de savoir où il doit agir, où engager des moyens pour avoir le plus de chances d'atteindre son objectif. Pour trouver les variables clef, le décideur doit disposer d'un modèle, d'une représentation de son activité incluant des hypothèses sur les relations de cause à effet qui régissent celle-ci (voir figure 3.8).

La convergence entre les objectifs assignés à chacun des niveaux hiérarchiques se fait en appliquant le principe suivant : les variables clef d'un niveau de délégation donné deviennent des objectifs pour le niveau inférieur. Enfin, lorsque le décideur a isolé des variables clef, il met en place des plans d'action destinés à agir sur celles-ci.

Cette méthode paraît tout à fait utilisable pour décomposer les objectifs généraux d'un service fonctionnel en objectifs intermédiaires, puis en outputs, en transformant ce qui était une structure de centres de responsabilités en une arborescence d'objectifs ("la structure" de la mission à remplir se substitue à la structure de l'entreprise). La méthode objectifs-variables clef offre trois garanties.

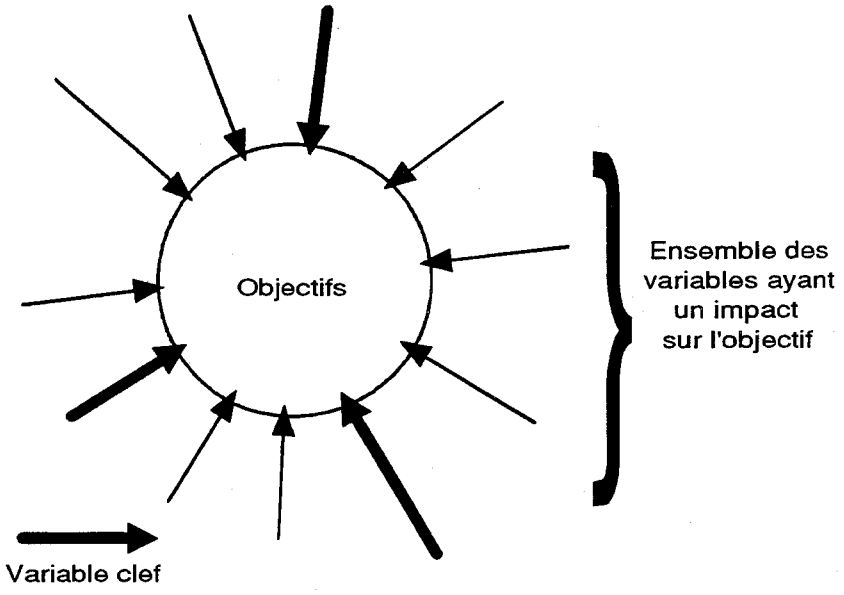

Figure 3.8 : Objectifs et variables clef

1. Elle est fondée sur une analyse de la technologie de l'activité, des relations causes-effets, appelant en principe le choix des meilleurs objectifs intermédiaires, étant donné l'expérience des décideurs.

2. Elle est placée dans une logique d'apprentissage. En effet, la définition des objectifs, variables clefs et plans d'action est assortie de la mise en place d'un dispositif de contrôle destiné à **valider** le modèle sous-jacent au fil du temps : les plans d'action se sont-ils déroulés correctement ? Si oui ont-ils eu l'impact prévu sur les variables clef ? Une évolution favorable de celles-ci a-t-elle conduit à atteindre les objectifs ?

3. Elle oblige les responsables d'une activité à mesurer aussi bien les objectifs finaux, que les objectifs intermédiaires, les outputs et les moyens. Or il est fréquent et logique que l'expression et la mesure de missions qualitatives, assez complexe, soit négligée au profit de la mesure d'outputs, voire même de moyens. Gibert (1980) mentionne que le mouvement RCB lui-même n'a pas échappé à ce travers, développant un très grand nombre d'indicateurs de moyens, un petit nombre d'indicateurs de réalisations et un nombre infime d'indicateurs d'impact. Ainsi, s'il est normal qu'un service du personnel, incapable de prouver qu'il accomplit sa mission, développe des indicateurs intermédiaires facilement disponibles (nombre de personnes recrutées, nombre d'entretiens d'embauche, nombre de candidatures reçues ...), il faut rester vigilant quant à la valeur de ces indicateurs "de second ordre" pour mesurer l'efficience et l'efficacité de ce service.

Plus récemment, on a vu apparaître d'autres techniques de décomposition progressive des objectifs, sous l'appelation de *Policy Deployment.* Le *Policy Deployment* s'apparente en effet à une déclinaison verticale (le long des lignes hiérarchiques) et horizontale (suivant les flux transversaux de produits ou d'information) des objectifs de l'entreprise. Cette démarche a été initialement utilisée dans le domaine de la qualité (Akao, 1991). Levieux (1992) la définit comme "le déploiement et la conduite participative des politiques d'entreprise" et présente un exemple de décomposition d'objectifs qualitatifs en sous-objectifs et en plans d'action, assortis d'indicateurs.

En conclusion de cette réflexion sur la description et la mesure du résultat nous rappellerons donc :

- qu'il est souhaitable de diviser celui-ci en étapes, ou objectifs intermédiaires, plus faciles à mesurer et pouvant constituer des bases pour le contrôle de l'efficience et de l'efficacité,
- que cette décomposition doit se faire dans une logique inspirée de la notion de variable clef afin d'assurer la convergence des objectifs intermédiaires vers le résultat final,
- que cette décomposition doit se placer dans un contexte d'apprentissage, le choix des objectifs intermédiaires devant être perpétuellement remis en cause, soit pour en trouver qui reflètent plus fidèlement les objectifs finaux, soit parce que la structure de l'activité a évolué.

Chapitre 3 - Section 3 :
Les modes de contrôle adaptés aux activités discrétionnaires

Au-delà de travaux relativement ponctuels sur telle ou telle activité discrétionnaire, au-delà des modèles que nous venons de voir, destinés avant tout à décrire le résultat, la littérature nous propose des typologies générales de situations de contrôle, puis de modalités de contrôle, le plus souvent construites à partir des variables élémentaires que nous avons définies au début de ce chapitre. Quatre typologies nous semblent particulièrement intéressantes pour notre étude : celle de Perrow (1967), celle d'Ouchi (1980), celle d'Hofstede (1981) et celle de Fiol (1991).

I - Les technologies de Perrow

Comme nous l'avons vu dans le premier chapitre, Perrow propose une typologie des activités en quatre "technologies", construite à partir de deux critères :

- Y a-t-il peu ou beaucoup d'exceptions à traiter ?
- Peut-on les traiter par une procédure analysable ou non analysable ?

Précisons que le terme "exception à traiter" s'applique à la matière première (quelle qu'elle soit) que nous avons qualifiée d'intrant dans le second chapitre (section 1).

Les quatre technologies recensées sont :

- la technologie artisanale (peu d'exceptions, peu analysables),
- la technologie de pointe (beaucoup d'exceptions, peu analysables),
- la technologie routinière (peu d'exceptions, analysables),
- la technologie d'engineering (beaucoup d'exceptions, analysables).

On peut penser que, parmi ces quatre technologies, les deux premières et, peut-être, la quatrième correspondent à des activités discrétionnaires telles que nous les avons définies.

Dans son article de 1967, Perrow définit et préconise, pour chacune des technologies, une "structure des tâches" et une "structure sociale". La structure des tâches décrit les modes d'organisation du travail dans l'entreprise ; la structure sociale concerne les interactions entre personnes qui ne sont pas directement liées à l'accomplissement des tâches.

1.1. La structure des tâches

Elle se définit par deux variables, le contrôle et la coordination. Le contrôle est caractérisé par le degré d'autonomie de l'individu dans l'accomplissement de sa tâche (en particulier sur l'utilisation des ressources) et par le pouvoir qu'a l'individu pour remettre en cause les contraintes et les finalités de son activité.

La coordination s'obtient, elle, par planification ou par négociation (interaction entre individus).

Enfin, Perrow distingue deux groupes dans l'organisation, les groupes de techniciens et les groupes de surveillance, pour lesquels il évalue un degré d'interdépendance entre les groupes.

Au total, Perrow caractérise quatre variables (autonomie, pouvoir, type de coordination, interdépendance des groupes) pour huit catégories d'individus, issues de quatre technologies et deux groupes (techniciens et surveillance).

Une synthèse de ces caractéristiques donne les structures des tâches suivantes :

Technologie	Structure des tâches
artisanale	décentralisée
de pointe	flexible, polycentralisée
routinière	formelle, centralisée
d'engineering	flexible, centralisée

1.2. La structure sociale

Pour Perrow, la façon dont les individus s'intègrent à l'entreprise, s'identifient à elle, dépend, elle aussi, de la technologie.

Pour la technologie artisanale, il propose une identification sociale, fondée sur l'appartenance à une communauté.

Pour la technologie de pointe, il propose une identification par l'objectif, la mission à accomplir.

Pour la technologie routinière, il propose une identification instrumentale, fondée sur la sécurité d'emploi, la protection contre l'arbitraire.

Enfin pour la technologie d'engineering, il propose une identification par la tâche, fondée sur les satisfactions techniques des membres.

En conclusion de cette analyse des travaux de Perrow, nous pouvons noter les points suivants :

- Bien qu'il n'y ait pas véritablement de recoupement entre les technologies de Perrow et les activités discrétionnaires, les matrices sur les structures des tâches nous conduisent à privilégier des modes d'organisation et de contrôle relativement décentralisés et souples pour les activités discrétionnaires.

- Les typologies de Perrow concernent des organisations, alors que nous nous intéressons à des services, voire à certaines activités, au sein de l'organisation. Il est donc possible que les situations que nous analysons soient influencées par l'activité générale de l'entreprise.
- Enfin, on peut se demander si les travaux de Perrow ne sont pas un peu trop complets pour être, soit validés par des études sur le terrain, soit utilisés de façon opérationnelle dans les entreprises.

II - Marchés, bureaucraties et clans

Une organisation naît d'une coopération entre des individus qui partagent un objectif commun sans y adhérer totalement ou, tout au moins, avec un risque important qu'ils continuent à privilégier leurs propres objectifs. Dans ce cadre, le système de contrôle est conçu pour préserver l'organisation.

Pour Ouchi (1980), la coopération entre individus implique des échanges qui peuvent être régulés :

- par un prix dans une situation de marché,
- par une organisation qui partage les bénéfices entre les coopérants (bureaucratie),
- par une socialisation visant à réduire les divergences d'objectifs (clans).

Le recours à l'une ou l'autre des formes de régulation naît de la volonté de réduire les coûts de transaction, que l'on pourrait appeler "coûts de gestion de l'échange" : élaboration des contrats dans les situations de marché, définition des règles de partage dans les bureaucraties ...

Le facteur déterminant de l'accroissement des coûts de transaction est **l'ambiguïté dans la définition de la performance ;** par exemple, l'instabilité de l'environnement rend difficile ou coûteuse l'élaboration de contrats de marché (formules de révision de prix ...), la complexité d'un travail rend délicate l'évaluation de la contribution d'un individu à une organisation. Dans ces cas, il n'est pas possible, sauf à des coûts prohibitifs, de respecter les fondements normatifs de chaque type d'échange : la réciprocité pour le marché, l'équité pour la bureaucratie.

Pour diminuer les coûts de transaction lorsque l'ambiguïté est forte, les organisations travaillent à accroître l'intégration, c'est-à-dire à réduire les divergences d'objectifs. En effet, à degré d'ambiguïté identique, la gestion de la transaction sera moins coûteuse si les individus partagent les mêmes objectifs.

La forme la plus simple d'intégration est la bureaucratie, la plus approfondie est le clan.

On a donc le schéma suivant (figure 3.9) :

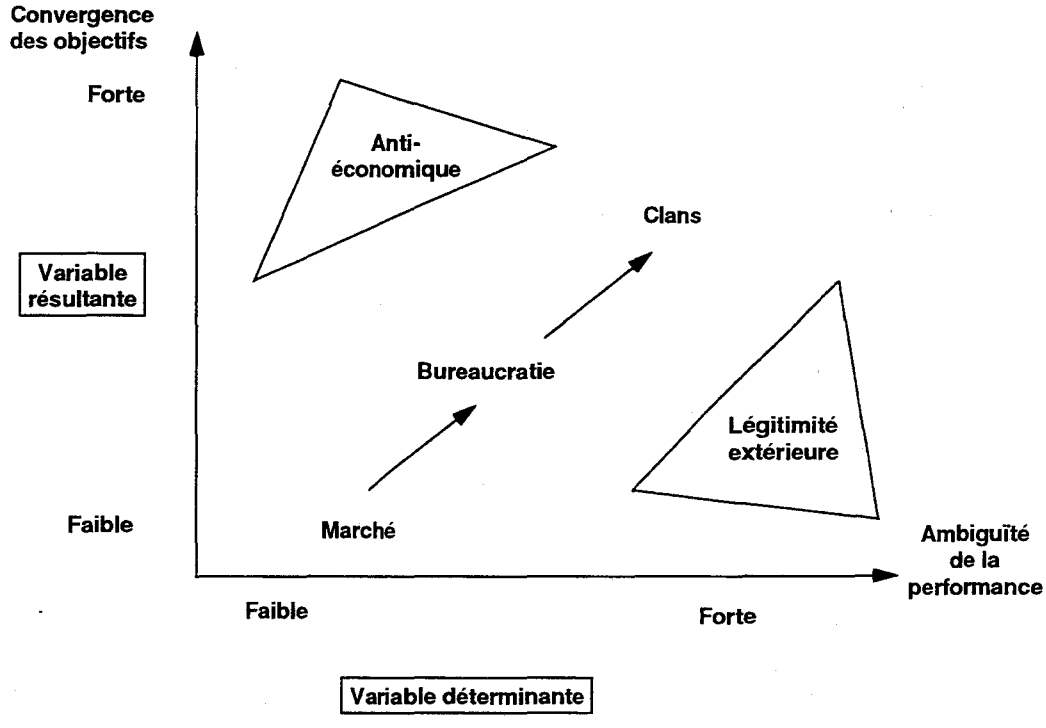

Figure 3.9 : Représentation graphique de la typologie d'Ouchi

Il semble, étant donné la présentation qui est faite par Ouchi, que l'on n'ait pas affaire ici à deux variables élémentaires mais que la variable "convergence" soit le résultat d'un effort de l'organisation pour réduire les coûts de transaction générés par l'ambiguïté de la performance.

Au-dessus de la diagonale groupant les principaux types de contrôle, on trouvera des solutions non-économiques, au sens où l'ambiguïté limitée des performances ne justifierait pas un fort niveau de convergence;

En dessous de la diagonale, on trouve des organisations sans convergence et avec une forte ambiguïté. Ouchi cite le cas des institutions scolaires qui ne survivent que parce que la société leur accorde une forme de légitimité, indépendante des performances réalisées. On retrouve ici, sous une autre forme, la thèse de Tenière-Buchot (1989), indiquant qu'en cas de pouvoir absolu, une personne ou une organisation n'a pas "à montrer de résultats".

Quoiqu'il en soit, la typologie d'Ouchi est particulièrement pertinente pour notre travail, l'ambiguïté de la performance étant une caractéristique fondamentale des activités discrétionnaires comme nous l'avons vu plus haut.

Examinons donc les principaux traits du contrôle par le clan :

- Il s'obtient par la socialisation complète. A ce titre, la stabilité de l'emploi est un facteur clef de réussite, ainsi que l'ancienneté des individus dans l'organisation.
- Le clan est assez directif, discipliné.
- Les traditions sont les informations nécessaires au fonctionnement du clan. Elles constituent en quelque sorte une "théorie sur la façon dont l'organisation devrait fonctionner".
- Les normes sont fondées sur les valeurs suivantes : principe de réciprocité, existence d'une autorité légitime, valeurs et croyances communes.

Le clan est donc une forme de contrôle par la culture d'entreprise telle qu'elle a été, depuis, largement décrite, par exemple par Ray (1986) ou par Fiol (1991).

III - Les six types de contrôle de Hofstede

Hofstede (1981) définit quatre critères de différenciation des situations de contrôle, parmi lesquels on retrouve certaines des caractéristiques des activités discrétionnaires que nous avons décrites.

1. Les objectifs sont-ils ambigus ? Pour Hofstede, cette ambiguïté peut provenir :
   - de conflits d'intérêts et de valeurs entre les personnes concernées par une activité,
   - de l'absence de connaissance des relations entre les moyens utilisés et les résultats obtenus,
   - de changements rapides dans l'environnement.
2. Les outputs sont-ils mesurables au sens de "quantifiables" ? Pour sa part, Hofstede soutient qu'une partie d'information qualitative ne pourra être réduite à une information quantitative.
3. Les effets des décisions des gestionnaires (c'est-à-dire la technologie) sont-ils connus ?
4. L'activité est-elle répétitive ? (permet-elle l'apprentissage ?)

A partir de ces quatre critères, Hofstede définit six types de contrôle, que nous résumons dans le tableau 3.4 ci-dessous.

	Caractéristiques de la situation	**Tendances du contrôle**
6. Contrôle politique	Objectifs ambigus	Rechercher des modes de résolution de l'ambiguïté
5. Contrôle par jugement	Objectifs clairs Output non mesurable	Rechercher des estimations d'outputs. Sinon, le contrôle dépend des "juges"
4. Contrôle intuitif	Objectifs clairs Output mesurable Effets des décisions inconnus Activité non répétitive	Essayer de faire tendre vers une activité répétitive
3. Contrôle par essais et erreurs	Objectifs clairs Output mesurable Effets des décisions inconnus Activité répétitive	L'apprentissage se produit *a posteriori* et sert pour les activités futures
2. Contrôle par expert	Objectifs clairs Output mesurable Effets des décisions connus Activité non répétitive	Par accumulation d'expérience (chez l'expert), l'activité devient répétitive ⇨ contrôle routinier
1. Contrôle routinier	Objectifs clairs Output mesurable Effets des décisions connus Activité répétitive	Par les opérationnels à partir de règlements et procédures

Tableau 3.4 : Les différents types de contrôle selon Hofstede

Hofstede met en évidence le fait que les modèles de contrôle de type cybernétique ne fonctionnent bien que dans les contrôles de type 1, 2 et éventuellement 3.

En ce qui concerne les contrôles de type 4, 5 et 6, Hofstede mentionne deux modes de contrôle possibles :

- le mode de contrôle politique dans lequel chaque acteur suit sa propre rationalité mais sans que l'ensemble des choix soit cohérent ;

- le mode de la "poubelle" dans lequel chaque individu n'est pas rationnel et s'efforce de réduire la dissonance cognitive entre la réalité et la vision qu'il a de celle-ci.

Dans ces deux modes, on note l'importance des valeurs. On a donc, là encore, affaire à un contrôle par la culture.

Cette typologie d'Hofstede (qu'il applique ensuite aux processus budgétaires) recouvre, nous l'avons vu, certaines caractéristiques des activités discrétionnaires et peut donc se révéler pertinente pour l'évaluation des performances ... encore qu'elle ne soit pas très encourageante.

Cependant, elle nous semble présenter quelques faiblesses :

- Tout d'abord, l'absence de connaissance entre les moyens utilisés et les résultats obtenus relève plus de la méconnaissance de la technologie que de l'ambiguïté des objectifs ;
- Par ailleurs, les quatre critères sont un peu redondants et pourraient peut-être être ramenés à deux. En effet, il existe une relation importante, quoique non déterministe, entre le fait que les objectifs soient ambigus et le fait que l'output ne soit pas mesurable. Si l'objectif est ambigu, la mesure du résultat risque de l'être. Inversement, si l'on n'arrive pas à mesurer l'output, il est probable que la définition des objectifs sera délicate. La principale différence viendrait plutôt de ce que l'ambiguïté des objectifs provient de l'extérieur alors que la mesurabilité des outputs vient de la nature de l'activité elle-même. On retrouve, avec cette ambiguïté liée au client, à la Direction générale, à l'actionnaire, une des caractéristiques du secteur public, telle qu'elle est énoncée par la théorie économique de la bureaucratie (Greffe, 1979). Les deux autres critères sont également liés. On s'interroge sur la possibilité qu'il y a, avec une activité répétitive, de ne pas connaître la technologie. Seul le facteur temps peut entrer en cause et, tôt ou tard, le gestionnaire parviendra à maîtriser les conséquences de ses décisions.
- Enfin, il paraît un peu rapide, à partir de quatre critères de différenciation, de ne retenir que six types de contrôle. Hofstede s'appuie pour ce faire sur le fait que les quatre critères qu'il a établis le sont de façon hiérarchique. Ainsi, avec des objectifs ambigus, il n'est pas nécessaire de se poser des questions sur la répétitivité des activités ...

Cette approche est peut-être fondée pour le contrôle dans son ensemble. Elle ne paraît pas pertinente pour notre problème. Prenons, par exemple, l'activité suivante :

- objectifs ambigus,
- outputs mesurables,
- activité répétitive,
- technologie connue.

Dans ce cas précis, nous ne pourrons mesurer l'efficacité. Toutefois, il sera possible de mesurer l'efficience. On n'est donc pas nécessairement dans un contrôle "totalement" politique.

IV - Les quatre modes de contrôle de Fiol

Dans sa thèse en 1991, Fiol recense l'ensemble des modes de "convergence des buts", c'est-à-dire des façons de faire coïncider les objectifs des individus avec ceux de l'organisation. Ces modes de contrôle sont les suivants :

- Le contrôle par les règlements et procédures. Il consiste à définir des règles et à vérifier que les membres de l'organisation les appliquent. C'est un contrôle qui peut manquer de flexibilité et qui peut être difficile à mettre en oeuvre dans des situations très complexes ;
- Le contrôle par les facteurs de satisfaction. Comme son nom l'indique, il consiste à placer les individus dans des situations satisfaisantes, sur le plan de la rémunération, des conditions de travail ... pour obtenir leur adhésion aux objectifs de l'entreprise ;
- Le contrôle par les résultats, formalisé dans l'entreprise sous le nom de contrôle de gestion, consiste à négocier des objectifs avec des responsables et à vérifier ensuite qu'ils ont été atteints.
- Enfin, le contrôle par l'adhésion à des valeurs communes et fondé sur le partage de valeurs dans l'entreprise. C'est un contrôle *a priori* qui s'appuie sur le recrutement et le renforcement de la culture d'entreprise.

La juxtaposition des travaux de Fiol et l'analyse des activités discrétionnaires que nous venons de faire appelle les remarques suivantes.

"Le contrôle par les **résultats**" sera certainement difficile dans les centres de coûts discrétionnaires car, comme nous l'avons dit, l'ambiguïté dans la définition du résultat est une des caractéristiques fondamentales des activités discrétionnaires.

Par ailleurs, et malgré un certain nombre de précautions, le contrôle par les résultats reste globalement un contrôle *a posteriori*. Or, dans les services fonctionnels, comme dans les services en général, il est parfois difficile de "rattraper le temps perdu", et de faire à nouveau le travail si la qualité obtenue est insuffisante (Malleret, Teboul, 1982). Ceci est d'autant plus vrai que, comme nous l'avons dit, le résultat d'une activité discrétionnaire n'est souvent perceptible qu'à long terme. On peut donc s'attendre, comme dans les services, à observer un relatif développement du contrôle par les procédures (sous cet aspect, il revient à substituer, à un contrôle de résultat, un contrôle de processus) et du contrôle par l'adhésion à des valeurs communes.

Chapitre 4 : Méthodes d'évaluation des performances

Introduction

Nous avons vu dans le chapitre précédent quelles étaient les principales caractéristiques des activités discrétionnaires et en quoi celles-ci rendaient problématique l'évaluation des performances par les résultats. Par ailleurs, l'analyse des modes de contrôle proposés dans la littérature pour ce type d'activités n'apporte que des solutions relativement générales aux entreprises confrontées à la nécessité d'évaluer leurs services fonctionnels.

C'est pourquoi nous allons décrire dans ce chapitre toutes les modalités, techniques et pratiques d'évaluation des performances destinées aux activités discrétionnaires que nous avons recensées dans la littérature ou observées dans la pratique.

Nous avons qualifié cet ensemble de modalités, techniques, pratiques, relativement hétérogènes comme nous le verrons plus loin, du terme général de "méthodes", bien que celui-ci ne soit pas parfait dans ce cas.

Avant d'entrer dans une description détaillée de ces méthodes, regroupées en trois familles, nous allons préciser en quelques mots les grandes lignes retenues pour aborder cette description.

1. Nous avons, d'une certaine façon, schématisé chaque méthode pour bien mettre en évidence sa spécificité et pour des motifs de clarté... même si certaines méthodes sont en réalité des "compositions" formées à partir de quelques éléments de base. Par exemple, nous avons isolé le développement de contrats clients-fournisseurs internes de la méthode Budget Base-Zéro, même si, dans celle-ci, l'esprit "client-fournisseur" est présent.

2. Les trois familles de méthodes retenues ne sont pas exclusives, pas plus que les méthodes entre elles. La décomposition en trois familles est plus un processus pédagogique, destiné à différencier trois grandes approches dans l'évaluation des performances et à positionner les méthodes les unes par rapport aux autres, qu'une division des méthodes d'évaluation en trois sous-ensembles disjoints. Nous verrons, en particulier lors des études empiriques, que certaines méthodes se "complètent" assez naturellement.

3. A chaque fois que cela était possible nous avons cherché à déterminer pour quel type d'activité discrétionnaire (en se référant aux trois critères définis précédemment :le marché, l'ambiguïté du résultat et la maîtrise du processus) les méthodes examinées étaient le plus pertinentes. En contradiction parfois avec les

auteurs ou les promoteurs de chacune d'elles, qui ont tendance à penser qu'elles sont universelles, nous nous sommes attaché, dans une démarche contingente, à définir leurs propriétés et leur domaine d'application.

4. Nous nous sommes centré sur des méthodes d'évaluation des performances, c'est-à-dire permettant de juger tant les ressources consommées par un service que ses "productions", au détriment des méthodes dites de "réduction des coûts". Bien que, concrètement, la distinction ne soit pas simple, il nous semble, en effet, souhaitable de privilégier une vision positive des services fonctionnels pour les raisons suivantes :

   - Comme nous l'avons longuement expliqué dans le premier chapitre, un service fonctionnel doit son existence à la contribution qu'il apporte à la création de valeur dans l'entreprise. Chercher, par tous les moyens possibles, à réduire les dépenses engagées par ce service n'est sûrement pas plus important pour l'entreprise que de chercher à produire plus de richesse, grâce à ce service.
   - La science économique a longtemps fait preuve d'une certaine forme de mépris à l'égard du secteur des services qui ne "créent pas de richesse", comme nous l'avons rappelé au début de ce travail. Les services fonctionnels d'une entreprise souffrent parfois du même mépris et certains pensent que, en tant qu'entités ne générant que des coûts, ils doivent être réduits dans toute la mesure du possible. Une telle approche néglige le rôle stratégique des services fonctionnels et, parallèlement, fige le problème de l'évaluation de leurs performances dans un mode réducteur qui ne peut que provoquer des réticences chez le personnel concerné.
   - Les approches de "réduction des coûts" ont fait l'objet de larges critiques dans la littérature et de nombreux travaux proposent des "méthodes" non pas pour savoir où et quand réduire les coûts mais pour faciliter l'acceptation des plans de restriction proposés. Ainsi, l'on peut dire que l'article de Likert et Seashore (1976), intitulé "La Dynamique du contrôle des coûts" ou celui de King (1973), "Les six étapes de la réduction des coûts", relèvent plus de la conduite du changement que de l'évaluation des performances. Plus récemment, le besoin d'une approche plus élaborée de la réduction des coûts s'est fait jour. Ainsi, en octobre 1986, Fortune publiait un article de Mc Comas intitulé : "Diminuer les coûts sans tuer le métier". De la même façon, dans la mouvance des travaux de groupe de recherche CAM-I (Computer Aided Manufacturing International Incorporated) regroupant des chercheurs et des industriels, de nombreux auteurs ont mis en évidence les effets pervers à long terme de la réduction de certains "frais généraux" comme le montre la figure 4.1.

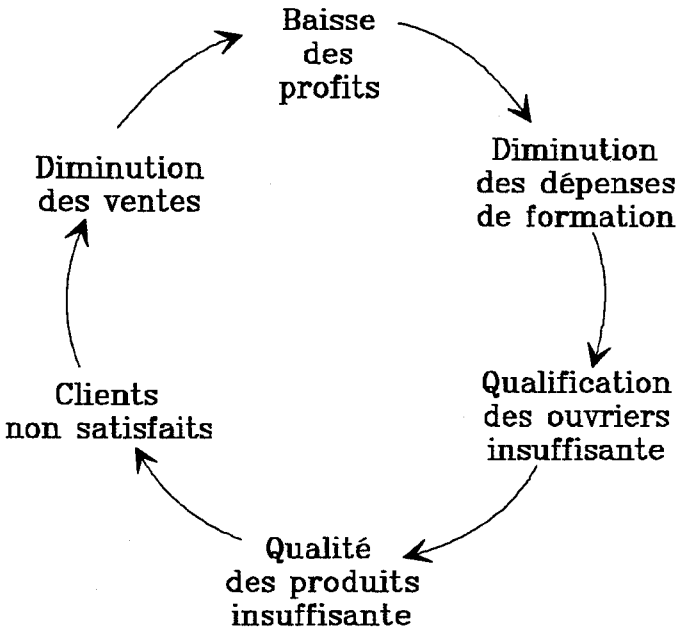

Figure 4.1 : Le cercle vicieux de la réduction des coûts indirects (d'après Coopers and Lybrand)

Les trois familles recensées :

L'extrême variété des méthodes recensées nous a conduit à les grouper en trois familles pour la présentation, qui constituent plutôt des voies d'approche de l'évaluation des performances et ne sont pas, comme nous l'avons mentionné, exclusives.

La première famille est intitulée "A la recherche de la fonction de coût". Elle est constituée de méthodes analytiques qui, tout en admettant que la fonction de coût n'est pas donnée *a priori*, vont s'efforcer d'établir une relation entre coûts et résultats, et de construire une évaluation et un contrôle à partir de cette relation.

Si l'on se réfère à l'arbre des causes qui a été présenté dans le chapitre 3, on peut dire que les méthodes de cette famille servent avant tout à réduire les causes situées sur la partie inférieure de l'arbre, c'est-à-dire à mieux connaître la relation moyens-résultats et à améliorer l'efficience.

Ces méthodes analytiques représentent une approche de l'évaluation des performances dans laquelle la légitimité de l'évaluation est fondée sur la méthode elle-même, sur la façon dont l'évaluation est conduite.

La seconde famille est constituée de pratiques d'évaluation dont la légitimité et la particularité sont fondées sur l'auteur de l'évaluation, le juge : évaluation par des experts, par des clients internes, par le marché, par le supérieur hiérarchique, par des pairs ...

Ces évaluations synthétiques ne possèdent pas de point commun en ce qui concerne la méthode d'évaluation ; elles se caractérisent avant tout par l'acteur de l'évaluation et font appel assez souvent à des techniques issues de la première famille.

La troisième famille n'est pas constituée à proprement parler de méthodes d'évaluation des performances mais plutôt de méthodes destinées à la faciliter, à l'alléger, à l'éviter, le plus souvent en utilisant des modes de contrôle *a priori*, fondés sur la sélection du personnel ou la définition de procédures, ou faisant appel à des structures et des modes d'organisation particuliers.

Le tableau 4.1 présente l'ensemble des méthodes recensées. Nous allons maintenant examiner chacune des familles séparément.

A la recherche de la fonction de coût :

- Etablissement de coûts standards
- Comptabilité d'activités
- Méthodes coûts avantages :
  - ratios simples
  - méthodes complexes (type BBZ)
  - méthodes d'organisation

Méthodes synthétiques

- Evaluation par le marché
- Evaluation par le supérieur hiérarchique
- Evaluation par les pairs
- Auto-évaluation
- Evaluation par les clients internes
- Evaluation par des experts

Eviter l'évaluation :

- Par le contrôle des processus
- Par des structures adaptées
- Par le développement d'une culture adaptée

Tableau 4.1 : Les méthodes d'évaluation des performances

Chapitre 4 - Section 1 :
A la recherche de la fonction de coût :
les évaluations analytiques

I - Les coûts standards

La première pratique de contrôle concevable consiste à appliquer à des activités discrétionnaires des techniques d'analyse des coûts et des écarts issues des pratiques industrielles.

On trouvera dans la plupart des ouvrages de comptabilité analytique et de contrôle de gestion une description satisfaisante de ce mode de contrôle (voir par exemple Lebas, 1986, ou Ardoin, Michel et Schmidt, 1986). Rappelons-en cependant les principales étapes :

- Etablissement d'une "gamme" décrivant les opérations et les ressources nécessaires pour produire un bien ou un service (temps de main d'oeuvre, composants ...).
- Valorisation des ressources et détermination du coût standard du service. Soulignons qu'à ce niveau, les consommations de ressources et les valorisations devraient être des objectifs négociés entre le responsable du service et son supérieur hiérarchique.
- A la fin d'une période budgétaire, enregistrement des coûts réels, analyse et recherche des causes d'écart possibles entre le coût standard et le coût réel.

Nous n'avons pas vraiment trouvé dans la littérature d'exemple détaillé d'utilisation de coûts standards dans des services fonctionnels. Bouquin (1992) fait cependant référence à la budgétisation d'activités de "routine" par le biais d'unités d'oeuvre, dans un chapitre consacré à la budgétisation des coûts administratifs et discrétionnaires (p. 135).

Par contre, de nombreux travaux font état de l'application de la méthode des coûts standards au domaine de la santé et, plus particulièrement, à la gestion des hôpitaux et cliniques. Ainsi, Wood (1982) décrit la construction d'une fonction de coût dans un hôpital, en partant du constat suivant : le nombre de journées constitue un générateur de coût médiocre pour **relier les charges et les services rendus** par l'hôpital. Wood suggère donc d'isoler les postes de coût suivants :

- les coûts fixes par patient et par hospitalisation ;
- les coûts variables par jour et par patient (essentiellement l'hôtellerie) ;
- les coûts des soins (standards, dépendants de diagnostic, du traitement ... et de l'état du malade) ;
- les coûts des sections auxiliaires.

Young et Saltman (1983) proposent eux aussi un contrôle budgétaire des coûts hospitaliers, fondé sur la décomposition des coûts, l'établissement de standards et la

délimitation du domaine de responsabilité de chacun dans l'hôpital en matière d'évolution des coûts.

Rappelons enfin que, dans le processus de la réforme hospitalière française, le budget global n'est qu'une étape, permettant, au mieux, de contrôler les dépenses des hôpitaux. Un tel outil ne peut pas, en effet, relier les dépenses à un niveau de service, d'activité. Par contre, la mise en place de "Groupes Homogènes de Malades", inspirés des "Diagnostic Related Groups" américains, vise à définir un certain nombre de "produits type" et à déterminer les gammes opératoires et les coûts standards qui leur sont associés. On comprend qu'un tel outil, pleinement exploité, pourrait conduire à un véritable contrôle de l'activité hospitalière : fixation d'objectifs, analyse des écarts entre les réalisations et les objectifs, comparaison entre établissements.

Nous ne nous attarderons pas sur les problèmes importants que pose cependant la mise en oeuvre de cette technique dans le monde hospitalier, le lecteur intéressé pouvant trouver des informations complémentaires dans l'ouvrage de Ducrocq (1990).

Il convient maintenant de souligner quelques caractéristiques liées à la méthode des coûts standards pour une éventuelle utilisation dans des activités discrétionnaires.

Rappelons tout d'abord que l'établissement d'une fonction de coût et ensuite le contrôle par ces coûts grâce à l'analyse des écarts supposent une stabilité relativement importante :

- des produits et services rendus,
- des technologies et des processus de travail.

En particulier, il faut, pour utiliser une telle méthode de contrôle, être en face d'activités répétitives. Certaines activités présentent de telles caractéristiques dans les centres de coûts discrétionnaires (par exemple des travaux comptables) mais elles ne sont pas réellement "discrétionnaires" au sens où nous l'avons défini.

Si l'on se rapporte à notre typologie des activités discrétionnaires, cette méthode convient donc aux cas suivants :

- Outputs : répertoriés et stabilisés
- Processus : stable et maîtrisé
- Marché : indifférent

II - La comptabilité d'activités et le management d'activités

Depuis 1987 environ, de nombreux travaux académiques et des expériences en entreprise font référence à une comptabilité analytique fondée sur les activités (*Activity Based Costing* ou ABC). Il nous paraît intéressant de les mentionner ici pour les deux raisons suivantes :

- les promoteurs de la comptabilité d'activité ont, dès l'origine, souligné que celle-ci était, avant tout, conçue pour permettre une meilleure allocation et une meilleure gestion des coûts indirects. Or, comme nous l'avons vu au cours de ce travail, si les notions de coûts indirects, de coûts discrétionnaires et de services fonctionnels ne se recouvrent pas totalement, elles ont sûrement des points communs et un outil destiné aux coûts indirects peut se révéler pertinent pour des activités discrétionnaires.
- la comptabilité d'activités est fondée sur une démarche analytique, destinée à établir des liens entre des générateurs de coûts et le niveau de performance d'une activité. Elle trouve donc parfaitement sa place au sein de cette première famille qui cherche à déterminer les fonctions liant moyens et résultats.

Cependant, il n'est pas aisé de déterminer le véritable apport de la comptabilité d'activités au problème de l'évaluation des performances des activités discrétionnaires pour deux raisons.

Comme le montre fort bien l'article de Lebas (1991), la comptabilité d'activités, qui n'était au départ qu'une technique de valorisation des coûts de revient des produits, a, petit à petit, évolué vers le management d'activités. Celui-ci consiste à organiser le management de l'entreprise (stratégie, gestion, organisation, contrôle, ...) non plus autour des produits ou des centres de responsabilité mais autour des activités. Bien que comptabilité d'activités et management des activités soient liés (la première conduisant assez naturellement au second), on voit aisément que ces deux concepts n'ont absolument pas la même portée.

Par ailleurs, dans chacun des deux domaines, comptabilité ou management des activités, les littératures anglo-saxonnes et françaises font apparaître des divergences de point de vue qui, bien que limitées, n'autorisent pas une synthèse claire des travaux et une utilisation simple des techniques proposées.

Nous allons donc voir successivement les principaux apports de la comptabilité d'activités, puis ceux du management des activités, en essayant de comprendre en quoi ils peuvent faciliter l'évaluation des performances des activités discrétionnaires. Puis, nous verrons les limites de ces outils.

La comptabilité d'activités a, selon nous, modifié trois éléments fondamentaux dans les principes d'affectation des coûts indirects et donc dans le calcul du coût de revient des produits.

- Premièrement, la comptabilité d'activités a suggéré l'utilisation d'unités d'oeuvre (générateurs de coût) beaucoup plus variées que précédemment et, en particulier, d'unités d'oeuvre non volumiques. Elle a, ce faisant, attiré l'attention sur le coût de la variété, de la flexibilité, de la diversité, de la non-qualité. Or, ces éléments sont des générateurs de coût très visibles dans les activités discrétionnaires. Ainsi, dans les services comptables, le traitement d'une exception est beaucoup plus coûteux que les traitements de masse. La gestion des cas particuliers, des dossiers en retard sont clairement générateurs de coûts dans les services juridiques, dans la gestion du personnel ...
- Deuxièmement, la comptabilité d'activités préconise l'affectation directe des coûts des activités aux produits, sans les faire transiter par d'autres activités, comme cela était le cas lorsque l'on passait des sections auxiliaires aux sections principales. Les spécialistes du domaine estiment qu'environ 80% des coûts des activités peuvent être reliés directement aux produits par les générateurs de coût.

  Or, nous avons vu dans le premier chapitre qu'une des difficultés pour mesurer la contribution des services fonctionnels à la compétitivité de l'entreprise était la longueur et la complexité de la chaîne qui lie le service fonctionnel au produit ou au service final et au client. Les générateurs de coût permettent de raccourcir cette chaîne et de l'expliciter, au moins en ce qui concerne les coûts. On peut alors établir un lien entre la production d'un bien ou la réalisation d'un service et la consommation de ressources qu'elles provoquent, retrouvant ainsi la relation entre moyens et résultats que nous ne connaissions pas. Comme le rappelle Kaplan (1990), "le caractère novateur de l'analyse par activités réside dans sa quête de variabilité et de causalité au sein de toute l'organisation".
- Enfin, la comptabilité d'activités a fondamentalement modifié la perspective de l'allocation des coûts indirects. Dans les schémas traditionnels de la comptabilité analytique, il semble que le premier objectif du travail soit d'effectuer une allocation la plus "juste" possible, afin de ne pas biaiser le calcul des coûts de revient des produits. La comptabilité d'activités privilégie une vision dynamique de l'allocation, la détermination des générateurs de coûts cherchant avant tout à identifier les moyens d'action **pour agir et réduire les coûts**. La première finalité n'est plus la répartition mais la réduction des coûts indirects.

C'est à ce stade qu'il devient évident que la comptabilité d'activités, dynamique par essence, va déboucher sur le management des activités.

En effet, les activités ayant été isolées, on peut désormais gérer l'entreprise par les activités et non plus par les coûts, les centres de responsabilité ou les produits.

Ceci a des implications à trois niveaux :

- l'activité peut devenir l'élément essentiel sur lequel organiser et articuler le contrôle de gestion, le suivi et l'amélioration des performances (Lorino, 1991, Lebas, 1992) ;
- la réflexion stratégique se déplace elle aussi du produit ou du couple produit-marché vers l'activité. En effet, la compétitivité au niveau des activités (ou de certaines d'entre elles) est la condition préalable de la compétitivité au niveau d'un ou plusieurs produits (Quinn, Doorley et Paquette, 1990). L'entreprise doit donc fonder sa réflexion stratégique et sa politique sur les activités ;
- enfin, le concept d'activités ouvre tout un champ d'options possibles en ce qui concerne l'organisation de l'entreprise : suppression d'activités inutiles, sous-traitance d'activités tertiaires ...

Comme on peut le voir, le management des activités aborde des thèmes fort différents de ceux traités par la comptabilité d'activités et fort variés. Certains de ces thèmes ne sont pas éloignés de l'évaluation des performances. Par exemple, le management des activités insiste sur une vision transversale de l'entreprise, sur la contribution de chaque service à la performance des autres services de l'entreprise ; or, une telle vision est tout à fait utile pour évaluer la performance de services qui sont, avant tout, des prestataires internes. De même, le management des activités pose clairement le problème de la sous-traitance de certaines tâches ou fonctions non stratégiques, thème fréquemment abordé à propos des centres de coûts discrétionnaires (par exemple les services informatiques).

Nous n'explorerons pas ici les multiples possibilités offertes par le management des activités. En effet, celui-ci regroupe des outils élémentaires que nous analyserons de façon plus détaillée et plus systématique dans la suite de ce chapitre : la suppression d'opérations ou d'activités inutiles relève de l'analyse de la valeur, le recours à la sous-traitance est proche de l'évaluation par le marché, l'approche transversale est particulièrement visible dans la démarche qualité et les relations clients-fournisseurs ...

Mais nous tirerons quelques conclusions sur l'utilisation de la comptabilité et du management d'activités : en ce qui concerne la comptabilité d'activités, on peut dire qu'elle ouvre des perspectives intéressantes et originales pour construire des relations moyens-résultats; en ce qui concerne le management des activités, étant donné la variété et l'ampleur des possibilités que lui accordent les principaux auteurs qui la présentent (Lorino, 1991, Lebas, 1992), on s'étonnerait presque qu'il ne puisse traiter aussi le problème de l'évaluation des performances des activités discrétionnaires.

Nous souhaiterions toutefois souligner les limites de ces outils.

- Tout d'abord, les expérimentations effectuées soulignent que, dans la plupart des cas, la part des coûts qui peut être directement affectée à un produit par le biais des activités est d'environ 80%. Il reste néanmoins 20% des coûts pour lesquels il est impossible de trouver des générateurs de coûts. Ces frais "généraux" risquent fort d'être des coûts discrétionnaires ; ils sont en tout cas le plus souvent le fait de services fonctionnels, de frais de structure, largement indépendants de l'activité mesurée sous quelque forme que ce soit.
- Par ailleurs, la détermination de générateurs de coûts, liant les coûts à un niveau d'activité et l'activité aux produits, suppose, comme la méthode des coûts standards, que la technologie soit relativement stable et les produits et activités bien définis et assez répétitifs.
- La plupart des exemples et expérimentations de comptabilité d'activités concerne les services que nous pourrions qualifier de services périphériques de la production : études, approvisionnement, maintenance, gestion de la qualité. Ces services ne sont pas forcément ceux que l'on peut qualifier de "très discrétionnaires" et il n'est pas sûr que la méthode ABC soit aussi facile à appliquer lorsque l'on s'éloigne davantage des processus de transformation.
- Enfin, si la comptabilité d'activités favorise l'établissement de liens directs entre les coûts et les produits ou service, elle ne construit pas véritablement un modèle déterminant la valeur apportée à un produit ou service fini par l'une ou l'autre des activités intermédiaires qui ont contribué à sa réalisation.

En conclusion, nous pouvons dire en référence à notre typologie des activités discrétionnaires, que la comptabilité des activités convient aux cas suivants :

- produits et services : stables et définis,
- processus : connus et maîtrisés,
- marché : de préférence.

III - Les évaluations coûts-avantages

Nous avons regroupé dans cette partie toutes les méthodes destinées à comparer les coûts et les services rendus, alors que l'on ne dispose pas explicitement d'une fonction de coût et que l'on ne cherche pas à en établir une.

Soulignons tout d'abord que la plupart des publications destinées aux responsables opérationnels concernant le contrôle des services fonctionnels, de même que la plupart des méthodes proposées par des cabinets de conseil appartiennent à cette catégorie. On pourra, par exemple, se reporter au livre de Boeri, (1982) "Réduire les Frais Généraux", ou à celui de de Ligny (1981), "Maîtriser vos frais généraux et tous vos coûts indirects".

Dans ce vaste ensemble, on peut distinguer trois groupes :

- Les méthodes fondées sur le calcul et l'évaluation de ratios globaux (quantité/coût ou qualité/coût).
- Les méthodes que nous avons qualifiées "d'intermédiaires" qui génèrent elles aussi des ratios coûts/avantages mais pour des entités beaucoup plus restreintes et en proposant, en général, des plans d'action à mettre en oeuvre. On trouvera, par exemple, dans cette catégorie la méthode "Budget Base-Zéro" (BBZ) ou "Adéquation Mission-Moyens" (AMM).
- Les méthodes "locales" centrées sur l'analyse et la réorganisation d'un service.

Avant de décrire de façon détaillée l'ensemble de ces techniques, nous voudrions souligner deux faits qui nous paraissent significatifs.

- Il existe une continuité entre les méthodes tournées vers l'évaluation ou l'établissement d'un diagnostic et qui relèveraient du contrôle de gestion et les méthodes tournées vers l'amélioration des performances (efficience, productivité, qualité) qui relèveraient de la gestion des opérations.

  Pratiquement, d'ailleurs, les entreprises sont amenées à utiliser une combinaison de plusieurs de ces méthodes et ne dissocient pas formellement contrôle de gestion et gestion des opérations.
- Par contre, la complexité, la durée et donc les coûts qui résultent de l'emploi de chacune d'elles sont extrêmement variables et dépendent d'ailleurs souvent du degré d'élaboration des propositions qui sont faites, au-delà du travail d'évaluation proprement dit.

Au total, on peut considérer que l'ensemble des évaluations coûts-avantages se situe sur la diagonale d'un schéma dont les deux axes représentent le coût et le caractère plus ou moins prescriptif de la méthode (voir figure 4.2).

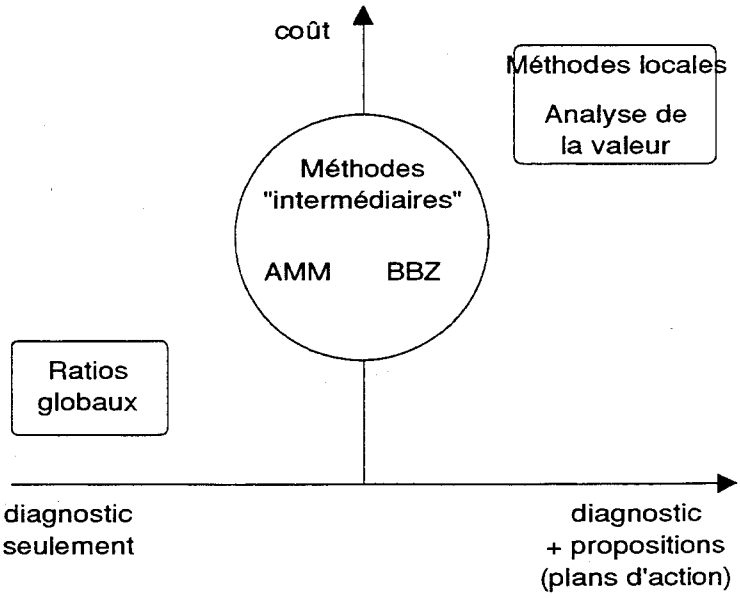

Figure 4.2 : Le positionnement des différentes évaluations coûts/avantages

3.1. Les ratios globaux

De nombreux exemples de cette pratique existent : l'entreprise qui compare le coût de la fonction "recherche" au chiffre d'affaires, le chef de service qui calcule le nombre de bons de commande traités par chaque acheteur, ... ou la CEGOS lorsqu'elle calcule des ratios de productivité dans les enquêtes que nous avons décrites un peu plus haut.

Plus récemment, on a vu se développer dans les entreprises la pratique de l'étalonnage concurrentiel (*benchmarking*) qui consiste à calculer des ratios pour certaines activités vitales de l'entreprise et à comparer la position de l'entreprise, sur ces ratios, par rapport aux meilleurs concurrents opérant sur le marché (Hall, Thomas et Turney, 1990).

Dans tous les cas, une évaluation par les ratios comporte les deux étapes suivantes :

- la définition des ratios significatifs et leur calcul ;
- l'appréciation, le "jugement" des ratios, effectué à partir de normes, de standards ou à partir de comparaisons avec ce qui se passe dans d'autres services de l'entreprise ou dans d'autres entreprises.

Passons rapidement en revue les avantages et inconvénients de cette technique.

1. Elle est peu coûteuse et permet souvent de diagnostiquer les services qui auront besoin d'analyses plus approfondies. C'est donc un bon outil d'approche dans de grosses organisations.

2. Le point le plus délicat consiste à porter un jugement sur le ratio obtenu. L'utilisation de cette technique requiert donc souvent la constitution de bases de données de ratios permettant de comparer dans le temps et sur différents sites les performances des services. Cette méthode apparaît donc particulièrement pertinente pour des entreprises multi-sites ou des multinationales dans lesquelles la base de données est facile à construire.

   Sherman (1984) propose, par exemple, de construire de telles bases de données de façon statistique, en reliant les ressources consommées et les outputs, afin d'isoler systématiquement les unités qui ont un rapport ressources/outputs moins favorable que les autres. Cependant, l'approche de Sherman paraît difficilement applicable si les outputs sont très nombreux car le traitement statistique fera apparaître de nombreux cas d'incomparabilité.

3. Même lorsque l'on dispose d'éléments de comparaison, le fait que certains services présentent des ratios atypiques n'est pas nécessairement une preuve de performance médiocre. En effet, le plus souvent, une analyse rapide fait apparaître des

différences sensibles dans trois domaines qui peuvent être autant de facteurs explicatifs des écarts :

- La technologie employée peut être radicalement différente, en particulier le degré d'automatisation. Or, en général les ratios de productivité ne portent que sur un facteur de production (le plus souvent la main d'oeuvre, plus rarement les machines ou les matières) et négligent donc tous les phénomènes de substitution capital-travail, ainsi que les écarts de productivité liés au niveau d'intégration.
- La seconde cause d'écart fréquente est liée aux caractéristiques de l'environnement dans lequel opère l'entreprise ou le service. On a pu ainsi observer que les particularités juridiques des contrats d'achat dans certains pays avaient des incidences sur la performance de l'activité comptabilité-fournisseurs. De même, les comportements de consommateurs, la structure du portefeuille de clients ... peuvent être sources d'écarts dans les ratios mesurés.
- La troisième cause d'écart facilement observée est la nature du service rendu qui peut être modifié dans l'une quelconque de ses composantes (on pourra se référer, par exemple, aux éléments du contrat proposé à la section 1 du chapitre 3). Pour un service, la gamme de prestations proposées, le champ des activités assumées est un facteur qui intervient de façon décisive sur les performances visibles du service comme le soulignent Roof et Baril (1991) à propos de la fonction comptable. Ainsi, il faut retenir que la méthode des ratios ne se conçoit qu'à produits identiques et technologies comparables et qu'un "mauvais" ratio ne suffit pas pour porter un diagnostic de non-efficience ; il joue en quelque sorte le rôle d'un signal d'alerte.

4. Enfin, soulignons que les ratios peuvent par contre s'appliquer à une très grande diversité d'outputs : ils peuvent concerner des réalisations aussi bien que des impacts, ils peuvent décrire différents aspects du service rendu (qualité, délais) ... il s'agit donc d'un outil souple et riche que l'on aurait tort de limiter aux simples ratios de productivité.

Comme nous l'avons signalé au début de ce paragraphe, l'étalonnage concurrentiel a contribué, au début des années 90, à renouveler et à développer ce que nous avons appelé les "méthodes de ratios" (Camp, 1989). Nous allons essayer de rappeler rapidement quel peut être, dans ce contexte, l'apport spécifique de l'étalonnage concurrentiel.

1. Nous avons vu au début du second chapitre de ce travail qu'une évaluation consiste toujours à comparer un état réel à une référence. De la même façon, nous avons vu que l'emploi de ratios supposait de disposer de repères pour les apprécier. L'étalonnage concurrentiel se caractérise d'abord par le fait que l'entreprise cherche ses références à l'extérieur (dans d'autres entreprises) et chez les meilleures d'entre elles. Ceci constitue un élargissement des références traditionnelles habituellement

utilisées en contrôle de gestion. En effet, les pratiques antérieures consistaient à chercher des références dans le passé (et à projeter des tendances passées vers le futur) ou dans des objectifs négociés. Le fait de chercher des références à l'extérieur de l'entreprise constitue donc une nouveauté relative et le fait de ne pas se comparer à la moyenne (comme dans les études de la CEGOS) mais aux meilleurs témoigne d'un accroissement de la pression exercée sur les entreprises. L'étalonnage concurrentiel se faisant par rapport à une cible mouvante (les autres entreprises qui ne cessent elles-mêmes de progresser), on assiste à une seconde évolution des références : de relativement stables (au moins sur un an), elles deviennent évolutives. Renforcée par la notion de progrès continu (*Kaizen*), cette évolution incite l'entreprise à ne pas s'arrêter lorsqu'un objectif est atteint et à ne jamais s'estimer satisfaite du niveau de performance auquel elle est parvenue. Il faut souligner ici que ces évolutions dans la façon de concevoir et de construire les référentiels ne concernent pas seulement les ratios de performance mais aussi les coûts standards.

2. Une autre caractéristique de l'étalonnage concurrentiel est qu'il effectue des comparaisons au niveau des activités, ou des fonctions, et non au niveau des produits ou services (Garreau, 1992) ; par exemple, on ne compare pas les coûts des produits finis. Ce niveau d'analyse a deux avantages :
   - il rend les comparaisons avec des concurrents plus faciles car les risques stratégiques sont moins grands ;
   - il permet des comparaisons avec des entreprises qui ne sont pas des concurrents directs mais possèdent les mêmes fonctions intermédiaires ; l'accès à l'information est alors beaucoup plus aisé.
3. Enfin, l'étalonnage concurrentiel se distingue par sa finalité : il vise non seulement à effectuer une évaluation mais aussi et surtout à **améliorer** la performance. C'est pourquoi il ne suffit pas de comparer des ratios globaux ; Il faut également examiner les processus et les modes de travail des sites les plus performants pour pouvoir généraliser ou transférer ce que l'on appelle les "meilleures pratiques" (Garreau, 1992). Comme beaucoup d'autres outils de gestion, l'étalonnage concurrentiel se distingue donc de la méthode des ratios par l'usage qui peut en être fait, l'esprit dans lequel on l'utilise plutôt que par ses caractéristiques techniques intrinsèques.

3.2. Les méthodes locales

Les méthodes "locales" ne sont pas à proprement parler des méthodes d'évaluation issues du contrôle de gestion. Ce sont, en réalité, des techniques provenant de la gestion des opérations, que l'on a pu appeler aussi "organisation et méthodes".

Elles consistent à analyser de façon détaillée un service, afin de repérer les dysfonctionnements et de proposer des modes d'organisation plus performants. De nombreuses techniques peuvent être utilisées dans ce cadre, comme par exemple l'analyse de la valeur administrative qui s'intéresse à la valeur apportée par l'exécution d'une tâche.

Cet outil a été largement décrit par exemple par Herle et Remouit (1980) sous l'appellation d'"analyse fonctionnelle" et, plus succinctement, par Bouquin (1992, p. 149) ; il a été largement diffusé dans le secteur bancaire qui l'utilise systématiquement. La méthode appelée Recherche Collective d'Amélioration (RCA), développée par la CEGOS et décrite par Bouquin (1992, p. 149), appartient également à cette catégorie, de même qu'une partie des travaux conduits par les cercles de qualité.

D'une façon plus générale, on trouvera une présentation assez large de l'amélioration de la productivité administrative dans Lemaître (1987) ou dans Begouën et Lemaître (1982).

Les traits spécifiques de ces méthodes d'organisation sont les suivants :

- Elles sont coûteuses et sont utilisées au cas par cas, sans réelle économie d'échelle d'un service à l'autre. Il faut donc les réserver à de petites unités.
- Elles sont fortement prescriptives, des solutions accompagnant presque toujours l'analyse du service. Par contre, la mise en oeuvre de la méthode suppose qu'un diagnostic, même implicite, de non-productivité a déjà été fait, par exemple, par des ratios globaux.
- Elles sont largement centrées sur les processus de travail et l'utilisation des moyens, malgré certaines interrogations sur la finalité des tâches.

3.3. Les méthodes intermédiaires

Ces méthodes ont en commun deux caractéristiques :

- elles tentent d'effectuer une analyse coûts/avantages pour plusieurs niveaux de services rendus ;
- elles comportent une part plus ou moins importante de propositions de réorganisation ou de plans d'action ...

Le nombre de méthodes de ce type proposées dans la littérature ou par des cabinets de conseil est très important. Cependant, le modèle type de cette famille est le Budget Base-Zéro. Nous allons donc le présenter de façon détaillée avant de décrire quelques-unes des autres méthodes "intermédiaires".

3.3.1. Le Budget Base-Zéro

Bien que le Budget Base-Zéro (BBZ) ait généré une littérature très abondante, il n'est pas aisé d'en faire une description synthétique et une critique, pour deux raisons majeures :

- le BBZ est un outil qui a de multiples finalités et fait appel à un grand nombre de techniques de management. Chaque auteur, chaque praticien, aura tendance à privilégier l'une des finalités dans la façon dont il perçoit ou utilise le BBZ ;
- le BBZ est un outil qui aura bientôt vingt années d'existence. Les mises en oeuvre que l'on peut observer et même les fondements théoriques de l'outil ont nécessairement été influencés par les évolutions qu'a connues la gestion des entreprises durant cette période, par exemple l'application de principes de qualité totale, ou l'extension de techniques de management participatif.

Nous allons cependant nous efforcer de présenter cet outil, son originalité, ses avantages et inconvénients.

a) Qu'est-ce que le BBZ ?

Pour décrire "l'outil BBZ", nous nous appuierons essentiellement sur deux ouvrages. Le premier, "Zero-base Budgeting, a practical management tool for evaluating expenses" a été publié en 1973, par Pyrrh, l'inventeur de la méthode BBZ. A cette époque, Pyrrh avait déjà utilisé cette méthode chez deux clients : la Société Texas Instruments et l'Etat de Géorgie (sous l'impulsion du futur président des Etats-Unis J. Carter). Le second est intitulé "La pratique du BBZ - Maîtriser les frais généraux et introduire une dynamique de progrès dans l'entreprise". Il est écrit par trois praticiens du BBZ, Tchenio, Vailhen et Garibian et a été réédité en 1983. Des informations complémentaires pourront être trouvées dans le livre de Bouquin, "la maîtrise des budgets dans l'entreprise" (1992).

L'origine du BBZ se trouve dans l'analyse critique de la procédure budgétaire de Texas Instruments par les cadres de l'entreprise et Pyrrh (1973) : "Nous arrivâmes à la conclusion suivante : nous souhaitions un genre de procédure budgétaire qui nous obligerait à identifier et analyser la totalité de ce que nous allions faire, à fixer des buts et des objectifs, à prendre des décisions opérationnelles et à évaluer les changements

dans les responsabilités et les charges de travail - non pas après la procédure budgétaire mais durant celle-ci, de façon intégrée au processus" (p. X).

Pour atteindre cet objectif, Pyrrh conçoit la méthode BBZ qui se déroule en trois étapes, une préliminaire et deux principales.

Première étape :

L'organisation ou les services concernés sont découpés en unités d'analyse (d'environ 5 à 20 personnes).

Deuxième étape :

Chaque responsable d'unité d'analyse construit un dossier comprenant les informations suivantes :

a/ Description de la situation actuelle :

Quelles sont les finalités de l'unité d'analyse et les principales activités du service ? Qui sont les bénéficiaires de ces prestations ? Quels sont les coûts et bénéfices actuels ? Quelles seraient les conséquences d'une suppression d'activités ? Comment mesure-t-on les performances ?

b/ Description d'alternatives :

- à un niveau budgétaire inférieur : quels services seraient assurés ? Comment?
- à un niveau budgétaire supérieur : quels services supplémentaires pourraient être offerts ? Pourquoi ?

Troisième étape :

Les dossiers des responsables sont ensuite centralisés et classés par ordre d'intérêt décroissant par la hiérarchie. Pyrrh conseille de les classer à partir d'une "analyse coûts/bénéfices de chaque dossier ou d'une évaluation subjective". Un certain montant de ressources étant fixé, on retient, pour chaque unité d'analyse, des propositions de niveaux de service différents qui deviennent autant de plans d'action pour la future année budgétaire.

Cette description rapide fait apparaître les spécificités de la méthode BBZ que nous allons mettre en évidence.

1. La méthode BBZ est une **méthode analytique** qui met en relation des **coûts et des niveaux de service**. En ce sens, elle est une alternative à un contrôle par les coûts lorsque la fonction de coût n'est pas très bien maîtrisée, ne peut l'être que par "paliers". Comme le précise Bouquin (1992), "Faute de connaître des lois de coûts,

au sens économétrique du terme, on pourra ainsi s'appuyer sur une connaissance du lien entre moyens alloués et performance réalisable" (p. 141).

C'est pourquoi, bien que certains éléments du BBZ se retrouvent dans d'autres méthodes d'évaluation des performances, nous considérons que le BBZ appartient de façon majoritaire à la famille "recherche de fonction de coût".

2. La méthode propose des actions de réorganisation selon deux axes distincts : la suppression d'activités, ou l'amélioration de l'efficience pour des activités jugées nécessaires. Bien que Pyrrh précise que les actions de réorganisation ne doivent pas nécessairement être prévues de façon très détaillée dans les dossiers d'analyse, la méthode BBZ va au-delà d'un simple diagnostic.
3. La méthode BBZ apporte, par l'existence des différents niveaux de service une flexibilité supérieure à celle apportée habituellement par les procédures budgétaires. Cette flexibilité dans l'allocation des ressources est cependant entravée par deux points :
   - Les niveaux minima ne sont pas de 0 ou 10% des niveaux actuels mais le plus souvent de 70 ou 80%.
   - Le classement des propositions ne peut pas, bien souvent, être général pour des raisons pratiques. Il y a donc des classements par "secteur" qui limitent les ré-allocations budgétaires.
4. Elle est nécessairement **participative** puisque l'essentiel du travail de conception et d'élaboration des dossiers est confié au responsable de l'unité d'analyse. Toutefois, il faut noter que la participation est limitée à ce premier niveau d'encadrement et ne concerne pas, *a priori*, l'ensemble du personnel.
5. Elle permet de mesurer les **risques** associés à la réduction ou à la suppression d'activités en centrant les propositions de réorganisation sur le client interne et la notion de niveau de service. En ce sens, on peut dire qu'elle n'est pas très éloignée de certaines démarches de type contrats clients-fournisseurs.

b) Conditions de prescription et de bon fonctionnement

Il convient tout d'abord de se demander à quel type d'activités le BBZ est destiné.

Pour Pyrrh, le BBZ "peut être utilisé pour n'importe quelle activité, fonction ou opération dans laquelle une relation coûts/bénéfices peut être identifiée, même si cette évaluation est très subjective" (p. X).

Comme Tchenio et *alii*, Pyrrh reconnaît que le BBZ, tout en étant applicable aux coûts directs, n'est pas particulièrement pertinent pour ceux-ci car une méthode de

contrôle des coûts classique rend les mêmes services. Tchenio et *alii* précisent, par ailleurs, qu'il est déconseillé d'employer la méthode BBZ dans la conduite de projet (ceux-ci ne présentent pas les conditions de stabilité et de répétitivité nécessaires) ou pour le contrôle de services "créatifs", par exemple la conception publicitaire, la création de produits nouveaux...

Enfin, si ces auteurs considèrent qu'il est possible d'utiliser le BBZ dans des services aux résultats très qualitatifs, ayant un rôle d'assistance et de conseil, ils mentionnent cependant que la capacité à mesurer les performances est un facteur clef de réussite et écartent, de ce fait, les services informatiques : "Il n'y a pas de fonctions où le BBZ rencontre des difficultés dès l'instant qu'on entre dans un domaine d'actions répétitives. **Plus on peut mesurer les performances, mieux le BBZ s'applique et inversement...**" (page 260).

Dans un classement des activités de l'entreprise en fonction de liens décroissants entre budgets et charge de travail, Vailhen (Conférence au Groupe HEC, octobre 1989) identifie les activités pouvant bénéficier du BBZ (voir tableau 4.2).

	TYPES DE SERVICES CONCERNES	**LIEN BUDGETS - CHARGE DE TRAVAIL**
1	Production directe	Corrélation totale, mécanique
2 *	Chaînes opérationnelles, de type administratif ou de service (ventes, réclamations, facturation ...)	Forte corrélation mais marge de manoeuvre
3 *	Services ne participant pas directement à la fabrication mais dépendant de celle-ci (juridique, personnel, qualité ...)	Corrélation plus faible, effets de seuil
4 *	Services à finalité autre que l'activité de l'entreprise (juridique, personnel, cantine ...)	Corrélation plus faible, effets de seuil
5 *	Services de traitement de l'information (comptabilité, informatique ...)	Corrélation faible, part d'activités discrétionnaires
6	Services consultants internes (contrôle, organisation, personnel ...)	Activités purement discrétionnaires

* activités pour lesquelles le BBZ est pertinent

Tableau 4.2 : Les activités relevant du BBZ (Vailhen, 1989)

Parallèlement, les conditions exigées de l'organisation pour un bon fonctionnement et des résultats satisfaisants sont assez restrictives.

Sur le plan général, un engagement très ferme de la Direction générale est requis, ainsi qu'une méthode de travail adaptée à l'entreprise et un pilotage vigilant du projet.

Concrètement, le BBZ constitue une charge de travail importante ; il faut éviter que les responsables d'unités d'analyse ou les grandes orientations stratégiques ne changent au cours du processus (ce qui sur plusieurs mois dans de grandes entreprises n'est pas acquis d'avance).

Enfin, et surtout, le BBZ repose sur l'implication des responsables d'unités d'analyse, leur volonté de coopérer, leur capacité à innover et à se remettre en cause, leur goût de la transparence. Pyrrh a d'emblée expérimenté son outil dans deux contextes organisationnels très différents (l'un privé, en forte croissance, dans un secteur de haute technologie ; l'autre, public et probablement bureaucratique). Il conclut : "L'organisation qui rencontrera le plus de difficultés dans la mise en oeuvre du BBZ est celle qui a le plus besoin du BBZ" (p. 136). Tchenio et *alii* ajoutent, comme en écho, que les résultats eux-mêmes sont proportionnels aux compétences et à l'ouverture d'esprit de l'entreprise : "Comme dans les autres domaines de la vie, ce sont toujours les meilleurs élèves qui profitent le plus des nouveaux outils et non ceux qui en auraient besoin" (p. 260).

c) Les fonctions du BBZ

La liste des fonctions assumées par le BBZ et des bénéfices que l'on peut en retirer est extrêmement longue. En effet, l'outil étant particulièrement complexe et empruntant à un assez grand nombre de techniques de gestion, on peut espérer qu'il apporte les résultats que chacune de ces techniques peut apporter prise isolément.

- En tant qu'outil de réorganisation (suppression des activités inutiles, recherche d'efficience dans les opérations courantes), le BBZ est susceptible d'apporter une large part des bénéfices obtenus par toute action de réorganisation : meilleure gestion administrative, suppression de tâches redondantes, réduction des exigences de la Direction générale envers les opérationnels ...
- En tant qu'outil budgétaire, le BBZ permet des prises de décisions, des ré-allocations financières conformes à la stratégie de l'entreprise ; il facilite le dialogue entre supérieur et subordonné.
- En tant qu'outil participatif, il permet d'utiliser les compétences et la créativité des gestionnaires, il les forme à l'analyse coûts/bénéfices, implique un grand nombre d'individus dans la négociation budgétaire et facilite la mise en oeuvre de projets élaborés par les individus eux-mêmes.

d) Les critiques

Les critiques qui ont été faites à l'encontre du BBZ sont, si l'on peut dire, proportionnelles à ses potentialités. Pour être plus précis, il nous semble que les dysfonctionnements observés et les déceptions relatées sont inscrits dans l'outil BBZ tel que nous l'avons décrit et sont inhérents à la complexité et aux finalités de l'outil.

On a reproché au BBZ son coût et sa lourdeur. Peut-on espérer qu'une méthode qui concilie des actions de réorganisation, une procédure budgétaire, la prise en compte de relations clients-fournisseurs internes, le tout dans un mode participatif, soit simple, légère et peu coûteuse ?

Les fonctionnalités théoriques de l'outil sont extrêmement nombreuses. Il est donc prévisible que, d'une part les auteurs, d'autre part, les praticiens mettent en avant l'une ou l'autre de ces fonctionnalités et suggèrent des modes d'utilisation du BBZ différents. Par exemple, si la première finalité du BBZ est d'introduire de nouvelles pratiques dans l'élaboration du budget, il est important de répéter l'opération plusieurs années de suite. Inversement, s'il faut effectuer des ré-allocations suite à des changements de structure ou de stratégie, une seule édition du BBZ est nécessaire.

On risque donc toujours de trouver un décalage entre les attentes, les finalités initiales et les résultats obtenus sur le terrain, après la confrontation de l'outil et des objectifs aux réalités de l'entreprise.

On a également souligné la position contradictoire dans laquelle sont placés les cadres et leur faible motivation à critiquer l'organisation du service dont ils sont responsables. Mais il est clair que toute démarche participative (groupe de progrès ...) doit surmonter ce handicap qui n'est pas propre au BBZ. Il est clair aussi que la participation des intéressés au stade d'élaboration des propositions est un élément facilitant la mise en oeuvre harmonieuse des changements. Ceci a été souligné de nombreuses fois dans des travaux portant sur l'amélioration des performances administratives (Likert et Seashore, 1976).

On peut cependant regretter la rapidité de Pyrrh qui n'évoque qu'une fois les problèmes de réduction d'effectifs dans son livre. Une réflexion sur la conduite du changement, la mobilité et la formation du personnel aurait été souhaitable.

Finalement, le principal reproche qui peut être fait au BBZ est probablement celui que Pyrrh lui-même a évoqué et que l'on peut élargir de la façon suivante : les entreprises les plus bureaucratiques (celles où les cadres recherchent peu la transparence, sont peu créatifs ...) sont celles qui ont le plus besoin du BBZ ; ce sont

également celles qui auront le plus de mal à l'implanter et, probablement, celles qui en tireront le moins de bénéfice, celles pour lesquelles cette méthode aura un impact limité. Inversement, les entreprises déjà accoutumées à s'adapter, à rechercher toujours des formes d'organisation plus performantes utiliseront sans peine le BBZ ... mais avec des résultats de faible ampleur, la situation initiale étant déjà relativement satisfaisante.

On peut peut-être voir là l'explication de la fameuse citation critique de Wildawsky : "On a attrapé quelques papillons mais on n'a pas arrêté les éléphants".

Dans un article consacré à une analyse détaillée de ce qu'est l'outil BBZ, Dirsmith et Jablonsky (1979) parviennent aux mêmes conclusions : "Le BBZ mêle fondamentalement des fonctions différentes et des systèmes de pensée différents ... La réceptivité de l'organisation dans laquelle est implanté le BBZ conditionne le fait que certains attributs dominent les autres ... La valeur du BBZ réside dans la façon dont il est utilisé".

Plus concrètement, on retiendra deux points en ce qui concerne les coûts/avantages de la méthode et son domaine d'application :

1. La méthode est avant tout destinée aux centres de coûts discrétionnaires. Mais, pour bien fonctionner, il faut que l'on puisse évaluer le résultat (Tchenio et *alii*, 1983), ou pour reprendre les termes de Suver et Brown (1978), "que l'on dispose de mesures d'output, de façon que chaque ensemble décisionnel puisse être situé sur une échelle coûts/avantages".

   Si l'on reprend notre typologie des activités discrétionnaires, il semble donc que la méthode BBZ nécessite un résultat relativement peu ambigu et s'applique donc plus facilement à des mesures de réalisation que de résultat proprement dit.

   Parallèlement, l'établissement des trois scénarios pour les trois niveaux de service requiert une bonne connaissance des processus de travail.

   Enfin, si l'on souhaite vérifier que les propositions faites par les responsables au niveau de performance inférieur ne sont pas uniquement destinées à favoriser les autres, il faut que les responsables hiérarchiques connaissent le travail de leurs subordonnés et soient capables d'apprécier le réalisme des propositions qu'ils font. Or, nous avons vu dans les deuxième et troisième chapitres de ce travail que la méconnaissance de l'activité du centre de coût discrétionnaire était une des difficultés à surmonter. Il n'est pas sûr que le BBZ y arrive mieux qu'une procédure budgétaire classique.

Au total, on retrouve les préconisations de Vailhen (Conférence d'octobre 1989) et l'on peut considérer que le BBZ est bien adapté aux activités discrétionnaires présentant les caractéristiques suivantes :

- Marché : indifférent
- Processus : assez bien maîtrisé
- Résultat : peu ambigu

2. Si les avantages attendus de l'application du BBZ peuvent, dans l'absolu, justifier son coût de mise en oeuvre, il n'est pas sûr que d'autres méthodes n'aient pas un meilleur "rendement". En particulier, des outils comparables mais un peu moins sophistiqués, telle l'Adéquation Mission-Moyens (AMM) sont d'une maniabilité bien supérieure pour des résultats, certes moindres, mais offrant au total un meilleur rapport "résultat-coûts".

3.3.2. Les autres méthodes intermédiaires

Les autres méthodes de ce type que nous avons recensées sont presque toutes plus légères que le BBZ, soit parce que le degré de participation est moindre, soit parce que le niveau d'élaboration des propositions est moins élevé, soit parce que l'articulation avec la procédure budgétaire est plus souple ...

Ainsi, la méthode "Adéquation mission-moyens", développée par le Ministère de l'Equipement, comporte les étapes suivantes :

- découpage de l'organisation à étudier en unités d'analyse ;
- collecte d'informations auprès des responsables d'unités : mission, effectifs, activités et tâches, indicateurs d'activités, ventilation du personnel par activité ;
- calcul de ratios de productivité pour chacune des tâches ;
- appréciation des ratios par l'expert, dans l'absolu ou par comparaison.

Il apparaît donc qu'une telle méthode :

- relève de la notion générale de ratios mais que ceux-ci sont calculés de façon plus fine que dans une méthode globale ;
- ne prend en compte que les moyens humains (et non les budgets par unité d'analyse) ; elle est donc avant tout centrée sur l'affectation des effectifs ;
- requiert la coopération et l'adhésion du personnel mais le temps que les responsables d'unités d'analyse doivent consacrer aux dossiers (et donc le coût) est beaucoup plus faible que dans le BBZ ;
- possède des capacités de prescription et de proposition assez faibles.

Neuman (1975) propose quant à lui une analyse coûts/avantages de services et de niveaux de services qui devront être classés à la fois par les prestataires et les utilisateurs. Bien que Neuman qualifie sa méthode "d'analyse de la valeur des services fonctionnels", l'esprit de celle-ci est très proche du BBZ ; la description qu'il en fait laisse supposer une mise en oeuvre moins lourde.

De la même façon, l'"analyse de la valeur des activités" présentée par Supin (1978) consiste à recenser les missions, activités, services rendus et leurs coûts associés, puis à proposer des solutions à coûts moindres grâce à des actions portant sur la diminution du niveau de service ou l'organisation du travail.

La méthode dite du "soleil couchant", quoique séduisante, semble quant à elle plus contestable (citée par Suver et Brown, 1978). Chaque activité, chaque service, tel le soleil, doivent inexorablement disparaître tous les cinq ans : ils ne peuvent être maintenus que si une analyse coûts/bénéfices détaillée prouve leur pertinence et leur utilité. Pour alléger le travail administratif, les auteurs suggèrent d'analyser chaque année un cinquième des activités administratives ... ce qui fait douter de la cohérence de l'ensemble des décisions annuelles.

Chapitre 4 - Section 2 :
Les évaluations synthétiques

Ces évaluations se caractérisent plus par l'acteur (responsable hiérarchique, marché, client interne ...) de l'évaluation que par la technique employée.

Nous commencerons cette analyse par deux évaluations qui peuvent avoir recours à des techniques très diverses : l'évaluation par le supérieur hiérarchique et l'évaluation par des experts extérieurs. Nous décrirons ensuite les évaluations par les clients internes et par un marché concurrentiel en évoquant à ce propos le problème de la facturation interne des prestations de services. Enfin, nous présenterons rapidement deux évaluations moins répandues : l'évaluation par les pairs et l'auto-évaluation.

I - L'évaluation par le supérieur hiérarchique

Bien que ce mode d'évaluation soit très certainement le plus répandu, il n'a pas donné lieu à une littérature abondante, tout au moins dans le domaine du contrôle de gestion. Comme nous le verrons plus loin dans l'analyse des pratiques des entreprises, ce mode d'évaluation peut revêtir des formes plus ou moins structurées.

Un des outils communément utilisé pour le contrôle par le supérieur hiérarchique est le contrôle budgétaire. Le contrôle budgétaire est ici défini comme la vérification périodique du fait que le service concerné ne dépasse pas le budget qui lui a été alloué. Il suppose cependant qu'une négociation budgétaire a eu lieu pour définir le montant alloué (si possible en référence à l'activité prévue). Notons en effet que si la négociation budgétaire ne fait pas référence à l'activité et aux résultats du service, le contrôle budgétaire ne guide que dans la maîtrise des ressources consommées et ne permet en aucun cas d'apprécier les services rendus. Il n'y a alors ni mesure d'efficience, ni mesure d'efficacité. Dans le cadre des relations hiérarchiques, le contrôle budgétaire peut aussi être accompagné de plans d'action, l'analyse *a priori*, le suivi et l'analyse *a posteriori* de ceux-ci constituant alors des moyens privilégiés de contrôle.

Quelques travaux nous renseignent, non pas sur les méthodes d'évaluation des performances mais sur les critères utilisés.

Le journal "Financial Executive" (1989) fait état d'une intéressante étude réalisée par Albrecht, Horve et Stocks, auprès de treize grandes entreprises américaines, sur les critères utilisés par la direction pour évaluer les auditeurs internes. On trouvera les principaux résultats de cette étude dans le tableau 4.3 qui donne, pour les répondants, la moyenne des classements attribués (de 1 pour les critères les plus importants à 10 pour les moins importants).

Critères d'évaluation	Direction générale	Direction financière	Comité de pilotage Audit	Classement total
Critères qualitatifs				
• Recommandations pertinentes	2	1,5	1,5	1
• Professionnalisme du département	5	5,5	1,5	3
• Absence de surprise	5	5,5	6,5	5
• Développement du personnel	10	4,5	4	7
"Feed-back"				
• des audités	1	1,5	6,5	2
• d'auditeurs externes	3	8,5	4	4
• de la Direction générale	-	11	-	12
• du comité d'audit	5	-	-	11
Critères quantitatifs				
• Respect du plan d'audit	7,5	7,7	4	6
• Economies générées	10	8,5	9	9
• Nombre de demandes d'audit	7,5	5,5	9	8
• Rapport du directeur de l'audit	10	10	9	10

Tableau 4.3 : L'évaluation des auditeurs internes : classement des critères utilisés (d'après Albrecht, Horve et Stocks, 1989)

Dans cet article, les auteurs soulignent le peu d'importance accordé aux économies générées par les équipes d'audit (ce critère étant considéré comme une base de la mesure de performance dans la littérature d'audit). Par ailleurs, il semble exister un décalage entre les critères d'évaluation des supérieurs hiérarchiques, essentiellement qualitatifs et ceux perçus par les auditeurs, plus quantitatifs.

Une étude récente, réalisée par Ginot (1993) pour le cabinet Eurogroup Consultants, interrogeait, non des directeurs mais des contrôleurs de gestion de groupes industriels, sur les critères d'évaluation des performances utilisés pour les services Recherche et Développement et les fonctions de "support" (Marketing, Logistique,

Administration des ventes, Après-Vente, Achats). En ce qui concerne la Recherche-Développement, le critère financier utilisé est le suivi du budget dans 83% des cas. Des critères non financiers sont utilisés dans 65% des entreprises, par exemple le nombre de projets ayant abouti, ou le respect des délais de conception. Pour l'évaluation des fonctions de support, les deux principaux critères financiers utilisés sont le respect du budget et la valeur des stocks. Les indicateurs non financiers concernent la qualité du service rendu : délais, qualité, disponibilité.

Rappelons toutefois qu'il s'agit là de critères mentionnés par les contrôleurs de gestion, non par la Direction générale ou d'éventuels supérieurs hiérarchiques des services fonctionnels mentionnés.

II - L'évaluation par des experts extérieurs

Là encore, l'élément caractéristique de la méthode est son acteur : l'entreprise fait appel à une tierce personne (ce ne sont ni les intéressés, ni les clients internes, ni la Direction générale, ni le contrôle de gestion qui effectuent l'évaluation).

La plupart du temps, les experts extérieurs utilisent l'une ou l'autre des méthodes décrites dans la première section de ce chapitre. Toutefois, un autre principe sous-tend ce type d'évaluation : l'entreprise elle-même ne connaît pas bien la "technologie" du service mais un expert qui a travaillé plusieurs fois sur des activités comparables dans d'autres entreprises a acquis une expérience qui lui permet d'apprécier la relation moyens-résultats du service concerné. En quelque sorte, l'expert détient des "standards" implicites. Ceux-ci lui permettront, par exemple, de porter un jugement plus pertinent sur des ratios de productivité ...

L'efficacité de la méthode dépend de deux paramètres :

- le savoir de l'expert, la cohérence de son expérience antérieure avec la situation analysée,
- la capacité des responsables de l'organisation à accepter des avis formulés par un organisme extérieur.

Toutefois, il faut admettre que le recours à un expert extérieur ne se fait pas, le plus souvent, en fonction des caractéristiques propres de cette technique. On observe plutôt le fait que l'entreprise cherche à instaurer une dynamique du changement, à introduire l'avis de tiers dans des discussions internes ... et l'on conçoit que de telles motivations puissent être fréquentes dans le cas particulier des services fonctionnels.

III - L'évaluation par les clients internes

Cette évaluation consiste à faire porter un jugement sur les services rendus par les utilisateurs eux-mêmes. Elle revêt le plus souvent deux formes, non exclusives :

- Soit l'évaluation porte principalement sur les coûts des prestations ; le système mis en place est une facturation (ou une imputation, ou une allocation de frais) entre le prestataire et l'utilisateur. L'hypothèse sous-jacente est que l'utilisateur effectue un arbitrage entre les sommes qui lui sont facturées et les services qu'il obtient et exerce, s'il n'est pas satisfait, une pression auprès des services fonctionnels ou bien de la hiérarchie de l'entreprise. Si ce mécanisme fonctionne correctement, l'utilisateur interne peut effectivement agir comme un véritable moyen de contrôle.
- Soit l'évaluation porte principalement sur les prestations offertes, par le biais de contrats clients-fournisseurs.

Nous nous attarderons peu sur la première forme d'évaluation interne, bien qu'elle ait fait l'objet d'un assez grand nombre de publications (on pourra consulter par exemple, pour les facturations de services informatiques, les articles de Lin - 1983 - ou de Nolan - 1977). En effet, lorsque cette pratique de facturation n'est pas assortie, soit d'une mise en concurrence avec des prestataires de services externes, soit d'un contrôle précis sur les services rendus et d'un souci de satisfaire les clients internes par une adaptation à leurs besoins, elle risque de dégénérer en une technique purement comptable et de ne pas jouer un rôle de contrôle : Vandermerwe et Gilbert (1989) qualifient ce mécanisme "d'approche comptable traditionnelle" et le caractérisent par une concentration de la relation prestataire-utilisateur sur les coûts (au détriment d'autres types d'échanges d'informations).

Inversement, si cette relation comptable est complétée par une mise en concurrence, on obtient une évaluation par le marché (voir partie IV) ; et si cette relation comptable est complétée par une contractualisation des services rendus, elle entre dans le champ des relations clients-fournisseurs internes que nous allons décrire maintenant.

On trouvera dans la figure 4.3 le positionnement relatif de l'ensemble de ces évaluations.

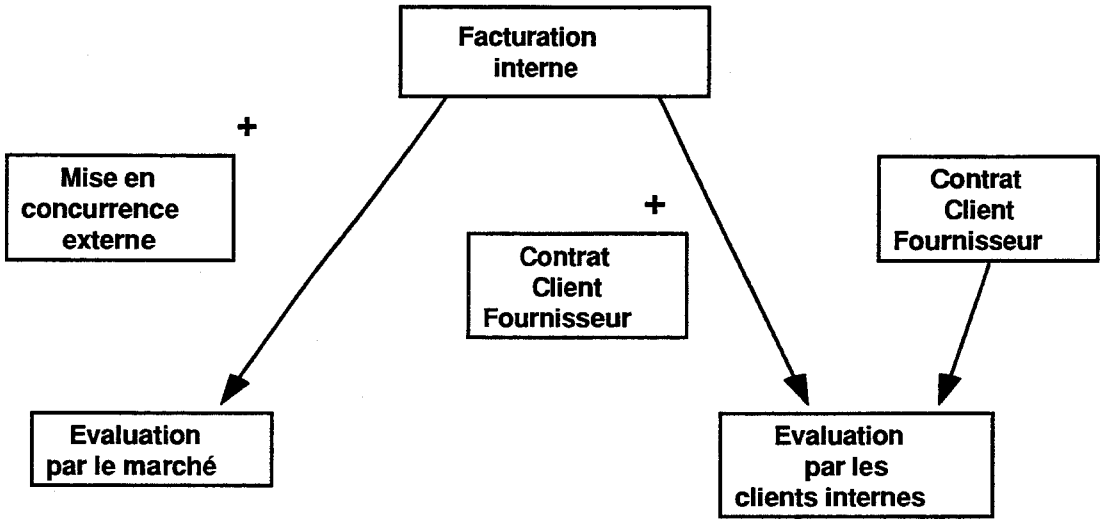

Figure 4.3 : L'évaluation par les clients internes et par le marché

3.1. Définitions

Le principe de l'évaluation par les clients internes consiste à expliciter les services rendus par le service fonctionnel et à définir des niveaux de qualité (délais, fiabilité, exhaustivité, par exemple, dans le cas de production d'informations). Cette définition est négociée entre le service prestataire et le service utilisateur, et l'évaluation se fait en se fondant sur le respect ou le non-respect du contrat.

L'origine de l'évaluation des services fonctionnels par d'autres services (fonctionnels ou opérationnels) se trouve dans le mouvement d'amélioration de la qualité observé dans les entreprises depuis les années 1970. A cette époque, la notion de qualité totale a fait apparaître clairement que la production et la vente de produits et de services de qualité ne dépendaient pas seulement des unités de production et des personnels en contact avec les clients mais aussi de l'ensemble de l'entreprise (études, achats ... et même, par exemple, gestion du personnel). Dans ce contexte, tous les services de l'entreprise deviennent des clients et des fournisseurs les uns pour les autres et forment une chaîne "clients-fournisseurs" comme le montre la figure 4.4.

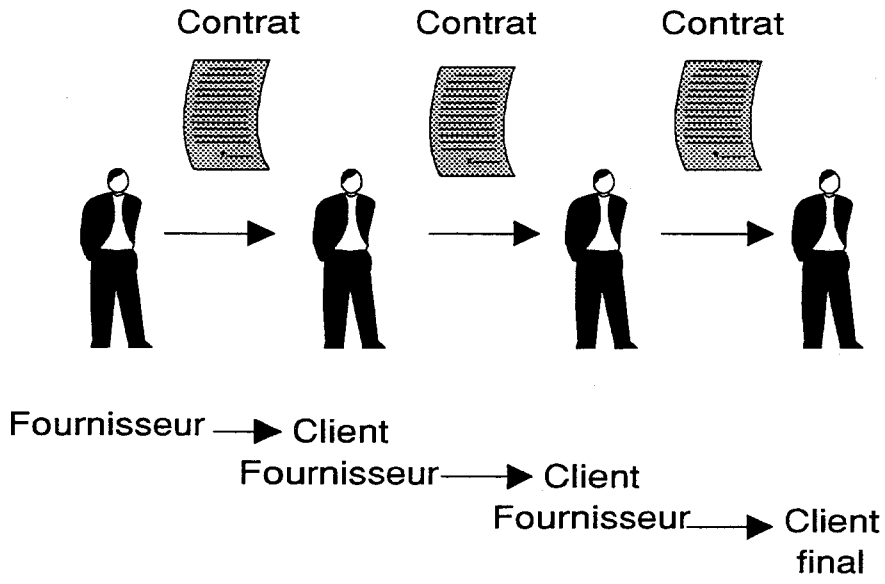

Figure 4.4 : Les relations clients-fournisseurs

Cette décomposition du processus de travail a été reprise à la fin des années 1980 sous le terme de transversalité. Dès 1986, Danziger attirait l'attention sur la qualité de la gestion, proposant la création de "structures" de responsabilité transversales, chargées d'analyser et d'améliorer le processus et dotées d'indicateurs spécifiques, le plus souvent physiques. Les mêmes thèmes sont présents dans l'article de Chassang (1987) : "il faut ré-inventer le contrôle de gestion". Ils ont été largement exploités par Lorino (1991) et l'ensemble de la littérature consacrée au management des activités, qui opposent la structure hiérarchique verticale de l'entreprise aux circuits usuels de transmission des produits et des informations qui sont horizontaux.

En poursuivant cette logique de qualité totale jusqu'au bout, on parvient aux points suivants :

- les services fonctionnels sont des fournisseurs pour les autres services de l'entreprise ;
- le service qu'ils rendent peut être matérialisé par un "contrat" décrivant, de façon assez détaillée (délai, fréquence ...) la prestation fournie ;
- les utilisateurs des services fonctionnels sont les mieux placés pour évaluer le service rendu par ceux-ci et le respect du contrat est un élément décisif de l'évaluation.

Il convient cependant de préciser deux points lorsque l'on met en oeuvre et utilise cette vision horizontale de l'entreprise : les rôles tenus par les différents services les uns vis-à-vis des autres peuvent être différents ; la philosophie, l'esprit dans lequel la qualité totale s'exerce peuvent également l'être.

Ainsi, Davis (1991) distingue trois modes de relation transversales.

- Dans le premier mode, les deux services sont liés au sein d'un processus par des flux de produits ou d'informations qui passent de l'un à l'autre.
- Dans le second mode de relation, un service joue le rôle de conseil ou de prestataire de service pour un autre département de l'entreprise, en fonction des besoins de celui-ci.
- Dans le troisième mode de relation, un service joue le rôle d'évaluateur, d'auditeur pour d'autres services.

On voit que, selon le mode de relation, l'utilisation d'une démarche client-fournisseur entre les différents services est plus ou moins pertinente (et on comprend qu'elle ne l'est pas *a priori* pour la relation de type "évaluation"). D'ailleurs, les solutions préconisées par Davis pour améliorer les relations entre services dans chacun des trois modes sont sensiblement différentes.

Par ailleurs, la mise en oeuvre du principe "clients-fournisseurs internes" laisse place à un certain nombre d'interprétations, comme le souligne Arnoux (1990). Selon lui, trois grandes directions peuvent être données à la relation clients-fournisseurs, lorsque l'on observe les pratiques des entreprises :

- la relation clients-fournisseurs est développée dans le cadre d'une démarche de qualité totale ;
- la relation clients-fournisseurs est développée dans le cadre d'une approche marketing des relations entre services ;
- la relation clients-fournisseurs est appliquée aux relations entre la hiérarchie et les salariés.

En laissant de côté la troisième approche qui nous paraît très spécifique et peu pertinente pour notre sujet d'étude, nous retiendrons les objectifs et les caractéristiques des deux premières approches, telles qu'elles apparaissent dans le tableau 4.4.

	OBJECTIFS	CARACTERISTIQUES
CONTEXTE : Qualité totale	• Améliorer la qualité des produits et des services • Définir les niveaux de qualité des prestations • Réduire les écarts par rapport au contrat dans une démarche de progrès	• Repérage des valeurs ajoutées pour les clients internes • Négociation des contrats clients-fournisseurs pour préciser les exigences de chacun • Quantification des coûts • Utilisation de l'analyse de processus pour réduire les dysfonctionnements
CONTEXTE : Approche Marketing des relations entre services	• Accroître l'efficacité des services fonctionnels et améliorer les relations entre services • Faire connaître les prestations d'un service à ses clients potentiels • S'engager sur un niveau de prestation • Clarifier les attentes des clients internes, segmenter ceux-ci, établir des références pour l'action et l'évaluation	• Points périodiques formalisés sur exigences réciproques et le degré de satisfaction • Utilisation de moyens d'information sophistiqués • Engagement souvent unilatéral • Enquêtes d'opinions, sondages, ...

Tableau 4.4 : Les objectifs et caractéristiques des démarches clients/fournisseurs (d'après Arnoux, 1990)

En ce qui nous concerne, il ne semble pas indispensable d'isoler ces deux approches, les caractéristiques décrites pouvant, dans chacune d'elles, contribuer à l'évaluation des performances du prestataire de service.

Par contre, une incertitude importante apparaît sur les contreparties financières de la relation clients-fournisseurs. Arnoux (1990) ne clarifie pas ce point lorsqu'il parle des "exigences" des deux parties. Villette et Breton (1989) font de la facturation un élément fondamental du système : "la négociation de contrats clients-fournisseurs strictement définis et rédigés apparaît comme la clef du système de qualité totale qui vise, finalement à transformer l'intérieur de l'entreprise en une sorte de marché concurrentiel

où les biens et les services seraient évalués en francs et échangés sur une base contractuelle". Mais peu de précisions sont fournies sur les modes de facturation utilisés dans l'entreprise qui a fait l'objet de l'enquête dans cet article. Enfin, lors d'une conférence donnée au groupe de travail ECOSIP (Ministère de la Recherche et de la Technologie, 18 Mai 1989), un représentant du groupe Automobiles Citroën, qui utilise des contrats clients-fournisseurs internes n'a pas précisé s'ils étaient accompagnés d'une facturation interne.

Malgré ces imprécisions, il nous paraît important de souligner le caractère novateur de l'approche clients-fournisseurs, qui déplace le centre d'intérêt du service fonctionnel de sa "production" vers les besoins de ses clients et l'oblige à se poser les questions suivantes : "Qui utilise nos services, pour quoi faire ?" (Vandermerwe et Gilbert, 1989), ou bien encore, selon les mots de Levieux (Conférence au Groupe HEC, octobre 1989) : "A la performance de qui je contribue ?"

Après avoir tenté de préciser ce que l'on appelle les relations clients-fournisseurs, nous allons montrer en quoi elles peuvent participer à l'évaluation des services fonctionnels et à quelles conditions.

3.2. Avantages et inconvénients

Nous avons vu qu'une des grandes difficultés à laquelle se heurte le contrôle des services fonctionnels est la description ambiguë, complexe du résultat. Une meilleure description de ce résultat requiert un temps considérable et une connaissance importante du service rendu et de ses critères décisifs d'appréciation. Le contrôleur de gestion ne dispose en général ni de l'un ni de l'autre et l'élaboration du contrat par le couple "client-fournisseur" constitue une base d'appréciation extrêmement utile.

Par ailleurs, la volonté d'insérer le service fonctionnel dans un réseau d'utilisateurs eux-mêmes en contact avec le client, garantit, dans une certaine mesure, l'efficacité du service fonctionnel, par exemple en conduisant à éliminer des tâches sans "clients" ou sans valeur ajoutée.

D'une façon plus générale, on peut dire que l'instauration d'une chaîne clients-fournisseurs permet une meilleure convergence des objectifs des services fonctionnels avec la stratégie de l'entreprise, chaque service étant plus conscient du rôle qu'il a à jouer.

Enfin, l'établissement de contrats client-fournisseur peut, tout en servant de support à l'évaluation des performances, améliorer les relations entre services. En effet, celles-ci ont tendance à générer des conflits lorsque l'attente du service utilisateur ne coïncide

pas avec ce que peut offrir le service prestataire. Le contrat oblige le service utilisateur à mieux définir ses besoins et le service prestataire à s'engager sur des prestations. Il y a, en quelque sorte, une gestion anticipée des conflits qui peuvent naître, la négociation permettant de trouver un éventuel équilibre entre des intérêts contradictoires.

Ces avantages ne doivent cependant pas faire oublier les difficultés auxquelles se heurte l'entreprise qui s'efforce de mettre en place de tels contrats, et leurs limites. Les difficultés sont de deux ordres : l'un est culturel et directement lié à la notion de contrat ; l'autre concerne l'articulation qu'il faut mettre en place entre les contrats internes et le contrôle de gestion.

La première difficulté, mentionnée par Arnoux (1990), Villette et Breton (1989) fait référence à la thèse d'Iribarne (1985, 1989) selon laquelle la culture française serait peu propice à des formes de contrôle fondées sur le contrat, le respect et l'application de celui-ci. Une telle aversion serait, comme le montre Bouquin (1986), une des causes de l'échec relatif de la Direction Par Objectifs (DPO) dans notre pays. Or, les contrats clients-fournisseurs consistent à utiliser de façon transversale un outil qui était utilisé de façon verticale dans la DPO : négociation et fixation d'objectifs, exécution, analyse des résultats, évaluation et sanction/récompense fondées sur les résultats obtenus. Concrètement, les interlocuteurs rencontrés par Arnoux (1990), Villette et Breton (1989) dans les entreprises soulignent le manque de flexibilité, le risque de formalisme de la méthode, l'absence de culture commerciale dans les services où précisément de tels contrats seraient utiles, la substitution de contrats à des relations fondées sur la confiance, la perte de vue d'intérêt général d'un responsable qui souhaiterait, avant tout, "tenir son contrat ..."

L'autre difficulté tient aux liens qui doivent exister entre le système de contrats transversaux et le contrôle de gestion hiérarchique et budgétaire. Plusieurs problèmes peuvent surgir à ce sujet.

- Tout d'abord, il faut souligner que le respect ou le non-respect des contrats doit absolument être intégré, au même titre que la tenue du budget par exemple, dans les critères d'évaluation du service fonctionnel. Si ceci n'a pas lieu, il y a fort à craindre que l'ensemble du système "contrats clients-fournisseurs" ne tombe rapidement en désuétude.
- Parallèlement, le service prestataire ayant négocié avec ses utilisateurs peut être conduit à ne pas pouvoir tenir ses engagements si la négociation budgétaire ne lui donne pas les moyens qu'il espérait (comme on peut le voir sur la figure 4.5). Ou, inversement, s'il connaît mieux ses contraintes budgétaires, il peut être amené à trancher lui-même parmi les besoins de ses clients, sans disposer pour

autant de l'information lui permettant de prendre ces décisions de façon à sauvegarder l'intérêt global de l'entreprise.

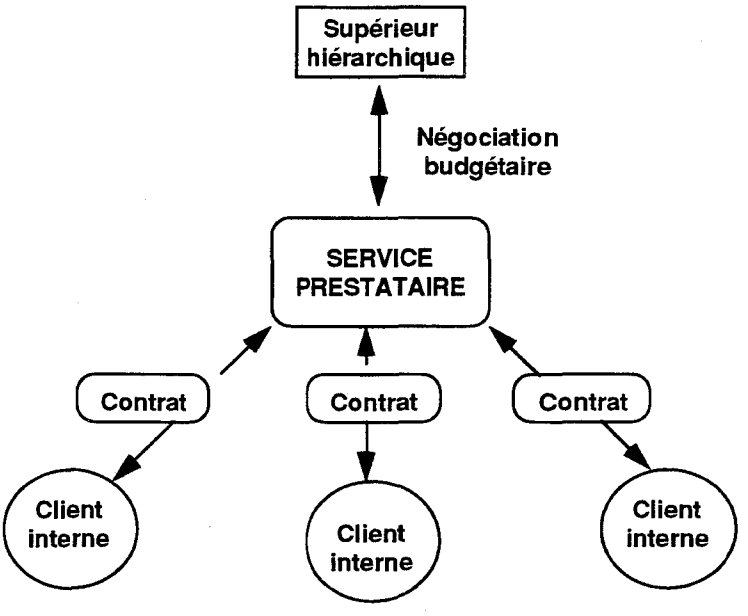

Figure 4.5 : Les relations hiérarchiques et les relations client-fournisseur

Deux solutions sont alors envisageables :

- La régulation des besoins des utilisateurs, la conciliation avec les contraintes budgétaires se font à l'avance, par la planification de la demande et des itérations entre les différents acteurs. C'est probablement la meilleure solution mais elle est assez lourde et ne peut s'appliquer que si les activités du service fonctionnel sont relativement prévisibles.
- La régulation s'effectue par un processus de "marché", c'est-à-dire que l'on associe à l'ensemble des termes du contrat un "prix" payé par l'utilisateur et qui dépend bien sûr de son degré d'exigence. Un des principaux avantages du recours à cette technique est sa vertu de responsabilisation de l'utilisateur. S'il n'existe pas de contrepartie financière, on peut craindre en effet un gonflement des demandes des utilisateurs et une forme de surqualité liée à des niveaux d'exigence excessifs.

  Par contre, cette technique suppose que toutes les conditions habituellement requises pour l'utilisation de prix de cession internes soient réunies : existence d'un marché pour l'activité et accès à ce marché si l'on veut utiliser un prix de marché ; détermination de coûts fixés sur des volumes prévisionnels d'activité - déterminés par les utilisateurs ! - si l'on veut utiliser des coûts standards.

Ce problème nous ramène à l'interrogation que nous avions formulée à propos des contreparties financières. En ce qui nous concerne, nous n'estimons pas celles-ci indispensables à la mise en oeuvre de contrats client-fournisseur. L'origine et l'originalité de ceux-ci se trouvent dans la démarche "qualité totale". C'est une démarche

de coopération qui requiert un climat de confiance et vise à améliorer les relations entre services. Ce n'est pas une démarche de compétition interne, destinée à transformer chaque service en une mini-entreprise.

Si l'on veut donc que la relation client-fournisseur conserve son originalité par rapport à d'autres modes d'évaluation (et en particulier le marché), il paraît important de la relier aux processus de contrôle mais sans l'enfermer dans une logique financière.

En conclusion, il convient de rappeler les points suivants, en ce qui concerne les conditions d'utilisation :

- L'évaluation par les clients internes constitue une évaluation d'efficacité plutôt que d'efficience ; en effet, si l'on n'associe pas de valeur financière au service décrit dans le contrat client-fournisseur, le respect du contrat permettra de dire si le service prestataire a atteint ses objectifs (efficacité) mais non de savoir s'il l'a fait de façon économique (efficience).
- Le résultat peut être ambigu (la réduction de l'ambiguïté est même une des avantages spécifiques de ce type d'évaluation) mais il doit être suffisamment répétitif et à court terme pour que des contrats et l'analyse de leur déroulement puissent "vivre" dans des horizons de temps acceptables et compatibles avec le système de contrôle de gestion.
- L'utilisation de la méthode ne requiert pas l'existence d'un marché pour l'activité en question.
- Enfin, cette technique semble s'adresser avant tout à des services fonctionnels "prestataires" plutôt que "régaliens", travaillant pour des services opérationnels plutôt que pour la Direction générale encore qu'aucune raison objective ne discrédite l'établissement de tels contrats entre une Direction générale et ses services d'état-major. (Pour reprendre la classification de Davis - 1991, les services du type audit-évaluation semblent peu concernés).

IV - L'évaluation par le marché

L'évaluation par le marché consiste à placer le service concerné dans un environnement concurrentiel et à voir si, dans ces conditions, il offre un couple "service/prix" qui le place à un niveau de performance comparable à ceux de ses concurrents.

En termes de contrôle, précisons qu'il s'agit de faire évoluer le statut du centre de responsabilité : de centre de coûts discrétionnaires, évalué sur le respect du budget, il devient un centre de profit, évalué sur le profit qu'il est susceptible de réaliser. Ce changement de statut peut ou non s'accompagner d'un changement juridique, de telles transformations conduisant parfois à la filialisation du centre de coûts.

Cette évaluation par le marché requiert qu'un certain nombre de conditions soient réunies.

- Il faut tout d'abord qu'existe un marché concurrentiel pour une part importante des activités du service fonctionnel concerné. Toutefois, cette concurrence n'est pas nécessairement externe ; elle peut être celle d'autres services fonctionnels de la même entreprise, situés dans d'autres régions ou d'autres pays. Il devient aujourd'hui possible, en particulier grâce aux systèmes de communication et de transmission d'informations, d'envisager l'affectation des activités tertiaires de l'entreprise à différents sites (selon leurs performances) comme on a déjà réparti les fabrications et spécialisé les usines des grands groupes industriels.

  Les comparaisons de performance dans des pays spécifiques posent toutefois des problèmes techniques particuliers (taux de change, niveau d'inflation, coût et qualification des ressources locales ...).

- Il faut ensuite que l'entreprise accepte de se procurer le service chez un prestataire extérieur. Les freins stratégiques (recherche de sécurité, confidentialité, cohérence dans les politiques d'achat ...) ne doivent pas être trop importants.

- Enfin, juste contrepartie, les services fonctionnels transformés en centres de profit se voient en général accorder l'autorisation de travailler pour l'extérieur.

Ce schéma, largement décrit dans les livres de contrôle de gestion pour les centres de coûts productifs, s'applique de la même façon pour les centres de coûts discrétionnaires. On trouvera en particulier la description très explicite de la transformation d'un département logistique de l'entreprise Xerox en centre de profit dans Tucker et Sivan (1985). Plus récemment, le management par activités a conduit à un regain d'intérêt pour la mise en concurrence ... et souvent l'externalisation de services qui ne constituent pas le "noyau dur" du savoir-faire de l'entreprise. Ainsi, Quinn, Doorley et Paquette (1990) suggèrent de considérer "chaque classe de frais généraux comme un service que l'entreprise pourrait produire en interne ou acheter à l'extérieur". De la même façon, Vandermerwe et Gilbert (1989) vont bien plus loin que l'instauration de contrats clients-fournisseurs en proposant de "piloter les services internes par le marché", en traitant les utilisateurs comme des acheteurs et les prestataires comme des vendeurs, c'est-à-dire en les autorisant à aller sur le marché ... Davis (1991) propose, lui aussi, la transformation de centres de coûts en centres de profit pour améliorer les relations entre services utilisateurs et services prestataires.

Ainsi décrite, l'évaluation par le marché présente de nombreux avantages :

- Elle s'inscrit dans une logique économique et garantit une allocation optimale des ressources pour l'entreprise, si on l'applique à la lettre. En effet, l'entreprise va sous-traiter toutes les activités pour lesquelles elle est moins performante

qu'un prestataire extérieur et elle va continuer à exercer toutes les activités dans lesquelles elle excelle.

- Elle ne nécessite pas un appareillage de contrôle lourd et coûteux.
- Elle s'adapte à tous les types de résultats et de processus, même si, lorsque les uns et les autres sont incertains, un facteur "risque" est à répartir entre le prestataire et l'utilisateur.

Les principaux inconvénients de cette approche sont ceux que l'on retrouve dans toutes les problématiques de sous-traitance : suppression de services, perte d'avantages stratégiques ...

V - L'évaluation par les pairs

Pour certains services très complexes et/ou très spécialisés, l'organisation remet la charge de l'évaluation "aux pairs" des intéressés, individus réputés dans le domaine ou sociétés scientifiques.

C'est le cas, par exemple, pour des chercheurs, des médecins ... Un critère d'évaluation pourra être le nombre de publications dans des revues internationales scientifiques. Or, pour être publié, il faut que le comité de rédaction (des "pairs" de haut niveau) ait reconnu la qualité du travail effectué et de l'article.

Cette évaluation présente deux inconvénients importants :

- les critères retenus par les pairs ne sont pas toujours ceux que l'organisation souhaiterait voir appliqués. D'une façon plus générale, il est difficile de contrôler une personne qui reçoit sa reconnaissance de l'extérieur de l'entreprise et non de l'intérieur. On peut s'interroger sur l'adhésion d'un employé aux objectifs et aux valeurs d'une organisation humaine (l'entreprise) qu'il ne vit pas comme son premier lieu d'appartenance sociale. On trouvera dans Raelin (1985) une description de ce type de problèmes.
- l'évaluation apportée par les pairs porte, en général, sur les produits mais non sur les moyens consommés et, en particulier, pas sur la relation moyens-résultats. Elle ne peut donc pas apporter de solution immédiate à un problème d'allocation des ressources, pourtant crucial dans le domaine de la recherche. L'évaluation portée par les pairs est une évaluation d'efficacité, non d'efficience. Elle est toutefois très utile lorsque le résultat est très complexe et dépasse largement le niveau d'expertise du supérieur hiérarchique.

VI - L'auto-évaluation

Enfin, bien que nous n'en ayons pas trouvé de traces organisées dans la littérature, il existe des pratiques d'auto-évaluation dans certains services fonctionnels.

Dans ce cas, le service établit ce que l'on pourrait appeler un rapport d'activité (plutôt qu'une évaluation).

Il le fait, soit en poursuivant des objectifs internes (mieux comprendre son activité, gérer ses ressources ...), soit en poursuivant des objectifs externes (pour une négociation budgétaire ou en vue de légitimer son existence).

En élaborant ce type de document, le service définit les critères, mesures et facettes du résultat qui lui paraissent pertinents pour décrire son action. Concrètement, dans les cas que nous avons pu observer, les indicateurs retenus sont le plus souvent des mesures de "réalisations", voire même de moyens consommés.

Nous rappelons ici que ce type d'évaluation nous paraît conceptuellement discutable car c'est le service qui, par les éléments qu'il retient dans son rapport d'activités, définit les critères sur lesquels il sera jugé. Le risque qui existe est alors de voir un service définir et poursuivre des finalités qui ne sont pas cohérentes avec celles de l'entreprise ou qui ne contribuent pas à atteindre des objectifs généraux.

Cependant, l'auto-évaluation a souvent le mérite d'être spontanée (le service ne répond à aucune obligation). Elle présente de plus l'avantage de décrire l'activité d'un service et de fournir une base d'informations utilisables dans d'autres types d'évaluation.

Chapitre 4 - Section 3 :
Eviter l'évaluation

L'évaluation des performances des activités discrétionnaires est extrêmement complexe; l'ensemble des outils et méthodes que nous avons décrit jusqu'ici présente toujours des avantages et des inconvénients, des conditions d'utilisation qui en restreignent le champ d'application. Il est donc logique que, aussi bien les chercheurs que les entreprises, s'efforcent de dépasser le problème de l'évaluation ou plutôt de remonter "en amont" de celui-ci en cherchant à diminuer le rôle de l'évaluation *a posteriori* des performances au sein des mécanismes de contrôle. Ce travail s'effectue dans trois directions :

- en agissant sur les procédures et les processus de travail pour garantir *ex ante* le résultat,
- en agissant sur les structures de travail pour rapprocher le prestataire de service de l'utilisateur,
- en agissant sur la culture des membres des services fonctionnels pour renforcer chez ceux-ci la convergence avec les objectifs généraux de l'entreprise (Fiol, 1991).

Même si ces actions ne peuvent pas être qualifiées du terme de "méthodes d'évaluation des performances", nous considérons qu'elles doivent être abordées dans ce travail car elles constituent, pour l'entreprise, une alternative concrète à l'évaluation des services fonctionnels.

I - Le contrôle et l'évaluation des processus

Le déplacement du contrôle et de l'évaluation du résultat vers les processus destinés à produire ce résultat est une pratique courante en gestion de la qualité depuis la fin des années 1970. En effet, on a constaté qu'il était le plus souvent préférable de concevoir et d'organiser les processus de production de telle sorte qu'ils soient fiables et aptes à produire de la qualité, plutôt que d'inspecter des produits finis pour détecter les "mauvais". Cette anticipation, ce remplacement d'une vision curative de la qualité par une vision préventive ont été en particulier utilisés dans les relations entre clients et fournisseurs, par le biais des pratiques d'assurance-qualité. Un contrôle et une évaluation du processus remplacent alors un contrôle du résultat (ici le produit).

De façon plus générale, le contrôle par les processus a été isolé comme un des modes de contrôle par Fiol (1991). En effet, pour celui-ci, il existe quatre principaux modes de contrôle :

- "le contrôle par les règlements et procédures" qui consiste à déterminer la façon dont les employés doivent travailler et à vérifier ensuite qu'ils respectent ces consignes,

- le "contrôle par les facteurs de satisfaction" qui consiste à motiver le personnel en associant des récompenses (de tous types) à la bonne exécution du travail,
- le "contrôle par les résultats", qui consiste à fixer des objectifs aux individus et à vérifier qu'ils les ont atteints ;
- le "contrôle par l'adhésion à des valeurs communes", proche du contrôle par la culture.

Le "contrôle par les règlements et procédures" s'apparente, au moins dans son principe, au contrôle de qualité par les processus. Mais, alors que la gestion de la qualité choisit délibérément une approche préventive pour des motifs économiques, le contrôle par les processus pour les services et les services fonctionnels s'impose : en effet, nous avons vu qu'une des caractéristiques fondamentales des activités discrétionnaires était la mauvaise connaissance du résultat. Il est alors impossible, ou très difficile, comme nous l'avons montré, d'utiliser le troisième mode de contrôle, le contrôle par les résultats. Il est donc logique de voir se développer les trois autres modes de contrôle et, en particulier, le contrôle par les processus.

A ceci s'ajoute le fait que, dans une activité de service, il est parfois très pénalisant d'attendre le résultat final pour prendre des mesures de correction. Dans beaucoup de cas en effet, lorsque le service a eu lieu, il est trop tard pour le modifier (Malleret, Teboul, 1985). Et dans les services fonctionnels, le temps qui s'écoule entre la réalisation d'une action et la mesure du résultat peut être très long.

Pour ces deux raisons, le contrôle par les processus est fréquent dans les services fonctionnels et peut être facilement observé dans deux domaines particuliers : l'informatique et l'audit.

Dans la conduite de projets informatiques, il est difficile (et risqué) d'attendre le résultat final pour contrôler le bon déroulement du projet. La rédaction du cahier des charges, l'établissement de documents intermédiaires, les tests, les règles de conduite de projet sont des "garde-fous" destinés à s'assurer de la qualité finale du projet.

Les pratiques d'audit sont, elles aussi, révélatrices de ce mode de travail. Les études conduites, d'ailleurs souvent dénommées audits de procédures, vérifient que les procédures, pratiques, règles et documents sont tels qu'ils "garantissent" un bon résultat.

Deux articles de la Revue Française de l'Audit Interne, portant respectivement sur l'audit de la communication externe et sur l'audit de l'audit décrivent explicitement cette démarche. Pour Sillam, Koenig, Dubuis (1991) et pour Marcilhacy et Chauveau (1990), ce type d'audit fait une large part à une enquête sur les moyens de production, les modes

de travail, les procédures de choix d'études ou de supports de communication... au détriment, pourrait-on dire, d'un audit sur les résultats, largement problématique.

II - L'action sur les structures

L'action sur les structures consiste à rapprocher, par diverses pratiques, le prestataire de services et l'utilisateur. L'hypothèse sous-jacente à ce type d'action est la suivante : plus l'utilisateur et le prestataire sont proches (physiquement ou par un rattachement hiérarchique ou fonctionnel), meilleurs sont le contrôle informel, l'adaptation aux besoins des utilisateurs, l'arbitrage dans l'allocation des ressources.

On retrouve ici, sous une autre forme, la notion de chaîne de valeur. Nous avons montré dans le premier chapitre que la contribution du service fonctionnel à la création de valeur dans l'entreprise était discutable car celui-ci est très éloigné du client, du marché. La décentralisation des services fonctionnels peut alors être vue comme un moyen de "raccourcir la chaîne de valeur".

Ces rapprochements revêtent des formes variées, selon qu'ils sont personnels ou organisationnels.

2.1. Les actions au niveau personnel

La restructuration s'effectue au niveau de l'individu, du poste de travail, et conduit à incorporer dans les tâches d'une personne des travaux qui étaient faits auparavant par des "fonctionnels".

"L'ancêtre" de cette forme d'organisation est la notion d'enrichissement des tâches. Elle a été considérablement rénovée avec les évolutions récentes des systèmes de production ; on attend aujourd'hui d'un ouvrier qu'il soit capable d'effectuer des opérations de maintenance de premier niveau sur son poste de travail, d'assurer un certain nombre de contrôles de qualité, de veiller à l'approvisionnement des composants nécessaires...

Cela conduit en principe à une diminution des effectifs des services fonctionnels, à une nouvelle répartition des rôles entre opérationnels et fonctionnels et, comme le souligne Béranger (1987), à la fin partielle des principes tayloriens qui avaient fondé l'organisation industrielle.

Certes, le souci d'améliorer l'évaluation des performances des services fonctionnels industriels n'est probablement pas la première motivation de ces évolutions (on a plutôt recherché des gains en flexibilité, qualité...). Mais il y a tout lieu de penser que le

contrôle des activités et des temps de maintenance, contrôle, qualité..., sera plus efficace s'il est assumé par le responsable de l'atelier et s'il concerne sa main-d'oeuvre que lorsqu'il se faisait au travers des imputations et facturations qui venaient se greffer sur ses propres résultats.

Cette évolution, constatée sur le plan industriel, a été généralisée par Crozier (1989) dans son livre "L'entreprise à l'écoute" lorsqu'il parle de "professionnaliser" les hommes, c'est-à-dire d'accroître leur champ de compétences à tous niveaux : "Le grand slogan anglo-saxon de la première moitié du vingtième siècle était le suivant : L'organisation, c'est l'art... de faire de grandes choses avec des hommes médiocres. L'art nouveau sera désormais de rendre les hommes non médiocres. Le mot d'ordre sera : professionnalisez les hommes au lieu de sophistiquer structures et procédures... Ainsi peut-on arriver à opérer avec des structures "plates" et un nombre de fonctionnels extrêmement réduit. Une entreprise de services informatiques sophistiqués, très importante dans son secteur d'activité, est parvenue ainsi à supprimer toute direction de personnel fonctionnelle, laissant la responsabilité totale des questions de personnel à ses chefs d'unité. Ces problèmes ne sont pourtant pas traités en amateurs. Peu d'entreprises en ont une appréciation plus réaliste et plus sophistiquée. Ce sont les chefs d'unités qui sont porteurs de la spécialisation nécessaire, d'autant plus pertinente que sa complexité aura été réduite" (p. 55 - 56).

2.2. Les actions au niveau de l'organisation

Ces actions consistent à doter chaque unité opérationnelle d'une partie plus ou moins grande des tâches fonctionnelles qui lui sont nécessaires ; "l'idéal type" de ces actions est la "mini-entreprise", certes intégrée dans un grand groupe, mais autosuffisante pour l'ensemble de ses activités, comme si elle était une P.M.E. Là encore, l'hypothèse est faite, probablement justifiée, que les besoins en contrôle décroissent lorsque la proximité augmente.

Ces réorganisations peuvent recouvrir des formes différentes, tout en obéissant au même principe.

- Il peut s'agir de décentralisations, l'exécution et la responsabilité de tâches fonctionnelles étant attribuées à des unités opérationnelles.
- Il peut s'agir de déconcentration, l'exécution des tâches étant délocalisée, rapprochée de l'utilisateur tandis qu'une partie de la conception et la responsabilité du travail demeure au niveau central.

- Il peut s'agir de décentralisation hiérarchique, les membres de services fonctionnels étant rattachés à des responsables d'unités opérationnelles, tout en étant géographiquement concentrés.

Dans tous les cas, on retrouve la volonté de voir exister de façon concrète une relation client-fournisseur, d'améliorer les liens entre le service fonctionnel et les unités qui utilisent son travail... La décentralisation (au sens large du terme) apparaît, lorsque l'entreprise devient trop complexe, comme une solution au problème de détermination des responsabilités que nous avons soulevé au chapitre 2. Quand une partie du service fonctionnel et le service opérationnel sont regroupés dans des unités suffisamment autonomes pour que leurs performances soient économiquement significatives, il n'est plus nécessaire de chercher à isoler la performance du service fonctionnel lui-même. Par son insertion dans une unité opérationnelle, le service fonctionnel retrouve le lien, la confrontation avec le marché qu'il avait perdus dans les structures *staff and line* très spécialisées.

Les actions, au niveau de l'organisation, ne se limitent pas au problème des structures. La nature et la qualité des relations entre services fonctionnels et services opérationnels sont très importantes également, tout en étant influencées par la structure adoptée.

Deux articles abordent ce thème de façon approfondie, d'autres l'évoquent largement.

Grady et Fincham (1990) décrivent l'ensemble des structures qu'il est possible d'adopter pour les services recherche et développement (de la centralisation totale à la décentralisation totale en passant par un certain nombre de situations intermédiaires). Pour chacune des structures, on trouve des tailles de service, des philosophies sous-jacentes, des modes de financement plus ou moins adaptés. Les auteurs insistent sur la nécessité de modifier, en même temps que la structure, la mentalité, l'état d'esprit du personnel du service prestataire. Celui-ci doit abandonner un état d'esprit "centre de coûts", avant tout préoccupé du respect du budget, au profit d'un état d'esprit plus commercial, responsable d'un projet vis-à-vis d'un client interne.

Dans "Strategic Management of Technical Functions", Adler, Mc Donald et Mc Donald (1992), décrivent quatre stades de développement des fonctions recherche et développement d'une entreprise. Chaque stade se caractérise par des modes de fixation des objectifs différents, des modes de gestion des projets et du personnel technique différents, une gestion des ressources différentes et des relations, à l'intérieur et à l'extérieur de l'entreprise, différentes. Ce travail insiste, lui aussi, sur la cohérence entre

les différents aspects de la gestion d'un service fonctionnel, en particulier dans ses relations avec d'autres services.

La nature, la qualité des relations entre fonctionnels et opérationnels et les moyens utilisés pour les améliorer sont également largement abordés par Vandermerwe et Gilbert (1989) et Davis (1991).

III - L'action sur la culture

Dans ce cas, il s'agit de substituer à un contrôle *a posteriori* (l'évaluation des performances), clef de voûte du contrôle cybernétique, un contrôle par anticipation effectué *a priori*.

Ce mode de contrôle, qualifié par Fiol (1991) de contrôle par "l'adhésion à des valeurs communes" présente un grand nombre de points communs avec le contrôle politique de Hofstede (1981) et avec le clan de Ouchi (1980) que nous avons présentés dans le troisième chapitre de ce travail.

Concrètement, ce mode de contrôle revêt souvent la forme d'une sélection poussée lors du recrutement, fondée sur des critères intellectuels, psychologiques ... ou sur la formation antérieure du candidat, ses diplômes ...

Bien qu'il se présente comme un excellent échappatoire au problème de l'évaluation des performances, nous voudrions souligner que ce mode de contrôle est susceptible de rencontrer deux difficultés lorsqu'on l'applique aux services fonctionnels.

1. C'est un mode de contrôle qui suppose un partage de valeurs communes, et donc aussi, dans une certaine mesure, des proximités dans les comportements, les modes de pensée, un certain conformisme peut-être. Certains services fonctionnels, une partie de la recherche, de la communication interne ou externe ont besoin d'esprits créatifs, innovants par rapport au reste de l'entreprise, ce qui ne paraît pas toujours conciliable avec un contrôle par la culture.

2. Une partie des membres des services fonctionnels se caractérise par une expertise très particulière, éventuellement acquise à l'extérieur de l'entreprise (Mintzberg, 1986). Il ne leur est pas toujours possible de progresser dans l'entreprise dans leur spécialité et ils seront amenés à changer fréquemment de société. Or, le développement d'une culture d'entreprise suppose une relative stabilité de l'emploi pour que les individus s'imprègnent de la culture et l'alimentent en retour. Il n'est donc pas sûr, là encore, que le contrôle par la culture fournisse une solution opérationnelle aux entreprises concernées.

Chapitre 4 - Section 4 :
Analyse comparative et hypothèses

I - Analyse comparative des méthodes d'évaluation des performances

A l'issue de cette description des méthodes d'évaluation des performances disponibles, il paraît utile de tenter de résumer l'ensemble de ces informations.

Pour ce faire, nous avons choisi de comparer les méthodes disponibles selon trois axes :

- leurs principales caractéristiques,
- leurs conditions d'utilisation,
- leurs principaux avantages et inconvénients.

1.1. Les caractéristiques dominantes

Les principales caractéristiques des méthodes d'évaluation des performances sont recensées dans le tableau 4.5. Nous nous sommes efforcé de positionner, même de façon imparfaite, les méthodes selon les repères suivants :

1. La méthode est-elle davantage centrée sur un contrôle des coûts et donc une connaissance des processus ou sur une mesure des résultats ? D'une façon générale, on constate que les méthodes de la première famille sont d'abord tournées vers le contrôle des coûts, et, que, naturellement, les évaluations synthétiques sont centrées sur l'évaluation des résultats, bien qu'il existe des exceptions importantes.

   Parallèlement, les méthodes de la première famille conduiront davantage à une recherche d'efficience, et celles de la deuxième famille à une recherche d'efficacité.

2. Il nous a paru nécessaire de préciser ensuite si les méthodes concernées étaient de nature ponctuelle (l'entreprise ne les utilise qu'une fois, ou, si elle les utilise plusieurs fois, c'est à plusieurs années d'intervalle) ou bien si elles étaient permanentes, et censées produire un contrôle "en continu". Cette caractéristique est importante pour l'entreprise car elle détermine la philosophie et les actions de conduite du changement qui doivent accompagner la méthode. Elle détermine aussi pour partie la finalité et la portée de chaque méthode, les ponctuelles visant plus à obtenir un diagnostic, un "état des lieux", les permanentes étant davantage destinées à mettre "l'organisation sous-tension", à modifier les comportements. Enfin, l'opposition méthodes ponctuelles - méthodes permanentes laisse entrevoir une complémentarité logique dans l'utilisation pratique des méthodes recensées.

3. Le coût, souvent représenté par le temps qu'il faut consacrer à la méthode envisagée est également un paramètre très important à prendre en compte. Comme nous l'avons vu au cours des analyses des différentes méthodes disponibles, aucune d'entre elles n'est réellement critiquable sur le plan conceptuel. Le choix de l'un ou l'autre outil est avant tout une question de pertinence (adaptation à la situation à traiter) et de coût. Comme tout outil de gestion, une méthode d'évaluation des performances doit, autant que l'on puisse l'évaluer, apporter plus qu'elle ne coûte. Nous nous sommes cependant limité à un classement de l'ensemble des méthodes en trois catégories (coût fort, moyen ou faible) en ayant conscience du caractère imparfait de ce travail.
4. L'analyse des méthodes a fait également apparaître des degrés de formalisation très hétérogènes. Précisons immédiatement que la formalisation n'est pas synonyme d'objectivité et que nous ne cherchons pas ici à porter un jugement sur le bien-fondé de chaque méthode. Il est important cependant pour un utilisateur potentiel de savoir si la méthode proposée est très normalisée ou pas : ses propres affinités, les habitudes de travail des services concernés, voire de l'entreprise toute entière le conduiront, selon les cas, à privilégier des outils très structurés ou au contraire très souples.
5. Enfin, toute évaluation passant nécessairement par un jugement (comme nous l'avons souligné dans le premier chapitre de ce travail), nous avons jugé utile de préciser si ce jugement était effectué au sein de l'entreprise, par ses membres et avec des référentiels qui lui sont propres, ou bien par l'extérieur, qu'il s'agisse de conseils, d'un marché...

Lorsque les caractéristiques d'une méthode n'étaient pas très explicites, nous avons utilisé, dans le tableau 4.5, le signe "+" signifiant "plutôt".

D'autres caractéristiques auraient pu être retenues, et seraient intéressantes à étudier, tel le degré de participation et d'implication de la Direction générale, des responsables des services fonctionnels, des contrôleurs, ou du personnel lui-même dans l'évaluation. De telles caractéristiques sont toutefois très difficiles à présenter de façon schématique.

	La méthode est centrée sur les coûts et/ou les résultats	Le contrôle est centré sur l'efficience et/ou l'efficacité	Méthode permanente ou ponctuelle	Coût de la méthode (temps requis)	Degré de formalisation de la méthode	Origine du jugement
Coûts standards	+ coûts	Efficience	Permanente	Fort	Fort	Interne
Comptabilité d'activités	+ coûts	Efficience	Permanente	Fort	Fort	Interne ou externe
Ratios simples	Coûts et résultats	Efficience	Ponctuelle/ permanente	Faible	Moyen/faible	Interne/ externe
Méthodes complexes	Coûts et résultats	+ efficience	Ponctuelle	Fort	Fort	Interne
Méthodes d'organisation	+ coûts	+ efficience	Ponctuelle	Fort	Moyen/faible	Interne
Supérieur hiérarchique	Résultats		Permanente	Moyen/ faible	Faible	Interne
Expert extérieur	En général coûts et résultats		Ponctuel	Moyen	Faible	Externe
Clients internes	Résultats	+ efficacité	Permanent	Moyen	Moyen	Interne
Marché	Rapport coûts/ résultats	+ efficience	+/- ponctuel	Moyen	Moyen	Externe
Pairs	Résultats	Efficacité	Ponctuel	Faible	Fort	Externe
Auto-évaluation	Résultats	Efficacité	Ponctuel	Faible	Faible	Interne

Tableau 4.5 : Les principales caractéristiques des méthodes d'évaluation des performances

1.2. Les conditions d'utilisation

L'approche adoptée dans ce travail est fondée sur la conviction qu'il existe une forte hétérogénéité des centres de coûts discrétionnaires et que toutes les méthodes proposées ne sont pas adaptées à toutes les situations. Nous avons isolé dans le troisième chapitre trois critères pouvant caractériser les activités d'un service fonctionnel : l'ambiguïté dans la description du résultat, la maîtrise du processus, l'existence d'un marché.

L'analyse qui a été faite des caractéristiques des méthodes disponibles nous a permis de dire pour quels types d'activités discrétionnaires elles étaient adaptées. Le

tableau 4.6 résume ces informations. On y a également adjoint des conditions indispensables à l'utilisation des méthodes, qui n'auraient pas été envisagées par ailleurs.

	Caractéristiques du produit/résultat	Caractéristiques du processus	Marché	Autres conditions requises
Coûts standards	Stables	Stables		
Comptabilité d'activités	Stables	Stables		
Ratios simples	Stables	Stables		
Méthodes complexes	Résultat "mesurable"	Assez répétitifs		
Méthodes d'organisation	Assez stables	Assez stables		
Supérieur hiérarchique				
Expert extérieur			Oui, si l'on veut un expert "expérimenté"	
Clients internes	Assez stables sur le moyen terme			Contexte de partenariat, responsabilité collective
Marché			Oui	
Pairs				Existence d'une communauté de pairs
Auto-évaluation				

Tableau 4.6 : Les conditions d'utilisation des méthodes d'évaluation des performances

1.3. Principaux avantages et inconvénients

Enfin, il nous a paru utile de résumer les principaux avantages et inconvénients des méthodes étudiées, tels qu'ils apparaissent dans la littérature, dans le tableau 4.7. Ce tableau ne prétend pas être une "évaluation des méthodes d'évaluation". Pour que celle-ci soit conduite, il faudrait s'intéresser non pas aux caractéristiques des méthodes décrites mais à leurs résultats et faire un bilan prenant en compte, par exemple, les éléments suivants :

- description des résultats obtenus dans les services fonctionnels (budgets, effectifs) ;
- date et durée de ces résultats ;
- cohérence entre la méthode utilisée, les résultats obtenus et la stratégie de l'entreprise ;
- apport de la méthode dans les décisions d'allocation des ressources ;
- incidences de la méthode sur le comportement et le savoir du personnel : formation, motivation, adhésion ;
- degré de satisfaction des utilisateurs ;
- coûts générés par la méthode.

Cependant, ce travail spécifique d'évaluation n'entre pas directement dans notre recherche qui a pour objectif de déterminer, *a priori*, quelles méthodes sont pertinentes pour évaluer les centres de coûts discrétionnaires et quelles sont les méthodes utilisées par les entreprises. Des bilans *a posteriori* de certaines méthodes seraient bienvenus pour étayer les choix des entreprises et effectuer des comparaisons entre les méthodes telles qu'elles sont décrites dans la littérature et leur utilisation réelle mais cette problématique constitue en elle-même un champ de recherche vaste et complexe.

	Principaux avantages	**Principaux inconvénients**
Coûts standards		Ne convient qu'aux activités répétitives
Comptabilité d'activités	Recherche un lien entre consommation de ressources et résultat	Ne convient pas aux activités très discrétionnaires
Ratios simples	Rapidité, faible coût	Manque de fiabilité. Comparabilité ?
Méthodes complexes	Prise en compte du risque. Flexibilité	Lourd, cher, complexe
Méthodes d'organisation	Amélioration de la productivité et de la qualité	Pas conçu pour l'évaluation Pas de généralisation possible. Coût élevé
Supérieur hiérarchique	Son existence	Formalisation souvent insuffisante
Expert extérieur	Simplicité	Acceptabilité
Clients internes	Recherche d'efficacité et d'efficience par coopération transversale	L'évaluation n'est pas la première finalité. Articulation avec le "contrôle vertical"
Marché	Simplicité. Garantit en principe l'efficacité économique de l'entreprise	Tous les inconvénients stratégiques de la sous-traitance
Pairs	Seule solution pour les activités de très haute technicité	Pas d'analyse coût/avantage. Convergence ?
Auto-évaluation	Spontanée	Pas de convergence, d'efficacité

Tableau 4.7 : Principaux avantages et inconvénients des méthodes d'évaluation des performances

II - Hypothèses de travail

L'analyse des activités des centres de coûts discrétionnaires et celle des méthodes destinées à évaluer leurs performances conduit logiquement à penser que certaines méthodes devraient être utilisées de façon privilégiée pour certaines activités discrétionnaires.

Avant de présenter ces hypothèses, nous allons rappeler brièvement les hypothèses issues du troisième chapitre de ce travail, concernant la typologie des activités discrétionnaires.

2.1. Rappel des hypothèses sur la typologie des activités discrétionnaires

1. Trois variables sont pertinentes pour analyser et classer les activités des centres de coûts discrétionnaires à des fins d'évaluation des performances : l'existence ou non d'un marché extérieur pour l'activité, la maîtrise des processus de travail, l'ambiguïté plus ou moins grande dans la détermination du résultat.
2. La culture n'est pas une variable indépendante. Elle résulte des trois variables ci-dessus ou d'autres facteurs (structure juridique...).
3. La variable "marché" est relativement indépendante des deux autres variables et semble les dominer, en ce qui concerne l'évaluation des performances.
4. Les variables "résultat" et "processus" sont liées mais pas de façon systématique.

2.2. Les hypothèses de liaison activités - méthodes

1. L'évaluation par le marché est une évaluation relativement simple, peu coûteuse, qui ne se préoccupe guère de la maîtrise des processus et de l'ambiguïté des résultats. La seule exigence réelle est celle d'un marché pour l'activité concernée. On peut donc formuler l'hypothèse suivante : **S'il existe un marché pour une activité fonctionnelle, l'entreprise utilisera de façon préférentielle une évaluation des performances fondée sur la mise en concurrence externe.**
2. **Si les produits et résultats sont assez bien définis, si les processus de production sont stables,** l'entreprise pourra choisir parmi les **méthodes analytiques** disponibles : coûts standards ou comptabilité d'activités, s'il y a une bonne maîtrise de la relation coûts-résultats, ratios simples ou méthodes coûts-avantages dans les autres cas.
3. Si les difficultés d'évaluation proviennent avant tout d'une **ambiguïté du résultat,** l'entreprise pourra :

- **chercher à réduire l'ambiguïté** en procédant à la définition d'objectifs intermédiaires en s'inspirant des processus de décomposition des objectifs décrits au chapitre 3.
- **se centrer sur une évaluation d'efficacité**, par exemple en se fondant sur le jugement des pairs, ou celui des clients internes.

4. Dans les autres cas, l'entreprise procédera à des évaluations synthétiques (supérieur hiérarchique ou experts extérieurs) ou cherchera à réduire le besoin d'une évaluation en modifiant ses structures, sa culture, ou en travaillant sur les procédures.

TROISIEME PARTIE : ETUDES EMPIRIQUES ET RESULTATS

Les deux premières parties de ce travail ont été consacrées à l'analyse théorique du problème de l'évaluation des performances, d'abord au niveaux des services fonctionnels, puis au niveau des activités discrétionnaires. Il convient maintenant de connaître et de comprendre ce qui se passe dans les entreprises en matière d'évaluation des performances des services fonctionnels.

La partie empirique de ce travail a été conçue afin de répondre à ces deux objectifs : connaître et décrire les pratiques des entreprises d'une part, essayer de comprendre les mécanismes qui sous-tendent ces pratiques d'autre part. C'est pourquoi deux études ont été réalisées : l'une par questionnaire était destinée à savoir quelles étaient les méthodes d'évaluation des performances utilisées ; l'autre, par entretiens, visait à expliquer le recours à certaines pratiques, et à découvrir la perception que les contrôleurs et les responsables fonctionnels ont de l'évaluation des performances.

Les deux études étaient avant tout organisées de façon à confirmer ou infirmer les hypothèses émises à la fin de la seconde partie. Toutefois, il est évident qu'elles ont fourni des informations précieuses sur le rôle et la place des services fonctionnels, venant ainsi compléter et enrichir la vision qui en avait été donnée dans la première partie.

Après avoir présenté l'ensemble du dispositif de collecte d'informations, la troisième partie rend compte des deux études empiriques. Elle s'achève par un commentaire et une synthèse des résultats.

Chapitre 5 :
Analyse quantitative

Introduction

1. Les objectifs de l'étude empirique

L'ensemble de l'étude empirique est tourné vers les objectifs suivants : décrire et comprendre les pratiques des entreprises en matière d'évaluation des services fonctionnels.

Comme nous l'avons observé durant les premiers chapitres de ce travail, la littérature disponible est plus centrée sur les méthodes (on pourrait même dire le plus souvent sur une méthode) que sur le problème de l'évaluation des performances auquel doit faire face l'entreprise.

Nous avons donc cherché à obtenir les informations suivantes :

- Quelles méthodes d'évaluation des performances sont ou ont été utilisées par les entreprises ?
- Dans quelles circonstances, pour quel type d'activité ?
- Quel est le jugement porté par l'entreprise sur l'apport de la méthode ?

Plus précisément, nous avons cherché à savoir si les hypothèses "rationnelles" émises à l'issue de l'analyse théorique étaient confirmées ou infirmées par les observations sur terrain.

2. Le dispositif de recueil de l'information

Deux études ont été conduites :

a) L'étude quantitative

Effectuée par questionnaire, adressée par courrier à des responsables administratifs et financiers ou à des contrôleurs de gestion, elle cherchait à savoir quelles méthodes d'évaluation des performances étaient utilisées et pour quels services. Cette enquête n'était pas adressée aux responsables de services fonctionnels ; en effet, nous avons jugé que leur culture très technique (qui a été mentionnée plusieurs fois dans ce travail), leur vocabulaire spécifique rendaient le recueil d'informations par questionnaire peu pertinent. Des contacts avec des directeurs de ressources humaines avaient, par exemple, montré que le terme "évaluation des performances" évoquait fortement chez eux l'évaluation individuelle des performances, la codification des postes de cadres ..., plutôt qu'une problématique de contrôle de gestion.

b) L'étude qualitative

Cette étude cherchait à décrire et à comprendre de façon assez approfondie les pratiques de quelques entreprises en matière d'évaluation des performances des services fonctionnels. Elle consistait en une série d'entretiens semi-directifs, dans quatre entreprises implantées en France. Dans chaque entreprise, nous avons rencontré le contrôleur de gestion central, ou le contrôleur de gestion chargé des services fonctionnels et deux ou trois responsables de services fonctionnels. Il nous paraissait en effet souhaitable, pour un sujet tel que l'évaluation des performances, de rencontrer au moins deux des acteurs impliqués dans l'acte d'évaluation ; le troisième, la Direction générale, est toujours moins facile d'accès pour le chercheur !

Afin de ne pas nous disperser et pour obtenir des informations relativement homogènes et comparables, nous nous sommes concentré sur trois types de services fonctionnels.

- Le service de gestion des ressources humaines (ou service du personnel ...) présente deux caractéristiques intéressantes : il existe dans pratiquement toutes les structures et les activités dont il est ou peut être chargé se positionnent très différemment pour le critère "maîtrise du processus" ; certaines d'entre elles sont très bien connues, assez répétitives (administration du personnel), d'autres sont plus incertaines (formation, gestion des cadres ...).
- Le service chargé de gérer la communication interne et/ou externe a retenu notre attention en vertu du caractère particulièrement ambigu de la description du résultat et de l'existence d'un marché de prestataires de service pour certaines des activités qui relèvent de ce service.
- Le service de gestion de la qualité, enfin, nous a paru intéressant car son existence est en relation étroite avec les objectifs stratégiques de l'entreprise. Par ailleurs, comme les services chargés de la communication interne, les services de gestion de la qualité sont souvent (au niveau le plus élevé en tout cas) des services récents. L'opportunité de comprendre comment naît et croît un service fonctionnel pouvait donc être saisie, alors même que l'étude envisagée n'avait pas de dimension historique.

c) Le matériau 'informel"

A ces deux recueils d'informations voulus et organisés, s'ajoute un certain nombre de cas ou dossiers issus d'entreprises que nous avons rencontrées durant ces dernières années, soit parce qu'elles nous avaient été signalées comme performantes en la matière par d'autres entreprises, soit parce qu'elles nous ont contacté spontanément. Ces dossiers se révèlent souvent être des exemples type d'application de certains principes ou de certaines méthodes en matière d'évaluation des performances des services fonctionnels ;

nous les utiliserons donc parfois comme des illustrations d'outils recensés dans la partie théorique de ce travail.

3. Quelques remarques communes aux deux études

1. Les études quantitatives et qualitatives se sont déroulées en parallèle, ou plus exactement l'étude qualitative a commencé avant et s'est achevée après l'étude quantitative. Cette dernière a donc bénéficié, en particulier pour la mise au point du questionnaire, des premiers résultats et difficultés observés durant l'étude qualitative.

2. Les deux études ont concerné, à quelques rares exceptions près, des entreprises de taille importante, à vocation industrielle. Nous avons considéré, peut-être à tort, que l'évaluation des performances des services fonctionnels ne devenait un problème crucial que dans des entreprises d'une certaine taille. Elle pourrait l'être également dans des entreprises de taille plus restreinte, spécialisées dans des activités de haute technologie comme le souligne Laurent (1991) qui a rédigé récemment un mémoire de maîtrise sur ce sujet sur des entreprises de la région Midi-Pyrénées. Le choix d'entreprises industrielles s'explique par d'autres raisons : la notion de services fonctionnels n'est pas unanimement définie et reconnue dans les entreprises ; mais elle est particulièrement confuse dans les entreprises de service : la direction informatique d'une grande banque s'apparente plus à une direction de la production qu'à un service fonctionnel. Même si cette confusion n'est pas insoluble sur le plan théorique, elle pose des problèmes de communication lors des contacts avec les entreprises qui auraient risqué d'entraver et de fausser la collecte des informations.

3. Dans les deux enquêtes, nous avons travaillé avec les entreprises qui acceptaient de travailler avec nous ! Nous avons donc conscience qu'un biais important existe quant aux informations obtenues. En tout état de cause, nous ne prétendons pas présenter des résultats dont la validité scientifique serait la principale qualité. Le biais lui-même peut être de deux natures différentes :

   - un biais lié au niveau de compétences que l'entreprise estime avoir atteint en matière d'évaluation des performances des services fonctionnels ; il est vraisemblable qu'une entreprise qui se juge peu avancée en la matière hésitera à nous recevoir ou à renvoyer le questionnaire ;
   - un biais lié à la motivation et à l'intérêt que l'entreprise a pour le sujet ; il est également vraisemblable qu'ont répondu les entreprises qui ont des problèmes de réduction de frais généraux, qui espèrent "apprendre" au cours de l'enquête ...

4. Caractéristiques techniques de l'étude quantitative

On trouvera en annexe de ce chapitre un exemplaire du questionnaire adressé aux entreprises.

Le questionnaire comportait trois parties :

- La première partie cherchait à déterminer la perception qu'avaient les répondants de la notion de service fonctionnel et quelles étaient les missions communément attribuées aux services fonctionnels dans leur entreprise.
- La seconde partie était destinée à obtenir des informations sur les effectifs et les budgets des services fonctionnels, ainsi qu'à recueillir des indications sur les événements qui affectent habituellement les services fonctionnels.
- La troisième partie, la plus importante, concernait les méthodes d'évaluation des performances, leurs conditions d'utilisation ...

Une dernière page permettait, si elle était remplie, d'identifier le répondant et sa société.

Durant le mois d'octobre 1990, 475 questionnaires ont été adressés à des contrôleurs de gestion, des directeurs administratifs et financiers ou des secrétaires généraux de groupes ou d'entreprises choisis dans le fichier du Nouvel Economiste "Les 5.000 entreprises". Comme nous l'avons expliqué précédemment, on a évité, dans la mesure du possible, de contacter les banques, compagnies d'assurances et sociétés de conseil. Les questionnaires devaient être retournés à la fin du mois de novembre ; 75 entreprises ont répondu et renvoyé un questionnaire "exploitable". Ceci conduit à un taux de réponse de 14%, relativement satisfaisant pour ce type d'enquête, le questionnaire étant assez lourd et contraignant le répondant à rechercher diverses informations.

Chapitre 5 - Section 1 : Les services fonctionnels : description, missions et évolution

I - Définir les services fonctionnels

Avant d'interroger les entreprises sur les méthodes d'évaluation des performances des services fonctionnels, il nous a paru souhaitable de savoir comment elles définissaient le service fonctionnel lui-même. La question était formulée de la façon suivante :

"Voici quelques définitions qui peuvent s'appliquer à des services dits "fonctionnels". Pouvez-vous classer ces définitions en donnant le rang 1à celle qui se rapproche le plus de votre perception et le rang 7 à celle qui s'en rapproche le moins ?"

Parmi les sept définitions proposées,

- deux étaient des définitions techniques portant sur l'output (que l'on ne peut définir, ou que l'on ne peut valoriser) ;
- quatre concernaient les rôles, la nature de l'activité des services fonctionnels : prestataires de services, coordonateurs ...
- enfin, la dernière définissait le service fonctionnel par son client, c'est-à-dire la Direction générale.

Comme nous l'avons vu dans le chapitre 1, section 2, la mission du service fonctionnel est duale et il peut y avoir parfois opposition entre le rôle régalien (coordination, centralisation, contrôle) et le rôle de conseiller-prestataire de service.

Ainsi qu'il apparaît dans le tableau 5.1, le rôle de conseil domine largement dans la perception des répondants. Soulignons cependant que ceux-ci sont, eux-mêmes, des "fonctionnels" dans la plupart des cas et qu'ils n'ont pas nécessairement une image régalienne de leur fonction ... ou bien, s'ils l'ont, qu'ils ne souhaitent pas nécessairement l'afficher.

Le rejet relatif des deux dernières propositions comporte des causes et des enseignements probablement distincts.

- La terminologie "centralisateur et régalien" a pu rebuter certains répondants et peut expliquer le rejet, d'autant que le terme "coordination", assez proche, a été classé en troisième position.
- En revanche, il est très intéressant de noter que les personnes qui ont répondu refusent l'idée d'un service fonctionnel produisant des outputs qui ne peuvent être définis. En effet, si la définition de l'output ne conduit pas nécessairement à la détermination du résultat et à l'évaluation des performances, elle en constitue une première étape. On peut également ici envisager l'existence d'un biais lié au profil des répondants (des contrôleurs de gestion). Ceux-ci peuvent-ils aisément admettre l'existence de telles activités dans l'entreprise ? Toutefois, cette

hypothèse nous paraît relativement peu probable, d'autant que les répondants ont bien dissocié les outputs "non mesurables" des outputs "non valorisables".

Propositions	Moyenne des classements des répondants	Ecart type
Les services fonctionnels ont essentiellement un rôle d'assistance et de conseil	2,33	1,46
Les services fonctionnels livrent des prestations intermédiaires aux services opérationnels	2,40	1,48
Les services fonctionnels ont essentiellement un rôle de coordination	3,22	1,67
Les services fonctionnels sont des centres de coût dont l'output ne peut être valorisé en unités monétaires	4,46	1,49
Sont fonctionnels les services dont le premier client est la Direction générale	5,10	1,65
Les services fonctionnels ont un rôle essentiellement centralisateur et régalien vis-à-vis des autres services	5,43	1,73
Sont fonctionnels des services dont l'output ne peut être défini.	5,65	1,19

Tableau 5.1 : Définition de la notion de service fonctionnel

II - Les finalités des services fonctionnels

Pour préciser le rôle des services fonctionnels dans l'entreprise, le questionnaire proposait une liste de missions et de tâches qui peuvent être du ressort d'un service fonctionnel. La liste était volontairement très ouverte, incluant des tâches de nature générale (qui pouvaient concerner n'importe quel service fonctionnel) et des tâches spécifiques à une fonction. La formulation de la question était la suivante :

"Voici une liste de missions ou de finalités qui peuvent être celles de services fonctionnels. Pouvez-vous noter chaque finalité suivant l'importance qui lui est, selon vous, reconnue au sein de votre groupe, entreprise ou division ?

(C'est bien votre point de vue d'observateur des missions et finalités de l'ensemble des services fonctionnels que nous vous demandons d'exprimer à travers une échelle de notation. Notes de 0 à10 : 10 = tout à fait important, 0 = pas important du tout). "

Les résultats obtenus, présentés à la figure 5.1, appellent les remarques suivantes :

1. La cohérence entre les missions assignées aux services fonctionnels et les rôles définis précédemment est forte puisque les deux premières missions citées sont de type "prestation de service" ; on notera toutefois qu'elles sont destinées à la Direction générale.

2. Comme dans la première question, le classement obtenu comporte vraisemblablement un biais lié aux fonctions exercées par les répondants. Ainsi, on constate que les activités centrées sur les coûts, les budgets et les plans sont relativement bien placées tandis que le développement de la qualité, l'amélioration de la productivité ... sont en fin de classement. Il est à peu près certain que des directeurs de services "Etudes" ou "Méthodes" n'auraient pas fourni les mêmes réponses.

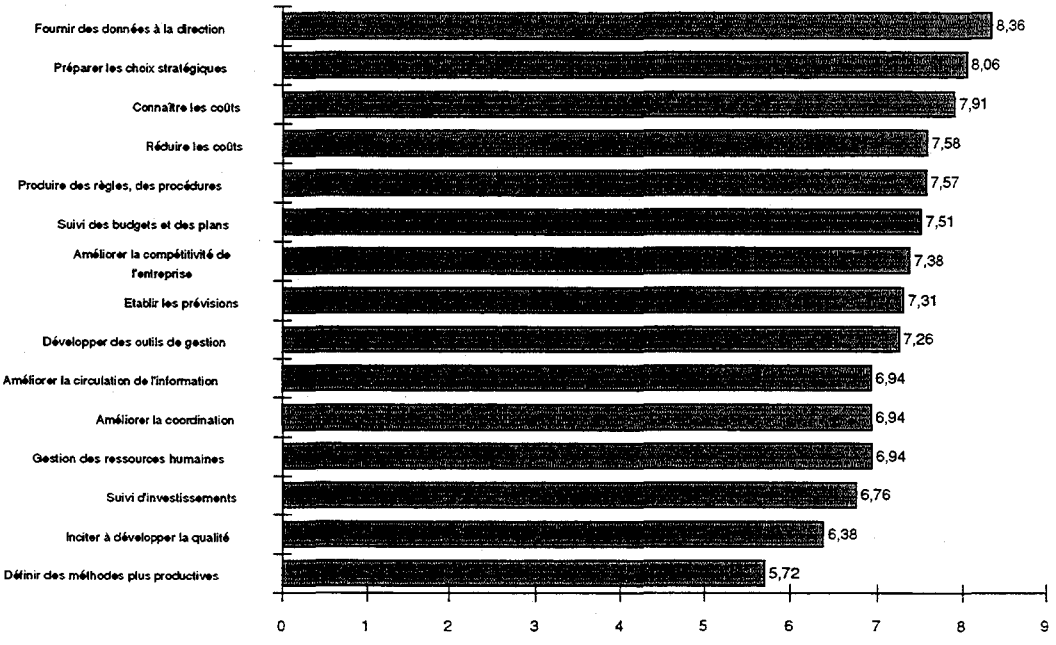

Figure 5.1 : Missions et tâches des services fonctionnels
- moyennes des notes des répondants (sur 10) -

3. Par contre, il est assez surprenant de noter une relative désaffection pour des outils de gestion et des formes d'assistance que l'on pourrait qualifier de "novatrices" : ainsi la circulation de l'information (qui est pourtant au coeur de nombre de problèmes théoriques et pratiques en gestion !), l'amélioration de la qualité, la gestion des ressources humaines ont une importance mineure dans le classement établi par les répondants.

III - Budgets et effectifs des services fonctionnels

La question suivante avait pour objectif de connaître les budgets et les effectifs des services fonctionnels.

3.1. Difficultés

Comme nous l'avons déjà noté, la connaissance quantitative des services fonctionnels (budgets...) n'est pas notre objectif prioritaire. Nous avons cependant pensé qu'il était judicieux de profiter de l'étude sur l'évaluation des performances des services fonctionnels pour avoir une idée, même grossière de leur importance.

La question était structurée à partir de la typologie des services utilisée par la CEGOS (voir chapitre 1, section 3), à laquelle on avait ajouté une direction de la qualité, ce qui conduisait à un total de 18 services fonctionnels. Pour chacun d'entre eux, on demandait à l'entreprise de préciser :

- l'effectif total,
- le taux d'encadrement ; celui-ci constitue en effet un indicateur simple de la complexité du travail et donc dans une certaine mesure de la maîtrise du processus,
- le budget du service,
- le budget géré par le service fonctionnel pour le compte d'un autre service ; les entretiens de l'étude qualitative avaient en effet montré que le budget propre de chaque service fonctionnel n'était pas réellement représentatif de l'étendue de ses responsabilités et de sa capacité à engager des dépenses.

Mentionnons tout de suite que les résultats obtenus à cette question ont été relativement décevants, à plus d'un titre.

1. Tout d'abord la question a constitué un frein important au renvoi du questionnaire, comme l'a montré la relance téléphonique. De nombreux destinataires ont fait valoir les raisons suivantes : de tels chiffres ne sont pas disponibles (?!), on ne peut les diffuser car ils sont stratégiques...Bref, tout laisse à penser que cette question a découragé plus d'une entreprise ! On peut là aussi imaginer un biais important parmi les répondants, l'entreprise qui ne connaît pas, même de manière approximative, les effectifs et les budgets des principales directions fonctionnelles, a certainement des difficultés à évaluer leurs performances.

2. Parmi les questionnaires qui nous ont été retournés, les seules informations susceptibles d'être soumises à un traitement statistique (car disponibles en quantité suffisante) sont celles qui concernent :

- les effectifs,
- dans les services fonctionnels "de siège" (frais généraux administratifs).

Comme il était précisé dans la question "ne répondre que pour les services que vous considérez comme fonctionnels", on ne sait pas si les répondants n'ont pas alimenté les autres rubriques du tableau,

- parce qu'ils ne considéraient pas ces services (fonctionnels commerciaux, fonctionnels de production) comme fonctionnels,
- ou parce qu'ils ne disposaient pas de l'information ; les questionnaires ayant été envoyés le plus souvent au contrôleur central, et au siège des entreprises, cette hypothèse est tout à fait réaliste.

3.2. Résultats

Malgré ces difficultés, un certain nombre de résultats peuvent être mentionnés :

1. Comme on le voit à la figure 5.2, les entreprises qui ont répondu ont en moyenne 440 personnes dans les services fonctionnels "administratifs" dont 40,24% de cadres. Nous précisons tout de suite pour ces chiffres, comme pour ceux qui vont suivre, qu'il n'est pas question de les utiliser de façon **normative** en les comparant par exemple à ceux de la CEGOS, ou en cherchant à les apprécier dans l'absolu.

   En effet, l'étude que nous avons menée ne tient pas compte des structures des entreprises. La plupart des grandes sociétés ont en effet un niveau "groupe", puis un niveau "branche" ou "division", puis un niveau "entreprise" ou "établissement". Or elles ont des pratiques très diverses en ce qui concerne la répartition des services fonctionnels à ces différents niveaux. Pour savoir si une société a "plus" ou "moins" de services fonctionnels qu'une autre, c'est l'ensemble de ces niveaux qu'il faudrait étudier et comparer. Or notre questionnaire a été envoyé "au hasard", à n'importe quel niveau, et sans que l'on cherche à savoir ce qui se passait en matière de services fonctionnels aux niveaux inférieurs ou supérieurs.

2. Les taux d'encadrement varient de 30,3% à 71,1% ; ils sont à peu près inversement proportionnels aux effectifs moyens par direction, qui sont, eux, très variables (de 8 à 133 personnes!) (voir figure 5.3).

   Par ailleurs, on peut observer la proximité des taux d'encadrement entre :

   - d'une part la direction financière et la direction des ressources humaines (environ 40%),
   - et, d'autre part, la direction de la communication et la direction informatique et télécommunications (environ 50%).

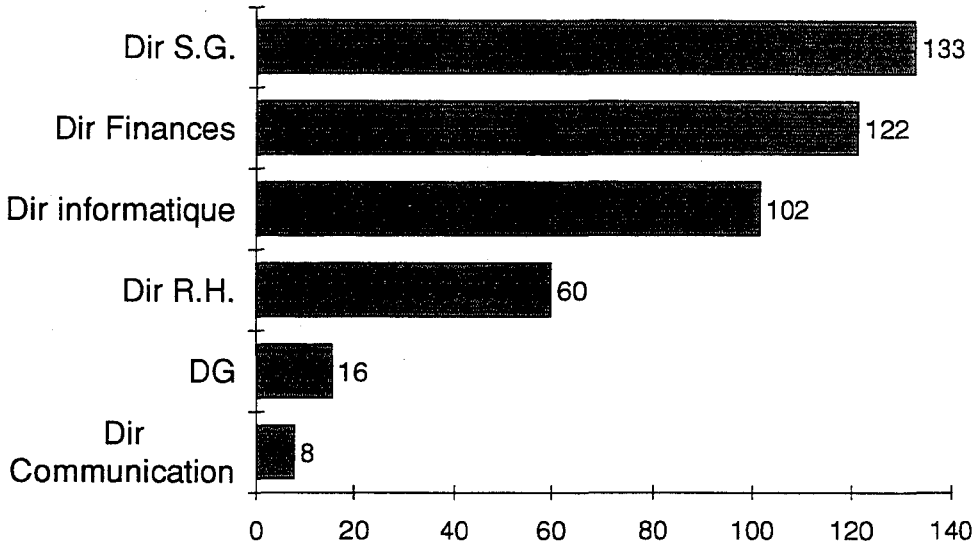

Figure 5.2 : Effectifs des services fonctionnels (moyenne des réponses)

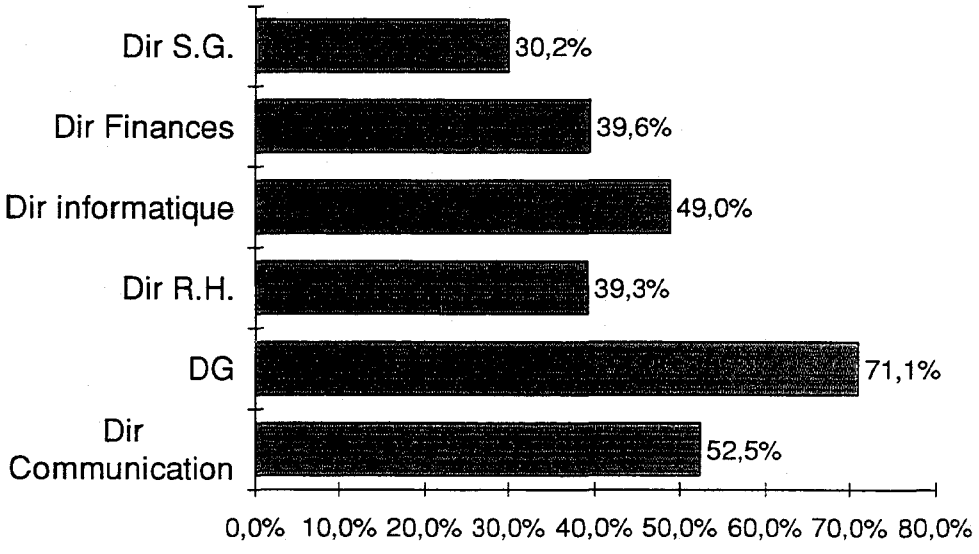

Figure 5.3 : Taux d'encadrement dans les services fonctionnels (moyenne des réponses)

De tels résultats sont peu surprenants et relativement cohérents avec ceux de la CEGOS. En effet, les directions financières et les directions des ressources humaines ont connu ces dernières années une automatisation ou une décentralisation importante de certaines tâches peu qualifiées (paye, saisies comptables) qui ont réduit leurs effectifs. Toutefois, le taux d'encadrement n'atteint pas encore celui de directions plus récentes et plus "techniques".

IV - Les évolutions signalées dans les services fonctionnels

La dernière question portait sur la description des services fonctionnels et demandait aux répondants de citer spontanément certains événements ayant eu des répercussions sur l'organisation des services fonctionnels ; elle était rédigée de la façon suivante :

" Au cours des trois dernières années certains événements ont pu avoir un effet significatif sur l'organisation et sur les ressources de ces services fonctionnels. Pouvez-vous évoquer ces événements et décrire brièvement leurs effets ?"

Cette question ouverte a fait l'objet d'une analyse de contenu, toujours difficile à interpréter car elle repose sur l'utilisation de termes qui peuvent revêtir des significations assez différentes (par exemple restructuration, décentralisation).

Elle a cependant "produit" un matériau assez important qui se trouve résumé à la figure 5.4 et que nous allons décrire.

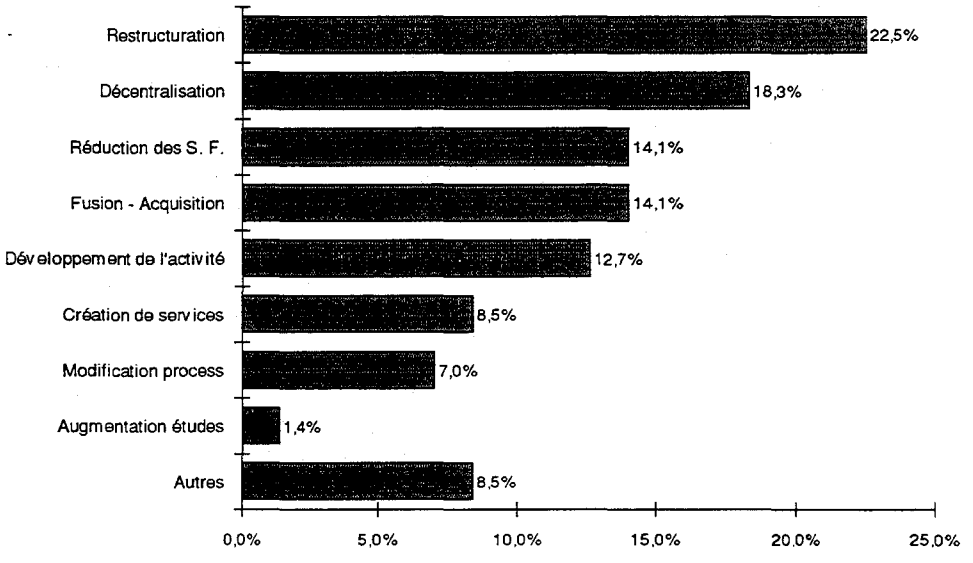

Figure 5.4 : Principaux événements ayant eu des effets significatifs sur l'organisation des services fonctionnels (en % de citation parmi les répondants).

4.1. Résultats

1. Les événements les plus fréquents (29 citations) sont ceux liés à l'organisation des services fonctionnels, parmi lesquels les répondants mentionnent :
   - des restructurations entraînant le plus souvent des réductions d'effectifs des services fonctionnels,

- des décentralisations et des filialisations entraînant le plus souvent des accroissements d'effectifs dans les services fonctionnels.

2. Viennent ensuite des événements extérieurs aux services fonctionnels, ayant des retentissements sur ceux-ci :
   - les fusions et acquisitions (10 citations),
   - le développement de l'entreprise (9 citations).

   Bien que ce point ne fasse pas l'unanimité, ces événements entraînent plutôt un accroissement des services fonctionnels.

3. Les réductions de coûts et d'effectifs (12 citations) dans les services fonctionnels et les créations de services fonctionnels (6 citations) sont également présentées comme des événements significatifs.

4.2. Conclusions

1. Affecté par des événements extérieurs, soumis à des réorganisations fréquentes, le "monde" des services fonctionnels apparaît comme très mouvant, peu stable. L'étude révèle une image assez éloignée de celle d'un univers bureaucratique, figé, protégé des difficultés économiques et des restrictions budgétaires. Rappelons que, d'après la figure 5.4, environ 40% des services fonctionnels (22,5% + 18,3%) dont il est question ici ont fait l'objet d'une restructuration ou d'une décentralisation durant ces dernières années. Il n'est pas possible de comparer ces 40% à des données analogues dans les services opérationnels mais on peut, dans l'absolu, considérer ce chiffre comme important.

2. En même temps, le sens général de l'évolution (accroissement ou réduction du poids des services fonctionnels) n'apparaît pas très clairement : l'ensemble des citations mentionnant des "restructurations" et des "réductions de coûts et d'effectifs" donne l'impression d'un secteur en crise, et évoque souvent des regroupements et des concentrations de tâches ; parallèlement, les filialisations et les décentralisations génèrent des éclatements mais aussi des créations de services fonctionnels. Nous reviendrons sur ce point dans le chapitre 6 ; l'étude qualitative a en effet montré que l'on pouvait assister simultanément à des concentrations géographiques et à des décentralisations fonctionnelles (ou le contraire !), comme on peut le visualiser sur la figure 5.5. Sur cette figure, on peut observer (en gris foncé) ce qui était jusqu'ici les modes traditionnels d'organisation des services fonctionnels, c'est-à-dire centralisés géographiquement **et** fonctionnellement ou décentralisés géographi-

quement **et** fonctionnellement. En gris clair, on voit apparaître d'autres modes d'organisation, croisant les dimensions fonctionnelles et géographiques.

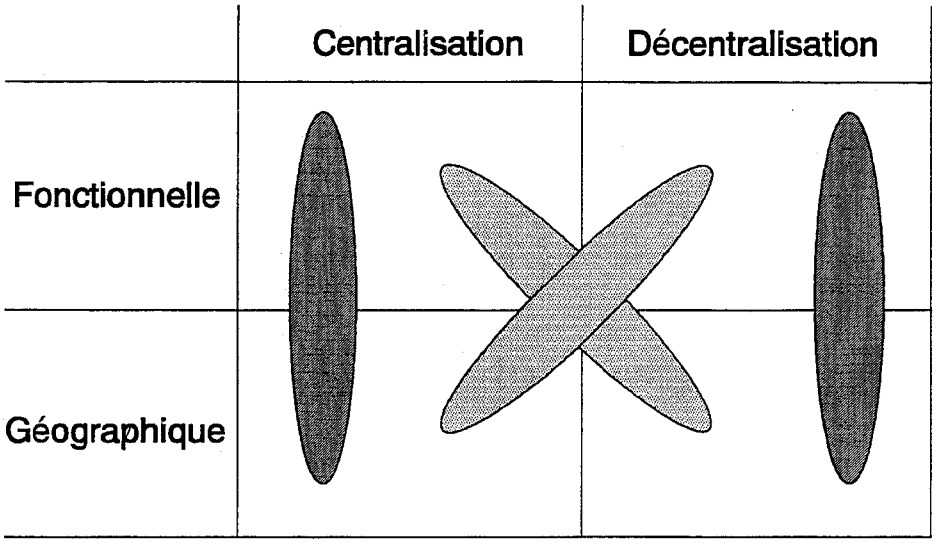

Figure 5.5 : Centralisation ou décentralisation des services fonctionnels.

Face à une telle complexité, il n'est guère étonnant que l'analyse de contenu de cette question ne fasse pas apparaître une très forte homogénéité de points de vue.

3. Enfin il faut souligner l'importance des nouvelles technologies (en particulier de l'informatique) qui a été soulignée par plusieurs répondants. L'informatique et les réseaux jouent d'ailleurs un rôle important dans la modification de la problématique centralisation - décentralisation que nous avons évoquée ci-dessus.

Chapitre 5 - Section 2 : Les méthodes d'évaluation des performances utilisées

I - Inventaire des méthodes d'évaluation des performances utilisées

A partir de l'ensemble des méthodes recensées dans la littérature, présentées dans le chapitre 4, nous avons construit une liste de treize méthodes d'évaluation des performances qui a été soumise aux entreprises. Par rapport à l'analyse théorique, on observera les différences suivantes.

- Les termes utilisés ont été adaptés pour être compris avec un minimum d'incertitude par les personnes à qui étaient adressés les questionnaires : on a ainsi, par exemple, appelé «audit d'organisation ou d'effectif» les analyses locales relevant de la gestion des opérations.
- Trois techniques, peu présentes dans la littérature dédiée aux centres de coûts discrétionnaires, mais très utilisées dans les entreprises ont été jointes à la liste : l'évaluation par le supérieur hiérarchique, l'analyse de plans d'action et le contrôle budgétaire.
- Il n'est pas fait allusion aux méthodes destinées à éviter l'évaluation ; nous avons craint, en effet, que les termes utilisés ne déroutent les interlocuteurs.

Pour chacune des méthodes de la liste, on a demandé aux entreprises :

- si elles utilisaient la méthode (et dans ce cas, si elles en étaient satisfaites),
- si elles n'utilisaient pas la méthode (et dans ce cas, les répondants devaient préciser s'ils envisageaient de l'utiliser ou si elle ne leur paraissait pas adaptée).

La formulation exacte de la question était la suivante :

"Voici une douzaine de méthodes qui peuvent être utilisées pour évaluer la performance d'un service fonctionnel. Pour chacune de ces méthodes, indiquez :

lorsque vous l'utilisez, si elle vous satisfait ou si elle ne vous satisfait pas ;

lorsque vous ne l'utilisez pas, si elle vous paraît adaptée (vous envisagez de l'utiliser) ou si elle ne vous paraît pas adaptée".

Les taux d'utilisation des méthodes apparaissent sur la figure 5.6.

On peut souligner les points suivants :

1. On constate une domination très importante d'outils très classiques : le contrôle budgétaire et l'évaluation par le supérieur hiérarchique, dont les répondants s'estiment par ailleurs globalement satisfaits (89 % pour le contrôle budgétaire et 80 % pour l'évaluation par le supérieur hiérarchique).

En même temps, cette présence très importante est tout à fait concevable et un esprit critique pourrait même s'étonner que des évaluations par le supérieur hiérarchique ne soient pas effectuées dans près de 20 % des cas !

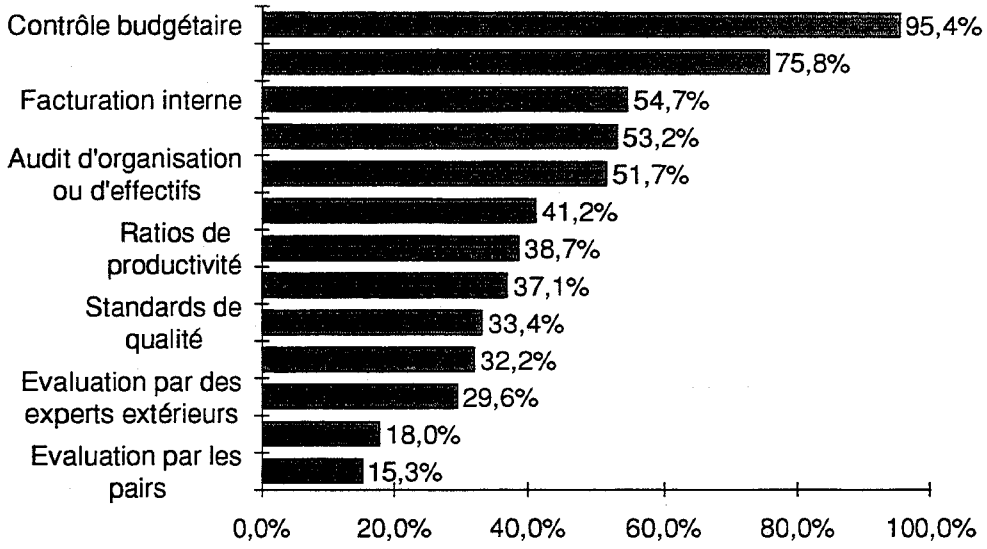

Figure 5.6 : Taux d'utilisation des méthodes d'évaluation des performances (moyenne des répondants)

2. Le nombre moyen de méthodes utilisées par chaque contrôleur (entre 5 et 6 parmi les 13 proposées) est relativement élevé et peut s'expliquer de différentes façons :
   - Il n'est pas certain que l'ensemble des méthodes mentionnées par les répondants soient utilisées pour **tous** les services fonctionnels. Ce point est d'ailleurs mis en évidence plus loin dans le questionnaire.
   - Les contrôleurs de gestion ont perçu la complexité de l'évaluation des services fonctionnels. Ils savent probablement, même si c'est de façon intuitive, qu'ils ont affaire à une évaluation de nature multicritère, dont les résultats sont diffus dans l'entreprise et qu'ils ne pourront cerner la performance qu'en faisant appel à des outils divers.
   - A moins que, dernière hypothèse, les contrôleurs indécis et perplexes testent un certains nombre d'outils sans réellement savoir lesquels répondront à leur problème.
3. Si l'on s'intéresse maintenant à l'opinion émise par les utilisateurs sur les méthodes, on constate que, rapportées au nombre d'utilisateurs, les méthodes qui laissent les contrôleurs les plus insatisfaits sont (voir tableau 5.2) :
   - l'évaluation par les pairs (mais elle ne concerne que très peu d'entreprises),
   - la facturation interne (31 % d'insatisfaits parmi les utilisateurs),
   - le recours à des mises en concurrence externe (27 % d'insatisfaits).

Méthode	% d'utilisateurs	% d'utilisateurs non satisfaits (parmi les utilisateurs)
Contrôle budgétaire	95,4%	11%
Evaluation par le supérieur hiérarchique	75,8%	20%
Facturation interne	54,7%	31%
Analyse de plans d'action	53,2%	3%
Audit d'organisation ou d'effectifs	51,7%	10%
Evaluation par des clients internes	41,2%	15%
Ratios de productivité	38,7%	8%
Standards de coût	37,1%	9%
Standards de qualité	33,4%	5%
Méthode BBZ	32,2%	21%
Evaluation par des experts extérieurs	29,6%	22%
Mise en concurrence externe	18,0%	27%
Evaluation par les pairs	15,3%	23%

Tableau 5.2 : Pourcentages d'utilisateurs non satisfaits

4. Inversement, deux groupes de méthodes semblent dotées d'un fort potentiel de développement car, bien que peu utilisées, elles ont fait l'objet d'une réponse favorable lorsque l'on a demandé aux répondants s'ils envisageaient de les utiliser (voir figure 5.7):
   - Le premier groupe comprend deux méthodes classiques : le BBZ et l'audit organisationnel. Quoique toutes deux critiquées et contestées, ces méthodes ont, semble-t-il, encore des clients potentiels.
   - Le second groupe comprend des méthodes plus récentes, issues souvent du mouvement d'amélioration de la qualité et dont on s'explique aisément le potentiel de développement : les standards de qualité (lorsque l'entreprise a développé et utilisé des standards de productivité, la mise au point de standards de qualité apparaît comme l'étape suivante logique), l'évaluation par les clients internes, et l'analyse des plans d'action qui apparaît, elle, comme le complément indispensable du contrôle budgétaire.

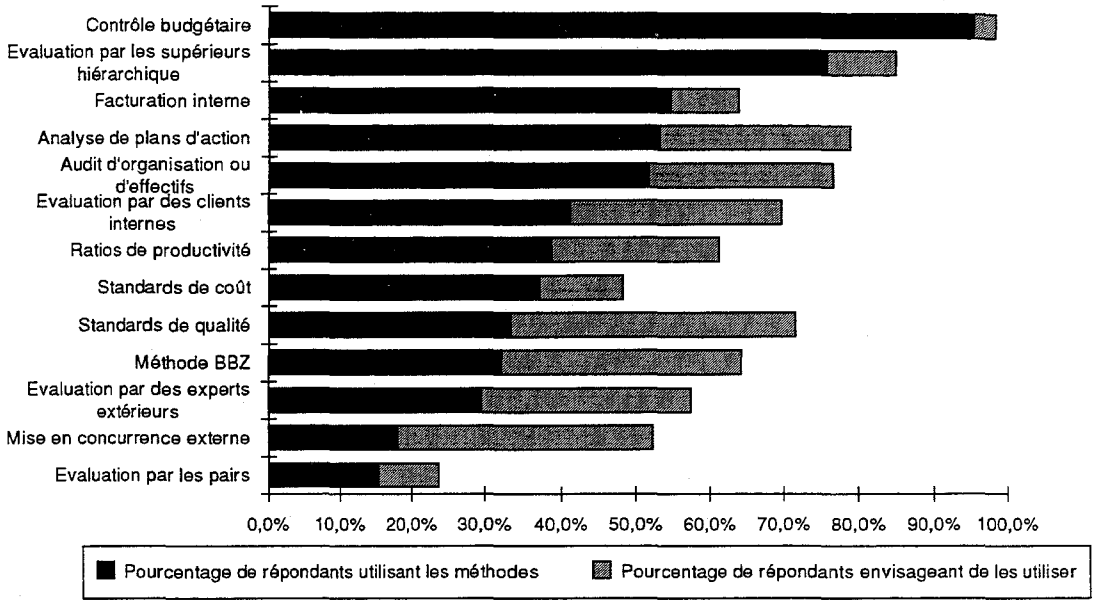

Figure 5.7 : Potentiel d'utilisation des méthodes d'évaluation des performances

5. Enfin, il est intéressant d'opposer ici les méthodes centrées sur le contrôle des coûts et des budgets à celles centrées sur le contrôle des résultats et des services rendus. **Les méthodes du premier groupe restent encore largement dominantes dans la pratique des entreprises**, malgré ce que nous venons de dire sur le développement potentiel d'outils centrés sur les résultats.

II - Conditions d'utilisation des méthodes

Dans cette partie du questionnaire, nous nous sommes attaché à savoir dans quel contexte et pour quels types d'activités les répondants utilisaient les méthodes d'évaluation qu'ils avaient mentionnées précédemment.

2.1. Conditions d'utilisation des méthodes d'évaluation des performances

La question était libellée de la façon suivante :

"En reprenant uniquement les méthodes que vous avez déclaré utiliser à l'heure actuelle dans votre groupe, entreprise ou division et que vous jugez satisfaisantes, pouvez-vous préciser leurs conditions d'utilisation les plus fréquentes?"

Quatre conditions d'utilisation étaient proposées ici :
- la négociation budgétaire et technique avec la hiérarchie,
- l'animation, la dynamisation d'équipes de "progrès",
- l'information, le management général, en particulier auprès de la direction,
- la rémunération du personnel.

Pour chaque condition, le répondant devait cocher une ou plusieurs cases correspondant à ses conditions d'utilisation les plus fréquentes.

Afin que les résultats présentés ici (voir figure 5.8) soient statistiquement significatifs, nous avons travaillé avec les 4 méthodes utilisées par plus de 33 répondants.

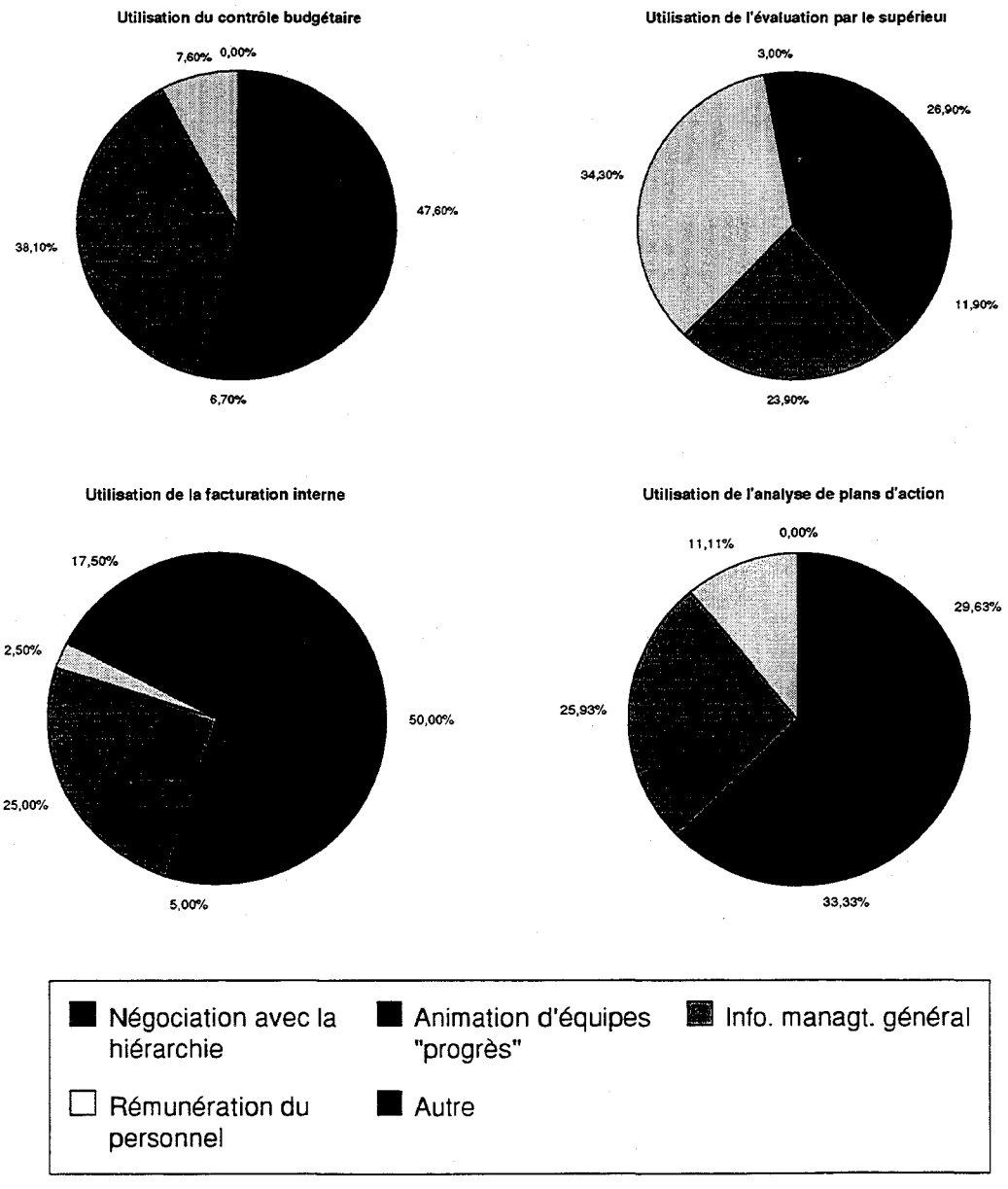

Figure 5.8 : Les conditions d'utilisation des méthodes d'évaluation les plus fréquemment employées.

Il apparaît nettement que chaque méthode a une finalité privilégiée, des caractéristiques propres :

- l'évaluation par le supérieur hiérarchique intervient fortement pour la fixation des rémunérations.
- l'analyse de plans d'action favorise l'animation des équipes, les démarches de progrès.
- le contrôle budgétaire et la facturation interne jouent un rôle important dans les négociations avec la hiérarchie mais se différencient par les points suivants :
  - le contrôle budgétaire a un rôle d'information important,
  - la facturation interne a d'autres finalités (imputations comptables...) relevées par les répondants de façon tout à fait plausible.

Il semble donc important, dans le choix d'une méthode d'évaluation des performances, de replacer celle-ci dans son contexte ; l'évaluation des performances, quoique décisive dans le domaine du contrôle de gestion, n'est pas une fin en soi. Elle intervient dans les décisions d'allocation des ressources, la modification des comportements.... et l'on peut penser que le nombre important de méthodes utilisées dans l'évaluation des performances est aussi le résultat des multiples finalités de celle-ci.

2.2. Relations entre méthodes et types de services fonctionnels

La dernière question avait pour objectif de savoir si les hypothèses de contingence que nous avions formulées (toutes les méthodes ne sont pas adaptées à tous les services fonctionnels ; leur pertinence dépend des caractéristiques de l'activité du service) étaient confirmées ou infirmées par la pratique des contrôleurs de gestion. C'est pourquoi nous leur avons demandé de scinder les méthodes qu'ils disaient utiliser en deux groupes, en posant la question suivante :

"Vous-même, dans votre pratique de contrôle ou d'audit, utilisez-vous les méthodes que vous avez citées :

- *uniformément pour l'ensemble des services fonctionnels ?*
- *en opérant une distinction entre plusieurs catégories de services ? "*

La figure 5.9 présente l'ensemble de résultats.

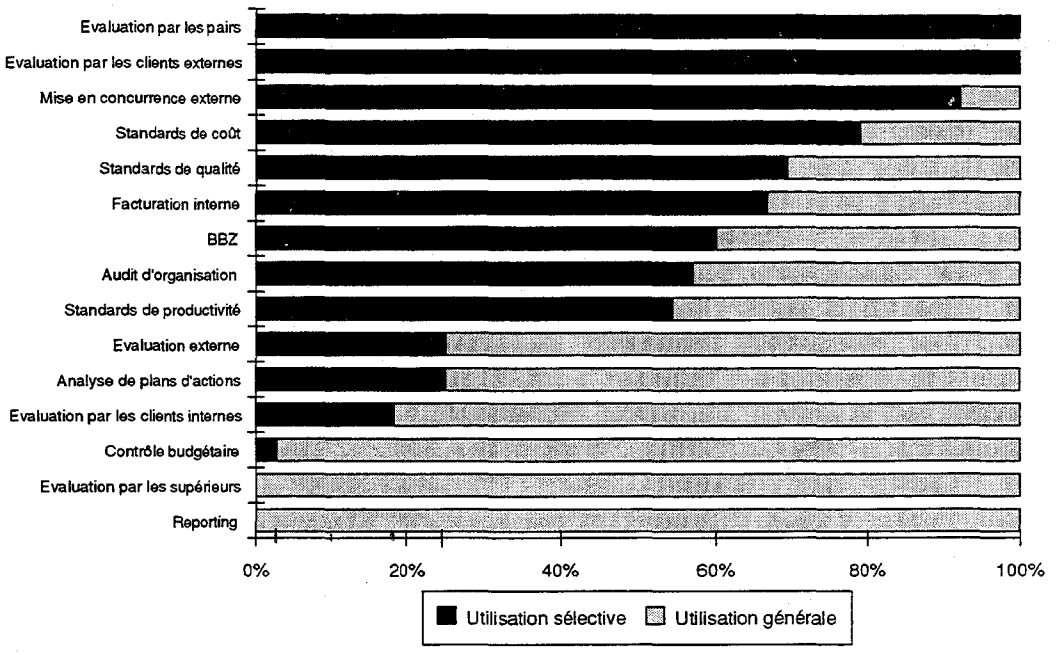

Figure 5.9 : Transversalité des méthodes d'évaluation vis-à-vis de l'ensemble des services fonctionnels.

On remarque que la figure 5.9 mentionne quinze méthodes, et non treize comme précédemment, car la question était formulée de façon ouverte et certains répondants ont "ajouté" des méthodes que nous n'avions pas explicitement mentionnées. On peut observer que les méthodes forment trois groupes :

- le premier groupe, environ un tiers d'entre elles, est utilisé dans presque tous les services fonctionnels ; il comprend le recours à des experts extérieurs, l'analyse de plans d'actions, le contrôle budgétaire et le reporting, l'évaluation par le supérieur hiérarchique et l'évaluation par les clients internes. Seule la présence de cette dernière méthode peut surprendre. Dans l'analyse qui avait été faite des différentes méthodes et de leur prérequis, l'évaluation par les clients internes était certainement la plus exigeante et la moins susceptible de s'adapter à tous les services fonctionnels.
- le second groupe est formé de méthodes utilisées de façon très sélective (pour 80% ou plus de répondants). On trouve ici, et cela paraît logique, l'évaluation par les pairs, et les standards de productivité, mais aussi la mise en concurrence externe qui apparaît pourtant comme une méthode assez peu difficile d'emploi dans l'analyse théorique.
- le troisième groupe comprend les autres méthodes. Elles sont utilisées de façon sélective pour 40 à 80% des répondants.

Ainsi il semble que les entreprises font une utilisation relativement différenciée de l'ensemble des méthodes. En ce qui concerne les méthodes utilisées de façon sélective,

on avait demandé aux répondants de citer spontanément quelles méthodes étaient plus particulièrement utilisées pour quels services ; un double traitement a été effectué, déterminant pour chaque méthode les services concernés, et pour chaque service les méthodes privilégiées.

On trouvera dans le tableau 5.3 le résultat de ces traitements.

On constate que les méthodes les plus fréquemment citées sont les suivantes :

- la facturation interne,
- les standards de coûts,
- l'audit d'organisation,
- la mise en concurrence externe.

Or ces méthodes n'appartiennent pas au groupe des méthodes ayant une utilisation très sélective. On peut penser que l'utilisation de ces dernières est tellement rare que les répondants ne les citent pas spontanément !

On peut noter sur ce tableau que les services pour lesquels ces méthodes sont utilisées ont des activités dont les caractéristiques sont compatibles avec les méthodes ; ainsi la mise en concurrence externe est largement utilisée pour l'informatique et l'organisation, les services généraux, la distribution-logistique-transport qui sont toutes trois des activités pour lesquelles un marché ouvert existe. De la même façon, les standards de coût et les ratios de productivité sont plutôt utilisés pour des activités répétitives (finances, comptabilité et distribution, logistique-transport).

Par ailleurs, ce tableau fait apparaître trois grands secteurs de l'entreprise qui ont été, plus que d'autres, soumis à des utilisations variées de méthodes d'évaluation des performances spécifiques. Il s'agit des domaines suivants :

- finance, comptabilité, contrôle
- informatique et organisation
- distribution, logistique, transport

qui, à eux trois, groupent 58% des citations.

	Factu-ration interne	Std de coût	Audit d'organi-sation	Mise en concur-rence externe	Std de qualité	Analyse de plans d'action	Ratios de produc-tivité	BBZ	Total
Informatique et Organisation	5	2	3	5	1	2			18
Finance, Comptabilité, Contrôle	2	3	4	2	2	2	1	2	18
Services généraux	1	1		3				2	7
GRH	1	1	1					2	5
Commercial, Marketing	1				1				2
Distribution, Logistique, Transports	2	2		3	3	1	2		13
Maintenance	1	1			1				3
Production	1	1							2
Qualité		1							1
Laboratoire, Bureau d'études	1	1		1					3
Achats	1		1		1		1		4
Autres	2	2	3				2		9
Total	18	15	12	14	9	5	6	6	85

Tableau 5.3 : L'utilisation sélective des méthodes d'évaluation des performances

Peut-on en conclure pour autant que ces services ont été l'objet de nombreuses sollicitudes de la part des contrôleurs et qu'ils sont plus "contrôlés" que les services commerciaux ?

En ce qui concerne le premier domaine (Finance, Comptabilité, Contrôle), on peut plus sûrement invoquer comme on nous l'a dit dans les entretiens semi-directifs, la nécessité de servir "d'exemple" et d'avoir soi-même un comportement irréprochable pour pouvoir contrôler d'autres services fonctionnels.

En conclusion de cette analyse quantitative, nous souhaiterions retenir trois points :

- Les principaux outils utilisés pour l'évaluation des services fonctionnels sont les mêmes que ceux que l'on pourrait utiliser pour gérer des centres de coûts productifs et sont plus centrés sur le contrôle des coûts que sur celui des résultats.
- Toutefois, le recours à des méthodes plus innovantes et plus originales est non négligeable, chaque contrôleur utilisant un grand nombre de méthodes.
- Les services fonctionnels ont subi (ou bénéficié) d'importantes mutations liées vraisemblablement aux crises traversées par les entreprises françaises, ainsi qu'aux restructurations industrielles et aux changements d'orientation stratégique.

Nous allons maintenant voir comment l'analyse de quatre cas particuliers complète ou infirme cette vision de la réalité.

ANNEXE : Questionnaire soumis aux entreprises

1.1 VOICI QUELQUES DÉFINITIONS QUI PEUVENT S'APPLIQUER À DES SERVICES DITS "FONCTIONNELS".

POUVEZ-VOUS CLASSER CES DÉFINITIONS EN DONNANT LE RANG 1 À CELLE QUI SE RAPPROCHE LE PLUS DE VOTRE PERCEPTION ET LE RANG 7 À CELLE QUI S'EN RAPPROCHE LE MOINS ?

COMPLÉTEZ ÉVENTUELLEMENT CETTE LISTE PAR UNE DÉFINITION QUI VOUS PARAÎTRAIT PLUS JUSTE.

Rang de classement de 1 à 7

- *"Les services fonctionnels livrent des prestations intermédiaires aux services opérationnels"* ☐
- *"Les services fonctionnels sont des centres de coût dont l'output ne peut être valorisé en unités monétaires"* ☐
- *"Les services fonctionnels ont essentiellement un rôle d'assistance et de conseil".* ☐
- *"Sont fonctionnels les services dont le premier client est le Directeur général"* ☐
- *"Sont fonctionnels des services dont l'output ne peut être défini" (notion de centre de coût "discrétionnaire")* ☐
- *"Les services fonctionnels ont essentiellement un rôle de coordination"* ☐
- *"Les services fonctionnels ont un rôle essentiellement centralisateur et régalien vis à vis des autres services"* ☐

Autres définitions que vous proposeriez :

1.2 **VOICI UNE LISTE DE MISSIONS OU DE FINALITÉS QUI PEUVENT ÊTRE CELLES DE SERVICES FONCTIONNELS.**

POUVEZ-VOUS NOTER CHAQUE FINALITÉ SUIVANT L'IMPORTANCE QUI LUI EST, SELON VOUS, RECONNUE AU SEIN DE VOTRE "GROUPE, ENTREPRISE OU DIVISION" ?
(C'est bien votre point de vue d'observateur des missions et finalités de l'ensemble des services fonctionnels que nous vous demandons d'exprimer à travers une échelle de notation)

Notes de 0 à 10 :
(10 = tout à fait important,
0 = pas important du tout)

Missions ou finalités des services fonctionnels

- *"Assurer la cohérence, la coordination de plusieurs services"* ☐
- *"Aider l'organisation à mieux connaître ses coûts"* ☐
- *"Alimenter l'état-major en données sur la marche de l'entreprise"* ☐
- *"Aider l'organisation à réduire certains coûts"* ☐
- *"Définir des méthodes plus productives (de production, de vente, ...)* ☐
- *"Préparer les choix stratégiques d'une Direction"* ☐
- *"Veiller à la bonne exécution des Budgets et des Plans"* ☐
- *"Etablir des Prévisions"* ☐
- *"Produire des règles, des procédures applicables à l'ensemble du groupe"* ☐
- *"Suivre et analyser les dépenses d'investissement"* ☐
- *"Contribuer à accroître la compétitivité de l'entreprise"* ☐
- *"Améliorer la circulation de l'information au sein de l'entreprise"* ☐
- *"Inciter à développer la qualité"* ☐
- *"Veiller à une allocation optimale des ressources humaines"* ☐
- *"Définir et mettre en oeuvre des nouveaux outils de gestion* ☐

Autres finalités (précisez en quelques mots) :

Nuances que vous aimeriez exprimer autour de cette notation :

2.1 APRÈS AVOIR PARCOURU CETTE LISTE DE DOMAINES DE COMPÉTENCE FONCTIONNELS (ET APRÈS L'AVOIR ÉVENTUELLEMENT COMPLÉTÉE), POUVEZ-VOUS INDIQUER, POUR CHAQUE DOMAINE REPRÉSENTÉ DANS VOTRE ENTREPRISE, LES EFFECTIFS ET LE BUDGET (ORDRE DE GRANDEUR) CORRESPONDANTS ? (ne répondre que pour les services que vous considérez comme fonctionnels)

Domaines couverts par les Services Fonctionnels de votre Groupe, Entreprise ou Division	EFFECTIFS (1990)		BUDGET (Ordres de grandeur en KF)	
	Total	Taux d'encadrement	Budget propre du Service	Budget géré pour le compte d'un autre service ou établissement
Direction Générale / Stratégie				
Direction de l'information et de la communication				
Finances, Comptabilité, Audit, Contrôle				
Gestion des Ressources Humaines				
Informatique et Télécommunications				
Services Généraux, Juridiques, Administration				
Qualité				
Direction Commerciale				
Publicité et Promotion				
Administration des Ventes				
Autres marketing / Commercial				
Direction et administration de la Production				
Recherche Développement Bureau d'Etude				
Méthodes				
Planification-Ordonnancement				
Achats et Approvisionnements				
Logistique				
Maintenance				
Autres (précisez)				

(2.2) **AU COURS DES TROIS DERNIÈRES ANNÉES CERTAINS ÉVÉNEMENTS ONT PU AVOIR UN EFFET SIGNIFICATIF SUR L'ORGANISATION ET SUR LES RESSOURCES DE CES SERVICES FONCTIONNELS.**

POUVEZ-VOUS ÉVOQUER CES ÉVÉNEMENTS ET DÉCRIRE BRIÈVEMENT LEURS EFFETS ?

Types d'évènements	Effets éventuels	
(Restructuration de l'entreprise, création d'activité nouvelle ou réorientations stratégiques, évolution du marché ...)	sur les ressources affectées aux Services Fonctionnels	sur l'organisation de ces services, les domaines couverts, les méthodes, etc ...

Vos commentaires d'ensemble sur les facteurs d'évolution affectant les services fonctionnels :

3.1 VOICI UNE DOUZAINE DE MÉTHODES QUI PEUVENT ÊTRE UTILISÉES POUR ÉVALUER LA PERFORMANCE D'UN SERVICE FONCTIONNEL.

POUR CHACUNE DE CES MÉTHODES, INDIQUEZ:
- LORSQUE VOUS L'UTILISEZ, SI ELLE *VOUS SATISFAIT* OU SI *ELLE NE VOUS SATISFAIT PAS*
- LORSQUE VOUS NE L'UTILISEZ PAS, SI ELLE *VOUS PARAÎT ADAPTÉE* (VOUS ENVISAGEZ DE L'UTILISER) OU SI ELLE *NE VOUS PARAÎT PAS ADAPTÉE.*

➡ *Cochez une case pour chaque méthode et notez ici vos:*

MÉTHODES D'EVALUATION	Vous utilisez la méthode		Vous n'utilisez pas la méthode		Remarques éventuelles
	Elle vous satisfait	Elle ne vous satisfait pas	Elle ne vous paraît pas adaptée	Elle vous paraît adaptée et vous envisagez de l'utiliser	
STANDARDS DE COÛT	☐	☐	☐	☐	
RATIOS DE PRODUCTIVITÉ	☐	☐	☐	☐	
EVALUATION PAR LES CLIENTS INTERNES	☐	☐	☐	☐	
EVALUATION PAR DES EXPERTS EXTÉRIEURS	☐	☐	☐	☐	
MISE EN CONCURRENCE EXTERNE	☐	☐	☐	☐	
MÉTHODE BBZ	☐	☐	☐	☐	
STANDARDS DE QUALITÉ	☐	☐	☐	☐	
EVALUATION PAR LES SUPÉRIEURS HIÉRARCHIQUES	☐	☐	☐	☐	
FACTURATION INTERNE	☐	☐	☐	☐	
AUDIT D'ORGANISATION OU D'EFFECTIFS	☐	☐	☐	☐	
CONTRÔLE BUDGÉTAIRE	☐	☐	☐	☐	
EVALUATION PAR LES PAIRS	☐	☐	☐	☐	
ANALYSE DE PLANS D'ACTION	☐	☐	☐	☐	
AUTRE, ÉVENTUELLEMENT(PRÉCISEZ)					
_____	☐	☐	☐	☐	
_____	☐	☐	☐	☐	

3.2 EN REPRENANT UNIQUEMENT LES MÉTHODES QUE VOUS AVEZ DECLARÉ UTILISER A L'HEURE ACTUELLE (question précédente) DANS VOTRE GROUPE, ENTREPRISE OU DIVISION, ET QUE VOUS JUGEZ SATISFAISANTES, POUVEZ-VOUS PRÉCISER LEURS CONDITIONS D'UTILISATION LES PLUS FRÉQUENTES ?

MÉTHODES D'ÉVALUATION UTILISÉES ET JUGÉES SATISFAISANTES	CONDITIONS D'UTILISATION				
	(Pour chaque méthode citée, cochez une ou plusieurs cases correspondant à ses conditions d'utilisation les plus fréquentes)				
(Indiquez chacune des méthodes classées "elle vous satisfait" dans la question 3.1)	Négociation budgétaire et technique avec la hiérarchie	Animation, dynamisation d'équipe "progrès"	Information Management général auprès de la Direction	Rémunération du personnel	Autres
	☐	☐	☐	☐	☐
	☐	☐	☐	☐	☐
	☐	☐	☐	☐	☐
	☐	☐	☐	☐	☐
	☐	☐	☐	☐	☐
	☐	☐	☐	☐	☐
	☐	☐	☐	☐	☐
	☐	☐	☐	☐	☐
	☐	☐	☐	☐	☐
	☐	☐	☐	☐	☐

3.3 VOUS MÊME, DANS VOTRE PRATIQUE DE CONTRÔLE OU D'AUDIT, UTILISEZ-VOUS LES MÉTHODES QUE VOUS AVEZ CITÉES:

- UNIFORMEMENT POUR L'ENSEMBLE DES SERVICES FONCTIONNELS?
- EN OPÉRANT UNE DISTINCTION ENTRE PLUSIEURS CATÉGORIES DE SERVICES?

POUR RÉPONDRE, UTILISEZ L'UNE DES DEUX COLONNES CI DESSOUS.

MÉTHODES CITÉES QUE VOUS UTILISEZ UNIFORMÉMENT POUR TOUS LES SERVICES	MÉTHODES QUE VOUS AVEZ CITÉES ET QUE VOUS UTILISEZ EN OPÉRANT UNE DISTINCTION ENTRE PLUSIEURS CATÉGORIES DE SERVICES:	
Commentaires, remarques éventuelles:	Indiquez les catégories de service	Pour chaque catégorie de service, indiquez les méthodes que vous privilégiez
	⇩	⇩

Chapitre 6 :
Résultats qualitatifs

Introduction

L'analyse qualitative, dont la synthèse va être présentée dans ce chapitre, est le résultat de douze entretiens, conduits dans quatre sociétés, dans lesquelles nous avons rencontré le contrôleur de gestion et des responsables des services fonctionnels, et de sept entretiens avec des contrôleurs de gestion provenant d'autres entreprises.

Les quatre sociétés qui sont au coeur de ce travail exercent leur activité dans les secteurs suivants :

- industrie pharmaceutique,
- industrie métallurgique,
- transformation de matières premières,
- industrie informatique.

Elles ont toutes un chiffre d'affaires (en 1990) compris entre 3 et 12 milliards de francs, deux d'entre elles sont françaises et appartiennent à un grand groupe industriel français, la troisième est une entreprise française dont le principal actionnaire est un grand groupe européen, la quatrième est la filiale française d'une multinationale américaine.

Le questionnaire qui a été administré aux contrôleurs de gestion et aux responsables de services fonctionnels était de type "semi-directif". On trouvera les guides d'entretien (un pour les contrôleurs, un pour les responsables fonctionnels) en annexe de ce chapitre.

Dans le questionnaire conçu pour les contrôleurs, les premières questions étaient destinées à connaître les entreprises et à cerner un certain nombre de facteurs dont on peut penser qu'ils ont une incidence sur les pratiques d'évaluation des services fonctionnels : évolution des résultats, degré de maturité du système de contrôle de gestion...La seconde partie du questionnaire concernait les services fonctionnels et le système formel d'évaluation des performances (négociation budgétaire, facturation interne...) La fin du questionnaire était consacrée à l'évaluation des performances elle-même, et à des questions sur l'histoire de l'entreprise, sa politique, et les perspectives d'avenir en ce qui concerne les services fonctionnels.

Le questionnaire destiné aux responsables fonctionnels commençait par une description du service et de ses activités ; venaient ensuite des questions sur le système de contrôle de gestion utilisé dans le service. La série de questions suivantes (sur la sous-traitance, la description du résultat...) avait pour objet de positionner le service fonctionnel dans la typologie décrite au chapitre 3. L'entretien s'achevait par des

questions portant sur la perception et l'opinion du responsable fonctionnel sur l'évaluation des performances.

Enfin, précisons que, dans la restitution qui sera faite dans ce chapitre 6, nous utiliserons systématiquement les termes "contrôleurs de gestion" et "responsable communication" par exemple, quels qu'aient été les titres exacts de nos interlocuteurs.

L'exploitation de ces entretiens fait apparaître trois grands axes, qui seront traités dans chacune des trois sections du chapitre 6.

- La première section sera essentiellement descriptive et retranscrira les pratiques observées en matière d'évaluation des performances des services fonctionnels.
- La seconde section, plus analytique, s'efforce d'isoler, dans le discours des interlocuteurs, ce que l'on pourrait appeler les déterminants de l'évaluation des performances : quels sont les facteurs clef qui influent sur les pratiques ?
- Enfin, la troisième section a pour but de rendre compte d'expériences, de formes d'organisation, qui, sans être encore généralisées, nous ont paru pertinentes pour le contrôle des activités discrétionnaires.

Chapitre 6 - Section 1 :
Points saillants
de l'évaluation des performances

I - Rôles et missions des services fonctionnels

Avant d'entrer dans la description des pratiques d'évaluation des performances, il nous a paru souhaitable de revenir sur les rôles et les missions des services fonctionnels tels qu'ils sont décrits par les responsables de ces services eux-mêmes. A ce sujet, plusieurs points méritent d'être soulignés :

- les services fonctionnels définissent leur mission et leurs activités de façon assez précise ;
- dans des fonctions identiques, le rôle et la conception de la fonction par différents responsables sont très hétérogènes ;
- les services fonctionnels se perçoivent et s'affirment comme des prestataires de service.

1.1. La définition des missions et activités

La plupart des responsables de services fonctionnels sont capables de définir de façon relativement satisfaisante la mission et les activités de leur service alors que ceci constitue en général un exercice assez difficile pour des professionnels.

On peut penser qu'ils y ont été entraînés au cours d'études d'organisations, d'audits d'effectifs ou de programmes de classification des postes...

Cette question a par ailleurs fait apparaître la très grande "technicité" des services fonctionnels. Le vocabulaire est, d'emblée, très spécifique à la fonction (et ceci est vrai pour les trois catégories de services rencontrés), voire peu compréhensible pour un tiers : "*Ma mission : rendre réelle la communication ascendante et descendante ; il faut dissocier communication et gestion de l'information, être pro-actif*" (un responsable de communication interne).

On a pu également noter, d'un responsable d'une même fonction à l'autre, d'assez grandes divergences, non seulement sur le contenu de la fonction mais aussi sur sa conception générale. Ainsi, dans le domaine de la communication, certains se perçoivent essentiellement comme des "facilitateurs" chargés d'accélérer la circulation des informations et affirment : "*il faut faire attention à ne pas devenir le porte-parole de la Direction générale*", tandis que d'autres se considèrent avant tout comme chargés de diffuser et d'expliquer la politique du président.

Il ne faut toutefois pas exagérer la portée de ces différences, en particulier dans le domaine de la communication. C'est, parmi les fonctions que nous avons étudiées, celle qui a pris naissance le plus tardivement et il est certain que son contenu n'est pas très homogène ; il est possible aussi que ce soit une fonction pour laquelle des facteurs

externes (secteur d'activité, conception de la Direction générale) jouent un rôle prépondérant.

1.2. Une affirmation répétée du rôle de prestataire de service

Alors que les questions posées aux responsables des services fonctionnels ne faisaient pas directement allusion au rôle de ceux-ci (la question II-2 demandait de décrire les missions et activités et la question V-1 de mentionner les clients "internes" du service), les responsables fonctionnels ont abordé ce thème très spontanément, et le plus souvent pour préciser qu'ils agissaient **pour** d'autres, en coopération avec les services opérationnels.

Si l'on se réfère à l'analyse des rôles qui a été faite au chapitre 1 de ce travail, il apparaît nettement que les services fonctionnels se perçoivent plus comme consultants que comme détenteurs d'une fonction régalienne. Ceci confirme d'ailleurs les résultats obtenus lors de l'enquête quantitative (chapitre 5).

Certains se contentent d'affirmer la "fonctionnalité" de leur activité : ainsi, un responsable de communication explique : "*il n'y a pas de problèmes de frontières avec les divisions ; je suis prestataire de service, je travaille en* ***collaboration*** *avec les opérationnels*", tandis qu'un autre précise : " *ma raison d'être c'est de travailler pour les sociétés ; si on n'est pas lié aux sociétés, on n'est plus bon pour le président*". De son côté, un responsable qualité considère que l'indicateur de réussite de son département serait que les opérationnels aient de moins en moins besoin de lui.

Un responsable sécurité va jusqu'à évoquer les différences qui peuvent exister entre services fonctionnels, certains assumant des tâches opérationnelles ou régaliennes tandis que d'autres sont de "purs" fonctionnels : "*un tel service ne peut être opérationnel. Il n'y a pas de "choses à faire" comme dans une D.R.H., je ne m'occupe pas de problèmes de sécurité, je n'inspecte pas ; je dois amener les gens à le faire eux-mêmes... dans chaque usine, il y a un animateur qualité, et non un responsable. Il ne faut jamais employer le mot responsable*".

Les responsables de qualité insistent sur la notion de "coresponsabilité" que nous avions évoquée dans le chapitre 2 de ce travail. Il est clair qu'il s'agit là d'une fonction dont les responsables ont intégré le caractère transversal :

"*On intervient comme conseil plutôt que comme opérationnel. Chaque responsable de département est responsable qualité de son département...Ces responsables opérationnels sont responsables de la qualité mais nous leur fournissons les supports... dans ma fonction, il faut motiver les gens, leur faire comprendre l'intérêt de la qualité.*

Notre performance est dépendante de leur performance" (un responsable qualité). Dans ce type de fonction, la participation des opérationnels, fort utile au service fonctionnel, est d'ailleurs vue par celui-ci plus comme un **but** que comme un moyen.

Enfin, certains responsables fonctionnels se placent dans une logique de marché, offrant, avec plus ou moins de réussite, leurs services aux opérationnels : "*il faut **former** les clients (internes), leur apprendre à développer des vecteurs de communication....le service communication fait de la vente en interne, il faut **vendre** le plan de communication*".

Le rôle de formateur du service fonctionnel est d'ailleurs fréquemment évoqué, ainsi que, moins souvent, des tâches de collecte et de centralisation de l'information : "*le service a un rôle didactique ; il archive, mémorise*".

1.3. Conséquences de la définition des rôles et missions

La façon dont les services fonctionnels définissent leurs rôles a, d'après les entretiens que nous avons conduits, trois conséquences qui nous paraissent devoir être mentionnées.

1.3.1. Les limites du service ne peuvent être clairement précisées

Une des conséquences observées du rôle coopératif des services fonctionnels est une incertitude quant aux limites formelles du service ou de l'activité. Puisque, par exemple, tout le monde est responsable de la qualité, le responsable du service qualité peut considérer que ses moyens d'action s'étendent au-delà des limites de son service. Ainsi, pour décrire l'organigramme et les effectifs de son service, un responsable communication a répondu :

- un chef de service,
- un assistant stagiaire,
- un groupe de pilotage d'environ dix personnes qui se réunit tous les deux mois et comprend les représentants des grandes directions fonctionnelles et opérationnelles,
- un groupe vidéo de 5 personnes (3 extérieures et 2 faisant partie de nos services généraux).

Une telle déclaration peut certes être analysée comme l'expression d'une volonté de pouvoir, celui-ci se mesurant aux effectifs dont dispose un responsable. Elle peut aussi être vue comme un signe avant-coureur de modes d'organisation beaucoup plus complexes que ceux que nous avons connus, faisant appel aux notions de flexibilité et de réseau.

1.3.2. Le personnel des services fonctionnels ne doit pas être spécialisé

Pour que la personne affectée à un service fonctionnel soit capable de coopérer avec les responsables opérationnels, il faut qu'elle connaisse leur travail et puisse le comprendre. La plupart des responsables de services fonctionnels insistent donc sur la nécessité de recruter, pour leurs services, des cadres ou employés ayant déjà travaillé dans des fonctions différentes, si possible dans la même société, la connaissance de l'entreprise et des individus qui la composent se révélant fort utile.

La seule exception à cette règle provient de la fonction "gestion des ressources humaines", dans laquelle un responsable a reconnu que, si la mobilité du personnel était acquise en ce qui concerne les cadres, elle ne l'était pas pour les employés qui avaient pour la plupart effectué toute leur carrière au sein de la fonction. Cela s'explique d'ailleurs assez bien, cette fonction étant la plus ancienne et probablement la moins discrétionnaire de celles que nous avons étudiées.

1.3.3. Les responsables fonctionnels s'assurent la coopération des opérationnels

Leur performance étant, comme ils le disent eux-mêmes, dépendante de la performance des opérationnels, les fonctionnels mettent en place des structures visant à s'assurer la collaboration des opérationnels. La plupart des entreprises que nous avons vues possèdent des "comités" (pour la communication, la qualité...) réunissant la Direction générale et les grandes directions opérationnelles. Ces comités valident le plan d'action du directeur fonctionnel concerné et ratifient l'accord passé entre les opérationnels et les fonctionnels sur leurs contributions respectives à la réalisation du plan. Comme le souligne un responsable sécurité : "*si les directeurs admettent ensemble qu'ils ont pris de bonnes décisions, c'est à eux de les faire appliquer*".

II - Convergences et divergences

Ayant ainsi rappelé la façon dont les services fonctionnels perçoivent leurs rôles au sein de l'entreprise, nous allons maintenant décrire les pratiques existant en matière d'évaluation des performances ; elles s'articulent autour de trois grands points :

- L'évaluation des services fonctionnels est avant tout fondée sur le contrôle budgétaire et le suivi des plans d'actions.
- Elle laisse le plus souvent contrôleurs et responsables fonctionnels insatisfaits.
- Les discours et les pratiques ne font pas apparaître de consensus sur un certain nombre de problèmes importants liés à l'évaluation des performances (sous-traitance/intégration, centralisation/décentralisation....)

2.1. Méthodes utilisées pour l'évaluation des performances

Les tableaux 6.1 et 6.2 résument l'ensemble des outils et méthodes que les contrôleurs et les responsables fonctionnels nous ont signalés comme étant utilisés dans leur entreprise.

Société	Service	Méthodes utilisées
A	Personnel	Budget annuel avec suivi trimestriel (analyse d'écarts) + rapports d'auto-évaluation.
B	Communication	Plan + budget + plans d'action (et suivi)
C	Sécurité	Budget + indicateurs de résultats physiques et financiers.
	Communication	Budget mensualisé.
D	Communication interne	Budget.
	Qualité	Budget mensualité + plans d'action (et suivi).
	Communication externe	Plan + budget mensualisé + plans d'action (avec suivi d'indicateurs) + comptabilité analytique (pour facturation interne) + reporting et analyse des écarts/budgets.
	Personnel	Budget mensualisé + rapports d'auto-évaluation.

Tableau 6.1 : Méthodes d'évaluation des performances des services fonctionnels (réponses des services fonctionnels).

Le dispositif décrit par les responsables fonctionnels est assez simple et comprend le plus souvent un contrôle budgétaire (avec un suivi plus ou moins fréquent et plus ou moins intense) et un suivi par les plans d'action. La plupart de ces services signale en effet que des plans d'action sont élaborés et validés par la Direction générale et/ou les responsables opérationnels ; la façon dont le déroulement de ces plans d'action est contrôlé n'est toutefois pas toujours explicite...

Les services de gestion des ressources humaines rencontrés produisent, spontanément ou par obligation légale, des rapports d'activité sur le recrutement, la formation, la mobilité.

Enfin la plupart des responsables insistent sur le contrôle des effectifs ; la création de postes se trouve toujours au coeur de la négociation budgétaire et requiert le plus

souvent l'accord de la Direction générale. Dans les services fonctionnels, les coûts de personnel (salaires + charges) dépassent presque toujours 50 % des coûts totaux du service. Enfin la limitation des effectifs garantit presque automatiquement la limitation des autres dépenses, par exemple dans le domaine de la communication : "*Pour la direction, l'effectif est un garde-fou. On sait qu'avec deux personnes, on ne va pas lancer des actions tous azimuts*".

Les services fonctionnels n'étaient pas interrogés sur l'ensemble des méthodes recensées car une telle approche aurait probablement alourdi la collecte d'information auprès de personnes dont la culture dominante n'est pas celle du contrôle de gestion. Ceci explique peut-être la relative pauvreté des réponses. On verra ultérieurement qu'il n'en est est pas de même pour les critères d'évaluation utilisés.

Les contrôleurs de gestion ont présenté, quant à eux, un ensemble de méthodes beaucoup plus varié : contrôle budgétaire, études d'organisation, facturation interne, sous-traitance sont, avec l'évaluation par le supérieur hiérarchique, les principales méthodes utilisées. Toutefois, comme pour tous les outils de contrôle de gestion, l'utilisation qui en est faite est plus importante que la description de l'outil lui-même. Ainsi, les appréciations des contrôleurs de gestion varient beaucoup en ce qui concerne le suivi des budgets, le contrôle de l'atteinte des objectifs et la prise de mesures correctives.

Société	Méthodes utilisées
A	Plan à 3 ans. Budgets. Suivi des coûts et effectifs 3 fois/an. Etudes d'organisation. Facturation interne. Amorce de relations clients-fournisseurs.
B	Contrôle budgétaire mensuel (coûts et effectifs). Etudes d'organisation. Sous-traitance en informatique.
C	Budgets avec suivi mensuel. Suivi mensuel de plans d'action pour certains services fonctionnels.
D	Contrôle budgétaire. Analyse de ratios. Sous-traitance. Analyses d'écart tous les trimestres. Evaluation hiérarchique forte. Evaluation clients-fournisseurs internes.

Tableau 6.2 : Méthodes d'évaluation des performances des services fonctionnels (réponses des contrôleurs).

On peut remarquer avec étonnement que le suivi des plans d'action, très présent dans les réponses des responsables fonctionnels, est à peu près absent dans celles des

Groupe HEC
BIBLIOTHÈQUE
78350 JOUY-EN-JOSAS

contrôleurs. L'explication réside sûrement dans le fait que les discussions de plans d'action, relativement techniques et propres à chaque fonction, se déroulent entre le responsable du service fonctionnel et son supérieur hiérarchique et que le contrôleur de gestion intervient assez peu à ce niveau.

2.2. Contrôleurs et fonctionnels sont peu satisfaits de l'évaluation des performances pratiquée

A une exception près, sur laquelle nous reviendrons ultérieurement, contrôleurs et responsables opérationnels se déclarent le plus souvent peu satisfaits de l'évaluation des performances, pour des raisons diverses.

2.2.1. Le point de vue des contrôleurs de gestion

A un premier niveau, les contrôleurs déplorent le fait que les outils de gestion dont ils disposent ne soient pas pleinement utilisés. Ainsi le contrôle budgétaire existe mais il y a toujours des "*autorisations de dépassement ponctuelles de l'ordre de 10%*" dit un contrôleur. Un autre contrôleur signale que "*l'analyse des résultats qui devrait être trimestrielle n'est même pas faite chaque année...Il n'y a pas d'analyse et de suivi des plans d'action, pas de revue d'objectifs... l'évaluation manque de rigueur et de structure*". Dans une autre entreprise, le contrôleur évoque le lien entre l'évaluation des performances et le système de rémunération qu'il qualifie "*d'indirect et non systématique*".

Enfin, un dernier contrôleur, à propos de dépassements budgétaires, précise : "*il y a des demandes d'explications et quelques mises en demeure mais pas de sanctions claires*".

Il arrive aussi que des services de contrôle de gestion développent des outils de suivi pour l'ensemble de la direction financière mais n'en généralisent pas l'application aux autres services fonctionnels dans lesquels le contrôle reste avant tout budgétaire : "*On présuppose l'utilité de ces services*".

A un second niveau, les contrôleurs de gestion soulignent l'insuffisance des outils qui sont à leur disposition. Nous avons pu noter en particulier :

- le développement insuffisant voire inexistant de mesures et de ratios non financiers dans l'appréciation des performances ;
- la difficulté à évaluer le service rendu (et pas seulement les coûts). Par exemple, dans une société où le contrôle budgétaire est très serré (peut-être même un peu trop : 50 centres de coût pour 100 personnes !) le contrôleur reconnaît : "*les centres de coûts discrétionnaires sont* ***suivis*** *mais on ne peut pas*

*vraiment **apprécier** ce qu'ils font .... il n'y a pas de description du produit fini, du service rendu, pas de suivi de la qualité, de la quantité ou des délais*". Dans une autre société, le contrôleur précise : "*il n'y a pas d'évaluation de résultat, sauf de façon ponctuelle par des cabinets extérieurs*".

Enfin les contrôleurs font allusion à l'état d'esprit de l'entreprise et à l'attitude de la Direction générale mais ces points sont d'une telle importance que nous y reviendrons dans la seconde section de ce chapitre.

2.2.2. Le point de vue des responsables fonctionnels

La plupart des responsables des services fonctionnels ne dissocient pas, ou peu, l'évaluation des performances de leur service qui peut être effectuée par un tiers (direction, services opérationnels) et l'évaluation qu'ils font eux-mêmes de leurs propres actions.

Par ailleurs, les remarques faites, laissant paraître une certaine forme d'insatisfaction, sont souvent assorties de propositions positives destinées à améliorer l'évaluation des performances. Passons-les rapidement en revue :

- Les critères de l'évaluation des performances ne sont pas connus, pas assez précis ou pas assez formels : "*je préférerais une pratique plus objective, plus formelle, et la prise en compte de tous les projets ponctuels. Ne nous plaignons pas tant que tout se passe bien, mais je serais en droit d'exiger plus de précision*" (un responsable de ressources humaines). "*On ne sait pas quelles méthodes sont utilisées pour évaluer les performances du service*" (un responsable communication).
- Cette imprécision conduit à des biais, à une perception erronée du travail effectué par le service pour le compte des services opérationnels. Comme le note un responsable communication, "*les actions d'éclat sont plus facilement remarquées que l'obscur travail de fond*", ou encore un autre, dans la même activité : "*nos clients (internes) sous-estiment le travail fourni ; ils jugent très sévèrement, ou à mauvais escient, critiquent vite et ne voient que la partie visible de l'iceberg. Après analyse, ils se rendent compte que c'est un métier difficile*".
- Deux responsables de communication évoquent, dans des termes différents l'incapacité dans laquelle ils se trouvent d'effectuer une allocation optimale des fonds dont ils disposent. L'un deux évoque l'absence de hiérarchisation des missions : "*si j'avais des objectifs précis, je pourrais refuser du travail ou le sous-traiter. Ce n'est pas mon travail de gérer des priorités...je ne suis pas sûr d'utiliser mon temps au mieux*". L'autre parle des actions engagées par le service en ces termes :" *quelle opération conduire au détriment de quelle autre ? On choisit un mix en fonction des objectifs, mais il n'est pas parfait*".

Pour terminer cette synthèse de la perception qu'ont contrôleurs et responsables fonctionnels des pratiques d'évaluation des performances, arrêtons-nous quelque peu sur l'exception notable que constitue un responsable de service sécurité. Il s'estime très satisfait de la façon dont il peut (et dont la Direction générale peut) apprécier les résultats de son service. En effet, son action se mesure en nombre d'accidents (rapporté aux heures travaillées) et en gravité des accidents (la gravité est fonction du nombre de jours d'arrêt de travail provoqués par l'accident). Bien plus, ces deux indicateurs peuvent être transcrits en francs et comparés au budget du service car le coût des accidents du travail est facturé à l'entreprise par la sécurité sociale. Le responsable admet une certaine forme d'injustice dans les chiffres (un incident bénin comme une chute pouvant avoir des conséquences très graves), mais globalement, il estime que l'on peut calculer la "rentabilité" de son service. En même temps, comme nous l'avons déjà souligné, ce responsable met particulièrement en évidence le caractère coopératif de son travail.

Il semble bien que ce type de service possède, si l'on se réfère à la typologie des activités discrétionnaires décrites au chapitre 3, un résultat très peu ambigu et un processus assez mal maîtrisé. Un tel service, comme nous l'avons noté, n'a pas de problème de mesure d'efficacité. Seul peut se poser un problème d'efficience et il est clair ici que le choix des actions engagées par le responsable du service auprès des usines est primordial.

2.3. Divergences sur les choix organisationnels

Il est assez frappant de constater que, sur un certain nombre de grands choix organisationnels, aucun consensus n'apparaît, que ce soit parmi les contrôleurs ou parmi les responsables de services fonctionnels. Par contre, on peut noter qu'au sein d'une même entreprise, il y a le plus souvent accord sur les grandes options à prendre....ce qui est assez rassurant !

A titre d'illustration, nous aborderons successivement deux débats : la politique de sous-traitance, et le choix entre centralisation et décentralisation.

2.3.1. La politique de sous-traitance

Les attitudes des entreprises en matière de sous-traitance des activités fonctionnelles sont très diverses, allant de celles qui prônent une sous-traitance systématique à celles qui la refusent tout aussi systématiquement.

Commençons par une entreprise qui prône une politique de sous-traitance quasi-générale. Il est clair pour les responsables des services fonctionnels que cette sous-traitance concerne l'exécution des tâches et que la définition de la politique et des actions à engager doit être faite par l'entreprise : "*La stratégie doit être très claire, on sous-traite tout ce qui a trait aux outils...*" ou bien "*notre métier, c'est la conception, on sous-traite tout ce que l'on peut sous-traiter*", ou bien encore : "*la formation est totalement sous-traitée mais le choix des programmes doit rester interne*". Dans cette perspective, tout ou presque peut être fait à l'extérieur : la gestion de la documentation, la publicité, la logistique des conventions, les traductions, la vidéo, les enquêtes.... Seules les tâches contenant des informations confidentielles, liées à la stratégie ou dont la qualité ne peut être assurée à l'extérieur sont effectuées en interne. Par exemple, le recrutement des cadres n'est pas confié à des cabinets extérieurs car, dans ces conditions, le recruteur ne connaît pas la culture de l'entreprise, son esprit, et que cela est un point fondamental dans cette société.

Une sous-traitance massive s'accompagne de quelques précautions. Un de nos interlocuteurs nous a signalé la nécessité de garder pour chaque activité au moins une cellule de taille réduite afin de maintenir la compétence dans l'entreprise. Un autre insiste sur l'intérêt qu'il y a à mettre en place une véritable gestion des fournisseurs : "*il faut être vigilant sur les fournisseurs, éviter de se disperser pour qu'ils connaissent bien l'entreprise, éviter "les coups" qui en général ne paient pas*". En même temps, il faut savoir stimuler les fournisseurs, les mettre en concurrence. Par ailleurs, l'entreprise a largement recours à des fournisseurs extérieurs de type "essaim", c'est-à-dire des entreprises de sous-traitance créées et gérées par d'anciens membres de l'entreprise. Cette solution offre sécurité et qualité tout en restant externe.

Le contrôleur de gestion de cette entreprise explique la position de l'entreprise et admet qu'un appel partiel à l'extérieur permet de garder une référence par rapport au marché et constitue une méthode de motivation. Mais, il ajoute : "*chez nous, ce n'est pas vu comme une façon de garder des repères mais comme une solution pour réduire les coûts et accroître la flexibilité*". Le contrôleur de gestion insiste aussi sur le fait que c'est l'attitude générale de l'entreprise qui a changé : "*Autrefois, à chaque fois qu'un besoin émergeait, on créait une structure pour le satisfaire...aujourd'hui, le regard est plus tourné vers l'extérieur*". Le plus souvent, les décisions "faire ou faire faire" sont prises par le responsable du service fonctionnel, sous la pression des opérationnels.

Les autres entreprises interrogées ne semblent pas avoir recours systématiquement à la sous-traitance, et en tout cas pas pour les fonctions que nous avons rencontrées. Un

contrôleur nous a signalé une forte part de sous-traitance dans le domaine informatique, en précisant que la même chose en gestion des ressources humaines était "difficile à imaginer". Un autre nous a expliqué que seules des activités répétitives (sécurité, nettoyage) étaient sous-traitées, les autres tâches étant "trop spécifiques". Enfin le dernier contrôleur a précisé qu'il n'y avait pas de "politique systématique, de dogme" en la matière et que, par exemple, certaines études juridiques ou de fusion-acquisition avaient été confiées à l'extérieur.

Les responsables fonctionnels sont tout aussi circonspects, bien que leurs arguments en faveur de l'intégration soient en général plus étayés. En matière de sécurité, la réponse est sans équivoque : le recours à l'extérieur est "*impensable ; il faut connaître la maison et le métier*". Dans la même entreprise, le responsable de la communication est pris de court : "*en théorie, tout est sous-traitable. Il faudrait demander la position de la D.G.... la solution interne apporte un peu plus de cohérence ; l'externe est moins pratique, plus cher*". Ailleurs, un responsable de communication refuse le recours à l'extérieur car sa fonction nécessite de "*garder la mémoire de l'entreprise et un grand sens politique*" même s'il estime qu'un spécialiste en communication externe serait plus créatif.

2.3.2. Centralisation et décentralisation

Le débat sur l'organisation des activités fonctionnelles fait apparaître les mêmes divergences. Certaines entreprises, certains responsables sont convaincus qu'il est nécessaire de regrouper toutes les activités pour que le travail soit effectué correctement. Les motifs invoqués sont les suivants :

- La centralisation garantit l'homogénéité et la coordination des politiques menées, des actions conduites. Elle garantit aussi l'indépendance dans la prise de décision et permet d'éviter les pressions, par exemple en gestion des ressources humaines.
- Le fait que le service soit proche de la Direction générale permet de transmettre plus facilement les impulsions que celle-ci donne et renforce le pouvoir du service fonctionnel pour inciter les opérationnels à agir dans le sens voulu. Ainsi, le responsable sécurité que nous avons rencontré affirme avoir constaté un infléchissement très net dans la courbe des accidents depuis la création de son service, et déplore explicitement qu'un service analogue n'ait pas été créé pour la qualité.
- Certaines tâches ne peuvent être effectuées qu'au niveau le plus élevé, par exemple les travaux de consolidation, les déclarations sociales, la définition des grilles de rémunération....dans le domaine des ressources humaines (le reste peut toutefois être décentralisé dans les unités opérationnelles).

- La décentralisation est parfois source de non-productivité, les fonctions devant être exécutées dans un grand nombre d'unités de petite taille. Inversement, la centralisation permet de faire des gains de productivité grâce à l'automatisation, elle facilite la gestion des personnes....
- Enfin la centralisation permet l'accumulation du savoir-faire et le partage d'expérience : "*Par définition, les usines ne connaissent pas les accidents qu'elles n'ont pas eu*".

Les partisans de la décentralisation mettent en évidence les avantages suivants (par exemple dans un service comptable) :

1. La décentralisation accroît la productivité et la qualité :
   - on constate que les informations sont de meilleure qualité, que moins de données sont manquantes et que la recherche des causes d'erreur est facilitée.
   - les opérationnels sont davantage sensibilisés à la génération des coûts comptables. Connaissant et supportant leurs coûts, ils évitent par exemple de concevoir des montages commerciaux complexes dont le coût de traitement comptable hors des chaînes classiques est considérable.
2. La décentralisation permet de développer la notion de "business line", définie comme une mini-entreprise opérationnelle assumant les tâches fonctionnelles (administratives, logistiques...) dont elle a besoin.

On retrouve ici une description du contrôle des services fonctionnels par une action sur les structures que nous avons décrite à la fin du chapitre 4.

Ce type d'approche est également privilégié dans une autre entreprise que nous avons rencontrée et dans laquelle le contrôleur de gestion déclare : "*la performance est liée à la structure... la réduction des coûts et la définition des structures sont liées*". Effectivement, cette entreprise analyse les tâches fonctionnelles et détermine le niveau auquel elles doivent être accomplies (siège, division, région, établissement....) pour obtenir une organisation "optimale", équilibrant économies d'échelle et proximité du terrain.

Le débat centralisation-décentralisation n'est probablement pas clos, plusieurs exemples nous ayant été donnés de tâches qui avaient été décentralisées puis regroupées.... Un de nos interlocuteurs, peut-être désabusé, a même fait allusion à des mouvements pendulaires observables en la matière, résultant probablement de phénomènes de mode et qui constituent des expériences peu transmissibles d'une entreprise à l'autre !

Par ailleurs, nous avons pu observer des formes d'organisation plus complexes, dans lesquelles l'opposition centralisation-décentralisation n'était pas aussi simpliste,

comme nous l'avons déjà signalé dans le chapitre 5. En effet, une entreprise observée pratique la décentralisation hiérarchique couplée à une centralisation géographique, ainsi que la conception d'actions de communication au siège qui sont ensuite pilotées et exécutées localement. Les évolutions technologiques en matière d'informatique et de télécommunications jouent un rôle évident dans ce type d'organisation.

Enfin, nous voudrions mentionner le cas d'une entreprise que nous avons rencontrée mais pas étudiée de façon exhaustive, sa politique consistant en effet à n'avoir pratiquement aucun service fonctionnel au siège. Pour environ 21 milliards de francs de chiffre d'affaires, il n'y a en effet que 60 personnes, dont 25 cadres, au siège ! La gestion du personnel ne comprend que 2 personnes..... Un tel exemple appelle deux types de remarques :

1. La première, assez générale, concerne les problèmes de **structure** en matière de services fonctionnels. En effet, les fonctionnels absents du siège de cette société sont présents dans les branches, les divisions.... et rien ne prouve que cette entreprise ait globalement moins de services fonctionnels qu'une autre. Il n'est donc pas possible d'avoir une approche **normative** sans effectuer des analyses approfondies à tous les niveaux d'un grand groupe industriel ou commercial. La seule chose que l'on peut affirmer, c'est que certaines entreprises pensent et réalisent un rapprochement entre services fonctionnels et services opérationnels, comme nous l'évoquions dans la troisième section du chapitre 4, et qu'elles estiment que cette structure leur apporte efficience et efficacité.
2. Une telle réduction des services fonctionnels s'accompagne d'un mode de contrôle très spécifique :
   - Le contrôle des unités opérationnelles est financier plutôt que stratégique.
   - Le siège n'est pas un "prestataire de service" et ses coûts sont imputés aux unités opérationnelles sur la base de forfaits et de règles constants dans le temps.
   - Le personnel affecté au siège y reste très peu de temps (environ 2 ans).

La diversité dans les politiques adoptées que nous venons de décrire fait toutefois apparaître un certain lien entre l'attitude adoptée vis-à-vis de la décentralisation et celle adoptée vis-à-vis de la sous-traitance. Ce lien est relativement facile à expliquer même s'il n'est pas totalement logique : en décentralisant, en sous-traitant, l'entreprise perd une partie du contrôle qu'elle a sur les services fonctionnels et doit trouver des structures nouvelles destinées à compenser cette perte de contrôle.

III - L'évaluation des performances des services fonctionnels : critères et difficultés

Nous avons vu quelles étaient les méthodes formelles utilisées pour évaluer les performances des services fonctionnels. Nous allons maintenant tenter de décrire concrètement les critères sur lesquels les responsables fonctionnels s'estiment jugés et les difficultés auxquelles contrôleurs et responsables fonctionnels doivent faire face.

3.1. Clients et critères

La plupart des responsables fonctionnels ont répondu facilement à la question "Pour qui travaille le service, qui le juge, sur quels critères ?".

On trouvera dans le tableau 6.3 une synthèse de ces réponses. Lorsque le répondant a lui-même hiérarchisé les clients internes, nous les avons numérotés dans le tableau. Il ne nous paraît pas indispensable de revenir sur ces informations qui sont très explicites. Ajoutons simplement que plusieurs responsables de services fonctionnels nous ont signalé que les clients internes, lorsqu'ils étaient non satisfaits, le faisaient toujours savoir... et le plus souvent à la Direction générale !

Enfin, il est intéressant de constater qu'un grand nombre de responsables opérationnels s'estiment jugés sur la "manière" et pas seulement sur le résultat. Comme dans toutes les activités de service, le client participe à l'élaboration du produit fini et il n'est pas question de dévoiler au cours de ces échanges un "processus de production" qui porte atteinte à la confiance qu'il a dans le prestataire de service.

3.2. Les difficultés rencontrées dans l'évaluation des performances des services fonctionnels.

Les contrôleurs de gestion et les responsables fonctionnels mentionnent un certain nombre de points qui gênent, selon eux, l'évaluation des performances des services fonctionnels.

Type de service	Qui juge le service ?	Sur quels critères ?
Communication	1. Le Président 2. Le directeur de la communication groupe 3. Les directeurs opérationnels 4. Le personnel du service communication	- Les résultats - La manière : être honnête, crédible, protéger les opérationnels dans le domaine de la communication
Personnel	La Direction générale	- Le climat social - Les actions menées
Communication interne	La Direction générale, les employés, les partenaires sociaux, les chefs de service.	Ne sait pas
Qualité	Direction générale Responsables opérationnels	- Amélioration de la qualité totale dans la société - Qualité de la prestation rendue
Personnel	L'ensemble du personnel et surtout les cadres	- Les résultats : satisfaction sur les recrutements, formation permettant au personnel d'évoluer - Le comportement : conseil, soutien, disponibilité
Communication externe	Les services marketing, commerciaux La Direction générale	- Résultat - Opérations : qualité du service rendu - Processus : manière de faire, ouverture, écoute...
Communication	1. La Direction générale 2. Les clients internes	Efficacité, diligence, ponctualité
Sécurité	1. Les usines 2. La Direction générale	Les résultats

Tableau 6.3 : L'évaluation des performances, clients et critères.

3.2.1. La connaissance et la maîtrise des processus sont insuffisantes

Certains responsables fonctionnels reconnaissent tout simplement négliger les études permettant d'évaluer les résultats de leur action. D'autres, tout en accomplissant un travail important destiné à améliorer le savoir-faire et l'expérience du service reconnaissent ne pas maîtriser totalement le processus : "*En général, il n'y a pas qu'une bonne solution. Tout dépend des objectifs, des clients, de la cible, de la stratégie, des fournisseurs....Il arrive que des opérations ratent, on ne sait pas pourquoi : est-ce le calendrier, le déroulement ? Pourtant, même pour les petites opérations, on fait un bilan, on rappelle les objectifs, les partenaires*" (un responsable de communication). Un autre responsable de communication exprime la même incertitude différemment : "*Dans notre métier neuf, toutes les doctrines existent, le choix des actions dépend du terreau, et du chef de service*".

Les contrôleurs abordent eux aussi le problème de la maîtrise du processus, mais de façon beaucoup moins soutenue : ils citent par exemple la "structure non répétitive des tâches" ou "l'absence d'arguments pour évaluer réellement les demandes budgétaires".

3.2.2. La description du résultat est complexe

Les interlocuteurs quels qu'ils soient soulignent la difficulté qu'ils rencontrent à décrire le résultat (quel est l'indicateur d'activité pertinent pour un service juridique ?, sur quel critère l'évaluer) et à lui attribuer une valeur financière. Un responsable communication a ainsi constaté qu'une économie de quelques francs sur un support publicitaire pouvait faire perdre tout le bénéfice d'une action engagée. Inversement, il est impossible de "prouver" la rentabilité d'une action de mécénat. Doit-on pour autant "*supprimer toutes les activités que l'on ne peut contrôler*" ?

A cette première série de difficultés, s'ajoute le problème de la lecture dans le temps de la performance. La plupart des responsables fonctionnels notent que leur activité a des résultats perceptibles à court terme et d'autres à long terme. Par exemple, en gestion du personnel, "*on sait à un an si les recrutements ont été satisfaisants, mais à très long terme on ne le sait pas*". La formation, la mise en place de la méthode Hay sont également cités comme des activités ne pouvant s'évaluer que sur le long terme. Les évaluations court terme et long terme peuvent parfois être en conflit : "*D'un côté je suis évalué à très court terme : trois mauvais articles dans la presse et je saute.... pour vraiment apprécier le travail conduit, il faut plus de 3 ans... A court terme, on ne fait que des coups. Pour bien travailler, il faut une culture industrielle, de l'expérience, de la mémoire*" (un responsable communication).

3.2.3. L'attitude des services fonctionnels

Contrairement à ce que la littérature pouvait laisser deviner, les services fonctionnels ne nous sont pas apparus comme systématiquement hostiles à l'évaluation. On pourrait penser qu'il y a là un biais évident, personne ne pouvant se déclarer ouvertement hostile à une telle pratique. Il faut toutefois préciser que les contrôleurs de gestion n'ont pas non plus déploré de telles attitudes de la part des services qu'ils sont censés contrôler.

Il faut peut-être, pour expliquer cet état de fait, se replacer dans le contexte qui est aujourd'hui celui des entreprises françaises. La plupart ont déjà traversé des périodes de crise, qui ont pu conduire à des réductions d'effectifs dans les services opérationnels et fonctionnels. Chacun sait que l'entreprise, par sa compétitivité, met en jeu sa survie et chacun est convaincu que des efforts sont à accomplir et que le contrôle aura lieu. Dans ces conditions, les services fonctionnels préfèrent peut-être jouer le jeu de la transparence, coopérer à une évaluation inéluctable, plutôt que de voir leurs budgets réduits arbitrairement de 10% chaque année.

L'honnêteté oblige cependant à signaler des propos qui témoignent encore d'une certaine réticence à l'évaluation des performances.

- L'évaluation est une perte de temps : "*10% du temps consacré à cela, c'est déjà trop*".
- Les personnels des services fonctionnels ont une tendance à préférer l'action à l'évaluation : "*Les gens préfèrent l'action, c'est difficile pour eux de prendre du recul. Le chef de service doit se battre pour avoir chaque trimestre le bilan des opérations*".
- Certains contestent la possibilité même d'une évaluation : "*Il est impossible de s'auto-évaluer, le qualitatif est difficile à mesurer*".
- Enfin un contrôleur de gestion nous a signalé des comportements que l'on pourrait qualifier de bureaucratiques : des responsables de services fonctionnels, qui sont en sureffectif théorique, certains postes n'étant pas pourvus, renégocient à la hausse les budgets suivants .

Chapitre 6 - Section 2 : Les déterminants de l'évaluation des performances

Après avoir décrit la façon dont les performances étaient évaluées dans les services fonctionnels, nous avons souhaité rassembler les éléments qui nous ont paru en être les déterminants fondamentaux. Quels sont les facteurs décisifs qui vont déterminer le niveau d'engagement de l'entreprise en matière de contrôle des services fonctionnels, quels sont les facteurs qui expliquent que l'entreprise adopte telle ou telle politique ?

L'ensemble de ces facteurs peut se décomposer en trois grands groupes que nous examinerons successivement : le contexte (situation économique de l'entreprise, modes de contrôle usuels...), la Direction générale de l'entreprise (ses critères d'appréciation, son implication) et la politique définie par l'entreprise en matières de services fonctionnels.

I - Le contexte

1.1. Le secteur d'activité et les facteurs clef de succès

L'importance des services fonctionnels, ou de certains d'entre eux, varie d'un secteur d'activité à l'autre, de même probablement que la rigueur avec laquelle le contrôle s'exerce sur les services. Ainsi, une des entreprises que nous avons rencontrée exerce une activité relativement polluante. Le service communication, entre autres chargé de faire connaître les actions de protection de l'environnement menées par l'entreprise, a donc un rôle important. Une autre entreprise rencontrée a assis son avantage concurrentiel sur une qualité des produits et du service supérieure à celle de ses concurrents. Là encore, le service qualité joue un rôle fondamental.

Dans d'autres entreprises, les facteurs clef de succès énoncés n'ont *a priori* pas une influence déterminante sur la gestion des services fonctionnels. Par exemple, le contrôleur de gestion rencontré dans le groupe pharmaceutique a isolé deux facteurs clef de succès :

- la recherche et l'obtention de nouveaux produits,
- le cours du dollar, qui n'ont pas un lien immédiat avec notre problématique.

Enfin, certaines entreprises considèrent que la maîtrise des coûts et de la gestion sont en eux-mêmes des facteurs clef de succès. Le contrôleur de gestion d'un grand groupe textile, pour expliquer les nombreuses restructurations et réductions d'effectifs de ce groupe, affirme : "*Pour être bon dans le textile, il faut être bon en gestion*", tandis qu'un autre industriel lui fait écho : "*C'est toujours le dernier de la classe qui ferme*". Dans ces entreprises, la référence au marché et aux performances des concurrents est

sans cesse présente, aussi bien pour les produits que pour les activités intermédiaires effectuées par les services fonctionnels.

1.2. Les résultats économiques de l'entreprise

Les résultats économiques de l'entreprise sont présentés par nos interlocuteurs comme un élément décisif de la politique de contrôle des services fonctionnels. Les difficultés économiques mettent l'entreprise "sous tension" et permettent des réductions d'effectifs et de budgets qui n'auraient pas été possibles sans la diminution des résultats. Cet avis est partagé par la plupart des contrôleurs : "*La Direction générale ne s'engage pas vraiment sur le problème car la société gagne de l'argent... il est difficile de motiver les gens sur la réduction des coûts de structure*" ou encore "*Quand on gagne de l'argent, on ne peut pas dire qu'il y a une secrétaire de trop*". Un contrôleur a même signalé la situation économique comme le principal obstacle à l'évaluation des performances des services fonctionnels : "*Le secteur électronique vivait trop bien. Il n'y avait pas de pression. Maintenant il y en a*".

Les entreprises que nous avons rencontrées étaient dans des situations économiques différentes, l'une d'entre elles avait des effectifs et des résultats croissants; deux autres étaient relativement stables, la quatrième avait connu une réduction d'effectif très importante (de 4 400 à 2 700 personnes sur 6 ans).

Un contrôleur d'une autre entreprise (dans laquelle nous n'avons pas rencontré de responsables fonctionnels) a mentionné le fait que, dans un premier temps, les réductions d'effectif ont essentiellement touché les services opérationnels, pratique qu'il a qualifiée avec humour de "plan social prudent".

1.3. Les circonstances

Ce titre un peu vague cherche à décrire le caractère conjoncturel du problème que nous abordons. En effet, au cours des entretiens, deux éléments ont attiré notre attention.

- Les services fonctionnels constituent un milieu très instable, au sein duquel création et disparition des entités sont choses fréquentes.
- Dans ce milieu instable, des événements très divers font varier la charge de travail et la façon dont on aborde la question de l'évaluation des performances.

1.3.1. Un milieu instable

Une partie importante des services fonctionnels que nous avons rencontrés existait, tout au moins dans sa structure et son mode de rattachement actuels, depuis moins d'un

an. Par ailleurs, beaucoup d'entreprises avaient, durant les cinq dernières années, conduit une étude d'organisation et/ou d'audit d'effectif qui avait conduit à décentraliser certaines activités, à en supprimer d'autres.

Certains contrôleurs nous ont d'ailleurs présenté le service fonctionnel comme un lieu où l'on traite les problèmes émergents (par exemple en ce moment la sécurité, l'environnement). Lorsqu'une activité se banalise, se stabilise, elle quitte le siège qui a servi de "pépinière" et se trouve prise en charge par les directions opérationnelles.

Inversement, pour des activités gérées par les directions opérationnelles, on peut estimer qu'une meilleure intégration est nécessaire et l'on décide alors de créer une direction fonctionnelle au siège. Ce caractère mouvant apparaissait déjà très nettement dans l'étude quantitative (chapitre 5) et les entretiens ne font que confirmer cet état de fait.

1.3.2. L'influence d'événements ponctuels

Des événements très divers peuvent interférer avec la gestion des services fonctionnels. Ainsi la création d'un service de communication est expliquée par le changement de nom de la société. Celui-ci a servi de révélateur à la nécessité d'avoir une politique, des actions de communication : "*Avant la création du service, il n'y avait pas vraiment de communication, peu de présence à l'extérieur. La société vivait cachée. Avec le changement de nom, il fallait se montrer...*", (un responsable communication).

La charge de travail elle-même dépend de ce type d'événement. Un autre responsable de communication admet que son budget diminue d'environ 10% par an car, selon lui, les gros "investissements" dans la fonction (plaquettes, brochures...) ont été faits et que les mises à jour engendrent une charge de travail beaucoup moins lourde.

1.4. Le système de contrôle de gestion et la culture de l'entreprise

On peut penser qu'un des déterminants fondamentaux de l'évaluation des performances des services fonctionnels est le système de contrôle de gestion de l'entreprise et la façon dont celle-ci perçoit l'évaluation. Nous allons voir ce qu'il en est de façon un peu plus détaillée.

1.4.1. Le système de contrôle de gestion

Les quatre entreprises que nous avons examinées de façon détaillée avaient toutes des pratiques de contrôle relativement avancées si l'on se réfère aux schémas proposés par Ardoin, Michel et Schmidt (1986). Elles disposaient toutes des outils suivants :

planification, tableaux de bord, budgets et analyse d'écarts, prix de cession internes et, au moins en ce qui concerne les activités de production, comptabilité analytique.

Un des contrôleurs de gestion a même considéré que son entreprise était parvenue à un stade de sophistication excessif en ce qui concerne le "suivi par les chiffres" et que les efforts actuels portaient sur un allégement des systèmes de contrôle.

On peut donc penser que ces quatre entreprises représentent un terrain globalement favorable, une entreprise qui domine bien le contrôle des activités traditionnelles (production et vente) ayant plus de chances de s'intéresser au problème des activités fonctionnelles. Ce point de vue est d'ailleurs confirmé par la rencontre d'autres contrôleurs de gestion, qui avaient mis en place des outils élaborés de contrôle des services fonctionnels et provenaient d'entreprises dotées d'un appareillage de contrôle relativement important.

1.4.2. L'évaluation des performances individuelles

Le lien entre l'évaluation des performances individuelle et l'évaluation des performances d'un service est un thème sur lequel nos interlocuteurs sont revenus plusieurs fois et qui comporte de nombreuses facettes.

Notons tout d'abord chez les responsables de ressources humaines une certaine confusion entre l'évaluation des performances individuelle et l'évaluation des performances d'un service et que cette confusion n'est pas fortuite.

- Lorsque l'évaluation des performances individuelle est très structurée, elle intervient pour une part importante dans l'évaluation du service fonctionnel par le supérieur hiérarchique, et peut, par l'importance qu'elle revêt, dispenser éventuellement l'entreprise d'un recours à d'autres méthodes d'évaluation des performances.
- Les outils utilisés pour les évaluations individuelles et les évaluations du service sont parfois très proches. Ainsi, on nous a décrit une méthode d'évaluation des performances individuelle qui consistait à définir des "objectifs permanents" et des "objectifs de projet" ce qui est proche de la méthodologie utilisée en contrôle de gestion (mission, objectifs, plans d'action).

Le lien entre l'évaluation des performances et le système de rémunération est probablement un facteur important susceptible de faire évoluer les pratiques en matière d'évaluation des performances des services fonctionnels.

A ce sujet, trois des entreprises que nous avons vues semblent lier évaluation et rémunération de façon croissante mais encore faible. Ainsi l'un des contrôleurs précise que la méthode Hay permet de mieux lier appréciation de la performance et

rémunération mais qu'elle n'est pas utilisée pour les entretiens d'évaluation des responsables fonctionnels qui "pensent pouvoir juger seuls". Dans deux autres entreprises les responsables communication s'estiment privilégiés en la matière, leur proximité de la Direction générale leur permettant d'être effectivement récompensés pour leur performance.

La dernière entreprise que nous avons vue affiche un lien fort entre évaluation des performances et rémunération, et tous les responsables rencontrés en sont conscients. En principe, même les membres des services fonctionnels sont donc favorables à ce mode de fonctionnement ; ils sont familiarisés avec les notions d'objectif et de performance, ceci étant renforcé par l'emploi d'une méthode de déploiement des objectifs le long des lignes hiérarchiques et des processus de travail (méthode "Hoshin").

Certains propos tenus par nos interlocuteurs laissent cependant entrevoir une réalité plus contrastée.

- La rémunération tient compte de la performance mais aussi de nombreux autres facteurs : la masse salariale, des définitions d'objectifs imprécises... Le système parvient au mieux "à éviter les erreurs grossières".
- Les mutations rapides et les changements de structure font peser un doute sur la qualité de l'entretien d'évaluation : "*Tout change sans arrêt : le lieu, le job. J'ai changé 6 fois de patron en 3 ans. Cela ne facilite pas le coaching et l'évaluation des performances...On privilégie l'évaluation quantitative au détriment de la qualitative*".
- Dans une culture où la formalisation quantitative des évaluations domine, les responsables de fonctions créatives sentent une contradiction entre la nature de leur activité et le système auquel ils appartiennent et adhèrent. "*Tout s'écrit en chiffres, mais mon activité ne se résume pas à des chiffres. Elle est impalpable, relationnelle. Dans notre métier, une partie de l'activité est visible mais non chiffrable ; les chefs d'entreprise doivent le comprendre... il faut contrôler le métier mais ne pas le transformer en une fonction bureaucratique*" (un responsable communication).

II - Le rôle de la Direction générale

Le rôle de la Direction générale apparaissait dans les entretiens de façon tellement récurrente qu'il nous a paru souhaitable d'y consacrer un paragraphe de ce travail.

2.1. La Direction générale à l'origine des créations de service

Les décisions de création relèvent toujours de la Direction générale. Les responsables fonctionnels rappellent spontanément ce fait, peut-être parce qu'il fonde leur propre autorité.

Un responsable de service fonctionnel estime même que son poste a été créé parce que la "*Direction générale voulait se débarrasser d'un truc (sic) qui ne fonctionne pas bien*". Cet avis est relativement atypique, les autres responsables s'appuyant au contraire sur la volonté de la Direction générale.

Présente lors de la création du service, la Direction générale l'est également lors de l'allocation des moyens. Dans la plupart des cas, son avis est primordial pour la création de postes.

2.2. L'attitude de la Direction générale est déterminante dans le contrôle des services fonctionnels

Tout autant que les résultats de l'entreprise, l'attitude de la Direction générale est une facteur crucial expliquant la rigueur avec laquelle les services fonctionnels sont contrôlés. Il semble d'ailleurs que les contrôleurs de gestion ne s'estiment pas assez soutenus par leur direction puisqu'ils mentionnent le rôle de celle-ci en répondant à la question : "Quelles sont d'une façon générale les difficultés rencontrées dans l'évaluation des performances ?"

Un contrôleur cite comme difficulté : "l'*absence de volonté de rigueur extrême de la part de la Direction générale*" et un autre répond : "*Le degré d'implication du patron. Les gens sont paresseux pour dire ce qu'ils font. Il faut donc que le supérieur hiérarchique les sollicite fortement*".

Inversement, des contrôleurs mettent en avant le rôle fondamental de la Direction générale dans le contrôle des services fonctionnels : celle-ci est citée comme étant le premier et souvent le seul décideur en ce qui concerne les services fonctionnels. Pour expliquer le petit nombre de personnes présentes au siège, un contrôleur affirme : "*Un vrai patron réduit toujours les effectifs. Ce n'est pas un problème de culture nationale, c'est un problème de patron*".

Ailleurs, un contrôleur de gestion insiste sur la nécessité d'obtenir l'accord de la Direction générale pour généraliser des modes de contrôle en vigueur à la direction financière. Dans plusieurs cas, l'arrivée d'un nouveau directeur général est présentée comme l'élément décisif d'une politique en matière de services fonctionnels, qu'il s'agisse de la rigueur de cette politique, ou des méthodes employées : "*Le fait saillant*

dans la société pour les services fonctionnels est l'arrivée du nouveau directeur financier. Jusque là, le directeur appliquait le principe : si les chiffres sont imprimés, ils sont sous contrôle. Le volume de papier qui sort reste un indicateur en vigueur car le président aime les chiffres mais pour le directeur financier, c'est un frein à la pertinence."

2.3. La Direction générale, premier client et premier juge

Enfin, il ressort très nettement des entretiens conduits que la Direction générale est le premier client du service fonctionnel et donc la première à l'évaluer. On peut même aller jusqu'à dire que ces liens privilégiés, tout en flattant les responsables fonctionnels, les inquiètent un peu : "*Je dis que c'est mon travail et ma méthode qui sont jugés, mais c'est sûrement trop rationnel*" (un responsable communication). Un responsable du personnel formule ainsi ses objectifs vis-à-vis de la Direction générale :

"*Il faut 1. que le service marche bien,*

2. qu'aucun problème de management de personnes ne remonte jusqu'à la direction".

Le directeur apparaît comme une personne ayant un vaste réseau d'écoute et qui finit toujours par savoir ce qu'il doit savoir : "*Le directeur écoute ce que disent les gens sur le journal quand il va en usine*" ou bien encore "*La Direction générale s'appuie sur ses observations et sur des ragots... en réalité la Direction sait beaucoup de choses sur les usines. Elle m'a dit un jour que les performances économiques des usines suivaient le même classement que les performances en sécurité. La Direction peut confronter les résultats pour voir s'ils sont cohérents*". Ce thème est également abordé par un responsable de communication : "*Le président rencontre 70 groupes de cadres par an. Les problèmes de communication y sont toujours abordés spontanément. Les gens disent au président "On comprend ou on ne comprend pas ce que vous faites"*.

Enfin, remarquons, autant que faire se peut sur un échantillon aussi restreint, que, au sein d'une même entreprise, il existe le plus souvent un consensus entre responsables fonctionnels sur la façon dont la Direction générale se procure les informations dont elle a besoin pour effectuer l'évaluation de ses services fonctionnels. Cela tend à prouver que ces derniers ne sont pas pris de court lors des évaluations et que la personnalité et les méthodes de travail de la Direction générale sont décisives.

III - Quelles politiques pour les services fonctionnels ?

Nous allons essayer maintenant de décrire les politiques menées en matière de contrôle des services fonctionnels. Lors des visites en entreprise, nous avons pu observer la mise en place d'outils intéressants dans ce domaine. Nous les décrirons de façon détaillée dans la troisième section de ce chapitre, nous contentant ici de dire quand, comment et pourquoi les contrôleurs font appel aux différentes méthodes d'évaluation des performances que nous avons recensées.

Chaque politique (ou tactique) est tellement différente que nous préférerons dans cette partie les décrire une à une plutôt que d'en présenter une synthèse qui ferait perdre à chacune sa logique interne.

Enfin précisons que, dans la plupart des entreprises que nous avons vues, il n'était pas toujours facile de savoir quelle était la politique menée et même s'il y en avait une. Dans d'autres cas, elle ne présentait qu'un intérêt limité. Nous avons donc choisi de décrire ici trois politiques qui apparaissaient de façon explicite dans les entretiens et qui nous ont paru intéressantes pour le lecteur.

3.1. L'entreprise pharmaceutique

La politique menée en matière de services fonctionnels est une politique en "dents de scie" qui alterne les périodes au cours desquelles les résultats sont satisfaisants (et la rigueur envers les services fonctionnels faible) et les périodes de diminution des résultats qui provoquent des réductions budgétaires dans les services fonctionnels.

En période "calme", l'entreprise pharmaceutique, telle qu'elle est décrite par son contrôleur de gestion, évoque fortement les théories de Parkinson et le fonctionnement d'organisations bureaucratiques : "*La croissance des frais généraux est pour ainsi dire structurelle. Les budgets des services fonctionnels sont composés de frais de personnel (45%), d'honoraires.... ils croissent donc toujours plus vite que l'inflation. La création d'un poste de travail de cadre provoque de façon presque automatique la création de 4 ou 5 autres postes (secrétariat)...sans compter le travail que ces personnes vont générer pour d'autres personnes*". La situation est particulièrement dégradée dans les services généraux où l'on place volontiers les "cas sociaux". Il faut alors deux personnes pour tenir un poste.

Enfin la culture de l'entreprise évolue lentement : "*Le pouvoir est toujours synonyme d'effectifs, même si la mentalité change*", et "*la culture d'entreprise favorise*

l'esprit "maison"... et a tendance à rejeter ce qui vient de l'extérieur, par exemple le dernier secrétaire général".

Lorsque l'entreprise connaît des difficultés (pertes de marchés, produits vieillissants, blocage des prix des médicaments...), des mesures de réduction des coûts sont prises pour maintenir les profits que l'actionnaire principal attend.

Ces "coups d'arrêt" étaient autrefois portés aux services de façon arbitraire, en réduisant tous les budgets de 10 à 20%. Durant la dernière décennie, la tendance a plutôt été d'avoir recours à des études d'organisation. La dernière, confiée au cabinet Mc Kinsey, date de deux ans et concernait toutes les fonctions administratives ; elle a duré 6 mois, a analysé entre 4 et 5000 personnes selon une méthodologie proche du BBZ. Elle a provoqué plus de 1000 départs volontaires et des économies de 2,5 milliards de francs.

A propos de cette étude, le contrôleur fait deux remarques :

- Il est important de bien synchroniser le déroulement de l'étude et les départs de personnel. Sinon, *ni l'un ni l'autre ne sont utiles.*
- L'étude sert maintenant de référence, de "photographie" et de nouvelles réductions de coût ne se font pas à "l'aveuglette".

La politique conduite aujourd'hui par le contrôleur de gestion s'appuie sur un dépassement de la logique budgétaire annuelle.

- Il faut éviter "l'effet de cliquet", c'est-à-dire éviter de figer des situations, surtout exceptionnelles ; en particulier dans les négociations budgétaires, le contrôleur veille à se replacer dans une perspective pluri-annuelle et à "sauter" les années atypiques.
- Il faut surveiller des ratios globaux, à long terme, par exemple le poids des services généraux par rapport au chiffre d'affaires sur dix ans.

3.2. L'entreprise pétrolière

L'entreprise pétrolière a durant ces dernières années, considérablement réduit les coûts et les effectifs de ses fonctions comptables et financières. Pour ce faire, elle a utilisé un grand nombre de méthodes parmi celles que nous avons recensées : calcul de ratios, études d'organisation, établissement de contrats clients-fournisseurs...

La façon dont elle a combiné ces différents outils dans le temps est très intéressante et pourrait constituer un exemple de "politique" si elle avait été explicitement présentée en tant que telle. Ceci n'a absolument pas été le cas. Les différents interlocuteurs de la direction financière nous ont présenté les outils utilisés un par un, sans référence

chronologique et sans mettre en évidence les liens logiques entre outils. Nous avons donc reconstitué le cheminement de cette société, et s'il semble parfaitement cohérent en lecture rétrospective, rien ne permet d'affirmer qu'il ait été planifié.

La première étape est celle des ratios de productivité pour les services administratifs. Ces ratios ont été élaborés au niveau du groupe (la société que nous avons rencontrée appartient à une multinationale), avec la participation des différentes sociétés. Il s'agit essentiellement de ratios volumes traités/effectifs et de quelques ratios sur la qualité portant essentiellement sur les délais de traitement.

Ces ratios font apparaître les secteurs d'activités "anormaux" d'une société, en général révélateurs de défauts organisationnels. Ils incitent à aller voir comment sont organisés les meilleurs. Enfin, ils sont un moyen de pression au niveau du groupe : le dernier classé dans un secteur donné doit toujours présenter un plan d'action.

Pour la société française, ces ratios ont servi, dans les années 86-87, de signal d'alarme.

Des études d'organisation ont alors été conduites dans les services comptables ; elles ont duré environ deux ans et débouché sur deux types d'actions :

- Une simplification du travail : suppression de tâches inutiles, redondantes....
- Une décentralisation vers les unités opérationnelles ; les opérationnels avaient alors le choix entre trois possibilités :
  - continuer à faire exécuter leurs travaux par le siège en les payant,
  - prendre en charge les activités de façon autonome,
  - prendre en charge les activités en reprenant une partie du personnel en provenance du siège. Ainsi sur 30 personnes concernées par la décentralisation au siège, 15 sont parties dans des unités opérationnelles.

Enfin, et en particulier pour régler le problème des activités qui restaient effectuées au siège, la société a mis en place un système de contrats clients-fournisseurs internes. En début d'année, le service prestataire s'engage sur des coûts et sur un "contrat de service" décrivant les prestations dues.

En fin de période, on s'assure que
- le budget des services fonctionnels a été tenu. Dans le cas contraire, c'est la Direction générale qui se saisit du problème ;
- le service a été correctement rendu.

En cours de période, si le service opérationnel demande des travaux complémentaires, un avenant est rédigé.

Enfin, il arrive que la Direction générale prenne en charge sur son budget des tâches "d'intérêt général", comme par exemple le contrôle des opérations décentralisées.

Les premiers contrats ont été élaborés au sein de la direction de la comptabilité. Il y a maintenant plus de 100 contrats en cours à la direction financière, à la direction du personnel, à la direction juridique et fiscale et entre directions opérationnelles. Il n'y a plus de facturation interne sans contrat de service.

On trouvera dans la figure 6.1, le schéma présentant l'ensemble des méthodes utilisées par cette entreprise. La méthode des "ratios" a servi de révélateur. Elle a été suivie par une méthode ponctuelle, destinée à restructurer les activités et à décentraliser une partie de celles-ci. Enfin cette méthode ponctuelle a été complétée par la mise en place d'outils de contrôle permanents : les contrats clients-fournisseurs.

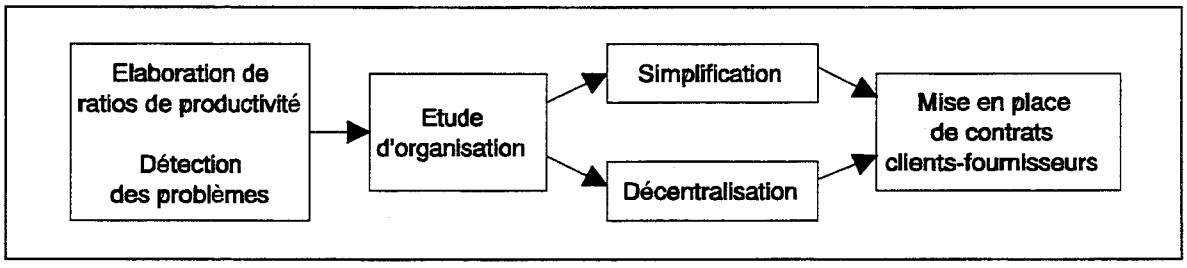

Figure 6.1 : L'emploi combiné des différentes méthodes d'évaluation des performances dans une société pétrolière

Actuellement, les responsables des services financiers se penchent sur le problème de la qualité. Ils estiment que l'on n'utilisera probablement pas les mêmes outils, l'amélioration de la qualité nécessitant, bien plus que celle de la productivité, de faire appel à la participation de l'ensemble du personnel.

3.3. L'entreprise informatique

Le contrôleur de gestion de l'entreprise informatique estime que l'histoire de son entreprise en matière de services fonctionnels est "peu agitée". Il signale l'année 1989 comme étant celle de la centralisation et considère que la part croissante de sous-traitance dans les activités fonctionnelles n'a pas eu de conséquences graves.

De la même façon, il ne connaît ni note ni directive précise en matière de services fonctionnels. Toutefois, il a ce que l'on pourrait appeler des "principes" en la matière :

1. Il faut développer dans l'entreprise une mentalité de clients. Les services fonctionnels ne doivent pas se percevoir comme un mal nécessaire et tout est fait pour que les membres des différents services aient l'impression d'être liés aux clients.

Dans la mesure du possible, on essaie de rendre les opérationnels responsables des fonctionnels. Par exemple, pour les dépenses de communication, le contrôleur de gestion travaille autant avec le directeur des ventes qu'avec le responsable de la communication.

2. La réduction des coûts doit être planifiée. La société a connu un "premier tour" de réduction des coûts. Le contrôleur estime que sa position l'oblige à voir venir le "second tour", à l'organiser, à le gérer comme un "choix d'investissements". Son travail doit être fait dans une vision à long terme qui permette de devancer la pression économique.
3. L'évaluation des performances de services fonctionnels ne doit pas être effectuée service par service, mais sur l'ensemble d'une activité et pour cela il faut connaître les "chaînes de valeur".

Chapitre 6 - Section 3 : Des modes d'organisation et de contrôle innovants

Dans cette section, nous souhaitons décrire rapidement des expériences ou des tendances que nous avons observées, qui satisfont leurs utilisateurs et nous semblent pertinentes pour traiter le problème de l'évaluation des performances des services fonctionnels.

Trois points forts peuvent être dégagés de l'ensemble des entreprises que nous avons rencontrées.

- Le contrôle des activités, répertoriées à tort comme des centres de coûts discrétionnaires, se fait en utilisant des outils et méthodes proches de ceux du contrôle industriel.
- Le service fonctionnel est une entité chargée de gérer des projets. Ses modes de contrôle pourraient donc s'apparenter à un contrôle de gestion de projet.
- Le contrôle des services fonctionnels relève plus d'un "état d'esprit" que de méthodes particulières et ne peut pas être dissocié du contrôle des activités opérationnelles pratiqué par ailleurs dans l'entreprise.

I - Le traitement des "faux discrétionnaires"

L'ensemble des centres de coûts discrétionnaires, tel qu'il est décrit habituellement, comprend un grand nombre d'activités, voire de fonctions dont le caractère discrétionnaire est plus que discutable. On peut citer par exemple les services généraux (dont le caractère non discrétionnaire est aujourd'hui largement admis) et les fonctions "comptabilité" et "gestion du personnel" (au sens administration du personnel).

Ces deux dernières fonctions sont particulièrement intéressantes car un certain nombre d'éléments permettent de dire que les services qui les gèrent sont passés, en quelques années, d'un statut de centre de coûts discrétionnaire à celui de centre de coûts productif.

- Les effectifs de ces fonctions, évalués par les études CEGOS, ont tendance à diminuer, les coûts de traitement unitaires aussi. La fonction "finance-comptabilité" se distingue en particulier par le fait qu'elle est moins coûteuse pour les grandes entreprises que pour les petites, mettant en évidence les économies d'échelle liées à l'automatisation des opérations.
- Dans l'étude quantitative que nous avons effectuée, le pourcentage de personnel "cadre" de ces deux fonctions reste certes inférieur à celui des autres directions fonctionnelles, mais il est déjà très élevé (environ 40%).
- Ces deux fonctions, par le volume des données traitées, sont directement concernées par les évolutions de structure autorisées par la technologie informatique (décentralisation - délocalisation....).

Nous avons pu rencontrer ainsi le responsable "comptabilité" d'une société fabriquant du matériel informatique qui conçoit son service comme une "usine produisant de l'information". Il nous a paru intéressant de décrire ici les principales conséquences qu'une telle vision a sur le fonctionnement du service.

Le service est organisé autour de deux grandes sous-fonctions et distingue formellement :

- les producteurs de règles comptables (équivalent des bureaux d'études et des services méthodes) qui, en contact avec les utilisateurs, attentifs à respecter diverses réglementations comptables, conçoivent les "produits" ;
- les "producteurs de moyens" qui sont chargés de produire les documents conçus par leurs collègues et sont centrés sur l'efficience de leur activité.

Les cadres constituent plus de 50% des effectifs; leur part est croissante, dans des effectifs en baisse. Il semblerait qu'au Japon, dans des structures et des activités comparables, la proportion de cadres soit de 85%.

L'ensemble des effectifs des services comptables est passé de 225 personnes en 1986 à 162 personnes en 1990. Les objectifs sont de diminuer de 10% en 1991 et 1992 les effectifs non cadres.

L'entreprise suit un certain nombre de ratios destinés à contrôler l'évolution des services comptables et des autres services fonctionnels :

- l'effectif comptable rapporté à l'effectif global de l'entreprise doit rester inférieur à 1% ;
- le coût du service, rapporté au chiffre d'affaires est actuellement de 0,43% ;
- enfin l'entreprise, qui est une filiale d'un groupe multinational, compare un certain nombre de ratios de productivité à ceux de sociétés du même groupe dans d'autres pays afin de déceler les "poches de productivité".

Les traitements comptables étant largement automatisés, les coûts ne dépendent pas des volumes mais du nombre d'applications, de leur structure, des exigences des utilisateurs, c'est-à-dire de la diversité, de la complexité et de la qualité de la production.

D'après le responsable du service, les besoins des utilisateurs sont toujours pris en compte et satisfaits, à condition qu'ils soient exprimés à temps. En contrepartie, l'analyse de la valeur est pratiquée systématiquement, afin de détecter les informations inutiles et pour "nettoyer" les chaînes de traitement. A titre indicatif, un groupe de travail a ainsi réduit de 125 à 20 le nombre d'items produits par une chaîne.

Malgré ces efforts, le responsable du service estime que "90% de l'information disponible n'est pas utile et qu'il manque 20% de l'information dont on aurait besoin".

Enfin, soulignons que les activités comptables dans ce groupe multinational sont gérées comme des activités de fabrication dans un groupe industriel : la société qui est capable de gérer une chaîne comptable à moindre coût et avec une qualité parfaite reçoit, des sociétés étrangères, l'ensemble des informations dont elle a besoin pour traiter la comptabilité des autres. Elle devient un "prestataire de service spécialisé" au sein de l'entreprise. Inversement, une société dont les services comptables sont peu performants se voit petit à petit retirer toutes ses "fabrications" comptables et se trouve contrainte de licencier. La notion de *benchmarking* que nous avons présentée au chapitre 4 trouve ainsi une application concrète ; de tels modes d'organisation illustrent également parfaitement certains articles récents que nous avons déjà présentés (Quinn et Paquette, 1990).

II - Gérer les activités discrétionnaires comme des projets

Nous avons fréquemment évoqué le temps comme une dimension importante dans l'évaluation des services fonctionnels. Nous avons d'abord souligné (chapitre 3) que le résultat de l'action d'un service fonctionnel était souvent éloigné dans le temps ; ceci n'est pas toujours aisément conciliable avec une évaluation des performances le plus souvent soumise à un rythme annuel.

Le temps intervient également sous une autre forme dans notre problématique : il apparaît que les services fonctionnels peuvent le plus souvent décomposer leur mission en deux sous-ensembles :

- une mission permanente, consistant à produire un certain nombre de services, par exemple éditer les tableaux de bord chaque mois pour un service contrôle de gestion ;
- des missions ponctuelles, liées à la conduite du changement. La part véritablement discrétionnaire d'un service fonctionnel consiste donc à gérer des projets, par exemple changer le système de comptabilité analytique, mettre en place une formation générale à la micro-informatique..... De telles activités, complexes, non répétitives, le plus souvent décidées au plus haut niveau, ont en effet des caractéristiques très discrétionnaires au sens de notre typologie.

Cette approche nous paraît être une formalisation de la méthode dite des "plans d'action", mentionnée par de nombreux interlocuteurs comme une méthode privilégiée de mesure de la performance, et surtout comme une méthode susceptible de contrôler le résultat obtenu par un service autant que ses budgets.

Le suivi d'un service fonctionnel par des techniques proches de la gestion de projet a en quelque sorte été institutionnalisé dans les services financiers de l'une des entreprises que nous avons rencontrée : celle-là a mis en place des "tableaux de bord de services fonctionnels" dont nous allons décrire rapidement le contenu et l'utilisation.

Chaque année, les responsables de services fonctionnels se livrent à une analyse de leur activité qui doit déboucher sur l'élaboration d'un document comportant les éléments suivants :

- descriptif des missions du service, et détermination des critères de performance qui peuvent y être associés ;
- inventaire des forces et faiblesses du service ;
- définition des objectifs de l'année sous forme de descriptions **d'actions** ;
- définition d'une échéancier pour l'atteinte des objectifs ;
- déclinaison des programmes d'action et des moyens requis.

A ce stade, un certain nombre de points méritent d'être soulignés.

- Les services fonctionnels doivent veiller, dans les missions, à ne pas oublier la "mission de base" du service. Par ailleurs, la détermination des critères de performance peut se faire en répondant aux questions suivantes :
  - si la fonction n'existait pas, que se passerait-il ?
  - comment pourriez-vous juger votre fonction ?
- La réflexion sur les forces du service n'est pas superflue : il est très important de savoir quelles sont les forces du service et si elles sont effectivement utiles.

Le suivi des tableaux de bord se fait mensuellement, service par service.

- En ce qui concerne le suivi des budgets, le système a été considérablement allégé car, d'une part, les deux tiers des coûts sont fixes, et, d'autre part, l'insistance est mise sur la finalité, l'utilité des actions plutôt que sur leur coût : "si une personne ou une dépense est inutile, cela ne sert à rien de réduire son coût de 10, 20 ou même 50%".
- Le suivi de l'activité comporte deux volets :
  - chaque service dispose d'un petit nombre d'indicateurs permanents (entre cinq et sept) sur sa "production".
  - les programmes d'action en cours sont passés en revue, les faits saillants devant être mis en évidence. L'échéancier n'est pas conçu *a priori* pour contraindre les responsables de service dans des délais étriqués. L'accent est mis sur le fait de **réaliser** les actions prévues ; les dates sont une chance offerte au gestionnaire pour surveiller sa propre progression et réussir son plan d'action.

III - L'importance de "l'état d'esprit"

Quelle que soit la méthode utilisée pour évaluer les performances des services fonctionnels, un grand nombre de nos interlocuteurs ont insisté sur la nécessité de favoriser un certain "état d'esprit", dans les services fonctionnels et dans l'ensemble de l'entreprise.

Par exemple, dans le cas de la mise en place de tableaux de bord des services fonctionnels, les initiateurs de cette pratique replacent celle-ci dans une perspective plus générale, celle du contrôle de gestion et de la gestion des hommes. La finalité des systèmes de contrôle n'est pas d'atteindre un résultat mais d'être en permanence meilleur que les concurrents, par des "méthodes douces". Dans un environnement incertain, il faut rendre les gens capables d'imaginer l'avenir, de construire des scénarios.

De la même façon, "l'industrialisation" de l'activité comptable ne peut se faire sans développer la communication et la coordination au sein du service et entre le service et les utilisateurs. Le responsable du service rencontré a donc insisté sur les points suivants, qui constituent selon lui des points de passage obligés par une bonne performance :

- Accélérer la rotation des cadres, afin de faciliter la communication.
- Former le personnel à la communication écrite et orale.
- Faire que chacun "intériorise" une finalité plutôt que de se voir imposer un objectif.

Toutes ces remarques font penser à ce qu'il est convenu d'appeler un contrôle par la culture, que nous avions évoqué à la fin du chapitre 3. Face à des activités complexes, dont le processus est mal maîtrisé et le résultat contestable, il est important de disposer d'un personnel qui a intégré les valeurs et les objectifs de l'entreprise, c'est-à-dire de pouvoir remplacer une partie du contrôle par les résultats *a posteriori* par un contrôle sur un des éléments décisifs du processus, le personnel.

Les deux modes de contrôle ne se substituent pas l'un à l'autre, ils sont au contraire très complémentaires, tout au moins dans les termes utilisés par nos interlocuteurs.

Chapitre 6 - Section 4 :
Synthèse et commentaires des résultats

Nous avons choisi ici de présenter une synthèse et un commentaire des résultats par thème : dans un premier temps, nous parlerons donc des méthodes et pratiques d'évaluation des performances, puis nous évoquerons les rôles des services fonctionnels et leur évolution possible. Enfin, nous conclurons par quelques remarques sur le déroulement de l'étude.

I. Méthodes et pratiques d'évaluation des performances

Après avoir rappelé les principaux résultats obtenus, nous souhaitons signaler en quoi ils confirment ou infirment les résultats obtenus. Nous soulignerons ensuite à quel point les professionnels nous ont paru avoir une vision à la fois riche et exacte du problème abordé avant de conclure sur quelques recommandations dans l'utilisation des outils.

1.1. Rappel des résultats

L'enquête quantitative effectuée par courrier auprès de contrôleurs de gestion a fait ressortir un certain nombre d'éléments :

- Le rôle de prestataire de service des services fonctionnels est perçu comme largement dominant.
- Les contrôleurs de gestion disent utiliser un grand nombre de méthodes d'évaluation des performances. Cependant les méthodes centrées sur le contrôle des coûts plutôt que sur l'appréciation du résultat restent largement dominantes.
- Les contrôleurs de gestion disent recourir de façon discriminante à un certain nombre d'outils et les exemples qu'ils citent corroborent plutôt la grille théorique.

L'enquête qualitative présente, comme on peut s'y attendre, des résultats beaucoup plus diffus. On remarque en particulier :

- L'absence totale de consensus sur le recours à certaines méthodes ou techniques, au sein d'une même activité (par exemple l'emploi de la sous traitance, l'impact de la décentralisation...).
- L'absence fréquente d'une politique exprimée en matière de contrôle des services fonctionnels.
- La présence et l'influence considérable de facteurs externes au couple "activités-méthodes", par exemple la direction générale ou le contexte économique dont on peut dire qu'ils n'influent pas **sur la méthode employée** mais **sur la décision** d'intensifier le contrôle des services fonctionnels.

1.2. La confirmation de certaines hypothèses

Le premier point que l'on peut noter est la confirmation de certaines hypothèses en ce qui concerne l'utilisation des méthodes d'évaluation des performances. Les contrôleurs de gestion semblent avoir perçu tant la variété des activités à contrôler que la variété des techniques possibles ; le recours à des méthodes appartenant à la première famille (à la recherche de la fonction de coût) est systématiquement mentionné pour les activités peu discrétionnaires (par exemple la comptabilité, les services généraux...). On notera également que, sur douze méthodes proposées, cinq seulement sont utilisées pour presque tous les services fonctionnels, confirmant ainsi le caractère contingent du contrôle de ces services.

Sur l'opinion que les répondants ont des différentes méthodes d'évaluation des performances, on remarque les deux points suivants :

- la relative insatisfaction des contrôleurs de gestion envers la facturation interne confirme l'analyse théorique qui avait été faite : facturer n'est pas contrôler ;
- par contre la mise en concurrence avec des services extérieurs, qui apparaissait dans l'analyse théorique comme simple, efficace et peu coûteuse laisse également insatisfait un grand nombre de répondants de l'enquête par questionnaire. Malheureusement, celle-ci ne nous éclaire pas sur les causes de ces réticences.

L'enquête par entretiens nous en donne par contre un aperçu. Il ressort de celle-ci que les responsables de services fonctionnels et les contrôleurs de gestion invoquent assez peu les raisons habituellement avancées lors des débats "faire ou faire faire" : stratégie, confidentialité, sécurité... L'analyse des entretiens donne plutôt l'impression que le recours à la sous-traitance est une politique (ou une habitude) d'entreprise, certaines l'utilisant facilement pour de nombreuses activités, d'autres répugnant à y avoir recours pour les mêmes activités. Certains contrôleurs eux-mêmes recherchent peu l'appui de références externes dans l'évaluation et les arguments qu'ils avancent pour ne pas les utiliser ne sont guère fondés. Inversement d'autres considérent que leur entreprise n'est pas une "ferme qui vit en autarcie" et que dès qu'une activité se présente, on se pose la question de savoir si elle sera exécutée en interne ou à l'extérieur. Au total, le problème semble relever d'une philosophie sous-jacente plutôt que d'arguments rationnels.

Toujours en ce qui concerne l'opinion des répondants sur les différentes méthodes d'évaluation des performances, nous avons été surpris par le potentiel de développement des audits d'organisation et des méthodes de type BBZ qui sont tous deux des approches assez lourdes et coûteuses. On peut se demander si l'on ne trouve pas trace ici d'une

politique commerciale très active des grands cabinets de conseil, l'offre de services pouvant, dans une certaine mesure, générer la demande.

Les deux études empiriques reflètent bien l'opposition que nous avons mentionnée entre les méthodes centrées sur les consommations de ressources et les méthodes centrées sur l'évaluation des résultats. Cette opposition peut se résumer de la façon suivante : les méthodes du premier groupe sont connues, utilisées et maîtrisées par les contrôleurs de gestion ; les méthodes du second groupe sont désirées et parfois testées.

Il est clair également que les différentes finalités de l'évaluation des performances jouent un rôle dans le choix des méthodes elles-mêmes. Rappelons que nous avons identifié trois grands objectifs à l'évaluation des performances : permettre l'allocation optimale des ressources dans l'entreprise, valider les délégations données par le système hiérarchique et le contrôle de gestion, permettre l'évaluation des performances individuelles. Lorsque l'évaluation des performances est réalisée dans le but de permettre les évaluations individuelles, c'est l'appréciation par le supérieur hiérarchique qui est la méthode la plus utilisée. Les évaluations destinées à développer et répandre les pratiques performantes dans l'entreprise font appel, et c'est logique, à l'analyse de plans d'action. Enfin, lorsqu'il est nécessaire d'allouer les ressources de l'entreprise, on a recours au contrôle budgétaire et à la facturation interne. Curieusement, surtout dans le cas des services fonctionnels, ces deux outils n'offrent guère de possibilités de bien évaluer le résultat, et l'on peut douter de leur utilité véritable pour allouer les ressources de l'entreprise vers les activités les plus profitables.

1.3. La vision des professionnels

Quelques points, témoignant de l'acuité du regard porté par les professionnels sur le problème de l'évaluation des performances, méritent, selon nous, d'être relevés.

Les responsables de services fonctionnels analysent de façon très précise le problème de l'évaluation dans leur service et mettent en évidence, dans des termes très explicites ce que nous avons appelé la coresponsabilité. *"Notre performance est dépendante de leur performance"*. De la même façon, ils mentionnent la mauvaise maîtrise du processus, des technologies, l'absence de liens entre moyens et résultats, ainsi que les conséquences que ces caractéristiques peuvent avoir au sein même de leur service, dans l'allocation des ressources qui est faite de façon non-optimale.

Par ailleurs, on constate dans l'étude que les critères cités par les responsables des services fonctionnels sur lesquels ils estiment être jugés sont très variés, totalement dépendants de la nature de l'activité du service (par exemple le déclenchement de

grèves, ou le contenu des articles publiés dans la presse), souvent informels, et fort éloignés de ceux qui sont habituellement répertoriés par le contrôle de gestion. On peut également noter le fait qu'un contrôle "serré" est impossible, en raison du caractère ambigü et difficilement mesurable du résultat. Le responsable de service fonctionnel peut donc avoir l'impression de disposer d'un assez grand degré de liberté dans son travail. Ceci n'exclut pas, au contraire, des sanctions sévères, difficiles à anticiper... et parfois irréversibles ! La proximité et le rôle décisif de la Direction générale pour le service fonctionnel font également que les pratiques d'évaluation des performances dépendent avant tout des "façons de faire" du directeur, de ses modes de management usuels, plus que de la nature du travail à contrôler.

Enfin, il peut être intéressant de s'attarder quelques instants sur l'attitude qu'ont les responsables de services fonctionnels vis-à-vis de l'évaluation. Contrairement à ce qui a pu être dit, les responsables de services fonctionnels ne sont pas hostiles à l'idée d'évaluation. Il peut être cependant difficile de discerner leur véritable position derrière ce discours, quoique les difficultés auxquelles les entreprises sont confrontées aient permis à chacun de prendre conscience qu'il n'existe guère de "territoires protégés". Les services fonctionnels ne se plaignent d'ailleurs pas d'être évalués mais plutôt d'être **mal** évalués, de façon peu formelle, et révèlent une certaine inquiétude causée par ces pratiques. Bien que ce point n'ait pas été explicitement abordé dans l'étude, on peut supposer que les responsables de services fonctionnels souhaitent une plus grande rigueur dans l'évaluation pour au moins trois raisons :

- se protéger du pouvoir que la Direction générale a sur eux, pouvoir discrétionnaire à défaut d'être totalitaire ;
- prouver leur utilité et se légitimer auprès des autres services de l'entreprise ;
- ne pas être perçus par les autres services comme bénéficiant d'un traitement de faveur.

1.4. Quelques recommandations

Enfin, deux recommandations semblent se dégager en matière d'outils d'évaluation :

1. La généralisation de plans d'action nous paraît être pertinente en vue de contrôler la performance des services fonctionnels pour deux raisons : elle prend en compte la dimension "temps" dans l'activité du service et elle est centrée sur le suivi des résultats plutôt que des coûts.

Or nous avons constaté que cet outil était loin d'être exploité au maximum de ses possibilités : les plans d'action sont élaborés par les services fonctionnels, rarement présentés à la direction ou aux directions opérationnelles ; par ailleurs leur déroulement n'est pas suivi avec rigueur au cours de réunions périodiques d'analyse des résultats.

2. Il nous paraît important de rappeler la complémentarité qui doit exister entre l'ensemble des méthodes disponibles, aussi bien dans l'adaptation d'une méthode à un type d'activité, que dans l'enchaînement des différentes méthodes au cours du temps. Nous avons souligné par ailleurs la complexité de la description du résultat dans une activité fonctionnelle et la nécessité de mesurer tant les outputs que les impacts. Un contrôle des services fonctionnels fondé sur l'emploi exclusif d'une méthode d'évaluation des performances serait, selon nous, illusoire et dangereux.

II. Les rôles et les évolutions des services fonctionnels

Cette étude confirme pour une large part les présentations des services fonctionnels que nous avions faites dans la première partie. Elle permet également d'entrevoir ce que pourrait être l'évolution des services fonctionnels.

2.1. Les rôles des services fonctionnels

La perception que nos interlocuteurs, dans les deux études, ont de la définition et du rôle du service fonctionnel, confirme, pour une large part, les éléments mis en évidence dans la partie théorique de ce travail.

Tout d'abord, les réponses de nos interlocuteurs à la question portant sur les services fonctionnels confirment que ce terme n'est pas issu du contrôle de gestion. Les définitions les plus fréquemment retenues sont celles ayant trait au rôle du service fonctionnel, ou à la nature de sa prestation (service, par opposition à la production de biens). Les définitions se référant au caractère discrétionnaire de l'activité, et donc à une problématique de contrôle de gestion sont beaucoup moins fréquemment citées. De plus, les deux études insistent fortement sur le rôle de prestataire de service des services fonctionnels, ceux-ci travaillant pour ou en collaboration avec d'autres acteurs de l'entreprise.

Bien que le service fonctionnel estime le plus souvent avoir deux types "de clients", les services opérationnels et la Direction générale, il est évident que cette dernière tient une place prépondérante dans ses préoccupations. Plus précisément, les services fonctionnels occupent une position charnière, dans laquelle ils sont contraints de

travailler pour deux types de clients. Le fait de ne pas satisfaire l'un d'entre eux entraîne généralement le fait de ne pouvoir satisfaire l'autre. Si un responsable communication ne remplit pas son rôle auprès du personnel, la Direction générale l'apprend et lui retire sa confiance. Inversement, si un responsable fonctionnel n'a pas l'appui de sa direction, il a peu de chances de s'imposer auprès des responsables fonctionnels. On retrouve ici, de façon plus générale, le rôle ambivalent du contrôleur de gestion, proche des responsables opérationnels, et proche de la Direction générale.

Les conséquences du caractère coopératif de leur travail sont également clairement perçues par les responsables fonctionnels. N'étant pas totalement maîtres de leur travail, des résultats qu'ils obtiennent, les services fonctionnels doivent s'assurer de la coopération des services opérationnels et utilisent, pour ce faire, des moyens variés. Certains s'appuient fortement sur l'autorité conférée par leur position à proximité de la Direction générale ; d'autres travaillent au sein de commissions qui réunissent fonctionnels, opérationnels, direction générale ; d'autres encore insistent sur le caractère éducatif de leur tâche, cherchant à former, à convaincre leurs interlocuteurs ; enfin certains vivent leurs relations avec les opérationnels selon le mode de la négociation;

Allant jusqu'au bout d'une logique de coresponsabilité, des responsables de services fonctionnels vont même jusqu'à reconnaître qu'ils devraient disparaître, bien que, pour être tout à fait franc, il ne semble pas qu'une telle évolution leur paraisse très réaliste !

Par ailleurs, le caractère plus ou moins "fonctionnel" des services fonctionnels est perçu par les différents interlocuteurs rencontrés, confirmant l'hétérogénéité du champ étudié.

En ce qui concerne la nature des relations entre services fonctionnels et services opérationnels, il semble qu'elle dépende plutôt des modes de fonctionnement habituels de l'entreprise : selon les cas, ces relations seront plutôt proches de celles qui lient des clients et des fournisseurs internes dans un contexte de qualité totale, ou au contraire se résumeront à des pratiques de facturation interne, ou encore s'apparenteront à des relations de conseil interne. Il s'agit donc plus d'un "état d'esprit" que d'une position voulue et dépendante des tâches à effectuer.

Enfin, on peut dire que certains contrôleurs formulent de façon simple mais désabusée le problème de la détermination de la valeur par le service fonctionnel, quand ils disent par exemple, en parlant des services fonctionnels : *"On présuppose l'utilité de ces services"*.

2.2. Les évolutions des services fonctionnels

Le caractère très instable des services fonctionnels apparaît tant dans l'enquête par questionnaire que dans les entretiens au cours desquels la moitié des servicess rencontrés, dans leur forme et leur positionnement actuels, avaient moins d'un an d'existence.

Dans un certain nombre de cas, le service fonctionnel sert à structurer une activité émergente. Celle-ci peut avoir son origine dans la volonté de regrouper des activités éparses dans l'entreprise, ou de décharger la Direction générale de tâches qu'elle gérait jusque là directement. L'origine du service fonctionnel peut également être externe, lorsque ce sont des facteurs liés à l'environnement concurrentiel qui incitent la firme à créer tel ou tel service fonctionnel. On retrouve ici le service fonctionnel défini comme une "pépinière d'activités", ainsi que nous l'avions évoqué en introduction.

Il n'y a pas vraiment de grande tendance observable en matière d'organisation des services fonctionnels, en particulier dans le choix entre centralisation et décentralisation. Tout au plus, peut-on dire que, lorsque l'entreprise ne voit pas clairement l'avantage qu'elle peut obtenir en concentrant une activité au niveau d'un service fonctionnel, elle aura plutôt tendance à répartir celle-ci entre les différentes unités opérationnelles, en particulier pour des tâches peu discrétionnaires. Par ailleurs, on peut faire, à propos du débat centralisation-décentralisation, les mêmes remarques qu'à propos du débat sur l'externalisation des services fonctionnels : la réponse apportée par l'entreprise dépend d'une politique d'ensemble, d'une histoire et de pratiques traditionnelles, plutôt que de la prise en compte des caractéristiques techniques de l'activité. Par contre, on peut supposer que la décentralisation ou la déconcentration de tâches fonctionnelles constituent des étapes qui préparent une éventuelle externalisation (dans des sociétés du groupe ou dans des sociétés indépendantes).

Le dernier point de l'évolution des services fonctionnels qui peut être souligné ici est la diminution de ceux que nous appelons les "faux discrétionnaires". L'étude de la CEGOS révèle la diminution des effectifs des services administratifs traditionnels (en particulier la comptabilité et l'administration du personnel). Cet évènement est largement confirmé dans nos deux études. Ces fonctions qui n'étaient somme toute considérées comme faisant partie des services fonctionnels que par habitude sont aujourd'hui largement automatisées, et pour ce qui concerne les saisies d'information, souvent décentralisées. Dans ce cas, le centre de coûts discrétionnaires devient pratiquement un centre de coûts productif. Remarquons à ce propos qu'il convient alors d'être vigilant en ce qui concerne les coûts de ces fonctions. Lorsque la comptabilité et

l'administration du personnel sont largement automatisées, le générateur de coût n'est plus le volume de travail à effectuer (nombre de factures...) mais la complexité et la variété des tâches à accomplir. Les indicateurs d'activité de ces services doivent donc être choisis avec soin.

Automatisées à l'intérieur de l'entreprise, les tâches répétitives des services fonctionnels peuvent aussi être sous-traitées à l'extérieur...à moins que le service interne, particulièrement performant, ne se mette à offrir ses prestations à d'autres entreprises, se transformant ainsi en centre de profit. L'activité qualifiée de "secondaire" par le management des activités peut alors devenir "principale".

Deux précautions doivent cependant être prises, lors de la sous-traitance d'activités :

- si l'activité est complexe, il faut garder un pôle de compétences suffisant dans l'entreprise, indispensable pour définir les besoins et gérer de façon efficace la relation de sous-traitance ;
- certaines activités, comme la distribution, peuvent apparaître comme secondaires. Dans certains cas, elles peuvent aussi être vitales car elles assurent un contact direct avec le client et offrent la possibilité de mieux le connaître. Une sous-traitance hâtive peut alors être très pénalisante pour l'entreprise.

III. Remarques méthodologiques

Nous voudrions enfin faire quelques remarques méthodologiques, concernant le déroulement de l'étude.

Le premier point intéressant à souligner concerne les divergences et les convergences entre les deux études. Ainsi, on peut observer que les pratiques d'évaluation des performances, telles que décrites par les contrôleurs de gestion paraissent plus calculées, plus "rationnelles" dans l'enquête par questionnaire que dans l'enquête par entretiens. Les contrôleurs interrogés au cours d'entretiens, pourraient, à la limite, être perçus comme des "apprentis sorciers" qui essaient différentes méthodes, subissent les pressions des directions opérationnelles et fonctionnelles, et dépendent du bon vouloir de la Direction générale pour effectuer une véritable évaluation des performances. On constate aussi que les contrôleurs interrogés par questionnaire semblent faire preuve de plus de dynamisme, de capacités à innover et à aller de l'avant, voire d'optimisme que les contrôleurs interrogés par entretiens, plus critiques sur leur pratique.

Dans les deux études, on note que les contrôleurs de gestion font appel à un grand nombre de méthodes d'évaluation des performances. Comme on pourrait s'y attendre, dans l'enquête par entretiens, le positionnement dans le temps et l'enchaînement des différentes méthodes apparaît mieux. Cette perspective "historique" semble toutefois plus subie que voulue ou planifiée par les contrôleurs.

Ces quelques différences entre les résultats des deux études s'expliquent, à notre avis, par le mode d'investigation retenu. Lors d'une étude par questionnaire, les répondants reçoivent le questionnaire, prennent le temps de réfléchir et de rédiger leur réponse. Il y a donc probablement des informations assez exhaustives, mais peut-être choisies et biaisées. Le répondant va, en quelque sorte, effectuer une rationalisation *a posteriori* de sa pratique. Au cours d'un entretien, le contrôleur de gestion a en général le même discours rationnel durant la première partie de l'échange, en particulier s'il décrit des outils formels de contrôle de gestion (procédure budgétaire, système de reporting...). Mais petit à petit, la plupart des répondants, mis en confiance par un interlocuteur jugé *a priori* neutre, dévoilent leurs difficultés, les imperfections de leurs pratiques, les conflits qui existent...Ce processus est d'autant plus perceptible que la communication dans l'entreprise fonctionne mal et que la personne interrogée a peu l'occasion d'être écoutée et de faire valoir son point de vue en temps normal.

Le second point que l'on peut retenir est la difficulté à obtenir des informations sur les services fonctionnels. Deux raisons peuvent être invoquées.

1. Comme nous avons pu le mentionner au début de ce travail, les services fonctionnels accomplissent souvent des activités vitales et stratégiques pour les entreprises. Les informations concernant ces services sont donc le plus souvent confidentielles, surtout s'il s'agit de connaître les budgets et les effectifs.

2. Nous avons pu par ailleurs constater une certaine méconnaissance des services fonctionnels par les contrôleurs de gestion eux-mêmes. Par exemple, la plupart des contrôleurs de gestion limitent les services fonctionnels aux services administratifs (comptabilité, informatique), ignorant totalement les services fonctionnels liés à la production ou à la vente (alors que leur importance est croissante au détriment de ceux de la première catégorie).

   De la même façon, nous avons pu constater que les contrôleurs de gestion avaient une vision un peu limitée du contenu des tâches des services fonctionnels, accordant par exemple peu d'importance à l'amélioration de la qualité, à la circulation de

l'information, missions dont tout le monde reconnaît pourtant l'importance aujourd'hui.

Nous osons à peine mentionner ici certains contrôleurs (non retenus ensuite pour cette étude) qui n'ont pas été capables, (volontairement ou non ?) de dresser au cours d'un entretien la liste des services fonctionnels de leur entreprise et des effectifs qui y étaient rattachés.

Le troisième point concerne la difficulté que nous avons rencontrée lorsque nous avons voulu valider des hypothèses fondées sur la notion d'activités discrétionnaires. Même si celle-ci paraît plus réaliste, plus fine et plus adaptée sur le plan théorique que celle de centre de coûts discrétionnaires, la réalité rencontrée par le chercheur lorsqu'il se rend dans les entreprises est, aujourd'hui encore, une structure fondée sur la notion de service. Les responsables de services fonctionnels rencontrés géraient donc toujours plusieurs activités dont les caractéristiques ne pouvaient pas, le plus souvent, être synthétisées. Même si elle doit et peut repérer des formes innovantes d'organisation, la recherche en gestion ne peut faire totalement abstraction des réalités de l'entreprise.

Enfin, il nous paraît utile de noter quelques points, positifs et négatifs, observés lors de nos études empiriques.

Tout d'abord, la traditionnelle réputation des services fonctionnels, soumis à la loi de Parkinson et souffrant de sureffectifs chroniques, ne semble plus réellement fondée. Les responsables des entreprises ont parfaitement conscience que les effectifs sont un des facteurs clef du contrôle des services fonctionnels et ils sont particulièrement vigilants à ce sujet.

Nous avons également été surpris de rencontrer de grandes entreprises qui utilisent des méthodes relativement novatrices, en testent d'autres et semblent décidées à progresser tout en présentant leurs tentatives et leurs résultats avec discrétion, modestie et réalisme. Toujours dans les points positifs, il est clair que les contrôleurs de gestion ont bien décelé les deux facettes du problème de l'évaluation des performances et en rendent compte : d'une part ils admettent que c'est un problème de contrôle de gestion complexe, présentant des difficultés techniques ; d'autre part ils mentionnent que c'est un problème politique, largement déterminé par l'attitude de la Direction générale.

Cette étude a en revanche révélé un certain nombre de points moins encourageants. Ainsi, nous avons vu des services fonctionnels que l'on pourrait qualifier de "sinistrés". Accueilli un jour dans une direction administrative et financière de 60 personnes, nous avons appris qu'elle en comptait 120 deux ans auparavant, et que le plan de réduction

des effectifs n'était pas achevé. Il n'est pas question de porter ici un jugement sur cette évolution (peut-être souhaitable) mais de faire comprendre l'inquiétude du personnel et des cadres rencontrés, presque étonnés "d'être encore là". Nous souhaitons aussi évoquer ce que peuvent, à la limite, avoir de choquant, les investigations d'un chercheur sur les méthodes d'évaluation des performances des services fonctionnels dans un tel contexte !

Nous avons également été frappés par le peu de communication et d'échanges d'informations entre les entreprises sur ce type de sujet. Les entreprises donnent l'impression de conduire un processus d'expérimentation et d'apprentissage solitaire, donc relativement lent, la diffusion des idées et techniques d'une entreprise à l'autre étant ponctuelle, fortuite et imparfaite.

Enfin, nous devons reconnaître que certaines grandes entreprises contactées ont refusé de nous recevoir, expliquant que le problème posé trouvait chez elles une réponse toute simple : en cas de difficultés, il suffisait en effet de réduire tous les budgets des services concernés de 10% !

ANNEXE : Guides d'entretiens semi-directifs

- Guide pour les contrôleurs de gestion -

I - INFORMATIONS GENERALES

II - CARACTERISTIQUES DE L'ENTREPRISE

1. Type d'activités. Part relative dans le CA
2. Résultats présents et passés (sur une longue période)
3. Facteurs clefs de compétitivité
4. Effectifs et évolution

III - CARACTERISTIQUES DU SYSTEME DE CONTROLE DE GESTION

1. Structure

Type et nombre de centres de responsabilité, si possible effectifs et budgets

2. Parmi les outils suivants, lesquels sont développés et utilisés (rapidement)

Planification
Tableaux de bord
Budgets
Comptabilité Analytique
Reporting

3. Processus

* Fixation d'objectifs
  - Pour quels CR ?
  - Quand ?
  - Négociée ?
  - Fondée sur quels critères ?
* Système d'évaluation et de sanction récompense
* Y-a-t-il un lien avec le système de rémunération ?

IV - LES SERVICES FONCTIONNELS DANS L'ENTREPRISE

1. Liste des principaux services fonctionnels - Budgets
   Effectifs
   Missions

2. Ces services sont-ils répertoriés CCD, isolés dans la procédure budgétaire ou en contrôle de gestion ?

3. Existe-t-il un système de facturation des prestations des services fonctionnels ? Sous quelle forme ?

4. Le contrôleur de gestion est-il satisfait de la pratique actuelle en matière d'évaluation des performances des services fonctionnels ?

5. Comment se passe la négociation budgétaire pour les services fonctionnels. Qui décide ? En fonction de quels critères ?

V - L'EVALUATION DES PERFORMANCES DES SERVICES FONCTIONNELS

1. L'évaluation des performances se fait

Quand ?
Par qui ?
Selon des critères définis quand ?
par qui ?
Selon quels critères ?
En quel point ? (sortie du service ou services utilisateurs).

2. Les méthodes utilisées

Quelles méthodes sont utilisées ? Pour quel service ?
Pourquoi ?
Quelles méthodes ne sont pas utilisées ? Pourquoi ?

Mêmes questions à partir de la liste répertoire des méthodes ou en complément.

- Quelles sont d'une façon générale les difficultés rencontrées dans l'évaluation des performances ? (Techniques, humaines...)

- Y-a-t-il un lien entre l'évaluation des performances et le système de rémunération ?

3. Histoire, perspectives et politique

- Quelle a été la politique de l'entreprise en ce qui concerne les services fonctionnels et la réduction des coûts de structure ?

- Y-a-t-il des faits saillants dans cette histoire ? (par exemple une expérience BBZ). Pouvez-vous les relater ? Quelles conclusions en tirer (résultats, effets pervers...) ?

- Quelle est la politique aujourd'hui en matière de services fonctionnels ? Quelles décisions sont prises ? Par qui ?

- Guide pour les responsables fonctionnels

I - INFORMATIONS GENERALES

II - EFFECTIFS, MISSION, ORGANIGRAMME DU SERVICE ET ACTIVITES

1. Organigramme du service (+ effectifs). Cadres, Etam, Employé.
2. Descriptif des missions et activités

III - SYSTEME DE CONTROLE DE GESTION

1. Plans budgets, tableaux de bord
   Existence, contenu. Un exemplaire ?
2. Rapports d'activité du service. Procédures d'auto-évaluation.
3. Déroulement de la négociation budgétaire
   Acteurs
   Critères

IV - FACTEURS ENTRAVANT OU FACILITANT L'EVALUATION DES PERFORMANCES.

1. Marché

Les tâches accomplies dans le service pourraient-elles être accomplies, et sous quelles conditions ?

- à l'extérieur de l'entreprise
- ailleurs dans l'entreprise
- si on ne le fait pas, pourquoi ?

2. Le résultat

Le résultat des actions du service est-il mesurable

- à CT/LT ?
- Dans le service ou ailleurs dans l'entreprise ? à l'extérieur de l'entreprise ?
- Le résultat est-il plutôt à apprécier en termes qualitatifs ou quantitatifs ?

3. Le processus

Les processus de travail sont-ils

- bien définis ?
- aléatoires ?
- complexes ? (niveau de qualification).

4. Culture

Le personnel du service a-t-il une culture technique ?

Est-il mobile ?

Est-il favorable à la mise en place de méthodes de contrôle de gestion ?

V - L'EVALUATION DES PERFORMANCES

1. Pour qui travaille le service ? Qui le juge ? Sur quel critères ?
2. Selon vous quelles méthodes sont utilisées pour évaluer les performances du service ?
3. Reprise avec liste de la question 2..
4. Etes-vous satisfait de la façon dont les performances de votre service sont évaluées? Pourquoi ?
5. Quelles améliorations pourrait-on apporter à la pratique actuelle ? Y êtes-vous favorable ?
6. Percevez-vous un lien entre l'évaluation des performances et le système de rémunération ?

Conclusion générale

Parvenu au terme de ce travail, nous allons essayer de rappeler les conclusions que l'on peut en tirer, de mentionner les perspectives qu'il ouvre et les questions auxquelles nous n'avons pu donner des réponses totalement satisfaisantes.

Le thème que nous avons abordé nous avait paru intéressant pour deux raisons principales : il s'agissait d'un problème techniquement complexe dans le domaine du contrôle de gestion et il pouvait être considéré comme important pour des entreprises confrontées à la croissance des charges consacrées aux services fonctionnels. Nous allons voir d'abord quelles sont les réponses d'ordre technique que nous avons apportées au problème. Puis nous montrerons comment les aspects stratégiques et politiques modifient quelque peu la nature du problème posé. D'une problématique abordée et analysée sous l'angle du "comment" (Comment évaluer les performances des services fonctionnels ? Avec quels outils ?), nous sommes en effet parvenu à une problématique centrée sur le "qui ?" et le "pourquoi ?" (Qui évalue ?, Qui est évalué ? Pourquoi évalue-t-on ?). C'est ce cheminement que nous voudrions retracer ici.

Concernant la manière de conduire l'évaluation des performances, un certain nombre de points importants émergent tant de l'analyse théorique que des études empiriques. Tout d'abord, rappelons le modèle proposé au chapitre 2 : l'évaluation des performances des services fonctionnels doit utiliser des informations portant à la fois sur les intrants (le travail demandé au service), les ressources consommées, les produits ou réalisations (éventuellement décrites selon plusieurs dimensions : délais, fiabilité, quantité...) et l'impact, c'est-à-dire l'effet de l'action du service fonctionnel, tel qu'il se produit dans les autres services de l'entreprise. Il s'agit donc d'une évaluation multi-critère qui nécessite que des dispositifs de mesure soient mis en place en divers points de l'entreprise. Ce dispositif peut paraître lourd, complexe et coûteux. Ces contraintes doivent cependant être comparées à la complexité et à la variété des activités évaluées et contrôlées : on ne peut espérer, en matière d'évaluation des services fonctionnels, trouver des méthodes simples, peu coûteuses et adaptées à tous les services rencontrés !

En ce qui concerne les outils d'évaluation eux-mêmes, nous voulons rappeler la nécessité de privilégier les outils d'analyse des résultats (produits et impact) au détriment des outils de suivi des ressources consommées. Dans les entreprises que nous avons vues, ces derniers nous paraissent suffisamment développés et l'essentiel de l'effort devrait porter sur la mise au point et la mise en oeuvre d'outils axés sur la mesure des services rendus. Deux d'entre eux nous semblent présenter des qualités intéressantes, à la fois par leurs caractéristiques propres et parce qu'ils suscitent l'intérêt des praticiens. Il s'agit des contrats clients-fournisseurs et du suivi de plans d'action.

Sans revenir sur des outils largement décrits, nous souhaitons rappeler la forte proximité qui existe entre le suivi de plans d'action et la représentation de l'activité d'une service fonctionnel comme une accumulation de "mini-projets" à gérer. Or cette notion de projet nous semble relativement convergente avec les contraintes et les objectifs des entreprises aujourd'hui. En effet, l'entreprise est confrontée à la nécessité de s'adapter sans cesse. La capacité à gérer le changement est une condition fondamentale de survie, qu'il s'agisse de modifier les produits, les réseaux commerciaux ou les systèmes de gestion. On constate alors que les cadres sont avant tout responsables de conduire ces changements, de les penser, de les organiser, la partie répétitive du travail étant prise en charge par des systèmes et des machines. Cela est particulièrement pertinent dans les services fonctionnels. Etant donné leurs rôles (établir les procédures, adapter l'entreprise à son environnement...) les services fonctionnels gèrent un grand nombre de projets de changement. Il n'est donc pas étonnant de constater que le contrôle par projet et le suivi des plans d'action constituent deux des formes recommandées du contrôle des services fonctionnels. On retrouve d'ailleurs une autre proximité avec le management public qui s'appuie, lui aussi, sur la gestion de programmes d'action.

Si notre analyse théorique des méthodes d'évaluation des performances nous conduit à recommander certains types de méthodes, elle montre aussi, confirmée en cela par les études empiriques, que, comme dans tous les domaines du management, les qualités et défauts d'un outil dépendent largement de la façon dont il est utilisé, de la démarche mise en oeuvre pour l'implanter, de l'exploitation qui est faite de ses résultats, des caractéristiques générales de l'entreprise qui l'emploie. Il ne faut donc pas s'étonner qu'un même outil, utilisé par deux entreprises différentes ne conduise pas au même résultat. Cela nous incite à attirer l'attention du lecteur sur un phénomène que l'on peut observer dans plusieurs domaines du management, y compris dans la maîtrise des frais généraux, celui de la mode en matière d'outils. Les méthodes présentées dans ce travail ont souvent subi ces phénomènes de mode, qu'il s'agisse du BBZ, de la qualité totale... et maintenant des analyses de processus (*process reengineering*). Notre propos n'est pas ici de déclarer qu'un outil est suspect parce qu'il est "à la mode" mais de rappeler un de nos premiers objectifs (trouver une méthode d'évaluation des performances adaptée à l'activité d'un service) et d'ajouter que la méthode doit être compatible et convergente avec l'état d'esprit de l'entreprise et ses modes des gestion habituels.

Enfin, soulignons qu'il est important d'apprécier un outil tant par ses résultats que par le processus qu'il provoque. En effet, des responsables d'unités fonctionnelles

s'estiment souvent très satisfaits des progrès qu'ils ont réalisés et des bénéfices obtenus par le seul fait qu'ils se sont soumis à une démarche un peu rigoureuse de compréhension de leur activité. Le travail occasionné par les démarches, tant au sein du service, qu'en relation et en collaboration avec d'autres services, est souvent perçu et mentionné comme très positif par nos interlocuteurs, indépendamment des résultats et des conclusions auxquelles les méthodes d'évaluation parviennent. On peut même dire qu'en matière d'évaluation des performances des services fonctionnels, une méthode qui ne serait pas accompagnée par une démarche d'élaboration des résultats serait de peu d'efficacité, même si l'on ne peut pour autant préconiser des démarches ne débouchant sur aucun résultat !

Les études conduites en entreprise nous ont permis par ailleurs d'entrevoir certaines facettes de leur processus de contrôle de gestion. Bien que limitées dans leur objet, nos investigations sur l'évaluation des performances des services fonctionnels nous ont conduit à nous interroger sur les pratiques des entreprises rencontrées en matière de contrôle. Il est premièrement surprenant de constater que lorsque l'on demande aux contrôleurs et aux responsables de services fonctionnels de citer les outils utilisés pour l'évaluation, on obtient deux listes qui présentent un certain nombre de divergences, ce qui laisse à penser que la communication à propos des outils de contrôle et leur appropriation par les responsables sont insuffisantes. Ainsi, les responsables fonctionnels négligent ou ignorent certains outils de contrôle (comme le plan) ; on peut s'étonner encore plus de voir les contrôleurs ignorants des suivis de plans d'action effectués dans les services. Sans exagérer ces divergences, il faut peut être admettre que les contrôleurs et les responsables de services fonctionnels ne vivent pas tout à fait dans "le même monde".

On peut aussi se demander pourquoi, comme l'ont dit les contrôleurs, les outils de contrôle sont peu ou mal exploités. Des motifs politiques, sur lesquels nous reviendrons ultérieurement, peuvent être incriminés mais est-on sûr que ces mêmes outils de contrôle jouent parfaitement leur rôle dans les directions opérationnelles ?

Enfin, il nous a paru tout à fait surprenant qu'aucune entreprise ne mentionne l'existence d'un plan (à court, moyen ou long terme) d'amélioration des performances de services fonctionnels. De tels plans existent dans pratiquement tous les sites industriels engagés dans une recherche de compétitivité accrue. Leur absence dans la partie "tertiaire" de l'entreprise révèle soit un retard de l'implantation du contrôle de gestion dans ce type d'activités, soit une méconnaissance des capacités de tels outils de contrôle !

La thèse du "retard" du contrôle de gestion dans les services fonctionnels par rapport à son état d'avancement dans les services opérationnels devrait pouvoir être confirmée aisément. Dans les entreprises que nous avons rencontrées, il paraît évident que celles-ci abordent le problème des services fonctionnels lorsqu'elles maîtrisent (ou estiment bien maîtriser) le contrôle des unités opérationnelles. Il y aurait donc un processus d'apprentissage logique, du moins complexe au plus complexe.

On pourrait penser de même qu'il existe un lien entre la formalisation du système d'évaluation des performances individuelles (celui-ci étant généralement considéré comme un point fort dans un système de contrôle de gestion), et les pratiques d'évaluation des services fonctionnels. Cela n'était pas vraiment perceptible dans les entreprises que nous avons vues. La seule chose que l'on peut dire est que, au sein d'une même entreprise, l'évaluation des performances individuelle est, elle aussi, plus formalisée pour les responsables opérationnels que pour les responsables fonctionnels. L'étude récente de Ginot (1993) confirme d'ailleurs ces premières observations en apportant quelques informations sur la faiblesse relative de l'évaluation des services fonctionnels : elle est perçue comme informelle dans 51% des cas (41% pour les services opérationnels), et dans 55% des cas, elle n'a pas de répercussion directe sur la rémunération des responsables.

Enfin il apparaît, pour le contrôle des services fonctionnels avec peut être encore plus d'acuité que pour le contrôle des unités opérationnelles, que la façon dont on utilise les outils de contrôle a autant d'importance que les caractéristiques techniques de ces outils. A partir d'une procédure budgétaire, il faut par exemple s'intéresser aux points suivants : qui sont les acteurs décisifs lors des négociations budgétaires, y a-t-il un suivi mensuel des budgets et quelles en sont les conséquences ?... Le contrôle formel et le contrôle informel ne s'opposent donc pas, comme on peut le dire parfois ; ils se complètent, les pratiques de contrôle informel créant un cadre dans lequel les outils formels pourront plus ou moins se développer et montrer leur efficacité. La culture dominante de l'entreprise détermine le sens et l'utilisation qui est faite des outils de contrôle formels.

Mais la principale interrogation du chercheur à l'issue de ce travail demeure la compréhension de l'attitude des directions générales sur le problème du contrôle des services fonctionnels. En effet, même s'ils sont imparfaits et complexes, les outils d'évaluation des performances des services fonctionnels existent et sont connus des contrôleurs. Or, le jugement que l'on peut porter à la fin de ce travail sur les pratiques

des entreprises en la matière ressemble fort au très scolaire "Bien, mais peut mieux faire". Quels sont donc les freins à une amélioration de ces pratiques ?

Dans un premier temps, on constate que la plupart des entreprises engagent des actions de contrôle lorsqu'elles rencontrent des difficultés économiques. On voit bien le bénéfice que l'on peut tirer de cette pratique à court terme : la réduction des frais généraux améliore rapidement le résultat comptable, la valeur apportée par les services fonctionnels étant, comme nous l'avons dit, souvent différée dans le temps, le risque de dégradation immédiate de l'entreprise est faible. Par contre, il est évident que les réductions effectuées lors de ces périodes "de crise" doivent l'être rapidement, qu'elles ne sont pas toujours en phase avec la stratégie de l'entreprise et pas toujours bien comprises par le personnel. Des modifications profondes et durables des comportements dans les services fonctionnels requièrent du temps et du recul. Cette façon de procéder est d'autant plus gênante qu'elle se reproduit à intervalles réguliers. Comme certains interlocuteurs nous l'ont fait remarquer, les entreprises effectuent actuellement leur "second tour" de réduction des "frais généraux" et l'on peut penser que le risque de porter atteinte à des activités vitales pour l'avenir de l'entreprise croît "au fil des tours".

Malheureusement, lorsque l'entreprise n'a pas de difficultés particulières, elle ne paraît guère se soucier des performances des services fonctionnels. Les activités discrétionnaires sont de celles où les coûts sont certains, et perçus à court terme, alors que la valeur créée est incertaine, et ne se perçoit qu'à long terme. Lorsque la situation économique est favorable, l'entreprise assume le risque que comporte l'allocation de ressources à de telles activités alors qu'en période difficile, elle préfère réduire le risque que ces activités représentent et effectuer un arbitrage en faveur du court terme.

On arrive donc à une situation contradictoire : **lorsque la réduction des coûts des services fonctionnels est utile, elle ne peut-être conduite correctement... et lorsque l'on peut la mener correctement...elle ne paraît pas utile !**

Est-on, en la matière, condamné à rêver toujours que "l'on pourrait mieux faire" ?

En parallèle, ou en complément, se pose la question de savoir pourquoi la direction générale s'intéresse peu ou se mobilise peu sur ce problème. Si l'on en croit les contrôleurs (mais leur point de vue est peut-être biaisé), la direction générale témoigne de peu d'empressement pour les soutenir dans des conflits avec les directions fonctionnelles. Sans nier la complexité du problème (chacun reconnaît les difficultés techniques de l'évaluation des performances de services fonctionnels), les contrôleurs doutent de la "volonté" de la direction générale.

A ce propos, on peut également douter de l'intérêt que les contrôleurs, dans leur ensemble, portent au problème. L'étude de Ginot (1993) place l'évaluation des fonctionnels au huitième rang seulement des préoccupations des contrôleurs de gestion, bien loin derrière la connexion comptabilité analytique/contrôle de gestion ! Les contrôleurs que nous avons rencontrés, par le seul fait qu'ils acceptaient de nous recevoir, présentaient sûrement un biais important en ce qui concerne l'intérêt pour le sujet.

Pour la direction générale, de nombreuses raisons ont déjà été évoquées dans ce travail, susceptibles d'expliquer son attitude. Rappelons que le rapport de force entre une direction générale et ses grands directeurs fonctionnels n'est pas totalement en faveur de la direction générale. En effet, la technicité et le caractère stratégique des tâches des services fonctionnels placent la direction générale dans une situation d'ignorance et de dépendance relatives qui confèrent du pouvoir au service fonctionnel. Des théories récentes sur la façon dont les problèmes émergent dans l'entreprise et retiennent l'attention de la direction générale (Dermer, 1990), laissent à penser que celui des services fonctionnels a peu de chance de se hisser dans "l'agenda stratégique" (la liste des problèmes dont s'occupe la direction de l'entreprise) et de s'y maintenir, car il ne possède pas les conditions requises pour cela : coexistence d'un problème et des capacités à le résoudre dans l'organisation, puissance de groupes de pression soutenant le problème, possibilité de démontrer l'importance du problème par des informations issues du système comptable...

Sans aller aussi loin, il nous paraît évident que la direction générale d'une entreprise a aujourd'hui énormément de dossiers et de problèmes à gérer : nouveaux produits, pertes de parts de marché, relations avec les actionnaires et l'état... Il nous paraît aussi, que, à tort ou à raison, ces dossiers sont jugés beaucoup plus importants par les directions générales que la gestion des services fonctionnels... et en tous cas, beaucoup plus positifs et beaucoup moins ingrats ! Enfin la direction générale est aujourd'hui sollicitée pour apporter son appui à de multiples projets dans l'entreprise (comme par exemple la qualité totale...). Elle est probablement contrainte de faire des choix pour gérer au mieux son "capital-temps" et son "capital-influence".

En résumé, il y a tout lieu de penser qu'une direction générale n'abordera le problème du contrôle des services fonctionnels et ne prendra les risques qui y sont associés que si elle y est fortement contrainte et que si la compétitivité de l'entreprise est directement en jeu.

Au delà des aspects de contrôle de gestion proprement dits (comment évaluer une activité discrétionnaire), au delà des aspects politiques inhérents à la place et au rôle des services fonctionnels, c'est à une réflexion sur les structures de l'entreprise que ce travail nous invite. En effet, structure, responsabilité et évaluation sont des notions étroitement liées et, à plusieurs reprises, de nombreuses interrogations relatives aux structures de l'organisation se sont révélées pertinentes et ne semblent pas pouvoir trouver aisément des réponses.

La première remarque que l'on peut faire est que l'on ne peut dissocier une pratique d'évaluation des performances des services fonctionnels d'une réflexion sur la structure des entreprises : comment les activités sont-elles réparties entre les services, entre unités opérationnelles, entre services internes et prestataires de services internes ? Il semble que des remises en cause périodiques des structures en place soit nécessaires ; certains de nos interlocuteurs voient même dans ces "restructurations" le premier moyen d'action sur les services fonctionnels. Parallèlement, nous avons mis en évidence le fait que la coopération entre fonctionnels et opérationnels était un élément décisif de la performance. Autant que les structures, les modes de coordination et de coopération, la qualité de la communication et de l'organisation seront des facteurs fondamentaux dans l'amélioration des performances que l'on peut attendre des services fonctionnels.

La seconde remarque concerne la façon dont les responsables de service vivent les modifications de structure. Deux points nous ont frappé à propos des services fonctionnels : leur structure est instable, leur existence éphémère et les liens avec les autres entités de l'entreprise sont de plus en plus complexes (organigrammes croisés....). Si l'on ajoute à ces deux phénomènes la rotation rapide des cadres dans ces fonctions, on comprend que certains responsables aient peine à se situer dans l'organisation (certains clients aussi peut-être), et remettent en cause le couple responsabilité-évaluation. Comment évaluer un cadre à un horizon de temps de un ou deux ans, alors que les activités qu'il gère génèrent des résultats à long terme, alors que ses attributions sont susceptibles d'être modifiées durant l'année, alors qu'il dépend de la coopération des services opérationnels... Sans nier la nécessité d'une évaluation individuelle, il serait peut-être souhaitable, même dans des services fonctionnels aux effectifs réduits, de développer véritablement une évaluation par fonction ou par activité, pour que celle-ci puisse reposer sur des réalités de l'entreprise moins éphémères... que les hommes et les structures. L'évaluation des performances telle que nous l'avons définie, c'est-à-dire comme une comparaison entre un "référentiel" et une situation réelle, ne nous enferme-t-elle pas dans un schéma trop statique, alors que l'entreprise toute entière recherche

l'adaptation à un environnement instable et que les services fonctionnels devraient être les premiers concernés par cette adaptation ? Respecter une norme peut-il par exemple être considéré comme une finalité pour des services dont on attend créativité et innovation ?

Enfin, il nous est apparu, tout au long de cette étude que le concept de centre de responsabilité, appliqué au service fonctionnel, ne pouvait plus servir de fondement à une évaluation des performances. Les frontières, les moyens, le domaine d'action et l'espace dans lequel se lisent les résultats du service fonctionnel sont "flous". La plupart des services fonctionnels travaillent avec des membres des services opérationnels, ou les font travailler. Cette coopération étroite débouche, nous l'avons vu, sur une coresponsabilité. Les limites du service étant peu claires, le partage des responsabilités et la détermination de la contribution de chacun à l'atteinte des objectifs de l'entreprise et à sa compétitivité le sont également. Le développement de la notion de qualité totale avait largement contribué à promouvoir une vision transversale de l'entreprise, insistant sur les relations entre services. Dans une autre perspective, notre travail a mis en évidence la nécessaire coopération et l'imbrication entre services opérationnels et services fonctionnels. Il faut donc, semble-t-il, renoncer à une vision de l'entreprise la représentant comme une juxtaposition d'éléments indépendants, s'emboîtant sans recouvrements pour former un tout.

Cette perte de "limites" est d'ailleurs perceptible également à l'extérieur de l'organisation. Quand on observe les entreprises aujourd'hui, on constate qu'elles constituent des réseaux, soit dans des chaînes clients-fournisseurs, soit en gérant des équipements ou des fichiers en commun ou selon toute autre forme de coopération. Certains de ces liens (par exemple entre donneur d'ordre et sous-traitant) deviennent parfois si étroits que deux entités juridiques indépendantes semblent plus proches que certaines sociétés appartenant au même groupe. On a d'ailleurs vu au cours de cette étude de tels cas avec la sous-traitance d'activités fonctionnelles à des essaims. Avec ces réseaux, les entreprises ne sont plus des entités autonomes, bien séparées de leur environnement par des frontières précisément délimitées. Se pose alors le problème du partage des richesses créées par ces réseaux (par exemple lorsqu'un constructeur automobile bénéficie des modifications mises en oeuvre chez un sous-traitant à la demande d'un concurrent). De même que le centre de responsabilité est devenu "poreux" au sein de l'entreprise, de même celle-ci est devenue "poreuse" vis-à-vis de son environnement économique. Ni dans un cas, ni dans l'autre, il ne semble que nous disposions aujourd'hui des concepts et des outils permettant d'évaluer les performances

respectives de ces acteurs imbriqués. Nous espérons cependant que ce travail aura contribué à mettre en évidence ces lacunes et que la réflexion que nous avons conduite sur l'évaluation d'une performance conjointe à deux services pourra être poursuivie et utilisée dans d'autres domaines.

Références bibliographiques

ADLER P. S., MAC DONALD D. W. et MAC DONALD F. "Strategic Management of Technical Functions", *Sloan Management Review*, hiver 1992, p.19-37.

AKAO Y. "Hoshin Kanri, Policy Deployment for Successful TQM", Productivity Press, Cambridge, Mass., 1991.

ALBRECHT W. S., HOWE K. R., et STOCKS K. D. "How Successful Internal Audit Departments are Evaluated", *Financial Executive*, mai-juin 1989, p.39-42.

ALCHIAN A. A. et DEMSETZ H "Production, Information Costs and Economic Organization", *The american economic review*, vol. 62, décembre 1972, p.777-795.

ANTHONY R. N. "The Management Control Function", Harvard Business School Print, Boston, Mass., 1988.

ANTHONY R. N. et HERZLINGER R. "Management Control in non-Profit Organizations", R.D. Irwin, Homewood, Ill., 1975.

ANTHONY R. N., DEARDEN J. et BEDFORD N. M. "Management Control Systems", R.D. Irwin, Homewood, Ill., 1989.

ARDOIN J. L., MICHEL D. et SCHMIDT J. "Le contrôle de gestion", Publi-Union, Paris, 1986.

ARGYRIS C. "Double Loop Learning in Organizations", *Harvard Business Review*, septembre-octobre 1977, p. 115-125.

ARNOUX J. P. "La relation client-fournisseur interne, nouveau modèle de management des ressources humaines ?", *Personnel*, n° 312, février 1990, p.35-39.

de BANDT J. " Le débat sur la productivité dans les services : des problèmes mal posés", *Revue d'Economie Industrielle*, n° 43, premier trimestre 1988, p. 179-195.

BARCET A. et BONAMY J. "Services rendus aux entreprises et dynamique du système productif", in "Les services dans les socités industrielles", Economica, Paris, 1985, p. 109-137.

BARCET A. et BONAMY J. "La productivité dans les services, perspective et limites d'un concept", in "L'Europe face à la nouvelle économie de service", PUF, Paris, 1988, p. 81-94.

BEGOUËN J. F. et LEMAÎTRE P. "Pratique d'organisation des services administratifs", Editions d'organisation, Paris, 1982.

BERANGER P. "Les nouvelles règles de la production : vers l'excellence industrielle," Dunod, Paris, 1987.

BERLINER C. et BRIMSON J. "Cost Management for today's Advanced Manufacturing", Harvard Business School Press, Cambridge, Mass., 1988.

BERRY L. E. "Strategies for Controlling Audit Costs", *Sloan Management Review*, vol. 27, n° 1, 1985, p.63-68.

BESCOS P. L., DOBLER P., MENDOZA-MARTINEZ C., NAULLEAU G. "Contrôle de gestion et management", Montchrestien, Paris, 1991.

BESSON P. "Le contrôle, la valeur et le contrat" in "gestion industrielle et mesure économique : approches et applications", ECOSIP, Economica, Paris, 1990, p.183-211.

BIZET J. B. et ETTINGER J. C. "Le contrôle de gestion de la recherche", *Revue Française de Gestion,* juillet-août 1977, p.55-63.

BOER G. B., FERRARA W. L., HORNGREEN C. T., KAPLAN R. S., ROBINSON M. A., SHANK J. K. "Contribution Margin Analysis : no Longer Relevant/Strategic Cost Management : the New Paradigm", *Journal of Management Accounting Research,* automne 1980, p.1-32.

BOERI D. "Réduire les frais généraux", Editions d'organisation, Paris, 1982.

BOUQUIN H. "Le contrôle de gestion", PUF, Paris, 1986.

BOUQUIN H. "Contrôle" in "Encyclopédie de gestion", Economica, Paris, 1989, p.551-566.

BOUQUIN H. "Contrôle de gestion : le temps réel implique un retour aux sources", *Revue Française de Gestion,* novembre-décembre 1991, p.17-26.

BOUQUIN. H. "La maîtrise des budgets dans l'entreprise", Edicelf/Aupelf, Paris, 1992.

BRESSAND A. et NICOLAÏDIS K. "Les services au coeur de l'économie relationnelle", *Revue d'Economie Industrielle,* n° 43, premier trimestre 1988, p. 141-163.

BRESSAND A., DISTLER C. et NICOLAÏDIS K. "Vers une économie de réseaux", *Politique Industrielle*, hiver 1989, p.155-168.

BROMWICH M. et BHIMANI A. "Management Accounting : Evolution not Revolution" , CIMA, Londres, 1990.

BURLAUD A. et MALO J. L. "Les organisations complexes, un défi aux méthodes traditionnelles de contrôle de gestion", *Revue Française de Comptabilité*, n° 187, février 1988, p.58-64.

BURLAUD A. et SIMON J. C. "Coûts et contrôle dans le secteur tertiaire" in "Encyclopédie du management", Vuibert, Paris, 1992, p.975-987.

CAMP R. C. "Benchmarking : the Search for Industry Best Practices that Lead to Superior Performance", ASQC Quality Press, Milwaukee, Wi., 1989.

CEGOS, "Guide pratique de diagnostic des frais généraux", Paris, 1987.

CEGOS, "Enquête frais généraux, 1990", Paris, 1991.

CHARREAUX G., COURET A., JOFFRE P., KOENING G., de MONTMORILLON B. "De nouvelles théories pour gérer l'entreprise", Economica, Paris, 1989.

CHASSANG G. "Réinventer le contrôle de gestion", *Politique Industrielle*, automne 1987, p.89-102.

CHEW W. B. "Mesurez la productivité ; ce qu'il faut savoir", *Harvard l'Expansion*, automne 1988, p.90-98.

CLAVAUD R. et GIBIER H. "Frais généraux : l'opération vérité". *L'Expansion*, 19 décembre 1991/8 janvier 1992, p.91-96.

COLLOMBET A., MEGRET CH. et du PELOUX M. "Le budget base zéro : Une innovation à l'hôpital", *Gestions Hospitalières*, n° 268, août-septembre 1987, p.429-433.

CONWAY M. "Y a-t-il des obstacles à l'introduction et à l'application du budget base zéro?", *Direction et Gestion*, n° 5, 1981, p.25-31.

COOMBS R. W. "Accounting for the Control of Doctors : Management Information Systems in Hospitals", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 27, n°4, 1987, p. 389-404.

COOPER D. J., HAYES D., et WOLF F. "Accounting in Organized Anarchies : Understanding and Designing Accounting Systems in Ambiguous Situations", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 6, n°3, 1981, p.175-191.

CROZIER M. "Le phénomène bureaucratique", Seuil, Paris, 1964.

CROZIER M. "La société bloquée", Seuil, Paris, 1970.

CROZIER M. " L'entreprise à l'écoute", Interéditions, Paris, 1989.

DANZIGER R. "Une nouvelle dimension du contrôle de gestion : les indicateurs de qualité", CEREG, Université de Paris-Dauphine, 1986.

DAVIS T. R. V. "Internal Service Operations : Strategies for Increasing Their Effectiveness and Controlling Their Cost", *Organizational Dynamics*, automne 1991, p.5-22.

DECOURS J. L. "L'énergie tertiaire", *Politique Industrielle*, été 1986, p.54-63.

DELAUNAY J. C. "Services complexes ; comment optimiser leur rentabilité pour l'entreprise", *Revue Française de Gestion*, novembre - décembre 1989, p. 48-54.

DEMSKI J. S. "Information Analysis", 2ème édition, Addison Wesley, Reading, Mass., 1980.

DERMER J. "The Strategic Agenda : Accounting for Issues and Support", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 15, n° 1/2, 1990, p. 67-76.

DESREUMEAUX A. "Structure d'entreprise", Vuibert Gestion, Paris, 1992.

DEWARRAT G. "La mesure d'efficience des ONP : aspects et problèmes", *Direction et Gestion*, juillet - août 1984, p.7-20.

DIRSMITH M. W. et JABLONSKI S. F. "Zero-base Budgeting as a Management Technique and Political Strategy", *Academy of Management Review*, vol. 4, n°4, 1979, p.555-565.

DRUCKER P. F. "Management : Tasks, Responsibilities and Practices", Harper & Row, New York, 1973.

DRUCKER P. F. "The Coming of New Organization", *Harvard Business Review*, janvier - février 1988, p. 45-53.

DUCROCQ C. "Le contrôle de gestion des établissements hospitaliers", Berger-Levrault, Paris, 1990.

DUPUIS M. "La gestion de la recherche industrielle", *Revue Française de Gestion*, septembre - octobre 1980, p.75-81.

EUSKE K. J. "."Management Control : Planning, Control, Measurement and Evaluation", Addison-Wesley, Reading, Mass., 1984.

EUSKE K. J. "An Examination of Control Mechanisms in Organizations with Ill-Defined Technology and Output", in "Performance Measurement, Evaluation and

Incentives", W.J. Bruns Editor, Harvard Business School Press, Boston, Mass., 1992. p.245-277.

EVRAERT S. et MEVELLEC P. "Calcul des coûts : il faut dépasser les méthodes traditionnelles", Revue Française de Gestion, n° 78, mars-avril-mai 1990, p. 12-24.

FIZGERALD L., JOHNSTON R., BRIGNALL S., SILVESTRO R., VOSS C. "Performance Measurement in Service Business", Cima, Londres, 1991.

FIOL M. "Le contrôle de gestion par l'identité d'entreprise", *Cahier de Recherche du CEREG,*, n° 8410, Université de Paris-Dauphine, 1984.

FIOL M. "La convergence des buts dans l'entreprise", Thèse d'Etat, Université Paris-Dauphine, 1991.

FLIPO J. P. "Le management des entreprises de services", Editions d'organisation, Paris, 1984.

FONTAINE C. "Le développement des activités de service aux entreprises et dans les entreprises", *Revue d'Economie Industrielle,* n° 43, premier trimestre 1988, p.6-19.

FRIEDBERG E. "L'analyse sociologique des organisations", *Revue Pour,* n° 28, réimpression octobre 1981.

GADREY J. "Productivité et évaluation des services : la construction sociale du produit", rapport au Ministère de la Recherche et de la Technologie, Paris, décembre 1986.

GADREY J. "Des facteurs de croissance des services aux rapports sociaux de service", *Revue d'Economie Industrielle,* n° 43, premier trimestre 1988, p.34-48.

GADREY J. "Productivité, output médiat et immédiat des activités de service : les difficultés d'un transfert de concept", in "L'Europe face à la nouvelle économie de service", *PUF*, Paris, 1988, p.113-141.

GADREY J. "De la valeur des services", *Futuribles,* février-mars 1989, p. 3-13.

GADREY J. "L'économie des services", La Découverte, Paris, 1992

GAIRARD M. "La maîtrise des coûts de l'informatique. L'application à l'informatique de la méthode budget à base zéro", *Travail et Méthodes,* n°429, avril 1985, p.26-28.

GAIRARD M. et KEARNEY A. T. "Les budgets à base zéro", *La Revue du Financier,* mai-juin 1987, p.58-64.

GALBRAITH J. R. "Organization Design", Addison-Wesley, Reading, Mass., 1977.

GARREAU A. "Le benchmarking : mode ou nouvelle méthode d'amélioration de la performance ?" *Les Cahiers de Recherche,* n° 445, Groupe HEC, Jouy-en-Josas, 1992.

GELINIER O. "La valeur ajoutée se fait tertiaire", *Politique Industrielle,* été 1986, p.75-84.

GIARINI O. "Les nouvelles conditions du progrès économique : de la rigidité de l'offre à l'économie de service", *Revue d'Economie Industrielle,*n° 43, premier trimestre 1988, p.196-205.

GIARINI O. et ROULET J. R. "Repenser l'offre : la relance des activités productives par l'économie de service", in "L'Europe face à la nouvelle économie de service", PUF, Paris, 1988, p.55-80.

GIBERT P. "Le contrôle de gestion dans les organisations publiques", Editions d'organisation, Paris, 1980.

GIBERT P. "Management public, management de la puissance publique", *Politiques et Management Public,* vol. 4, n° 2, juin 1986, p.89-123.

GINOT C. "La pratique du contrôle de gestion dans les entreprises et les groupes industriels", Mémoire de Recherche HEC, Jouy-en-Josas, 1993.

GORDON FLATT J. "Opération minceur", CA Magazine, novembre 1992, p.25-29.

GRADY D. et FINCHAM T. "Making R & D Pay", *Mac Kinsey Quarterly*, n°3, 1990, p.161-175.

GREFFE X. "La gestion du non-marchand", *Revue Française de Gestion,* septembre - octobre 1979, p.53-62.

GRENIER C. "Contrôle de Gestion" in "Encyclopédie du Management", Vuibert, Paris, 1992, p.323-335.

de GUERNY J., GUIRIEC J. C. et LAVERGNE J. "Tableaux de bord de gestion", J. Delmas et Cie, 5ème édition, Paris, 1986.

GUILDING C. "Should Management Accounting Take up the Brand Valuation Challenge", *Management Accounting*, juin 1992.

GUMMESSON E. "Service Productivity : a Blasphemous Approach". Communication au 2ème Séminaire International de recherche en management des activités de service, Lalonde les Maures, juin 1992.

HALL R. W., THOMAS H. J. et TURNEY P. B. B. "Measuring Up : Charting Pathways to Manufacturing Excellence", Business One Irwin, Homewood, Ill., 1990.

HALL R. The Strategic Analysis of Intangible Resources, *Strategic Management Journal*, vol. 13, 1992, p.135-144.

HAMEL G. et PRAHALAD C. K. "Strategic Intent", *The Mac Kinsey Quarterly*, printemps 1990, p.36-61.

HAMILTON W. F. et MITCHELL G. R. "What is your R and D Worth ?", *The Mac Kinsey Quarterly*, n° 3, 1990, p.150-160.

HANSEN O. C. et PEYTZ M. "Designing the Corporate Center", *The Mac Kinsey Quarterly*, n°3, 1991, p.128-139.

HAYES R. et WHEELWRIGHT S. "Le cycle de vie du processus de production", *Harvard l'Expansion*, été 1979, p.23-32.

HERLE E. et REMOUIT J. L. "Vers la maîtrise d'une source d'inflation : les coûts de structure", *Direction et Gestion*, n° 3, 1980, p.15-27.

HILL K. M., BROOKES J. L. et HUNT H. "How Much Basic Research is Enough ?", *Long Range Planning*, vol. 11, n°3, 1969, p.38-43.

HOFSTEDE G. "Management Control of Public and not for Profit Activities", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 6, n°3, 1981, p.193-211.

HOPWOOD A. G. "An Accounting System and Managerial Behaviour", Saxon House, Lexington, Mass.,1973.

d'IRIBARNE P. "La gestion à la française", *Revue Française de Gestion*, janvier-février 1985, p.5-13.

d'IRIBARNE P. "La logique de l'honneur. Gestion des entreprises et traditions nationales", Seuil, Paris, 1989.

JAEGER A. M. et BALIGA B. R. "Control Systems and Strategic Adaptation : Lessons from Japanese Experience", *Strategic Management Journal*, vol. 6, 1985, p.115-134.

JAQUES E. "The Measurement of Responsibility", Tavistock Publications, Londres, 1956.

JOHNSON H. T. et KAPLAN R. S. "Relevance Lost", Harvard Business School Press, Cambridge, Mass., 1987.

KALIKA M. "Structures d'entreprises : réalités, déterminants, performances", Economica, Paris, 1988.

KARPIK L. "L'économie de la qualité", *Revue Française de Sociologie,* n° XXX, 1989, p.187-210.

KEATING B. P. et KEATING M. O. "Goal Setting and Efficiency in Social Service Agencies", *Long Range Planning,* vol. 14, février 1981, p.40-48.

KEENEY R. L. et NAIR K. "Setting Goals in a Professional Service Firm", *Long Range Planning,* juin 1976, p. 54-59.

KING D. "The six Phases of Cost Reduction", *Business Horizons,* août 1973, p.37-46.

LAUFER R. "Gouvernabilité et management des systèmes administratifs complexes", document de travail, Groupe HEC, Jouy-en-Josas, 1988.

LAUFER R. et BURLAUD A. "Management public, gestion et légitimité", Dalloz, Paris, 1980.

LAUFER R. et PARADEISE C. "Le prince bureaucrate", Flammarion, Paris, 1982.

LAURENT C. "L'évaluation des performances des services fonctionnels dans des entreprises industrielles", Mémoire de maîtrise, Université de Montpellier, 1991.

LAWRENCE P. et LORSCH J. "Organization and Environment", Harvard Business School Press, Boston, Mass., 1967.

LAWRENCE P. et LORSCH J. "Adapter les structures de l'entreprise", Editions d'Organisation, Paris, 1973.

LEBAS M. "Toward a Theory of Management Control", Cahier de Recherche CESA, n° 158, Jouy-en-Josas, 1980.

LEBAS M. "Comptabilité analytique de gestion", Nathan, Paris, 1986.

LEBAS M. "Comptabilité analytique basée sur les activités, analyse et gestion des activités", *Revue Française de Comptabilité*, septembre 1991, p.47-63.

LEBAS M. "L'ABM ou le management basé sur les activités". *Revue Française de Comptabilité,* septembre 1992, p.61-66.

LEBAS M., WEIGENSTEIN J. "Management Control : the Roles of Rules, Markets and Culture", *Journal of Management Studies*, vol. 23, n° 3, mai 1986, p.259-272.

LE BOTERF G. "Comment évaluer les effets des actions de formation dans les entreprises?", *Personnel,* n° 311, janvier 1990, p.41-45.

LE DUFF R. et PAPILLON J. C. "Gestion du non marchand" in "Encyclopédie de gestion", Economica, Paris, 1989, p.1424-1447.

LEMAITRE P. "Approche des coûts administratifs et productivité du tertiaire", *Revue Française de Gestion,* juillet-août 1977, p.84-95.

LEVIEUX J. P. "Le pilotage par la qualité", ESF, Paris, 1992.

LEWIS W. W. et LINDEN L. H. "A New Mission for Corporate Technology", *Mac Kinsey Quarterly*, n° 4, 1990, p. 23-41.

de LIGNY G. "Maîtrisez vos frais généraux et tous vos coûts indirects", Hommes et Techniques, Paris, 1981.

LIKERT R. et SEASHORE S. "Dynamique du contrôle des coûts", *Harvard l'Expansion,* hiver 1976-1977, p.96-107.

LORINO P. "L'économiste et le manageur", La Découverte, Paris, 1989.

LORINO P. "Le Contrôle de gestion stratégique - la gestion par les activités", Dunod, Paris, 1991.

Mc COMAS M. "Cutting Costs without Killing the Business", *Fortune,* 13 octobre 1986, p. 68-76.

MACLEOD R. K. "Program Budgeting Works in non Profit Institutions", *Harvard Business Review,* septembre-octobre 1971, p.46-56.

MACIARIELLO J. A. "Management Control Systems", Prentice Hall, Englewood Cliffs, New-Jersey, 1984.

MALLERET V. et TEBOUL J. "Vers une définition opérationnelle des services", *Politiques et Management Public,* vol. 3, n°3, septembre 1985, p.21-49.

MARCILHACY A. et CHAUVEAU M. "L'audit de l'audit" *Revue Française de l'Audit Interne",* n° 99, mars-avril 1990, p.25-30.

MASSENET M. "La nouvelle gestion publique", Hommes et Techniques, Paris, 1975.

MERCHANT K. A. "Organizational Controls and Discretionary Program Decision Making : A Field Study", *Accounting, Organizations and Society,* vol. 10, n°1, 1985, p.67-85.

MICHAEL LIN C. H. "System for Charging Computer Services", *Journal of Systems Management,* novembre 1983, p.6-10.

MICHEL D. "Tableau de bord - Méthodologie d'élaboration", note de cours, Groupe HEC, Jouy-en-Josas, 1988.

MINTZBERG H. "The Structuring of Organisations", Prentice Hall, Englewood Cliffs, New-Jersey, 1979.

MINTZBERG H. "Le pouvoir dans les organisations", Editions d'organisation, Paris, 1986.

MONTANARI J. R. et ADELMAN P. J. "The Administrative Component of Organizations and the Ratchet Effect : A Critique of Cross-Sectional Studies", *Journal of Management Studies,* vol. 24, n°2, mars 1987, p.113-123.

MOULLET M. "Modes d'échanges et coûts de transaction", *Sociologie du travail, n° 4,* 1982, p.484-490.

NEUMAN J. L. "Make Overhead Cuts that Last", *Harvard Business Review,* mai-juin 1975, p.116-126.

NOLAN R. L. "Controlling the Costs of Data Services", *Harvard Business Review,* juillet-août 1977, p.114-124.

NOUZILLE V. "Les patrons sortent leurs armes anti-crise", *l'Expansion,* 22 novembre/5 décembre 1990, p. 88-98.

OUCHI W. G. "Markets, Bureaucraties and Clans", *Administrative Science Quarterly,* vol. 25, mars 1980, p.129-141.

PAGES M., BONETTI M., de GAULEJAC V., DESCENDRE D. "L'emprise de l'organisation", PUF, Paris, 1979.

PAPILLON J. C. et LE DUFF R. "L'évaluation des programmes publics" in "Encyclopédie du Management", Vuibert, Paris, 1992, p. 549-557.

PARKINSON C. N. "Parkinson's Law or the Pursuit of Progress", J. Murray, Londres, 1957.

PENDLEBURY M. et SHREIM O. "U.K Auditors Attitudes to Effectiveness Auditing", *Financial Accountability and Management,* vol. 6, n°3, automne 1990, p.177-189.

PERROW C. "A Framework for the Comparative Analysis of Organizations", *American Sociological Review,* vol. 32 , 1967, p.194-208.

PERROW C. "Organizational Analysis, a Sociological View", Tavistock Publications, Londres, 1970.

PORTER M. "L'avantage concurrentiel : comment devancer ses concurrents et maintenir son avance", Interéditions, Paris, 1986.

POWELL T. C. "Organizational Alignment as Competitive Advantage", *Strategic Management Journal*, vol. 13, 1992, p.119-134.

PYRHH P. A. "Zero Base Budgeting : A Practical Management Tool for Evaluating Expenses", J. Wiley and Sons, New-York, 1973.

QUINN J. B., DOORLEY T. L. et PAQUETTE P. C. "Technology in Services : Rethinking Strategic Focus", *Sloan Management Review,* hiver 1990, p.79-87.

RAELIN J. A. "The Basis for the Professional's Resistance to Managerial Control", *Human Ressource Management,* été 1985, p.147-175.

RAMANATHAN K. V. "Management Control in non-Profit Organizations", J. Wiley and Sons, New-York, 1982.

RAY C. A. "Corporate Culture : The Last Frontier of Control", *Journal of Management Studies,* vol. 23, n°3, 1986, p.287-297.

ROBERT P. "Le Petit Robert", Dictionnaire de la Langue Française, Paris, 1990.

ROCKART F. J. "Chief Executives Define their Own Data Needs", *Harvard Business Review,* mars-avril 1979, p. 81-92.

ROOF B. M., BARIL C. P. "How Does your Accounting Department Measure up ?", *Management Accounting,* avril 1991, p.39-42.

ROUSTANG G. "L'expansion des services à productivité stable", *Futuribles,* juillet-août 1987, p.3-14.

ROY J. "Obstacles à l'efficience administrative et réactions des entreprises", *Revue Française de Gestion,*n° 46, juin-juillet-août 1984, p.78-82.

ROY J. "Comment améliorer le rendement du travail administratif", *Revue Française de Gestion,* n°52, juin-juillet-août 1985, p.36-38.

ROY B. "Méthodologie multicritère d'aide à la décision", Economica, Paris, 1985.

RUMELT R. "How Much Does Industry Matter ?", *Strategic Management Journal*, vol. 12, n° 3, mars 1991, p. 167-185.

SAUVIAT C. "Les mutations de l'expertise et du conseil en France", Institut de Recherches Economiques et Sociales (IRES), n° 5, hiver 1991, p.1-14.

SAVALL H. et ZARDET V. " Maîtriser les coûts et performances cachés", *Economica Gestion*, Paris, 1989.

SCHWARTZ B. N. "Bringing Zero-Base Budgeting into Focus", *Managerial Planning*, n° 5, mars - avril 1981, p.24-27.

SHERMAN H. D. "Improving the Productivity of Service Business", *Sloan Management Review*, printemps 1984, p.11-23.

SILLAM B. et KOENIG G. "L'audit de la communication externe : sponsoring et mécénat", *Revue Française de l'Audit Interne*, n° 106, septembre-octobre 1991, p. 27-29.

STRATEGOR, "Stratégie, structure, décision, identité", Interéditions, Paris 1988.

SUPRIN M. "Frais Généraux : Quand un exorcisme réussit", *Harvard l'Expansion*, hiver 1978 - 1979, p.28-32.

SUVER J. D. et BROWN R. L. "Les budgets à base zéro : panacée ou gadget ?" Harvard l'Expansion, printemps 1978, p.94-104.

TCHENIO M., VAILHEN J. P. et GARIBIAN G. "La pratique du B.B.Z.", Inter-Editions, Paris, 1983.

THORELLI H. B. "Networks : Between Markets and Hierarchies", *Strategic Management Journal*, vol. 7, 1986, p.37-51.

TUCKER F. G. et ZIVAN S. M. "A Xerox Cost Center Imitates a Profit Center", *Harvard Business Review*, mai-juin 1985, p.168-170.

UGRAS Y. J. "Factors Affecting Allocation of non Controllable Costs for Performance Evaluation Use : A Survey", Working paper, La Salle University, Philadelphia, 25 février 1992.

VAILHEN J. P. "La contribution de la méthode B.B.Z. à l'évaluation et à l'amélioration des performances dans les services fonctionnels", Conférence au Groupe HEC, Jouy-en-Josas, 19 octobre 1989.

VANDERMERWE S. et GILBERT D. "Making Internal Services Market Driven", *Business Horizons*, novembre-décembre 1989, p.83-89.

VILLETTE M. et BRETON A. "La qualité totale au banc d'essai", *Gérer et Comprendre,* mars 1989, p.15-25.

VIMONT C. "L'industrie tirera toujours l'emploi", *Politique Industrielle*, été 1986, p.85-101.

VOSS C., ARMISTEAD C., JOHNSTON B., MORRIS B. "Operations Management in Service Industries and the Public Sector", J. Wiley and Sons,New-York, 1985.

VROOM V. H. "Work and Motivation". J. Wiley and Sons, New-York 1967.

WALLISER B. "Coûts-avantages", Ouvrage de méthode, Ministère de l'Economie et des Finances, Paris, décembre 1976.

WALLISER B. "Coût-efficacité", Ouvrage de méthode, Ministère de l'Economie et des Finances, Paris, septembre 1977.

WILLIAMS J., NEWTON J. D. et MORGAN E. A. "The Integration of Zero-Base Budgeting with Management by Objectives : An Empirical Inquiry", *Accounting, Organizations and Society,* vol. 10, n°4, 1985, p.457-476.

WILLIAMS J. J. et HININGS C. R. "Matching Control Systems Implications with "Organizational Characteristics : Z.B.B. and M.B.O. Revisited", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 13, n° 2, 1988, p.191-198.

WILLIAMSON O. E. "Corporate Culture and Business Behaviour", Prentice Hall, Englewood Cliffs, N. J., 1970.

WOOD C. T. "Relate Hospital Charges to Use of Services", *Harvard Business Review,* mars-avril 1982, p.123-130.

WOODWARD J. "Industrial Organization : Behaviour and control", Oxford University Press, Oxford, 1970.

YOUNG D. W. et SALTMAN R. B. "Preventive Medicine for Hospital Costs", *Harvard Business Review,* janvier-fevrier 1983, p.126-133.

"Vers le néo-industriel", Futuribles, janvier 1988, p.18-21, (extrait de la lettre trimestrielle de la Compagnie Saint Gobain, Economie et Industrie, n° 47, septembre 1987).

"L'évaluation de la recherche, un art difficile", Les Echos Industrie, 6 mars 1991, p.15-17.

"Débat Jacques Attali - Alvin Toffler", Le Nouvel Observateur, 4-10 avril 1991,

Table des matières

INTRODUCTION **6**

I. Le rôle des services et des services fonctionnels dans l'entreprise. *9*

II - Les services fonctionnels : définition, rôle et conditions d'existence *11*

III. L'évaluation des performances des services fonctionnels. *13*

IV. Services fonctionnels et centres de coûts discrétionnaires. *14*

V. Présentation du travail effectué et de la thèse. *16*

Première partie :services fonctionnels et performance **18**

Chapitre 1 : Du secteur des services aux services dans l'organisation **21**

Chapitre 1 - Section 1 : L'expansion des services **22**

Introduction 23

I - Les services dans l'économie 24

1.1. La tertiarisation de l'économie *24*

1.2. Les facteurs explicatifs de la croissance des services *27*

1.3. Les débats sur le rôle des services dans l'économie *29*

II - Services internes et services externes 31

2.1. La théorie des coûts de transaction *32*

2.2. La complémentarité entre services externes et services internes pour l'entreprise *33*

Conclusion 35

Chapitre 1 - Section 2 : Les services fonctionnels dans l'organisation **37**

Introduction 38

I - Les "finalités externes" 39

1.1. Les services fonctionnels, source d'avantages compétitifs *39*

1.2. La relation avec la stratégie de l'entreprise : le facteur clef de succès *42*

II - Les services fonctionnels dans l'entreprise 43

2.1. Une forme de spécialisation *45*

2.2. Un positionnement hiérarchique original *52*

Chapitre 1 - Section 3 : L'importance quantitative des services fonctionnels **57**

I - Des données hétérogènes et contestables 58
1.1. Des difficultés méthodologiques certaines *58*
1.2. Les actifs incorporels *59*
1.3. Les structures de coûts *59*
1.4. L'étude sur les structures de Kalika *60*
1.5. L'enquête de Barcet et Bonamy *62*
II - Les enquêtes frais généraux de la CEGOS 63
2.1. Objectifs et principes *63*
2.2. Les apports des enquêtes CEGOS *64*
2.3. Conclusions et limites *67*
Conclusion : une nouvelle perspective 68
Annexe 1 : La typologie de Barcet et Bonamy 70
Annexe 2 : La typologie des frais généraux de la CEGOS 72

Chapitre 2 : Evaluation des performances 74

Chapitre 2 - Section 1 : Quelques définitions 75
I - Les centres de coûts discrétionnaires 76
II - L'évaluation des performances 78
III - Mission, objectif et résultat 82
IV - Le processus d'évaluation des performances 83

Chapitre 2 - Section 2 : L'évaluation des performances 87
I - Les objectifs de l'évaluation des performances 88
II - Les difficultés reconnues du processus de contrôle de gestion et de l'évaluation des performances 90
III - Les critères et les mécanismes 92
3.1. Les critères de l'évaluation des performances *92*
3.2. Les mécanismes de l'évaluation des performances *93*

Chapitre 2 - Section 3 : Particularités de l'évaluation des performances des services fonctionnels 95
I - Les acteurs de l'évaluation des performances 96
II - Coproduction et coresponsabilité 99
III - Les services fonctionnels à la recherche d'une légitimité 101

Deuxième partie : l'évaluation des centres de coûts discretionnaires 105

Chapitre 3 : Typologie des activités discrétionnaires 107

Chapitre 3 - Section 1 : Typologie des activités discrétionnaires 108
I - Définition des activités discrétionnaires 109
II - Les facteurs entravant l'évaluation des performances 112
2.1. Les caractéristiques du produit 114
2.2. Le résultat est dilué dans le temps et l'espace 115
2.3. La faiblesse du marché 116
2.4. La culture des activités discrétionnaires 117
2.5. Les processus de production 120
III - Typologie des activités discrétionnaires 121
3.1. Le marché 122
3.2. La définition des résultats 123
3.3. La maîtrise du processus 124
3.4. Hypothèses sous-jacentes 124
3.5. Conclusion 126

Chapitre 3 - Section 2 : Modèles théoriques de description du résultat 128
I - Les représentations disponibles 129
1.1. Le management public 129
1.2. Les activités non marchandes 131
1.3. Les activités de service 133
II - L'application aux services fonctionnels 134

Chapitre 3 - Section 3 : Les modes de contrôle adaptés aux activités discrétionnaires 142
I - Les technologies de Perrow 143
1.1. La structure des tâches 143
1.2. La structure sociale 144
II - Marchés, bureaucraties et clans 145
III - Les six types de contrôle de Hofstede 147
IV - Les quatre modes de contrôle de Fiol 150

Chapitre 4 : Méthodes d'évaluation des performances 151
Introduction 152

Chapitre 4 - Section 1 : A la recherche de la fonction de coût :les évaluations analytiques 156
I - Les coûts standards 157
II - La comptabilité d'activités et le management d'activités 159

III - Les évaluations coûts-avantages 162
3.1. Les ratios globaux 164
3.2. Les méthodes locales 167
3.3. Les méthodes intermédiaires 167

Chapitre 4 - Section 2 : Les évaluations synthétiques 177
I - L'évaluation par le supérieur hiérarchique 178
II - L'évaluation par des experts extérieurs 180
III - L'évaluation par les clients internes 181
3.1. Définitions 182
3.2. Avantages et inconvénients 186
IV - L'évaluation par le marché 189
V - L'évaluation par les pairs 191
VI - L'auto-évaluation 192

Chapitre 4 - Section 3 : Eviter l'évaluation 193
I - Le contrôle et l'évaluation des processus 194
II - L'action sur les structures 196
2.1. Les actions au niveau personnel 196
2.2. Les actions au niveau de l'organisation 197
III - L'action sur la culture 199

Chapitre 4 - Section 4 : Analyse comparative et hypothèses 200
I - Analyse comparative des méthodes d'évaluation des performances 201
1.1. Les caractéristiques dominantes 201
1.2. Les conditions d'utilisation 203
1.3. Principaux avantages et inconvénients 204
II - Hypothèses de travail 207
2.1. Rappel des hypothèses sur la typologie des activités discrétionnaires 207
2.2. Les hypothèses de liaison activités - méthodes 207

Troisième partie : études empiriques et résultats 209

Chapitre 5 : Analyse quantitative 211
Introduction 212
1. Les objectifs de l'étude empirique 212
2. Le dispositif de recueil de l'information 212

Groupe HEC
BIBLIOTHÈQUE
78350 JOUY-EN-JOSAS

3. Quelques remarques communes aux deux études *214*
4. Caractéristiques techniques de l'étude quantitative *215*

Chapitre 5 - Section 1 : Les services fonctionnels :description, missions et évolution **216**
I - Définir les services fonctionnels 217
II - Les finalités des services fonctionnels 218
III - Budgets et effectifs des services fonctionnels 220
3.1. Difficultés *220*
3.2. Résultats *221*
IV - Les évolutions signalées dans les services fonctionnels 223
4.1. Résultats *223*
4.2. Conclusions *224*

Chapitre 5 - Section 2 : Les méthodes d'évaluation des performances utilisées **226**
I - Inventaire des méthodes d'évaluation des performances utilisées 227
II - Conditions d'utilisation des méthodes 230
2.1. Conditions d'utilisation des méthodes d'évaluation des performances *230*
2.2. Relations entre méthodes et types de services fonctionnels *232*
Annexe : Questionnaire soumis aux entreprises 237

Chapitre 6 : Résultats qualitatifs **244**
Introduction 245

Chapitre 6 - Section 1 : Points saillants de l'évaluation des performances **247**
I - Rôles et missions des services fonctionnels 248
1.1. La définition des missions et activités *248*
1.2. Une affirmation répétée du rôle de prestataire de service *249*
1.3. Conséquences de la définition des rôles et missions *250*
II - Convergences et divergences 251
2.1. Méthodes utilisées pour l'évaluation des performances *252*
2.2. Contrôleurs et fonctionnels sont peu satisfaits de l'évaluation des performances pratiquée *254*
2.3. Divergences sur les choix organisationnels *256*

III - L'évaluation des performances des services fonctionnels : critères et difficultés 261
3.1. Clients et critères *261*
3.2. Les difficultés rencontrées dans l'évaluation des performances des services fonctionnels *261*

Chapitre 6 - Section 2 : Les déterminants de l'évaluation des performances 265
I - Le contexte 266
1.1. Le secteur d'activité et les facteurs clef de succès *266*
1.2. Les résultats économiques de l'entreprise *267*
1.3. Les circonstances *267*
1.4. Le système de contrôle de gestion et la culture de l'entreprise *268*
II - Le rôle de la Direction générale 270
2.1. La Direction générale à l'origine des créations de service *271*
2.2. L'attitude de la Direction générale est déterminante dans le contrôle des services fonctionnels *271*
2.3. La Direction générale, premier client et premier juge *272*
III - Quelles politiques pour les services fonctionnels ? 273
3.1. L'entreprise pharmaceutique *273*
3.2. L'entreprise pétrolière *274*
3.3. L'entreprise informatique *276*

Chapitre 6 - Section 3 : Des modes d'organisation et de contrôle innovants 278
I - Le traitement des "faux discrétionnaires" 279
II - Gérer les activités discrétionnaires comme des projets 281
III - L'importance de "l'état d'esprit" 283

Chapitre 6 - Section 4 : Synthèse et commentaires des résultats 284
I. Méthodes et pratiques d'évaluation des performances 285
1.1. Rappel des résultats *285*
1.2. La confirmation de certaines hypothèses *286*
1.3. La vision des professionnels *287*
1.4. Quelques recommandations *288*
II. Les rôles et les évolutions des services fonctionnels 289

2.1. Les rôles des services fonctionnels *289*
2.2. Les évolutions des services fonctionnels *291*
III. Remarques méthodologiques 292
Annexe : Guides d'entretiens semi-directifs 296

Conclusion générale **300**

Références bibliographiques **310**

Table des illustrations

Tableau 1.1 : La tertiairisation des branches (Gadrey, 1992, d'après les annuaires INSEE)....25
Tableau 1.2 : La part des services dans le PIB (Le Go)....25
Tableau 1.3 : L'évolution de la structure de l'emploi en France(d'après Gadrey, 1992)....26
Tableau 1.4 : Le croisement des secteurs et des métiers, en % des effectifs de chaque secteur (d'après Gadrey, 1992)....26
Figure 1.1 : Les différents modes d'organisation des services complexes(d'après Delaunay, 1989)....35
Figure 1.2 : La spirale taille - bureaucratie (Stratégor)....47
Figure 1.3 : Les causes de l'accroissement de la quantité d'informations à traiter(d'après Galbraith)....48
Figure 1.4 : Les moyens utilisés pour gérer l'information (d'après Galbraith)....49
Tableau 1.5 : Les technologies de Perrow....51
Tableau 1.6 : Les rôles des services fonctionnels....55
Figure 1.5 : Evolution des structures de coûts (Lorino)....60
Tableau 1.7 : Le nombre d'entreprises possédant des fonctions (Kalika, 1988)....61
Tableau 1.8 : Répartition de l'emploi tertiaire selon les principales fonctions(d'après Barcet et Bonamy, 1988)....62
Tableau 1.9 : Evolution des fonctions entre 1985 et 1990....66
Tableau 1.10 : Part des frais généraux par grand secteur....67
Figure 2.1 :La description du résultat (Euske)....80
Figure 2.2 : Le processus de transformation....84
Figure 2.3 : Les trois étapes de l'évaluation des performances....85
Figure 2.4 : L'évaluation des performances dans le processus de contrôle de gestion....89
Figure 2.5 : Les acteurs de l'évaluation des performances....97
Figure 3.1 : La boucle de contrôle (d'après Lebas, 1980)....110
Figure 3.2 : Les facteurs entravant l'évaluation des performances des activités discrétionnaires....113
Figure 3.3 : La typologie de Perrow....121
Figure 3.4 : Positionnement des deux critères, résultat et processus....125
Figure 3.5 : La double fonction de production (Gibert)....130
Figure 3.6 : La décomposition des objectifs....131
Tableau 3.1 : Le dispositif de suivi des performances de Ramanathan....132

Tableau 3.2 : Comparaison des trois approches de décomposition du résultat 135
Figure 3.7 : Le processus de production du résultat d'un service fonctionnel..... 137
Tableau 3.3 : Exemple d'un service Sécurité 138
Figure 3.8 : Objectifs et variables clef 140
Figure 3.9 : Représentation graphique de la typologie d'Ouchi..... 146
Tableau 3.4 : Les différents types de contrôle selon Hofstede 148
Figure 4.1 : Le cercle vicieux de la réduction des coûts indirects(d'après Coopers and Lybrand)..... 154
Tableau 4.1 : Les méthodes d'évaluation des performances..... 155
Figure 4.2 : Le positionnement des différentes évaluations coûts/avantages 163
Tableau 4.2 : Les activités relevant du BBZ (Vailhen, 1989) 171
Tableau 4.3 : L'évaluation des auditeurs internes : classement des critères utilisés (d'après Albrecht, Horve et Stocks, 1989)..... 179
Figure 4.3 : L'évaluation par les clients internes et par le marché..... 182
Figure 4.4 : Les relations clients-fournisseurs 183
Tableau 4.4 : Les objectifs et caractéristiques des démarches clients/fournisseurs(d'après Arnoux, 1990) 185
Figure 4.5 : Les relations hiérarchiques et les relations client-fournisseur 188
Tableau 4.5 : Les principales caractéristiques des méthodes d'évaluation des performances 203
Tableau 4.6 : Les conditions d'utilisation des méthodes d'évaluation des performances..... 204
Tableau 4.7 : Principaux avantages et inconvénients des méthodes d'évaluation des performances 206
Tableau 5.1 : Définition de la notion de service fonctionnel..... 218
Figure 5.1 : Missions et tâches des services fonctionnels - moyennes des notes des répondants (sur 10) -..... 219
Figure 5.2 : Effectifs des services fonctionnels (moyenne des réponses) 222
Figure 5.3 : Taux d'encadrement dans les services fonctionnels (moyenne des réponses) ...222
Figure 5.4 : Principaux événements ayant eu des effets significatifs sur l'organisation des services fonctionnels (en % de citation parmi les répondants)..... 223
Figure 5.5 : Centralisation ou décentralisation des services fonctionnels..... 225
Figure 5.6 : Taux d'utilisation des méthodes d'évaluation des performances (moyenne des répondants)..... 228
Tableau 5.2 : Pourcentages d'utilisateurs non satisfaits..... 229
Figure 5.7 : Potentiel d'utilisation des méthodes d'évaluation des performances..... 230

Figure 5.8 : Les conditions d'utilisation des méthodes d'évaluation les plus fréquemment employées....231
Figure 5.9 : Transversalité des méthodes d'évaluation vis-à-vis de l'ensemble des services fonctionnels....233
Tableau 5.3 : L'utilisation sélective des méthodes d'évaluation des performances 235
Tableau 6.1 : Méthodes d'évaluation des performances des services fonctionnels (réponses des services fonctionnels)....252
Tableau 6.2 : Méthodes d'évaluation des performances des services fonctionnels (réponses des contrôleurs)....253
Tableau 6.3 : L'évaluation des performances, clients et critères. 262
Figure 6.1 : L'emploi combiné des différentes méthodes d'évaluation des performances dans une société pétrolière....276

Vu : le Président

M. .....

Vu : les suffragants

M. .....

M. .....

M. .....

M. .....

M. .....

Vu et permis d'imprimer

Le Président de l'Université Paris IX - Dauphine