
UE 213 → MANAGEMENT ET CONTRÔLE DE GESTION

Année 2013-2014

Ce fascicule comprend :
La série 3

Le devoir 4 à envoyer à la correction

Le devoir 5 à envoyer à la correction

ORGANISATION ET CONTRÔLE DE GESTION

En collaboration avec
le Centre National
d'Enseignement à Distance
Institut de Lyon

CNED

Guillaume CHANSON
Didier LECLÈRE
Bernard MOISY
Samuel SPONEM
Christophe TORSET

W2131-F3/4

Les auteurs :

Guillaume CHANSON : Maître de conférences, université Jules Verne, Amiens.

Didier LECLÈRE : Professeur des universités (Conservatoire national des arts et métiers, Intec), expert-comptable diplômé.

Bernard MOISY : Agrégé d'économie et de gestion.

Samuel SPONEM : Professeur HEC Montréal, DESCF, ancien élève de l'École normale supérieure de Cachan.

Christophe TORSET : Maître de conférences (Conservatoire national des arts et métiers, Intec), docteur en sciences de gestion, DESCF.

⟨••• www.cnamintec.fr •••⟩

L'ensemble des contenus (textes, images, données, dessins, graphiques, etc.) de ce fascicule est la propriété exclusive de l'INTEC-CNAM.

En vertu de l'art. L. 122-4 du Code de la propriété intellectuelle, la reproduction ou représentation intégrale ou partielle de ces contenus, sans autorisation expresse et préalable de l'INTEC-CNAM, est illicite. Le Code de la propriété intellectuelle n'autorise que « les copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » (art. L. 122-5).

◀... OBJECTIFS ...▶

- Comprendre les liens entre organisation et contrôle de gestion.
- Savoir identifier, critiquer et mettre en œuvre les grands types de structures.
- Savoir faire une analyse contingente et typologique des systèmes de contrôle.
- Analyser l'évolution du système de contrôle en fonction des stades de développement de l'entreprise.
- Comprendre les modalités et difficultés de mise en œuvre de la stratégie dans les organisations.
- Comprendre la logique des outils qui permettent une vision transversale de l'organisation : l'analyse de la valeur, le *target costing* et l'ABM.



TABLE DES MATIÈRES

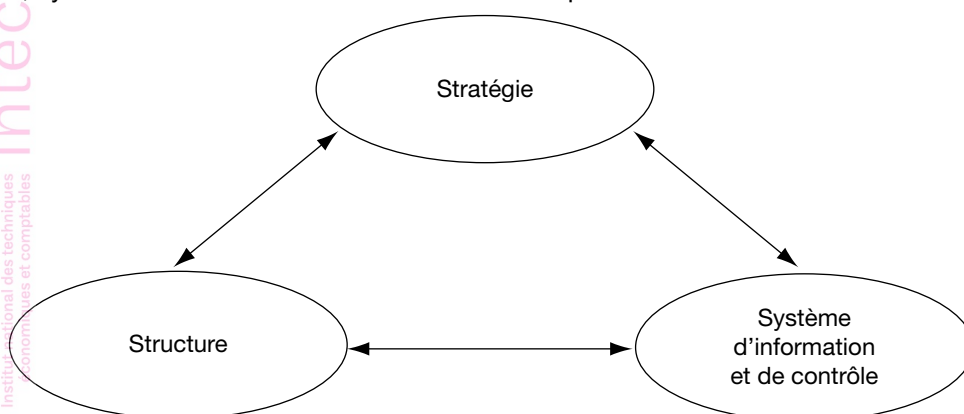
| | |
|--|------------|
| PARTIE 3. ORGANISATION ET CONTRÔLE DE GESTION | 7 |
| Introduction | 7 |
| Chapitre 1. Les organisations : structure et dynamique | 8 |
| Section 1. Définition et diversité des organisations..... | 8 |
| Section 2. La structure des organisations | 9 |
| Section 3. Les déterminants des structures | 24 |
| Section 4. Modèles d'évolution des structures | 29 |
| Chapitre 2. Mise en œuvre des stratégies et choix d'organisation | 36 |
| Section 1. Les modes de croissance : interne ou externe ? | 36 |
| Section 2. Externalisations et relations client-prestataire : faire ou faire faire ? .. | 44 |
| Section 3. Coopération inter-organisationnelle et politique relationnelle | 53 |
| Chapitre 3. Organisation, systèmes d'information et contrôle | 60 |
| Section 1. Vision hiérarchique de l'organisation : la mise sous tension par les prix de cession interne | 61 |
| Section 2. Vision processuelle de l'organisation et gestion par les activités | 70 |
| EXERCICES AUTOCORRIGÉS | 97 |
| INDEX | 109 |
| DEVOIR 4 | 111 |
| DEVOIR 5 | 123 |

ORGANISATION ET CONTRÔLE DE GESTION

INTRODUCTION

Le système de contrôle constitue l'un des aspects centraux de l'organisation, de la structure de l'entreprise.

Dans la mesure où, d'une part, la structure constitue l'un des moyens de mettre en œuvre la stratégie et que, d'autre part, l'exercice du contrôle repose en grande partie sur la mise en place de procédures relevant du système d'information (contrôle budgétaire par exemple), le découpage scolaire entre disciplines est très artificiel. En pratique, pour que le management soit efficace, il faut qu'il y ait « adéquation » entre ces trois aspects : stratégie poursuivie, structure adoptée, système d'information et de contrôle mis en place :



Le contrôle de gestion est constitué d'un ensemble d'outils aidant à garantir cette adéquation.

Cette série s'intéresse à la mise en adéquation de ces trois éléments :

- Le premier chapitre présente les différents types de structures organisationnelles et les facteurs qui expliquent les différences de structure entre les organisations. Il permet de souligner qu'à chaque type d'organisation correspond un type de contrôle adapté.
- Le deuxième chapitre développe les modalités de mise en œuvre de la stratégie dans les organisations. Cette mise en œuvre passe en effet par des choix. Faut-il préférer la croissance interne ou externe ? Faut-il faire ou faire faire ? Faut-il coopérer ou fusionner avec des concurrents ?
- Le troisième chapitre examine les liens entre les choix d'organisation et les choix de systèmes d'information et de contrôle. Dans un premier temps, la place des prix de cession interne dans le déploiement d'une vision hiérarchique de l'organisation est examinée. L'objectif est de mettre en évidence la contribution de chacun à la performance globale de l'organisation. Dans un second temps, les dispositifs de gestion par les activités sont discutés (notamment le *reengineering*, l'analyse de la valeur, le *target costing* et l'ABM). Ceux-ci s'intègrent dans une vision plus transversale de l'organisation et visent à optimiser l'efficacité du processus dans son ensemble. Nous verrons que les progiciels de gestion intégrés jouent un rôle majeur dans le développement de cette vision processuelle de l'organisation.

CHAPITRE 1. LES ORGANISATIONS : STRUCTURE ET DYNAMIQUE

« Nous sommes nés dans des organisations, nous avons été éduqués par des organisations et la plupart d'entre nous consacrent une grande partie de leur existence à travailler pour des organisations. Beaucoup de nos loisirs se passent à dépenser de l'argent à jouer, à prier au sein des organisations. La plupart d'entre nous mourront dans une organisation et quand viendra le temps de l'enterrement, la plus grande de toutes les organisations, l'État, devra délivrer un permis officiel. »

ETZIONI A. (1971), *Les organisations modernes*, Duculot.

Comme de nombreux noms communs affublés du suffixe « tion », le mot organisation a un double sens. Il désigne à la fois un groupe de personne (association, entreprise, etc.) et la façon dont ce groupe est constitué en vue de son fonctionnement. On peut ainsi parler de l'organisation pour évoquer le mode de fonctionnement d'une association, par exemple. Les deux sens du mot sont intimement liés. En effet, « organiser » provient du mot organe avec le sens de « rendre apte à la vie ». C'est donc bien parce qu'elle s'est dotée d'un mode de fonctionnement qu'une association (pour suivre notre exemple) est active et donc peut exister. Toute équipe de football sérieuse a un mode d'organisation minimum (placement des joueurs entre défense et attaque, aile gauche et aile droite, etc.) afin de ne pas être qu'une simple addition de onze joueurs évoluant individuellement sans se coordonner. Ces deux sens sont imbriqués mais différents et de ce fait, porteurs d'ambiguïtés.

Cette section porte sur la théorie des organisations, qui renvoie au premier sens (sinon, on parlerait plutôt de théorie de l'organisation). Afin d'éviter cette ambiguïté, nous avons donc choisi d'employer dans cette série le terme d'organisation dans le premier sens et utiliserons le terme de structure (ou de mode d'organisation) pour le second.

SECTION 1. DÉFINITION ET DIVERSITÉ DES ORGANISATIONS

Comme l'évoque la citation d'Etzioni ci-avant, chacun d'entre nous mène une vie immergée dans un monde peuplé d'organisations. Chacun est membre de plusieurs organisations. Nous avons donc tous une idée intuitive de ce qu'est une **organisation** et pourtant, il est extrêmement difficile de proposer une définition qui fasse consensus parmi les théoriciens des organisations. La plupart s'accorderont à considérer une entreprise, une association ou un parti comme une organisation. En revanche, on trouvera des divergences sur un couple, un groupe de personnes dans un ascenseur, une ethnie, une nation, etc.

Pour une bonne compréhension des éléments qui vont suivre, nous proposons une définition, qui nous semble à la fois simple, complète et cohérente avec les éléments de théorie des organisations présentés :

« Une organisation est une entité de coordination possédant des frontières identifiables et fonctionnant de façon durable pour atteindre un ou des objectifs partagés par les participants. »

ROBBINS S.P. (1987), *Organization Theory : Structure, Design, and Applications*, Prentice-Hall.

Cette définition montre bien l'une des principales raisons de l'existence des organisations. Considérons une personne (ou plusieurs personnes séparément) souhaitant atteindre un objectif difficile. Elle peut peut-être le réaliser toute seule, mais pour des raisons d'efficacité (ou d'efficience), elle peut préférer partager ce travail. Dès que la poursuite de cet objectif est répartie entre plusieurs personnes, va se poser la question de la coordination des contributions de chacun. La fonction de l'organisation est d'être « l'entité de coordination » qui permet d'atteindre l'objectif.

Cette définition n'épuise pas la diversité des très nombreuses définitions proposées pour le concept d'organisation. Alain Desreumaux¹ propose quelques propriétés essentielles que l'on retrouve dans la plupart des conceptions des organisations :

- l'existence de frontières de l'organisation et, corollaire, le sentiment des membres d'en faire partie ;
- la possession de ressources (matérielles et immatérielles) par l'organisation ;
- le caractère (partiellement) interchangeable des membres ;
- la possession d'une raison d'être et la poursuite d'un (ou plusieurs) but(s).

En l'absence de définitions consensuelles et en raison de la très grande variété de formes, il est tout aussi difficile de proposer une typologie permettant d'appréhender la diversité des organisations.

On distingue généralement les organisations privées (à but lucratif, donc essentiellement les entreprises), publiques et du tiers secteur (les associations notamment). La distinction est parfois assez délicate.

Ainsi, entre organisations privées et publiques, on peut distinguer, en suivant Perry et Rainey², le type de propriété et le mode de financement. On obtient alors quatre formes, la régie et la concession constituant des formes hybrides entre organisations publiques et privées :

| | Propriété | Financement | Exemples |
|---|-----------|-------------|-----------------|
| Bureau, entreprise publique | Publique | Public | ANPE |
| Régie d'État, établissement public autonome | Publique | Privé | RATP, SEITA |
| Concession | Privée | Public | Autoroutes, eau |
| Entreprise privée | Privée | Privé | Carrefour |

Inspiré de PERRY et RAINEY, 1988.

Pour ressentir l'importance des organisations dans nos sociétés, rappelons qu'il existe en France en 2007 près de trois millions d'entreprises et plus d'un million d'associations.

SECTION 2. LA STRUCTURE DES ORGANISATIONS

Quels que soient les exemples précédemment mentionnés, un observateur attentif décèlera une structure dans chaque organisation. Tous les membres n'ont pas les mêmes responsabilités ni les mêmes statuts, il existe des procédures pour traiter les problèmes courants, d'autres pour trancher les désaccords entre membres, etc.

Plus précisément, la notion de structure peut être définie comme « la somme totale des moyens employés pour diviser le travail en tâches distinctes et pour ensuite assurer la coordination nécessaire entre ces tâches »³. Cette notion est développée dans la suite de cette section.

I. HIÉRARCHIE ET ORGANIGRAMME

Toutes les entreprises, ainsi que la plupart des autres formes d'organisation, ont adopté la hiérarchie comme principal mode d'organisation. Comment en est-on arrivé là ?

Lorsqu'au XIX^e siècle émergent les premières grandes entreprises, leurs dirigeants doivent trouver un mode d'organisation efficace et adapté à cette nouvelle dimension. Ils choisissent alors de reprendre ce qui réussit dans les autres organisations de grande taille de leur époque, l'armée et le clergé. Dans le monde militaire, l'histoire a consacré la domination des armées hiérarchiques. Pensons à l'armée romaine par exemple, au sein de laquelle une légion constituée de 6 000 hommes et dirigée par un légat de légion est subdivisée en dix cohortes, dirigée par un

1. DESREUMAUX A. (2005), *Théorie des Organisations*, Éditions Management et Société.

2. PERRY J.-L. et H. G. RAINEY (1988), The Public-Private Distinction in Organization Theory : A Critique and Research Strategy, *Academy of Management Review*, 13:2.

3. MINTZBERG H. (1982), *Structure et dynamique des organisations*, éd. d'Organisation.

centurion primipile, chacune divisée en trois manipules, divisée elle-même en deux centuries dirigées par un centurion, composée enfin de dix décuries, unité de base de l'armée, composée de dix hommes et commandée par un décurion. Cette organisation a fait la preuve de son efficacité. Elle y est particulièrement adaptée à la nécessité des armées de faire faire à leurs soldats des choses désagréables qu'ils ne souhaitent pas faire. Si l'on songe à l'étymologie du mot travail (de tripalium, instrument de torture à trois pieux utilisé par les Romains pour punir les esclaves rebelles), on peut comprendre ce choix du principe hiérarchique dans les entreprises.

Henri Fayol sera l'un des premiers à théoriser ce mode d'organisation dans les entreprises. En 1916, il définit dans son ouvrage « Administration industrielle et générale » quatorze principes de gestion parmi lesquels :

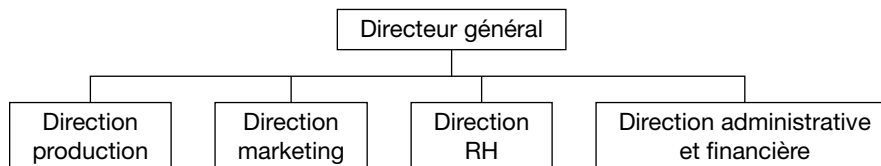
- le principe d'autorité : c'est-à-dire le droit de commander et le pouvoir de se faire obéir ;
- le principe de discipline : le respect des conventions qui ont pour objet l'obéissance, l'assiduité, l'activité, la tenue, les signes extérieurs de respect ;
- le principe d'unité du commandement : un agent ne doit recevoir d'ordre que d'un seul supérieur hiérarchique ;
- le principe hiérarchique : la voie par laquelle doit passer, palier par palier, les communications venant de l'autorité supérieure et/ou adressées à l'autorité supérieure.

Ce mode d'organisation trouve sa concrétisation la plus éclatante dans l'organigramme, document adopté par l'immense majorité des organisations et qui résume sa structure hiérarchique (conformément aux principes de Fayol).

À partir de cet organigramme, on distingue plusieurs structures types :

A. LA STRUCTURE FONCTIONNELLE

Cette forme, la plus ancienne mais encore très courante dans les organisations actuelles, décompose l'organisation en plusieurs directions, chacune en charge d'une de ses fonctions : production, marketing, comptabilité-finance, informatique, ressources humaines, etc.



Chaque directeur dépend directement du directeur général et dirige les services au sein de sa direction (par exemple pour le service ressources humaines : les services administration du personnel, formations, gestion de la paie, recrutement, etc.). Le personnel de cette direction est donc constitué de spécialistes d'une même fonction.

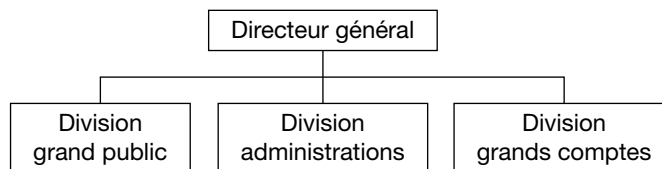
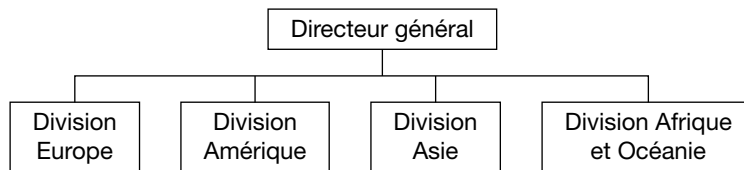
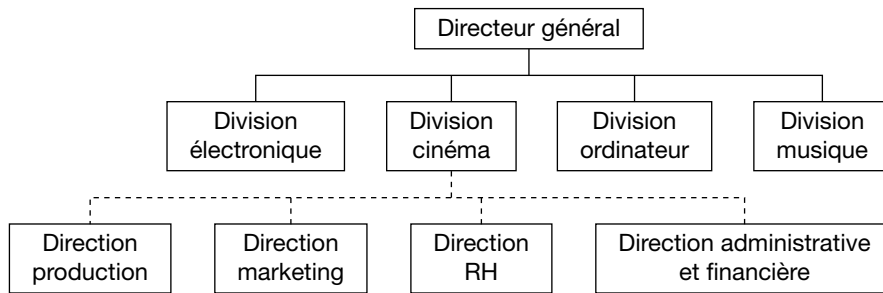
B. LA STRUCTURE DIVISIONNELLE

Au début du ^{xx}e siècle, certaines entreprises pratiquant des stratégies de diversification commencent à remettre en cause la structure fonctionnelle et adoptent la structure divisionnelle.

Pour comprendre les limites de la structure fonctionnelle dans une entreprise diversifiée, imaginons qu'un client soit insatisfait d'un produit X. Pour changer les choses, la personne de l'organisation qui va enregistrer la requête va devoir contacter des personnes du service production, recherche et développement, logistique, marketing, logistique... chacune accaparée par de nombreux autres produits, peu compétente sur ce produit X, sous la responsabilité de directeurs pas particulièrement concernés par le produit X, et parfois d'un niveau hiérarchique supérieur. Une telle dispersion des interlocuteurs au sein de l'organigramme ne favorise pas la mise en commun des compétences autour d'un objectif centré sur un marché : développer les ventes, la qualité, etc.

Avec la structure divisionnelle, la désignation d'un directeur de division en charge d'un segment stratégique (déterminé à travers une segmentation stratégique), d'un marché ou d'une zone géographique avec sous sa responsabilité les différents spécialistes (marketing, production, ressources humaines, etc.) corrige ce défaut de la structure fonctionnelle.

Les organigrammes ci-après représentent des structures divisionnelles par segment stratégique, par zone géographique et par type de marché.

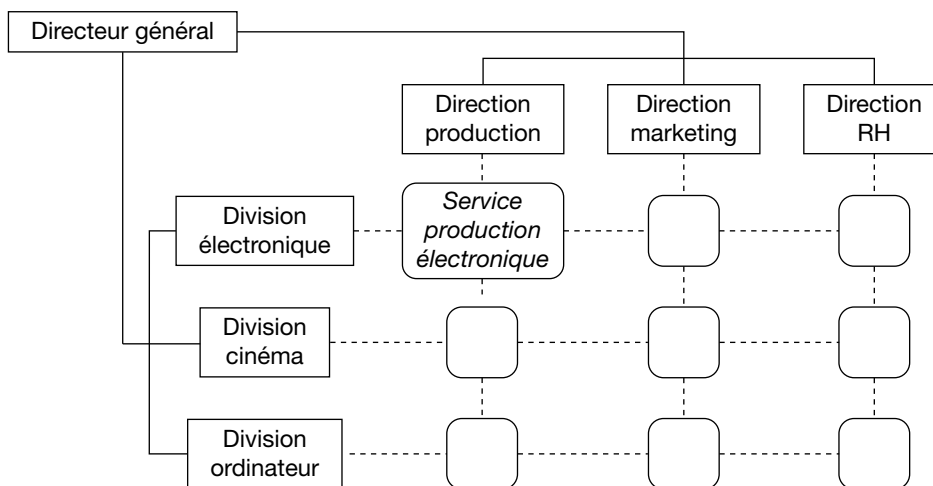


Avec une telle structure, l'organisation met l'accent sur les segments stratégiques (ou les marchés), mais fait passer au second plan les fonctions. Chaque division adopte souvent une structure fonctionnelle (comme indiqué sur le premier schéma). Cette division (ou *strategic business unit*, en anglais) dispose quasiment de tous les moyens lui permettant d'être autonome. Une entreprise à structure divisionnelle apparaît donc bien souvent comme une juxtaposition d'entreprises mono-activités. Les décisions sont donc plus décentralisées que dans une structure fonctionnelle, puisqu'à part les décisions stratégiques *corporate* (de portefeuille d'activités), la plupart des décisions sont prises au niveau de la division. Alors que dans une structure fonctionnelle, la plupart des décisions remontent à la direction générale. C'est dans ce type d'organisations qu'est né le contrôle de gestion car il est un outil indispensable du contrôle des différentes divisions (cf. série 1).

On voit aisément les limites d'une telle structure lorsque l'organisation doit se doter d'un nouveau système informatique ou d'une nouvelle politique RH. La personne qui pilote ce changement doit composer avec des personnes dispersées dans des divisions différentes. Enfin, la structure divisionnelle peut s'avérer peu efficiente : si certains informaticiens d'une division sont peu mobilisés en début d'année, tandis que ceux d'une autre division le sont en fin d'année, il sera beaucoup plus complexe de maintenir un niveau d'activité constant parmi ces personnels, que ce ne le serait dans une structure fonctionnelle.

C. LA STRUCTURE MATRICIELLE

Structure fonctionnelle et divisionnelle pâtissent de l'accent porté sur les fonctions ou sur les produits. Pour conjurer ces défauts, la structure matricielle, préconisée dans les années 1970 par Galbraith, propose de combiner deux dimensions (fonctions, produits, zone géographique, marchés) :



Cette structure résout les deux faiblesses précédemment évoquées, mais en présente d'autres. Tout d'abord, le grand nombre de direction et de division qui génère des coûts importants qui ne peuvent être rentabilisés que dans des grandes entreprises. Ensuite, cette structure va à l'encontre du principe d'unité du commandement (formulé par Taylor) : puisque dans l'exemple précédent, on voit bien que le responsable du service « production électronique » dépend à la fois du directeur de la production et du responsable de la division électronique. Comment peut-il alors arbitrer entre des objectifs assignés différents voire contradictoires ?

D. LA STRUCTURE (EN) RÉSEAU

À partir des années 1980, le réseau (intra-organisationnel) est présenté comme une nouvelle forme de structure. Cette structure a pour objectif d'introduire au sein de l'organisation une régulation de type marché au côté du principe hiérarchique. Il est rare d'observer une forme pure de structure réseau :

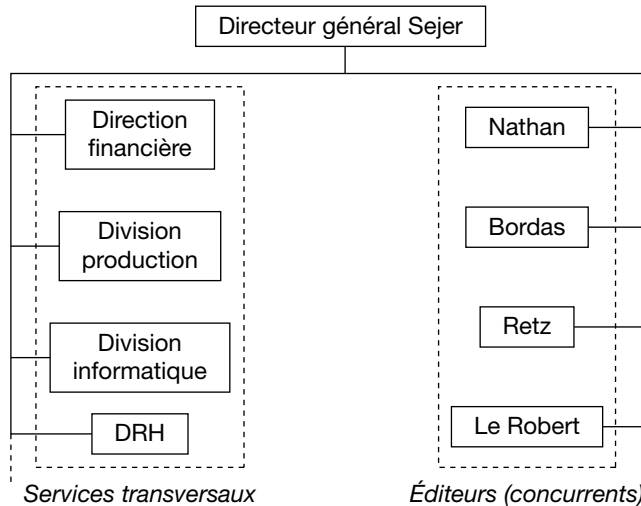
EXEMPLE

La structure réseau de Sejer : SEJER est une société appartenant au numéro 1 de l'édition français. Elle est spécialisée dans les manuels scolaires et les ouvrages parascolaires. Elle contient différents départements :

- des maisons d'édition : Nathan, Bordas, Retz et Le Robert ;
- des « services transversaux » : financier, production, informatique...

Les responsables des maisons et des services transversaux dépendent tous hiérarchiquement directement du PDG de Sejer. Tous les employés de Sejer dépendent soit d'une maison d'édition, soit d'un service transversal, mais jamais des deux.

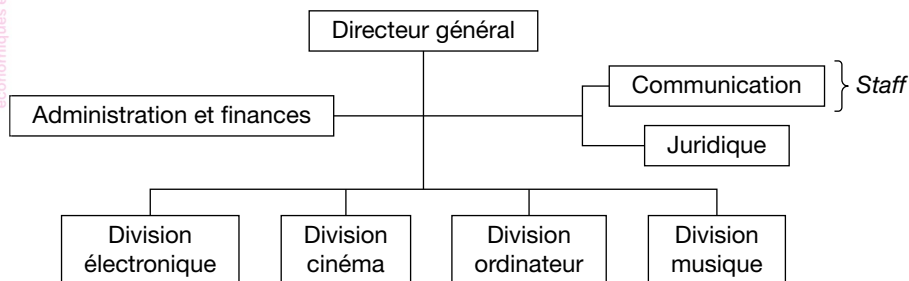
Les maisons d'édition de Sejer sont en concurrence entre elles. Elles mutualisent certaines fonctions (informatique, etc.) auprès des services transversaux, donnant lieu à des facturations sous forme de prix de cession internes. Nathan est donc dans une situation de client par rapport au service informatique mutualisé. Dans certains cas (rares), une maison d'édition peut préférer opter pour un prestataire externe plutôt que le service transversal, si elle n'est pas satisfaite du tarif ou de la qualité de la prestation fournie. De même certaines fonctions (dans le domaine commercial notamment) sont jugées suffisamment stratégiques pour que les maisons d'édition, en forte concurrence entre elles, ne préfèrent pas les mutualiser au sein des services transversaux de Sejer. Chaque maison d'édition dispose dans son cas de son propre prestataire externe, et évite ainsi que certaines informations sensibles puissent être transmises par inadvertance à une maison concurrente (pourtant au sein de la même société : Sejer).



La plupart des organisations adoptent des structures inspirées de ces quatre types. Toutefois, elles optent souvent pour un organigramme résultant d'une combinaison de plusieurs types de structure. Une entreprise réalisant par exemple plus des trois quarts de son activité sur un type de produit adoptera souvent une structure fonctionnelle, à laquelle elle adjoindra quelques divisions correspondant à ses activités diversifiées.

II. L'INTÉGRATION DES EXPERTS ET DES PROJETS À CES STRUCTURES

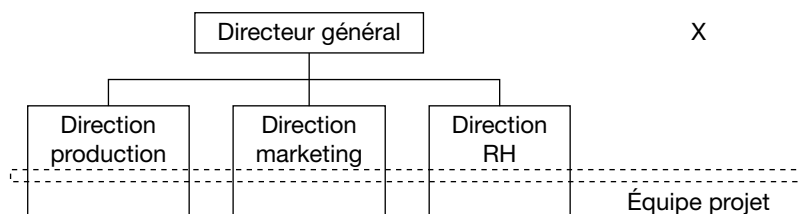
À partir de la seconde moitié du ^{xx}e siècle, on voit apparaître le développement dans les entreprises d'une distinction entre les fonctions hiérarchiques et fonctionnelles. Cela se traduit dans l'organigramme par une structure **staff and line** (hiérarchie linéaire et fonctionnelle) : *line* représente la ligne hiérarchique, *staff* un service d'expert qui aide un directeur (représenté traditionnellement par une ligne horizontale sur un organigramme).



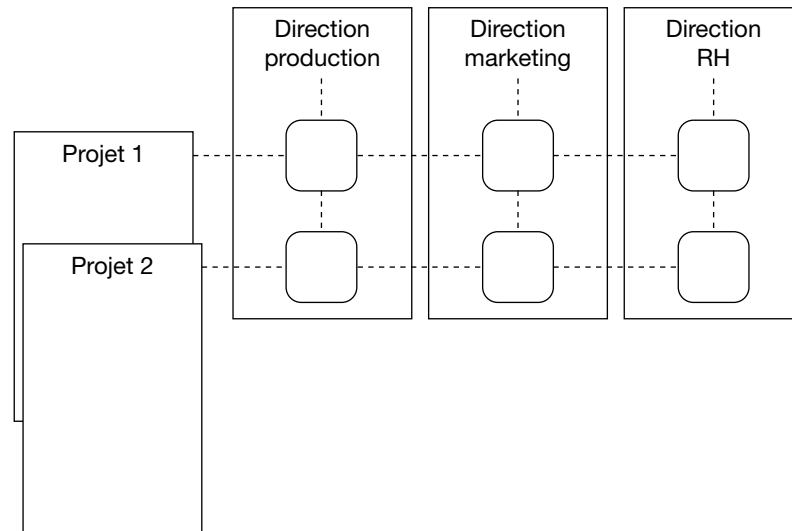
Les organigrammes des entreprises ont dû prendre un compte un autre phénomène de plus en plus important. Soit que les entreprises aient une activité non répétitive, soit qu'elles décident d'adopter un management par projet, de nombreuses entreprises ont dû faire coexister une structure permanente (résumée par l'organigramme) et des structures temporaires (les projets).

Plusieurs solutions ont été expérimentées :

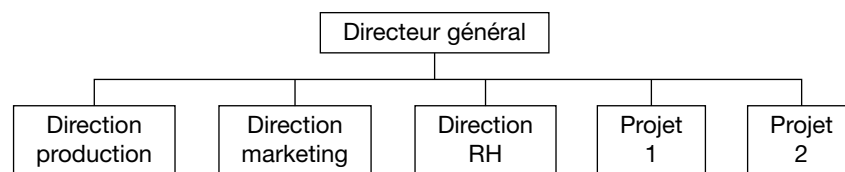
- L'absence de structure officielle pour le projet : les membres de l'équipe projet appartiennent à différentes directions ou divisions et participent au projet sans qu'il existe une structure formelle. On peut citer ici l'exemple des cercles de qualité.



- La structure matricielle : l'une des deux dimensions de la matrice peut être constituée par les projets.



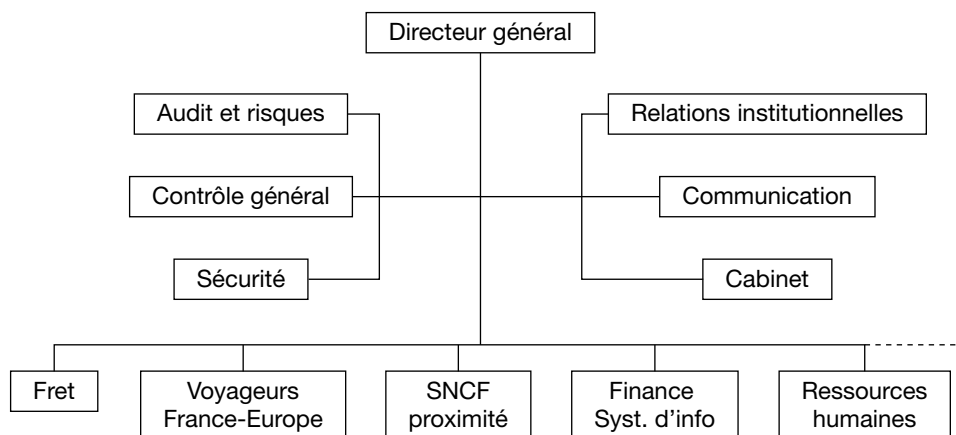
- Le projet sorti : dans cette structure, l'équipe de projet est constituée en division autonome et possède donc en son sein toutes les ressources nécessaires pour le mener à bien. Une telle structure n'est envisageable que pour des projets extrêmement stratégiques pour l'organisation. Elle facilite la tâche du directeur de projet qui ne doit plus négocier pour obtenir les ressources dont il a besoin. En revanche, se pose la question du statut des membres du projet au terme de celui-ci.



EXEMPLE APPLICATIF

La structure de la SNCF

Voici l'organigramme (simplifié) de la SNCF en 2008.



Cet organigramme fait apparaître trois types d'éléments de structure : des services fonctionnels, des directions fonctionnelles et des divisions opérationnelles.

On remarque tout d'abord l'existence de nombreux services de staff : six sur le schéma (audit et risques, contrôle général...), quatorze réellement. Ceci s'explique par la taille de l'organisation (plus de cent mille employés) et le rôle institutionnel important de la SNCF en France.

On peut ensuite noter la coexistence de directions fonctionnelles (finance, RH...) et de divisions par type de produit (fret, voyages de proximité, voyages transnationaux...). La SNCF présente donc une structure hybride fonctionnelle-divisionnelle.

Il n'est pas pertinent d'évoquer ici une structure matricielle car les divisions fonctionnelles et opérationnelles sont présentées de manière linéaire (*line*, selon la ligne hiérarchique) et non imbriquées les unes dans les autres. Il s'agit d'un stade intermédiaire dans la transition engagée depuis plusieurs décennies pour transformer la SNCF d'une bureaucratie mécaniste à une bureaucratie divisionnalisée.



Retrouvez le cas « Cas SNPV » sur le site www.cnamintec.fr.

L'organigramme constitue une représentation sommaire de la structure de l'organisation. Par exemple, il ne permet pas de capturer les relations informelles entre membres (appartenance à un même syndicat ou activités sportives communes) ou services (proximité spatiale des bureaux) d'une organisation. Ces relations participent pourtant tout autant aux « moyens employés pour diviser le travail en tâches distinctes et pour ensuite assurer la coordination nécessaire entre ces tâches » que l'organigramme.

Nous allons, dans les parties suivantes, développer l'analyse de la structure des organisations au-delà de la notion grâce aux configurations de Mintzberg.

III. UNE TYPOLOGIE DES STRUCTURES : LE MODÈLE DE MINTZBERG

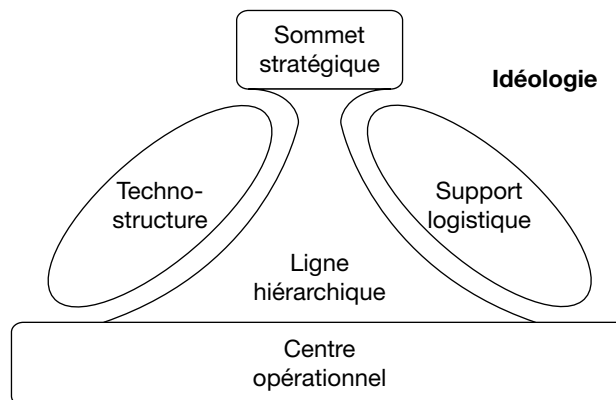
Henry Mintzberg est un professeur canadien de management. Il a proposé une synthèse des théories de la contingence et un cadre d'analyse très riche des structures des organisations. C'est ce modèle que nous allons présenter, qui a été développé en 1979 dans « Structure et dynamique des organisations » puis complété en 1983 dans « Le pouvoir dans les organisations ». Le premier modèle présentait cinq composantes, cinq mécanismes de coordination, cinq configurations, etc. En 1983, Mintzberg ajoute une sixième composante (l'idéologie), un sixième mécanisme de coordination (la standardisation des normes), une sixième configuration (l'organisation missionnaire) qui ne font pas l'unanimité, notamment parce qu'ils ne relèvent pas du même niveau d'analyse que les autres composantes, mécanismes de coordination et configurations.

A. LES SIX PARTIES DE L'ORGANISATION

Mintzberg distingue, au sein des organisations, six composantes :

- le **sommet stratégique** est constitué de l'équipe dirigeante ;
- la **ligne hiérarchique** est constituée des cadres intermédiaires ;
- le **centre opérationnel** regroupe ceux qui réalisent la production de bien ou service.
- la **technostructure** regroupe les analystes qui planifient le travail des autres ;
- le **support logistique** regroupe les personnels qui fournissent un service interne non lié à l'activité de l'entreprise (ex. : cafétéria, conseil juridique, etc.) ;
- l'**idéologie** correspond aux croyances et aux valeurs partagées au sein de l'organisation.

Ces composantes sont habituellement représentées à travers le schéma suivant :



Cette partition de l'organisation permet une division du travail. Comme l'indique la définition de la structure d'une organisation proposée en début de série, cette division du travail nécessite comme corollaire une coordination.

B. LES MÉCANISMES DE COORDINATION

Mintzberg propose six **mécanismes de coordination** qui s'apparentent à des modes de contrôle :

| | |
|---------------------------------------|--|
| La supervision directe | Un responsable dit à chacun ce qu'il doit faire. |
| La standardisation des procédures | Une procédure précise ce que chacun doit faire. |
| La standardisation des résultats | Un standard précise le résultat qui doit être obtenu par chacun. |
| La standardisation des qualifications | Les qualifications de chacun sont fixées. |
| L'ajustement mutuel | Coordination par communication informelle. |
| [La standardisation des normes] | Chacun travaille en suivant les mêmes normes, valeurs. |

1. La supervision directe

La supervision directe organise une relation asymétrique, entre le chef, investi du pouvoir de décision, et le subordonné qui doit exécuter les ordres, et qui est contrôlé par son supérieur hiérarchique. Ce mécanisme peut poser des problèmes relationnels importants (sentiments d'arbitraire, d'injustice...), mais peut être très efficace, notamment dans les petites structures dans lesquelles les tâches à exécuter sont relativement simples : il ne serait pas rentable d'investir dans l'institution de procédures plus formalisées. Il peut se révéler également indispensable dans les périodes de crise, lorsqu'une orientation claire et suivie par tous est requise pour sortir l'organisation du gouffre.

2. L'ajustement mutuel

À l'inverse, le mécanisme d'ajustement mutuel rejette le principe hiérarchique et instaure une coordination par une communication informelle. Imaginons par exemple un groupe de créatifs réunis dans une agence de publicité pour trouver un nouveau concept pour une campagne publicitaire. L'idée originale ne viendra ni de la simple application d'une procédure, ni d'un chef qui donne des ordres à son subordonné. Mais par un brainstorming, chacun peut proposer une idée qui sera ensuite reprise, affinée, ou rejetée dans une discussion informelle interactive.

3. La standardisation des procédures

Les tâches à accomplir sont analysées par la technostucture qui détermine la meilleure façon de les réaliser et rédige une procédure. Le travailleur n'a plus qu'à suivre cette dernière pour savoir ce qu'il doit faire et comment le faire. Ces tâches standardisées sont ainsi décomposées

en gestes élémentaires, auxquelles on peut associer un standard (par exemple un temps alloué pour les réaliser). C'est sur ce mode de coordination que repose ce qu'il est convenu d'appeler la conception « classique » du contrôle de gestion, à travers notamment le contrôle budgétaire.

La bonne coordination entre les différents travailleurs résulte donc de la compétence des experts de la technostructure, qui ont par exemple prévu que toutes les tâches nécessaires sont bien réalisées par quelqu'un, que personne ne devra attendre pour accomplir sa tâche que le poste précédent ne finisse la sienne, etc.

Notons que ce procédé de standardisation ne concerne pas uniquement des tâches manuelles d'exécution dans des emplois peu qualifiés. Il peut également être utilisé pour faciliter l'accomplissement de tâches complexes par des spécialistes très qualifiés. Pensons par exemple aux protocoles opératoires suivis par les chirurgiens, aux check-lists déroulées par les pilotes de ligne au moment du décollage, ou aux manuels de procédures d'audit utilisés par les commissaires aux comptes.

4. La standardisation des résultats

C'est le mécanisme par lequel une personne se voit conférer une obligation de résultat, et non plus simplement de moyen. On lui spécifie non pas la manière de travailler (comme dans la standardisation des procédés), mais le niveau de performance à atteindre. Le contrôle s'effectue par un mécanisme de récompense-sanction en fonction du niveau de résultat.

Par exemple, un commercial responsable d'un secteur géographique peut avoir un quota de vente à atteindre. Il s'organise comme il l'entend, est libre de son temps : personne ne viendra le contrôler pour savoir s'il passe son temps chez les clients, ou au cinéma ou encore au bistrot... Mais en fin de période, il est jugé sur son résultat : des primes financières importantes en cas de succès, une probabilité de licenciement en cas d'échec. Il faut donc qu'il « fasse son chiffre ». Le contrôle de gestion est un mode de standardisation par les résultats.

Ce principe de gestion permet une décentralisation des responsabilités et l'instauration de relations contractuelles censées motiver fortement les individus. Ces relations informelles peuvent devenir formelles à travers l'institution de centres de profit, entre lesquels est pratiquée une facturation sous forme de prix de cessions internes (PCI).

Notons que le DSCG (comme la plupart des examens) repose sur ce principe : chaque candidat est libre d'organiser son temps (de préparation et de composition) à sa guise, mais vous serez jugé in fine sur vos résultats !

5. La standardisation des qualifications

Lorsque le travail est suffisamment complexe pour que l'on ne puisse le confier qu'à un expert, la coordination repose en fait sur la sélection de celui-ci en fonction de sa formation et de son expérience. Ainsi, un professeur d'université a toute latitude pour décider du contenu de son cours. Ce sont ses diplômes et ses publications, pris en compte lors de son recrutement qui vont permettre d'en attester. Au sein d'une formation, ce sera le professeur de comptabilité qui assurera les cours de comptabilité, celui de stratégie qui donnera ceux de stratégie, etc. La coordination entre ces spécialistes repose sur la présomption que chacun connaît les contours de sa spécialité, ce qui évitera, par exemple, que l'on traite les bases du marketing dans deux cours différents. Elle repose aussi sur le fait qu'au cours de leurs longues études et de leurs expériences, un processus de socialisation a inculqué un ensemble de valeurs et de règles de conduite. On présume donc qu'un professeur d'université sait ce que mettre la moyenne à une copie de partiel signifie, sait apprécier les qualités d'une copie argumentée défendant une opinion différente de la sienne, etc. Le médecin, l'avocat, l'expert-comptable, etc. sont d'une certaine façon conditionnés ou programmés par leurs formations. Par la suite, en situation de responsabilité, chacun reproduira un certain type de comportement, respectant son code déontologique. Il s'autocontrôlera, sans qu'il soit besoin de le superviser hiérarchiquement comme on le ferait avec un employé ou un ouvrier.

6. La standardisation des normes

Dans les organisations disposant d'une culture organisationnelle très forte (par exemple un ordre religieux, un kibboutz, une association militante), les membres partagent des valeurs communes. Cet accord sur les finalités et les modalités des actions peuvent dispenser les acteurs d'autres formes de coordination. La standardisation des normes s'apparente au contrôle culturel ou contrôle par le clan tels qu'ils ont été décrits par Ouchi et présentés en série 1.

EXEMPLE

Pour bien illustrer les différences entre ces mécanismes de coordination, imaginons un cabinet d'avocats. Un nouveau client se présente devant l'employé d'accueil, qui va s'en occuper ?

- D'un coup d'œil, l'employé d'accueil regarde les avocats présents pour déterminer lequel semble disponible. Il l'oriente vers ce dernier : c'est de l'ajustement mutuel.
- L'employé d'accueil appelle le dirigeant du cabinet qui décide quel avocat s'occupera du nouveau client : c'est de la supervision directe.
- Il existe une procédure qui spécifie la conduite à tenir lorsqu'un nouveau client arrive : par exemple, l'employé d'accueil prend la liste des avocats en commençant par le plus âgé, l'appelle. S'il répond, il lui transmet le nouveau client, sinon il passe à l'avocat suivant dans la liste : c'est de la standardisation par les procédures.
- L'employé d'accueil se renseigne sur le cas du client. Comme il s'agit d'une affaire pénale, il l'oriente vers l'avocat spécialiste de droit pénal : c'est de la standardisation par les qualifications.
- L'employé d'accueil se renseigne sur le cas du client. Comme il s'agit d'un montant très élevé, il le dirige vers l'avocat le plus efficace du cabinet : c'est de la standardisation par les résultats.
- Tous les membres du cabinet appartiennent à la même famille. L'un d'eux vient de perdre sa femme et tout le monde pense qu'il serait bon qu'il se plonge dans le travail pour surmonter son chagrin. C'est vers lui que l'on orientera le client : c'est de la standardisation par les normes.

C. LES CONFIGURATIONS STRUCTURELLES

À partir de ces mécanismes de coordination, Mintzberg propose six **configurations structurelles** de base. Chacune est une forme d'organisation dans laquelle dominant l'une des six parties de l'organisation et l'un des six modes de coordination.

1. La structure simple (ou organisation entrepreneuriale)

L'exemple type est la PME dans un secteur traditionnel. Le mécanisme de coordination dominant est la supervision directe exercée par le patron. Celui-ci donne quotidiennement des consignes à ses employés. Comme l'organisation est de petite taille, il peut avoir à l'esprit tous les paramètres pour prendre toutes les décisions importantes. Il n'a donc pas besoin de déléguer les décisions à une ligne hiérarchique (inexistante), ni de s'encombrer de procédures.

Il peut être bien sûr utile dans une PME d'utiliser les outils classiques du contrôle de gestion : faire un budget prévisionnel de trésorerie, calculer des prix de revient pour faire les devis, agencer un tableau de bord, etc. Mais en pratique, le coût de la mise en place de ces outils est souvent disproportionné par rapport à l'utilité réelle, car le patron a le vécu direct de ses affaires et n'en a souvent pas vraiment besoin.

2. La bureaucratie mécaniste

Le mécanisme de coordination dominant est la standardisation des procédés exercée par la technocratie. La bureaucratie mécaniste vise la rationalisation, et une certaine forme de justice. Les administrations et les grandes entreprises publiques comme La Poste ou la SNCF en fournissent les meilleurs exemples. Les procédures, les règlements, les standards y sont très importants. S'ils permettent de mettre en place des outils de contrôle de gestion élaborés, ils rendent souvent difficiles les modifications et les adaptations de l'organisation.

3. La bureaucratie professionnelle

Le mécanisme de coordination dominant est la standardisation des qualifications exercée par le centre opérationnel. La bureaucratie professionnelle est fréquente dans des organisations ayant recours à un grand nombre de professionnels très diplômés et difficiles à encadrer. Les établissements hospitaliers, les universités et les grands quotidiens d'information, les cabinets d'avocats ou d'audit en fournissent de bons exemples.

Le pouvoir appartenant aux opérationnels, il est souvent assez difficile d'y mettre en place des outils de contrôle de gestion traditionnels.

4. La structure divisionnalisée

Le mécanisme de coordination dominant est la standardisation des résultats et le pouvoir est aux mains de la ligne hiérarchique. L'organisation est divisée en plusieurs unités distinctes (cf. la structure divisionnelle ci-avant) et la direction se contente de contrôler les performances de chacune de ces entités, leur accordant une très grande autonomie de gestion.

L'exemple type est le grand groupe industriel, avec une société holding qui détient le contrôle financier d'un ensemble de filiales. Cette configuration est particulièrement adaptée pour appliquer une stratégie de diversification.

Cette organisation, qui pousse à l'extrême la logique des centres de profit, est très efficace pour assurer une bonne allocation des ressources financières tout en préservant une bonne capacité d'adaptation aux mutations de l'environnement. Supposons une entreprise ayant trois activités (A, B et C) distinctes, dont une déficitaire (A par exemple). Dans une structure fonctionnelle, les pertes de A peuvent être maquillées ou compensées par les profits de B et C, au détriment de la rentabilité d'ensemble. Dans une structure divisionnelle, les procédures comptables feront mieux apparaître les performances respectives, et le système de contrôle financier poussera plus rapidement à désinvestir du secteur A pour réinvestir, par exemple, dans un nouveau secteur D. Mais ce système peut avoir des effets pervers : il amène notamment les responsables à privilégier la rentabilité à court terme au détriment du long terme. C'est dire que les objectifs budgétaires assignés doivent en fait être négociés et tenir compte de l'intérêt stratégique à long terme. Une structure divisionnelle ne correspond pas nécessairement à une organisation divisionnalisée au sens de Mintzberg : c'est le mode de coordination de type standardisation des résultats qui fait d'une structure divisionnelle (organigramme par divisions) une structure divisionnalisée (configuration de Mintzberg, mêlant structure et mode de coordination).

5. L'adhocratie et le contrôle des projets

Le mécanisme de coordination dominant dans la structure adhocratique est l'ajustement mutuel exercé par le support logistique dont les frontières s'estompent avec la ligne hiérarchique et le centre opérationnel.

À l'opposé des structures bureaucratiques, bien adaptées aux activités répétitives, l'adhocratie présente une organisation favorisant l'innovation. Le travail y est peu formalisé, parce que l'innovation implique de ne pas tomber dans la routine, et repose sur le fonctionnement de groupes ad-hoc constitués pour mener à bien un projet.

Le contrôle hiérarchique est délicat (pour donner des ordres, il faudrait savoir quoi faire faire) et les mécanismes classiques de contrôle budgétaire souvent inefficaces (il est difficile de chiffrer a priori un budget d'une activité non répétitive).

6. L'organisation missionnaire

L'organisation missionnaire est une organisation dans laquelle la standardisation des normes, des valeurs et des croyances domine. L'idéologie domine ainsi l'organisation, ce qui permet une forte décentralisation, un sommet stratégique faible, une ligne hiérarchique courte et un centre opérationnel large et développé. En effet, les valeurs communes rassemblent les acteurs autour du centre opérationnel et garantissent la cohésion. Au sommet stratégique, le dirigeant se doit

d'être charismatique. L'organisation missionnaire est essentiellement adaptée aux organisations de taille réduite. En effet, seule cette taille permet des contacts personnels, dont dépend l'idéologie forte. Lorsque la taille de l'organisation ne permet plus ce contact personnel entre ses membres, l'organisation missionnaire tend à se diviser en répliques de l'unité initiale fondées sur la même idéologie.

On distingue trois formes dérivées de la configuration missionnaire : les organisations missionnaires réformatrices dont le but est de « changer le monde directement » ; les organisations missionnaires de conversion dont le but est de « changer le monde indirectement en attirant des membres et en transformant leur comportement » et les organisations missionnaires cloîtres dont le but est de permettre à ses membres de poursuivre un style de vie particulier et unique et qui ne cherchent pas à contrôler autre chose que le comportement de leurs membres, notamment en s'isolant du reste du monde par tous les moyens.

La typologie proposée par Mintzberg permet de souligner que pour chaque type d'organisation un mode de contrôle particulier (par la supervision directe, par les règles, par les résultats, par les qualifications, par les normes ou par ajustement mutuel) est le plus adapté.

Ces configurations sont des idéaux-type (au sens de Weber), c'est-à-dire qu'elles sont rarement observées. En pratique, au sein de la plupart des organisations, on retrouvera une hybridation ou une coexistence de ces configurations.

EXEMPLE

Dans une université, selon l'angle d'observation, on peut identifier une bureaucratie professionnelle (les enseignants et les chercheurs réalisent les cours et la recherche avec une grande autonomie) et une bureaucratie mécaniste (le personnel administratif fonctionne de façon extrêmement bureaucratique).

L'objectif de la typologie proposée par Mintzberg est d'abord de faciliter la représentation des organisations afin d'en faciliter le diagnostic. Il n'existe pas de jugement de valeur sur ces configurations. Chacune est adaptée à un contexte particulier.

IV. LES APPROCHES « ONE BEST WAY »

Les premiers théoriciens des organisations ont cherché à identifier ou concevoir la meilleure structure possible pour une organisation (« **one best way** »). Après avoir brièvement présenté la division du travail selon Adam Smith, nous étudierons ici les analyses de Taylor et de Weber. Le premier considérait, dans une approche scientifique, que le mode d'organisation qu'il proposait était le plus efficace. Le second analysait, dans une approche plus sociologique, que la bureaucratie était le mode d'organisation le plus juste.

A. ADAM SMITH ET LA DIVISION DU TRAVAIL

Adam Smith, considéré comme un des pères fondateurs de l'économie, est peu souvent mobilisé pour l'étude des organisations. Pourtant, sa description de la division du travail dans une manufacture d'épingles constitue une analyse des organisations particulièrement pénétrante (Adam Smith, 1776) :

« Prenons un exemple dans une manufacture de la plus petite importance, mais où la division du travail s'est fait souvent remarquer : une manufacture d'épingles. [...] Un ouvrier tire le fil à la bobine, un autre le dresse, un troisième coupe la dressée, un quatrième empoigne, un cinquième est employé à émoudre le bout qui doit recevoir la tête [...] enfin, l'important travail de faire une épingle est divisé en dix-huit opérations distinctes ou environ [...]. J'ai vu une petite manufacture de ce genre qui n'employait que dix ouvriers, et où, par conséquent, quelques-uns d'eux étaient chargés de deux ou trois opérations. Mais, quoique la fabrique fût fort pauvre et, par cette raison, mal outillée, cependant, quand ils se mettaient en train, ils venaient à bout de faire entre eux

.../...

.../... environ douze livres d'épingles par jour ; or, chaque livre contient au-delà de quatre mille épingles de taille moyenne. Ainsi, ces dix ouvriers pouvaient faire entre eux plus de quarante-huit milliers d'épingles dans une journée ; donc, chaque ouvrier, faisant une dixième partie de ce produit, peut être considéré comme donnant dans sa journée quatre mille huit cents épingles. Mais s'ils avaient tous travaillé à part et indépendamment les uns des autres, et s'ils n'avaient pas été façonnés à cette besogne particulière, chacun d'eux assurément n'eût pas fait vingt épingles, peut-être pas une seule, dans sa journée, c'est-à-dire pas, à coup sûr, la deux-cent quarantième partie, et pas peut-être la quatre-mille-huit centième partie de ce qu'ils sont maintenant en état de faire, en conséquence d'une division et d'une combinaison convenables de leurs différentes opérations. [...]

Dans chaque art, la division du travail, aussi loin qu'elle peut y être portée, amène un accroissement proportionnel dans la puissance productive du travail. C'est cet avantage qui paraît avoir donné naissance à la séparation des divers emplois et métiers.

Aussi, cette séparation est en général poussée plus loin dans les pays qui jouissent du plus haut degré de perfectionnement ; ce qui, dans une société encore un peu grossière, est l'ouvrage d'un seul homme, devient, dans une société plus avancée, la besogne de plusieurs. [...]

Cette grande augmentation dans la quantité d'ouvrage qu'un même nombre de bras est en état de fournir, en conséquence de la division du travail, est due à trois circonstances différentes :

- premièrement, à un accroissement d'habileté chez chaque ouvrier individuellement ;
- deuxièmement, à l'épargne du temps qui se perd ordinairement quand on passe d'une espèce d'ouvrage à une autre ;
- et troisièmement enfin, à l'invention d'un grand nombre de machines qui facilitent et abrègent le travail, et qui permettent à un homme de remplir la tâche de plusieurs. »

Cette analyse d'Adam Smith présente et justifie le principe de **division du travail** applicable dans toutes les organisations et à l'origine des premiers développements de la théorie des organisations, notamment ceux proposés par Taylor.

B. FRÉDÉRIC WINSTOW TAYLOR ET L'ORGANISATION SCIENTIFIQUE DU TRAVAIL

Frédéric Winstow Taylor (1856-1915) est un ingénieur américain ayant terminé sa carrière comme consultant auprès des grandes entreprises industrielles nord-américaines. Sa célèbre méthode d'analyse du travail et d'amélioration de la productivité a eu tellement de succès que le « taylorisme » est considéré comme un des fondements de l'organisation économique et sociale des sociétés industrielles développées actuelles.

« Parmi les diverses méthodes et techniques utilisées dans chaque partie de chaque métier, il y a toujours une méthode et une technique qui sont plus rapides et supérieures à toutes les autres. »

TAYLOR F.W. (1911), *The Principles of Scientific Management*, Harper & Brothers.

Cette organisation scientifique du travail (qu'il préconise) repose sur les piliers suivants :

- « Une étude et une analyse scientifique de toutes les méthodes et techniques utilisées. » Cette étude doit être faite par des spécialistes, car le personnel de production ne serait pas capable de la mener⁴.
- « Chaque homme reçoit des instructions entièrement écrites qui décrivent dans le détail la tâche qui doit être accomplie ainsi que les moyens dont il dispose pour effectuer le travail. »
- « Lorsqu'il est demandé quotidiennement aux ouvriers de travailler très rapidement, il est absolument nécessaire de s'assurer qu'ils aient un salaire plus élevé chaque fois qu'ils réussissent. »

4. Taylor présente le travail d'un manutentionnaire de gueuses de fonte : « Ce travail est si rudimentaire et si élémentaire qu'un gorille intelligent pourrait être dressé de manière à devenir plus efficace qu'aucun homme ne pourrait l'être. Et cependant la science du maniement des gueuses est tellement complexe et comprend tant d'éléments qu'il est impossible à l'homme le mieux adapté à ce type de travail de comprendre les principes de cette science, ou même de travailler en respectant ces principes sans l'aide d'un homme dont l'éducation est supérieure à la sienne. »

Dans son organisation scientifique du travail, Taylor prolonge donc la division du travail d'Adam Smith de plusieurs manières. Verticalement, il propose de séparer nettement conception (intellectuelle) du travail réalisé par les ingénieurs et l'exécution (manuelle) des ouvriers. Les organisations tayloriennes créeront ainsi des bureaux des méthodes pour concevoir la meilleure méthode pour effectuer une tâche. Ces spécialistes analyseront systématiquement (scientifiquement) la forme et le poids optimaux d'un objet, le meilleur geste pour le transporter, etc. afin de déterminer le meilleur mode opératoire. Horizontalement enfin, lorsque chaque tâche est décomposée, chaque geste (de parfois moins d'une seconde) est analysé afin de supprimer les gestes inutiles. Cette décomposition des tâches ouvrira la voie au travail à la chaîne fordiste, dans lequel l'ouvrier n'exécute plus qu'un ou quelques gestes élémentaires de façon répétitive tandis qu'un convoyeur (un tapis roulant) transporte l'objet en cours de production d'un ouvrier à un autre.

La définition de procédures taylorienne est à la base du contrôle de gestion actuel, à travers par exemple la définition de standard de production ou les analyses d'écart sur coûts préétablis.

C. MAX WEBER ET LA BUREAUCRATIE

Max Weber (1864-1920) est un sociologue allemand, rangé traditionnellement parmi les pères fondateurs de sa discipline. Son œuvre dépasse très largement les éléments abordés dans ce paragraphe sur sa théorie de la bureaucratie.

Sa théorie de la bureaucratie repose sur son analyse de l'autorité dans les organisations. Pour que celle-ci soit acceptée par ses subordonnés l'autorité d'un responsable doit être légitime. Max Weber identifie trois sources de légitimité de l'autorité :

« Il existe en principe trois raisons internes qui justifient la « domination » et par conséquent, il existe trois fondements de la légitimité : tout d'abord, l'autorité de l'éternel hier, c'est-à-dire celle des coutumes sanctifiées par leur validité immémoriale et par l'habitude enracinée en l'homme de les respecter. Tel est le pouvoir traditionnel que le patriarche ou le seigneur exerçait autrefois. En second lieu, l'autorité fondée sur la grâce personnelle et extraordinaire d'un individu : le charisme. Elle se caractérise par le dévouement tout personnel des sujets à la cause d'un homme et par leur confiance en sa seule personne en tant qu'elle se singularise par des qualités prodigieuses, par l'héroïsme ou d'autres particularités exemplaires qui font le chef. [...] Il y a enfin, l'autorité qui s'impose en vertu de la légalité, en vertu de la croyance en la validité d'un statut légal et d'une compétence positive fondée sur des règles établies rationnellement, en d'autres termes l'autorité fondée sur l'obéissance, qui s'acquiesce des obligations conformes à un statut établi. »

WEBER M. (1921/22), *Économie et société* (tomes 1 et 2), Plon.

À la suite de Weber, on distingue les trois sources d'**autorité** suivante :

- traditionnelle ;
- charismatique ;
- rationnelle-légale.

Observant l'administration publique prussienne de son époque, Weber identifie un mode d'organisation, qu'il qualifie de « bureaucratie » (par étymologie, le pouvoir des bureaux) caractérisée par :

- des services dont les compétences sont déterminées par des lois ou des règlements ;
- une ligne hiérarchique qui peut contrôler le travail des subordonnés ;
- une séparation complète entre une fonction et l'homme qui l'occupe ;
- une protection des fonctionnaires par leur statut (emploi à vie du fonctionnaire) ;
- un recrutement des fonctionnaires sur concours, examens ou diplômes ;
- une rémunération du fonctionnaire suivant un salaire fixe et une retraite ;
- des critères objectifs pour l'avancement des fonctionnaires.

Ces caractéristiques correspondent encore tout à fait à l'administration française actuelle.

Max Weber considère que la bureaucratie est le mode d'organisation le plus typique de l'autorité rationnelle-légale. L'autorité n'est pas due à un individu (ou à un groupe d'individu) mais à la règle, on n'obéit à un supérieur que dans la mesure où le règlement l'autorise à donner cet ordre. C'est pour offrir la possibilité de refuser un ordre non légitime, que le fonctionnaire se voit

garantir un emploi à vie, un salaire fixe, des critères d'avancement objectif, etc. Il considère enfin que c'est le mode d'organisation le plus adapté au développement des sociétés occidentales modernes qu'il observe. Basée sur l'autorité rationnelle-légale, la bureaucratie lui semble être le mode d'organisation le plus équitable (il écarte l'arbitraire) et le plus efficace :

« Dans tous les domaines (État, Église, armée, parti, entreprise économique, groupement d'intérêts, association, fondation, etc.) le développement des formes "modernes" de groupement s'identifie tout simplement au développement et à la progression constante de l'administration bureaucratique : la naissance de celle-ci est pour ainsi dire, la spore de l'État occidental moderne. [...] Car si l'administration bureaucratique est sans restriction la plus rationnelle du point de vue formel et du point de vue technique, elle est aujourd'hui tout bonnement inévitable de par les besoins de l'administration de masse (des personnes ou des biens). »

WEBER, 1921.

Depuis les travaux de Taylor et de Weber, de nombreux auteurs ont pointé les limites et les faiblesses de ces deux modèles d'organisation. Pour l'organisation scientifique du travail, les travaux de l'école des relations humaines mettront en évidence l'oubli de la dimension humaine : une motivation essentiellement financière, les conséquences négatives de la parcellisation des tâches et de la déqualification des ouvriers, etc. Pour la bureaucratie, des auteurs comme Merton ou Crozier ont analysé les dysfonctionnements des bureaucraties, qualifiés de cercles vicieux bureaucratiques. Les cercles vicieux bureaucratiques suivent le processus suivant : une organisation se fixe des buts, met en place des règlements, ceux-ci sont considérés par les employés comme des buts et non des moyens, face à la rigidité que cela occasionne des tensions apparaissent, auxquelles la bureaucratie répond par de nouvelles règles, etc. Le terme de bureaucratie est devenu, de nos jours, assez péjoratif, renvoyant à une organisation accordant une place abusive aux détails administratifs. Ces critiques amèneront les théoriciens des organisations à abandonner la quête d'un mode d'organisation idéal, supérieur en tout point aux autres (*one best way*) pour développer une vision plus contingente des structures d'organisation.

Il réapparaît toutefois périodiquement un attrait pour une nouvelle structure d'organisation, censée fleurir dans l'avenir, du fait de ses nombreuses vertus. La dernière structure ainsi apparue est l'organisation virtuelle.

D. L'ENTREPRISE VIRTUELLE

Le concept apparaît en 1992, dans les écrits de deux futurologues : Davidow et Malone⁵. Il a ensuite été maintes fois repris avec des acceptions souvent différentes. Nous considérerons donc ici l'entreprise virtuelle comme :

- une entité de coordination (à ce titre, c'est une organisation : cf. définition) ;
- virtuelle (par opposition à une entreprise qui a un statut de société) ;
- coordonnant des entreprises (par opposition à une entreprise qui coordonne des salariés) ;
- extrêmement spécialisées (l'entreprise virtuelle utilise les compétences de chacune) ;
- principalement grâce aux technologies de l'information.

Ainsi défini, il prolonge les réflexions initiées par Miles et Snow⁶ sur le « réseau dynamique ». Dans celui-ci, une entreprise leader forme un réseau d'entreprises indépendantes qui prennent collectivement en charge la conception, la production et la vente et se coordonnent par des mécanismes de marché. On peut citer l'industrie automobile dans laquelle les constructeurs (Renault, Peugeot) recourent de plus en plus à la sous-traitance pour la conception et la production de leurs véhicules. Précisions que les réseaux d'entreprises sont par nature inter-organisationnels et différents donc des réseaux intra-organisationnels, abordés à travers la structure en réseau.

5. DAVIDOW W. H. et MALONE M. S. (1992), *The Virtual Corporation. Structuring and Revitalizing the Corporation for the 21st Century*, Harper Business.

6. MILES R. et SNOW C. (1986), Organizations : new concepts for new forms, *California Management Review*, 28:2.

Mais là où Miles et Snow faisaient apparaître cette structure comme une parmi d'autres, les partisans de l'entreprise virtuelle la présentent comme la structure d'avenir. Il est aujourd'hui délicat de citer des exemples d'entreprises virtuelles. On cite parfois des entreprises comme Nike ou Benetton ou des communautés de développeurs open source. Pour correspondre à la définition que nous avons proposée, il faudrait plutôt considérer le réseau formé par Nike et ses partenaires, de même pour Benetton, ce que Frédéric Fréry qualifie de « nébuleuse ».

EXEMPLE

Production de Benetton

| Étape de la production | Production soustraitee | Nombre de soustraitants | % d'exclusivité des sous-traitants |
|------------------------|------------------------|-------------------------|------------------------------------|
| Tissage | 99 % | 70 à 80 | 90 % |
| Assemblage | 100 % | 100 | 100 % |
| Apprêtage | 70 à 75 % | 3 | 100 % |
| Teinture | 0 % | 0 | 0 % |
| Finition | 95 % | 20 | 100 % |

FRÉRY, 1999⁷.

On voit avec cet exemple, qu'il y a un véritable réseau dépassant la centaine d'entreprises, dont l'activité est (quasi) exclusivement dédiée à la coopération pour la production de pulls. Chaque entreprise est spécialisée dans son domaine d'expertise. On reste cependant ici dans des relations de partenariat classiques le long d'une chaîne de valeur de l'industrie. Dans l'idée de Davidow et Malone, l'entreprise virtuelle correspond plutôt à une production de services complexes, dématérialisés ce qui permet par les technologies de l'information de s'affranchir complètement de la localisation géographique (à la différence par exemple de Benetton dont les partenaires sont situés dans le Nord de l'Italie). On se rapprocherait donc plus des communautés de développeurs open source, au sein desquelles des informaticiens programmeurs qui ne se sont jamais vus et habitent aux quatre coins du monde peuvent collaborer sur le développement d'un programme, coordonnés par des échanges sur Internet.

@ Cf. la référence : FRÉRY F. « Quelques réalités sur les entreprises virtuelles, L'art du management de l'information », Les Échos, sur le site www.cnamintec.fr.

Les avantages de cette structure seront présentés dans la section sur l'externalisation. L'entreprise virtuelle connaîtra-t-elle la diffusion puis les critiques de l'organisation scientifique du travail et de la bureaucratie webérienne ?

SECTION 3. LES DÉTERMINANTS DES STRUCTURES

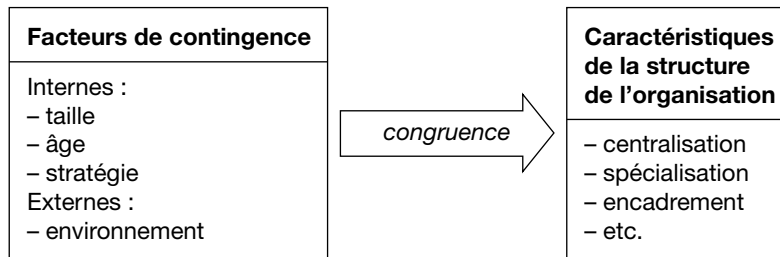
I. LA THÉORIE DE LA CONTINGENCE

A. PRÉSENTATION GÉNÉRALE

Commençons par préciser le sens du mot contingent. Il faut le comprendre au sens de conditionnel, c'est-à-dire qu'une structure d'organisation sera optimale dans certaines circonstances et pas dans d'autres. Ceci s'oppose donc très nettement aux approches précédentes, caractérisées de « *one best way* ». Lorsque, par exemple, Taylor préconise une nette séparation entre la conception et l'exécution d'une tâche, cela vaut pour toutes les organisations. Alors que dans la théorie de la contingence, une structure ne sera jamais optimale pour toutes les organisations.

7. FRÉRY F. (1999), *Benetton ou l'entreprise virtuelle*, Vuibert.

Détaillons maintenant le mécanisme général de ces théories :



Prenons un exemple, selon Mintzberg (1990) :

« Plus une organisation est de grande taille : plus les tâches sont spécialisées, plus les unités sont différenciées et plus sa composante administrative est développée. »

La théorie de la contingence préconise que pour une valeur d'un facteur de contingence, une structure présentera une meilleure « *congruence* » (aussi appelée *fit*). Cette *congruence* signifie que cette structure permet à l'organisation d'être plus performante que si elle avait adopté d'autres structures. Les propositions de la théorie de la contingence se situent donc à un double niveau : positif (on observe que les organisations de grande taille ont des unités plus différenciées que les petites organisations) et normatif (les organisations de grande taille ont intérêt à avoir des unités très différenciées pour être plus performantes).

Ce courant de recherche a proposé de très nombreuses études, dont Mintzberg propose une remarquable synthèse. Nous n'allons ici que reprendre quelques-unes des études les plus célèbres.

B. L'ENVIRONNEMENT

T. Burns et G. Stalker sont des sociologues de l'université d'Edimbourg, célèbres pour avoir publié en 1961 une étude portant sur une vingtaine d'entreprises anglaises et écossaises montrant qu'une structure efficace dépend étroitement du type d'environnement auquel l'organisation est confrontée⁸.

Si l'environnement est « stable » (demande régulière, progrès technologique lent, absence de phénomène de mode, réglementation administrative...), on a surtout tendance à organiser et à contrôler des tâches répétitives, que l'on peut formaliser par un ensemble de règles et de procédures constituant une organisation « **mécanique** » ou « **bureaucratique** », c'est-à-dire reproduisant de période en période son fonctionnement à l'identique.

Par contre, si l'environnement est « instable », ou « turbulent », la structure devra être plus « **organique** », assurant plus de flexibilité, d'adaptabilité, permettant l'invention, l'innovation. Dans ce cadre, les mécanismes classiques du contrôle (normes, standards, règles) auront plutôt un effet néfaste, inhibiteur, en étouffant la créativité.

Une telle analyse montre que le contrôle bureaucratique par les normes, les règlements, les procédures, n'est pertinent que pour certaines entreprises confrontées à certaines formes d'environnement. Lorsque celles-ci sont confrontées à un environnement qui devient instable, elles doivent alors s'adapter sous peine de perdre leur efficacité. C'est ce qui explique les difficultés que rencontrent certaines grandes entreprises publiques en cas de « dérégulation » du marché (les grandes compagnies aériennes nationales ou les opérateurs « historiques » des télécommunications par exemple).

Dans un environnement turbulent, le contrôle de gestion semble donc inadapté. En effet, la phase de prévision, indispensable au contrôle de gestion, est rendue plus difficile. De plus, comme cela a été souligné ci-avant, il peut nuire à la créativité. Paradoxalement, il semblerait que, dans ce cas, le contrôle de gestion est facteur de compétitivité : il oblige à s'interroger sur l'avenir et à trouver les plans d'action permettant de faire face aux incertitudes de l'environnement.

8. BURNS T. et STALKER G. M. (1961), *The Management of Innovation*, Tavistock.

Des recherches ultérieures, comme celle de Lawrence et Lorsch⁹, montrent d'ailleurs que l'influence de l'environnement est complexe. Leur théorie, dite de la différenciation-intégration, repose sur l'idée qu'en fait une entreprise est confrontée non pas à **un** environnement homogène, mais à **plusieurs** environnements, qui peuvent avoir des caractéristiques très différentes, et en particulier être plus ou moins stables ou turbulents. La gestion différenciée des relations avec ces environnements nécessite une **différenciation structurelle**, avec une coexistence de mécanismes de contrôle tantôt bureaucratiques, tantôt organiques.

Par exemple, dans une entreprise fabriquant et vendant du matériel électronique grand public (chaînes hi-fi, magnétoscopes, etc.), les services recherche-développement et marketing peuvent être confrontés à une innovation technologique très rapide (laser, CD-ROM, etc.) et à un comportement très versatile des clients : ils sont confrontés à un environnement instable au sens de Burns et Stalker, et pour préserver les possibilités de création et d'adaptation, il ne faut surtout pas figer leur fonctionnement dans des procédures bureaucratiques. Par contre, la fabrication peut être beaucoup plus routinière, dans un contexte de stabilité beaucoup plus grande, la chaîne fonctionnant de la même façon quel que soit le modèle fabriqué, avec un contrôle classique. La structure de cette entreprise sera donc nécessairement hybride, hétérogène, avec des services très différenciés n'obéissant pas à la même logique de contrôle. Le temps de présence des ouvriers, par exemple, ne peut pas être contrôlé comme celui des créatifs du bureau d'étude ou du marketing (on connaît bien, dans les entreprises, la frontière entre « ceux qui pointent » et ceux qui ne pointent pas).

Mais par là même, on risque une espèce de « balkanisation » de l'organisation, due à la différenciation. Il faut, en contrepartie, instituer des mécanismes compensateurs de coordination et d'**intégration**, qui font partie intégrante du système de contrôle.

Parmi ces mécanismes, citons :

- les comités horizontaux (le comité informatique par exemple, qui permet d'assurer la compatibilité entre les différents matériels) ;
- les postes de liaison ou d'interface (ingénieurs technico-commerciaux par exemple) ;
- les mécanismes interdépartementaux, avec en premier lieu la procédure budgétaire : l'atelier et le laboratoire sont très différents, mais doivent chacun se plier à la mécanique budgétaire !

La théorie de Lawrence et Lorsch est très importante, parce qu'elle montre qu'un système de contrôle, en pratique, sera toujours fait un peu « de bric et de broc », avec des assemblages très hétérogènes, en fonction des contraintes liées à la nature de l'activité.

Il n'y a pas de système de contrôle pur, idéal, et meilleur que les autres, valable pour toutes les entreprises.

En particulier, toutes les discussions cherchant par exemple à opposer des méthodes « nouvelles » (par exemple ABC, le *target-costing*, etc.) à des méthodes « traditionnelles dépassées » (par exemple tayloriennes), montrent une grande méconnaissance des véritables problèmes posés en pratique par l'ingénierie des systèmes d'information et de contrôle, où il s'agit de **faire cohabiter** des logiques différentes.

Néanmoins, on peut en général repérer dans une organisation donnée un mécanisme de contrôle principal, dominant, permettant de caractériser le type de configuration structurelle à laquelle on a affaire.

9. LAWRENCE P. et LORSCH J. (1967), "Differentiation and Integration in Complex Organizations", *Administrative Science Quarterly* 12 ; LAWRENCE P. et LORSCH J. (1973), *Adapter les structures de l'entreprise*, éd. d'Organisation.

C. LA TECHNOLOGIE

La sociologue britannique Joan Woodward est célèbre pour avoir vulgarisé en 1965¹⁰ une typologie des systèmes de production, en fonction des technologies utilisées (présentée ici de façon simplifiée) :

- **la production unitaire** (ou plus largement les « petites séries ») ;
- **la production de masse** (ou « en grande série ») ;
- **la production en continu** (produits chimiques, gaz, liquides, etc.).

Cette échelle correspond en fait à une complexité (plus ou moins grande) de la production : une raffinerie de pétrole est plus complexe que l'atelier d'un souffleur de verre. Woodward montre que plus on s'approche de la production en continu, plus la longueur de la chaîne hiérarchique s'allonge, plus la proportion de cadres augmente, etc.

Notons que cette typologie a été plus récemment enrichie par Jean-Claude Tarondeau¹¹, qui a mis en évidence une quatrième forme, le type « projet », caractérisé par une organisation éphémère amenée à disparaître après l'achèvement de la tâche (grands travaux de génie civil comme la construction du tunnel sous la Manche, projet Apollo, Cojo...).

Chaque type de système de production suppose un certain type d'organisation et un système de contrôle spécifique. Par exemple, les activités répétitives liées à la production de masse peuvent être contrôlées par les standards classiques, alors que ce système n'a guère de sens dans le cas d'une production artisanale ou d'une gestion de projet.

D. LA TAILLE

À partir d'une étude sur les agences gouvernementales de l'emploi aux États-Unis, Blau¹² analyse l'effet de la taille des organisations sur la « différenciation structurelle », c'est-à-dire l'apparition d'unités spécialisées ayant des règles de fonctionnement et des mécanismes de contrôle spécifiques. Il montre que les grandes entreprises ont une différenciation structurelle plus forte, c'est-à-dire :

- des postes plus spécialisés ;
- plus de composants structurels (branches, départements, divisions, etc.) ;
- des composants structurels plus grands.

Par exemple, dans une petite entreprise d'une dizaine ou d'une quinzaine de personnes, il y a souvent une seule employée assurant l'ensemble des tâches administratives de secrétariat, de réception du courrier, d'accueil téléphonique, voire de facturation ou de comptabilité (dans le cas d'un artisan, c'est souvent l'épouse qui s'en charge...). Il est alors très difficile de fixer des standards du genre : « dactylographier x lettres à l'heure », dans la mesure où, si, en fin de journée, le courrier n'est pas terminé, l'employée peut toujours prétexter qu'elle a été constamment « dérangée » par le téléphone ! Par contre, dans une grande entreprise, le problème sera très différent. On pourra diviser le travail entre plusieurs services distincts effectuant une tâche précise. Par exemple, il y aura un pool de secrétaires ne faisant que du courrier commercial et un standard téléphonique ne faisant que de l'accueil.

On constate aussi que les organisations de grande taille ont tendance à avoir un système de contrôle de gestion plus formalisé.

Les grandes entreprises peuvent pratiquer une division du travail (préconisée par Adam Smith) plus importante. De plus, comme le montre Aldrich¹³, on observe dans les grandes entreprises un ratio personnel d'encadrement/ensemble du personnel plus faible.

10. WOODWARD J. (1965), *Industrial Organization : Theory and Practice*. Oxford University Press.

11. TARONDEAU J.C. (1982), *Produits et technologies : choix politiques de l'entreprise industrielle*, Dalloz.

12. BLAU P.M. (1970), "A formal theory of differentiation in organizations", *American Sociological Review*, 35:2.

13. ALDRICH H. (1979), *Organizations and environments*, Prentice-Hall.

La théorie de la contingence, longtemps dominante, connaît aujourd'hui une plus faible audience. Parmi les critiques de cette théorie, citons celle d'auteurs comme Child¹⁴ qui questionnent les conclusions selon lesquelles, en matière de structure d'organisation, les dirigeants n'auraient quasiment aucun choix.

II. LES AUTRES PERSPECTIVES SUR LA RELATIVITÉ DES STRUCTURES

A. THÉORIES ÉCONOMIQUES (AGENCE ET COÛTS DE TRANSACTION)

Les théories des coûts de transaction et de l'agence ont été présentées dans la série 1 pour expliquer les modes de gouvernance. Elles peuvent aussi avoir été employées pour analyser les structures des organisations.

La théorie des coûts de transaction, par son approfondissement des avantages d'une coordination par le marché ou par la hiérarchie, est précieuse pour éclairer le choix d'une organisation hésitant entre :

- une structure de type fonctionnelle (hiérarchie) ou réseau (assimilée au marché) ;
- une structure de type divisionnelle (hiérarchie) ou holding (assimilée au marché).

Le contrôle de gestion et la forme divisionnelle sont des innovations organisationnelles qui ont favorisé l'émergence des grandes organisations au début du xx^e siècle en permettant de diminuer les coûts liés à la hiérarchie.

De son côté, la théorie de l'agence met l'accent sur la forme de contrat qui régit la relation d'agence entre un principal et un agent. Or les organisations présentent une double relation d'agence. Souvent utilisée pour analyser le dirigeant (comme un agent) face à ses actionnaires (principal) lorsqu'il s'agit de gouvernance, la théorie de l'agence peut aussi considérer le dirigeant comme un principal et ses subordonnés comme des agents. Dans un tel cadre d'analyse, cette théorie est précieuse pour éclairer le choix d'une organisation hésitant entre les mêmes formes que précédemment :

- une structure de type fonctionnelle (contrats basés sur les comportements) ou réseau (contrats basés sur les résultats) ;
- une structure de type divisionnelle (comportements) ou holding (résultats).

La théorie de l'agence peut ainsi être utilisée pour comprendre et choisir les systèmes d'incitation (primes, stock options, avancement de carrière) mis en œuvre dans une organisation.

B. L'ÉCOLE DES RELATIONS HUMAINES

À partir de l'expérience menée par Elton Mayo (entre 1927 et 1932) à la Western Electric Company, se développe un courant de recherche qui met en évidence l'importance du facteur humain dans les organisations et analyse les structures sous un angle plus psychologique.

Par opposition à une approche taylorienne de l'organisation, cette école montre l'importance des facteurs non économiques dans la motivation des salariés, à travers notamment les besoins sociaux et d'estime.

L'apport de cette école qui va plus particulièrement nous intéresser ici réside dans la découverte d'une structure informelle au côté de la structure formelle dans les organisations. En effet, la direction n'a pas le monopole « des moyens employés pour diviser le travail en tâches distinctes et pour ensuite assurer la coordination nécessaire entre ces tâches » (pour reprendre la définition de Mintzberg) !

Au sein des organisations, il existe des groupes de travail. Ces groupes ont leurs propres règles de comportement. Mayo a ainsi montré qu'un groupe de travailleur étudié (à la Western Electric

14. CHILD J. (1972), "Organizational structure, environment and performance : The role of strategic choice", *Sociology*, 6.

Company) limitait volontairement son volume de production, malgré l'existence d'un système de primes. Le sentiment d'appartenance à l'organisation est ainsi souvent dominé par l'appartenance au groupe de travail. Cette organisation en groupe de travail sera préconisée par certains chercheurs de cette école comme Rensis Likert, qui y voit un moyen d'associer plus de personnes à la prise de décision et de limiter un contrôle trop hiérarchique, source de tensions.

Analysant les groupes de travail, à la suite de Kurt Lewin, de nombreux chercheurs vont chercher à déterminer (notamment par expérimentation sur des groupes d'enfants) les formes de leadership optimales : autocratique, démocratique, ou laissez-faire.

Il faut enfin noter que des paramètres culturels peuvent aussi expliquer les différences entre organisations.



Cf. le document « Culture, structures et contrôle » sur le site www.cnamintec.fr.

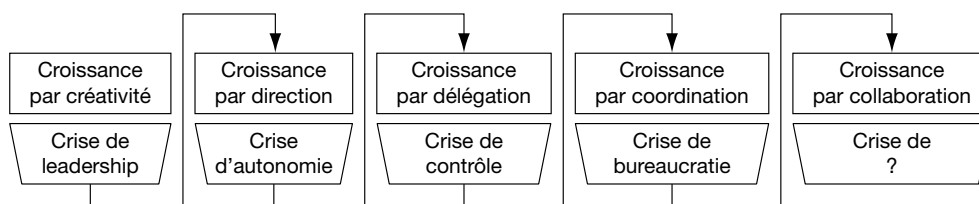
SECTION 4. MODÈLES D'ÉVOLUTION DES STRUCTURES

Comme dans la section précédente, les analyses présentées ici cherchent à expliquer les structures adoptées par les organisations (à ce titre, elles proposent des déterminants). Mais nous les distinguons dans cette section, en ce qu'elles présentent une analyse dynamique, c'est-à-dire qu'elles essaient d'éclaircir pourquoi et comment on passe d'une structure à une autre.

Les modèles (statiques) de la section précédente peuvent proposer une explication partielle : le changement de valeur prise par le déterminant (par exemple, dans le modèle de Burns et Stalker un environnement qui devient plus stable). Une telle analyse se révèle cependant un peu courte pour expliquer comment l'organisation, face à un environnement de plus en plus stable, va décider de devenir plus mécaniste.

I. LE MODÈLE DE GREINER

Greiner propose en 1972¹⁵ un modèle qui représente l'évolution des structures de l'organisation sous la forme de phases de croissance ponctuées par des crises. Chacune de ces crises correspond aux limites de la structure de l'organisation, et est résolue en faisant évoluer sa structure, ses procédures de gestion et son système de contrôle de gestion pour entrer dans une nouvelle phase de croissance. Si une organisation ne résout pas la crise dans laquelle elle est, elle ne peut entrer dans la nouvelle phase de croissance : sa taille se stabilise ou les résultats se détériorent.

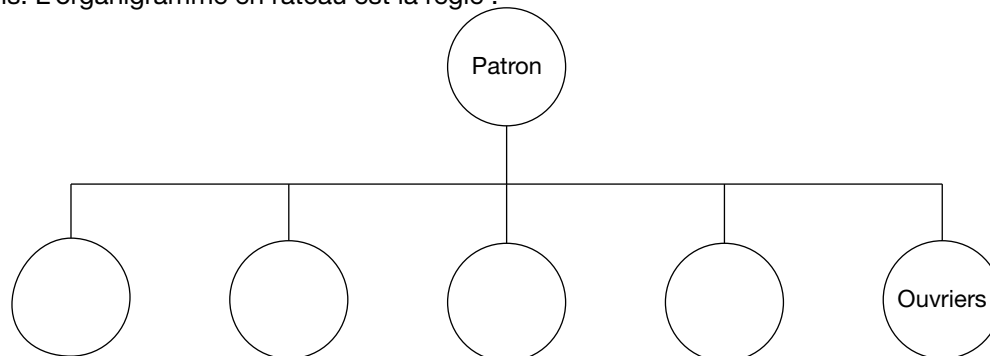


A. DE LA CROISSANCE PAR LA CRÉATIVITÉ À LA CRISE DE LEADERSHIP

Les débuts d'une petite organisation sont caractérisés par des innovations (produit, marché, structure, etc.) nécessitant prioritairement de la créativité. L'entreprise est de très petite taille, il n'y a pas de procédures formalisées : tout est « dans la tête » du patron. Il n'y a pas de procédures comptables et, à la limite, la fonction comptable peut être complètement externalisée, auprès d'un cabinet comptable par exemple, qui se chargera des formalités fiscales et sociales. Nous sommes généralement dans le cas d'une structure simple au sens de Mintzberg et le

15. GREINER L.E. (1972), Evolution and revolution as organizations grow, *Harvard Business Review*, 50:4.

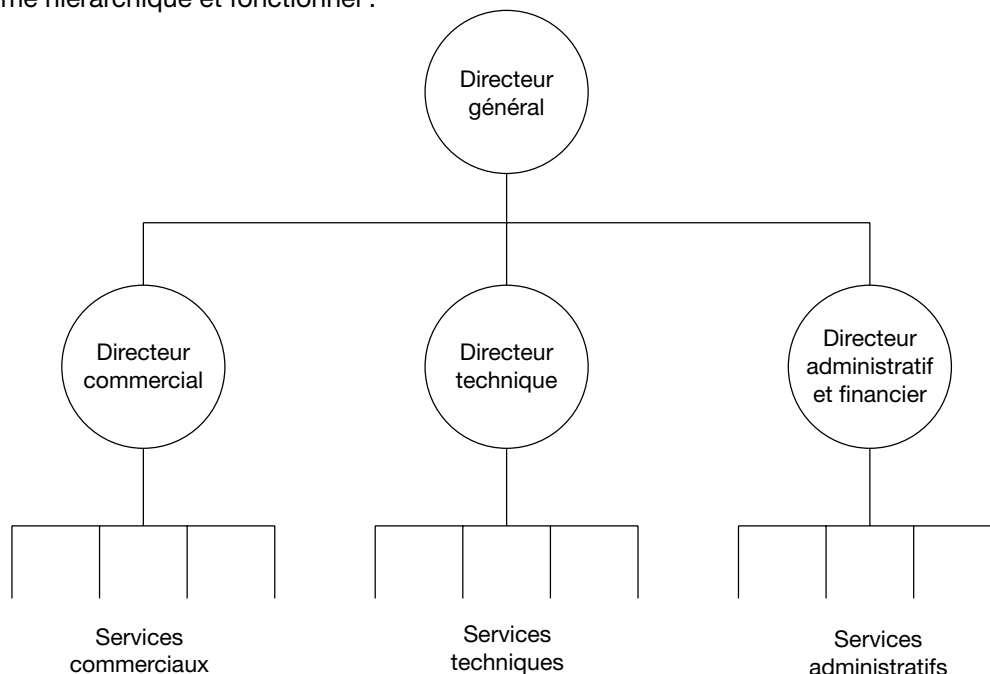
contrôle est par supervision directe. Cette entreprise peut se développer en embauchant 1, 2, 3... ouvriers, sans problème, tant que le patron peut assurer la supervision directe des opérations. L'organigramme en râteau est la règle :



Bien souvent, l'entrepreneur s'investit dans l'innovation et le commercial, en délaissant les tâches administratives qui deviennent pourtant de plus en plus importantes avec la croissance de l'organisation. Cette organisation est largement suffisante jusqu'à 10, 12, 15 personnes. Mais à partir d'un certain seuil, si l'entreprise veut continuer à se développer avec cette organisation et ce système de gestion, des dysfonctionnements vont apparaître : l'entrepreneur ne pourra plus faire face à toutes ses tâches. L'organisation entre alors en crise, et c'est souvent par le recrutement d'un gestionnaire et la prise de distance du fondateur qu'elle se résout.

B. DE LA CROISSANCE PAR LA DIRECTION À LA CRISE D'AUTONOMIE

L'entrepreneur doit alors accepter de partager le pouvoir avec un encadrement intermédiaire, structurer son entreprise par fonctions, formaliser les procédures. De nouveaux modes d'organisation plus formalisés et centralisés se mettent en place. L'entreprise adopte alors un organigramme hiérarchique et fonctionnel :



Cette structure suppose l'embauche de spécialistes ayant fait des études et ayant le plus souvent plus de connaissances que le patron. Ces spécialistes introduisent des procédures formalisées permettant de rationaliser l'activité et de maîtriser le développement. L'ingénieur va introduire les gammes d'usinage et la gestion de la production, le commercial va introduire des méthodes de prospection et de promotion des ventes, le comptable va mettre en place un système interne, un système centralisateur par exemple, introduire des procédures informatiques, etc.

Cette phase implique le développement d'un véritable système d'information, permettant à la direction de connaître par les chiffres l'évolution de la situation. C'est la comptabilité qui va fournir les informations sur l'évolution du chiffre d'affaires, sur la situation globale de trésorerie, sur l'en-cours clients (« l'argent dehors ») etc. De la même façon, on voit apparaître un début de comptabilité analytique et des éléments de tableaux de bord : le contrôle de gestion commence à se développer et à se structurer.

Ce type d'organisation permet de se développer jusqu'à quelques centaines de personnes (on cite souvent, d'ailleurs, la « barre » de 500 personnes pour définir les PME et les séparer des grandes entreprises). Le rôle du patron évolue nécessairement : il s'occupe de moins en moins de la surveillance du travail (dévolue à l'encadrement intermédiaire), pour s'occuper de problèmes plus stratégiques : il est en charge du devenir de l'entreprise. Mais il garde toujours la main sur les principales décisions : tous les problèmes importants remontent jusqu'à lui, et il a souvent un rôle d'arbitre. Ce système peut fonctionner tant que le nombre de salariés est raisonnable et tant que la complexité des problèmes est limitée. En effet, ce système suppose une multicom pétence de la direction, capable de comprendre tous les problèmes afin d'y apporter une solution. En fait, c'est la direction qui continue à assumer la responsabilité de la gestion et des résultats. Mais ce qui est possible avec 300, 400 personnes, devient très difficile avec 600, 700, 800 personnes... Les problèmes deviennent plus complexes, plus nombreux, et là encore notre patron risque d'être dépassé. Par exemple, si les performances faiblissent, les responsables fonctionnels vont chercher à fuir leurs responsabilités et à se « renvoyer la balle ». Le directeur commercial va accuser les techniciens de fabriquer des produits de mauvaise qualité et donc invendables, alors que le directeur technique va affirmer que sa gestion est irréprochable, que ce sont les commerciaux qui sont des incapables. De plus, la direction doit trancher toutes les décisions et les responsables n'ont jamais le dernier mot : ils manquent d'autonomie.

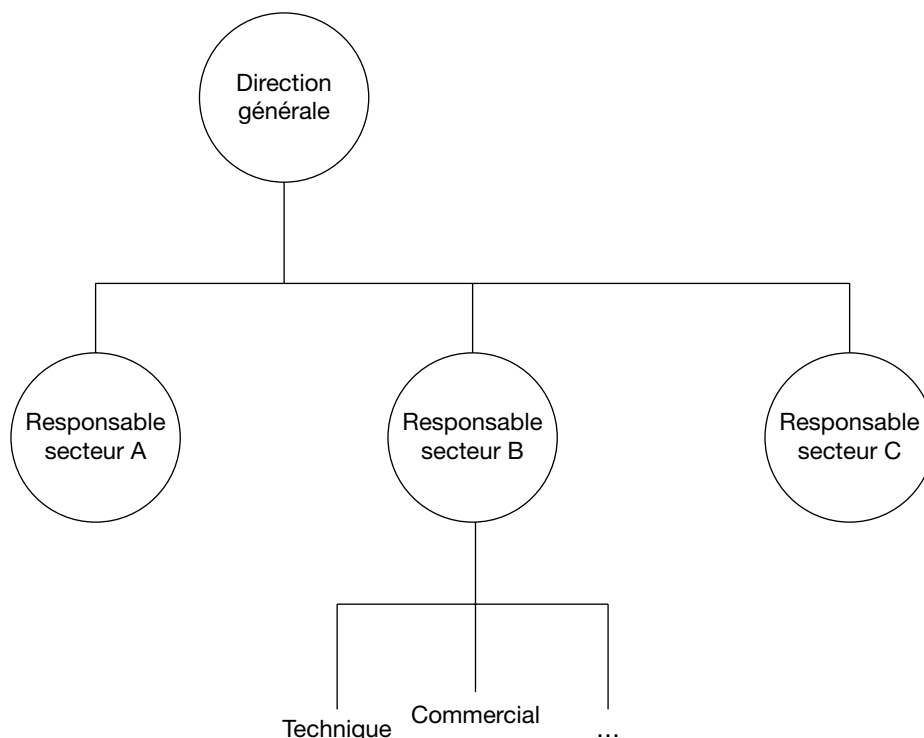
Cette structure permet donc une phase de croissance (croissance fonctionnelle), jusqu'à ce que les personnels et cadres en contact avec le terrain se sentent bridés dans leurs initiatives : il y a une crise d'autonomie.

C. DE LA CROISSANCE PAR DÉLÉGATION À LA CRISE DU CONTRÔLE

Cette crise d'autonomie peut se résoudre par la mise en place d'une structure plus décentralisée, qui en favorisant la motivation des responsables d'entités (division, département, service, etc.) entraînera une nouvelle phase de croissance (croissance par délégation).

Ainsi, pour qu'une entreprise passe au stade de grande entreprise, comptant plusieurs milliers, ou plusieurs dizaines de milliers de personnes, une seule personne ne peut plus assumer toutes les décisions. Il faut rompre avec la logique hiérarchique et fonctionnelle qui faisait remonter toutes les décisions importantes jusqu'au patron. À la place, il faut créer des entités décentralisées ayant à leur tête des managers responsables de leurs résultats, assumant l'ensemble des responsabilités, par exemple techniques et commerciales, relevant d'un secteur d'activité, d'une ligne de produits, d'un secteur géographique, etc.

À la place de l'organigramme fonctionnel, nous aurons un organigramme par domaines de responsabilités :



La différenciation fonctionnelle est sous la responsabilité de chaque manager de secteur. La philosophie du système de gestion change : on ne demande pas au manager d'être un bon technicien ou un bon commercial, mais de savoir s'entourer d'équipes et d'agir comme un entrepreneur, en assumant la responsabilité du résultat. Si les résultats sont bons, pas de problème : gros salaire, intéressement aux bénéfices, avantages divers du type fonds de pension, stock-options, etc. Mais si les résultats sont mauvais, c'est la logique du « siège éjectable » qui s'applique : notre « mauvais » gestionnaire sera remplacé par un meilleur. Le rôle de la direction générale évolue : il s'agit de gérer un portefeuille d'activités, les principales décisions concernant justement le choix des managers et leur remplacement en fonction des résultats, sans faire de sentiment.

Sur le plan comptable, ceci suppose une profonde mutation, avec généralement l'adoption d'un système de centres de profit, avec des procédures spécifiques de facturation interne et de reporting. Une logique contractuelle ou quasi-contractuelle, fondée sur les résultats, remplace une logique de supervision hiérarchique. À ce niveau, le système de contrôle de gestion prend une place prépondérante. En particulier, la procédure budgétaire permet d'explicitier ces contrats passés entre la direction et les managers. On peut dire que c'est véritablement à ce niveau que le système comptable devient une pièce maîtresse du système de gestion. En effet, la décentralisation des décisions suppose la possibilité d'apprécier les résultats financiers des différents centres.

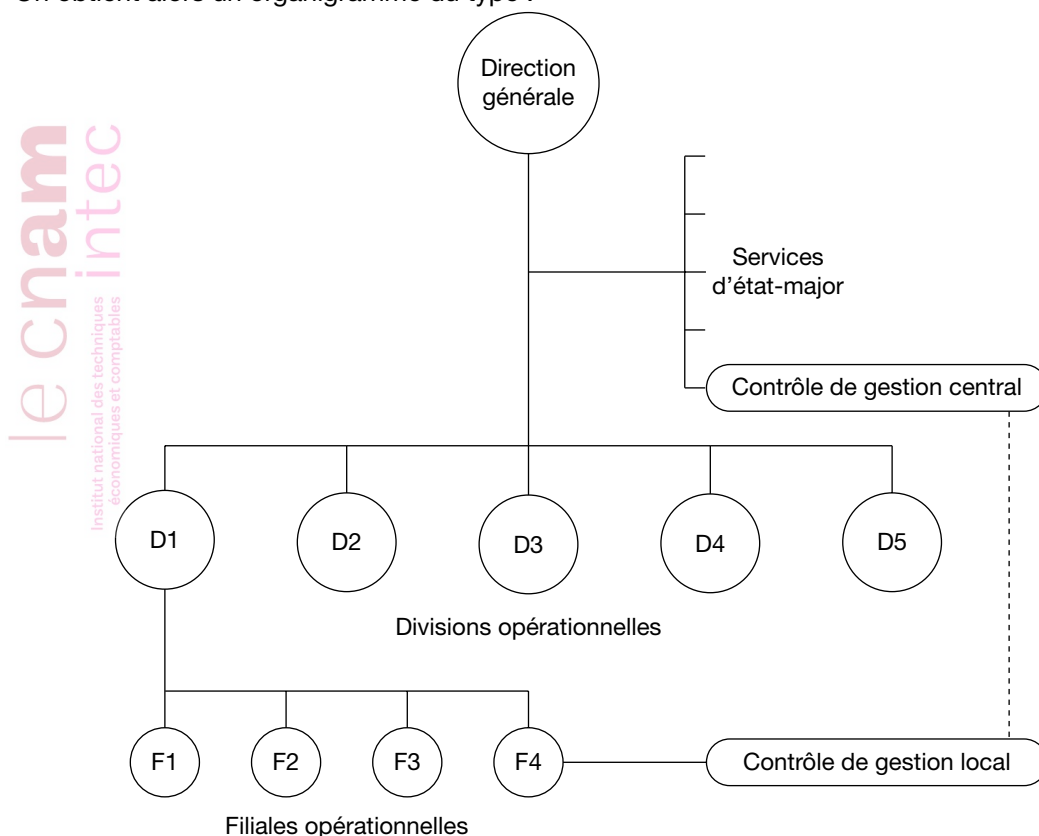
L'entreprise peut ainsi se développer, sa croissance étant pilotée par le système d'information comptable et de contrôle de gestion, et devenir une grande entreprise. Mais à partir d'un certain stade, ce contrôle à distance peut devenir illusoire. Les responsables locaux peuvent avoir tendance à se comporter comme « des barons dans leur fief », le système peut dégénérer en « féodalités », et l'entreprise peut se retrouver « balkanisée ». Dans ces conditions, la rentabilité potentielle peut être confisquée par les barons locaux (par le biais de frais généraux discrétionnaires : voitures de fonction luxueuses, notes astronomiques dans les grands hôtels, etc.), et le profit qui remonte vers le siège social s'amenuise... D'où une crise de rentabilité qui peut mal se terminer : par exemple, des distributions de dividendes insuffisantes peuvent déclencher une défiance des actionnaires et faciliter une OPA ; le raider, après avoir pris le contrôle financier, va s'empresse... de vider tous les « barons », pour reprendre les choses en main et restaurer la rentabilité financière !

D. DE LA CROISSANCE PAR COORDINATION À LA CRISE DE LA BUREAUCRATISATION

Un retour à la centralisation (envisageable) ne serait pas efficace du fait de la taille acquise par l'organisation. Pour résoudre cette crise de contrôle, il faut plutôt mettre en place des systèmes de coordination (planification, centres de profit, etc.) pour améliorer l'allocation des ressources au sein de l'organisation (croissance par coordination). Ceci passe par un renforcement du rôle et des pouvoirs des services d'état-major permettant au pouvoir central de reprendre en main les grandes orientations stratégiques, tout en accentuant l'autonomie des entités opérationnelles, gage de leur dynamisme et de leur efficacité. On a en général une structure de groupe, avec des filiales opérationnelles regroupées en divisions par grands secteurs d'activité, en fonction de la stratégie de diversification généralement menée.

Les filiales ont une totale liberté pour mener les opérations, mais doivent coordonner leurs activités en liaison avec des services d'état-major qui garantissent que l'on ne fait pas n'importe quoi dans les entités périphériques. Ces services fonctionnels concernent par exemple la recherche-développement, la GRH, la gestion de la trésorerie et, bien sûr, le contrôle de gestion, relayé par des cellules locales.

On obtient alors un organigramme du type :



On peut notamment s'orienter vers des structures **matricielles**, avec de multiples procédures de concertation entre le centre et la périphérie.

Le système comptable se complexifie et doit intégrer de nouvelles fonctionnalités importantes, comme par exemple la consolidation et le reporting groupe. Des progiciels comptables spécifiques sont nécessaires, comme les SUIG (Systèmes Unifiés d'Information Groupe), du type Hyperion par exemple.

Cette organisation permet à la firme de devenir une très grande entreprise. Tous les grands groupes industriels, toutes les grandes compagnies multinationales sont généralement structurés ainsi.

La crise qui guette ces grandes structures est généralement liée aux dérives bureaucratiques qui accompagnent le gigantisme. Les managers risquent de se démotiver, et l'entreprise peut tendre à devenir une sorte de « dinosaure » ingérable.

Peu d'entreprises ont, à vrai dire, réussi à affronter victorieusement ce type de crise, et on manque de recul historique pour définir le type de système de gestion qui serait pertinent pour aborder une cinquième phase, dite de croissance par collaboration. Il s'agit avant tout de redynamiser la structure, en accordant par exemple plus d'importance aux stratégies émergentes, permettant aux collaborateurs de se réaliser pleinement, en évitant l'assoupissement bureaucratique et en mettant en place des structures de collaboration interpersonnelle sous la forme de travail en équipe (par exemple, les cercles de qualité).

| Phase | Caractéristiques | Crise en fin de phase |
|---|---|--|
| Phase 1 Croissance par la créativité | <ul style="list-style-type: none"> • structure informelle • organigramme en râteau • absence de procédures comptables formalisées | Crise de commandement : le patron est « dépassé » par l'administration. |
| Phase 2 Croissance par la direction | <ul style="list-style-type: none"> • apparition d'un encadrement intermédiaire • structure hiérarchique fonctionnelle • introduction de procédures administratives et comptables formalisées | Crise d'autonomie : les différents responsables fonctionnels se « renvoient la balle » et manquent de responsabilités. |
| Phase 3 Croissance par délégation | <ul style="list-style-type: none"> • divisionnalisation • structure par centres de profit • facturation interne • importance du contrôle de gestion | Crise de contrôle : danger de « balkanisation ». |
| Phase 4 Croissance par coordination | <ul style="list-style-type: none"> • structure de groupe • consolidation • reporting groupe • rentabilité du capital investi | Crise de bureaucratisation. |
| Phase 5 Croissance par collaboration | <ul style="list-style-type: none"> • mise en place de groupes projets • gestion des relations partenariales (stratégie commune, suivi...) | Pas de crise spécifique : toutes sortes de crises peuvent survenir, liées essentiellement à la gestion des partenariats. |

Ce modèle présente une vision diamétralement opposée au « *one best way* ». On voit combien un nouveau dirigeant doit commencer par bien comprendre la situation de son organisation, avant de proposer de grandes réformes structurelles. La mise en place de centres de profit serait par exemple un bon moyen de sortir d'une crise de contrôle mais serait probablement contre-productive lors d'une crise de bureaucratie. Il semble aussi y avoir des passages obligés dans le développement organisationnel : la différenciation fonctionnelle et la formalisation pour une PME par exemple. De la même manière, il faut faire attention de ne pas mettre en œuvre une « usine à gaz » disproportionnée du fait de la taille : une entreprise artisanale n'a que faire d'un système de reporting sophistiqué...

II. L'ÉCOLOGIE DES POPULATIONS

Hannan et Freeman¹⁶ proposent d'appliquer l'analyse de sélection darwinienne établie sur des espèces animales aux organisations. Pour cela, ils remarquent tout d'abord, que les organisations peuvent difficilement transformer leur structure pour s'adapter à l'environnement. Cette inertie s'explique par les résistances au changement, le manque d'information sur l'environnement parmi les décideurs, les investissements préalablement réalisés (et qui seraient donc perdus en cas de changement), etc.

À partir de là, on peut analyser les organisations en populations, caractérisées par une même vulnérabilité à l'environnement. Lorsque l'environnement évolue, les organisations ne le peuvent pas (du fait de l'inertie) et chaque population regroupe toutes celles qui subiront des conséquences similaires. Par exemple, en cas de changement important de l'environnement, les

16. HANNAN M. T. et FREEMAN J. H. (1977), The population Ecology of Organizations, *American Journal of Sociology*, 82:5.

populations (et donc les organisations qui les composent) qui ne sont plus du tout adaptées à ce nouvel environnement vont disparaître (sélection darwinienne). En effet, inadaptées à leur nouvel environnement, elles ne sont plus assez performantes pour survivre.

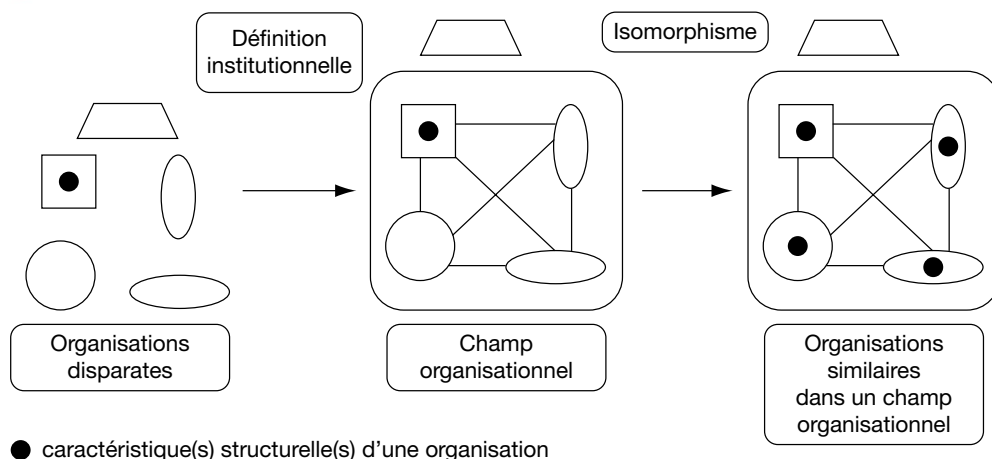
Chaque population occupe une niche écologique. Les populations généralistes occupent des niches larges, les populations spécialisées occupent des niches étroites. Dans un environnement stable, les populations spécialisées sont plus performantes (grâce à leur spécialisation) que les populations généralistes. Mais lorsque l'environnement évolue, les populations généralistes sont plus résistantes. Pour illustrer ce dernier point, on peut citer les start-up internet qui ont fleuri à la fin des années 1990. Dans cette période, où les investisseurs sont convaincus du potentiel à long terme d'Internet, certains relâchent leur traditionnelle prédilection sur les résultats à très court terme. Les start-up « *pure player* » d'internet (c'est-à-dire avec une activité 100 % Internet) parviennent à très bien réussir et se multiplient. En 2000, dès que l'environnement change (retour des investisseurs à des considérations court-termistes traditionnelles), ces sociétés font faillite en masse et ce sont les entreprises plus traditionnelles et les « *brick and mortar* » (avec une activité physique et une activité Internet) qui semblent les mieux adaptées.

Du fait de l'inertie structurelle et de la prépondérance de l'environnement sur la survie de l'organisation, cette théorie considère l'influence des dirigeants comme minime. C'est à la fois rafraîchissant et problématique. En relâchant l'hypothèse d'inertie structurelle, l'approche lamarckienne de l'écologie des populations permet de réconcilier le déterminisme de l'environnement avec une évolution des organisations. En effet, lors d'un changement de l'environnement, les organisations peuvent soit évoluer pour s'y adapter, soit disparaître.

III. LES THÉORIES NÉO-INSTITUTIONNELLES

Les auteurs partent du constat que les organisations adoptent à une époque donnée des structures (par exemple la structure divisionnelle) et des pratiques (ex. : la comptabilité analytique) similaires, beaucoup plus souvent que ne le voudrait le simple hasard. Un tel phénomène peut s'expliquer selon les théories du « one best way » par une recherche de performance ou selon la théorie de la contingence par l'adaptation à un même environnement. Mais la théorie néo-institutionnelle va plus loin en montrant que ces similarités ne sont pas forcément liées à la performance et en expliquant les processus qui amènent à ces similarités.

La théorie néo-institutionnelle est aujourd'hui foisonnante, nous présenterons ici l'analyse de DiMaggio et Powell¹⁷, que nous résumerons ainsi :



La première étape du processus est le phénomène de définition institutionnelle. Il s'agit du développement d'un champ organisationnel entre des organisations proches (d'un même secteur, ou d'un même pays, etc.). Un champ organisationnel est caractérisé par un nombre élevé

17. DI MAGGIO P. et POWELL W. (1983), The iron cage revisited : Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields, *American Sociological Review*, 48:2.

d'interactions entre ses organisations, l'émergence de structures inter-organisationnelles (syndicat professionnel, association, institut de formation, etc.), et la conscience de chaque organisation d'appartenir à ce champ.

Dans un deuxième temps, les organisations au sein d'un même champ vont connaître un processus d'isomorphisme, c'est-à-dire qu'elles vont adopter des structures de plus en plus semblables afin d'améliorer leur légitimité au sein du champ.

DiMaggio et Powell distinguent trois formes d'**isomorphisme** institutionnel :

- **Coercitif** : correspond aux pressions exercées sur l'organisation par d'autres organisations (et par la société).
Exemple : L'obligation juridique de tenir une comptabilité.
- **Mimétique** : correspond, en situation d'incertitude, au choix des organisations d'imiter les organisations du champ considérées comme performantes.
Exemple : De nombreuses entreprises américaines ont choisi d'externaliser leur fonction informatique après avoir entendu parler du succès de l'outsourcing informatique réalisé par Kodak auprès d'IBM en 1989.
- **Normatif** : correspond à la professionnalisation du champ organisationnel et au rôle des associations professionnelles.
Exemple : Une fois embauchés dans un cabinet d'expertise comptable, les étudiants de l'INTEC mettront en pratique les cours de comptabilité reçus dans cette école.

La théorie néo-institutionnelle explique en fait les choix de structure par la volonté des organisations d'être légitimes. Les organisations se conforment ainsi à leur environnement de manière volontaire ou involontaire au travers des trois processus, processus coercitif, mimétique et normatif, exposés ci-avant, pour être légitimes. À cet égard, les systèmes de contrôle de gestion n'échappent pas à la règle : pour paraître légitime, une organisation doit adopter les mêmes systèmes de contrôle de gestion que les organisations de son champ sous peine d'être considérée comme mal gérée.

CHAPITRE 2. MISE EN ŒUVRE DES STRATÉGIES ET CHOIX D'ORGANISATION

Nous avons vu dans la série 2 les différentes directions stratégiques que l'entreprise pouvait prendre pour assurer sa croissance : intégration horizontale, verticale, diversification, etc. Pour chacune de ces directions, l'entreprise est face à un choix sur les moyens à mettre en œuvre pour réaliser une telle stratégie.

SECTION 1. LES MODES DE CROISSANCE : INTERNE OU EXTERNE ?

Une première question se pose lors de la mise en place d'une nouvelle direction stratégique : faut-il privilégier la croissance interne ou la croissance externe ?

Voici quelques exemples de moyens par lesquels une entreprise peut mettre en place une nouvelle direction stratégique :

| Modes | Interne (Lancement d'une activité) | Externe (Rachat) |
|-------------------------|---|---|
| Directions | | |
| Intégration horizontale | • sur un nouveau segment (Coca-Cola lance l'eau Dasani) | • d'un concurrent (Total → Elf) |
| Intégration verticale | • en amont/aval de son secteur (Microsoft lance la Xbox) | • d'un client/fournisseur (TomTom → Tele Atlas) |
| Diversification | • dans une nouvelle industrie (Lego lance des parcs à thème) | • d'une société hors industrie (Virgin Group → Oui FM) |

I. CROISSANCE INTERNE/CROISSANCE EXTERNE : DÉFINITIONS

A. LA CROISSANCE EXTERNE

Comme son nom l'indique la **croissance externe** est une modalité par laquelle une entreprise va mettre en œuvre une stratégie de croissance par-delà ses frontières actuelles. Concrètement, elle va donc prendre le contrôle d'une autre entreprise.

1. Les principales techniques de prise de contrôle

Considérons le cas d'une entreprise A qui souhaiterait prendre le contrôle d'une société B, cotée en Bourse. Les actions de l'entreprise B peuvent être acquises de la façon suivante :

- Par ramassage en Bourse : l'entreprise A peut, comme n'importe quel acteur du marché boursier, acheter progressivement des actions B au cours du jour. Cette technique est limitée par la loi du 2 août 1989 au seuil de 33 % du capital, au-delà duquel une entreprise est obligée de lancer une OPA.
- Par acquisition d'un bloc de contrôle : lorsque la société B a un actionnaire (personne physique ou morale) ou un groupe d'actionnaires qui accepte de vendre un ensemble d'actions représentant plus de 50 % des droits de vote, A peut lui acheter ce bloc de contrôle, à condition de proposer de reprendre les actions des autres actionnaires minoritaires aux mêmes conditions.
- Par offre publique d'achat (OPA) : obligatoire pour tout actionnaire possédant plus du tiers du capital, elle consiste à proposer un prix d'achat pour toute action de la société B qui lui serait vendue avant une date fixée. Le paiement des actions se fait en espèce.
- Par offre publique d'échange (OPE) : ressemble à l'OPA mais le paiement des actions se fait par échange contre des actions de A à un ratio déterminé. L'offre publique mixte combine l'OPA et l'OPE, par exemple une OPE avec versement d'une soulte en espèces.

Lorsque la société B fait l'objet d'une tentative de prise de contrôle, on la qualifiera d'amicale si les dirigeants de B y sont favorables et d'hostile dans le cas inverse. Précisons qu'une offre initialement hostile, peut devenir amicale si en cours de processus, la société A fait des concessions aux exigences de la direction de B (exemple : Arcelor-Mittal). Lors d'une OPA hostile, la direction de B peut essayer de faire échouer la prise de contrôle. Différentes techniques sont habituellement employées. Certaines sont employées en réaction à l'OPA : augmentation du capital de B, appel à un chevalier blanc (une entreprise alliée qui propose une OPA concurrente sur B), revente des joyaux de la couronne (les actifs de B les plus intéressants pour A), etc. D'autres, préventives, doivent avoir été mises en place avant (pour le cas où) : constitution de groupes d'actionnaires stables, droits de vote différents selon les actions, etc.

2. Les types de croissance externe

On distinguera :

- **Les fusions** (égalitaires) : les deux sociétés (A et B) sont dissoutes, leurs actifs (et passifs) sont transférés dans une nouvelle société C.
Exemple : Safran (résulte de la fusion Snecma-Sagem), ArcelorMittal, AirFrance KLM, etc.
- **Les fusions-absorptions** : l'entreprise rachetée est dissoute, tous ses actifs (et son passif) sont apportés à l'acquéreur.
Exemple : France Télécom rachète Orange qu'il fusionne avec ses activités mobiles dans une filiale.
- **Les simples acquisitions** : la société B est détenue par A, elle continue à exister et ses comptes sont agrégés par consolidation dans ceux du groupe A.
Exemple : en 2007, les fonds d'investissement Colony Capital et Colyzeo ont racheté à son fondateur 75 % du capital de la société Buffalo Grill (et lancé une OPA simplifiée pour le reste des actions).
- **L'apport partiel d'actif** : la société B vend une partie de ses actifs en échange d'actions de A et continue à exister.

B. LA CROISSANCE INTERNE

On peut dire que toute entreprise qui connaît une croissance de son chiffre d'affaires d'une année sur l'autre (sans avoir réalisé d'acquisition) pratique de la croissance interne. Toutefois, dans la section qui va suivre, nous considérerons un sens plus restrictif pour la croissance interne. Il s'agit d'une modalité d'une stratégie (quelle que soit la direction : horizontale, verticale ou conglomerale) mise en place par l'entreprise. Dans cette modalité, l'entreprise ne compte que sur ses propres forces et ne pratique donc ni le rachat ni le partenariat avec d'autres entreprises.

Dans cette optique, la croissance interne consiste à créer ou développer une activité, qu'elle soit dans le métier de l'entreprise, en amont, en aval ou dans une autre industrie. Pour cela, elle peut investir en recherche et développement, créer de nouveaux produits, créer un réseau de distribution, s'implanter sur des marchés étrangers ou simplement réaliser des investissements de capacité.

Une forme d'organisation particulière peut favoriser la croissance interne : l'**intrapreneuriat**.

L'intrapreneuriat

À mesure qu'elles vieillissent les organisations accumulent de l'expérience, développent des routines formalisées ; en un mot, elles deviennent plus bureaucratiques. Ceci n'est pas forcément négatif, puisque cela leur permet d'être plus efficaces en ne se reposant pas continuellement les mêmes questions. Cependant, ce phénomène limite leur capacité à innover radicalement, et pour le régénérer, certains auteurs ont proposé à la suite de Pinchot¹⁸ de créer des intrapreneurs au sein d'entreprises devenues trop bureaucratiques. L'entrepreneur est une personne qui porte un projet d'entreprise original et va créer une entreprise pour le réaliser. Il s'agit, en théorie, de quelqu'un de particulièrement dynamique et de créatif. On comprend donc l'idée d'importer un tel profil dans une organisation tout à fait à l'opposé.

Considérons une entreprise qui est face à une opportunité, qui diffère sensiblement de ses activités quotidiennes. Une personne en responsabilité dans l'entreprise (le sponsor) va désigner un intrapreneur, qui présente les qualités requises pour mener à bien ce projet d'affaire. Pour maintenir le dynamisme et la créativité d'un entrepreneur, l'intrapreneur bénéficie d'une grande liberté pour constituer une équipe de volontaires et pour organiser les travaux de son équipe au sein de la structure de l'entreprise. Le contrôle de l'équipe intrapreneuriale ne peut se faire qu'a posteriori, c'est-à-dire donc sur des résultats, qui n'apparaissent qu'après une durée relativement longue. En cas de succès, l'activité développée par l'intraprise est, à terme, réintégrée au sein de la structure traditionnelle de l'entreprise, et sa responsabilité confiée à un cadre aux compétences différentes de l'entrepreneur (profil plus gestionnaire).

EXEMPLE

L'entreprise 3M considère que 25 % de son chiffre d'affaires doit provenir de nouveaux produits ayant moins de 5 ans d'âge. Pour cela, elle a mis en place une politique d'innovation très originale : les ingénieurs et cadres disposent de 15 % de leur temps de travail pour développer de nouvelles idées sans contrôle. Ils peuvent demander de l'argent pour acheter des équipements ou recruter du personnel pour développer leurs idées. Si l'idée est officiellement acceptée, ils sont associés au développement du nouveau produit. Considérons le cas d'école du Post-it. Art Fry, membre de la chorale de son église, imagine des papiers autocollants pour retrouver les pages de son livre. Il trouva une formule de colle, mais avait du mal avec la conception de la machine pour fabriquer les Post-it. Il sollicite les services techniques de l'entreprise qui ne réussissent pas. C'est finalement Art Fry qui conçoit la machine et la monte en une nuit dans le sous-sol de la maison (devant le peu d'empressement des services d'études qui estimait qu'il faudrait 6 mois). On voit sur cet exemple, le rôle de l'intrapreneur d'insuffler une énergie à une

18. PINCHOT G. (1985). *Intrapreneuring : Why You Don't Have to Leave the Corporation to Become an Entrepreneur*. Harper & Row.

organisation qui spontanément a tendance à reproduire ce qu'elle sait faire et à considérer comme impossible toute idée réellement nouvelle. Ce sont pourtant ces idées nouvelles qui permettent à une entreprise comme 3M de croître, et de garder une avance technologique.

II. CROISSANCE INTERNE OU EXTERNE : CRITÈRES DE CHOIX

L'histoire connaît des vagues de fusions. Par exemple, dans les années 1960, de grands conglomérats se forment. C'est l'ère du « *big is beautiful* » (les grandes entreprises sont parées de toutes les vertus). La diversification est envisagée comme un moyen d'équilibrer les activités cycliques et l'exposition au risque de certains secteurs. Une longue crise s'ensuit, l'ère du « *small is beautiful* » prend le relais et à la fin des années 1990, portée par les espoirs de la « nouvelle économie », une nouvelle vague de grandes fusions s'ouvre (AOL/Time Warner par exemple). La préférence pour la croissance interne ou externe fluctue donc selon les époques et leurs contextes.

Pourquoi opter pour une opération de croissance externe (les justifications pourront varier selon que le mouvement stratégique est horizontal, vertical ou congloméral) ?

A. FAIRE DISPARAÎTRE UN CONCURRENT

En se plaçant dans le cadre d'analyse des forces concurrentielles de Michael Porter, il apparaît que la rentabilité d'un secteur dépend de son intensité concurrentielle. Celle-ci est étroitement liée au nombre d'entreprises en concurrence. En optant pour un mode de croissance interne, l'entreprise va chercher à prendre des parts de marché à ses concurrents par une stratégie agressive, elle va donc augmenter l'intensité concurrentielle du secteur et partant sa rentabilité. À l'inverse, lorsqu'une entreprise rachète un de ses concurrents, le nombre d'acteurs du secteur est réduit de un. Sans compter que l'entreprise acheteuse, tout occupée à réaliser l'absorption de sa proie, sera probablement moins désireuse de prendre des parts de marché à ses concurrents. Cette raison est plus fréquente dans les secteurs en maturité connaissant des phénomènes de surcapacités.

C'est justement parce que certaines opérations de croissance externe menacent de diminuer l'intensité concurrentielle d'un marché, que les autorités de régulation se sont dotées d'une législation. Ainsi, le droit communautaire européen permet de bloquer les opérations de croissance externe de nature à créer ou renforcer une position dominante.

EXEMPLE

En octobre 2002, le Groupe Lagardère (numéro un français de l'édition avec Hachette) reprend au groupe Vivendi, en situation de grave crise, son activité édition organisée au sein de Vivendi Universal Publishing (VUP, numéro deux français qui devient ensuite Editis). Cette opération de croissance externe (rachat du numéro deux par le numéro un) risque de complètement désorganiser le secteur de l'édition française. Dans de nombreux segments de ce marché, le groupe disposera d'une position de quasi-monopole. Sous la pression des autorités de la concurrence européenne, Lagardère prend l'engagement en décembre 2003 de se dessaisir d'Editis, tout en conservant quelques actifs. En mai 2004, le repreneur d'Editis est choisi par Lagardère : le groupe Wendel Investissement.

B. RÉALISER UNE BONNE AFFAIRE

La capitalisation boursière d'une entreprise fluctue plus que la valeur de ses actifs. Selon la conjoncture boursière (influencée par de très nombreux paramètres externes : taux d'intérêt, d'inflation, etc.), une entreprise est parfois surcotée ou sous-cotée, aux yeux de ses dirigeants et des analystes de marché. Cette évaluation peut être liée à un rejet de la stratégie des dirigeants, à un manque de confiance dans les compétences de ceux-ci, ou à une sur ou sous-évaluation générale des entreprises d'un pays (bulle spéculative par exemple). Pour les acquisitions internationales, il faut considérer la parité des monnaies. Lorsque l'euro est fort et le dollar faible, les entreprises européennes ont plus intérêt à acheter des entreprises américaines que l'inverse.

Il peut arriver ainsi que les analystes considèrent que la valeur d'un groupe est inférieure à la somme des valeurs de chacune de ses composantes. Dans ce cas, un fonds d'investissement peut racheter l'entreprise pour la revendre par appartement. Le fonds américain KKR s'est par exemple fait une spécialité de ce type de pratique en l'adossant à un mécanisme financier appelé **LBO** (*Leverage Buy Out*). Le principe est simple : l'acquéreur finance majoritairement par emprunt (auprès de banques) l'acquisition d'une entreprise susceptible de dégager des cash-flows importants. Il utilise ensuite les cash-flows générés par la société (qu'il essaiera de développer en restructurant l'organisation ou en revendant certaines parties) pour rembourser son emprunt. De ce fait, les LBO ciblent plus particulièrement les entreprises dont on pense qu'elles ne sont pas gérées de façon optimale (du fait d'une absence de stratégie, d'un refus de la direction de réaliser des choix douloureux, etc.).

Il arrive que certains types de sociétés soient plus surcotés que d'autres. Ainsi lors de la bulle spéculative Internet de la fin des années 1990, les entreprises Internet ont pu avoir intérêt à acquérir des entreprises de secteurs plus traditionnels sous la forme d'OPE. AOL a par exemple acquis Time Warner en janvier 2000, créant un groupe dont la capitalisation boursière atteignait 280 milliards de dollars. Trois ans après, elle n'était plus que de 49 milliards. Le plongeon est spectaculaire, mais il l'aurait été bien plus pour le seul AOL sans cette opération de croissance externe.

L'acquisition d'un groupe, uniquement parce qu'il est sous-évalué n'est pas si fréquente en raison de la **prime** proposée aux actionnaires lors d'une OPA (pour les sociétés cotées). Pour décider ceux-ci à vendre leurs actions, la société acquéreuse propose quasi-systématiquement un prix d'achat supérieur au cours de l'action le jour de l'annonce de l'OPA. Il faut donc que la sous-évaluation soit très importante (beaucoup plus que la prime) pour justifier l'opération de croissance externe. Ainsi, le groupe Bolloré, considérant l'entreprise Vallourec sous-évaluée, l'achète en 1998 et la revend en 2004 pour douze fois son prix.

C. ACQUÉRIR DES PARTS DE MARCHÉ

Acheter une entreprise signifie acheter les différentes ressources de celle-ci. Parmi celles-ci, l'une des plus importantes est le portefeuille de clients. Dans des marchés caractérisés par une grande fidélité des consommateurs, il s'agit d'une ressource stratégique, et donc très précieuse. Par croissance interne, l'entreprise mettrait peut-être 10 ans à conquérir les clients qu'elle peut acquérir quasiment instantanément par la fusion.

La croissance externe est donc particulièrement profitable dans les cas où le parc installé est important avec des coûts de changement de fournisseurs élevés. Les clients sont alors verrouillés à leur fournisseur. Cette situation a été artificiellement entretenue dans le domaine des opérateurs de téléphonie mobile. En rédigeant des contrats dont il était difficile de sortir avant le terme et qui se reconduisaient tacitement, en obligeant un client à changer de numéro lorsqu'il change de fournisseurs, les opérateurs ont volontairement « verrouillé » leur clientèle, valorisant ainsi fortement leur portefeuille de client. Ceci explique en partie le prix très élevé (plus de quarante milliards d'euros) payé par France Télécom pour acheter Orange en 2000.

D. ACQUÉRIR D'AUTRES RESSOURCES

À travers l'opération de croissance externe, l'entreprise acquéreuse met la main sur les ressources de sa proie. Selon le secteur et ses facteurs clés de succès, l'entreprise pourra être particulièrement intéressée par :

1. La marque

Le cabinet Interbrand évalue en 2012 la valeur de la marque la plus importante au monde (Coca-Cola) à 60,3 milliards d'euros (Apple, deuxième plus grosse valorisation de marque est évaluée à 59,2 milliards d'euros en 2012). Une entreprise qui voudrait se lancer sur le marché des sodas par croissance interne (par exemple Virgin cola) aurait toutes les peines à construire une marque aussi puissante.

2. Les brevets, la technologie, les licences

En 2005, Iliad (Free) achète un opérateur téléphonique normand (Altitude Télécom) qui est le seul opérateur à disposer d'une licence WiMax nationale (attribuée en 2003), permettant d'accéder à internet à haut débit sans fil. En 2010, Hewlett Packard rachète Palm pour 1,2 milliard de dollars. L'objectif de l'opération est perçu de manière unanime par les analystes : HP avait besoin des technologies mobiles développées par Palm (fabriquant des Palm Pilots, produits mobiles tombés en désuétude avec l'arrivée des smartphones) pour pouvoir tenir son rang dans les domaines des téléphones mobiles et des tablettes informatiques. Le rachat avait donc pour principale motivation l'achat des brevets et technologies de l'entreprise. Les opérations de croissance externe ont très souvent pour objectif l'acquisition de ressources technologiques et de brevets. Elles permettent ainsi des mouvements stratégiques rapides pour contrer les innovations des concurrents ou prendre une avance importante dans le développement de nouveaux produits ou services.

3. Les actifs physiques

Les actifs nécessaires à la croissance interne peuvent parfois être facilement achetés. Mais il peut s'agir parfois de ressources extrêmement rares : des machines peuvent être fabriquées, mais des emplacements sur les Champs-Élysées ne peuvent être créés. Pour les obtenir, il faut donc les racheter lorsqu'ils se libèrent. Mais un tel processus peut être extrêmement long lorsqu'une entreprise souhaite se développer en ouvrant un magasin sur chacune des plus célèbres avenues du monde... il peut dans ce cas être plus intéressant de racheter une société possédant ce patrimoine (même si elle exerce une activité différente).

EXEMPLE

Avant le rachat du club par un fonds d'investissement qatari, Canal Plus a vendu le PSG à un fonds de pension américain, Colony Capital, spécialiste de l'immobilier. Ce dernier a semblé plus particulièrement intéressé par le patrimoine immobilier du Parc des Princes situé dans le seizième arrondissement de Paris.

4. Le savoir-faire

Par son expérience, une entreprise dispose de connaissances qu'elle a intériorisé dans des procédures, des routines. Ces savoir-faire développés aux différents niveaux de la ligne hiérarchiques n'ont pas à être recréés par une entreprise qui déciderait de se diversifier par croissance interne.

Il s'agit cependant d'une ressource que l'entreprise n'achète pas totalement, les employés sont libres de quitter leur entreprise suite au rachat. Lors de la négociation de la fusion, l'entreprise acquéreuse peut adjoindre des clauses contractuelles obligeant certains responsables à rester pendant une certaine durée dans l'organisation. On ne peut cependant avoir l'assurance de maintenir le niveau de motivation par contrat !

EXEMPLE

Lorsque Paramount Pictures (Viacom) prend le contrôle en 2005 du studio Dreamworks, créé par Spielberg, Geffen et Katzenberg, ces derniers se sont engagés sur une durée de 3 ans à produire en moyenne 4 à 6 films par an.

Ces différents actifs peuvent être aussi présentés sous la forme de **barrières à l'entrée**. C'est parfois pour contourner une barrière à l'entrée qu'une entreprise choisira d'entrer sur un marché par la croissance externe. Mais ce n'est pas toujours le cas.

EXEMPLE

Paramount Pictures existe sur le marché de la production cinématographique depuis bien plus longtemps que Dreamworks. Ce n'est donc pas pour contourner une barrière à l'entrée qu'elle opte pour de la croissance externe, mais bien pour mettre la main sur ses actifs (le savoir-faire et le catalogue de films).

Le tableau ci-après permet de synthétiser les types de croissance externe envisageables compte tenu des objectifs retenus.

| Objectifs de la croissance externe | Croissance horizontale | Croissance verticale | Croissance conglomerale |
|--|------------------------|----------------------|-------------------------|
| Diminue l'intensité concurrentielle | Oui | – | – |
| Réaliser une bonne affaire | Oui | Oui | Oui |
| Acquérir des parts de marché (sur le marché initial) | Oui | – | – |
| Acquérir une marque | Oui | Parfois | Parfois |
| Acquérir une technologie | Oui | Parfois | Parfois |
| Acquérir des actifs physiques | Oui | Oui | Oui |
| Acquérir des savoir-faire | Oui | Oui | Oui |

Par opposition, on considérera que les entreprises ont intérêt à privilégier la croissance interne, lorsqu'elles estiment :

- qu'une opération de croissance externe ne diminuera pas sensiblement en leur faveur l'intensité concurrentielle ;
- que le coût de l'acquisition est trop élevé par rapport à la valeur des actifs acquis dans une opération de croissance externe ;
- qu'elle dispose d'actifs supérieurs à ceux des cibles potentielles (marque, technologie, savoir-faire, etc.), ou qu'elle peut acquérir directement et à faible coût ceux qui lui manquent (technologie, par exemple).

Nous avons vu qu'il existe de nombreuses bonnes raisons pour préférer la croissance externe à la croissance interne. Et pourtant, les très nombreuses études réalisées s'accordent pour constater que les fusions entreprises ont connu une très grande proportion d'échecs. Tout du moins, les fusions sont généralement intéressantes pour les actionnaires de l'entreprise reprise. En effet, ils bénéficient de la prime proposée (par l'acquéreur) qui leur permet de bénéficier d'une plus-value (parfois très importante) par rapport au cours actuel. En revanche, les fusions font généralement perdre de la valeur aux actionnaires des sociétés acquéreuses (dans près de trois-quarts des cas). Pourquoi ? C'est ce que nous allons maintenant voir.

III. LES ÉCHECS DES OPÉRATIONS DE CROISSANCE EXTERNE : QUELLES CAUSES ?

A. LE COÛT TROP ÉLEVÉ

Si l'on considère que la capitalisation boursière correspond à une valorisation relativement correcte, en achetant au cours de Bourse, une opération de croissance externe ne modifierait pas fondamentalement la santé financière de l'entreprise acquéreuse. Pour une acquisition payée comptant, le total de l'actif et du passif restent approximativement inchangés. En cas d'acquisition financée par emprunt, ils s'accroissent de façon similaire.

Mais comme nous l'avons vu, cette dernière offre une prime (généralement autour de 30 %) pour décider les actionnaires à se séparer de leurs actions. Pour être rentabilisée, cette prime doit être inférieure aux gains escomptés de la fusion (synergies, amélioration de la gestion de la cible, etc.). En proposant une prime élevée, l'entreprise acquéreuse s'impose donc de fait des objectifs très (trop ?) ambitieux. Autrement dit, comme pour tout investissement, pour que la fusion soit rentable, il faut que les cash-flows attendus de la fusion (c'est-à-dire la différence entre ceux obtenus avec la fusion de ceux qui auraient été obtenus sans la fusion) excèdent largement le montant du rachat.

Or ces gains attendus de la fusion dépendent notamment des évolutions de l'environnement des entreprises concernées par la fusion. Il suffit que le marché se retourne, pour que les cash-flows attendus de la fusion s'écroulent consacrant un échec financier. Une opération de croissance externe est donc avant tout un pari sur l'avenir du secteur concerné, plus qu'une opération de croissance interne, par nature, plus progressive. Reprenons l'exemple du rachat d'Orange par France Télécom. Outre l'erreur d'avoir en pleine bulle spéculative opté pour un financement au comptant plutôt que par échange d'action, l'échec financier de l'opération vient d'une surévaluation des cash-flows attendus reposant sur des anticipations du marché qui ont été sérieusement revues à la baisse lors du dégonflement de la bulle.

Les gains attendus dépendent aussi des réactions des concurrents. Lorsque Pepsico avait racheté Pizza Hut, Taco Bell et KFC, constituant ainsi le deuxième groupe mondial de restauration, il avait ouvert un débouché important pour ses sodas. Mais il avait dans le même temps ouvert un boulevard pour Coca-Cola dans toutes les autres chaînes de restauration, qui ne souhaitaient pas favoriser un concurrent (Pizza Hut) en achetant du Pepsi.

B. UNE ÉVALUATION DIFFICILE DE LA SITUATION DE L'ENTREPRISE ACQUISE

Toute acquisition entraîne une asymétrie d'information entre le vendeur et l'acheteur (parfois délibérément entretenue par ce dernier). Mais dans le cas d'une fusion, ce phénomène est amplifié par deux facteurs :

- L'entreprise achetée ne souhaite pas communiquer à un éventuel concurrent des informations stratégiques qui pourraient lui être défavorables si la fusion ne se réalise finalement pas.
- Une organisation est une entité extrêmement complexe. L'évaluation de la cible se fait habituellement principalement sur la base d'indicateurs comptables et financiers. Pourtant le climat social, la motivation du personnel, l'inertie au changement ou la compétence du management sont (parmi d'autres) des facteurs à prendre en compte pour évaluer le potentiel de l'entreprise à dégager des profits de la nouvelle stratégie envisagée suite à la fusion.

C. LES DIFFICULTÉS D'INTÉGRATION

Pour réaliser des synergies, une opération de croissance externe nécessite de réaliser une intégration entre les deux entreprises. Or, celles-ci peuvent être extrêmement différentes (voire incompatibles) en termes de structure ou de culture.

Selon la distance structurelle et culturelle entre les deux entreprises, il est possible d'opter pour une intégration plutôt faible (par exemple, sous la forme d'une holding financière) ou plus poussée. C'est ainsi qu'en 2006 L'Oréal, numéro un mondial de la cosmétique, rachète Body Shop, une entreprise très militante (commerce équitable, respect de l'environnement, refus des expérimentations animales, etc.). Les consommateurs sont inquiets. Le PDG décide de préserver cette identité forte en ne rattachant pas Body Shop à une division existante de L'Oréal, et en maintenant les responsables en place, qui lui rendront directement compte.

Le type d'intégration entrepris peut dépendre de la répartition des pouvoirs au sein de la nouvelle entité fusionnée. Selon le rapport de forces, l'entreprise acquéreuse peut assimiler la cible en imposant ses systèmes de gestion ou au contraire tenter une synthèse des meilleures pratiques au sein de chacune des deux entreprises. La première solution peut se heurter à la résistance au changement du personnel. La seconde peut aboutir à des systèmes de gestion incohérents.



Cf. Dameron S., Joffre O. (2005), « Rapports coopératifs et confrontation culturelle : le cas de la gestion post fusion Orange-France Télécom Mobiles », Finance Contrôle Stratégie, vol. 8, n° 3, p. 51-76) sur le site www.cnamintec.fr.

EXEMPLE

La fusion entre Snecma et Sagem en 2005 est considérée comme un échec retentissant (par exemple, l'État a dû intervenir directement pour mettre fin aux conflits personnels au sein de la direction entre les anciens Sagem et Snecma). Considérée comme une fusion entre égaux, Safran s'est doté d'une structure avec directoire et conseil de surveillance (reprise de Sagem) et d'un mode d'organisation par activités filialisées (repris de Snecma). Les problèmes de décision occasionnés par une telle structure ont été renforcés par le sentiment des cadres de Sagem d'avoir été évincés des postes à responsabilité dans la nouvelle structure.

D. LES MOTIVATIONS PERSONNELLES DES DIRIGEANTS

Différentes théories (théories de l'agence, de l'enracinement, etc.) ont montré que des dirigeants pouvaient avoir intérêt à conduire leur entreprise sur la voie de la croissance externe suivant leur intérêt personnel plutôt que celui de l'entreprise. Ainsi, en se lançant dans des opérations de fusion, les dirigeants d'une entreprise :

- diluent son actionnariat lorsqu'ils procèdent par échange d'action. Ce que la théorie de l'agence assimile à une diminution du contrôle des actionnaires sur le dirigeant ;
- favorisent la complexité de l'organisation (issue de la fusion), ce qui limite les possibilités de contrôle des actionnaires et valorisent le capital humain des dirigeants ;
- élèvent la taille de l'entreprise, ce qui généralement favorise une augmentation de leur rémunération (au moins partiellement indexée sur cet indicateur).

Dans une optique d'enracinement, des dirigeants insuffisamment contrôlés peuvent donc être amenés à décider des opérations de croissance externe qui leur seraient favorables. Ceci pourrait donc expliquer pourquoi certaines fusions échouent, la convergence des intérêts des actionnaires de chacune des entités n'ayant pas été suffisamment prise en considération dans un processus conduit par les dirigeants salariés.

SECTION 2. EXTERNALISATIONS ET RELATIONS CLIENT-PRESTATAIRE : FAIRE OU FAIRE FAIRE ?

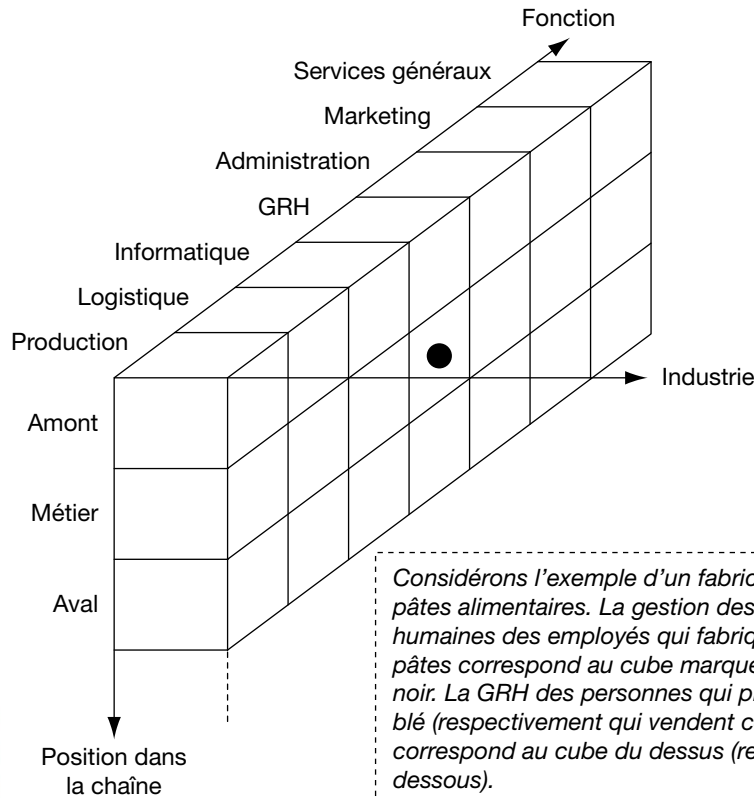
I. EXTERNALISATION : DÉFINITION ET ÉTAT DES LIEUX

Externaliser signifie « confier une activité à un prestataire extérieur après l'avoir réalisée en interne »¹⁹. Le terme activité est cependant polysémique. Les « activités » réellement externalisées par les entreprises (informatique, logistique, comptabilité, etc.) correspondent à des fonctions de l'entreprise, terme que nous emploierons pour plus de clarté dans cette section²⁰. Cette polysémie peut entraîner une confusion entre **externalisation**, **désintégration verticale** et **recentrage**. Rappelons donc que l'intégration verticale « consiste pour une entreprise à prendre en charge des opérations en amont et/ou en aval d'une position d'origine au sein d'une chaîne de production et de commercialisation d'un produit »²¹. Dans une telle chaîne, l'« *output* » de chaque étape constitue l'« *input* » principal de l'étape suivante. Rappelons aussi que le recentrage est l'inverse de la diversification. Pour bien faire apparaître ces trois dimensions, représentons-les dans un schéma :

19. BARTHÉLÉMY J. (2001), *Stratégies d'externalisation*, Dunod.

20. On retrouve ici activités avec le même sens que les « activités principales » et « de soutien » chez Porter.

21. DESREUMAUX A. (1993), *Stratégie*, Dalloz.

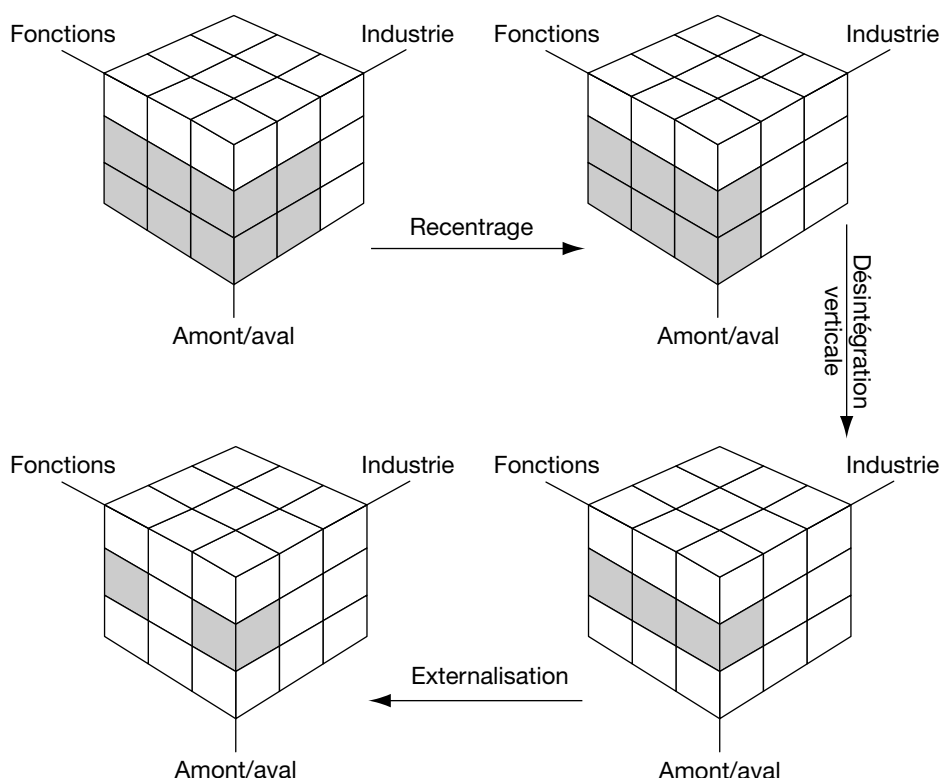


Considérons l'exemple d'un fabricant de pâtes alimentaires. La gestion des ressources humaines des employés qui fabriquent ces pâtes correspond au cube marqué d'un point noir. La GRH des personnes qui produisent le blé (respectivement qui vendent ces pâtes) correspond au cube du dessus (resp. du dessous).

CHANSON, 2006²².

Une telle représentation permet alors de bien distinguer externalisation, désintégration verticale et recentrage.

22. CHANSON G. (2006), *Contributions à l'étude des déterminants de la décision d'externalisation. Une analyse dans le secteur de l'édition scolaire*, thèse soutenue à l'IAE de Lille.



CHANSON, 2006.

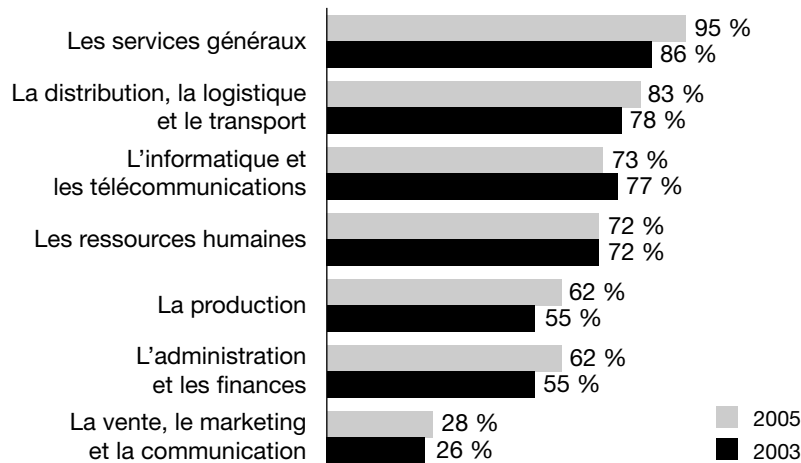
EXEMPLE

Le groupe LVMH est constitué entre autres des marques Moët & Chandon (champagne), Christian Dior (parfum) et Sephora (distribution de parfum). En abandonnant Moët & Chandon, LVMH se recentrerait. En abandonnant Sephora (boutiques permettant de distribuer ses produits), LVMH ferait de la désintégration verticale. En faisant réaliser la maintenance informatique de Christian Dior par un prestataire (externe), LVMH externaliserait.

Pour être rigoureux, insistons sur l'importance du critère de réalisation interne préalable : pour qu'une activité puisse être considérée comme externalisée, il faut qu'au préalable, elle ait été réalisée par l'entreprise en interne. Toute activité réalisée en externe n'a donc pas forcément été externalisée, elle peut avoir été assurée en externe depuis sa création dans l'entreprise.

L'externalisation est un phénomène ancien qui connaît un effet de mode important depuis la décision de Kodak, en 1989, de transférer d'importantes activités informatiques à des prestataires prestigieux parmi lesquels IBM. Elle s'est répandue dans un premier temps parmi les entreprises américaines et a commencé par les fonctions informatiques. Le phénomène s'est répandu tant géographiquement que vers de nouvelles fonctions.

La mesure du phénomène d'externalisation est délicate, du fait de la difficulté à tenir compte du critère de réalisation interne préalable. Si l'on ne s'intéresse qu'aux fonctions réalisées en externe (donc par des prestataires), nous obtenons pour la France les chiffres suivants :



Baromètre Outsourcing, Ernst & Young, 2005.

Le graphique se lit ainsi : en 2005, 62 % des entreprises ont fait réaliser au moins une de leurs fonctions administratives et financières par un prestataire. Ces fonctions mesurées sont « le juridique, le fiscal et les assurances » (réalisées en externe par 35 % des entreprises), « l'achat de fourniture de bureau, e-procurement » (12 %), « la gestion de titres et d'actifs et la trésorerie » (11 %), « l'audit interne » (9 %), « la comptabilité » (7 %), « l'administration des achats » (7 %), et « l'administration des ventes » (3 %).

II. FAIRE OU FAIRE FAIRE ?

Quelles raisons amènent les entreprises à opter pour une externalisation ?

On peut invoquer la flexibilité accrue et le savoir-faire du prestataire. Externaliser une production permet en effet, dans une certaine mesure, de transformer des coûts fixes (qui correspondent aux investissements nécessaires pour une activité) en coûts variables : en cas de diminution de l'activité, l'entreprise qui a pris en charge l'activité externalisée doit se débrouiller pour faire face à la baisse d'activité en trouvant de nouveaux clients (ou en augmentant ses prix, mais dans ce cas l'entreprise cliente risque de faire appel à un autre fournisseur). De plus, le prestataire, en se consacrant à une activité spécialisée, acquiert une expertise que ne pourrait avoir l'entreprise qui externalise.

Cependant, la première raison donnée par les dirigeants pour expliquer le recours à l'externalisation porte sur la baisse des coûts qui serait induite par l'externalisation²³. Pour expliquer la différence de coûts entre la solution interne et externe, plusieurs explications peuvent être avancées.

Lorsque la fonction (concernée) est caractérisée par des économies d'échelle importantes, un prestataire externe sera plus compétitif. En effet, il réalise un volume de production plus important que l'entreprise ne pourrait le faire en interne, puisqu'il assure la production nécessaire pour cette entreprise mais aussi pour d'autres clients. Cette économie d'échelle peut provenir (notamment) :

- d'un coût fixe important : on peut citer ici la fonction stockage, qui nécessite de posséder des entrepôts de grande taille de plus en plus automatisés ;
- de la puissance de négociation : en matière de restauration, un prestataire national pourra négocier des tarifs plus avantageux pour ses différents restaurants interentreprises ;
- des indivisibilités : une petite entreprise ne pourra pas employer un spécialiste d'une fonction (par exemple pour la maintenance informatique) pour 1/5 de son temps. Si elle n'a pourtant besoin que de cette quantité de travail, elle sera donc obligée de le rémunérer inemployé ou affecté à des tâches où il aura une productivité plus faible. Alors qu'un prestataire pourra l'affecter sur cinq clients différents.

23. Plus de 60 % des dirigeants (Baromètre Outsourcing 2005).

La **théorie des coûts de transaction**, développée par Williamson²⁴, propose une explication théorique des choix d'internalisation et d'externalisation.

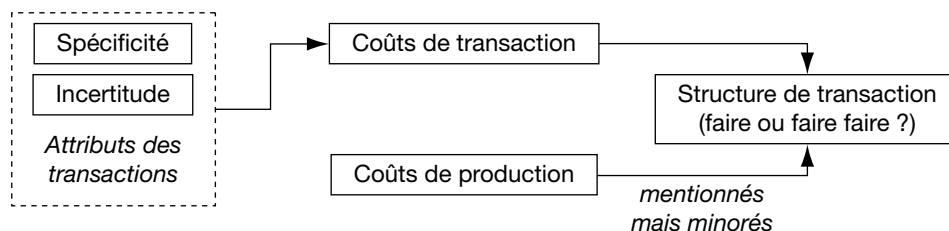
Cette théorie assimile la solution interne à une transaction de type hiérarchique, et la solution externe à une transaction de type marché. Elle fait l'hypothèse que pour déterminer la structure de transaction optimale, un acteur économique doit comparer le coût associé à chaque structure (marché et hiérarchie). Ce coût peut être mesuré par la somme des coûts de production et de transaction. Dans cette théorie, la notion de coût de transaction prend une place centrale pour expliquer les choix d'externalisation.

EXEMPLE

Coûts de transaction : Pour comprendre cette notion de coûts de transaction, considérons l'exemple d'un fabricant assumant la conception et le montage, mais achetant toutes ses pièces auprès de fournisseurs et vendant ces produits à des grossistes. Aussi bien en amont qu'en aval, il doit entrer en contact avec des « tiers contractants » (fournisseurs et clients) et négocier avec eux selon les règles du droit commercial. Ces négociations ont un coût (par exemple, en amont, il faut rechercher les meilleurs fournisseurs, négocier, et éventuellement faire face à un contentieux si la qualité prévue par le contrat n'est pas atteinte ; en aval, pour trouver des clients, il faut démarcher, faire de la publicité, et gérer les impayés). Ces coûts sont appelés coûts de transaction. S'ils sont jugés trop élevés, on peut chercher à diminuer le coût de revient total en supprimant ces coûts de transaction : pour cela, il faut s'intégrer verticalement. S'il devient son propre fournisseur en fabriquant ses moteurs ou s'il crée son propre réseau de distribution, il supprime des coûts de transaction. Mais en s'intégrant verticalement, le fabricant va générer de nouveaux coûts de transaction : les coûts de gouvernance. En achetant ses moteurs à un fournisseur, la régulation se faisait par les prix et le marché : si le fabricant était insatisfait en raison du prix ou de la qualité, il pouvait changer de fournisseur. Par contre, en développant en interne une unité de fabrication des moteurs, il doit gérer cette activité, c'est-à-dire organiser et contrôler la direction de cette unité et le travail des salariés.

La théorie des coûts de transaction considère que le coût de production (en l'absence d'économies d'échelle) ne diffère pas significativement entre le marché et la hiérarchie. C'est donc sur les coûts de transaction que va se pencher cette théorie. Ils correspondent aux coûts nécessaires pour réaliser une transaction, et on distingue traditionnellement les coûts « ex.-ante » (avant la signature du contrat : par exemple analyser les offres du marché, négocier avec un prestataire, rédiger le contrat...) des coûts « ex.-post » (pour surveiller son exécution). Ces coûts peuvent être plus ou moins élevés selon le degré d'opportunisme du contractant et la latitude dont il disposera pour l'exprimer sur cette transaction. Un fournisseur opportuniste pourra ainsi tirer parti de toutes les failles du contrat pour, par exemple, s'exonérer de ses engagements ou augmenter ses prix.

La théorie des coûts de transaction va proposer de considérer que ces coûts de transaction dépendent principalement de deux attributs de la transaction : la **spécificité** des actifs investis, l'**incertitude** de la transaction²⁵.



24. WILLIAMSON O.E. (1975), *Markets and Hierarchies : Analysis and Antitrust Implications*, The Free Press.

25. D'autres variables (et notamment la fréquence des transactions) ont aussi été proposées par cette théorie, mais elles ont été peu étudiées et leur effet n'a pas été empiriquement établi.

La première de ces variables correspond à la nécessité d'entreprendre des investissements durables pour cette unique transaction. Cela signifie donc qu'ils ne pourront être réutilisés pour des transactions avec d'autres agents. En conséquence, il se crée un lien de dépendance entre les deux parties. Celle qui aurait financé cet investissement est donc exposée à un risque d'opportunisme de l'autre partie. Pour s'en protéger, elle doit donc investir beaucoup dans la rédaction du contrat et dans la surveillance de l'exécution de la prestation. Dans une telle situation, l'importance des coûts de transaction plaide donc en faveur d'une structure de transaction hiérarchique, c'est-à-dire d'une solution interne.

L'incertitude de la transaction agit de la même façon. Plus une transaction est caractérisée par de l'incertitude (changement d'environnement réglementaire possible, difficulté à prévoir les résultats, etc.), plus il est difficile de prévoir dans le contrat tout ce qui peut survenir pendant l'exécution du contrat. Pour se protéger, il est donc encore nécessaire d'engager des coûts de transaction élevés. Notons que l'effet de ces deux variables se combine : Williamson considère qu'en cas d'incertitude élevée **et** de spécificité des actifs élevée, la structure hiérarchique est préférable. Dans tous les autres cas, il préconise le recours au marché.

Pour les choix d'externalisation, la théorie des coûts de transaction offre un cadre précieux qui va plus loin que le seul calcul des coûts de revient.

EXEMPLE

La fabrication de papier et le stockage sont deux activités qui nécessitent de lourds investissements en coûts fixes pour les entreprises. Mais les machines nécessaires à la production de papier peuvent facilement être utilisées pour des clients différents, alors que la proximité géographique nécessaire entre une usine et un entrepôt rend difficile l'utilisation de cet investissement pour un autre client. Ce qui explique qu'aucune entreprise française ne fabrique son propre papier (hormis les entreprises papetières), alors que de nombreuses entreprises françaises gèrent en interne leur stockage.

La théorie des coûts de transaction permet aussi de ne pas s'en tenir à la technologie (à travers les coûts de production) pour tenir compte de l'opportunisme des agents (à travers les coûts de transaction), qui sont relativement invisibles dans la comptabilité analytique.

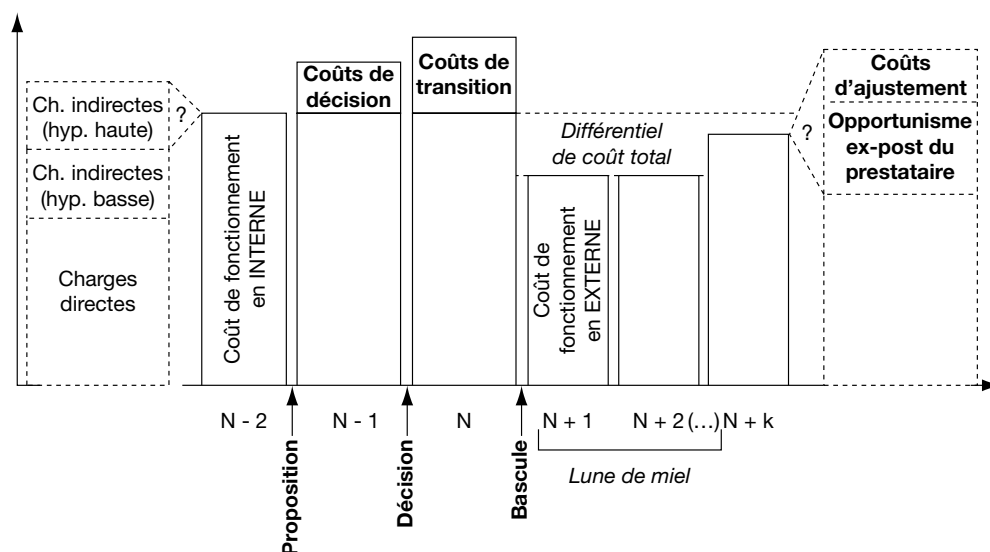
D'ailleurs, si l'économie de coût est la principale motivation pour les décisions d'externalisation, il n'en reste pas moins très délicat de la mesurer précisément :

- **Le coût de la solution interne est difficile à établir.** En effet, les calculs de coûts apparaissent traditionnellement dans la comptabilité analytique. Or, les coûts traditionnellement calculés (essentiellement par produit) ne permettent pas de mesurer le coût d'une fonction. De même les coûts des centres d'analyse (traditionnellement évalué comme calcul intermédiaire) ne correspondent souvent pas au périmètre de la fonction. Il est donc nécessaire de réaliser un travail très important d'identification des charges directes (qui ne sera probablement pas réutilisable pour d'autres décisions). Il faut ensuite répartir les charges indirectes sur la fonction concernée : par exemple, quel pourcentage du salaire du PDG dans le coût de la fonction « entretien du parc informatique » ?
- **Le coût de la solution externe est, malgré les apparences, tout aussi difficile à établir.** Nombre d'entreprises l'évaluent au tarif proposé par le prestataire contractuellement. Ceci est incomplet pour plusieurs raisons, que la théorie des coûts de transaction souligne :
 - cela ignore le coût de contrôle de l'exécution du contrat par le prestataire (surveillance, négociations, etc.) ;
 - cela ignore aussi les éventuels coûts dus au comportement opportuniste du prestataire.

EXEMPLE

Une entreprise avait externalisé la maintenance de certaines machines auprès d'un prestataire. Elle avait réussi à faire figurer dans le contrat que le prestataire s'engageait en cas de panne à envoyer un réparateur dans les deux heures. Elle se croyait contractuellement bien protégée. Elle a ensuite découvert, que lorsqu'une de ses machines était en panne, un réparateur venait dans les deux heures, faisait signer un formulaire attestant de sa venue dans les deux heures et repartait sans avoir réparé la machine !

Une recherche récente a permis de préciser les coûts pris en compte dans une opération d'externalisation.



CHANSON, 2006.

Le coût de fonctionnement de la solution interne peut être l'objet d'un débat entre partisans et opposants à l'externalisation au sein de l'organisation, les premiers souhaitant peu de charges indirectes sur la fonction, les seconds beaucoup plus. La décision d'externalisation génère des coûts de décision substantiels (identification des prestataires, analyse du périmètre externalisable, négociation, rédaction du contrat, etc.). La mise en place d'une solution externe génère des coûts de transition (reconversion d'une partie du personnel, interfaçage informatique, organisation de nouvelles procédures, formation aux nouvelles procédures, etc.). Enfin, le coût de fonctionnement de la solution externe va fluctuer selon l'opportunisme du prestataire et les coûts d'ajustement (coûts induits par les changements de besoin de l'entreprise externalisatrice) et s'accroître avec le temps.

On voit que le simple différentiel de coût entre les solutions internes et externes (tarif du prestataire) peut s'avérer insuffisant. Surtout que se pose ensuite la question de l'horizon temporel. Au terme du contrat, celui-ci doit être renégocié. L'entreprise externalisatrice est dans une situation beaucoup moins favorable pour négocier si l'externalisation est irréversible (perte des compétences en interne) et les coûts de transfert auprès d'un autre prestataire élevés. En cas de verrouillage de son client, le prestataire risque d'imposer une augmentation importante de son tarif. Si l'évaluation s'arrête au terme du contrat, le coût de la solution externe sur long terme est grandement minoré. Si l'évaluation essaie d'inclure le prix du renouvellement, le coût de la solution externe devient hautement imprécis.

Ces difficultés à mesurer les coûts amènent de nombreuses petites entreprises à ne même pas réaliser une étude pour comparer les coûts. Celles qui s'y essaient ne prennent pas en compte tous ces éléments et peuvent rencontrer des conflits (par exemple sur la répartition des charges indirectes).

D'autres arguments sont avancés pour justifier les externalisations. Arrêtons-nous rapidement sur trois d'entre eux.

L'analyse de la **chaîne de valeur**²⁶ proposée par Michael Porter met en évidence la contribution de chaque activité (principale ou de soutien) à la création de valeur par l'entreprise. Par analyse de cette chaîne de valeur, l'entreprise pourrait identifier les activités qui génèrent le plus de marge et externaliser les autres. Cette approche est intéressante car elle va au-delà des seuls coûts (comme la théorie des coûts de transaction) pour prendre en compte la valeur. Cependant, au-delà du

26. PORTER M. (1986), *L'Avantage concurrentiel*, InterEditions.

traditionnel schéma (très théorique) de la chaîne de valeur proposé par Porter, elle manque singulièrement d'outils concrets pour mesurer cette valeur, surtout pour les activités secondaires. Quelle est la valeur générée par l'activité ressources humaines dans une entreprise ?

Les dirigeants d'entreprise évoquent souvent l'existence d'un **cœur de métier**. Il est intéressant de noter qu'une telle notion n'est jamais précisément définie, que les frontières du cœur de métier varient souvent selon les acteurs au sein de l'organisation (quel directeur considère que ses services n'entrent pas dans le cœur de métier de l'entreprise ?). Ces frontières sont donc partiellement délimitées à chaque décision pour la légitimer : « l'entreprise a externalisé cette fonction car elle ne faisait pas partie du cœur de métier ». Sachant que si la décision avait été de maintenir la fonction en interne, il aurait probablement été affirmé le contraire. Pour finir, il n'existe pas d'étude empirique démontrant que les entreprises externalisent en priorité les fonctions du cœur de métier.

Un autre concept, voisin mais scientifiquement beaucoup plus valide, est avancé pour expliquer les externalisations : il s'agit des compétences clés (ou *core competence*) proposée par Prahalad et Hamel en 1990²⁷. Ces compétences permettent lorsqu'elles ne peuvent être imitées d'assurer un avantage concurrentiel durable. Chaque entreprise doit alors concentrer l'essentiel de ses ressources pour parvenir à maîtriser ces compétences comme aucune autre entreprise au monde. Pour cela, elle ne doit pas diluer ses investissements à essayer de maintenir sa compétitivité sur des fonctions qui ne participent pas de ces compétences clés. Il est alors préférable, qu'elles les externalisent auprès de prestataires dont c'est le métier. Ces derniers seront plus performants, puisqu'ils investissent dans cette fonction à travers leurs compétences clés. C'est dans cette optique que l'on peut analyser l'externalisation de Kodak auprès d'IBM. Spécialiste de la photographie, Kodak aura toutes les peines du monde à faire de son informatique une compétence clé. Il lui est difficile d'attirer les meilleurs informaticiens qui préfèrent travailler dans des entreprises informatiques, de les maintenir au meilleur niveau en les formant à chaque nouvelle technologie, etc. On peut alors comprendre qu'elle préfère externaliser auprès du leader mondial du service informatique.

III. LES FORMES DE L'EXTERNALISATION

Présentons quelques formes particulières d'externalisation.

A. L'EXTERNALISATION OFFSHORE (OU EXTERNALISATION DÉLOCALISÉE)

En anglais « *outsourcing* » signifie à la fois externalisation et délocalisation (qui consiste à déplacer une activité dans un autre pays). Dans ce dernier sens, il est en concurrence avec les expressions « *offshore outsourcing* » et « *offshoring* ». En français, les concepts d'externalisation et de délocalisation sont bien distincts comme le montre très clairement ce schéma :

| | | |
|-----------------|----------------------------|-----------------------------|
| Externalisation | Externalisation classique | Externalisation délocalisée |
| Choix interne | Choix interne de proximité | Délocalisation interne |
| | Nationale | Internationale |

Adapté de QUÉLIN, 2005²⁸.

Si l'externalisation et la délocalisation sont deux phénomènes bien distincts, il arrive régulièrement qu'une entreprise externalise et délocalise dans le même mouvement stratégique, en choisissant un prestataire étranger. Ces externalisations délocalisées se cantonnent pour l'instant à certaines fonctions (assistance informatique, centres d'appel, etc.) et à certains pays (Inde, Irlande, Maroc, etc.). Le choix du pays d'accueil dépend de différents facteurs comme le coût de la main-d'œuvre, son niveau de formation, sa pratique de la langue, le décalage horaire, la fiscalité, la nature du droit en particulier social et des sociétés, etc.

27. PRAHALAD C.K. et G. HAMEL (1990), "The Core Competence of the Corporation", *Harvard Business Review*, 68:3

28. QUÉLIN B. (2005), « L'externalisation : des modes d'organisation variés », dans *Baromètre Outsourcing : Pratiques et tendances du marché de l'externalisation en France*, ERNST & YOUNG.

B. L'EXTERNALISATION PAR CRÉATION DE FILIALE

Plusieurs raisons peuvent amener des entreprises à sortir une fonction de leur périmètre, en regroupant personnel concerné et actifs dans une filiale.

Tout d'abord, il peut s'agir de l'aboutissement d'une démarche d'organisation en centres de coûts. En créant une société filiale, la comptabilité de ce centre de coût et la facturation en prix de cession internes avec le reste de l'entreprise cessent d'être virtuels. Parallèlement, cette filialisation permet d'accroître la latitude du nouveau dirigeant, par rapport à celle dont pouvait bénéficier le responsable du service concerné dans l'entreprise externalisatrice. Comme nous l'avons vu avec la divisionnalisation, ou la mise en place d'une structure de projet sorti, la filialisation permet de regrouper toutes les personnes (parfois éparpillées dans la hiérarchie) autour d'une mission bien définie.

EXEMPLE

En 2005, la Poste a créé une filiale nommée « Poste Immo » chargée de gérer son patrimoine immobilier. Elle en espérait une gestion plus dynamique, avec vente de locaux inoccupés et réinvestissement dans la rénovation des biens immobiliers conservés. À travers la filialisation, certaines entreprises tentent d'exploiter le potentiel commercial d'une de leur fonction (jugée particulièrement compétitive). La nouvelle filiale (constituée par une fonction de l'entreprise externalisatrice) peut en effet plus facilement démarcher de nouveaux clients, y compris parmi les concurrents de sa maison mère, que cette dernière ne l'aurait pu.

Ensuite, ces externalisations-filialisations ont parfois été l'occasion pour une entreprise de faire migrer une catégorie de ses employés sous une convention collective moins favorable pour ceux-ci.

EXEMPLE

Les conventions collectives du Syntec (industrie informatique et conseil) étant moins favorables aux salariés que celles de l'industrie, de nombreuses entreprises industrielles ont créé des filiales informatiques pour y faire migrer leurs salariés.

Enfin, une externalisation-filialisation peut permettre la recherche de financements extérieurs pour permettre le développement de l'activité.

C. L'EXTERNALISATION AVEC PRISE DE PARTICIPATION

Nous avons vu que du fait de l'irréversibilité d'une décision d'externalisation et de coûts de transfert élevés, les entreprises externalisatrices étaient parfois exposées à un opportunisme de leur prestataire. Elles sont aussi exposées à la faillite de ce dernier ou à son recentrage sur d'autres activités. Pour limiter ces risques, une solution consiste pour l'entreprise externalisatrice à prendre une participation dans le capital de son prestataire. Une telle opération stabilise l'actionnariat de ce dernier et permet d'influencer sur les décisions stratégiques qu'il serait amené à prendre. Elle a aussi pour effet de limiter l'exposition à l'opportunisme. En effet, si le prestataire profite du verrouillage de son client pour augmenter sensiblement ses tarifs (ou diminuer le coût réel de ses prestations), il crée une valeur qui bénéficie partiellement à l'entreprise externalisatrice, en tant qu'actionnaire.

D. L'EXTERNALISATION MULTIPLE (OU MULTISOURCING)

Une autre solution pour limiter les risques de dépendance au prestataire consiste à réaliser une externalisation, une fonction auprès de plusieurs prestataires. Différentes formules existent consistant à répartir les tâches (comptabilité client pour l'un, fournisseur pour l'autre) ou au contraire à s'assurer que toutes les tâches sont réalisées par plusieurs prestataires. Dans ce dernier cas, les coûts de changement de prestataire sont bien plus faibles (puisque'il existe au moins un

autre prestataire directement opérationnel), ce qui limite donc l'exposition à l'opportunisme pour l'entreprise externalisatrice. Cette solution engendre une gestion plus complexe des prestataires (on parle parfois de gestion de la relation d'externalisation *outsourcing relationship management*) ce qui limite cette possibilité aux plus grosses entreprises lors de la passation de très gros contrats.

E. L'EXTERNALISATION À VALEUR AJOUTÉE

Une dernière façon de limiter l'opportunisme des prestataires concerne le mode de tarification. Les modalités sont souvent assez complexes, mais correspondent généralement à une rémunération forfaitaire (souvent évolutive) ou proportionnelle soit aux moyens engagés soit aux objectifs atteints par le prestataire. Même en panachant ces différentes méthodes, il est difficile de se prémunir (comme l'illustre l'exemple précédemment cité de l'agent de maintenance qui vient faire signer une attestation). Il l'est d'autant plus qu'en situation d'incertitude (qui peut prévoir son volume d'activité à 5 ans ?), il est difficile pour l'entreprise externalisatrice de fixer un montant forfaitaire précis, ou des niveaux de ressource à engager. Par exemple, si une entreprise fusionne, la gestion des ressources humaines du nouvel ensemble sera très différente... Certains prestataires proposent alors une tarification de l'externalisation proportionnelle à la valeur apportée au client durant l'exécution du contrat. Cette formule limite donc les risques pour l'entreprise externalisatrice, mais elle déplace l'incertitude sur le prestataire. Sa rémunération dépendra donc du niveau d'activité de son client. C'est l'une des principales raisons expliquant la proportion limitée d'opérations d'externalisation recourant à cette tarification.

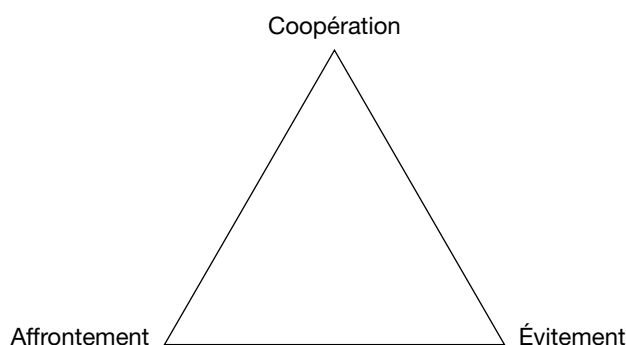
SECTION 3. COOPÉRATION INTER-ORGANISATIONNELLE ET POLITIQUE RELATIONNELLE

La coopération est parfois considérée comme un mode de croissance au même titre que la croissance interne ou externe, on parle alors de croissance contractuelle. Prenons l'exemple d'une société qui signe un contrat avec un importateur pour commercialiser ses produits dans un pays où elle ne réalisait aucune vente. Il s'agit d'un mode de croissance intermédiaire entre la création d'une filiale pour (croissance interne) et le rachat d'une société qui pourrait commercialiser ses produits (croissance externe). Elle peut cependant recouvrer d'autres formes qu'un simple mode de croissance. Citons les exemples de deux entreprises qui décideraient de réaliser des achats en commun, ou de faire coopérer leurs laboratoires de recherche, pensons aux entreprises d'un secteur qui créeraient ensemble un organisme de lobbying, etc. De plus, cette coopération peut résulter de choix d'externalisation préalables.

I. COOPÉRATION, AFFRONTEMENT OU ÉVITEMENT ?

Lorsqu'on analyse les relations entre individus, organisations, nations, etc., on peut les caractériser avec trois grands idéaux-types : la coopération, l'affrontement ou l'évitement. Toute relation entre organisations peut s'analyser comme une combinaison entre ces trois idéaux-types.

Les trois modes de relations entre organisations : coopération, affrontement et évitement



Une relation entre deux organisations pourra donc être soit complètement identifiée à l'une de ces caractéristiques (par exemple la guerre totale est une forme pure d'affrontement), soit correspondre à une combinaison de deux ou trois de ces variables (l'entente est une combinaison de coopération et d'affrontement).

En situation d'incertitude, il est difficile de connaître précisément le bénéfice ou la perte que l'on pourra tirer d'une relation : on peut gagner ou perdre un affrontement, une coopération avec un partenaire opportuniste peut s'avérer très coûteuse, etc. La théorie des jeux (une branche de l'économie) modélise donc ces situations sous la forme de « jeux » : une organisation (ou un individu) va choisir une politique relationnelle (affrontement, évitement, coopération, ou une forme hybride) sans connaître précisément les gains qu'il en retirera.

On considère généralement, que l'affrontement représente un jeu à somme négative, l'évitement à somme nulle et la coopération un jeu à somme positive. Précisons. Considérons deux pays qui se déclarent une guerre. Il se peut que l'un tire profit de cette guerre du fait d'annexions territoriales, de prises de guerre, etc. Ces bénéfices se font cependant au détriment de son adversaire. On constate alors que l'un perd nécessairement plus que l'autre ne gagne, puisqu'il a perdu ce que l'autre a gagné plus les destructions occasionnées par la guerre. La guerre représente donc pour ces deux pays considérés collectivement une perte (même si l'un des deux en a tiré profit). C'est le cas de la Première Guerre mondiale qui a vu les pays européens s'affronter et ainsi perdre leur hégémonie mondiale. En revanche, une stratégie d'évitement pure vide la relation de tout contenu et ne génère donc ni gain, ni perte. À l'inverse, la coopération permet de générer un bénéfice collectif, même si elle se révèle perdante pour l'un des deux partenaires. Dans ce dernier cas, il aura perdu moins que ce que l'autre partenaire aura gagné, grâce aux fruits de la coopération.

Sur cette base, ne devrait-on pas observer que des comportements coopératifs ? Pas si simple. Le dilemme du prisonnier (célèbre cas de théorie de jeux) nous fournit un exemple saisissant d'une situation où des agents gagneraient à coopérer, mais où ils ne le font rationnellement pas !

Dilemme du prisonnier

Considérons deux prisonniers isolément et simultanément interrogés par un commissaire qui leur propose le marché suivant : « Nous savons que vous avez commis un gros délit, nous n'avons pas de preuves contre vous. Nous avons donc besoin d'aveux. Si tu dénonces ton complice, il sera condamné à 10 ans de prison et en échange tu seras libre (repenti). S'il te dénonce et que tu gardes le silence, c'est toi qui es condamné à 10 ans de prison et lui libre. Si vous vous dénoncez tous les deux, vous serez chacun condamnés à 5 ans de prison. Enfin, si aucun de vous ne se dénonce, vous ne serez pas condamnés pour le gros délit, en revanche vous resterez chacun 6 mois en prison (pour les conditions de votre arrestation). »

Ce que l'on peut résumer dans le tableau suivant :

| Agent A \ Agent B | Dénonce | Se tait |
|-------------------|-------------|-----------------|
| Dénonce | (- 5 ; - 5) | (0 ; - 10) |
| Se tait | (- 10 ; 0) | (- 1/2 ; - 1/2) |

On voit facilement que la situation où les deux personnes coopèrent (se taisent) est la plus favorable collectivement : un an de prison contre dix dans les trois autres cas. Pourtant, il est probable qu'elle ne soit pas choisie par les agents. Pour l'expliquer, considérons la situation de l'agent A. Son résultat dépend du choix de B (silence ou dénonciation). Mais quoique choisisse B, la situation de A sera meilleure s'il dénonce B. En effet, si B le dénonce, il est condamné à 5 ans en dénonçant, contre dix en se taisant. Et si B se tait, il est libre en dénonçant, contre 6 mois de prison en se taisant. La situation est évidemment parfaitement symétrique pour B. Les agents vont donc probablement choisir de chacun se dénoncer et obtenir chacun 5 ans de prison, alors qu'ils auraient pu n'obtenir que 6 mois !

On voit sur ce simple exemple, extrêmement simple, que la coopération n'est pas forcément choisie par des protagonistes, même si elle s'avère, pour chacun d'eux, préférable à la politique relationnelle retenue.

Les entreprises ont de multiples façons de traduire dans les faits leurs politiques relationnelles. L'affrontement peut ainsi correspondre à une guerre des prix, des tentatives de déstabilisation (fausses rumeurs, etc.), des poursuites judiciaires, etc. L'évitement amène une entreprise à éviter de se retrouver en concurrence avec une (ou plusieurs) autre(s) en renonçant à offrir des produits substituables (produits différents, segments de marché différents, etc.) ou en renonçant à s'adresser aux mêmes clients (marchés géographiques différents, catégories de clients différentes, etc.).

Dans cette section, nous allons mettre l'accent sur les coopérations inter-organisationnelles.

II. LES ALLIANCES STRATÉGIQUES

A. ALLIANCES STRATÉGIQUES : DÉFINITIONS

Diverses formes de coopération entre entreprises existent : de l'entente (illicite) visant à restreindre la concurrence à l'**alliance stratégique**. Cette dernière est définie par Dussauge et Garette²⁹ comme une « association entre plusieurs entreprises indépendantes qui choisissent de mener à bien un projet ou une activité spécifique en coordonnant les compétences, moyens et ressources nécessaires ».

Nous pouvons distinguer les **alliances stratégiques de pseudo-concentration** dans lesquelles les entreprises s'allient pour réaliser une production commune. On parle de pseudo-concentration car, comme évoqué précédemment, une telle alliance se rapproche d'une fusion en ce que les deux (ou plus) entreprises produisent un même produit (ou très similaires). Lorsque PSA (le groupe possédant les marques Peugeot et Citroën) et Fiat décident en 1994 de se lancer avec beaucoup de retard sur le segment des monospaces (dominé par Renault avec l'Espace), ils décident de joindre leurs forces pour produire une voiture commune, très faiblement différenciée (logo sur la calandre, forme des phares, nom du modèle, etc.) selon les marques Peugeot (806), Citroën (C8), Fiat (Ulysse) ou Lancia (Zeta). La production est réalisée dans deux usines (une en France et une en Italie), chacune possédée à moitié par les deux groupes et produisant les quatre modèles. Chaque partenaire peut disposer de la moitié de la production de chaque usine. On voit que dans cet exemple, l'organisation de la production du monospace est organisée de la même façon entre Peugeot et Citroën (fusion en 1976) qu'entre les groupes PSA et Fiat (alliances stratégiques). La différence réside dans le fait que les deux groupes restent indépendants l'un de l'autre et en concurrence sur le reste de leur gamme. On parle dans ce cas de **coopétition**. Ce concept, inventé par le fondateur du groupe Novell et développé par Brandenburger et Nalebuff³⁰, désigne une coopération circonscrite à une activité ou à un projet entre des organisations pour le reste en concurrence. Parfois les entreprises ne sont même plus en concurrence.

EXEMPLE

Certaines entreprises agricoles peuvent se réunir pour fonder une coopérative et avoir ainsi un meilleur pouvoir de marché et une mutualisation de certains investissements. Fondées sur la base des valeurs du « catholicisme social », beaucoup de coopératives agricoles du nord de la France ont ainsi été créées pour le prolongement économique d'un certain idéal de vie reposant sur l'entraide, la solidarité et l'humanisme. Dans ce cas de figure, il y a une certaine égalité entre les membres (les adhérents), et la confiance est au départ assez forte parce que les alliés

29. DUSSAUGE P. et GARETTE B. (1997), « Anticiper les conséquences des alliances stratégiques », *Revue Française de Gestion*, juin-août.

30. NALEBUFF B. et BRANDENBURGER A. (1996), *La Co-opétition, une révolution dans la manière de jouer concurrence et coopération*, Village Mondial.

se sont en général réunis sur la base d'une proximité culturelle, de valeurs partagées au sein du même mouvement militant. Ceci pose cependant de nombreux problèmes. Tout d'abord, les valeurs militantes qui influencent les décisions de gestion peuvent être en contradiction avec les contraintes économiques. Ces décisions se doivent d'être « idéologiquement correctes », et peuvent mener à une sorte d'aveuglement stratégique qui paralyse les directions. Par ailleurs, si l'entreprise réussit et se développe, avec l'augmentation de la taille, le rôle de la technocratie (les cadres dirigeants salariés, par oppositions aux adhérents) peut devenir déterminant et les adhérents peuvent se retrouver en grande partie « dépossédés » de leur pouvoir (comme les petits actionnaires d'une société anonyme dont le capital est progressivement dilué par le développement). Le risque est alors que les cadres salariés adoptent un comportement opportuniste, qu'ils imposent des décisions qui servent leur propre intérêt, et que les « frais généraux » de fonctionnement de la coopérative deviennent plus importants que les avantages apportés par l'action en commun. Le SCDG doit donc, dans ce cas, tendre à une très grande objectivité et jouer un rôle de « gardien », à la fois des valeurs fondatrices (pour que la coopérative ne dérive pas vers une entreprise capitaliste classique aux mains de ses dirigeants salariés), mais aussi du réalisme économique, gage de pérennité.

On peut aussi distinguer les **alliances complémentaires**, dans lesquelles les organisations partagent des ressources complémentaires.

EXEMPLE

Pour la création de l'Espace, Renault et Matra ont coopéré, le premier apportant son outil industriel et son expertise dans la motorisation, le second étant plutôt intervenu comme expert pour l'aménagement de l'habitable. Elles permettent à chacun des organisations de bénéficier des compétences clés de son partenaire.

Ces formes d'alliance peuvent permettre de créer des produits ou des activités radicalement nouveaux. On remarquera que ces derniers sont alors souvent dénommés avec des expressions obtenues par concaténation et contraction (banque + assurance = bancassurance). Dans ce type d'alliance, il importe que chaque partenaire soit conforté dans son idée que ses intérêts sont préservés dans l'alliance, selon une logique « gagnant-gagnant » et non pas « gagnant-perdant ». Le risque est en effet pour chacun des partenaires de « se faire voler » sa technologie par un partenaire peu scrupuleux et « hypocrite », qui fait semblant de coopérer mais qui en fait veut bénéficier gratuitement d'un transfert de technologie. Les processus de décision devraient donc favoriser la règle de l'unanimité : aucun allié ne peut accepter de se voir imposer une décision avec laquelle il n'est pas d'accord. On aura donc un processus de contrôle essentiellement de nature « politique » avec une coordination par « ajustement mutuel ». Dans cette optique, le système de contrôle doit permettre d'afficher les coûts et les gains de tout le monde, pour montrer que personne n'est lésé, qu'il n'y a pas de « profiteuse ». Dans le cas d'Airbus par exemple, si l'analyse des coûts montre que, d'un point de vue stratégique et économique, on aurait intérêt globalement à concentrer toute la production en Allemagne et de fermer les chaînes d'assemblage de Toulouse, les Français ne seront pas d'accord. Comme le partenariat porte sur le développement d'un produit nouveau, son pilotage opérationnel relève généralement de la gestion de projet. Il faut alors mettre en place un système de suivi qui apporte à chacun la preuve que tout se déroule conformément à ce qui a été négocié.

De nombreuses difficultés pratiques guettent les organisations souhaitant instaurer une coopération. La première porte sur les modalités juridiques de cette coopération. Les entreprises peuvent l'organiser sous la forme d'un contrat qui précisera les apports et engagements de chacun ou créer une entité juridique autonome (**filiale commune** ou *joint-venture*, GIE, etc.). Si elles décident de la création d'une filiale commune, elles devront s'accorder sur son statut juridique, sa nationalité (dans le cas coopérations internationales), et surtout les parts respectivement détenues par chacune des organisations « mères ». En cas d'égalité des parts (50 % pour chacune), on risque assez rapidement une paralysie dans les prises de décision au sein de la filiale. Avec un actionnaire majoritaire, la filiale risque de privilégier les intérêts de celui-ci.

Ces difficultés expliquent que beaucoup de ces partenariats technologiques ne voient le jour que si une institution, par exemple l'État ou l'Union européenne, joue le rôle de « catalyseur », et

apporte en quelque sorte, en plus d'une partie du financement, une sorte de caution permettant de garantir un comportement éthique de la part des différents participants, car l'entreprise qui ne jouerait pas franc-jeu serait « grillée » pour d'autres collaborations (cas des projets Eurêka européens par exemple). Si une entreprise A est approchée par une entreprise B pour un projet qui implique un partage de compétences technologiques, a priori le dirigeant de A sera suspicieux ; si le projet est labellisé européen, il aura davantage confiance, notamment parce que des experts indépendants auront audité le projet, sa faisabilité, le budget, les évaluations de retour financier. C'est en fait une forme de contrôle « a priori ».

B. QUELLE PERFORMANCE POUR LES ALLIANCES ?

Abordons maintenant la question de la mesure de la performance des alliances. Si le taux d'échec mesuré par les études empiriques est moins élevé que pour les fusions, il n'en est pas moins important : il est évalué entre 30 et 50 %, selon la manière dont il est mesuré. Il est toutefois important de nuancer ses résultats : la mesure la plus courante de l'échec d'une coopération est la dissolution de la filiale commune. Or Gulati³¹ montre bien la non-correspondance entre fin de l'alliance et échec de celle-ci :

| | Fin d'alliance | Continuation de l'alliance |
|--------|---|-----------------------------------|
| Échec | <i>Situation classique</i> | Inertie Coûts de sortie élevés |
| Succès | Alliance à durée déterminée Objectifs atteints | <i>Situation classique</i> |

Inspiré de GULATI, 1998.

Certaines alliances, si elles réussissent, portent en germe une intégration totale qui peut se solder par exemple par une fusion pure et simple. C'est par exemple le cas d'Airbus Industries. À l'origine, plusieurs « avionneurs » européens ont fait le constat qu'aucun n'avait la technologie pour faire face au développement des nouvelles générations d'avions. Ils créèrent un consortium recevant la mission de développer la recherche aéronautique au niveau européen, et de répartir le travail entre les alliés (l'un faisant les moteurs, l'autre les nacelles de réacteurs, l'autre les ailes, etc.). Quelques décennies plus tard, aucun des alliés n'est plus capable de faire à lui tout seul un avion, et tous sont devenus en fait... les sous-traitants d'Airbus ! La logique a mené à la création d'une société anonyme classique, dont les alliés sont devenus les actionnaires à travers EADS.

Une alliance peut prendre fin indépendamment de sa performance dans au moins deux cas. L'alliance peut avoir été conçue dès le départ avec une date de fin (par exemple pour la conception d'un nouveau produit ou pour la construction d'un ouvrage) ou lorsque ses objectifs sont atteints. Dans un tel cas la fin de l'alliance est le signe d'un apprentissage réussi. À l'inverse, une alliance qui échoue peut être poursuivie, soit par inertie soit du fait de coûts de sortie élevés.

Meschi³² propose un cadre d'analyse pour apprécier la performance d'une coopération à travers une filiale commune. Il propose de distinguer trois conceptions du succès d'une l'alliance :

- unilatérale (focalisée sur la société commune et excluant les partenaires). La société commune est-elle bénéficiaire ? Comment évoluent ses parts de marché ? etc. ;
- bilatérale (focalisée sur les objectifs des partenaires au travers de la société commune) : par exemple, une alliance peut être conçue par un des parents comme un moyen d'internaliser certaines compétences du partenaire ;
- multilatérale (focalisée sur les objectifs des partenaires indépendamment de la société commune) : la filiale commune entre dans le portefeuille d'activité de chacun de ses partenaires. Celui-ci peut être équilibré ou non, trop important ou non, etc. Aussi, indépendamment de toute considération de performance de l'alliance, une entreprise peut décider d'y mettre fin dans le cadre d'une politique générale de recentrage, de downsizing, de désendettement, etc.

31. GULATI R. (1998), Alliances and networks, *Strategic Management Journal*, 19.

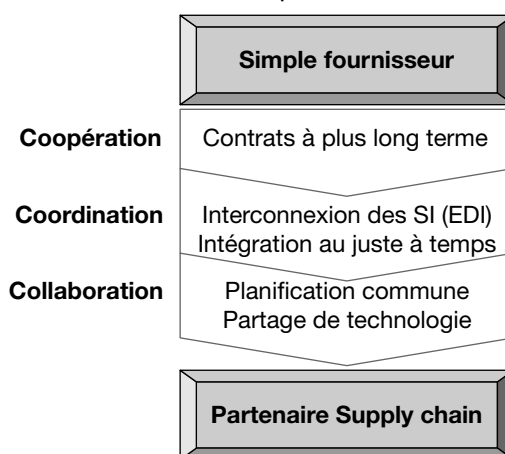
32. MESCHI P.X. (2003), « Pourquoi et comment sortir d'une alliance », *Revue Française de Gestion*, 29:143.

III. RÉSEAUX INTERENTREPRISES

Une politique de coopération peut être ponctuelle (sur un projet) ou à plus long terme. Lorsque plusieurs entreprises décident de coopérer à long terme et entretiennent des échanges croisés dans le cadre de leurs activités, on parle alors d'un réseau inter-organisationnel (ou d'entreprises). Celui-ci permet donc à différentes entreprises indépendantes (juridiquement) de coopérer pour la satisfaction du besoin de leurs clients.

Ce réseau peut être **vertical**, c'est-à-dire qu'il relie des acteurs situés à différents niveaux de la chaîne de valeur. Nous avons cité le cas de Benetton qui gère un réseau de fournisseurs de tisseurs, assembleurs et apprêteurs. L'industrie automobile est un autre exemple de cette forme de réseau. Un constructeur automobile a aujourd'hui de plus en plus un rôle d'assembleur de pièces et d'équipement produit et souvent conçus par des équipementiers. Ceux-ci installent parfois leurs unités de production à proximité des usines du constructeur. Ils ne fabriquent pas toujours la totalité de leurs équipements, et font donc appel à des fournisseurs de deuxième niveau, qui peuvent eux-mêmes faire appel à des fournisseurs de troisième niveau, etc. On voit sur cet exemple les forts liens tissés par les entreprises autour du constructeur automobile : participation à la conception du véhicule (de plus en plus avec les méthodes d'ingénierie concurrente), fourniture de pièces en juste à temps pendant toute la durée de fabrication d'un modèle. Lorsque les constructeurs automobiles créent une nouvelle usine à l'étranger, ils emmènent ainsi souvent avec eux leurs partenaires équipementiers. On voit le plus souvent dans ces réseaux apparaître une firme pivot (qui a un rôle prépondérant dans le choix des membres du réseau, dans l'animation du réseau, etc.) et des sous-traitants de premier, deuxième, ... niveau (appelé parfois *tier 1*, *tier 2*, etc.).

L'importance de ces réseaux verticaux a été particulièrement mise en lumière à travers les systèmes d'organisation logistique qui se sont développés ces dernières années sous le nom de gestion de la chaîne logistique (ou *Supply Chain Management*). Celle-ci vise à améliorer la gestion des flux (physiques et d'information) qui vont du fournisseur du fournisseur jusqu'au client du client. En effet, jusqu'à présent la logistique avait tendance à s'arrêter aux flux avec le fournisseur et le client. Or, une défaillance du fournisseur du fournisseur provoque les mêmes conséquences qu'une défaillance du fournisseur, mais elle peut être plus tôt détectée à condition de disposer d'un système d'information adéquat. Ce qui est à l'origine des nombreux logiciels de SCM actuellement disponibles sur le marché. Toutefois, une telle gestion de la chaîne logistique n'est réaliste qu'en présence de fournisseurs et de clients durables. L'interfaçage des systèmes d'information ou la confiance entre partenaires ne peut exister que dans des relations de coopération durables sous la forme d'un réseau d'entreprises.



Adapté de SPEKMAN ET AL., 1998³³.

33. SPEKMAN R. E., FORBES T. M., III, ISABELLA L. A. et MACAVOY T.C. (1998), « Alliance Management : A View From The Past And A Look To The Future », *Journal of Management Studies*, 35:6.

Comme nous le montre ce diagramme inspiré des travaux de Spekman, la constitution d'un réseau d'entreprises vertical nécessite de rendre ses relations avec ses fournisseurs (et/ou ses clients) plus étroites, à travers l'instauration de contrats de long terme, de systèmes d'information partagés (notamment par l'échange de données informatisé – EDI) et d'une collaboration (avec le partage de technologie par exemple).

Parlons maintenant d'une autre forme de réseaux : les réseaux **horizontaux**. Dans ceux-ci, les entreprises sont au même niveau de la chaîne de valeur et sont donc au moins partiellement concurrentes. Ces entreprises se rassemblent dans un réseau pour partager des compétences, représenter une masse critique pour monter certains projets ou financer certains investissements, etc. On peut citer l'exemple d'un centre médical formé par des médecins indépendants, des regroupements de consultants ou d'artisans aux spécialisations différentes qui travaillent ensemble ou s'effacent au profit du membre le plus spécialisé selon les besoins du client, etc. Ces réseaux peuvent atteindre des tailles importantes comme le réseau d'agences immobilières FNAIM constituées d'agences toutes indépendantes ou les grandes enseignes de distribution constituées de groupement de commerçants.

Il existe des formes de réseau qui sont à la fois verticales et horizontales comme les réseaux de franchisés ou les districts industriels. Dans un réseau de franchisé, une entreprise propriétaire d'une marque et ayant élaboré un modèle économique efficace concède contre rétribution à plusieurs sociétés indépendantes le droit d'utiliser sa marque, en échange du respect de certaines obligations. Courante dans le domaine de la distribution ou de la restauration, la franchise crée un réseau d'entreprises indépendantes situé à un même niveau de la chaîne mais liées à une firme pivot (le franchiseur). Les districts industriels (ou *clusters*) correspondent à des entreprises d'une même industrie qui se situent dans une même aire géographique et entretiennent des relations entre elles. L'exemple de la Silicon Valley a amené la France depuis 2005 à créer des pôles de compétitivité qui regroupent sur un même territoire géographique des entreprises d'un même secteur, des centres de recherche et de formation. Au sein de ces secteurs, on peut donc trouver des entreprises concurrentes et d'autres qui sont à des niveaux différents de la chaîne de valeur. Il n'y a pas a priori d'entreprise pivot mais une association qui anime le pôle.

On voit bien dans tous ces exemples la raison d'être de ces réseaux, intermédiaires entre marché et hiérarchie, ils combinent :

- Les avantages du marché : chaque entreprise reste indépendante, ce qui garantit de meilleures incitations. Dans un réseau d'agences immobilières, chaque directeur d'agence est le dirigeant de sa société. Il est donc directement intéressé à la performance de son agence. Il n'a pas intérêt à faire de l'absentéisme, à gonfler ses notes de frais, à recruter des personnes incompetentes mais sympathiques, etc. Les transactions entre les membres peuvent être comparées avec le marché. Si Benetton avait une division tissage, il aurait peut-être de grandes difficultés à comparer ses coûts avec ceux du marché, alors que dans son organisation actuelle, il peut négocier avec ses fournisseurs selon les prix du marché.
- Les avantages de la hiérarchie : le contrôle exercé par chaque membre du réseau sur les autres est plus fort que dans une relation de marché classique. Dans cette dernière, client et fournisseur sont interchangeable, les acteurs n'investissent pas dans la relation pour mieux se connaître ce qui ne serait pas rentable pour une seule transaction). Un client ou un fournisseur opportuniste ne pourra plus travailler avec ce partenaire, mais il pourra travailler avec tous les autres. Alors que dans un réseau, les relations entre les membres sont durables et basées sur la confiance. Parce qu'elles sont durables, les membres vont apprendre à se connaître. Parce qu'elles sont basées sur la confiance, un membre sait qu'il engage à chaque transaction au sein du réseau son capital social³⁴. En cas de comportement opportuniste, il sait qu'il compromet son avenir au sein du réseau.

Le fonctionnement des réseaux résulte cependant d'un équilibre difficile à maintenir entre l'indépendance des différents acteurs du réseau et l'intégration de ces mêmes acteurs.

34. GRANOVETTER M. (1985), "Economic action and social structure : the problem of embeddedness", *American Journal of Sociology*, 91:3.

Ces réseaux inter-organisationnels doivent se traduire par des systèmes spécifiques de contrôle. On peut envisager trois modes de contrôle qui permettent l'intégration du réseau par la firme « pivot », c'est-à-dire la firme qui pilote le réseau³⁵ :

- l'intégration médiatique qui passe par la construction d'une image de marque (c'est l'exemple de Nike) ;
- l'intégration logistique qui passe par un système logistique d'optimisation et de contrôle (c'est l'exemple d'Ikea) ;
- l'intégration culturelle : l'utilisation d'une communauté d'individus qui partagent des liens autres qu'économiques nécessite une proximité culturelle préexistante (c'est l'exemple de Benetton).

Très souvent, une combinaison de ces systèmes de contrôle va être mise en œuvre.

EXEMPLES

Mac Donald France contrôle les restaurants en franchise possédés par des indépendants grâce à de multiples systèmes de contrôle. Grâce à cette organisation, la firme pivot (Mac Donald) se débarrasse en grande partie du contrôle opérationnel pour se concentrer sur le contrôle stratégique. Par exemple, le franchiseur n'a pas à gérer le personnel qui travaille dans les différents points de vente ni à contrôler son rendement. C'est au franchisé de le faire, ce qu'il fera spontanément puisqu'il est le propriétaire du fonds de commerce. En effet, son bénéfice dépend de l'efficacité de son contrôle. Comme les points de vente sont des petits magasins, des « structures simples » au sens de Mintzberg, le contrôle opérationnel sera essentiellement un contrôle par supervision hiérarchique directe effectuée directement par le patron. Toutefois la valeur de la marque Mac Donald en France pourrait pâtir de mauvais agissements du personnel ou du responsable de n'importe quel restaurant franchisé. La firme pivot doit donc renforcer certaines procédures de contrôle importantes stratégiquement. Par exemple, afin d'uniformiser la qualité du service dans tout le réseau, le franchiseur va éditer un Code de procédures que le franchisé s'engage contractuellement à appliquer à la lettre, et mettre en place des procédures d'inspection régulières (un inspecteur déguisé en client qui vient tester le magasin). Il faut noter aussi l'importance des mécanismes de socialisation, comme les conventions annuelles qui sont des sortes de « grandes messes » destinées à entretenir un « esprit de famille » entre les membres du réseau, pour générer des comportements de loyalisme plutôt que d'opportunisme, et renforcer la confiance réciproque.

La mise en œuvre de la stratégie peut ainsi prendre des formes diverses : croissance interne ou externe ; externalisation ou internalisation ; coopération avec d'autres organisations, affrontement ou évitement. Par exemple, une entreprise qui cherche à se diversifier dans une nouvelle technologie peut choisir de développer en interne un laboratoire de recherche, d'acheter de la technologie sur un marché (ce qui s'apparente à une forme d'externalisation) ou passer un partenariat avec une organisation qui possède des compétences complémentaires. Le choix entre les diverses modalités de développement peut notamment s'analyser à l'aide de la théorie des coûts de transactions : il faut choisir entre des coûts liés à la coordination par la hiérarchie (coût de définition des objectifs, de surveillance, etc.) et des coûts liés à la coordination par le marché (coûts de contractualisation, de recherche de fournisseurs, de mise en concurrence, etc.).

CHAPITRE 3. ORGANISATION, SYSTÈMES D'INFORMATION ET CONTRÔLE

Les choix d'organisation et les modalités de mise en œuvre des stratégies doivent s'articuler avec les systèmes d'information et de contrôle mis en œuvre dans l'organisation. Dans une certaine mesure, les choix stratégiques et organisationnels déterminent les systèmes d'information et de contrôle mis en œuvre dans les organisations. Inversement, les systèmes d'information et de contrôle ont un impact sur les formes organisationnelles possibles. Dans cet esprit, deux éléments du système d'information et de contrôle seront développés dans cette section : les prix de cession internes et les outils de gestion par activité.

35. FRÉRY F. (1997), « La Chaîne et le réseau », in BESSON P. (éd.), *Dedans, dehors : les nouvelles frontières de l'organisation*, Série Institut Vital Roux, Éditions Vuibert, p. 23-51, 29 p.

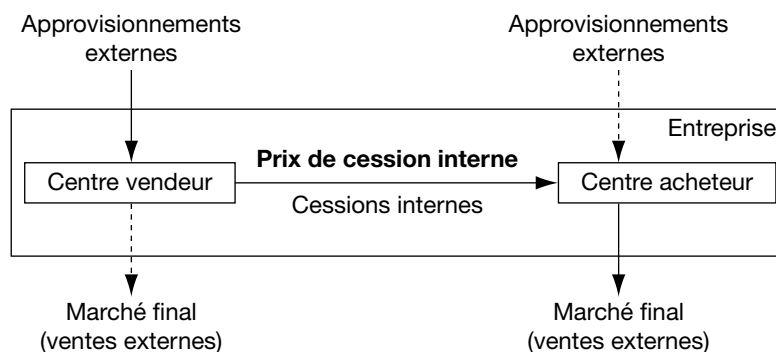
Les prix de cession internes sont porteurs d'une vision hiérarchique de l'organisation : ils permettent de faire apparaître les responsabilités de chacun dans la performance globale. À l'inverse, les outils de gestion par les activités sont porteurs d'une vision transversale de l'organisation et visent à optimiser l'efficacité de l'ensemble du processus plus que l'efficacité de chacune des parties. Ces deux approches se complètent et sont en général utilisées de manière simultanée dans les organisations.

SECTION 1. VISION HIÉRARCHIQUE DE L'ORGANISATION : LA MISE SOUS TENSION PAR LES PRIX DE CESSIION INTERNE

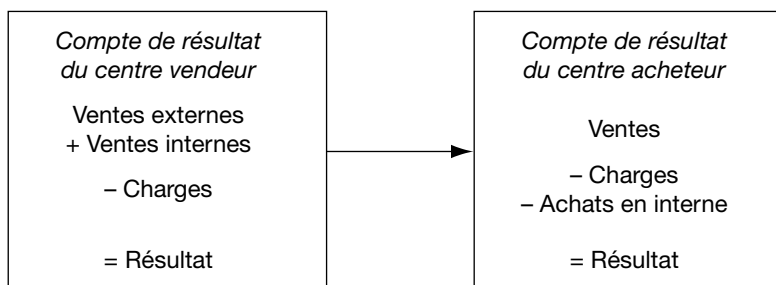
La mise en œuvre des choix stratégiques passe par des choix d'organisation et d'instrumentation de gestion. En la matière, les prix de cession interne jouent un rôle fondamental. Ils permettent de faire entrer le marché dans l'organisation en transformant l'ensemble des centres de responsabilité en centres de profit, rendant ainsi possible (du moins en apparence) l'évaluation de leur performance par l'intermédiaire de leur résultat.

I. PRIX DE CESSIION INTERNE ET PRIX DE TRANSFERT : DÉFINITION

On peut définir les prix de cession interne (PCI) comme des prix définis par une organisation pour valoriser les transactions internes entre différents centres de responsabilité. Ces prix sont en quelque sorte fictifs car ils ne correspondent pas à un échange sur un marché ni à une transaction enregistrée en comptabilité financière.



Les PCI permettent de transformer des centres de coûts ou des centres de revenus en centres de profits. Ils vont ainsi faciliter la mise sous tension de l'organisation, motiver et dynamiser les responsables, et rendre possible l'évaluation des performances, grâce à la mise en place de centres de profit jugés sur des résultats. Les centres de responsabilité sont en effet rarement indépendants les uns des autres, surtout lorsque l'activité est intégrée verticalement. Un centre peut recevoir tout ou partie de son approvisionnement en provenance de centres situés en amont, et céder tout ou partie de sa production à d'autres centres situés en aval. La détermination du profit au niveau de chaque centre suppose une valorisation des cessions internes, d'où l'utilisation de prix de cession interne (PCI) entre centres « fournisseurs » et centres « clients ».



On voit ici que tant qu'il n'influence pas les décisions d'achat, le niveau du PCI n'a pas, sur le long terme, d'incidence sur le résultat total de l'entreprise puisqu'il constitue à la fois un produit et une charge. Il peut cependant avoir une incidence sur le court terme lorsque le PCI permet de faire apparaître une marge et que des stocks sont constitués.

On parle généralement de prix de transfert lorsque les cessions sont réalisées entre des entités juridiques distinctes appartenant à un même groupe (parfois, les deux termes sont utilisés de manière indifférenciée).

II. LES OBJECTIFS DE L'UTILISATION DES PRIX DE CESSIION INTERNE

D'une manière générale, l'utilisation des prix de cession interne obéit au désir d'internaliser dans l'entreprise le puissant instrument de **régulation** que constitue le **marché**. On sait qu'au niveau économique, le mécanisme du marché permet à une multitude d'agents d'ajuster spontanément leurs décisions et qu'il en résulte généralement une bonne allocation des ressources : c'est la « main invisible » d'Adam Smith, point de départ de toute l'analyse classique ou « libérale » de l'économie. Le marché peut certes présenter des imperfections, mais dans l'ensemble il se révèle bien plus efficace en général que le système concurrent, à savoir la planification centralisée.

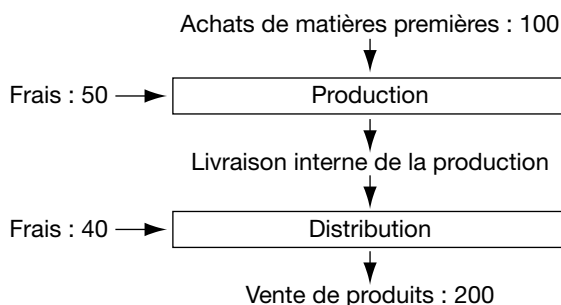
Mais dans la pratique, les choses sont plus complexes, car les PCI peuvent avoir des **effets pervers**, et l'on peut être amené à **manipuler** les PCI.

A. DES OBJECTIFS DIVERS ET CONTRADICTOIRES

1. La recherche de l'optimalité

L'utilisation de prix de cession interne entre centres de profit doit normalement déboucher grâce à la « main invisible » sur une allocation optimale des ressources, permettant in fine de maximiser le résultat global de la firme.

Supposons que dans l'entreprise E, le centre PRODUCTION achète des matières premières pour 100, engage des frais de fabrication de 50, et livre sa production au centre DISTRIBUTION qui revend le tout pour 200, en engageant 40 de frais de commercialisation.



Le coût de production est : $100 + 50 = 150$; le coût de revient est : $150 + 40 = 190$, et le résultat est : $200 - 190 = 10$.

Si les centres production et distribution sont des centres de coût, et que leur fonctionnement est budgété, chacun des responsables se bornera au mieux à tenir son budget, et il sera très difficile d'améliorer le résultat.

Si, par contre, les deux centres sont érigés en centre de profit, avec un prix de cession interne de 155, que les responsables sont jugés sur les résultats, et qu'un système d'intéressement sur les bénéfices est instauré, on obtiendra un partage du résultat global entre les centres :

| Compte de résultat du centre Production | | | |
|---|-----|---------------------|-----|
| Achats | 100 | Cessions internes : | 155 |
| Frais : | 50 | | |
| Résultat P : | 5 | | |
| | 155 | | 155 |

| Compte de résultat du centre Distribution | | | |
|---|-----|----------|-----|
| Achats internes : | 155 | Ventes : | 200 |
| Frais : | 40 | | |
| Résultat D : | 5 | | |
| | 200 | | 200 |

Chaque responsable sera incité à faire des économies, en évitant les gaspillages, en faisant des gains de productivité. Si, par exemple, le centre production réussit à améliorer le rendement en faisant chuter ses frais de 50 à 48, toutes choses égales par ailleurs, son résultat passera à 7, et le résultat global à 12, avec donc un effet de levier important sur ce résultat global. On attend du système une meilleure **motivation** des responsables.

2. Le contrôle des performances

Les prix de cession doivent permettre de juger de façon objective le résultat de la gestion des centres de profit, en tenant compte de toutes les ressources consommées (y compris celles engagées par un autre centre mais ayant fait l'objet d'une prestation) et toute la valeur créée (non seulement celle des produits ou des services vendus à des « vrais » clients extérieurs, et se traduisant par des recettes en trésorerie, mais également celle des produits ou services cédés en interne). Sans PCI, les consommations internes seraient « gratuites », et certains centres s'approprieraient le résultat créé par d'autres. On peut ainsi mieux mettre en lumière les bons et les mauvais résultats, et donc les bons et les mauvais gestionnaires.

3. Le risque d'effets pervers

Les PCI ont donc pour objectif de motiver les responsables, et de faire converger leurs objectifs personnels avec les objectifs globaux de l'entreprise. Mais dans certains cas, le responsable d'un centre de profit peut prendre une décision rationnelle du point de vue de son propre optimum, mais défavorable au plan global : les PCI n'assurent pas obligatoirement la convergence.

EXEMPLE

Si le prix de cession est jugé excessif par le centre client aval, et que celui-ci est libre de s'approvisionner à l'extérieur, il cherchera à réduire ses achats internes ; le centre fournisseur amont peut perdre ainsi une partie de ses débouchés, et être obligé de réduire son niveau d'activité, entraînant un coût de la sous-activité plus grand que l'économie réalisée (sur le papier uniquement) en aval !

B. LE CAS PARTICULIER DES PRIX DE TRANSFERT

Le terme de « prix de transfert » est souvent utilisé quand la cession se produit entre deux entités juridiques différentes, par exemple entre deux filiales au sein d'un groupe, avec des conséquences financières ou fiscales particulières. En manœuvrant les prix de transfert, on peut théoriquement retenir le bénéfice du groupe là où l'imposition est la plus faible (existence de « paradis fiscaux »).

Dans les groupes internationaux, on peut mettre en lumière les objectifs suivants des politiques de prix de transfert :

- déplacer des fonds d'une société à l'autre (pour financer indirectement une filiale, ou « rapatrier » des profits de façon occulte) ;
- minimiser les taxes fiscales ou les droits de douane, et faire de « l'optimisation fiscale » au niveau du résultat consolidé ;
- contourner les contrôles des changes ;
- contourner des quotas d'importation ou d'exportation ;
- minimiser certains risques de change.

C'est pourquoi la plupart des pays ont édicté des règles pour limiter les manipulations des prix de transfert, qui en fait constituent souvent des fraudes (voir par exemple l'article 57 du CGI). On assiste également à une ébauche de normalisation internationale : l'OCDE, par exemple, a initié en 1977 une convention représentant un « Code de bonne conduite » international traitant des prix de transfert, et reposant sur le « principe de pleine concurrence » (« arm's length principle »).

En France, la loi du 12 avril 1996 a entraîné un « durcissement fiscal », en renversant la charge de la preuve : le fisc peut déclencher un contrôle fiscal sur une simple présomption, et c'est à l'entreprise de justifier le calcul de ses prix de transfert.

Aux États-Unis, la pratique de l'APA (« advance price agreement ») permet aux entreprises d'obtenir de l'administration un accord *ex ante* sur les méthodes de prix de transfert qu'elles envisagent d'appliquer.

III. LES MODALITÉS DE FIXATION DES PCI

Une politique de PCI suppose que l'on réponde à deux questions :

- Qui fixe les PCI ? (ou comment, par quels mécanismes ?)
- Selon quel principe d'évaluation ? (fait-on référence au prix du marché, à un coût calculé... ?)

A. LE MÉCANISME DE FIXATION

Il peut être centralisé, ou au contraire décentralisé :

- la fixation centralisée signifie que c'est la direction générale qui fixe les prix de cession, pour imposer indirectement sa stratégie. Par exemple, si on mène une stratégie d'intégration verticale, il faut inciter l'aval à s'approvisionner en amont ce qui suppose généralement des PCI « attractifs » à la fois pour le vendeur et pour l'acheteur ;
- la fixation décentralisée signifie que les différents centres sont libres de négocier entre eux les prix qu'ils veulent, comme sur un « vrai » marché ;
- il peut y avoir des situations intermédiaires, quand par exemple la direction fixe des grandes règles ou des contraintes. Par exemple : « liberté totale de négociation des PCI, mais ceux-ci ne doivent pas être supérieurs au prix du marché moins 5 %, avec obligation de s'approvisionner dans le groupe ».

B. LE PRINCIPE D'ÉVALUATION

Deux principales méthodes d'évaluation sont envisageables : par les prix ou par les coûts, mais une alternative à ces PCI uniques existe : le double prix de cession.

1. Évaluation des PCI uniques

a. Le prix du marché

Le prix du marché, qui est le plus à même de « simuler » le fonctionnement du marché, dans la mesure où il donne pour chaque centre le résultat qui serait celui d'une entreprise indépendante confrontée aux lois de la concurrence.

C'est en général la **limite supérieure**, car il est très difficile de faire accepter au centre « acheteur » le handicap que représenterait l'obligation d'acheter plus cher à l'extérieur.

Le prix de marché, quand il existe, présente l'intérêt de s'imposer objectivement à tous, et donc d'éviter les âpres négociations qui tournent à l'affrontement fratricide. Il permet également de dynamiser les centres, en les soumettant aux forces concurrentielles du marché. Mais il peut avoir des effets pervers, en induisant des transferts internes de profit qui n'existent que sur le papier, certains centres « faisant du bénéfice » sur le dos des autres.

Ce prix de marché permet de mesurer la performance du centre acheteur et du centre vendeur.

b. Le coût marginal

Le coût marginal (en pratique, le coût variable unitaire), qui constitue, à l'inverse, une **limite inférieure**, dans la mesure où il sera difficile de demander au centre « vendeur » de travailler en cédant sa production en dessous de son coût marginal : plus son activité serait grande, plus sa perte comptable serait importante ! Nous aurions l'effet pervers suprême : le vendeur serait incité à ne plus rien faire !

Sur le plan théorique, le coût marginal neutralise les transferts de bénéfice évoqués plus haut : les seuls résultats comptables affichés sont les « vrais » résultats, ceux vraiment « gagnés » grâce aux contrats avec les « vrais » clients, les clients externes. Il ne permet donc pas de mesurer la performance des différents centres.

Le problème avec le coût marginal, c'est qu'il faut le **calculer** (ce n'est pas une donnée constatée comme le prix de marché), et sa valeur va constituer un enjeu entre les centres vendeurs et acheteurs, dont les résultats dépendent de la valeur retenue. D'où de multiples affrontements en perspective lors des discussions de préparation du budget, quand il faudra se mettre d'accord sur le montant des coûts variables. Le centre acheteur, par exemple, aura intérêt à démontrer que tous les coûts du centre vendeur sont fixes !

Entre ces deux valeurs extrêmes, il y a une infinité de coûts intermédiaires possibles :

- le coût complet ;
- le coût complet + une marge forfaitaire ;
- le prix de marché – une marge forfaitaire ;
- un coût hors frais généraux et hors frais financiers ;
- etc.

S'il est choisi d'utiliser un coût réel, celui-ci répercutera l'inefficience ou l'efficacité du centre vendeur sur le centre acheteur. De plus, le coût réel varie et ne peut de ce fait aider à la prise de décision pour optimiser l'allocation de ressources.

Le coût standard permet dans une certaine mesure d'évaluer la performance des différents centres. La difficulté vient de la possibilité de calculer et de se mettre d'accord sur le standard.

Les PCI seront souvent **négociés** entre ces deux limites (prix de marché et coût marginal), et le fait de retenir une formule plutôt qu'une autre ne fait qu'explicitement les rapports de force entre les différents services. Le niveau de PCI reflète ainsi le rapport de force entre les différentes entités de l'organisation, chacune essayant d'obtenir un niveau de PCI lui permettant d'obtenir un bon niveau de résultat. Dans certains cas, les PCI sont utilisés pour faire apparaître telle ou telle usine comme déficitaire et ainsi justifier a posteriori une décision déjà prise (par exemple, de délocalisation).

2. Le double prix de cession

On peut également retenir un **double prix de cession**, présenté par certains comme un moyen de résoudre les conflits et d'orienter les décisions vers les activités rentables. Ceci suppose de retenir un PCI différent pour le centre acheteur et le centre vendeur. Par exemple, d'un point de vue technique, on peut :

- débiter le centre acheteur au coût marginal : son optimum local convergera bien avec l'optimum global, car il pourra, dans une optique direct-costing, faire les mêmes calculs d'opportunité que s'il maîtrisait l'ensemble des activités de l'entreprise ;
- créditer le centre vendeur au prix du marché : il restera « propriétaire » de toute la marge potentielle, mais sans pouvoir répercuter sur l'aval les dérapages de ses coûts ;
- la différence est considérée comme un coût de structure.

IV. QUEL SYSTÈME DE PCI CHOISIR ?

De multiples approches sont possibles. Au-delà de la valorisation des PCI, deux questions se posent en effet, lors de la mise en place d'un tel système : faut-il obliger ou non les centres acheteurs à s'approvisionner en interne ? Faut-il obliger les centres vendeurs à favoriser les ventes en interne ?

En la matière, laisser liberté d'approvisionnement ou de vente en externe permet de faire rentrer le marché dans l'organisation et peut avoir un fort pouvoir d'incitation. En effet, les centres de responsabilité sont dans ce cas mis en concurrence avec des acteurs externes. C'est ce choix qui avait été fait chez General Motors dans les années 1920 par Brown, le directeur financier (cf. série 1)³⁶ :

« Aucune division n'est tenue d'acheter à aucune autre. On les encourage à négocier comme elles le feraient avec des fournisseurs extérieurs. L'acheteur externe qui achète des produits à nos divisions est assuré que les prix qu'il paye sont exactement les mêmes que ceux que paient nos propres divisions économiques. Quand il n'y a pas un marché externe suffisamment actif, pour qu'il puisse servir de référence au prix, la division acheteuse crée la concurrence – par moments des approvisionnements partiels sont effectivement confiés à l'extérieur pour accroître la concurrence. »

36. BOUQUIN, H. (2008), *Le Contrôle de gestion*, PUF, 8^e édition.

Inversement, laisser une liberté d'achat et de vente en interne ou en externe et mettre les centres en concurrence peut poser des problèmes de coordination : les centres n'ont plus intérêt à coopérer et peuvent même agir de manière à nuire aux intérêts des autres centres.

A. L'APPROCHE MICROÉCONOMIQUE

Les PCI constituent tout d'abord un chapitre classique de la théorie microéconomique de la firme. Hirschleifer, par exemple, recommande d'établir les PCI au coût marginal et de laisser la liberté d'approvisionnement et de vente en externe, à condition que le centre vendeur ne supporte pas de coût d'opportunité, ce qui peut arriver quand par exemple la livraison interne imposée le prive d'une vente externe plus avantageuse.

B. L'APPROCHE PRAGMATIQUE DES COMPTABLES

De très nombreux auteurs de manuels de comptabilité de gestion ont proposé des règles empiriques, en fonction des objectifs poursuivis.

- **Benke** et **Edwards**, dans « Transfer Pricing, Techniques and Uses » (1980), proposent la désormais célèbre règle suivante :
PCI = Coût variable standard + Marge contributive perdue.
- **Anthony** et **Dearden**, dans « Management Control Systems », recommandent d'utiliser, à chaque fois qu'il existe, le prix du marché, car il oblige constamment les centres à se poser la question de l'opportunité de poursuivre une activité de production.

C. LE MODÈLE D'ECCLES

Pour Eccles³⁷, la politique de PCI constitue l'un des aspects de la mise en œuvre de la stratégie. Il propose une typologie des modalités de choix des PCI en fonction de la stratégie suivie (degré de diversification) et de la structure retenue pour mettre en œuvre cette stratégie (degré d'intégration verticale).

Il met ainsi en évidence quatre types possibles d'organisations du système de PCI :

| Intégration verticale \ Diversification | Faible | Élevée |
|---|-----------------|--------------------|
| | Faible | Élevée |
| Faible | Type collectif | Type concurrentiel |
| Élevée | Type coopératif | Type participatif |

1. Les organisations de type « collectif »

Les organisations de type « collectif » sont des structures simples au sens de Mintzberg : elles sont jeunes et de petite taille, et souvent monoproduit. **Les PCI n'ont pas d'intérêt dans cette structure.** Il n'y a pas de système formel (comptable) de contrôle.

2. Les organisations de type « coopératif »

Les organisations de type « coopératif » sont fortement intégrées et faiblement diversifiées, comme dans le secteur de la sidérurgie ou de l'agroalimentaire, sont de plus grande taille, et constituent plutôt des bureaucraties mécanistes. Elles privilégient l'approvisionnement interne, avec comme impératif de rentabiliser les investissements réalisés en amont. Elles utilisent en général des PCI basés sur les coûts complets, réels ou standards, éventuellement majorés d'une marge. Dans ce système, le groupe oblige les centres acheteurs et les centres vendeurs à privilégier les achats et les ventes internes.

37. ECCLES R.G., "Control with fairness in transfer pricing", *Harvard Business Review*, vol. 61, n° 6, 1983, p. 149-161. Trad. « Prix de cession interne », *Harvard-L'Expansion*, hiver 1984-1985, p. 28-44. Eccles R.G., (1985) *The Transfer Pricing Problem : a Theory for Practice*.

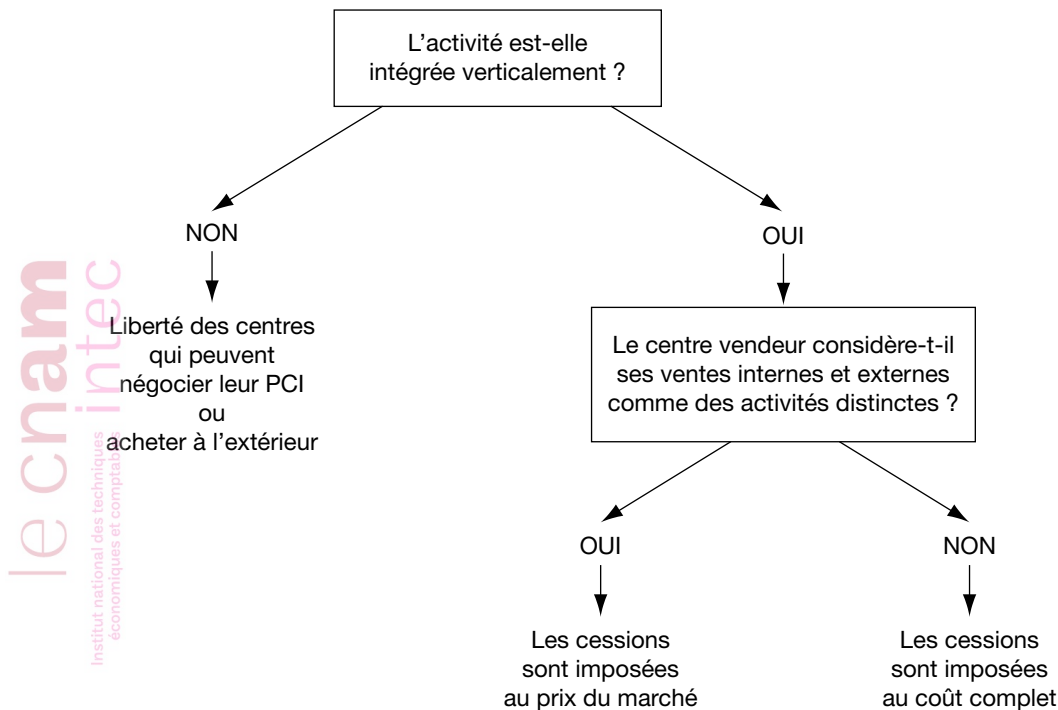
3. Les organisations de type « concurrentiel »

Les organisations de type « concurrentiel » correspondent à la structure divisionnelle, ou multidivisionnelle. Dans ces organisations, la gestion est très décentralisée, et le contrôle obéit à une logique financière. Les centres sont libres de s'approvisionner à l'extérieur, il n'y a pas de débouchés assurés : il faut être compétitif, c'est le marché qui est le « juge de paix ». On utilise évidemment le prix de marché comme PCI, ou des prix négociés.

4. Les organisations de type participatif

Les organisations de type participatif sont souvent des adhocraties administratives, avec une structure matricielle et des unités qui très souvent se font concurrence. Les PCI y sont imposés ou négociés sur la base du prix de marché.

Eccles propose la logique suivante, pour la détermination d'une politique de PCI :



Le coût variable est considéré comme irréaliste car pénalisant trop le vendeur. Il est possible de tenter de combiner les avantages des diverses évaluations des PCI en utilisant un système de doubles prix de cession. Ceci conduit cependant à une complexification très forte du système.

Exercice 1 : Marges, PCI et contrôle

ÉNONCÉ

Les Pêcheries bretonnes réunies (PBR) ramènent dans leurs filets en moyenne 100 tonnes de poisson par mois. Le cours de ce poisson est de 4 euros le kilo en moyenne. Elles engagent 380 000 euros de charges par mois considérées comme fixes. En effet, le résultat de la pêche est aléatoire, mais il faut bien payer le personnel et l'entretien des bateaux.

Un contrat lie les PBR à SBM (Saint-Brieuc Marée), un grossiste approvisionnant les poissonneries de la région parisienne : les PBR se sont engagées à livrer 20 tonnes de poisson à SBM chaque mois.

Le reste de la pêche est revendu aux CCA (Conserveries des Côtes d'Armor), filiale à 100 % des PBR, au prix du marché.

Les CCA vendent sous leur marque propre (« Joli Navire ») 200 000 boîtes de conserve de 250 grammes de poisson en moyenne par mois, au prix unitaire de 2 euros la boîte, en passant par un réseau d'épicerie fines. Ce débouché est considéré comme stable.

Les excédents de poisson, conditionnés également en boîte de 250 grammes, sont écoulés sous des « marques distributeur » par des hypermarchés, à un prix beaucoup plus faible : 1,5 euro en moyenne par boîte.

La conserverie engage chaque mois 196 000 euros de charges fixes et 0,2 euro de charges variables par boîte fabriquée et vendue.

On néglige les déchets de poisson, et il n'y a pas de variations de stocks.

TRAVAIL À FAIRE

1. Établissez les comptes de résultat mensuel de PBR et de CCA.
2. La direction de PBR se plaint des faibles résultats de CCA, et trouve dommage qu'une partie de la pêche soit transformée avec, in fine, un bénéfice nul. SBM, récemment, a proposé d'augmenter le contrat et de passer à une livraison de 30 tonnes par mois. Faut-il accepter ?
3. Dans le but de « dynamiser » les commerciaux, PBR a fait appel à un cabinet de conseil, qui propose de mettre en place une comptabilité analytique en direct-costing dans les deux sociétés (PBR et CCA), faisant ressortir les marges **effectives** réalisées sur les différents « marchés » du groupe : ventes de poisson frais, ventes de conserves sous marque propre, ventes de conserves sous marque de distributeur. Dans cette optique, le « prix du marché » est-il pertinent pour définir le PCI du poisson à CCA ? Que préconisez-vous ?
4. Le problème serait-il différent, si PBR ne contrôlait CCA qu'à 60 % ?

CORRIGÉ

1. Comptes de résultat mensuel

| PBR | | | |
|---------------|----------------|-----------------------|----------------|
| Charges fixes | 380 000 | Ventes externes (SBM) | 80 000 |
| Résultat | 20 000 | (20 × 1 000 × 4) | |
| | | Ventes internes (CCA) | 320 000 |
| | | (80 × 1 000 × 4) | |
| | 400 000 | | 400 000 |

| CCA | | | |
|--------------------|----------------|--------------------------------|----------------|
| Achats internes | 320 000 | Ventes « Joli Navire » | 400 000 |
| | | (200 000 × 2) | |
| Charges variables | 64 000 | Ventes hypermarchés | 180 000 |
| (80 000 × 4 × 0,2) | | [(80 000 × 4) – 200 000] × 1,5 | |
| Charges fixes | 196 000 | | |
| Résultat | 0 | | |
| | 580 000 | | 580 000 |

2. Étude de la proposition de Saint-Brieuc Marée

Au niveau de PBR, la proposition est neutre : on réalise une marge de 4 euros par kilo en interne comme en externe.

Par contre, en aval, CCA aurait une diminution marginale de son activité de 10 tonnes, qui serait imputée sur les ventes aux hypermarchés (là où la marge est la plus faible), soit $10 \times 1\,000 \times 4$ soit 40 000 boîtes.

Or, sur chaque boîte vendue aux hypermarchés, CCA réalise une marge unitaire de $1,5 - 0,2$ soit 1,3 euro, d'où une diminution de la marge (et du résultat) prévisible de CCA de $1,3 \times 40\,000$ soit 52 000 euros.

Au niveau consolidé global, le groupe n'a donc pas intérêt à accepter la proposition de SBM.

Ce serait plutôt l'inverse. Si PBR dénonçait son contrat avec Saint-Brieuc Marée, et livrait en interne toute sa pêche à CCA, la conserverie pourrait vendre en plus $20 \times 1\,000 \times 4$ soit 80 000 boîtes aux hypermarchés, améliorant le résultat de $80\,000 \times 0,3$ soit 24 000 euros. Tout ceci supposerait cependant que CCA puisse effectivement accroître ses ventes aux hypermarchés.

3. Politique de PCI

Le prix de marché présente le désavantage de créditer PBR d'une marge très importante réalisée (apparemment) sur la vente interne à CCA, au détriment de la filiale. Or, cette marge ne sera réalisée qu'en aval, au moment de la vente des boîtes de conserves.

Pour éviter ce transfert, la solution théorique est de prendre le **coût marginal**, approximé en pratique par le **coût variable unitaire**, ce qui serait par ailleurs cohérent avec le fait de mettre en place un système en direct-costing.

Or, PBR n'a que des frais fixes, son coût marginal est donc nul, et il faudrait en fait ici livrer **gratuitement** le poisson à CCA !

Nous aurions, dans cette hypothèse, les résultats analytiques suivants :

| Éléments | Ventes de poisson | Total PBR (amont) | Ventes « Joli Navire » | Ventes hypers | Total CCA (aval) | Total groupe |
|----------------------------|-------------------|-------------------|------------------------|---------------|------------------|--------------|
| Ventes | 80 000 | 80 000 | 400 000 | 180 000 | 580 000 | 660 000 |
| Charges variables | 0 | 0 | 40 000 | 24 000 | 64 000 | 64 000 |
| Marges sur coûts variables | 80 000 | 80 000 | 360 000 | 156 000 | 516 000 | 596 000 |
| Charges fixes | | 380 000 | | | 196 000 | 576 000 |
| Résultats | | - 300 000 | | | + 320 000 | + 20 000 |

Les deux modes de facturation interne (prix du marché et coût marginal) donnent des visions très différentes de la contribution de chaque société au résultat consolidé :

| Mode de facturation | Résultat global | Résultat PBR | Résultat CCA |
|----------------------|-----------------|--------------|--------------|
| Prix du marché (4 €) | + 20 000 | + 20 000 | 0 |
| Coût marginal (0) | + 20 000 | - 300 000 | + 320 000 |

Il est évident que c'est la marge réalisée « en aval » par la conserverie qui couvre les frais fixes engagés « en amont » pour pêcher les poissons.

Juridiquement, PBR est obligé de facturer à CCA, mais il ne faut pas être dupe des résultats !

4. Le problème serait-il différent, si PBR ne contrôlait CCA qu'à 60 % ?

À partir du moment où CCA n'est pas contrôlée à 100 %, il faut tenir compte de l'intérêt des minoritaires (le prix de transfert ne doit pas être « manipulé » de façon discrétionnaire) et les léser, ce qui interdit, par exemple, d'imposer un prix supérieur au prix du marché, et ne consolider qu'une **fraction** du résultat de la filiale. Dans une optique de maximisation du résultat consolidé, PBR a évidemment intérêt à pratiquer le prix de cession le plus élevé possible et donc, en pratique, à prendre le prix du marché, éventuellement minoré d'une réduction négociée avec les minoritaires de CCA, qui, eux, ont intérêt à ce que le poisson soit facturé par PBR au prix le plus bas possible.

En résumé, les PCI doivent permettre d'optimiser l'allocation des ressources et de mesurer la performance des différents centres. Les choix faits en la matière doivent être cohérents avec les choix stratégiques et organisationnels réalisés. En retour, mettre en place un système de PCI conduit à une transformation de l'organisation en généralisant les centres de profit et en donnant l'impression de pouvoir évaluer chaque entité de l'organisation par son résultat. Le PCI étant bien souvent le résultat de luttes de pouvoir, cette mesure du profit est très souvent discutable : elle reflète à la fois l'efficacité économique et la capacité à négocier des prix de cessions internes favorables.

SECTION 2. VISION PROCESSUELLE DE L'ORGANISATION ET GESTION PAR LES ACTIVITÉS

La vision hiérarchique de l'organisation et les outils développés en la matière ont favorisé l'émergence des grandes organisations. En mettant l'accent sur la responsabilité de chaque entité de l'organisation, ces outils ont en effet permis une forte amélioration de l'efficacité et de l'efficience des organisations. Cependant, lorsque l'on met l'accent sur la responsabilité et l'efficacité des « parties » (les diverses entités qui composent l'organisation), ceci se fait parfois au détriment du « tout » (l'organisation dans son ensemble).

Au cours des années 1990, ce constat s'est traduit par le développement d'un certain nombre de démarches et d'outils qui mettent au centre de leur analyse la notion de processus.

Un processus est un enchaînement d'activités qui concourent à la création d'un bien ou d'un service destiné à un client final ou à d'autres services ou processus dans l'entreprise³⁸. Un processus regroupe ainsi un ensemble d'activités finalisées par un objectif global, donc par un output matériel ou immatériel global³⁹ qui doit représenter une valeur pour un client interne ou externe⁴⁰.

Les principales caractéristiques d'un processus sont⁴¹ :

- des entrées ;
- une ou des sorties ;
- des ressources ;
- un coût approximatif ;
- une performance globale ;
- des éléments de performance attachés aux points critiques ;
- un développement temporel ;
- des règles et des procédures.

Gérer par processus, c'est considérer que les interdépendances entre les activités sont essentielles car l'organisation fonctionnelle classique conduit à des inefficiences (I). Le processus sera donc le trait d'union entre les objectifs de l'entreprise et le déroulement concret des activités. Le passage à une gestion par les processus ne se fait pas naturellement et implique une démarche de *reengineering* dont les apports peuvent être importants mais qui se révèle souvent coûteuse et complexe (II). Certains outils de contrôle de gestion (III) et les progiciels de gestion intégrés (IV) reposent sur cette vision processuelle de l'entreprise.

I. LES LIMITES DE L'ORGANISATION FONCTIONNELLE

A. PRINCIPES D'ORGANISATION

Si nous reprenons les descriptions classiques de l'organisation des ateliers, nous pouvons avoir plusieurs types d'organisation en partant des questions préalables suivantes :

- Qu'est-ce qui doit être fait ? Quand cela doit-il être fait et par qui ?
- Comment s'effectue le contrôle de l'exécution des décisions ?
- Comment les différentes actions sont-elles coordonnées ?

Les tâches de production par exemple peuvent être coordonnées soit dans un cadre hiérarchique fixé par des instances supérieures (direction générale ou plutôt direction de la

38. LÖNING H., MALLERET V., MERIC J., PESQUEUX Y., CHIAPELLO E., MICHEL D., SOLE A., *Le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre*, 2^e édition, Dunod 2003, p. 53.

39. LORINO P., *Le contrôle de gestion stratégique – La gestion par les activités*, Dunod, 1993, p. 45.

40. HAMMER M., CHAMPY J., *Le Reengineering – Le chemin du changement*, Dunod, 1993, p. 45.

41. ZARIFIAN P., *Gestion par activités, gestion par processus, gestion par projet : quelles différences ? Quels rapports ?*, Note Latts, 22 février 1994, citation tirée de l'ouvrage ci-avant.

production), soit de façon horizontale grâce aux flux d'informations (venant des services commerciaux si la production se fait au « fil de l'eau » en fonction des commandes).

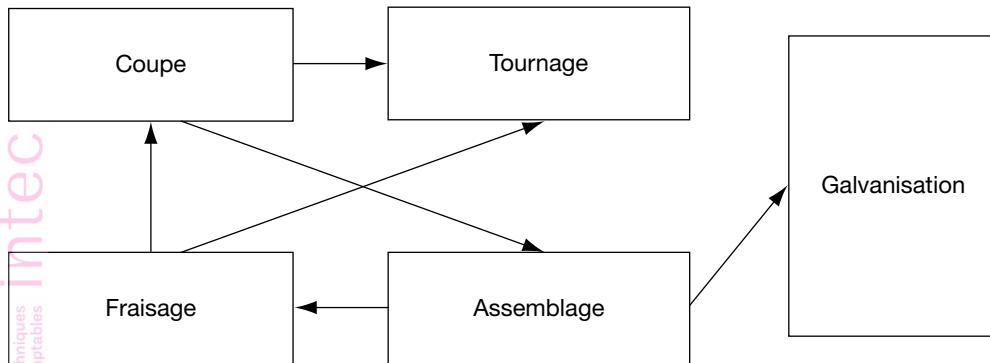
Le cadre de décision est aussi influencé par les objectifs à atteindre (volume, délais, qualité, réduction du temps global de fabrication, etc.) ainsi que les variables sur lesquelles le responsable d'atelier peut agir.

L'implantation des ressources dans un atelier peut se faire de différentes manières :

1. Implantation par ateliers fonctionnels (job shop)

Pour les productions variées ou en petites et moyennes séries, comme les ateliers de sous-traitance mécanique. La fabrication des pièces nécessite l'utilisation de machines diverses avec des va-et-vient fréquents entre ces machines. Un travail en équipe s'instaure dans les faits sans qu'il y ait eu forcément des directives ou des actions programmées par la direction. On arrive très naturellement à des ajustements mutuels (au sens de Mintzberg⁴²). Il peut toutefois y avoir des conflits, car l'ajustement mutuel n'implique pas forcément une concorde parfaite.

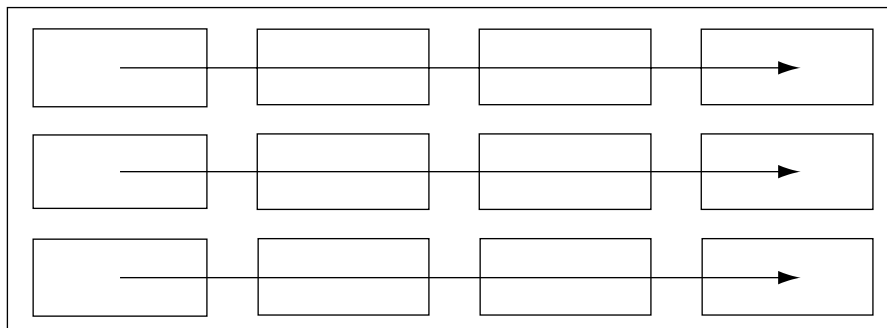
On peut avoir par exemple l'organisation suivante :



Toutefois nous devons noter que les flux physiques peuvent souvent ne pas être très ordonnés, être mal maîtrisés, et générer des en-cours importants issus de files d'attente nombreuses.

2. Implantation en ligne (flow shop)

Elle ne peut être utilisée que pour des productions standardisées avec un processus unique, comme c'est souvent le cas dans l'agroalimentaire, la parfumerie ou la cosmétologie par exemple. Ainsi, on peut avoir trois lignes en parallèle, chacune étant dédiée à une production particulière (parfums, crèmes et bombes de laque par exemple, en fonction des contraintes particulières de production et surtout de conditionnement).



42. MINTZBERG H., « L'ajustement mutuel réalise la coordination du travail par simple communication informelle », *Structure et dynamique des organisations*, Les éditions d'organisation, 1982, p. 19.

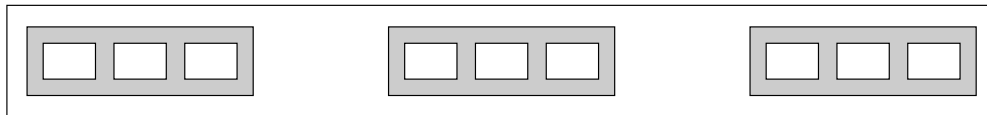
Ajoutons qu'il peut exister soit des lignes de production monoproduit correspondant au modèle d'Henry Ford et des abattoirs de Chicago, dont il s'était d'ailleurs inspiré (rappelons que Henry Ford et Frederick Winslow Taylor n'ont jamais travaillé ensemble), soit des lignes multiproduits.

Cette dernière organisation a connu un développement spectaculaire chez les constructeurs automobiles depuis 1995 sous l'impulsion du groupe Volkswagen. Auparavant, des lignes, voire des usines entières étaient dédiées à un type de véhicule particulier avec des possibilités réduites de différenciation à l'intérieur d'un même modèle par le jeu des options (c'est-à-dire que dans une usine Renault, on ne construisait que la Laguna ou que la Clio). Or le développement continu de modèles nouveaux renchérisait les coûts du fait du manque de flexibilité de cette organisation. Il a été recherché de pouvoir fabriquer plusieurs modèles différents sur une même ligne appelée **plate-forme**.

Ainsi le groupe PSA fabrique-t-il sur une même plate-forme des modèles Citroën et Peugeot de la même famille (par exemple, la 508 de Peugeot et la C5 de Citroën). Les usines Nissan ou Renault arrivent même à produire des automobiles des deux constructeurs sur une même chaîne, alors que les différents modèles apparaissent très différents aux clients. Cette transformation ne relève d'ailleurs pas uniquement de la gestion de l'atelier mais aussi de la conception des produits qui doivent pouvoir s'insérer dans ce type de processus productif. **Dès la conception**, il faut prendre en compte l'utilisation d'un maximum de composants ou de sous-ensembles communs entre différents modèles. Le problème principal de gestion opérationnelle que pose cette organisation est l'équilibrage de la ligne, c'est-à-dire la recherche du bon équilibre de répartition du travail entre les postes successifs en fonction de ce qui doit être réalisé. Cela est d'autant plus difficile que les opérateurs sont spécialisés. S'ils ne le sont pas, l'équilibrage sera facilité et les pertes réduites, mais les opérateurs sont plus qualifiés et donc plus chers.

3. Organisation en cellules autonomes

Cette organisation vise à réduire les pertes d'équilibrage et les effets de « thrombose » (un incident sur un point de la ligne l'interrompt totalement). Si nous faisons figurer les cellules autonomes en grisé et les postes de travail en blanc, nous obtenons le type de schéma suivant :



Cette organisation a souvent permis un enrichissement des tâches (Herzberg préconisait cette organisation pour que les travailleurs puissent avoir un travail moins monotone) et la création d'un esprit de groupe favorable à l'entraide. Elle a été développée dans l'industrie automobile suédoise pour être largement améliorée, par Toyota notamment.

Ces deux dernières formes de production se sont longtemps mariées avec l'organisation fonctionnelle.

L'amélioration de l'efficacité et de l'efficience de ces systèmes de production a été obtenue grâce à certaines techniques comme le modèle de Wilson, la méthode MRP, ou le juste-à-temps et les systèmes Kanban.

B. LES OUTILS DE L'ORGANISATION CLASSIQUE DES ATELIERS

1. Gestion des stocks : le modèle de Wilson

Des méthodes d'optimisation de la gestion des stocks ont été développées. La plus connue est communément appelée « modèle de Wilson ». Elle repose sur les deux hypothèses suivantes :

- Le coût de gestion du stock est d'autant plus élevé que le nombre de commandes est élevé. En effet, à chaque commande, il y a des coûts de passation de commande, des coûts de transport, etc. Afin de minimiser les coûts de gestion des stocks, il est donc nécessaire de minimiser le nombre de commandes pour minimiser les coûts de passation de commande.
- Le coût de gestion des stocks est d'autant plus élevé que les quantités stockées sont importantes. En effet, le stockage nécessite des locaux, de l'entretien et immobilise des capitaux. Afin de minimiser le coût de gestion des stocks, il est donc nécessaire de minimiser les quantités stockées pour minimiser le coût de possession du stock.

La difficulté est que lorsque l'on minimise le coût de passation des commandes, on augmente le coût de possession du stock et inversement. Il faut donc chercher la quantité optimale de chaque commande qui permet de minimiser le montant du coût de passation ET le montant du coût de possession.

La formule de Wilson donne cet optimum. Elle prend la forme suivante :

Si Q est la consommation annuelle, CI le coût variable de lancement d'une commande, C_s le coût annuel de stockage d'une unité, p le prix d'achat unitaire d'une unité, Ft le coût de transport d'une unité achetée et t le coût du capital, alors le lot économique q_0 ou la quantité optimum de chaque commande se monte à :

$$q_0 = \sqrt{\frac{2 \times Q \times CI}{[t \times (p + Ft) + C_s]}}$$

Cette formule assez classique diffère de celle que les lecteurs connaissent la plupart du temps car nous avons voulu différencier, dans le coût de possession du stock, le coût physique de stockage (C_s) du coût financier du besoin en fonds de roulement [$t \times (p + Ft)$].

EXEMPLE APPLICATIF

Représentation graphique des différents coûts de gestion des stocks

La comparaison graphique de deux situations opposées permet de mettre en évidence les différentes composantes du coût total de gestion des stocks \times coût de lancement (passation de la commande) et coût de stockage (coût de possession), à partir de la formule de Wilson.

Soit :

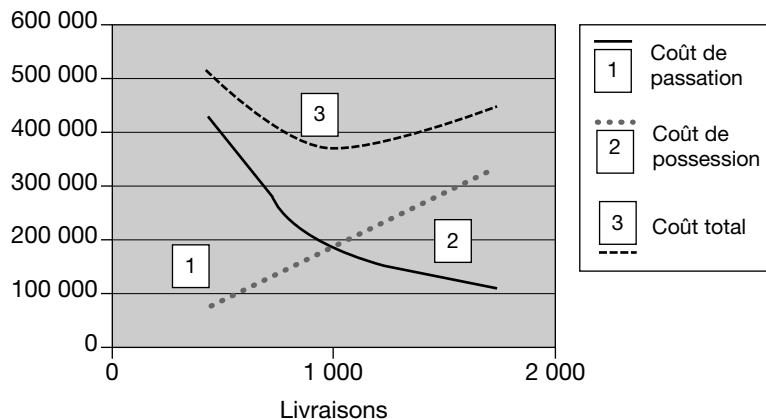
- Q : quantité annuelle consommée = 18 000
- Ft : coût de transport d'une unité achetée = 18 €
- p : prix d'achat unitaire = 240 €
- t : coût du capital = 12 %

En faisant varier les deux autres paramètres de la formule (CI : coût variable d'une commande et C_s : coût annuel de stockage), nous obtenons les représentations graphiques suivantes.

- 1^{er} cas : Coûts de lancement élevés et coûts de stockage faibles :
 - CI : Coût d'une commande = 1 200 ;
 - C_s : Coût annuel de stockage = 300.

$$q_0 = \sqrt{\frac{2 \times Q \times CI}{[t \times (p + Ft) + C_s]}}$$

Graphiquement nous obtenons :



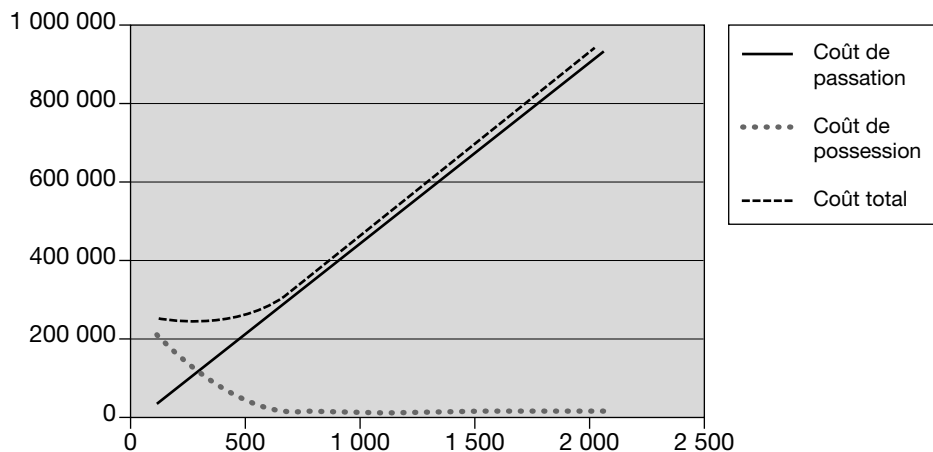
• 2^e cas : Coûts de lancement faibles et coûts de stockage élevés :

- Cl : Coût d'une commande = 120 ;
- Cs : Coût annuel de stockage = 900.

Si le coût de lancement devient très faible et le coût de stockage élevé (situation largement contemporaine), nous obtiendrons :

$$q_0 = \sqrt{\frac{2 \times 180\,000 \times 120}{[12\% \times (240 + 18) + 900]}} = 215$$

Nous ne sommes pas très loin du juste-à-temps, et on obtient le schéma suivant :



Si la problématique est toujours actuelle, ses termes peuvent évoluer historiquement : le coût de possession du stock s'accroît avec un coût du capital élevé, des coûts de stockage physique élevés (coûts de surveillance, d'assurance, de construction) et un effondrement des coûts de commande puisqu'ils peuvent être proches de zéro dans le cas de commandes automatisées entre fournisseurs et clients comme c'est le cas avec l'EDI (Échange des données informatisé). De même, cette formule ne peut optimiser que les coûts variables de gestion des stocks et des commandes et non les charges fixes. Or l'élévation de la proportion des charges fixes dans les coûts totaux diminue également l'intérêt du recours à cette méthode.

En revanche dans des pays éloignés des centres de décisions des pays industrialisés, les termes s'inversent : les coûts globaux de commandes sont élevés et les coûts de stockage faibles.

2. Le MRP (Material Ressources Planning) ou planification des besoins en composants

Cette planification est tout à la fois quantitative (combien doit-on produire de biens intermédiaires ? Combien doit-on commander de matières premières ?), et temporelle (quand doit-on commander, quand doit-on produire ?).

Exercice 2 : MRP

ÉNONCÉ

Une entreprise fabrique et vend 4 produits PF1, PF2, PF3 et PF4 à partir de deux produits semi-finis PSF1 et PSF2 et d'un composant C3 selon les volumes suivants dans l'atelier d'assemblage :

| | PF1 | PF2 | PF3 | PF4 |
|------|-----|-----|-----|-----|
| PSF1 | 3 | 0 | 2 | 1 |
| PSF2 | 2 | 1 | 0 | 2 |
| C3 | 1 | 2 | 1 | 1 |

Ce tableau, que nous appellerons **[M1]** ou **matrice M1**, se lit de la manière suivante : pour fabriquer PF1, il faut 3 PSF1, 2 PSF2 et 1 C3, pour fabriquer PF2, il faut 1 PSF2 et 2 C3, etc.
Durée de fabrication : 5 jours quel que soit le produit.

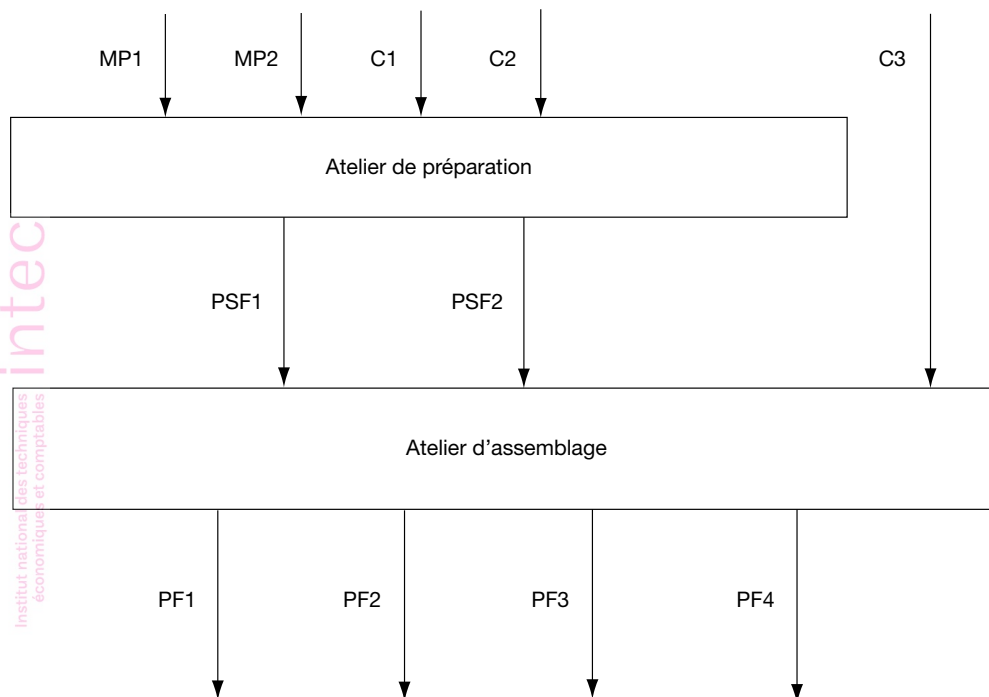
Les produits semi-finis se fabriquent dans un atelier de préparation à partir des composants C1 et C2 et de deux matières premières MP1 et MP2 selon les volumes suivants :

| | PF1 | PF2 |
|-----|-----|-----|
| C1 | 2 | 2 |
| C2 | 0 | 3 |
| MP1 | 3 | 1 |
| MP2 | 2 | 0 |

Ce tableau sera appelé **[M2]** ou **matrice M2**.

Durée de fabrication : 4 jours quel que soit le produit.

On pourra schématiser le processus comme suit :



Les commandes du premier semestre sont les suivantes :

| | 15.03 | 30.05 |
|-----|-------|-------|
| PF1 | 240 | 300 |
| PF2 | 250 | 200 |
| PF3 | 520 | 150 |
| PF4 | 240 | 120 |

Ce tableau sera appelé **[M3]** ou **matrice M3**.

Les fournisseurs de composants C1 et C2 livrent en moyenne 8 jours après la commande et les fournisseurs de C3 5 jours, 4 jours supplémentaires seront pris en compte par précaution.

Les fournisseurs de MP1 et de MP2 livrent en moyenne 10 jours après la commande mais on prendra en compte 5 jours supplémentaires par précaution.

TRAVAIL À FAIRE

1. Calculez les quantités de composants ou de matières premières à commander.
2. Déterminez les dates de commandes et de début de mise en fabrication.

CORRIGÉ

1. Quantités de composants ou de matières premières à commander

L'utilisation des matrices ne viendra pas uniquement d'une volonté de modélisation mathématique, mais aussi des possibilités d'utilisation d'un tableur de type Excel.

On partira de l'aval pour aller vers l'amont, c'est-à-dire des besoins commerciaux pour déterminer les besoins de produits semi-finis, puis ensuite des produits semi-finis pour déterminer les besoins en matières premières.

Calculons d'abord le nombre de composants C3 et de produits semi-finis PSF1 et PSF2 à partir des demandes pour les deux commandes (matrice [M₃]).

$$\begin{aligned}
 [M_1] \times [M_3] &= \begin{bmatrix} 3 & 0 & 2 & 1 \\ 2 & 1 & 0 & 2 \\ 1 & 2 & 1 & 1 \end{bmatrix} \times \begin{bmatrix} 240 & 300 \\ 250 & 200 \\ 520 & 150 \\ 240 & 120 \end{bmatrix} \\
 &= \begin{bmatrix} 3 \times 240 + 0 \times 250 + 2 \times 520 + 1 \times 240 & 3 \times 300 + 0 \times 200 + 2 \times 150 + 1 \times 120 \\ 2 \times 240 + 1 \times 250 + 0 \times 520 + 2 \times 240 & 2 \times 300 + 1 \times 200 + 0 \times 150 + 2 \times 120 \\ 1 \times 240 + 2 \times 250 + 1 \times 520 + 1 \times 240 & 1 \times 300 + 2 \times 200 + 1 \times 150 + 1 \times 120 \end{bmatrix} \\
 &= \begin{bmatrix} 2\,000 & 1\,320 \\ 1\,210 & 1\,040 \\ 1\,500 & 970 \end{bmatrix} = [M_4]
 \end{aligned}$$

Cette dernière matrice se lit comme suit :

- pour la commande du 15.03 il faudra 2 000 PSF1, 1 210 PSF2 et 1 500 C3 (première colonne) ;
- pour la commande de 30.05 il faudra 1 320 PSF1, 1 040 PSF2 et 970 C3 (deuxième colonne).

Pour déterminer la quantité de matières premières et de composants C1 et C2, nous n'avons qu'à utiliser la partie de la matrice [M₄] qui concerne PSF1 et PSF2, c'est-à-dire les deux premières lignes, nous l'appellerons [M'₄]. Nous obtenons :

$$[M_2] \times [M'_4] = \begin{bmatrix} 2 & 2 \\ 0 & 3 \\ 3 & 1 \\ 2 & 0 \end{bmatrix} \times \begin{bmatrix} 2\,000 & 1\,320 \\ 1\,210 & 1\,040 \end{bmatrix} = \begin{bmatrix} 6\,420 & 4\,720 \\ 3\,630 & 3\,120 \\ 7\,210 & 5\,000 \\ 4\,000 & 2\,640 \end{bmatrix}$$

Cette dernière matrice se lit comme suit :

- pour la commande du 15.03 il faudra 6 420 C1, 3 630 C2, 7 210 MP1 et 4 000 MP2 (première colonne), nous ajouterons les 1 500 C3 déterminés précédemment ;
- pour la commande de 30.05 il faudra 4 720 C1, 3 120 C2, 5 000 MP1 et 2 640 MP2 (deuxième colonne), nous ajouterons les 970 C3 trouvés précédemment.

Une autre solution est possible en transformant la matrice [M₂] en matrice [M'₂] pour la multiplier par [M₄]. Cela permettra de passer directement des commandes (matrice [M₃]) aux approvisionnements.

$$[M'_2] \times [M_4] = \begin{bmatrix} 2 & 2 & 0 \\ 0 & 3 & 0 \\ 3 & 1 & 0 \\ 2 & 0 & 0 \\ 0 & 0 & 1 \end{bmatrix} \times \begin{bmatrix} 2\,000 & 1\,320 \\ 1\,210 & 1\,040 \\ 1\,500 & 970 \end{bmatrix} = \begin{bmatrix} 6\,420 & 4\,720 \\ 3\,630 & 3\,120 \\ 7\,210 & 5\,000 \\ 4\,000 & 2\,640 \end{bmatrix}$$

Le passage direct des commandes aux approvisionnements se fera à partir de la multiplication :
 $[M'_2] \times [M'_1] \times [M'_3]$

2. Dates de commandes et de début de mise en fabrication

C3 doit arriver 5 jours avant la fin de la fabrication des produits finis. Compte tenu du délai de 5 jours et du délai de précaution de 4 jours, il conviendra de commander 1 500 C3 le 01.03 et 970 C3 le 16.05.

C1 et C2 doivent arriver 9 jours (5 + 4) avant la fin de la commande et seront commandés 12 jours (8 + 4) avant le début de la fabrication soit 21 jours avant la fin de la commande. 6 420 C1 et 3 630 C2 seront commandés le 22.02 et 4 720 C1 et 3 120 C2 le 09.05.

Pour MP1 ET MP2, nous obtenons des dates de commande au 19.02 et au 06.05.

C. LE JUSTE-À-TEMPS

Cette méthode a été élaborée au Japon dans les années 1970, puis s'est diffusée dans le reste du monde industrialisé.

On cherche à produire « au plus juste », essentiellement au plan des délais.

Il s'agit d'une **gestion par les flux**, reposant sur un pilotage continu, « tiré » par l'aval, alors que la méthode MRP organise des flux discontinus et planifiés, « poussés » en amont.

La compétitivité est améliorée et les coûts réduits, non seulement par une réponse adéquate aux besoins de la clientèle, mais aussi en recherchant la souplesse, la qualité et la productivité maximale par une suppression des gaspillages de temps, de matière, de déplacements et de travaux inutiles.

On recherche l'élimination asymptotique des stocks et le raccourcissement des délais de fabrication, grâce à la fiabilité et la flexibilité des équipements.

Il faut alors renforcer la polyvalence du personnel, le pousser à chercher des améliorations continues (principe du « kaisen »), contrôler la qualité à la source (« poka-yoke » en japonais), convertir les fournisseurs au JAT en leur prêtant assistance si besoin est, reconfigurer éventuellement le processus de production, etc. Le système d'information est donc une des clés du succès pour permettre une coordination optimale entre les différents postes de travail.

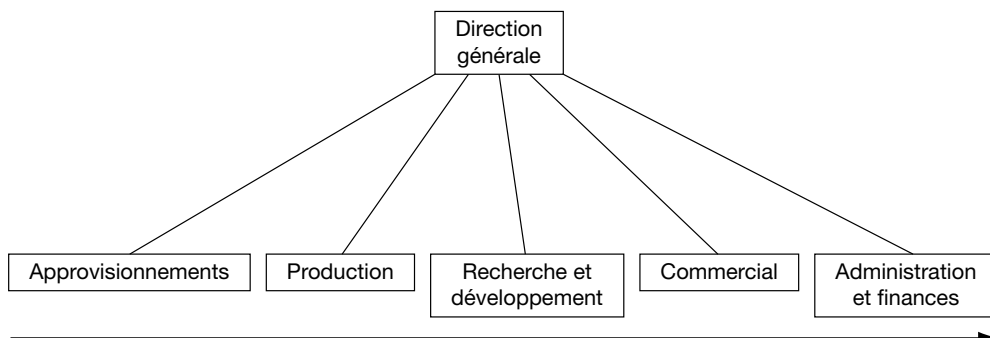
En pratique, le système repose sur l'utilisation de fiches suiveuses kanban, qui servent d'ordre de fabrication et accompagnent les transferts de lots de pièces.

Cette méthode de gestion suppose que l'on puisse baisser le coût de lancement (dans le cas contraire gérer en juste à temps devient très onéreux) et rend nécessaire un surdimensionnement des capacités de production afin de pouvoir répondre aux besoins des clients ce qui a un coût.

II. LE PASSAGE À L'ORGANISATION PAR PROCESSUS

A. L'ANALYSE DES PROCESSUS

Gérer par les processus, c'est passer d'une logique verticale à une logique horizontale.



Le processus est considéré de façon transversale sous l'angle de l'enchaînement de différentes activités relevant des différentes fonctions. La compréhension globale relève de la direction générale et non pas des différents acteurs qui s'emploieront à remplir leur fonction avec souvent un faible souci de coordination, ce qui peut induire de nombreux dysfonctionnements ainsi que des effets pervers en terme de qualité ou de délais, comme le montre l'exemple suivant.

Exercice 3 : Dysfonctionnement organisationnel

ÉNONCÉ

Une entreprise se divise en trois grands centres d'analyse dont les charges sont les suivantes :

- approvisionnement et stocks, charges totales : 1 200 000 euros ;
- production, charges totales : 3 600 000 euros ;
- distribution, charges totales : 300 000 euros.

Les achats de matières et de composants se montent à 8 000 000 euros. Il n'y a pas d'autres coûts que ceux ci-avant mentionnés dans un souci de simplification. Dans le même esprit, nous estimons que les variations des stocks sont très voisines de zéro.

Les ventes ne se sont montées qu'à 12 900 000 euros, ce qui fait que l'entreprise est déficitaire ($12\,900\,000 - 1\,200\,000 - 3\,600\,000 - 300\,000 - 8\,000\,000 = -200\,000$).

L'intensité de la concurrence interdit à l'entreprise d'augmenter ses prix et il lui faut donc trouver des économies à réaliser.

Vous êtes chargé de donner des conseils.

TRAVAIL À FAIRE

1. Retrouvez le montant des charges totales d'approvisionnement et de stocks à partir des éléments de l'annexe 1.
2. Que peut apporter le modèle de Wilson à partir des données de l'annexe 1 ? Les économies seront-elles suffisantes ?
3. Quelles sont les conséquences de l'application du modèle de Wilson sur les charges du centre Production (les données du centre Production figurent dans l'annexe 2) et sur le résultat global de l'entreprise ?
4. Proposez une extension du modèle de Wilson en tenant compte des résultats de la question précédente. Recalculer les lots économiques, les nombres de commandes et les coûts d'approvisionnement et de production. Que peut-on espérer au plan du résultat ?

ANNEXE 1

Les approvisionnements sont constitués de trois familles de produits :

- Produits I :
consommation annuelle Q1 : 21 000 pièces, prix d'achat unitaire moyen 200 euros ; il y a eu 21 commandes annuelles de 1 000 pièces chacune.
- Produits II :
consommation annuelle Q2 : 9 000 pièces, prix d'achat unitaire moyen 42 euros ; il y a eu 20 commandes annuelles de 4 500 pièces chacune.
- Produits résiduels :
20 000 euros par an ; les coûts d'approvisionnement les concernant seront considérés comme négligeables.

Charges fixes annuelles : 183 770 euros.

Chaque produit en stock coûte 300 euros par an. Mais il convient de tenir compte du financement du besoin en fonds de roulement (BFR).

Le BFR d'exploitation est financé au taux annuel de 14 %.

Le coût unitaire de chaque commande se monte à 4 000 euros.

ANNEXE 2

Les produits Q1 servent à fabriquer des éléments P1 à raison de 2 produits Q1 pour 1 élément P1. En revanche les produits Q2 servent à fabriquer des éléments P2 à raison d'un produit Q2 par élément P2.

Le centre production met en route la fabrication des éléments P1 et P2 dès l'arrivée des lots de produits Q1 et Q2, c'est-à-dire que les nombres de lots mis en fabrication sont égaux aux nombres de commandes du centre approvisionnement.

Les charges du centre Production se décomposent ainsi :

- mise en route des machines : 615 000 euros ; inducteur de coût : nombre de lots.
- surveillance et entretien des machines : 1 809 000 euros ; inducteur de coût : nombre d'éléments fabriqués. Tous les produits Q1 et Q2 ont été transformés en éléments P1 et P2 sans qu'il y ait eu de perte.
- méthodes et contrôle qualité : 1 176 000 euros ; aucun inducteur de coût satisfaisant n'a pu être défini.

CORRIGÉ**1. Montant des charges totales d'approvisionnement et de stocks**

Nous devons recalculer le coût de passation des commandes à partir du nombre total de commandes, le coût de stockage physique et le coût de stockage financier à partir des stocks moyens et enfin ne pas oublier les charges fixes.

| | |
|---|---------|
| Nombre total de commandes : $21 + 20 = 41$ | |
| Coût de passation des commandes : $41 \times 4\,000 =$ | 164 000 |
| Coût du stockage physique : $2\,750^{(1)} \times 300 =$ | 285 000 |

(1) $2\,750 = 1\,000 \times 2 + 4\,500 \times 2$

| | |
|--|-----------|
| Stock moyen en valeur : $500 \times 200 + 2\,250 \times 42 = 194\,500$ | |
| Coût du financement du BFR : $14\% \times 194\,500 =$ | 27 230 |
| Charges fixes : | 183 770 |
| Charges totales : $164\,000 + 285\,000 + 27\,230 + 183\,770 =$ | 1 200 000 |

2. Apports du modèle Wilson

Calculons les lots économiques q_1 et q_2 pour les produits Q1 et Q2 puis les nombres de commandes n_1 et n_2 et enfin les coûts d'approvisionnement selon le même plan que précédemment en utilisant le modèle de Wilson.

$$q_1 = \sqrt{\frac{2 \times 21\,000 \times 4\,000}{300 + 200 \times 14\%}} = 716$$

$$\text{Donc : } n_1 = \frac{21\,000}{716} = 29$$

$$q_2 = \sqrt{\frac{2 \times 90\,000 \times 4\,000}{300 + 42 \times 14\%}} = 1\,534$$

$$\text{Donc : } n_2 = \frac{90\,000}{1\,534} = 59$$

Coûts d'approvisionnement

| | |
|---|---------|
| Nombre total de commandes : $29 + 59 = 88$ | |
| Coût de passation des commandes : $88 \times 4\,000 =$ | 352 000 |
| Stock physique moyen : $\frac{716}{2} + \frac{1534}{2} = 358 + 767 = 1\,125$ | |
| Coût physique de stockage : $1\,125 \times 300 =$ | 337 500 |
| Stock physique moyen en valeur : $358 \times 200 + 767 \times 42 = 103\,814$ | |
| Coût du financement du BFR : $103\,814 \times 14\%$ | 14 534 |
| Coût total d'approvisionnement : $352\,000 + 337\,500 + 14\,534 + 183\,770 =$ | 887 804 |

L'économie réalisée se monte à :

$1\,200\,000 - 887\,804 = 312\,196$ soit un montant supérieur à la perte de 200 000. Dans une vision élargie, c'est-à-dire en ne considérant que le résultat sur la fonction approvisionnement, indépendamment des autres fonctions de l'entreprise, le résultat pourrait être considéré comme très positif dans la mesure où la perte est largement comblée.

3. Conséquences de l'application du modèle Wilson sur les charges du centre production et sur le résultat global de l'entreprise

Le centre production a pour inducteur de coût partiel le nombre de lots qui est, en fait, égal au nombre de commandes. Nous allons voir que cette nouvelle organisation de l'approvisionnement est susceptible d'accroître les difficultés de la fonction production car la variation du nombre de commandes va influencer sur le nombre de lots.

Le nombre de commandes se montait à 41 ; le coût de l'induction est donc de :

$$\frac{615\,000}{41} = 15\,000$$

L'application des résultats de la question précédente ferait passer le coût de la mise en route des machines à :

$$15\,000 \times 88 = 1\,320\,000, \text{ soit une augmentation de : } 1\,320\,000 - 615\,000 = 705\,000.$$

L'entreprise verrait son déficit augmenter de cette somme diminuée des gains calculés à la question 2, soit :

$$705\,000 - 312\,196 = 392\,804 \text{ €}.$$

Le déficit global serait presque multiplié par 3, puisqu'il passerait de 200 000 à :

$$200\,000 + 392\,804 = 592\,804 \text{ €}.$$

Nous voyons là un exemple de dysfonctionnement généré par une appréhension fonctionnelle des coûts. L'ABC permet de le mettre en valeur, et c'est l'ABM qui doit nous aider à solutionner le problème.

4. Proposition d'extension du modèle Wilson

Nous pouvons proposer d'inclure les charges de mise en route dans le coût de lancement d'une commande car la variation du nombre de commandes et de lots fera varier ces deux facteurs. Celui-ci se monterait alors à :

$$4\,000 + 15\,000 = 19\,000$$

Cherchons les nouveaux lots économiques q'_1 et q'_2 :

$$q'_1 = \sqrt{\frac{2 \times 21\,000 \times 19\,000}{300 + 200 \times 14\%}} = 1\,560 ; \text{ soit } n'_1 = 21\,000 / 1\,560 = 13$$

$$q'_2 = \sqrt{\frac{2 \times 90\,000 \times 19\,000}{300 + 42 \times 14\%}} = 3\,344 ; \text{ soit } n'_2 = 27$$

Nouveau coût d'approvisionnement :

| | |
|--|-----------|
| Coût de passation : | |
| $(13 + 27) \times 4\,000 =$ | 160 000 |
| Coût de stockage : | |
| Stock physique moyen : $\frac{1560}{2} + \frac{3\,344}{2} = 780 + 1\,672 = 2\,452$ | |
| Coût physique de stockage : $2\,452 \times 300 =$ | 735 600 |
| Stock physique moyen en valeur : $780 \times 200 + 1\,672 \times 42 = 226\,224$ | |
| Coût du financement du BFR : $226\,224 \times 14 \% =$ | 31 671 |
| Coût total de stockage : $735\,600 + 31\,671 = 767\,271$ | |
| Coût total d'approvisionnement : $160\,000 + 767\,271 + 183\,770 =$ | 1 111 041 |

soit : $1\,200\,000 - 1\,111\,041 = 88\,959$ de moins qu'initialement.

Le coût de production baissera de 15 000 puisque le nombre total de lots passe de 41 à 40.

Nous aboutissons donc à une économie globale de :

$88\,959 + 15\,000 = 103\,959$; soit un peu plus de la moitié des pertes (200 000) ; c'est insuffisant et il conviendra donc de chercher d'autres gisements de productivité.

Cet exercice montre qu'une décision prise localement dans une fonction peut influencer sur les coûts des autres fonctions. Des modèles comme celui de Wilson peuvent augmenter l'efficacité, mais ils ne sauraient en aucun cas à eux seuls rendre l'entreprise compétitive globalement.

Il peut donc y avoir une contradiction entre la structure organisationnelle hiérarchique et la réalité du travail à accomplir. Les processus seront mieux maîtrisés dans une structure horizontale que dans une structure classique, verticale.

Une autre légitimation de la gestion par les processus vient des acquis de l'analyse de la chaîne de valeur au sens de Michaël Porter car c'est l'ensemble du processus qui crée la valeur (cf. série 2).

B. REENGINEERING ET TRANSFORMATION DES PROCESSUS EXISTANTS

L'analyse d'une organisation fonctionnelle peut révéler des dysfonctionnements. L'utilisation d'indicateurs permettant d'optimiser chaque fonction ne garantit pas une optimisation globale au niveau de l'entreprise. Ceci a conduit certains consultants à promouvoir le *reengineering* qui est une méthode de reconfiguration des activités de l'entreprise devant permettre l'optimisation de ses processus⁴³.

EXEMPLE

« IBM Crédit Corporation, filiale à 100 % d'IBM, a pour vocation le financement des ventes d'IBM. Il fallait entre 6 jours et 14 jours entre la demande de crédit par un vendeur et la réponse car les étapes du traitement étaient nombreuses. »

Les clients allaient donc chercher leur financement ailleurs et cela les conduisait parfois à chercher le matériel ailleurs. C'est donc de mauvaises performances commerciales qui ont alerté la direction.

« Un beau jour, deux cadres décidèrent de s'attaquer au problème... Ils constatèrent que le travail réel ne durait au total que 90 minutes. Le restant représentait le temps nécessaire à la

43. HAMMER M. et CHAMPY J., *Le Reengineering : réinventer l'entreprise pour une amélioration spectaculaire de ses performances*, Dunod, 1993.

transmission des formulaires entre les services. Le nœud du problème était donc le processus global d'octroi des crédits... Le problème ne résidait pas dans les tâches ni dans les gens qui en étaient chargés, mais dans la structure même du processus. Autrement dit, c'était le processus qu'il fallait changer, non ses différentes étapes. »

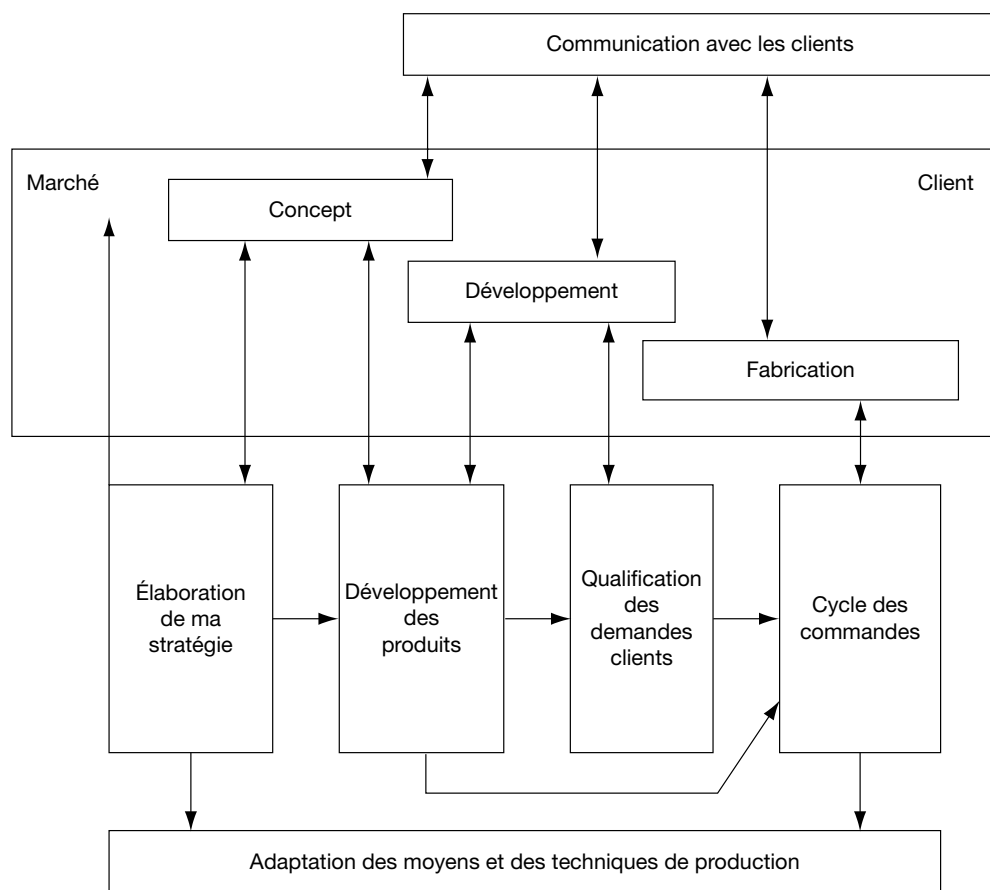
Les spécialistes furent remplacés par des généralistes appelés *deal structurers* capables de traiter la grande majorité des cas qui leur étaient soumis. Pour améliorer leurs capacités, un logiciel d'aide à la décision fut mis en place. Les vrais spécialistes ne se virent soumettre que les problèmes épineux.

Le délai de traitement des dossiers est tombé à quatre heures et le nombre de dossiers traités a été multiplié par cent.

Ce type de démarche processuelle tend à devenir une obligation pour obtenir une certification ISO 9001, puisque dans la version 2000 de la norme il est imposé aux entreprises d'adopter une organisation par processus⁴⁴.

La transformation des processus peut être globale ou partielle. Elle nécessite dans un premier temps l'élaboration de cartes des processus.

Voici un exemple de carte des processus, relatif à la branche semi-conducteur chez Texas Instrument⁴⁵.



44. D'après la norme ISO 9001 version 2000 : « Toute activité utilisant des ressources et gérée de manière à permettre la transformation d'éléments d'entrée en éléments de sortie, peut être considérée comme un processus ». *Système de management de la qualité*, NF EN ISO 9001 décembre 2000, ISSN 0335-3931, Indice de classement X 50-131, ICS 03.120.10, page V.

45. HAMMER M. et CHAMPY J., *Le reengineering*, pages 134-137.

Ce schéma processuel devrait, selon les promoteurs de la méthode, donner une représentation plus simple de l'organisation que l'organigramme de la branche (4 milliards \$) de cette société. En effet, le client et les différents acteurs de l'organisation apparaissent de manière claire.

La production n'apparaît pas, car elle est considérée comme un simple sous-processus du cycle des commandes (elle pourra rester internalisée ou externalisée partiellement ou totalement). Il en est de même des ventes, même si les vendeurs apparaissent dans de nombreux cycles.

La mise en œuvre d'une reconfiguration par les processus pourra se faire avec les acteurs suivants :

- le **leader** : il doit être influent pour pousser l'organisation à se remettre totalement en question, et si possible charismatique au sens de Max Weber (il n'aura donc pas une autorité rationnelle, légale), mais il n'occupe pas cette fonction à plein-temps ;
- le **responsable du processus** désigné par le leader : c'est un cadre expérimenté devant faire aboutir le changement jusque dans ses moindres détails ; il ne réalise pas la reconfiguration, mais il s'assure qu'elle se réalise. Sa tâche ne s'achève généralement pas avec l'accomplissement de la reconfiguration, il s'assure du bon fonctionnement des processus mis en œuvre ;
- le **groupe de reconfiguration** réinvente effectivement l'entreprise. S'il y a reconfiguration de plusieurs processus, il faudra autant d'équipes que de processus à reconfigurer. Elles seront de petite taille (entre 5 et 10 personnes). Les membres devront être crédibles auprès de leurs collègues de travail. Souvent une partie d'entre eux est totalement extérieure à l'organisation. Ils peuvent être de parfaits néophytes ;
- le **comité de pilotage** n'existe pas toujours dans les projets de reconfiguration ; lorsqu'il existe, il est présidé par le leader avec les responsables des processus. C'est une sorte de cours d'appel ou de comité d'arbitrage lorsque des conflits apparaissent dans le groupe de reconfiguration ou entre ce dernier et des membres de l'organisation ;
- le **capitaine de la reconfiguration** est à la fois le chef d'état-major du leader et le gestionnaire au jour le jour du processus de reconfiguration.

Comme toute méthode, la *reengineering* repose sur des hypothèses fortes qui en limitent le domaine de validité. Deux hypothèses majeures doivent notamment être soulignées : la croyance en la capacité à modéliser de manière parfaite les divers processus et la croyance en la possibilité de faire évoluer de manière radicale l'organisation.

III. LES OUTILS DE LA GESTION PAR LES PROCESSUS

La représentation de l'entreprise par ses processus est sous-jacente à certains outils de contrôle de gestion. Trois outils seront plus particulièrement étudiés : le *target costing*, l'analyse de la valeur et l'*Activity Based Management* (ABM).

A. TARGET COSTING ET ANALYSE DE LA VALEUR : PENSER LES PROCESSUS EN PHASE DE CONCEPTION DE PRODUIT

1. Le target costing

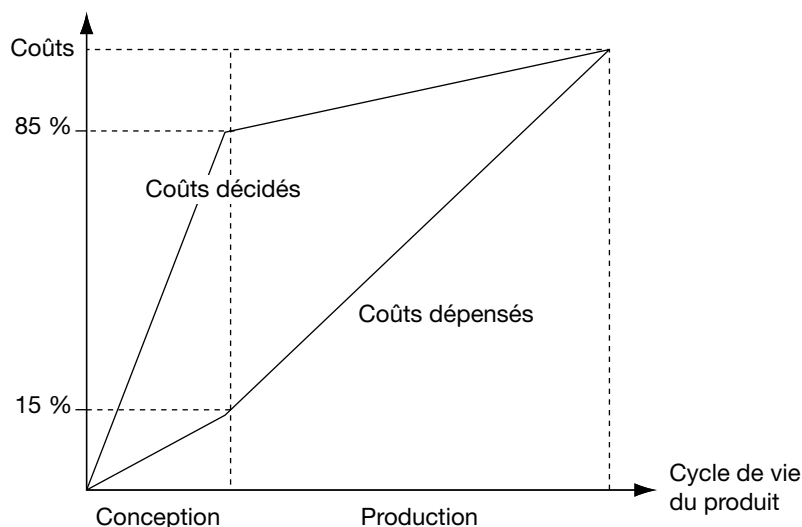
Le *target costing* (coût cible) a été inventé en 1965 chez Toyota. Il s'est diffusé au début des années 1970 dans les secteurs de l'automobile, de la fabrication de biens d'équipement, de la fabrication de composants électriques et électroniques au Japon mais ne s'est diffusé dans le reste du monde qu'au cours des années 1990. On peut le définir comme une démarche :

« Qui vise à réduire les coûts des produits sur l'ensemble de leur cycle de vie, tout en satisfaisant aux exigences du consommateur en matière de qualité, de fiabilité et autres, en examinant toutes les idées envisageables de réduction des coûts au moment de la planification, du développement et du prototypage. »

KATO Y. (1993), « Target costing support systems : lessons from leading japanese companies », *Management Accounting Research*, p. 33-47.

Cette approche part du constat que, dans la plupart des cas, 80 % à 85 % des coûts sont engagés au moment où commence la phase de production proprement dite.

Le décalage entre engagement et constatation des coûts⁴⁶



Les promoteurs de la méthode encouragent donc le contrôle de gestion à délaissier les contrôles traditionnels ex. post pour se centrer sur la question centrale des choix amont et sur celle de la maîtrise des coûts futurs engagés. Plus que la simple mise en œuvre d'une technique au stade de la conception du produit nouveau, le *target costing* peut donc être considéré comme une pratique organisationnelle appliquée à l'ensemble du cycle de vie du produit et visant à réduire les coûts dans leur globalité.

Techniquement, le coût cible résulte du renversement de l'équation qui faisait du résultat la conséquence de la confrontation du prix de vente (imposé par le marché) et du coût (subi par l'entreprise). Le modèle du *target costing* souligne en effet que si le prix de vente est dicté par le marché, le profit est quant à lui imposé par les choix stratégiques de l'entreprise et par ses actionnaires. Le coût apparaît alors comme une contrainte, une cible que l'entreprise doit atteindre pour satisfaire ses objectifs et pour faire face à la concurrence. La confrontation de ce coût objectif (ou « plafond ») et du coût estimé par l'entreprise (dans les conditions actuelles de production) conduit celle-ci à déployer des techniques d'optimisation visant à résorber l'écart entre les deux.



Retrouvez le « Cas LEOL » et le « Cas Linna » sur le site www.cnamintec.fr.

| Logique traditionnelle | Logique du coût cible |
|--|---|
| Prix de vente = Coût + Profit ou Profit = Prix de vente – Coût | Coût cible = Prix de vente – Profit cible |

Il s'agit tout à la fois de mettre en œuvre une ingénierie de la valeur permettant de fixer un coût cible dès la phase de conception du produit (*target costing*) et de rechercher une amélioration continue et programmée des coûts sur tout le cycle de vie du produit (*kaizen costing*).

Parfois, la réduction entre le coût estimé et le coût cible est réalisée grâce à une « ingénierie à l'envers », c'est-à-dire grâce au démontage des produits des concurrents pour comprendre leurs coûts.

L'analyse de la valeur est une technique privilégiée dans le cadre du *target costing* puisqu'elle permet de réfléchir aux coûts en phase de conception.

46. BOUQUIN, H. (2006), *Comptabilité de gestion*, Paris, Economica, 4^e édition.

2. L'analyse de la valeur

a. Définitions

Selon Gérard Delafollie⁴⁷, l'analyse de la valeur ou *value analysis* est :

« Une méthode de conception de produit ou de service conforme à ce que le client en attend (qualité optimale) tout en réduisant au strict nécessaire les ressources employées (coût minimal). »

L'Afnor en donne la définition suivante :

« L'analyse de la valeur est une méthode de compétitivité organisée et créative, visant la satisfaction du besoin de l'utilisateur par une démarche spécifique de conception à la fois fonctionnelle, économique et pluridisciplinaire. »

Cette méthodologie a été mise au point en 1947 par Lawrence D. Miles, directeur des achats chez General Electric, à partir d'interrogations formulées pendant la Seconde Guerre mondiale. Des pénuries de matériaux (notamment métalliques) et des hausses de prix obligeaient à se poser des problèmes d'efficacité. Or, des choix contraints se sont souvent trouvés plus performants. Autrement dit, l'obligation d'être économe a souvent donné des produits meilleurs bien que moins chers. Des recherches d'économies furent mises en œuvre après-guerre de façon plus systématique jusqu'au stade de la conception des produits en partant des méthodes mises en œuvre précédemment.

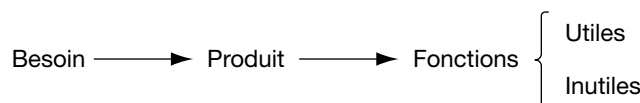
C'est Robert Mac Namara qui donna une impulsion décisive à cette méthode en obligeant les fournisseurs du Pentagone à y avoir recours. Cette obligation s'étendit alors à leurs sous-traitants pour se diffuser plus largement dans l'économie américaine.

Pour la France, l'extension de ses domaines d'application et ses critères d'utilisation ont conduit l'Afnor à édicter des normes notamment dans le domaine du vocabulaire (norme X50-150). Ajoutons que l'Association française pour l'analyse de la valeur (AFAV) a vu le jour en 1978.

Les produits concernés sont :

- Un matériel existant (amélioration d'une articulation de capot de voiture par exemple) ou nouveau (la souris d'ordinateur à ses débuts). Notons que la conception d'un produit entièrement nouveau conduit fréquemment, mais pas toujours, à concevoir un processus de production nouveau. C'est pourquoi les Américains parleront de *Value Analysis* dans le premier cas et de *Value Engineering* dans le deuxième. Dans le premier cas, il s'agit surtout de réduire les coûts alors que dans le deuxième on essaiera d'anticiper toutes les potentialités d'économies sachant que l'on estime que dans les industries d'assemblage 80 % des coûts sont prédéterminés à la sortie du bureau d'études avant même que la fabrication du premier produit ne commence.
- Un processus industriel (passer de douze à quatre plates-formes de fabrication chez un grand constructeur automobile) ou administratif (réduire les formalités administratives comme la déclaration unique pour la création d'entreprise). Dans ce dernier cas, la notion de valeur peut être plus difficile à cerner.
- Un service interne (doit-on internaliser ou externaliser ? comment évaluer les coûts pour prendre une décision ?) ou externe (doit-on créer un service après-vente important et en faire un argument commercial majeur comme Darty ou le réduire au minimum en ne l'évoquant presque pas comme Ikea ?).

L'analyse de la valeur modifie la place de l'analyse des fonctions d'un produit. On passe du schéma :



47. *Analyse de la valeur*, Hachette Technique.

Au schéma suivant :

Besoin → Fonctions utiles → Produit

car les fonctions inutiles ont un coût qui d'ailleurs peut parfois être un coût caché⁴⁸. Il ne s'agira souvent au départ que de repenser des parties d'un ensemble (réglage électrique ou non des rétroviseurs extérieurs, nombre de pièces interchangeables dans un robot ménager, etc.).

La norme X50-150 définit la fonction :

« La fonction est l'action d'un produit ou de l'un de ses constituants exprimée exclusivement en termes de finalité. »

Il convient de préciser la notion de fonction. Nous distinguerons les types suivants :

- *fonction(s) principale(s)* (par exemple, la fonction principale d'un crayon est d'écrire) ;
- *fonction(s) secondaire(s)* (par exemple, un crayon peut être bas de gamme ou plus luxueux. De plus, il doit être sûr et ne pas empoisonner quiconque suce sa mine, cette fonction, bien que secondaire, n'est pas négligeable). Il peut y avoir parmi les fonctions secondaires des *fonctions de contrainte* (respect des règlements ou de normes) et des *fonctions d'estime* correspondant à des désirs exprimés ou latents de la clientèle.

Le calcul des coûts des différentes fonctions est donc essentiel pour connaître et maîtriser le coût d'un produit mais aussi pour faire des choix entre des fonctions.

Nous pouvons donc imaginer les problèmes de calcul de coûts :

- coûts directs, par définition, ils ne posent pas de problèmes ;
- coûts indirects du service Recherche et Développement notamment ;
- mais surtout des coûts cachés parce que non affectables ou parce que non appréhendés.

b. La différence entre coût et valeur

Il peut être considéré en première analyse que *c'est le coût qui engendre la valeur*. Mais c'est se mettre à la place du producteur et non pas à la place de l'utilisateur. Celui-ci donnera une *valeur d'usage* à la ou les fonctions qu'il achètera au travers d'un produit ou d'un service.

Nous n'oublierons pas la *valeur d'estime* qui, par exemple, fera payer un vêtement plus cher parce qu'affublé d'un logo ou signe distinctif.

Enfin, la *valeur d'échange* traduit la possibilité plus ou moins grande de pouvoir acquérir le bien concerné. Un produit alimentaire n'aura pas la même valeur pour un « riche affamé » que pour un « pauvre repu » pour être caricatural.

c. La place de la qualité

D'après la norme NF X50-120 :

« La qualité est l'ensemble des propriétés et caractéristiques d'un produit ou service qui lui confère l'aptitude à satisfaire des besoins exprimés ou implicites. »

Cette définition ne définit pas un degré de sophistication du produit ou du service mais son degré d'adéquation avec les besoins de la clientèle.

d. Méthodologie de l'analyse de la valeur

Miles définit six ou sept phases dans l'action d'analyse de la valeur en définissant les rôles de quatre types d'intervenants :

- Le **décideur** est mandaté pour prendre les décisions, c'est-à-dire l'orientation préalable de l'action d'avoir recours à l'analyse de valeur, puis au cours du déroulement de l'action il entérine les choix intermédiaires et enfin il prend les décisions finales.

48. Rappelons qu'un coût caché est non identifiable par le système d'information.

- L'**animateur** doit avoir les compétences méthodologiques et la personnalité requise pour organiser et animer l'action. Il est fréquent que ce soit un consultant extérieur « senior », c'est-à-dire un intervenant doté d'une sérieuse expérience industrielle et de qualités humaines importantes. À une volonté constante d'aboutir doit s'ajouter un sens de la dynamique des groupes, de la diplomatie et de la psychologie pour optimiser les travaux de personnalités aussi fortes que très différentes.
- Le **groupe de travail** : c'est à la fois un groupe de créativité où l'on associe des compétences diverses sur le plan technique et sur le plan des capacités créatives, mais aussi un groupe chargé de concrétiser et de finaliser la mission impartie. Les individus qui le composent doivent donc être à la fois compétents au plan technique et capables de faire avancer un projet dans le cadre d'un travail collectif. Ce profil est suffisamment rare pour que les individus soient chers. C'est la principale raison du coût élevé du recours à l'analyse de la valeur.
- Les **services opérationnels** : ils seront sollicités pour valider la faisabilité des solutions proposées.

Nous reprendrons les sept phases décrites par Gérard Delafollie (*op. cit.*) :

Phase n° 1 : Elle part de la politique générale de l'entreprise ainsi que du potentiel de l'organisation pour fixer des objectifs en termes de *réalisations*, de *délai* et à partir d'un *budget*. D'autres contraintes peuvent être associées : réduire le nombre de fournisseurs, ne pas licencier de personnel, etc.

Phase n° 2 : La recherche de l'information interne et de l'information externe se fait aux niveaux technique et économique.

Phase n° 3 : Analyse des besoins exprimés fonctionnellement ; l'analyse des coûts est un outil déterminant pour émettre des premières propositions et surtout poser les problèmes à résoudre en termes d'objectifs. C'est le début d'une forme d'*apprentissage de l'organisation*.

Au cours de l'analyse fonctionnelle (partie 1 de la phase 3), sont exprimées les *fonctions utiles* ou les *finalités du produit* d'une manière générale. Mais le besoin doit être analysé de façon détaillée (subtile) correspondant à la complexité des consommateurs. Les interdépendances possibles entre les fonctions d'estime et d'usage sont étudiées. Par exemple, quelle peut être la relation entre l'image d'un produit et un effort d'économie sachant que le consommateur est sensible à ces deux aspects pouvant être antagonistes ?

En revanche, l'analyse des coûts (partie 2 de la phase 3) est faite en étant le plus précis possible. La comptabilité d'activités peut être d'un très précieux secours.

La validation des besoins et des objectifs (partie 3 de la phase 3) doit se faire avec l'aval du décideur.

Phase n° 4 : La recherche d'idées et de solutions demande une **organisation de la créativité**. C'est une des spécificités de l'analyse de la valeur.

La créativité n'est pas un acte isolé d'un inventeur génial mais un produit de la dynamique des groupes. La méthode la plus célèbre, le **brainstorming** (ou remue-méninges), a été mise au point par Osborne en 1937 ; celle-ci passe souvent par une phase de créativité débridée où chacun des intervenants essaye de laisser aller son imagination avec des interventions intermittentes d'un animateur pour recentrer les partenaires. Dans une seconde phase, des recherches de solutions peuvent être plus encadrées et plus centrées.

Nous pouvons citer d'autres méthodes (morphologiques, check-list, arbre de décisions) qui ont en commun l'expression de toutes les solutions supposées possibles pour les classer ou les rejeter.

Il est clair que l'importance de cette phase induit largement les choix qui sont faits en phase n° 1 lors de la constitution du groupe de travail. Pour faire partie d'un groupe de créativité, il convient d'avoir une capacité d'écoute, d'être peu psychorigide, d'être curieux et observateur et si possible d'avoir un certain sens de l'humour, d'avoir un esprit positif (pas de critiques systématiques), etc.

Phase n° 5 : L'évaluation ne se fera pas uniquement en termes de coût. Il s'agira de sélectionner des solutions explicitées, c'est-à-dire proches de la décision de les mettre en œuvre.

Les solutions pourront être évaluées par des *notes* avec un barème et des coefficients de pondération, presque comme des copies d'examen.

Toutefois, dans le cadre d'un **management par les coûts cibles (*target costing*)**, l'appréciation pourra être faite par comparaison entre le *coût estimé*⁴⁹ après la ou les solutions et le *coût objectif* (ou coût cible).

Cette phase peut durer un certain temps car les sélections peuvent se faire en rejetant les solutions les plus irréalistes puis en étudiant plusieurs autres solutions sous des angles multiples :

- technique : l'avis des services opérationnels de production pourra être déterminant pour montrer qu'une solution implique des machines chères et peu fiables par exemple ; de même les services commerciaux pourront-ils rejeter un projet trop révolutionnaire pour les clients ;
- économique : le(s) coût(s) et le montant de l'investissement seront déterminants avec des seuils d'acceptabilité. Ainsi, selon des dirigeants de l'automobile, il n'est accepté que des solutions dont le retour sur investissement est inférieur à 2 ans ;
- spécifiques : respect des normes, adéquation avec l'image, problèmes humains (personnel inadéquat), d'emploi (licenciement).

Phase n° 6 : Nous sommes dans la phase présentation du résultat et de la décision, parfois stratégique, d'acceptation ou de refus. L'animateur et le décideur peuvent procéder à de derniers ajustements.

En effet, le groupe de travail n'est plus sollicité une fois que les solutions ont été présentées (fin de la partie 2 de la phase 6) et il peut se disperser.

Phase n° 7 : Mise en œuvre des solutions.

Le suivi et surtout le bilan définitif ont un grand rôle dans l'accumulation d'expériences dans l'entreprise. C'est un des moyens pour que l'entreprise soit **apprenante**, c'est-à-dire qu'elle sache capitaliser les expériences.

e. L'analyse fonctionnelle

L'analyse fonctionnelle consiste à :

- *rechercher* les fonctions ;
- *classer* les fonctions entre fonctions principales et fonctions contraintes ainsi qu'entre fonctions d'usage et fonctions d'estime ;
- différencier les *fonctions de service* répondant aux besoins des utilisateurs des *fonctions techniques* choisies par le concepteur-réalisateur pour assurer des fonctions de service ;
- *hiérarchiser* les fonctions ;
- *valoriser* les fonctions.

EXEMPLE

Soit un stylo de luxe. L'analyse suivante peut être opérée :

| Fonctions | Nature de la fonction | Corps | Réservoir | Organe d'écriture | Capuchon |
|--------------|-------------------------|-------|-----------|-------------------|----------|
| Écrire | Service & principale | Oui | Oui | Oui | Non |
| Esthétique | Estime & principale | Oui | Non | Oui | Oui |
| Étanche | Contrainte & principale | Oui | Oui | Oui | Oui |
| Maniabilité | Service | Oui | Non | Non | Non |
| Fiable | Technique | Non | Oui | Oui | Non |
| Rechargeable | Contrainte & principale | Oui | Oui | Non | Non |
| Empochable | Technique | Non | Non | Non | Oui |
| Construction | Technique | Oui | Oui | Oui | Oui |

La fonction esthétique pourrait ne pas être une fonction principale pour des stylos ordinaires, mais elle existerait pour les autres stylos.

49. Rappelons qu'un coût estimé est le coût d'un élément ou d'un produit à un stade donné de la réflexion ou de la création. Un groupe de travail dans un projet essaiera d'atteindre progressivement un coût objectif au-dessus duquel l'élément ou le produit concerné ne sera pas mis en fabrication.

Cette analyse très sommaire montre le cadre à partir duquel on recherchera des solutions ; des choix pourront être faits : par exemple une légère diminution de la maniabilité est-elle contrebalancée par une amélioration de l'esthétique ? Si oui dans quelle proportion, jusqu'à quel niveau de perte de maniabilité peut-on descendre ?

Ceci se situe dans la dynamique de l'analyse de la valeur et sert à cadrer les réflexions et les actions.

f. L'analyse de la valeur des frais généraux

Il s'agit d'appliquer les principes généraux de l'analyse de la valeur à des services a priori « improductifs ».

Pour les frais généraux, quelques aménagements s'imposent.

Les réductions de coûts sont proposées par les responsables de services (les fournisseurs) et ceux qui en bénéficient (les utilisateurs) car ils y ont tous les deux intérêts. Les premiers pour ne pas voir leur service mis en cause et les seconds parce que les frais généraux leur sont imputés par répartition secondaire des charges ou par facturation interne.

Il est d'abord procédé à un objectif de réduction de coût puis à un programme en cinq actes :

- évaluer les coûts des services rendus aux utilisateurs ainsi que les coûts des services reçus ;
- identifier les possibilités de réduction ;
- recommander toutes possibilités pour lesquelles les économies de coûts paraissent supérieures aux avantages. Des arbitrages sont parfois nécessaires s'il y a désaccord entre fournisseurs et utilisateurs ;
- prendre des décisions finales en évaluant notamment les risques induits par les décisions ;
- mettre en œuvre.

L'analyse fonctionnelle trouve pleinement sa place et permet souvent d'éliminer une multitude de « petites tâches » inutiles.

L'analyse de la valeur a souvent permis de nettes baisses de coûts et une amélioration des méthodes de conception de produits ou de processus. Mais elle a apporté d'autres avantages :

- sensibilisation accrue aux rapports coûts/bénéfices d'acteurs trop souvent enfermés dans leur tour d'ivoire (ingénieurs n'ayant aucune culture économique, chercheurs très spécialisés, membres de services fonctionnels se comportant en « fonctionnaires » au sens péjoratif du terme) ;
- augmentation de la communication entre les services permettant d'habituer les acteurs à d'autres formes d'organisation (gestion par projet par exemple ou management par adhocratie) ;
- encouragement à la créativité et à l'innovation.

Mais elle n'est pas exempte de critiques :

- sa lourdeur et son coût incitent à ne l'utiliser que ponctuellement. Midler⁵⁰ indique par exemple qu'il n'y a eu qu'un recours épisodique à l'ingénierie de la valeur dans la conception de la Twingo ;
- cette méthode comme d'autres doit être bien préparée auprès du personnel. Si une atmosphère de méfiance et/ou une peur des licenciements est présente, il peut y avoir des rejets et même des conflits violents.

50. MIDLER, C., *L'auto qui n'existait pas*, Interéditions.

Exercice 4 : Coûts cibles et analyse de la valeur (d'après un sujet de l'Agrégation d'économie et gestion)

ÉNONCÉ

La société Waterwoman produit des stylos. Elle produit environ une centaine de modèles différents dans une gamme de prix de 12 euros à 350 euros.

Chaque année, elle renouvelle environ un quart de ses produits. En effet, chaque modèle créé a une durée de vie prévue de 4 ans car la concurrence et les désirs des clients obligent à trouver de nouveaux modèles et à innover.

En janvier N, une « équipe projet » ou « *task force* » est réunie avec l'appui de la direction générale autour du bureau d'études afin de travailler sur la conception d'un nouveau stylo marqueur : le ST 14. Dans un premier temps, ce groupe a défini les principales fonctions et qualités attendues par les clients. Deux grands groupes de fonctions sont distingués : les *fonctions mécaniques*, directement liées aux performances techniques du stylo, et les *fonctions de confort*, liées aux demandes plus subjectives des futurs utilisateurs.

| Fonctions de confort | Fonctions mécaniques |
|-------------------------------------|----------------------|
| 1. Sensation à l'écriture : | Marquer |
| Douceur de la pointe | Conserver l'encre |
| Bruit de la pointe | Contenir l'encre |
| etc. | etc. |
| 2. Commodité d'utilisation : | |
| Souillure des mains | |
| Facilité de prise en main | |
| etc. | |

Après avoir établi un questionnaire, l'équipe a effectué un sondage auprès de 1 200 utilisateurs permettant de déterminer l'importance de chacune des 30 fonctions dans la valeur totale du produit.

Le bureau d'études qui connaît la contribution objective de chaque composant pour satisfaire ces fonctions a pu ainsi déterminer le poids des composants dans les deux grands groupes « MÉCANIQUE » et « CONFORT ».

| Fonction | Encre | Pointe | Anneau de pointe | Réserve d'encre | Barre rigide | Corps | Opercule | Orifice d'aération | Capuchon | Total en % |
|-----------|-------|--------|------------------|-----------------|--------------|-------|----------|--------------------|----------|------------|
| Mécanique | 16 % | 16 % | 10 % | 9 % | 6 % | 31 % | 3 % | 3 % | 6 % | 100 % |
| Confort | 22 % | 17 % | 4 % | 2 % | 3 % | 28 % | 3 % | 2 % | 19 % | 100 % |

Le bureau d'études établit le coût cible de chaque composant en effectuant la somme pondérée de leur contribution aux fonctions : respectivement 2/5 de la valeur totale du produit pour la fonction « mécanique » et 3/5 pour la fonction « confort ».

Ce stylo serait lancé début N+1. L'étude de marché a montré que pour ce premier exercice le prix de vente pourrait être fixé à 19 euros. En N+2, l'effet nouveauté s'estompant, le prix de vente devrait être ramené à 16 euros puis à 15 euros en N+3 et N+4.

Les prévisions de vente portent sur 800 000 articles en N+1, 1 250 000 articles en N+2, 1 400 000 articles en N+3 et 900 000 en N+4.

L'entreprise a un objectif de marge de 40 % en N+1, 25 % en N+2, puis 20 % en N+3 et N+4.

Ce stylo présente quelques innovations par rapport à la gamme existante. Néanmoins, le bureau d'études a pu déterminer un coût estimé pour chacune des composantes de ce nouveau stylo. Ces coûts, comme les coûts cibles, doivent couvrir toute la durée du cycle de vie du produit.

Coûts estimés de chaque composant

| Composant | Encre | Pointe | Anneau de pointe | Réserve d'encre | Barre rigide | Corps | Opercule | Orifice d'aération | Capuchon | Total en % |
|-------------|-------|--------|------------------|-----------------|--------------|-------|----------|--------------------|----------|------------|
| Coût estimé | 1,9 | 2,4 | 0,5 | 0,9 | 0,7 | 3,6 | 0,35 | 0,3 | 2,3 | 12,95 |

TRAVAIL À FAIRE

1. Après avoir expliqué les modalités pour déterminer le coût cible, vous comparerez celui-ci avec le coût estimé.

Actuellement, l'entreprise produit un stylo marqueur ST 13. Celui-ci propose un capuchon dont les clients semblent relativement satisfaits si le prix de vente est abaissé de 0,30 euro. Le coût estimé de ce capuchon qui pourrait très bien équiper les ST 14 se monte à 1,70 euro.

2. Quelle serait l'incidence de cette modification sur le coût cible ? Quels autres moyens pourrait-on envisager ?

CORRIGÉ**Question 1**

Il convient de calculer le prix de vente moyen espéré et le profit cible sur l'ensemble du cycle de vie du produit, puis de calculer le coût cible. Ensuite nous calculerons les coûts cibles pour chaque composant.

| | N+1 | N+2 | N+3 | N+4 | TOTAL |
|--------------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| Prix de vente | 19 | 16 | 15 | 15 | |
| Quantité | 800 000 | 1 250 000 | 1 400 000 | 900 000 | 4 350 000 |
| Chiffre d'affaires | 15 200 000 | 20 000 000 | 21 000 000 | 13 500 000 | 69 700 000 |
| Taux de marge | 40 % | 25 % | 20 % | 20 % | |
| Marge | 6 080 000 | 5 000 000 | 4 200 000 | 2 700 000 | 17 980 000 |

$$\text{Prix de vente moyen} = \frac{\text{Chiffre d'affaires total}}{\text{Quantités totales}} = 16,023$$

$$\text{Marge moyenne} = \frac{\text{Marge totale}}{\text{Quantités totales}} = 4,133$$

$$\text{Coût cible} = 16,023 - 4,133 = \mathbf{11,89}$$

Le coût cible de chaque composant sera obtenu après avoir calculé le poids moyen de chaque composant dans le coût cible total selon la méthode suivante :

Poids moyen : $[(2/5) \times (\text{pourcentage dans la fonction mécanique})] + [(3/5) \times (\text{pourcentage dans la fonction confort})]$

| Fonction | Encre | Pointe | Anneau de pointe | Réserve d'encre | Barre rigide | Corps | Opercule | Orifice d'aération | Capuchon | Total en % |
|-------------|--------|--------|------------------|-----------------|--------------|--------|----------|--------------------|----------|------------|
| Mécanique | 16 % | 16 % | 10 % | 9 % | 6 % | 31 % | 3 % | 3 % | 6 % | 100 % |
| Confort | 22 % | 17 % | 4 % | 2 % | 3 % | 28 % | 3 % | 2 % | 19 % | 100 % |
| Poids moyen | 19,6 % | 16,6 % | 6,4 % | 4,8 % | 4,2 % | 29,2 % | 3 % | 2,4 % | 13,8 % | 100 % |

Nous en tirerons donc les coûts cibles pour chaque composant en multipliant les poids moyens par le coût cible total de 11,89 euros ; nous pourrions les comparer aux coûts estimés.

| Composant | Encre | Pointe | Anneau de pointe | Réserve d'encre | Barre rigide | Corps | Opercule | Orifice d'aération | Capuchon | Total en % |
|-------------|-------|--------|------------------|-----------------|--------------|-------|----------|--------------------|----------|------------|
| Coût cible | 2,30 | 1,974 | 0,761 | 0,571 | 0,50 | 3,472 | 0,3567 | 0,285 | 1,641 | 11,89 |
| Coût estimé | 1,90 | 2,400 | 0,500 | 0,900 | 0,70 | 3,600 | 0,3500 | 0,300 | 2,300 | 12,95 |

L'écart total entre le coût estimé et le coût cible se monte à 1,06 d avec des différences contrastées entre les composants puisque les écarts sont favorables pour l'encre, l'anneau de pointe et l'opercule. En revanche, les écarts sont très nettement défavorables pour les autres et notamment pour le capuchon.

Question 2

Le capuchon du stylo ST 13 adopté pour le modèle ST 14 ferait baisser le chiffre d'affaires à : $69\,700\,000 - 0,30 \times 4\,350\,000 = 68\,395\,000$

alors que le coût estimé baisserait de 0,60 euro à 12,35 euros, puisque le coût du capuchon passerait de 2,30 euros à 1,70 euro.

Nous pourrions calculer deux coûts cibles selon que l'objectif de marge sera estimé en valeur absolue ou en valeur relative :

- Marge maintenue en valeur absolue : comme elle se monte à 17 980 000, nous trouvons un coût cible de :

$$\frac{68\,395\,000 - 17\,980\,000}{4\,350\,000} = 11,59 ;$$

il convient de baisser le coût de

$$12,35 - 11,59 = 0,76 ; \text{ sans doute faut-il étudier l'écart concernant la pointe ;}$$

- Marge maintenue en valeur relative : nous trouverons un coût cible de :

$$\left[\frac{68\,395\,000 \times \frac{1 - 17\,980}{69\,700\,000}}{4\,350\,000} \right] = 11,667 ;$$

il convient de baisser le coût de :

$$12,35 - 11,667 = 0,683 \text{ ce qui est plus faible que dans l'hypothèse précédente.}$$

L'analyse de la valeur doit pouvoir permettre de progresser. Rappelons que la décision de produire peut être prise même lorsque le coût estimé n'a pas exactement atteint le coût cible. On comptera sur une gestion de type « **kaisen** » pour atteindre les objectifs.

B. DU CALCUL DES COÛTS À LA GESTION DES COÛTS : L'ACTIVITY BASED MANAGEMENT (ABM)

En se basant sur les activités (et non sur les centres d'analyse), la méthode ABC (*Activity Based Costing*) repose sur une vision processuelle de l'entreprise.

La méthode Activity Based Management (ABM) prend appui sur cette représentation en activités et en processus pour gérer les coûts et les performances de l'entreprise. Au-delà du calcul de coût d'un produit ou d'un service, ce qui compte alors, c'est de s'interroger sur les activités et les relations qui les unissent à la stratégie de l'entreprise en ayant recours à une analyse en termes de processus.

En effet, calculer des coûts ce n'est pas forcément gérer les coûts. Pour gérer les coûts, il faut identifier les inducteurs d'activité (les opérations qui déclenchent les activités) et s'interroger sur l'organisation de cette activité. Ainsi, le coût d'une activité est fonction de deux déterminants : le nombre de fois où elle est déclenchée et les conditions dans lesquelles elle est organisée.

La méthode ABM va ainsi permettre de réfléchir à une réduction des coûts et à une amélioration des processus. En effet, en mettant en évidence les inducteurs d'activité, il est bien souvent possible d'identifier des moyens d'améliorer l'efficacité, par exemple en réduisant la consommation d'une activité ou en la supprimant.

La méthode ABM permet aussi, dans le prolongement des analyses de la valeur exposées ci-avant, de mettre en œuvre les modifications des caractéristiques des produits qui pourraient améliorer les résultats. Il est en effet possible, lorsque l'on connaît les activités et les inducteurs, d'identifier les simplifications du produit ou du service qui permettraient de faire des économies.

IV. GESTION PAR LES PROCESSUS ET PROGICIELS DE GESTION INTÉGRÉS

Les progiciels de gestion intégrés (PGI ou ERP : *Enterprise resource planning*) ont pour objectif d'intégrer les fonctions de gestion (comptabilité, achats, gestion des opérations, gestion des ventes, etc.) autour d'une base de données partagée unique.

Ils tendent à se généraliser dans les entreprises moyennes et grandes et « apparaissent comme une innovation intéressante en matière de systèmes d'information, car, du fait de la saisie unique, on attend d'eux une gestion de l'information plus économique, plus fiable et plus réactive »⁵¹.

51. LORINO, P. (2006) « Les progiciels de gestion ERP : étouffoirs ou "déclencheurs ?" », *Les Échos* n° 19698 du 29 juin 2006, p. 110.

Parce qu'ils impliquent l'ensemble des fonctions de l'organisation, la mise en place de ces logiciels oblige, dans une certaine mesure, à intégrer une vision processuelle de l'entreprise. Bien souvent, la mise en place d'un PGI implique une forme de *reengineering*.

A. PROGICIELS DE GESTION INTÉGRÉS : AVANTAGES ATTENDUS ET DIFFICULTÉS DE MISE EN ŒUVRE

La mise en place d'un PGI a pour objectif d'unifier les systèmes d'information de l'entreprise dans un système unique. Ceci doit permettre d'éviter les doubles saisies (et donc d'avoir une information disponible plus rapidement, à un moindre coût et avec un moindre risque d'erreur).

Les PGI ont une architecture flexible et ouverte, c'est-à-dire qu'ils peuvent être installés avec plusieurs types de matériels, systèmes de gestion de base de données et des applications étrangères. Ils sont organisés par modules. Par exemple, pour SAP, le leader du secteur, de nombreux modules existent : comptabilité-finance, contrôle de gestion, gestion de projet, gestion de production, gestion de la qualité, gestion des ressources humaines, gestion de la relation clients, gestion de la relation fournisseurs, stock, etc. Ces modules peuvent être installés indépendamment les uns des autres mais la plupart du temps le module comptabilité-finance constitue le noyau dur autour duquel s'organisent les autres.

L'implémentation d'un PGI suppose de modéliser l'organisation. En effet, un système d'information (que ce soit un PGI ou la comptabilité) repose toujours sur une représentation de l'organisation. Si ce n'était pas le cas, la quantité de données dans le système rendrait celui-ci inutilisable par les managers. Les PGI reposent donc sur un certain nombre d'hypothèses implicites ou explicites. Une première série d'hypothèses est directement incorporée à partir des disciplines de gestion qui permettent traditionnellement le traitement de l'information dans différents domaines de l'organisation : la comptabilité financière et de gestion, le contrôle de gestion, la gestion des ressources humaines. Cependant certaines hypothèses sont spécifiques aux systèmes informatiques et particulièrement au PGI. Elles résultent de l'observation par les éditeurs de logiciels de bonnes pratiques (par exemple, pour la facturation client, la gestion des stocks, etc.). Ce besoin de modéliser l'entreprise pour mettre en place un PGI, pousse donc les entreprises à se réorganiser afin de correspondre à la modélisation inhérente au PGI. La mise en place d'un PGI a ainsi un impact fort sur les structures organisationnelles⁵². Ceci peut avoir un effet positif pour son efficacité et son efficience. Dans un certain nombre de cas, la mise en place de PGI a cependant eu un effet contraire à celui attendu et a provoqué une forte désorganisation de l'organisation dans laquelle le PGI était implémenté.

L'histoire de Produiflux

Nous sommes dans une grande entreprise industrielle française – compte tenu du secteur de process continu dans lequel elle se situe, on l'appellera Produiflux – qui met en œuvre le progiciel de gestion intégré leader du marché SAP. À cette occasion, l'entreprise a réorganisé son processus d'achat et d'approvisionnement. Il s'agit pour l'essentiel d'acheter des matériels et des services d'entretien destinés à la maintenance des unités de production. La production recourt à deux filières technologiques, caractérisées par leur haut niveau d'intensité capitalistique :

- la filière A, très standardisée, s'appuie sur un parc d'usines semblables de grande taille ; les approvisionnements sont donc, pour l'essentiel, des achats d'équipements standardisés lourds, auprès d'un nombre limité de fournisseurs concentrés ;
- la filière B, plus ancienne, peu standardisée, a des usines plus petites et dispersées géographiquement, qui achètent des pièces de petite série, de technologie plus simple, à des fournisseurs géographiquement proches de l'usine cliente.

52. DAVENPORT, T.H. (1998), « Putting the entreprise into the entreprise system », *Harvard Business Review*, juillet-août, pp.121-131.

Le processus d'achat et d'approvisionnement se réorganise autour des trois acteurs clefs que sont l'acheteur, le technicien de maintenance et le comptable. Un jour, M. Albert, un technicien de maintenance de l'usine Grandmont, de la filière B, a besoin d'acheter une pompe. Dans le catalogue d'articles informatisé auquel il a accès, il repère exactement le modèle PMP-1 dont il a besoin. Malheureusement, lorsqu'il tente de saisir dans SAP sa demande d'achat, il constate que l'article PMP-1 a été réservé à l'autre filière de production, la filière A. Ne sachant que faire, il appelle l'acheteur du domaine, M. Henri, à Paris. M. Henri est un spécialiste de la filière A, mais il connaît moins bien la filière B. C'est lui qui a saisi les modèles de pompes dans le logiciel : il ignorait que l'usine Grandmont de la filière B utilisait aussi ce modèle – de fait, c'est la seule à le faire. Il reconnaît son erreur, mais la procédure de correction du catalogue central est longue et lourde, et M. Albert est pressé. Ils conviennent donc tous deux d'opter pour une procédure de contournement : l'article « équipement en pompes industrielles », bien que moins précis que l'article « pompe PMP-1 », semble convenir, puisqu'il est, lui, ouvert à l'utilisation par l'une ou l'autre des filières. M. Albert saisit sa demande d'achat en inscrivant le Code de l'article « équipement en pompes industrielles ». L'acheteur de l'usine passe la commande. La pompe est livrée et installée. Tout va bien.

Quelques jours plus tard, le comptable de l'usine, M. Louis, appelle M. Albert : il est très gêné, car le code d'article utilisé par M. Albert correspond en fait à des achats pour investissement neuf, et non pour des dépenses courantes de maintenance. De ce fait, l'imputation comptable n'étant pas correcte, il ne peut procéder au paiement du fournisseur. Il faut reconstruire toute la procédure d'achat informatique depuis le début. Rien ne va plus.

M. Albert s'étonne : pourquoi ne le lui a-t-on pas dit ? M. Louis fait remarquer qu'on ne lui a pas demandé son avis, avis qu'il aurait volontiers donné s'il avait été consulté. « Mais les acheteurs comme M. Henri ne comprennent rien aux questions d'imputation comptable. » M. Albert fait remarquer qu'ils ne comprennent pas grand-chose non plus aux technologies de la filière B, puisqu'ils ignorent qu'elle utilise les pompes PMP-1. M. Albert appelle alors M. Henri, pour obtenir une ouverture de l'article PMP-1 pour la filière B. M. Henri fait remarquer qu'il aurait été plus simple que les comptables acceptent d'étendre l'article utilisé au compte d'entretien courant, car la modification du catalogue d'achats, mettant en cause la politique industrielle du groupe, est complexe. Mais les comptables ne comprennent pas grand-chose aux contraintes industrielles et techniques. M. Albert suggère à M. Henri d'appeler lui-même le comptable, M. Louis.

L'acheteur appelle le comptable le lendemain. Ils tombent d'accord sur le fait que, décidément, les opérationnels d'usines ont une faible maîtrise de SAP et des contraintes qu'il impose en matière d'achats et d'imputations comptables. Pourtant, il existe bien dans les bases des articles accessibles à la filière B correspondant à de la maintenance courante. Lorsque M. Henri rappelle le technicien, celui-ci lui fait remarquer que les libellés des articles ne sont pas clairs, ni d'un point de vue technique ni d'un point de vue comptable. Ainsi se poursuivent les conciliabules et les débats, deux à deux, le troisième acteur apparaissant chaque fois comme la source de maux infinis...

Le fournisseur sera-t-il payé un jour ? M. Albert devra-t-il finalement démonter la pompe et arrêter l'usine pour régler le problème ? S'ils se rencontrent un jour tous les trois, se lamenteront-ils en chœur sur les rigidités du logiciel que les ignorants de la direction des systèmes d'information leur ont imposé ? L'histoire ne le dira pas...

Tiré de LORINO, P. (2006) « Les progiciels de gestion ERP : étouffoirs ou "déclencheurs ?" », *Les Échos* n° 19698 du 29 juin 2006, p. 110.

Cet exemple montre que le PGI relie tous les acteurs de l'organisation, ce qui peut conduire à des situations ubuesques mais a aussi pour effet positif d'obliger les différents acteurs à se coordonner.

B. QUELS IMPACTS DES PGI SUR LE CONTRÔLE ET LA FONCTION CONTRÔLE DE GESTION ?

Les PGI sont pour les directions un moyen très puissant pour normaliser les informations collectées dans les diverses parties de l'organisation et ainsi y avoir accès en temps réel. Le PGI serait alors le vecteur d'une plus grande transparence dans l'organisation et donc d'un contrôle plus serré des opérationnels. C'est le mythe d'un pilotage par les chiffres et par les « clics ». Ce contrôle, s'il permet bien souvent de surveiller et de discipliner fortement les acteurs de l'organisation, est en fait largement illusoire en ce qui concerne sa capacité à aider à comprendre ce qui s'y passe au niveau opérationnel. Ainsi, « dans la récente crise financière, comme dans les nombreux scandales qui l'ont précédée, les systèmes de contrôle par les chiffres ont régulièrement failli. Pouvait-il en aller autrement ? Non, bien sûr, car la complexité du réel – et pas seulement dans sa dimension éthique – dépassera toujours celle des modélisations formelles qui tentent de la cerner »⁵³. Tout comme la gestion par les résultats, le développement des PGI peut être porteur d'effets pervers s'il se substitue au management.

Par ailleurs, l'avènement des PGI est souvent présenté comme un des facteurs susceptibles de faire évoluer l'activité des contrôleurs de gestion⁵⁴.

Certains estiment en effet que la mise en place des PGI assigne de nouveaux rôles au contrôleur. Avec la mise en place d'un PGI, certaines tâches du contrôle de gestion peuvent être assumées par des opérationnels (notamment la saisie des données). Déchargés de ces tâches bureaucratiques de collecte de données, les contrôleurs pourraient alors se consacrer à l'activité opérationnelle, et voir leur rôle de *business partner* se renforcer.

Une lecture plus radicale envisage même la disparition pure et simple des contrôleurs de gestion puisque grâce aux PGI les managers détiennent directement l'information grâce à des modules conviviaux et sont à même de mener leurs propres analyses. Les PGI permettraient ainsi un transfert des connaissances comptables aux managers, rendant inutile la fonction contrôle de gestion.

En réalité, la délégation aux opérationnels des tâches de saisie ne résout pas tous les problèmes. Ils peuvent, volontairement ou non, introduire des données erronées et le contrôleur de gestion doit plus que jamais remplir son rôle de gardien des procédures, et passe une grande partie de son temps à fiabiliser et valider l'information.

53. LORINO P. (2009) « Le contrôle de gestion après la crise : expertise obstinée du chiffre ou métier d'enquête complexe », *Revue française de gestion*, n° 193, pp. 29-35.

54. LAMBERT C. (2005) « La fonction contrôle de gestion, Contribution à l'analyse de la place des services fonctionnels dans l'organisation », Thèse de doctorat en sciences de gestion, Université Paris Dauphine.

À retenir

Résumé de la série 3

1. Il existe plusieurs types de structures organisationnelles. Les principaux types possibles sont la **structure fonctionnelle**, la **structure divisionnelle**, la **structure matricielle** et l'**organisation en réseau**. Chacune de ces structures a des avantages et inconvénients spécifiques. Les **configurations de Mintzberg** permettent une analyse des structures organisationnelles en combinant l'analyse de la structure proprement dite et des **modes de coordination** qui la font vivre. Mintzberg décrit 6 configurations structurelles auxquelles sont rattachées 6 modes de coordination (qui sont en fait des modes de contrôle) : la **structure simple** repose sur la **supervision directe**, la **bureaucratie mécaniste** repose sur la **standardisation des procédures**, la **bureaucratie professionnelle** repose sur la **standardisation des qualifications**, la **structure divisionnalisée** repose sur la **standardisation des résultats**, l'**adhocratie** repose sur l'**ajustement mutuel** et l'**organisation missionnaire** repose sur la **standardisation des qualifications**.

2. Les travaux de Fayol, Taylor et Weber proposent des modèles d'organisations « idéales ». Si les principes qu'ils proposent sont toujours d'actualité, on sait aujourd'hui qu'il n'y a pas une seule bonne forme d'organisation : les structures organisationnelles sont plus ou moins adaptées à leur contexte. La **théorie de la contingence** montre ainsi que les organisations doivent notamment évoluer en fonction de leur taille, de leur technologie et de leur environnement. Les **théories néo-institutionnelles** constatent que des phénomènes d'isomorphisme conduisent à de fortes ressemblances entre les organisations d'un même champ et soulignent que la recherche de légitimité est un facteur important des choix structurels.

3. Les entreprises peuvent choisir entre divers **modes de croissance** : la croissance interne ou la croissance externe par rachat d'autres entreprises. Bien qu'elle ait de nombreux avantages, la croissance externe est risquée : le coût d'acquisition de la cible peut être trop élevé et l'intégration des nouvelles activités est difficile à réaliser. Inversement les entreprises peuvent choisir d'**externaliser** certaines de leurs activités, c'est-à-dire de confier à un prestataire extérieur une activité auparavant faite en interne. La **théorie des coûts de transaction** permet d'expliquer les choix faits en la matière par une comparaison des coûts de marché et des coûts de hiérarchie. Divers modes de coopération entre les organisations sont possibles et notamment l'alliance stratégique et la constitution de réseaux.

4. Les **prix de cessions internes (PCI)** jouent un rôle fondamental dans la gestion des grandes entreprises. Ils permettent de valoriser les échanges entre centres de responsabilité et transfèrent les centres de coûts ou centre de revenus en centre de profit. Ceci permet d'évaluer la contribution de chaque centre de profit au résultat global de l'entreprise. La difficulté vient cependant de la méthode retenue pour valoriser les PCI : dans certains, l'utilisation de prix de marché est impossible, il faut alors avoir recours à des PCI basés sur les coûts. Le **modèle d'Eccles** permet de montrer que la stratégie de l'entreprise est un élément déterminant concernant l'organisation du système de PCI.

5. La vision hiérarchique classique n'est pas toujours adaptée pour assurer la performance de l'organisation. La **gestion par les processus** peut alors s'avérer une façon de repenser l'organisation. Des outils s'inscrivent dans cette démarche. La reconfiguration, le juste à temps, le target costing, l'analyse de la valeur et l'ABM peuvent s'avérer utiles pour améliorer les processus de l'entreprise. Les progiciels de gestion intégrés (PGI) s'appuient sur cette démarche processuelle pour rassembler l'ensemble des systèmes d'information de l'entreprise dans un système intégré.

EXERCICES AUTOCORRIGÉS

Ne pas envoyer à la correction

Cas Buopresto

ÉNONCÉ

La société Buopresto est spécialisée dans la distribution de fournitures de bureau non stratégiques (articles de papeterie comme les enveloppes, consommables informatiques et bureaux-tiques comme les cartouches d'imprimantes et les toners, petits matériels comme les corbeilles à papier, etc.). Elle compte près de 600 salariés.

Son catalogue comporte près de 6 000 références et offre souvent, pour chaque type d'article, un choix assez large en termes de prix et de niveau de qualité, afin que les clients puissent faire le choix le plus pertinent en fonction de leurs besoins. Par exemple, pour un paquet de 50 enveloppes kraft 162 sur 229, le catalogue offre 5 produits différents, à des prix allant de 4 à 9 euros HT. La plupart des articles sont des produits de marques connues sur le marché (Plein Ciel, Clairefontaine, Oxford, etc.).

La clientèle, qui est constituée par quelques grands comptes, mais essentiellement par des PME, comporte environ 15 000 clients « fidèles » (qui passent en moyenne au moins deux commandes par an), et 20 000 clients « occasionnels » (clients nouveaux ou clients ayant passé au plus une commande depuis un an). Les clients « fidèles » bénéficient d'offres promotionnelles et d'une ristourne en fin d'année.

La prise de commande peut se faire par téléphone, par courrier ordinaire ou par Internet. La société a lancé il y a 3 ans son site « buopresto.com », dont le succès a été fulgurant. Le pourcentage des ventes réalisées grâce au net est en effet passé de 5 % la première année à 10, puis à 20 %. Néanmoins, le catalogue « papier » continue à être envoyé chaque année à tous les clients.

Buopresto a beaucoup investi dans la logistique. Elle dispose de locaux de stockage et de préparation des livraisons de 11 000 m² en banlieue lyonnaise. Une commande reçue avant 15 heures est préparée avant la fin de la journée. Elle est prise en charge pendant la nuit, soit par un camion de la société, soit par un transporteur, et livrée à un correspondant régional qui se charge de l'éclatement et de la livraison finale le lendemain, à l'adresse du client, avant 18 heures. Le « taux de service » est très bon : moins de 5 % des commandes seulement ne sont livrées que le surlendemain.

L'organisation est très « transversale » : dès la réception d'une commande, les différentes opérations de préparation, d'expédition, de facturation, etc. s'enchaînent rapidement, en étant pilotées par l'informatique. De par la nature de ses activités, Buopresto est obligée d'avoir en permanence des stocks importants, afin de pouvoir satisfaire rapidement ses clients sans rupture de stocks. Mais elle essaie actuellement de réduire ces stocks en mettant en place un réapprovisionnement en flux tendus auprès de ses principaux fournisseurs.

La société a également beaucoup investi dans la mise en place d'un PGI et d'un système informatisé de contrôle de gestion qui repose sur une comptabilité analytique en coûts complets, un contrôle budgétaire trimestriel et un système de tableaux de bord mensuels. Une attention toute particulière est apportée au suivi des frais de livraison, avec comme enjeu d'optimiser la répartition entre l'utilisation de la flotte interne et l'externalisation auprès de transporteurs.

Après avoir connu, au début de la dernière décennie, une période de croissance très rapide et de forte rentabilité, Buopresto connaît depuis quelques années un net ralentissement de son chiffre d'affaires et un tassement de ses résultats, que ne parvient pas à enrayer la montée en puissance des ventes sur le net. Le directeur financier est même assez pessimiste pour le prochain exercice : il a confessé qu'il serait très heureux si on arrivait à équilibrer les comptes...

La situation n'est pas dramatique, et l'entreprise n'est pas en difficultés, mais il devient nécessaire d'enrayer cette dégradation si l'on veut éviter les problèmes à moyen terme.

Le problème est régulièrement évoqué en conseil de direction, qui regroupe chaque lundi le directeur général, le directeur du marketing, le directeur de la logistique (qui supervise l'ensemble des opérations d'approvisionnement, de stockage et d'expédition) et le directeur financier. L'origine du problème semble bien identifiée. Plusieurs « fournisseurs », comme on dit dans la profession, ont fait le choix stratégique d'une approche « low-cost » qui semble mieux répondre aux besoins de la clientèle, et gagnent des parts de marché.

Toutes les entreprises connaissent actuellement une concurrence accrue et cherchent par tous les moyens à réduire leurs charges, en particulier leurs « frais généraux » administratifs. Or, il se trouve qu'il est souvent facile de trouver des « gisements d'économies » au niveau des consommations de fournitures de bureau, comme le montre la liste de conseils prodigués aux responsables des achats dans le cadre d'un séminaire de formation continue en contrôle opérationnel, reproduit dans l'annexe 1. Dans la « chasse au gaspi » désormais inévitable, les fournitures de bureau sont en première ligne...

Par ailleurs, les entreprises sont très réceptives aux arguments publicitaires des fournisseurs qui garantissent de substantielles économies sur les achats de consommables. La page d'accueil du site de la société concurrente LCS (The Low Cost Store), reproduit en annexe 2, est très explicite à ce sujet.

TRAVAIL À FAIRE

1. Quelles sont les grandes évolutions qui, dans l'environnement de Buropresto, peuvent être interprétées comme des menaces ? Par rapport à ses concurrents, pensez-vous que Buropresto ait adopté le bon positionnement pour être en mesure d'affronter les difficultés à venir ? Quels sont les « facteurs clés de succès » qui expriment la stratégie commerciale de Buropresto ? Quel est l'impact de cette stratégie sur la chaîne de valeur de l'entreprise et la structure de ses coûts ?
2. Devant quel dilemme se trouve la société ? Quelles sont les stratégies « extrêmes » qui s'offrent à elle ? Est-il possible d'envisager une solution médiane ? Quels en sont les risques ?
3. Pour éclairer les orientations stratégiques qui devront être prises dans un proche avenir, la direction de Buropresto a décidé d'initier une démarche de type target costing (coûts cibles). Quelle différence faites-vous entre target costing et analyse de la valeur ? Est-ce que la mise en œuvre de cette démarche doit nécessairement entraîner d'importantes modifications dans les procédures de la comptabilité analytique de Buropresto ?
4. Vous disposez à titre d'exemple, dans l'annexe 3, des données concernant la cartouche pour imprimante Supertronics 3000. Localisez dans la chaîne de valeur les sources de surcoûts qui expliquent le manque de compétitivité de Buropresto par rapport à ses concurrents les plus dangereux. Que faudrait-il faire ?
5. Buropresto envisage de faire évoluer sa comptabilité analytique vers un système ABC (Activity Based Costing). Quelles sont les principales caractéristiques d'une comptabilité ABC, comparées à celles d'une comptabilité classique ? Quels sont les enjeux en termes de management ? Pourquoi Buropresto pourrait avoir particulièrement intérêt à adopter un système ABC ?
6. Parmi les décisions que Buropresto envisage de prendre, figure en premier lieu le projet de resserrer de façon drastique le catalogue, en limitant l'offre à un nombre limité de références. Qu'en pensez-vous ? En quoi le fait de disposer d'une comptabilité de type ABC peut-il constituer un atout pour la réussite de ce projet ?
7. Quelles sont les caractéristiques d'un PGI (Progiciel de gestion intégrée, ERP en anglais) ? Pourquoi un PGI est-il particulièrement nécessaire dans le cas de Buropresto ?
8. À quelle « configuration structurelle » au sens de Mintzberg vous fait penser Buropresto ? Est-ce une force ou une faiblesse, dans l'optique des adaptations stratégiques que devra mener la société ? Que peut-on conseiller à la direction ?
9. Dans quelle « phase » du modèle de Greiner se trouve Buropresto ? Les adaptations stratégiques nécessaires vont-elles obliger la société à entrer dans une nouvelle phase ?

10. Un cabinet de conseil, mandaté pour piloter l'évolution de la société, préconise une organisation en centres de profits pour mettre sous tension les énergies et dynamiser les résultats. Un centre « Approvisionnement » s'occuperait des achats et du stockage, et un centre « Distribution », du marketing et des livraisons. Ce même cabinet propose par ailleurs de développer le principe du « plan annuel d'achats », prévoyant un échéancier annuel ou semestriel de livraisons, qui pourrait être négocié avec les clients chaque année. Qu'en pensez-vous ?

ANNEXE 1 LES « BONS CONSEILS » DISPENSÉS DANS LE CADRE D'UN SÉMINAIRE DE FORMATION CONTINUE

Fournitures de bureau : comment économiser ?

En général, les fournitures de bureau ne se classent pas au sommet de la liste des centres de coût. Néanmoins, ces dépenses peuvent être relativement élevées si l'on ne fait pas preuve d'un peu de sagesse dans l'organisation des achats et si l'on ne respecte pas quelques principes élémentaires de contrôle interne.

Voici quelques conseils très simples permettant d'économiser rapidement sur les fournitures de bureau.

1. Uniformisez

Choisissez un éventail restreint de produits abordables qui peuvent convenir à la majorité des employés dans les différents services et tenez-vous-en à cette liste. Établissez et distribuez un catalogue interne ne comportant que deux ou trois choix pour chaque type de produits, plutôt que les douzaines proposées dans les catalogues des fournisseurs spécialisés.

2. Centralisez

Les demandes des différents services doivent être regroupées et les commandes centralisées, afin de pouvoir bénéficier de conditions plus avantageuses.

3. Pensez « multifonctionnel »

Essayez d'acheter des fournitures multifonctionnelles. Par exemple, une carte professionnelle qui se déplie peut aussi servir de brochure miniature, très utile et très efficace lors du premier contact de l'un de vos commerciaux avec un client potentiel.

4. Demandez des échantillons

Bon nombre de fournisseurs offrent des échantillons gratuits ; profitez-en pour essayer avant d'acheter. Vous éviterez ainsi de gaspiller de l'argent sur des articles qui ne répondraient pas complètement à vos besoins.

5. Pensez « low-cost »

Demandez-vous s'il est vraiment indispensable de « payer la marque » pour de simples consommables. En matière de cartouches d'imprimantes informatiques par exemple, il existe le plus souvent des produits génériques beaucoup moins chers que les produits du constructeur, qui seront tout aussi efficaces.

6. Stockez vos fournitures en lieu sûr

Prévoyez un endroit où stocker les fournitures. Gardez cet endroit fermé à clé et donnez-en la responsabilité à une personne qui devra en contrôler l'accès. Exigez de vos employés qu'ils ne constituent pas de stocks « sauvages ». S'ils gardent des fournitures en quantités importantes dans leurs tiroirs, vos stocks et vos dépenses peuvent gonfler à l'infini.

7. Économisez le papier

Grâce aux nouvelles technologies, il est maintenant possible de réduire considérablement la consommation de papier. Équipez-vous de fax, de télécopieurs et de photocopieurs à papier ordinaire : vous pourrez ainsi recycler le papier en imprimant des deux côtés. Utilisez un modem-fax pour recevoir vos télécopies directement sur votre ordinateur, sans utiliser de papier.

8. Systématisez l'utilisation du courrier électronique interne

Créez des formulaires électroniques qui pourront être renseignés directement. Par exemple, une demande de congés doit pouvoir être transmise directement au service du personnel sans passer par un support papier.

ANNEXE 2 PAGE D'ACCUEIL DU CONCURRENT LCS

Investissez dans votre métier, pas dans les frais généraux !

Sur www.fournitureslcs.org, nous vous garantissons de réaliser d'importantes économies sur vos achats non stratégiques, hors production.

Nous vous proposons des produits génériques de qualité, beaucoup moins onéreux.

Un produit générique est un produit qui remplit les fonctions essentielles pour lesquelles il est conçu, sans le surcoût lié à une marque. Les seules marques que vous trouverez sur ce site sont des marques alternatives, celles de « nouveaux entrants » apportant un avantage prix, ou celles qui ont acquis le statut de générique de par leur usage universel. Certains de nos produits, fabriqués spécialement pour nous par des sous-traitants de grandes marques, vous sont proposés sous notre propre label, LCS.

Ne cherchez pas le « mouton à cinq pattes » ; ici, vous ne le trouverez certainement pas ! Nos gammes larges et peu profondes vous proposent les articles vraiment indispensables pour faire « tourner vos bureaux » tout en réalisant des économies. Pour l'essentiel rien n'y manque, mais il vous faudra peut-être faire évoluer vos habitudes.

Vous êtes une grande entreprise ? Nous pouvons vous proposer un service de plate-forme et de procurement sur mesure. Vous êtes commerçant, artisan ou responsable d'une PME ? Ne perdez plus de temps à rechercher parmi 10 000 références ce dont vous avez besoin réellement. L'expérience montre que les catalogues pléthoriques sont source de surconsommation.

Nous opérons dans une organisation low-cost et chassons les coûts pour être les moins chers. Ne surpayez pas vos articles sous prétexte d'une livraison en 24 heures. Nous ne vendons pas de médicaments et l'urgence n'est pas notre métier. Nous remettrons votre commande dans les 36 heures après sa validation à notre transporteur qui s'engage à vous livrer dans les 48 heures qui suivront.

Nous ne faisons pas de promotions outrancières qui vous donnent la désagréable impression d'avoir surpayé toute l'année et nous ne vous offrons pas une montre ou une calculatrice à chaque commande ! Nos prix sont les plus bas en permanence.

Si vous souhaitez en savoir plus, prenez contact avec l'un de nos responsables de marché.

ANNEXE 3 CARTOUCHE SUPERTRONICS 3000

Le coût de revient complet d'une cartouche SUPERTRONICS 3000 vendue, fourni par la comptabilité analytique, se décompose de la façon suivante :

| Composants ou « éléments » | Coût en euro |
|---|--------------|
| C1 : Prix d'achat de la cartouche chez Supertronics | 60,00 |
| C2 : Coût de la livraison aux clients de Europrest | 10,24 |
| C3 : Quote-part de frais généraux | 9,68 |
| Total | 79,92 |

Le produit est vendu 80 euros HT.

Une étude de marché, par enquête avec questionnaires, a essayé de cerner l'intérêt que les clients portent aux cartouches d'imprimante et à la valeur qu'ils attribuent aux principaux services (ou « fonctionnalités ») attendus.

En premier lieu vient évidemment la « fonctionnalité basique » (F1) : on attend avant tout d'une imprimante qu'elle fonctionne correctement, ce qui suppose notamment que l'impression soit de qualité satisfaisante, ce qui dépend en grande partie de la cartouche. Cette fonctionnalité basique entre pour 70 % dans l'indice de satisfaction.

.../...

.../... En second lieu vient la « maîtrise des aléas » (F2). La fidélité des clients de Buropresto est liée à la notoriété de la société : on sait que l'on ne risque aucun déboire particulier, que Buropresto garantit la qualité des produits, qu'il n'y aura jamais de retard important dans les livraisons, que les paiements sont sécurisés, etc. Cette sorte d'assurance qualité, de tranquillité d'esprit, entre pour 20 % dans la valeur perçue.

En troisième lieu vient la rapidité de livraison (F3), qui rentre pour 10 % seulement dans la valeur. En effet, les clients ont en général des stocks de sécurité importants en matière de fournitures, et en cas de rupture il est toujours possible de s'approvisionner exceptionnellement dans une boutique informatique locale, voire dans une papeterie.

Un groupe de travail interne à l'entreprise a établi une « matrice des contributions », qui indique pour chaque fonctionnalité les apports des différents composants. À l'intersection de la ligne Fi et de la colonne Cj on trouve la contribution du composant j à la fonction i :

| | C1 | C2 | C3 | Total |
|----|-------|------|------|-------|
| F1 | 100 % | – | – | 100 % |
| F2 | 50 % | 30 % | 20 % | 100 % |
| F3 | – | 80 % | 20 % | 100 % |

Pour être concurrentiel et dégager un résultat satisfaisant, il faudrait vendre le produit au moins à 52 euros, avec un coût-cible d'au plus 50 euros.

Une cartouche générique compatible Supertronics, fabriquée par SOKOL Ltd, coûte 35 euros (prix de gros).

CORRIGÉ

Question 1

Effectivement, l'évolution de l'environnement économique de Buropresto ne lui est guère favorable.

La société opère essentiellement dans le *B2B (Business to Business)* : ses clients sont des entreprises opérant dans un climat chaque jour plus difficile (mondialisation, menace de récession, etc.), et qui cherchent par tous les moyens à réduire leurs coûts, notamment au niveau des charges administratives. Les clients cherchent donc à économiser sur les fournitures, voire à les supprimer en recourant massivement aux nouvelles technologies informatiques (le fameux objectif « zéro papier »).

Dans le secteur, les stratégies de développement reposent donc essentiellement sur des prises agressives de parts de marché aux concurrents grâce à des politiques de domination par les coûts au sens de Porter. Parmi ces politiques, les plus radicales sont évidemment celles qui s'inspirent du concept « low-cost ».

Ce n'est pas du tout l'orientation prise par Buropresto, qui continue à vouloir se différencier par la qualité du service (produits d'origine et non pas génériques, rapidité de livraison, etc.). On est aux antipodes de ce que fait le concurrent LCS par exemple, qui fonde son argumentaire commercial sur un service « basique », mais beaucoup moins cher. Quand LCS ironise sur le fait qu'il ne livre pas de médicaments dans l'urgence, on a véritablement l'impression qu'il se moque ouvertement des entreprises « classiques » (non low-costs) telles que Buropresto...

Les facteurs-clés de succès auxquels se réfère Buropresto, et qui transparaissent par exemple à travers l'importance donnée au « taux de service » comme indicateur qualitatif lié à la rapidité de livraison, ne semblent donc plus adaptés à la situation. La chaîne de valeur de Buropresto fait la part belle à des opérations liées à une politique de différenciation (au niveau de la rapidité de livraison par exemple), grosses consommatrices de ressources, ce qui alourdit les coûts.

Buropresto est donc sur la défensive, et risque de se retrouver en « impasse » stratégique, si elle ne réagit pas.

Question 2

Théoriquement, la société a le choix entre deux positions extrêmes.

Elle peut persévérer dans sa politique actuelle et même l'accentuer, en jouant sur la différenciation par rapport à ses concurrents low-costs, et en axant sa politique commerciale par exemple sur une communication « sécuritaire » : un produit générique ne remplacera jamais un produit d'origine, un retard de livraison, dans certains cas, peut être dramatique, etc. (C'est la stratégie menée par exemple par les constructeurs automobiles pour les pièces de rechange et les réparations chez les concessionnaires, ou certaines grandes compagnies aériennes qui mettent en avant le coût nécessairement élevé d'une maintenance « sérieuse » des appareils...).

À l'opposé, elle peut faire un virage « à 180 degrés », en ne proposant plus que des génériques, en limitant au maximum le nombre de références et les services (en ne recherchant pas à minimiser les délais de livraison par exemple, ou en externalisant complètement la fonction livraison), en abandonnant le catalogue papier pour passer au « tout Internet ».

Il lui sera toujours possible de chercher à ménager une solution intermédiaire, par exemple en donnant le choix entre produits d'origine et génériques, et en desserrant la contrainte délais de livraison qu'elle s'est elle-même imposée. Mais dans ce cas elle court le risque de « l'enlèvement médian » mis en évidence par Porter.

Notons que la stratégie de différenciation aurait beaucoup plus de chance de réussir si on s'adressait à des consommateurs (B2C). Mais dans le contexte particulier des consommables pour entreprises, on peut penser que les acheteurs professionnels sommés par leur direction de faire des économies auront un comportement beaucoup plus rationnel et seront surtout sensibles à l'aspect prix : Buropresto aura beaucoup de mal à échapper au « virage low-cost ».

Question 3

La notion de coût cible met en avant le fait que le coût d'un produit n'est pas une donnée à prendre en considération pour fixer un prix, comme dans l'optique traditionnelle « cost plus », dans laquelle on obtient le prix en rajoutant au coût prévisionnel une marge jugée normale dans le secteur. Cette politique (résumée par l'expression $\text{prix} = \text{coût} + \text{profit}$), n'est tenable que dans le cas particulier d'une situation concurrentielle très favorable à l'entreprise (en situation de monopole ou de quasi-monopole par exemple). Le plus souvent, du fait de la concurrence, le prix est plus ou moins fixé par le marché, et si l'entreprise veut atteindre un objectif donné de rentabilité, le coût devient un objectif ($\text{coût cible} = \text{prix} - \text{profit cible}$).

La « méthode des coûts cibles » n'est donc pas une méthode de comptabilité analytique ou de calcul des coûts, au sens où l'on peut parler, par exemple, de méthode du direct costing ou de méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes. Une méthode de comptabilité analytique se définit par la manière dont on traite, dont on incorpore les différentes catégories de charges aux coûts des produits. Il ne s'agit pas de cela ici. Le target costing relève de la gestion stratégique, c'est une approche volontariste permettant d'aborder la conception des produits pour satisfaire à un objectif de rentabilité, compte tenu des contraintes du marché.

L'analyse de la valeur, qui consiste à analyser de façon critique l'opportunité de conserver un composant donné dans la nomenclature d'un produit, ou bien de le remplacer par un élément moins coûteux qui ne nuira pas à la perception de la valeur de ce produit par le client, peut être considérée comme un outil, une méthode qui peut être utilisée au service d'une démarche de target costing.

Notons que cette approche a surtout été développée pour les produits industriels, mais qu'on peut l'appliquer également pour les services, ce qui est le cas ici. Cependant, les composants et les fonctionnalités sont souvent moins évidents à expliciter.

Donc, si le système de calcul des coûts d'une entreprise est pertinent (s'il permet une bonne évaluation des performances et une bonne analyse des résultats), il peut être utilisé dans le cadre d'une analyse target costing. Qu'un coût soit calculé ex-post ou fixé a priori comme un objectif, c'est toujours le même coût avec ses différents composants.

On peut faire une comparaison avec un chronomètre, qui peut être utilisé dans deux optiques très différentes par un moniteur de natation, selon que ce sport est pratiqué comme loisir ou dans l'optique compétition.

L'introduction du target costing ne va donc pas forcément nécessiter la mise en place d'un nouveau système comptable.

Encore faut-il, évidemment, que le chronomètre soit suffisamment fiable, ou que, en ce qui nous concerne, le système comptable soit pertinent. Les charges ne doivent pas être imputées de façon arbitraire et contestable, mais en fonction d'inducteurs permettant de bien modéliser l'impact de certaines variables sur le coût des produits.

Question 4

Décomposition du coût cible de 50 euros et sommation par composants :

| Fonctionnalités | Valeur perçue | C1 | C2 | C3 |
|---------------------|----------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| F1 | $50 \times 0,7 = 35$ | $35 \times 1 = 35$ | – | – |
| F2 | $50 \times 0,2 = 10$ | $10 \times 0,5 = 5$ | $10 \times 0,3 = 3$ | $10 \times 0,2 = 2$ |
| F3 | $50 \times 0,1 = 5$ | – | $5 \times 0,8 = 4$ | $5 \times 0,2 = 1$ |
| Total par composant | | 40 | 7 | 3 |

Objectifs de réduction par composants :

| Composants | C1 | C2 | C3 | Total |
|-----------------|-------|-------|------|-------|
| Coût constaté | 60,00 | 10,24 | 9,68 | 79,92 |
| Coût cible | 40,00 | 7,00 | 3,00 | 50,00 |
| Réduction cible | 20,00 | 3,24 | 6,68 | 29,92 |

On voit que le problème est général, et que Buopresto va devoir faire des économies dans tous les domaines pour redevenir compétitive. Il va lui falloir théoriquement réduire des deux tiers ses frais généraux (par exemple, s'interroger sur le maintien ou non du catalogue papier), et réduire d'un tiers ses frais de livraison (en regroupant les commandes pour éviter que des camions ne partent à moitié vides par exemple, ce qui mécaniquement ne peut qu'allonger les délais), ce qui représente des efforts considérables. Mais même si ces objectifs pouvaient être atteints, il resterait encore le surcoût sur le prix de la cartouche elle-même : et sur ce point, on ne voit pas comment la société pourrait faire autrement que de vendre du générique.

Question 5

Le problème concerne essentiellement l'imputation des charges indirectes. Traditionnellement, cette imputation se fait le plus souvent par centres de responsabilité (ateliers ou services), ce qui permet de pointer un responsable en cas de dérive budgétaire. L'approche ABC propose de rompre avec cette logique en partant de l'analyse de la chaîne de valeur, en identifiant les activités consommatrices de ressources et les inducteurs de coûts qui leur sont associés. Les deux approches ne sont évidemment pas contradictoires, et si l'activité est homogène dans les centres, on obtient évidemment les mêmes résultats numériques, ce qui fait dire à beaucoup d'auteurs que la méthode ABC, venue des États-Unis, loin de constituer une révolution, constitue plutôt un retour aux sources de la bonne vieille « section homogène » à la française classique.

L'intérêt de la démarche est de mieux expliciter les liens de causalité entre l'activité et les coûts, et donc de mieux modéliser l'exploitation dans une optique prévisionnelle et d'amélioration des performances : on passe tout naturellement de l'ABC à l'ABM, au management basé sur les activités.

Ici, on a tout particulièrement intérêt à mettre en place un système ABC dans la mesure où l'activité est très intégrée « horizontalement », et non pas cloisonnée « verticalement » par services, avec une grande importance des aspects logistiques.

Question 6

Une des caractéristiques très intéressantes de la méthode ABC est de mettre l'accent sur les inducteurs de coût « non volumiques », contrairement aux approches classiques.

Traditionnellement, l'analyse des coûts repose beaucoup sur le volume de la production et les relations de proportionnalité avec les charges directes : l'imputation des charges indirectes se fera par exemple en fonction du nombre d'heures de main-d'œuvre directes, ou du nombre d'heures d'utilisation des machines. Or, il se trouve que beaucoup d'inducteurs de coûts ne sont pas volumiques. Le coût d'assemblage d'un appareil électronique va beaucoup dépendre par exemple de sa complexité, c'est-à-dire du nombre de composants prévus par les ingénieurs de conception.

Ici, on est devant un problème identique avec le nombre de références au catalogue : plus ce nombre est élevé, plus la gestion des relations avec les fournisseurs, de la conception du catalogue, de la réception et du stockage des produits est compliquée et consommatrice de ressources. Le fait de n'avoir qu'une seule référence simplifie énormément la gestion.

(Remarquons que c'est cette idée qui est à la base de la formule du « hard discount » dans la grande distribution : chez ED, Lidl ou Leader Price, on ne trouve en rayon qu'une seule référence par type de produit (on trouvera UNE huile d'olive, pas une dizaine de marques différentes comme dans les hypermarchés classiques). En quelque sorte, un catalogue large est un luxe que l'on peut se permettre dans le cadre d'une stratégie de différenciation, mais représente un handicap dans le cadre de la recherche de la domination par les coûts, et devient suicidaire dans un contexte low-cost, etc.)

On comprend l'intérêt d'avoir une comptabilité ABC pour gérer ce type de problème : il est plus judicieux de définir une activité « gestion des références », avec comme inducteur de coût le nombre de références, plutôt que de noyer les charges correspondantes dans un pot administratif commun, si l'on veut pouvoir ensuite utiliser la connaissance des coûts dans une optique stratégique d'amélioration des performances (logique ABM).

Question 7

Un progiciel est un logiciel qui n'a pas été conçu pour les besoins spécifiques d'une entreprise particulière, mais que l'on peut se procurer « dans le commerce » auprès d'un éditeur, et qui peut être adapté par paramétrage en fonction des besoins. Un progiciel peut être dédié à une application bien précise (on trouve des progiciels de comptabilité, de gestion de la production, de gestion de la trésorerie, etc.), ou couvrir, généralement de façon modulable, l'ensemble des besoins d'une entreprise : on parlera dès lors de progiciel de gestion intégré.

L'intégration se concrétise généralement par le fait que tout événement est saisi une fois pour toutes afin d'alimenter une base de données qui est ensuite utilisée pour de multiples applications. Ainsi, quand un commercial réalise une vente, les éléments de la transaction sont saisis pour être utilisés immédiatement (en « amont ») dans le cadre de la gestion commerciale (pour éditer la facture par exemple), puis en comptabilité pour alimenter automatiquement le journal des ventes, puis (en « aval ») pour les besoins du contrôle de gestion.

Il n'y a plus de « saisie comptable » à proprement parler, ni en comptabilité générale, ni en comptabilité de gestion. Ce principe de la saisie unique permet d'importants gains de productivité, puisque les traitements en aval s'effectuent automatiquement (plus besoin de « ressaisir dans un tableur Excel » les transactions pour obtenir un état de contrôle budgétaire).

Ici, l'utilisation d'un progiciel intégré s'impose du fait de l'organisation « horizontale » et de l'importance de la fonction logistique.

Notons que grâce aux développements des applications Internet et des « services » en ligne, de plus en plus souvent, c'est le client lui-même qui fait le travail de saisie, chez lui sur son ordinateur ! On est allé très loin dans ce processus d'intégration et de « servuction » dans certains secteurs, comme pour la réservation des billets d'avion ou le « e-banking » par exemple, et cela fait partie généralement du « business model » low-cost. D'où l'importance grandissante des modules de gestion de la « relation clients » dans les progiciels intégrés.

Question 8

L'activité de Buopresto est très répétitive et repose sur des procédures très formalisées, puisqu'en grande partie informatisée. Un autre facteur de contingence à prendre ici en considération est la taille : en dépassant le seuil des 500 salariés, Buopresto doit plutôt être considérée comme une grande entreprise que comme une PME, ce qui suppose nécessairement une bonne dose de formalisation. On pense donc tout naturellement à la « bureaucratie mécaniste » : Buopresto est une « machine » à transformer des commandes en livraisons.

On sait que plus les caractéristiques de la bureaucratie mécaniste se développent, plus les procédures s'institutionnalisent, et plus il devient difficile de modifier l'organisation et d'initier des mouvements d'adaptation. Contrairement aux structures « organiques », que l'on observera plus généralement dans les « adhocraties » ou les « structures simples », les structures bureaucratiques sont incapables de remettre en cause facilement leurs objectifs, leur stratégie et leur fonctionnement.

Ceci constitue évidemment un handicap très lourd quand il devient nécessaire de réformer, de transformer. Dans les cas extrêmes, toute adaptation peut s'avérer impossible, ce qui peut déboucher sur une impasse et la disparition de l'entité (syndrome du dinosaure...).

Ici, ceci signifie que si la direction veut opérer une adaptation stratégique majeure, du type transformation en une société low-cost pour faire face à la concurrence, ça ne pourra pas se faire facilement. Il faut notamment prendre en considération le fait que les évolutions envisageables (par exemple reconfigurer le système de livraison, ou généraliser les commandes en ligne) signifient en pratique des reconversions difficiles pour le personnel, ou des licenciements. L'adaptation stratégique qui semble nécessaire, ne sera pas facile et risque fort de se dérouler dans un climat conflictuel...

Nous sommes donc dans le cas de figure où il faudrait faire appel au principe d'un « reengineering » intelligent, ne se limitant pas aux aspects techniques, mais veillant à un bon accompagnement sur le plan social.

Question 9

La taille, l'organisation fonctionnelle, le degré de formalisation des procédures, le fait que l'entreprise soit « mono-activité » (distribution de fournitures) font que Buopresto se trouve en phase 2 du modèle de Greiner (phase dite de développement et de formalisation).

Les adaptations stratégiques qui sont envisageables relèvent essentiellement de la « business strategy ». Même si l'on restructure certaines fonctions, on ne va pas revenir au stade artisanal de la phase 1, et la manœuvre est défensive, pas offensive : l'entreprise ne va pas doubler ou tripler de taille du jour au lendemain ou se diversifier dans de nouveaux secteurs, ce qui pourrait justifier plus de délégation et donc une évolution vers la phase 3. Par ailleurs, les problèmes auxquels l'entreprise est confrontée n'ont rien à voir avec une des « crises » au sens du modèle de Greiner.

Donc, si l'entreprise mène à bien les adaptations nécessaires, elle restera en principe en phase 2.

(Ceci illustre le problème de l'utilité et de la pertinence des modèles à mobiliser pour traiter un problème de gestion. Les modèles théoriques sont des outils).

Question 10

En ce qui concerne les centres de profit, on peut, en se référant ici à Mintzberg, mais également à Greiner, estimer que cela est totalement inutile, voire dangereux car pouvant entraîner des effets pervers. En effet, l'organisation par centres de profit se justifie quand on peut déléguer les responsabilités à des managers libres de leurs décisions et jugés sur leurs résultats. Cela serait pertinent par exemple dans une « structure divisionnalisée » au sens de Mintzberg, ce qui suppose généralement une taille beaucoup plus importante et une stratégie de diversification. Ce n'est pas le cas ici. Il faut notamment rappeler que l'organisation est routinière, informatisée, procédurale, bureaucratique, horizontale, transversale : la performance est collective, il serait totalement artificiel de la couper en deux, et, pour ce faire, il faudrait définir des prix de cession internes, sources de tous les conflits possibles. On peut également mobiliser le modèle de Greiner : les centres de profit sont caractéristiques de la phase 3 (dite de « délégation »), pas de la phase 2. Des centres de profits seraient prématurés, compliquant artificiellement l'organisation.

En ce qui concerne une meilleure planification des livraisons, par contre, la suggestion est très intéressante et mérite d'être étudiée sérieusement. Le problème est à resituer dans le cadre de la prise en compte de la « chaîne de valeur externe » ou de la « chaîne de valeur élargie ».

Généralement, quand on utilise la notion de chaîne de valeur, on se réfère surtout à la chaîne de valeur « interne », avec par exemple comme problématique d'analyser le cœur de métier et les opportunités d'externalisation des activités non stratégiques. Or, très souvent, et notamment quand les activités logistiques prennent une importance déterminante, on ne peut optimiser les coûts que si on raisonne globalement au niveau de l'ensemble de la filière, en rationalisant le process dans son ensemble, en transcendant les « frontières » juridiques des différentes entités. Les différents intervenants sont alors incités à modifier leurs relations contractuelles, pour passer d'une logique « client-fournisseur » classique (principe « gagnant-perdant » : tout centime en moins sur la facture est gagné par le client et perdu par le fournisseur...) à une logique partenariale (principe « gagnant-gagnant » : on minimise les coûts totaux grâce à une organisation commune et on partage le « profit-joint », au sens de l'analyse microéconomique, qui en résulte). C'est le cas dans les réseaux de sous-traitance ou de franchise par exemple.

Ici, on peut par exemple anticiper le fait qu'une meilleure planification permettrait de réduire l'incertitude de la demande et de diminuer les stocks, donc les coûts, et une partie de l'économie pourrait être remise au client.

QCM

QUESTIONS

- L'intrapreneur est un :
 - Individu à qui l'entreprise confie le développement d'un projet très innovant.
 - Organisme public qui aide les particuliers souhaitant créer leur entreprise.
 - Individu qui choisit les projets que l'entreprise va développer.
 - Département de l'entreprise qui évalue la faisabilité technique d'un projet.
- Dans une offre publique d'échange, déposée par la société A et visant la société B :
 - A propose d'échanger les actions de B contre des actions de la société A.
 - A propose d'échanger les actions de B contre de l'argent.
 - A propose d'échanger les actions de B contre des obligations de la société A.
 - A propose d'échanger les actions de B contre des actions d'une société C détenues par A.
- Un LBO est une opération consistant à :
 - Acheter une entreprise en se finançant par emprunt.
 - Acheter une entreprise en se finançant par l'émission d'une obligation.
 - Acheter une partie des actifs d'une entreprise.
 - Ce que deux sociétés (ou plus) achètent ensemble une entreprise.
- Le principe d'unité du commandement chez Fayol signifie :
 - Qu'un agent ne doit recevoir d'ordre que d'un seul supérieur hiérarchique.
 - Qu'un responsable ne doit gérer qu'un seul service.
 - Que tous les membres de la direction générale doivent être d'accord sur la stratégie de l'entreprise.
 - Que tous les contremaîtres doivent être interchangeables.
- Dans une structure divisionnelle d'un constructeur automobile, on pourra trouver :
 - Un directeur administratif et financier.
 - Un directeur production.
 - Un directeur Amérique du Nord.
 - Un directeur informatique.
- Dans une entreprise ayant adopté une organisation en staff and line, le staff :
 - Est constitué de tous les membres de la direction générale.
 - Est constitué d'experts au service d'un directeur.

- c. Est constitué de l'ensemble des contremaîtres.
 - d. Est constitué des cadres intermédiaires.
7. Dans la typologie de Mintzberg, le support logistique correspond à des employés :
- a. Appartenant au service logistique.
 - b. Planifiant le travail des autres employés de l'organisation (ex. : bureau des méthodes).
 - c. Contrôlant la qualité des tâches réalisées.
 - d. Fournissant un service interne non lié à l'activité de l'entreprise (ex. : cafétéria).
8. Une adhocratie est une organisation :
- a. Reposant principalement sur la standardisation des résultats.
 - b. Reposant principalement sur la standardisation des qualifications.
 - c. Reposant principalement sur la standardisation des procédés.
 - d. Reposant principalement sur l'ajustement mutuel.
9. Dans l'organisation scientifique du travail, Taylor propose que les ouvriers :
- a. Gagnent plus parce qu'ils sont plus productifs.
 - b. Gagnent plus parce qu'ils travaillent plus longtemps.
 - c. Travaillent plus longtemps sans gagner plus.
 - d. Soient plus productifs sans gagner plus.
10. Pour Weber, la bureaucratie est :
- a. La structure d'organisation la plus efficace.
 - b. La structure d'organisation la moins efficace.
 - c. Une structure d'organisation à privilégier pour certains contextes, pas pour d'autres.
 - d. Une structure qui a débouché sur des cercles vicieux bureaucratiques.
11. La théorie de la contingence affirme :
- a. Qu'il existe une structure plus performante que les autres.
 - b. Que la performance ne dépend pas du choix de la structure.
 - c. Qu'une fois qu'une organisation a trouvé une structure performante, elle doit la garder toute sa vie.
 - d. Qu'une structure est plus adaptée dans certains contextes, pas dans d'autres.
12. Dans le modèle de Greiner, pour sortir de la crise, les organisations doivent :
- a. Maintenir leur structure le temps que l'environnement redevienne favorable.
 - b. Revenir à la structure qui avait donné de bons résultats dans le passé.
 - c. Adopter la structure de la phase de croissance suivante.
 - d. Changer de stratégie.
13. Selon Di Maggio et Powell, l'isomorphisme signifie que :
- a. Les organisations d'un même champ organisationnel adoptent des structures similaires.
 - b. Les organisations de même taille adoptent des structures similaires.
 - c. L'adoption de structures similaires rend un groupe d'entreprise plus performant.
 - d. Pour être performante, une entreprise doit renoncer aux structures de ses concurrents.
14. Les prix de cession interne permettent de :
- a. Définir la tarification envers les clients.
 - b. Valoriser les transactions entre différentes entités d'une même entreprise.
 - c. Favoriser les ventes internes.
 - d. S'assurer que la législation fiscale est bien respectée.
15. Le target costing a pour objectif de :
- a. Calculer un coût marginal.
 - b. Calculer les coûts avant le lancement d'un produit afin de s'assurer que ceux-ci sont inférieurs au prix auquel il est possible de vendre le produit.
 - c. Mettre en œuvre une méthodologie permettant de réduire le coût d'un produit alors que celui-ci est déjà lancé.
 - d. Vérifier qu'un produit déjà lancé est rentable.

RÉPONSES

Si vous avez moins de 13 bonnes réponses, vous pouvez reprendre la lecture de la série.

1. a ; 2. a ; 3. a ; 4. a ; 5. c ; 6. b ; 7. d ; 8. d ; 9. a ; 10. a ; 11. d ; 12. c ; 13. a ; 14. b ; 15. b.

BIBLIOGRAPHIE

Les références proposées correspondent, dans le cas des ouvrages édités initialement en anglais, aux traductions et adaptations françaises (éditeur, date de publication).

- J. Barthélémy, *Stratégies d'externalisation*, Paris, Dunod, 2001.
- H. Bouquin, *Le contrôle de gestion*, Paris, Presses Universitaires de France, 8^e édition, 2005.
- B. Coriat, O. Weinstein, *Les nouvelles théories de l'entreprise*, Paris, Le livre de poche, 1995.
- M. Crozier, E. Friedberg, *L'acteur et le système*, Paris, Seuil, 1977.
- A. Desreumaux, *Théorie des organisations*, Paris, EMS, 2^e édition, 2005.
- P. Dussauge, B. Garrette, *Les stratégies d'alliance*, Paris, Éditions d'organisation, 1995.
- A. Etzioni, *Les organisations modernes*, Paris, éditions J. Duculot, 1971.
- P. R. Lawrence, J. W. Lorsch, *Adapter les structures de l'entreprise*, Paris, Éditions d'organisation, 1973.
- D. Leclère, « Les problématiques de contrôle dans les stratégies de coopération : une approche typologique » (2012), in Ducrocq C., Levant Y. (dir.), *Contrôle de gestion, Comptabilité, Stratégie – Mélanges en l'honneur du Professeur Michel Gervais*, Paris, Economica, 2012.
- P. Lorino, *Le contrôle de gestion stratégique – La gestion par les activités*, Paris, Dunod, 1993.
- O. Meier, G. Schier, *Fusions-Acquisitions : Stratégie, Finance, Management*, Paris, Dunod, 3^e édition, 2009.
- H. Mintzberg, *Structure et dynamique des organisations*, Paris, Éditions d'organisation, 1982.
- H. Mintzberg, *Le Management, Voyage au centre des organisations*, Paris, Éditions d'organisation, 1990.
- J. Rojot, *Théorie des organisations*, Paris, Éditions ESKA, 2^e édition, 2005.

INDEX

- Activity Based Management 92
- Adam Smith 20
- Adhocratie 19
- Ajustement mutuel 16
- Alliance stratégique 55
- Analyse de la valeur 85
- Autorité 22
- Bureaucratie 22
- Bureaucratie mécaniste 18
- Bureaucratie professionnelle 19
- Chaîne de valeur 50
- Composante 15
- Coopération 53
- Coût cible 83
- Croissance externe 37
- Croissance interne 38
- Différenciation 26
- Dilemme du prisonnier 54
- Division du travail 21
- Écologie des populations 34
- Elton Mayo 28
- Externalisation 44
- Frédéric Winstow Taylor 21
- Henri Fayol 10
- Henry Mintzberg 15
- Hiérarchie 9
- Intégration 26
- Inter-organisationnel 58
- Intrapreneuriat 38
- Isomorphisme 36
- Juste-à-temps 77
- Max Weber 22
- Michel Porter 50
- Modèle de Greiner 29
- Modèle de Wilson 72
- One best way 20
- Organigramme 10
- Organisation 8
- Organisation missionnaire 19
- Organisation scientifique du travail 21
- Pricessus 70
- Prix de cession interne 61
- Prix de transfert 63
- Progiciel de gestion intégrés 93
- Reengineering 81
- Standardisation des normes 18
- Standardisation des procédures 16
- Standardisation des qualifications 17
- Standardisation des résultats 17
- Structure divisionnalisée 19
- Structure divisionnelle 10
- Structure fonctionnelle 10
- Structure matricielle 12
- Structure simple 18
- Supervision directe 16
- Théorie de la contingence 24
- Théorie de l'agence 28
- Théorie des coûts de transaction 28, 48
- Théorie néo-institutionnelle 35
- Williamson 48

À envoyer à la correction
Auteur : Christophe TORSET

EXERCICE 1 : RÉORGANISATION DE MICROSOFT (11 POINTS)

TRAVAIL À FAIRE

À partir de vos connaissances et des annexes rassemblant des articles de presse et communiqués, répondez aux questions suivantes :

1. Quels sont les principaux domaines d'activité stratégique de Microsoft identifiables dans la nouvelle structure ? (1 point)
2. Représentez graphiquement l'ancienne structure de Microsoft. À quel type de structure correspond-elle et quels en sont les avantages et limites ? (3 points)
3. Représentez graphiquement la nouvelle structure de Microsoft. À quel type de structure correspond-elle et quels en sont les avantages et limites ? (3 points)
4. De quelle configuration structurelle la nouvelle organisation souhaite-t-elle se rapprocher ? Est-ce possible ? (2 points)
5. À quelle phase du modèle de Greiner la situation actuelle de Microsoft peut-elle correspondre ? (2 points)

ANNEXE 1 MICROSOFT ENGAGE UNE RÉORGANISATION HISTORIQUE

« Une stratégie, un Microsoft. » C'est l'objectif de l'importante réorganisation dévoilée, jeudi 11 juillet, par Steve Ballmer, PDG du géant américain des logiciels. Annoncée depuis des mois, cette nouvelle organisation structure la société en divisions transversales, s'affranchissant des barrières entre les différents produits, afin de favoriser leur convergence et leur intégration.

D'autres grands noms de la high-tech américaine ont récemment entrepris, à moindre échelle, des réorganisations similaires. Apple et Google ont placé les unités en charge des systèmes d'exploitation pour Smartphones et PC sous la responsabilité d'un seul dirigeant.

« Nous adoptons une seule stratégie d'entreprise, non plus une série de stratégies. Cela nous conduira à définir des objectifs communs pour tout ce que nous faisons », a détaillé M. Ballmer dans une note adressée auprès des 100 000 salariés de la société de Redmond (Washington).

Jusqu'à présent, Microsoft était organisé par produits (le système d'exploitation Windows, la suite logicielle Office, le moteur de recherche Bing, le système d'exploitation Windows Phone, la console Xbox...), pour un total de sept divisions suivant chacune leur feuille de route. Cela se traduisait par un manque de cohérence et de communication, deux mots martelés à plusieurs reprises par M. Ballmer au cours d'une conférence téléphonique. Pis, « il y avait une sorte de compétition interne », confiait récemment au *Monde* un responsable de la société. Certaines initiatives ont été tuées dans l'oeuf pour ne pas faire de l'ombre aux logiciels vedettes, par exemple un projet de liseuse numérique en rupture avec l'environnement Windows.

.../...

.../... **Expérience commune**

« C'est un important changement de culture, souligne Carolina Milanese, analyste au sein du cabinet Gartner. Parvenir à collaborer rapidement pour chaque décision va être un véritable défi. »

Le développement de nouveaux produits sera désormais assuré par quatre branches : les systèmes d'exploitation, les services et applications, l'informatique dématérialisée (Cloud) et les appareils. Elles travailleront sur l'ensemble des segments d'activité de Microsoft, avec l'espoir de créer un écosystème intégrant davantage l'ensemble des produits et services sur les différents terminaux. « Regrouper Smartphones, tablettes, PC et consoles de jeux va forcer Microsoft à penser au-delà des terminaux, de la même manière que les consommateurs le font, pour proposer une expérience commune », estime Mme Milanese.

Cette réorganisation est la plus importante de l'histoire de Microsoft. Elle doit achever la transformation de la société fondée par Bill Gates et Paul Allen en 1975. En octobre 2012, M. Ballmer avait expliqué vouloir faire de Microsoft « une entreprise de services et d'appareils », au détriment des logiciels, le pilier qui a bâti sa réputation et constitue encore aujourd'hui l'essentiel de ses revenus.

Rumeurs de Smartphone

Mais cette activité dépend fortement des ventes de PC, qui ont reculé de 11 % au deuxième trimestre dans le monde, selon le cabinet Gartner. Windows 8, la dernière version du système d'exploitation, est un échec. Et le groupe est en retrait sur les supports mobiles, dominés par Apple et Google.

En outre, les logiciels et systèmes d'exploitation tendent de plus en plus vers la gratuité, avance Patrick Moorhead, analyste au sein de Moor Insights & Strategy. Google, par exemple, fournit gratuitement son système Android, qui équipe 75 % des Smartphones vendus dans le monde. « La valeur est dans les terminaux et les services. Il faut s'attendre à voir davantage de produits sous la marque Microsoft dans ces domaines », pronostique-t-il. En 2012, le groupe a lancé sa première tablette tactile : Surface. Certaines rumeurs lui prêtent désormais l'intention de développer son propre Smartphone.

La division en charge des appareils sera dirigée par Julie Larson-Green, l'une des étoiles montantes de Microsoft et potentiel successeur de M. Ballmer. En poste depuis 2000, suite à la prise de distance de Bill Gates, il prévoit de se retirer en 2017 ou 2018. En attendant, il réaffirme son autorité. La nouvelle organisation doit permettre de raccourcir la pyramide hiérarchique : pour chaque initiative, un « champion » rapportera directement à la direction.

Jérôme Martin, *Le Monde*, 12 juillet 2013.

ANNEXE 2 MICROSOFT SE RÉORGANISE POUR GAGNER EN VITESSE ET EFFICIENCE

Microsoft se réorganise, explique Steve Ballmer, pour accélérer le rythme de l'innovation et gagner en efficacité. L'éditeur se réorganise par fonction et autour de quatre grands domaines : OS, Apps, Cloud et terminaux.

C'était attendu. Microsoft a officialisé sa stratégie de réorganisation. Car pour l'éditeur, il ne s'agit nullement ici d'une restructuration (des licenciements ne sont pourtant pas exclus). Pour la firme, la finalité est ainsi de regrouper l'ensemble de ses divisions derrière une stratégie unique.

Ce « réalignment » doit également permettre de créer de l'innovation à un rythme plus rapide, ainsi que de l'efficacité. Quant à cette stratégie unique qui unifierait les différentes composantes de Microsoft, elle est la confirmation de celle déjà annoncée l'année dernière : devices (terminaux) et services.

8 grandes fonctions et 4 domaines de développement

« Notre stratégie se focalisera sur la création d'une famille de terminaux et de services pour les particuliers et les entreprises » annonce Steve Ballmer, le PDG de Microsoft. L'éditeur laisse donc entendre qu'il pourrait introduire sur le marché de nouveaux terminaux. En plus donc des deux modèles de tablettes Surface et de la Xbox.

Concrètement, au niveau de l'organisation, l'articulation se fera donc à présent par fonction : ingénierie (chaîne logistique et datacenters compris), marketing, Business Development et évangélisation, Stratégie avancée et recherche, finance, ressources humaines, service juridique et direction des opérations.

.../...

.../... En termes d'engineering, Microsoft liste quatre domaines que sont l'OS, les Apps, le Cloud et les terminaux. Et dans ces quatre secteurs, la firme entend accélérer le rythme de développement et la qualité, pour cela en travaillant sur les processus et les outils permettant d'améliorer la productivité.

Sur un plan plus opérationnel, Steve Ballmer a redistribué les responsabilités entre les cadres dirigeants. Le patron du développement pour Windows Phone, Terry Myerson, est désormais en charge de la nouvelle branche OS, qui englobe, Windows, WP et le système de la Xbox.

Qi Lu, comme attendu, jusqu'à présent à la tête des services en ligne, dirigera le pôle Applications et Services de ce Microsoft nouvelle version – pas forcément, en apparence si différente. Pour Lu, cela signifie gérer aussi bien les services grand public comme Bing que les outils entreprises que sont Dynamics CRM ou Lync.

zdnet.fr, 11 juillet 2013.

ANNEXE 3 MICROSOFT : STEVE BALLMER, SEUL MAÎTRE À BORD

Le patron de Microsoft refonde l'organisation du groupe sur un modèle horizontal. La présentation de ce nouveau plan a provoqué le départ de plusieurs dirigeants.

Les réorganisations passent, Steve Ballmer reste. En présentant, jeudi, aux employés de Microsoft, son projet de refonte de la structure interne, le dirigeant de cinquante-sept ans a un peu plus ancré son emprise sur le groupe. Celui qui manie les rênes de Microsoft, depuis 2000 et le retrait, au niveau opérationnel, de Bill Gates, a décidé de mettre en place une organisation horizontale, mettant en valeur les différentes fonctions et les métiers du groupe.

Les précédentes divisions, comme Office, Windows ou celle dédiée à la console Xbox, qui conservaient une certaine autonomie dans leur mode de fonctionnement, disparaissent. Elles laissent place à huit divisions, dont une pour le marketing, une pour la finance, une encore qui regroupera toute l'ingénierie et dans laquelle seront logées des sous-divisions concentrées sur les systèmes d'exploitation, les applications, le cloud computing ou encore les terminaux. L'objectif, selon le patron de Microsoft, est d'apporter plus de cohérence et de collaboration entre les équipes.

Steve Ballmer compare le nouveau Microsoft à une équipe de football américain

Cette organisation figure comme la suite logique de l'évolution stratégique de Microsoft, entamée en 2012. Steve Ballmer l'avait officialisé, à l'automne, dans un courrier adressé aux actionnaires : l'éditeur de Windows veut devenir « une entreprise de terminaux et de services ». Il se ralliait ainsi au modèle économique d'Apple, qui repose sur la conception de logiciels et de matériels intégrés et qui a fait ses preuves avec le succès de l'iPhone et de l'iPad. Le lancement de la tablette Surface, l'an dernier, en était déjà l'illustration. Pour mieux expliquer le changement d'organisation du groupe, son patron a fait l'analogie entre une équipe de baseball – l'ancien Microsoft – dont les joueurs prennent leurs décisions de façon indépendante, et une équipe de football américain – le nouveau Microsoft – où l'esprit d'équipe est plus important, et les instructions plus précises. Dans les deux cas, c'est bien Steve Ballmer qui reste le coach. Et son pouvoir s'accroît, encore un peu plus, avec la nouvelle structure et le départ de certains dirigeants.

Kurt Delbene, le patron de la division Office, qui générait près d'un tiers du chiffre d'affaires et la moitié des bénéfices, va quitter le groupe. Le processus de réorganisation, sur lequel travaille la firme de Redmond depuis six mois, aurait aussi causé le départ de Don Mattrick, alors responsable de la division Xbox, et qui vient d'être nommé patron de Zynga, l'éditeur de jeux vidéo pour réseaux sociaux. Fin 2012, c'était le numéro un de la division Windows, qui avait supervisé tout le développement de la dernière version du système d'exploitation, qui faisait ses adieux. Face à Apple, Google et Amazon, la réussite de Microsoft dans le mobile et sur Internet n'a jamais autant reposé sur les épaules d'un seul homme.

Romain Gueugneau, *Les Échos*, 15 juillet 2013.

ANNEXE 4 ONE MICROSOFT: COMPANY REALIGNS TO ENABLE INNOVATION AT GREATER SPEED, EFFICIENCY

From: Steve Ballmer
To: Microsoft – All Employees
Date: July 11, 2013, 6 a.m.
Subject: One Microsoft

Today, we are announcing a far-reaching realignment of the company that will enable us to innovate with greater speed, efficiency and capability in a fast changing world.

Today's announcement will enable us to execute even better on our strategy to deliver a family of devices and services that best empower people for the activities they value most and the enterprise extensions and services that are most valuable to business.

This company has always had a big vision – to help people realize their full potential. In the earliest days, it was by putting a PC on every desk and in every home. We've come farther than we could have imagined. The impact we have collectively made on the world is undeniable, and I am inspired when talented new hires say they chose Microsoft because they want to change the world – that's what we do today, and that's what we'll do tomorrow.

Sharpening Our Strategy

About a year ago, we embarked on a new strategy to realize our vision, opening the devices and services chapter for Microsoft. We made important strides – launching Windows 8 and Surface, moving to continuous product cycles, bringing a consistent user interface to PCs, tablets, phones and Xbox – but we have much more to do.

Going forward, our strategy will focus on creating a family of devices and services for individuals and businesses that empower people around the globe at home, at work and on the go, for the activities they value most.

We will do this by leveraging our strengths. We have powered devices for many years through Windows PCs and Xbox. We have delivered high-value experiences through Office and other apps. And, we have enabled enterprise value through products like Windows Server and Exchange. The form of delivery shifts to a broader set of devices and services versus packaged software. The frontier of high-value scenarios we enable will march outward, but we have strengths and proven capabilities on which we will draw.

This memo shows you how far we have developed our thinking on our strategy for high – value activities based on devices and services delivery.

Driving Our Success

It is also clear to me and our leadership that we must do an extraordinary job to succeed in this modern world. We have delivered many great products and had much success in market, but we all want more. That means better execution from product conceptualization and innovation right through to marketing and sales. It also means operational excellence in cloud services, datacenter operations, and manufacturing and supply chain that are essential in a devices and services world. To advance our strategy and execute more quickly, more efficiently, and with greater excellence we need to transform how we organize, how we plan and how we work.

Improving our performance has three big dimensions: focusing the whole company on a single strategy, improving our capability in all disciplines and engineering/technology areas, and working together with more collaboration and agility around our common goals.

This is a big undertaking. It touches nearly every piece of what we do and how we work. It changes our org structure, the way we collaborate, how we allocate resources, how we best empower our engineers and how we market.

One Strategy, One Microsoft

We are rallying behind a single strategy as one company – not a collection of divisional strategies. Although we will deliver multiple devices and services to execute and monetize the strategy, the single core strategy will drive us to set shared goals for everything we do. We will see our product line holistically, not as a set of

.../...

.../... islands. We will allocate resources and build devices and services that provide compelling, integrated experiences across the many screens in our lives, with maximum return to shareholders. All parts of the company will share and contribute to the success of core offerings, like Windows, Windows Phone, Xbox, Surface, Office 365 and our EA offer, Bing, Skype, Dynamics, Azure and our servers. All parts of the company will contribute to activating high-value experiences for our customers.

We will reshape how we interact with our customers, developers and key innovation partners, delivering a more coherent message and family of product offerings. The evangelism and business development team will drive partners across our integrated strategy and its execution. Our marketing, advertising and all our customer interaction will be designed to reflect one company with integrated approaches to our consumer and business marketplaces.

How we organize our engineering efforts will also change to reflect this strategy. We will pull together disparate engineering efforts today into a coherent set of our high-value activities. This will enable us to deliver the most capability – and be most efficient in development and operations – with the greatest coherence to all our key customers. We will plan across the company, so we can better deliver compelling integrated devices and services for the high-value experiences and core technologies around which we organize. This new planning approach will look at both the short-term deliverables and long-term initiatives needed to meet the shipment cadences of both Microsoft and third-party devices and our services.

This means we will organize the company by function: Engineering (including supply chain and datacenters), Marketing, Business Development and Evangelism, Advanced Strategy and Research, Finance, HR, Legal, and COO (including field, support, commercial operations and IT). Each discipline will help drive our overall strategy. Each discipline will also be charged with improving our core capabilities in its area. We must improve in all aspects of the business.

There will be four engineering areas: OS, Apps, Cloud, and Devices. We will keep Dynamics separate as it continues to need special focus and represents significant opportunity. We will consolidate our technologies coherently into these groups pulling together some things that have been spread out in our current BG structure like cloud infrastructure, operating systems, mail, and identity, to name a few. Some of these changes will involve putting things together and others will involve repartitioning the work, but in all instances we will be more coherent for our users and developers. We have resolved many details of this org, but we still will have more work to do. Undoubtedly, as we involve more people there will be new issues and changes to our current thinking as well. Completing this process will take through the end of the calendar year as we figure things out and as we keep existing teams focused on current deliverables like Windows 8.1, Xbox One, Windows Phone, etc.

To improve engineering pace and quality, we will increase focus on our engineering systems, processes, and tools to improve the productivity of every engineer and to facilitate engineering collaboration and contribution across the company. Our engineering culture and new structure will enable more cross – group contribution, while maintaining confidentiality of some projects as needed. We will improve the approach we use to get MSR involved in product development, building on and enhancing our significant strengths there.

Organizing for Speed and Strategic Alignment

Specifically, our teams and their leaders will be these:

- **Operating Systems Engineering Group.** Terry Myerson will lead this group, and it will span all our OS work for console, to mobile device, to PC, to back-end systems. The core cloud services for the operating system will be in this group.
- **Devices and Studios Engineering Group.** Julie Larson-Green will lead this group and will have all hardware development and supply chain from the smallest to the largest devices we build. Julie will also take responsibility for our studios experiences including all games, music, video and other entertainment.
- **Applications and Services Engineering Group.** Qi Lu will lead broad applications and services core technologies in productivity, communication, search and other information categories.
- **Cloud and Enterprise Engineering Group.** Satya Nadella will lead development of our back-end technologies like datacenter, database and our specific technologies for enterprise IT scenarios and development tools. He will lead datacenter development, construction and operation.
- **Dynamics.** Kirill Tatarinov will continue to run Dynamics as is, but his product leaders will dotted line report to Qi Lu, his marketing leader will dotted line report to Tami Reller and his sales leader will dotted line report to the COO group.
- **Advanced Strategy and Research Group.** Eric Rudder will lead Research, Trustworthy Computing, teams focused on the intersection of technology and policy, and will drive our cross-company looks at key new technology trends.

.../...

.../...

- **Marketing Group.** Tami Reller will lead all marketing with the field relationship as is today. Mark Penn will take a broad view of marketing strategy and will lead with Tami the newly centralized advertising and media functions.
- **COO.** Kevin Turner will continue leading our worldwide sales, field marketing, services, support, and stores as well as IT, licensing and commercial operations.
- **Business Development and Evangelism Group.** Tony Bates will focus on key partnerships especially our innovation partners (OEMs, silicon vendors, key developers, Yahoo, Nokia, etc.) and our broad work on evangelism and developer outreach. DPE, Corporate Strategy and the business development efforts formerly in the BGs will become part of this new group. OEM will remain in SMSG with Kevin Turner with a dotted line to Tony who will work closely with Nick Parker on key OEM relationships.
- **Finance Group.** Amy Hood will centralize all product group finance organizations. SMSG finance, which is geographically diffuse, will report to Kevin Turner with a dotted line to Amy.
- **Legal and Corporate Affairs Group.** Brad Smith will continue as General Counsel with responsibility for the company's legal and corporate affairs and will map his team to the new organization.
- **HR Group.** Lisa Brummel will lead Human Resources and map her team to the new organization.

As part of these changes, Kurt DelBene will be retiring from Microsoft. Kurt has been a huge part of our success in evolving Office to be a great cloud service, and is a key member of my leadership team. I can't express enough gratitude for the work he's done for the company, and I will truly miss him. Kurt is a truly amazing leader and a special person. His contributions to Microsoft over 20+ years can inspire us all.

Craig Mundie will be stepping off the SLT to devote 100% of his time to a special project for me through the end of this calendar year. Beginning in 2014, Craig will continue as a consultant through his previously agreed upon departure date at the end of calendar 2014.

Also at this time, Rick Rashid will step away from running Microsoft Research and move into a new role driving core OS innovation in our operating systems group. Rick created MSR, the most amazing computer science research institution in the world. We owe him so much for that. He has a great team to assume the mantle, and it is exciting to have Rick return to his roots in OS to help propel us forward.

How We Work

The final piece of the puzzle is how we work together and what characteristics this new Microsoft must embody. There is a process element and a culture element to discuss.

Process wise, each major initiative of the company (product or high-value scenario) will have a team that spans groups to ensure we succeed against our goals. Our strategy will drive what initiatives we agree and commit to at my staff meetings. Most disciplines and product groups will have a core that delivers key technology or services and then a piece that lines up with the initiatives. Each major initiative will have a champion who will be a direct report to me or one of my direct reports. The champion will organize to drive a cross-company team for success, but my whole staff will have commitment to the initiative's success. We will also have outgrowths on those major initiatives that may involve only a single product group. Certainly, succeeding with mobile devices, Windows, Office 365 and Azure will be foundational. Xbox and Bing will also be key future contributors to financial success. Our focus on high-value activities – serious fun, meetings, tasks, research, information assurance and IT/Dev workloads – also will get top-level championship.

Culturally, our core values don't change, but how we express them and act day to day must evolve so we work together to win. The keys are the following:

Nimble

In a world of continuous services, the timeframe for product releases, customer interaction and competitive response is dramatically shorter. As a company, we need to make the right decisions, and make them more quickly, balancing all the customer and business imperatives. Each employee must be able to solve problems more quickly and with more real-time data than in the past.

Communicative

In the new, rapid-turn world, we need to communicate in ways that don't just exchange information but drive agility, action, ownership and accountability.

Collaborative

Collaborative doesn't just mean "easy to get along with." Collaboration means the ability to coordinate effectively, within and among teams, to get results, build better products faster, and drive customer and shareholder value.

.../...

.../... **Decisive**

As a global company with literally billions of diverse customers in an accelerating business environment, we must have a clear strategic direction but also empower employees closest to the customer to make decisions in service of the larger mission. This is tricky in a big company, but it is the key to higher levels of productivity, growth and customer satisfaction.

Motivated

In our industry, every day brings more challenges and more opportunities than the day before. But we have a unique chance to make the lives of billions of people better in fundamental ways. This should inspire all of us – those who love making products and services, those who love engaging with customers, and those who love planning and running our company in the most effective way possible. We want people who get up each morning excited to make Microsoft better – that's how we come closer to fulfilling the potential of all people around the globe.

Our leadership team has discussed these cultural aspects a lot and is committed. In my own staff meetings, we are modeling these new characteristics yet also find ourselves occasionally slipping back. One strategy, united together, with great communication, decisiveness and positive energy is the only way to fly.

Seizing Our Unique Opportunity

Together, we have created great products and great success, but we all want more. That means a strategy to deliver a family of devices and services that best enable people for the activities they value most and the enterprise extensions and services that are most valuable to business. A new structure to bring these to market faster. Stronger centralized services so we can be more efficient and effective. Priority focus areas, short and long term. New characteristics of how we work together. In other words, better execution and innovation through strategy and goal and discipline and engineering coherence. One Microsoft all the time.

Across Microsoft, we are facing incredible new opportunities. As devices become further integrated into everyday life, we will have to create new and extraordinary experiences for our customers on these devices. We are going to focus on completely reinventing experiences like creating or viewing a creative document and what it means to communicate socially at home or in meetings at work. We are going to immerse people in deep entertainment experiences that let them have serious fun in ways so intense and delightful that they will blur the line between reality and fantasy. And as we develop these new experiences, we will also support our developers with the simplest ways to develop apps or cloud services and integrate with our products. We will help businesses that find themselves in a new world of ever-mounting information to manage that information through greater enterprise information assurance. We will make these high-value activities priorities in our strategy.

Lots of change. But in all of this, many key things remains the same. Our incredible people, our spirit, our commitment, our belief in the transformative power of technology – our Microsoft technology – to make the world a better place for billions of people and millions of businesses around the world. It's why I come to work inspired every day. It's why we've evolved before, and why we're evolving now. Because we're not done.

Let's go.

Steve

Communiqué Microsoft : Message adressé par le PDG Steve Ballmer aux salariés de Microsoft, 11 juillet 2013.

EXERCICE 2 : RACHAT DE NOKIA PAR MICROSOFT (6 POINTS)

TRAVAIL À FAIRE

À partir de vos connaissances et des annexes rassemblant des articles de presse, répondez aux questions suivantes :

1. À quel mode de croissance correspond cette opération pour Microsoft ? Quels en sont les avantages et limites ? (2 points)
2. Quels éléments ont présidé au choix par Microsoft du rachat de l'activité téléphonie mobile de Nokia ? (2 points)
3. Quelle stratégie de Microsoft est illustrée par cette opération ? Quel jugement portez-vous sur la pertinence de cette orientation stratégique ? (2 points)

ANNEXE 1 MICROSOFT VA RACHETER LES PORTABLES DE NOKIA

L'équipementier en télécoms finlandais Nokia a annoncé mardi 3 septembre qu'il allait céder son activité téléphones portables au groupe informatique américain Microsoft pour un prix total de 5,44 milliards d'euros (7,2 milliards de dollars). Selon un communiqué publié séparément par Microsoft, le prix payé se décompose en 3,79 milliards d'euros pour l'activité téléphones portables et en 1,65 milliard pour obtenir le droit d'utilisation des brevets du groupe finlandais. Selon l'annonce, le gain net de la transaction va être de 3,2 milliards d'euros, un montant « *remarquablement relutif [accroissant le gain par action]* » pour les actionnaires de Nokia.

L'ancien numéro un mondial des téléphones portables va désormais concentrer son activité sur les services et les réseaux, une décision qualifiée de « *meilleur chemin pour aller de l'avant, à la fois pour Nokia et ses actionnaires* », selon le président de Nokia Risto Siilasmaa, cité dans un communiqué.

La transaction devrait être finalisée au premier trimestre 2014, après accord des actionnaires et des autorités de régulation. Quelque 32 000 employés de Nokia passeront chez Microsoft, dont environ 4 700 pour la seule Finlande.

En août Nokia avait finalisé le rachat des 50 % de Nokia Siemens Networks, spécialisé dans les réseaux haut-débit, détenus jusqu'ici par l'industriel allemand Siemens, afin de développer cette activité, désormais considérée comme vitale.

Une part de marché qui ne fait que s'éroder

La mainmise du groupe Microsoft, déjà associé à Nokia depuis 2011 à qui il fournit le système d'exploitation de son dernier Smartphone, le Lumia, concerne environ la moitié du chiffre d'affaires du groupe finlandais, soit près de 15 milliards d'euros.

Cette annonce intervient aussi après l'annonce du départ, l'année prochaine, de Steve Ballmer, le patron de Microsoft. Celui-ci a raté le tournant des appareils mobiles et des réseaux sociaux, dominés par Samsung, Apple, Facebook et Google. Le groupe finlandais a également annoncé le départ de son directeur général Stephen Elop, qui sera remplacé temporairement par M. Siilasmaa. Stephen Elop, un Canadien recruté en 2010 par Nokia chez Microsoft, deviendra vice-président de Nokia en charge des terminaux et des services, avant de rejoindre le groupe américain une fois le rapprochement opéré. L'opération doit être approuvée par les actionnaires du groupe finlandais et les autorités réglementaires. Stephen Elop est considéré comme l'un des favoris pour la succession de Steve Balmer à la tête du géant du logiciel.

Accumulant les pertes, Nokia a pris du retard au moment où l'américain Apple lançait avec un succès retentissant l'iPhone, suivi par d'autres fabricants de Smartphones comme le sud-coréen Samsung. Depuis, la part de marché du finlandais n'a fait que s'éroder, au point que l'ancien numéro un mondial des téléphones portables a surtout dû compter sur des téléphones bas de gamme, sans connexion à Internet, pour survivre.

Le Monde, 3 septembre 2013, lemonde.fr avec AFP et Reuters.

ANNEXE 2 AVEC NOKIA, MICROSOFT JOUE SON VA-TOUT DANS LE MOBILE

Face au déclin du PC, Microsoft n'a plus d'autre choix que d'accélérer dans le mobile. Le rachat de Nokia était l'une des solutions pour y parvenir.

La blague a rapidement fait le tour du Web. Dans la foulée de la présentation par Apple, mardi 10 septembre, de ses nouveaux iPhone, Nokia a publié sur Twitter un message de remerciement au groupe californien, accompagné d'une photo sur laquelle figurait sa gamme de Smartphones colorés Lumia : « *L'imitation est le plus beau des compliments.* » Le finlandais faisait référence à l'iPhone 5C, qui sera commercialisé demain, et dont la particularité est d'être décliné en cinq couleurs flashy, semblable aux Lumia. Faut-il déjà voir dans ce trait d'humour la patte de Microsoft, son futur propriétaire, adepte des joutes publicitaires avec la firme à la pomme du temps de la rivalité entre PC et Mac ? Il faudra de toute façon bien plus qu'une simple bataille de communication pour le géant du logiciel pour enfin s'imposer dans le mobile.

En effet, l'annonce, il y a deux semaines, du rachat de la division téléphonie mobile de Nokia, pour 5,4 milliards d'euros, ne change pas vraiment la donne, du moins à court terme. Cette opération, qui devrait se conclure au début de l'année 2014, n'est pas une surprise. Les deux groupes se connaissent bien depuis qu'ils ont signé il y a deux ans un partenariat pour équiper tous les Smartphones de Nokia du système d'exploitation mobile de Microsoft. Mais au total, même si les ventes se sont améliorées au cours des derniers trimestres, le couple reste à la traîne sur le marché, bien loin des deux géants Samsung et Apple, mais aussi derrière les poursuivants LG, Lenovo ou Sony, qui se sont lancés dans une course effrénée à la troisième place. À ce jour, la part de marché mondiale des Windows Phones, dont 80 % sont conçus par le fabricant finlandais, dépasse à peine les 3 %.

En intégrant la division mobile de Nokia et ses 32 000 salariés, le géant américain du logiciel pourra certes améliorer les synergies entre les équipes. Avec pour objectif d'accélérer le lancement de produits et de mieux coller à la demande du marché. Mais il reste difficile d'imaginer que ce rapprochement causera une véritable révolution dans le modèle de développement de nouveaux terminaux, alors que les deux groupes étaient déjà censés travailler ensemble de façon étroite. Jusqu'à présent, Microsoft a peiné à attirer les développeurs sur Windows Phone. Le nombre d'applications disponibles sur sa plate-forme mobile (environ 170 000) – le nerf de la guerre dans l'univers de la mobilité – reste bien inférieur à celui d'iOS et d'Android (1 million).

Le rachat de Nokia illustre la nouvelle stratégie de Microsoft qui souhaite faire évoluer son modèle d'éditeur de logiciels vers une entreprise de terminaux et de services, semblable à Apple. Son patron Steve Ballmer, sur le départ, a modifié l'organisation du groupe en conséquence. Mais les échecs successifs de l'américain au cours des dernières années – à l'exception notable de la console de jeu vidéo Xbox – dans sa tentative d'intégrer dans un même produit le matériel, le logiciel et les services n'incitent pas à l'optimisme, quant à la réussite de cette nouvelle stratégie. Dernier exemple en date : la tablette Surface, lancée l'an dernier en même temps que le nouveau système d'exploitation Windows 8, et dont les mauvaises ventes ont contraint le groupe à passer une charge de 900 millions de dollars dans ses comptes, à l'issue de l'exercice clos le 30 juin.

Si le défi du mobile paraît difficile à relever pour l'instant, Microsoft fait néanmoins figure de favori pour se poser en véritable alternative aux deux leaders Apple et Samsung. Dans un secteur en pleine concentration, qui voit disparaître peu à peu toutes les anciennes gloires – BlackBerry devrait être le prochain sur la liste –, le géant du logiciel peut compter sur de solides finances pour persévérer sur ce marché ultraconcurrentiel. La bataille que se livrent les différents acteurs de l'industrie coûte cher, que ce soit en développement de produits ou en marketing. Alors que le marché du Smartphone arrive à saturation dans les pays développés, la conquête de nouveaux clients se fera nécessairement via de lourds investissements. Sur ce terrain, l'éditeur de Windows a les moyens de concurrencer les géants Apple et Samsung. La firme de Redmond dispose d'un matelas de cash d'environ 70 milliards de dollars.

Dans sa tentative de conquête du monde mobile, Microsoft pourra surtout tirer parti de l'une des principales caractéristiques de Nokia : sa présence dans les pays émergents. Le finlandais jouit encore d'une forte notoriété dans ces régions où le Smartphone reste minoritaire. Les ventes de téléphones portables classiques représentent encore un peu plus de la moitié du chiffre d'affaires de sa division mobiles. Ces territoires seront, à n'en pas douter, le prochain terrain de chasse des géants du secteur, même si Apple ne semble pas encore prêt pour l'instant à sacrifier ses marges pour y parvenir. Afrique, Inde, Chine ou Indonésie... c'est là-bas que se trouve le prochain milliard de mobinautes, selon les analystes. L'émergence d'une classe moyenne dans ces pays pousse les utilisateurs de portables classiques à se convertir au Smartphone et à l'Internet mobile, à l'instar de ce qui s'est passé en Europe ou aux États-Unis il y a cinq ans. Le

.../...

.../... nouveau duo a clairement un rôle à jouer sur ces marchés, où les fabricants locaux, comme Lenovo, ZTE ou Xiaomi en Chine, investissent déjà beaucoup. Face au déclin du PC, Microsoft n'a de toute façon plus d'autre choix que d'accélérer dans le mobile.

Le rachat de Nokia fait partie d'une des solutions pour y parvenir. Reste désormais à trouver l'homme (ou la femme) providentiel(le) qui sera capable d'exécuter cette stratégie.

Romain Gueugneau, *Les Échos*, 19 septembre 2013.

ANNEXE 3 CE QUE LE RACHAT DE NOKIA PAR MICROSOFT VA CHANGER

L'acquisition du deuxième fabricant mondial de téléphones par le géant américain des logiciels transforme le visage des deux groupes, mais changera-t-il la donne dans l'univers des appareils connectés ? Analyse d'une opération à 5,4 milliards d'euros qui n'a pas fini de faire des vagues dans le monde de la technologie, notamment en Europe.

Quasiment trois ans jour pour jour après l'arrivée de Stephen Elop aux commandes de Nokia comme directeur général, Microsoft, le géant américain des logiciels, rachète l'essentiel du fabricant de téléphones mobiles. Dès son annonce le 10 septembre 2010, la nomination de ce Canadien recruté chez Microsoft où il dirigeait la division Business (toute la suite Office) est perçue comme une OPA déguisée de Microsoft sur le Finlandais, à l'époque encore leader mondial des téléphones mobiles (34 % de part de marché selon Gartner), loin devant Samsung, et même des Smartphones (41 %), mais menacé par la percée spectaculaire d'Apple et son iPhone et de Google avec son Android, sans oublier le succès de BlackBerry...

Cinq mois plus tard, en février 2011, lorsque Stephen Elop dévoile le partenariat stratégique conclu entre Nokia et Microsoft, qui consiste à renoncer à Symbian, le logiciel maison, pour adopter Windows Phone, celui de l'américain, comme système d'exploitation unique dans les Smartphones, ce sentiment s'est encore renforcé. Et l'hypothèse d'un rachat de Nokia par Microsoft n'a cessé de revenir sur le devant de la scène depuis... jusqu'à sa concrétisation aujourd'hui. Stephen Elop va retourner chez Microsoft où il continuera de diriger cette activité « Appareils et services » (15 milliards d'euros de chiffre d'affaires l'an dernier), absorbée par l'américain : 32 000 salariés vont être transférés juridiquement de l'ancien fleuron européen du GSM au groupe de Redmond, dans l'État de Washington, qui emploie plus de 95 000 personnes.

À l'ère post-PC, Microsoft fait le pari de l'intégration verticale

Une issue fatale donc ? L'alliance des deux poids lourds de la high-tech essayant de créer un troisième écosystème face à Apple et Android n'a pas produit le miracle attendu : certes, Windows a dépassé BlackBerry mais sa part de marché dans les Smartphones reste presque anecdotique, 3,3 %, contre 79 % pour Android et 14,2 % pour Apple, selon les derniers chiffres du cabinet Gartner au deuxième trimestre 2013. Nokia, qui reste le deuxième fabricant mondial de téléphones toutes catégories avec 14 % de parts de marché, derrière Samsung à 24,7 % mais devant Apple et LG, représente 80 % des Smartphones sous Windows, que peu d'autres constructeurs ont adopté.

L'été dernier, Microsoft a annoncé son repositionnement sur la conception et la vente d'appareils connectés, malgré ses nombreux flops dans le domaine, à part dans les consoles de jeu (baladeur Zune, téléphones à clavier Kin, tablettes Slate et Surface) : à l'ère post-PC et du « cloud », l'éditeur de logiciels sait qu'il doit évoluer. Plus de « hardware » pour vendre du « software » ou le pari de l'intégration verticale : Microsoft résume ainsi « *le succès dans les téléphones est important pour celui des tablettes et ce dernier aidera les ventes de PC.* » Face à Apple et Google et leurs écosystèmes d'applications disponibles sur toute forme d'appareils, téléphone, tablette, ordinateur et même télévision, Microsoft ne peut se permettre de rater ce virage stratégique de la mobilité. Il compte mettre toute sa puissance marketing derrière les Smartphones Lumia (dont il rachète la marque) et atteindre l'équilibre dès qu'il dépasse les 50 millions d'exemplaires écoulés, en visant les 15 % de part de marché en 2018.

La marque Nokia devrait disparaître des Smartphones

Le géant de Redmond, bardé de 77 milliards de dollars de trésorerie et fort d'une capitalisation boursière de 278 milliards de dollars, à peine moins que Google, est tenté depuis plusieurs mois par un rachat pur et simple de Nokia (qu'il réalise avec du cash offshore). Les discussions ont commencé à Barcelone en février dernier et se sont poursuivies lors d'une cinquantaine de rencontres, comme l'ont raconté le président du

.../...

.../... conseil d'administration de Nokia, Risto Siilasmaa, et Steve Ballmer, le bouillant patron de Microsoft, venu sur place en Finlande présenter l'opération.

Peut-être remplacé par Elop, Ballmer partira dans un an après avoir profondément transformé le groupe fondé par Bill Gates, qui va grossir d'une branche pesant presque autant que la division Windows (19 milliards de dollars sur 77 milliards au total). Microsoft devient d'un coup numéro deux mondial du mobile et hérite d'un vaste réseau logistique pour distribuer dans des centaines de pays, qui peut se révéler un atout par rapport à Google dans les marchés émergents.

Le groupe américain conservera-t-il la partie téléphones basiques (la moitié des ventes) ou la cèdera-t-il à un fabricant entrée de gamme asiatique ? Le Chinois Huawei s'était dit intéressé, mais plutôt par la marque et le haut de gamme. Or la marque reste propriété de Nokia, dont l'américain paie le droit d'usage pendant 10 ans pour les téléphones basiques. Le nom Nokia devrait disparaître des Smartphones Microsoft Windows Phone : « *une seule marque, une voix unifiée* » explique le groupe américain, dans la droite ligne de sa réorganisation générale sous la bannière « One Microsoft. »

Nokia garde jalousement ses brevets

Le pari de Microsoft est loin d'être gagné, lorsque l'on voit les difficultés de Google pour redresser Motorola, qu'il avait d'abord racheté pour ses brevets. Dans le cas de Nokia, le groupe finlandais conserve jalousement son portefeuille de brevets : il a signé, dans le cadre de la vente, un accord de licence de 10 ans non-exclusif avec Microsoft pour la somme de 1,65 milliard d'euros (incluant une option pour un prolongement perpétuel).

L'acquisition de l'activité de téléphones mobiles de Nokia seule ne coûte en fait que 3,79 milliards d'euros à l'américain : une somme qui laisse rêveur quand on se souvient que Microsoft a racheté Skype pour 8,5 milliards de dollars en cash en 2011 (environ 6 milliards d'euros). Une division à part entière du nouveau Nokia, baptisée Advanced Technologies, sera d'ailleurs consacrée à l'extension du programme de licences des brevets. Un actif stratégique alors que la guerre des brevets ne semble pas tout à fait terminée... En France, Alcatel-Lucent a dû gager ses brevets pour obtenir des facilités de crédit, provoquant un tollé à Bercy.

Une montagne de cash qui relance le scénario d'une fusion avec Alcatel-Lucent

Que restera-t-il d'autre du dernier des Mohicans de la téléphonie mobile en Europe, qui s'ampute de la moitié de son activité, en dehors de cette montagne de cash qu'il va récupérer et en partie redistribuer aux actionnaires ? NSN, l'équipementier de réseaux télécoms aux 50 000 salariés et 10 milliards d'euros de chiffre d'affaires, dont Nokia est depuis peu propriétaire à 100 % après avoir acquis les parts de Siemens pour 1,7 milliard d'euros. Redevenu profitable après une sévère restructuration, NSN met en avant sa position de numéro deux dans la 4G (la technologie LTE), derrière Ericsson.

Les liquidités pourraient servir à financer en partie une fusion avec Alcatel-Lucent (valeur boursière de 5,2 milliards d'euros), pour créer le fameux « Airbus des télécoms » dont on rêve à Bercy : l'action de l'équipementier français s'envole d'ailleurs de plus de 10 % ce mardi à la Bourse de Paris. À l'annonce du rachat des parts de Siemens, les analystes en étaient convaincus : Nokia s'achetait un avenir, « quoi qu'il arrive » au cœur de métier, les Smartphones et téléphones classiques. « *Aujourd'hui est un jour de réinvention, nous allons écrire le prochain chapitre de l'histoire de Nokia, né il y a près de 150 ans* » a déclaré le président du conseil d'administration, qui n'a pas caché son émotion, rappelant que le groupe n'a cessé de se réinventer, de la pâte à papier aux produits en caoutchouc puis dans l'électronique et enfin la téléphonie mobile.

La bataille des cartes et de la voiture connectée

L'autre actif, plus petit par la taille mais majeur sur le plan stratégique, que garde Nokia est baptisé « Here » (« ici » en anglais) et recouvre tous ses services de cartes numériques et de géolocalisation, issus du rachat à prix d'or de l'américain Navteq en 2007 (5,4 milliards d'euros en cash). Face à la concurrence des cartes de Google Maps, Nokia avait dû rendre les siennes gratuites sur ses appareils et multiplier les accords de licence, auprès de Yahoo, Amazon, Garmin, ainsi que Microsoft (Bing) qui paiera un nouveau contrat de licence sur quatre ans dans le cadre du « deal », mais aussi auprès de nombreux constructeurs auto (Audi, BMW, Ford, etc) au point que « *4 voitures sur 5 équipées d'un outil de navigation intégré utilisent les cartes HERE* » affirme Nokia.

Le groupe finlandais espère jouer un rôle clé dans la bataille de la voiture connectée au « cloud », terrain sur lequel Apple veut aussi tenter sa chance, avec la relance de son service de synchronisation « iOS in the car » et son assistant vocal intelligent Siri. L'activité de Here génère un peu moins de 900 millions d'euros de chiffre d'affaires par an et est à l'équilibre. Nokia espère la faire grandir.

.../...

.../... **Regret de ne pas avoir tenté l'option Android**

En attendant, cette cure d'amaigrissement drastique laisse la Finlande en état de choc, même si le pays nordique s'est préparé psychologiquement à l'après-Nokia, depuis les suppressions d'emploi massives des trois dernières années et la fermeture de la dernière usine l'an passé. Stupeur chez les uns, sentiment de gâchis chez les autres, regret de ne pas avoir tenté l'option Android chez certains. « *C'est vraiment dommage, mais cela aurait-il été différent si Nokia avait choisi Android ?* » s'interroge Carolina Milanese, experte du cabinet Gartner.

Symboliquement, c'est aussi un coup dur pour l'Europe qui perd son dernier constructeur européen de téléphone mobile, domaine où le Vieux continent avait été pionnier : Ericsson a revendu ses parts à Sony, Sagem a fait faillite, Alcatel a vendu sa marque au chinois TCL... De petits acteurs comme Archos tentent de survivre au milieu des géants mais toute la valeur du secteur se crée désormais entre la côte ouest des États-Unis (Microsoft, Google, Apple) et l'Asie (Samsung, LG, Sony, Huawei, etc)...

Delphine Cuny, *La Tribune*, 3 septembre 2013.

QUESTIONNAIRE À CHOIX MULTIPLE (3 POINTS)

Pour chaque question, aucune, une seule ou plusieurs réponses sont possibles (0,5 point par question).

QUESTIONS

1. La théorie de la contingence :
 - a. propose que toutes les entreprises doivent pouvoir être gérées avec des principes identiques.
 - b. stipule que l'environnement est un élément discriminant important qui génère des fonctionnements organisationnels différents.
 - c. a été exclusivement élaborée à partir des travaux de Lawrence et Lorsch.
 - d. s'oppose aux configurations structurelles de Mintzberg.
2. L'externalisation :
 - a. peut être analysée notamment à partir des travaux d'oliver Williamson et de sa théorie des coûts de transaction.
 - b. est un moyen de variabiliser certaines charges pour l'entreprise.
 - c. n'est possible que pour les activités centrales de l'entreprise.
 - d. s'opère systématiquement par la création d'une filiale dédiée à l'activité externalisée.
3. L'analyse de la valeur :
 - a. vise à mesurer la valeur créée par une entreprise.
 - b. correspond à la méthode connue sous le nom de « Economic Value Added ».
 - c. est très utilisée dans le cadre des décisions d'externalisation.
 - d. nécessite une bonne connaissance des usages du produit ou service par les clients.
4. Les coûts cibles :
 - a. correspondent aux coûts auxquels font face les concurrents.
 - b. intègrent des éléments de coûts que les autres approches ne peuvent pas intégrer.
 - c. ont été développés par G. Tell, universitaire suisse.
 - d. sont déconnectés du prix du marché.
5. La bureaucratie professionnelle :
 - a. est basée sur l'ajustement mutuel.
 - b. est souvent observable dans les entreprises de commerce de détail.
 - c. est dirigée par un diplômé de l'École nationale d'administration.
 - d. nécessite un large partage des valeurs dans l'entreprise.
6. L'isomorphisme institutionnel :
 - a. est une notion développée par Max Weber dans les années 1930.
 - b. explique les modes de fonctionnement et les stratégies des organisations.
 - c. explique les choix de structure opérés par les organisations.
 - d. montre comment les investisseurs institutionnels contrôlent les marchés financiers.

À envoyer à la correction
Auteur : Jean-Paul MONNOT

EXERCICE : OPÉRATIONS INTERNES ET PILOTAGE AU SEIN DU GROUPE SMF

Présentation du groupe SMF

La Société mutualiste française (SMF) est un groupe bancaire issu de la réunion successive de deux réseaux de banques mutualistes : le crédit mutuel occitan et la Banque mutualiste bretonne.

Ce groupe s'est petit à petit structuré en un acteur très bien implanté dans toutes les régions françaises. Il est constitué de quarante banques régionales, d'une société chef de file SMF (Société mutualiste française) et de deux filiales spécialisées : Xenon SA, spécialisée dans la banque d'affaires et les grands comptes, société cotée en bourse) et la Société parisienne de monétique (SPM, spécialisée dans le traitement des paiements et des opérations monétiques).

Les banques régionales sont la propriété d'environ cinq millions de sociétaires. La cession des parts est réglementée par les statuts, ce qui rend quasiment impossible une prise de pouvoir par un groupe extérieur. Les cinquante banques régionales détiennent au total 100 % de SMF. SMF détient 70 % de Xenon et 20 % de chaque banque régionale. Xenon détient 99,99 % de SPM. Les 30 % restant de Xenon sont cotés en bourse.

Les sociétaires des banques régionales sont des clients. Une forte minorité est impliquée dans la vie des banques. Une preuve en est la fréquentation importante lors des assemblées générales et le nombre de candidatures présentées pour les postes d'administrateurs. Ils sont en générale des entrepreneurs ou des personnalités locales reconnues. Deux postes d'administrateurs dans chaque conseil d'administrateur sont réservés aux représentants des employés. Ils bénéficient d'une décharge importante pour remplir leurs fonctions ainsi que de temps de formation significatifs.

Après la crise des subprimes qui a durement frappé le groupe, un nouveau directeur général a été recruté. Il s'agissait d'un haut fonctionnaire du ministère des finances ayant fait toute sa carrière dans les cabinets ministériels et à l'Élysée. Il avait comme mission de réorganiser l'ensemble du groupe, de retrouver la rentabilité et de lui redonner une légitimité dans le secteur. Les progrès sensibles de ces dernières années ont permis d'améliorer très sensiblement la situation financière qui est redevenue très favorable. Sous la pression des banques régionales, une réorganisation récente a simplifié la structure du groupe ce qui a été très bien accueilli par le marché.

Présentation de la SPM

C'est l'opérateur central de paiement du groupe SMF. Elle développe tous les systèmes permettant d'autoriser, de compenser, d'encaisser et d'envoyer les paiements aux destinataires pour toutes les banques du groupe. Les systèmes développés sont très complexes techniquement.

SPM réalise 300 M€ (millions d'euros) de produits nets bancaires, 210 M€ de charges donc environ 90 M€ de résultat brut d'exploitation. Dans les charges, l'informatique représente à peu près 120 M€ soit 65 M€ d'études (maîtrise d'ouvrage) et 55 M€ de charges directes externalisées. L'exploitation et le développement sont externalisés.

SPM assure la maîtrise d'ouvrage ; la réalisation des programmes est sous-traitée.

L'activité est lourde et nécessite d'importants investissements immatériels informatiques. La plupart des applications ont des durées de vie d'une dizaine d'années.

TRAVAIL À FAIRE

1. Établissez un organigramme du groupe en faisant apparaître les pourcentages de détention. (1 point)
2. Rappelez les différents types de gouvernance en identifiant pour chacun l'objectif essentiel de l'entreprise. Étudiez la gouvernance à l'œuvre dans le groupe SMF. (2 points)
3. Rappelez les différentes façons de fixer les prix de transfert entre sociétés. Dans une perspective de pilotage du groupe SMF, en fonction de quels critères peut-on choisir le type de prix de transfert entre sociétés du groupe SMF ? Discutez le choix du prix de transfert fait par SMF. (2 points)
4. Indiquez les inconvénients du système de fixation des prix de transfert entre sociétés retenu par le groupe SMF ainsi que les mesures prises pour en limiter les effets. (2 points)
5. Analysez dans quelle mesure les prix de transfert entre sociétés peuvent avoir un impact sur les comptes consolidés du groupe SMF. On analysera l'impact sur le résultat et le bilan des consolidés. (1 point)
6. Analysez l'intérêt des différentes parties prenantes (SMF, SPM, Xenon et banques régionales) à propos du choix du prix de transfert. (2 points)
7. Indiquez l'intérêt d'utiliser trois feuilles de calcul séparées : « Saisie », « Données » et « Rentabilité de la carte » (cf. annexe 4). La décomposition retenue par SPM est-elle susceptible d'améliorations ? (1 point)
8. Comment doit-on choisir le nombre de décimales à retenir dans un calcul de comptabilité analytique ? Faut-il utiliser des arrondis de calcul (en utilisant la fonction Arrondi) ou d'affichage (avec les formats de cellule) ? (1 point)
9. Quelles précautions concernant l'application sur tableur doit prendre le contrôleur de gestion pour permettre l'exploitation future de la feuille de calcul par un stagiaire en toute sécurité (pas de détérioration des présentations et des résultats) ? (1 point)
10. Complétez l'annexe 4.c. Au cours des calculs, vous choisirez le nombre de décimales nécessaires en justifiant le choix. (5 points)
11. Expliquez en quoi il peut être difficile d'étudier la rentabilité du produit sur cinq ans, tout en justifiant la durée retenue. Discutez la validité de l'hypothèse de stabilité des coûts. (2 points)

ANNEXE 1 DESCRIPTION DES SYSTÈMES DE PAIEMENT**Les systèmes de paiement classiques**

Les paiements classiques utilisent plusieurs systèmes, entre autres le système domestique pour les petits montants STET CORE. Il permet la gestion des paiements par l'intermédiaire d'une chambre de compensation. Il assure le routage et la comptabilisation des transactions ainsi que le calcul des soldes. Le règlement net à la banque de France, réalisé sur la base des soldes établissement par établissement, est assuré en fin de journée.

Les paiements domestiques (STET CORE) représentent 95 % de l'activité de SPM. SPM traite 8 milliards d'opérations par an.

Les paiements par carte**Création de la carte**

Les principaux émetteurs de carte sont Visa et Mastercard.

La carte est commandée en agence. Des informations sont envoyées au personalisateur (identification, date d'expiration, numéro de carte, données de sécurité). La personnalisation fait appel à des processus complexes de sécurisation. Des informations sont mises dans la puce. Un sous-traitant crée le support et le personnalise, il encapsule la puce avec les éléments de sécurité, assure le packaging, le routage et envoie le code de sécurité à l'utilisateur.

Paielement par carte

Lorsque la carte est mise dans le TPE (Terminal de paiement électronique), il peut y avoir demande d'autorisation. La demande est systématique au-delà d'un certain montant variable. Elle est aléatoire pour des paiements de faible montant. La demande d'autorisation consiste à vérifier que la carte existe dans les référentiels de la banque, qu'elle n'est pas mise en opposition et que le solde déjà dépensé est inférieur à un certain seuil. La banque émettrice doit donc conserver une base des cartes valides et des cartes périmées ou en opposition.

La délivrance d'une autorisation entraîne la garantie du paiement. Il existe des cartes à autorisation systématique (vérification du solde à chaque utilisation). La demande d'autorisation déclenche une facturation de SPM.

Le processus de paiement au terminal débute par la composition du PIN (*Personnal Identification Number*) et la vérification en local de la validité du code avec un algorithme de sécurité puis ensuite éventuellement une demande d'autorisation.

Cette activité augmente d'environ 5 % par an.

ANNEXE 2 LE CONTRÔLE DE GESTION DE SPM

Le contrôle de gestion repose sur trois mécanismes principaux : le pilotage par les budgets, la détermination des coûts et des prix de transfert par la méthode ABC, le compte de résultat monétique des banques clientes.

I. Le pilotage par les budgets

Une cartographie précise des responsabilités budgétaires a été établie. Le compte de résultat pour chaque métier (paiements et cartes bancaires) est déterminé tous les mois. Ce compte de résultat est comparé avec le budget, le résultat du mois précédent et le résultat du même mois de l'année précédente.

À l'intérieur de chaque métier, les charges sont décomposées en sous-secteurs. Chaque responsable doit respecter son budget, quelle que soit son importance. En raison du mécanisme des prix de transfert (*cf. supra*), il n'est cependant pas responsable des recettes. Le respect du budget est validé par le groupe.

II. Les prix de transfert

Les coûts sont calculés selon la méthode ABC. 80 % des coûts sont directs. L'essentiel des coûts est constitué par de la main-d'œuvre directe. Tous les collaborateurs utilisent des badges qui permettent le relevé de temps précis, tâche par tâche ou projet par projet si nécessaire. Les charges de structure indirectes sont ventilées, entre les activités, en fonction des ETP (Équivalents Temps Plein). Certaines activités sont grosses consommatrices de MOD et sont donc pénalisées par ce mode de répartition. Les coûts sont validés par le comité de gestion de SMF.

À la fin du premier semestre N, les coûts des activités sont calculés. Ils serviront à déterminer les prix de transfert annuels N+1, répertoriés dans une grille tarifaire distribuée au groupe. Les banques régionales utilisent cette grille pour établir leur propre tarif.

Le prix de transfert intragroupe est égal au coût majoré de 30 %. Ce taux dérive des règles bancaires (taux de marge minimal pour couvrir les risques inhérents à la profession) et il est rapproché des prix du marché. Les prix de transfert sont validés par le groupe. Si le prix de transfert est supérieur à celui du marché, on risque de perdre des clients internes au groupe.

Prix de vente aux clients externes au groupe

Il est identique au prix de transfert. Les clients extérieurs mettent SPM en concurrence avec les autres fournisseurs. C'est ainsi que SPM doit répondre régulièrement à des appels d'offre, même s'il n'est pas facile ni rapide pour le client de changer de fournisseur.

La marge réelle n'est jamais de 30 % mais légèrement supérieure. On peut identifier deux causes :

- Une variation du prix des charges entre le premier semestre N et l'année N+1.
- Un effet d'activité : l'activité carte est en progression à peu près régulière de l'ordre de 5 % par an sachant que 60 % des charges sont fixes.

Les clients de SPM (internes ou externes) n'utilisent pas tous les mêmes prestations et pas nécessairement dans les mêmes quantités. Certaines banques assurent par exemple des fonctions de back-office alors que d'autres les sous-traitent à SPM. On peut néanmoins considérer que l'impact des variations de la consommation des produits est relativement faible.

Les banques du réseau surveillent attentivement les coûts et les facturations de SPM et les comparent avec des benchmarks européens. Les coûts sont habituellement stables ou en légère diminution, grâce à l'augmentation de l'activité. Les résultats de SPM sont en croissance constante depuis une dizaine d'années ce qui pousse les banques régionales à réclamer une diminution des prix de transfert. Une négociation a alors lieu entre leurs représentants, SMF et SPM.

Les résultats de la SPM sont intégralement distribués Xenon, qui redistribue la quasi-totalité. Le PDG de la SFM estime que la réalisation d'un bénéfice est la preuve vis-à-vis du groupe de la performance de la société SPM.

III. Le compte de résultat monétique (activité cartes)

SPM établit un compte de résultat monétique pour chaque banque du groupe. L'ensemble du réseau dégage un résultat de 300 M€ sur ces opérations, à comparer au résultat de 20 M€ de SPM sur les mêmes opérations. Les prestations facturées par SPM ne représentent que 15 % des charges totales de la filière cartes, le poste le plus important étant constitué par les commissions interbancaires.

ANNEXE 3 PLAN DE DÉVELOPPEMENT D'UNE CARTE NOUVELLE

Les sociétés d'intérim paient fréquemment leurs collaborateurs de façon hebdomadaire par chèque ou en liquide. Les chèques sont payants et les guichets des banques voisines sont encombrés le samedi matin à cause des collaborateurs qui viennent encaisser leur chèque hebdomadaire. Les paiements en liquide créent de nombreux problèmes de sécurité et les sociétés cherchent de plus en plus à les éviter. Tous les collaborateurs n'ayant pas forcément de compte bancaire, il faut trouver une solution qui n'en impose pas la création.

Le projet consiste pour SPM à émettre des cartes pré-chargées, utilisables uniquement sur le territoire national, que la société d'intérim remet à ses collaborateurs. Chaque semaine ces cartes sont alimentées du montant de la paye hebdomadaire. Le porteur peut utiliser la carte dans un distributeur ou pour payer un commerçant. L'utilisation de la carte entraîne systématiquement une demande d'autorisation et une opération de compensation pour vérifier la disponibilité des fonds (vérification du solde).

Cette solution satisfait tout le monde, y compris le collaborateur. L'utilisation de la carte permet, en effet, de supprimer la commission facturée par la banque pour tout paiement en liquide (de 10 € à 15 € par paiement), que les sociétés refacturaient bien souvent à leurs collaborateurs.

SPM est rémunérée pour la fabrication des cartes, pour l'acheminement et la délivrance d'autorisations et pour certaines prestations spécifiques (mise en opposition et remplacement de cartes perdues, etc...).

La croissance prévue de l'activité est relativement faible car la clientèle ciblée est constituée d'entreprises régionales. Chaque année, il y a création de nouvelles cartes correspondant aux nouvelles entreprises clientes, au renouvellement et aux embauches, mais aussi suppression de cartes, principalement en raison du départ du collaborateur.

Une partie du revenu revient à une SSII qui a apporté le logiciel de base. Il y a ensuite une répartition du solde entre SPM (40 %) et les banques apportatrices d'affaires (60 %).

Le modèle est construit à coûts constants. Si l'augmentation des quantités devenait importante, il faudrait tenir compte de l'effet de volume. Le nombre de cartes émises valides est estimé à 5 000 la première année et 15 000 la cinquième année, ce qui est négligeable par rapport au nombre total de cartes en circulation.

Une commission est facturée par le réseau aux sociétés d'intérim clientes.

L'évolution des charges reste très difficile à estimer. Certaines baissent (comme la CIP : Commission interbancaire de paiement) sous la pression des pouvoirs publics et des consommateurs. Les coûts salariaux sont strictement contenus.

ANNEXE 4 FEUILLES DE CALCUL PRÉPARATOIRES

Le contrôleur de gestion envisage de créer une application sous tableur qui lui permettrait d'évaluer la rentabilité d'un projet de carte. Il a préparé trois feuilles :

- La feuille « Saisie » comprend les éléments spécifiques à la carte pour une société d'intérim.
- La feuille « Données » regroupe des données statistiques et comptables internes concernant l'ensemble de l'activité carte.
- La feuille « Rentabilité de la carte », actuellement sous forme de maquette des résultats à obtenir, est à imprimer.

Il aimerait disposer des résultats concernant le projet société d'intérim pour pouvoir vérifier les résultats qu'il obtiendra avec son application lorsqu'elle sera achevée.

Lorsque l'application sera validée, le contrôleur de gestion compte l'utiliser pour d'autres projets. Il confiera à un stagiaire le travail de saisie et d'impression des résultats.

Annexe 4.a : Feuille « Saisie », données spécifiques à la carte « Intérim de l'Ouest »

| | | |
|--|----------|---|
| Nombre de cartes en stock | 3 000 | Volumétrie cartes pour un client moyen |
| Tarification carte (annuelle) | 15,00 € | Par an – facturée au porteur |
| Assurance et assistance (oui = 1, non = 0) | 0 | |
| Durée de validité (années) | 2 | |
| Nombre retraits par an | 40 | |
| • dont % Intra-groupe | 9 % | |
| • dont % France | 91 % | |
| Nombre paiements par an | 2 | |
| • dont % Intra-groupe | 10 % | |
| • dont % France | 90 % | |
| Tarification d'un retrait | 1,00 € | Par retrait – facturé au porteur |
| Taux EONIA annuel | 1 % | Applicable au « flottant » |
| Nombre de jours portant intérêt par mois | 1 | |
| Nombre de rechargements (par an) | 40 | Versement effectué par la société d'intérim |
| Montant moyen par rechargement | 500,00 € | |
| Tarification d'un rechargement | 0,00 € | Par rechargement |
| Abonnement mensuel Entreprise | 500,00 € | Par mois – facturé à l'entreprise |

Extrait de la grille tarifaire Sprint 2012

| Prestation SFP | Prix HT | Unité |
|----------------------------|---------|------------------------------|
| Surveillance Cartes Sprint | 0,090 | Par carte valide et par mois |
| Coût d'hébergement Sprint | 0,240 | Par carte et par an |

Le « flottant » correspond à la somme virée sur la carte avant utilisation de la somme. Le produit financier est calculé sur la moitié du montant du rechargement en fonction du taux EONIA sur la durée moyenne de jours portant intérêt.

Sprint est le sous-traitant qui assure l'exploitation informatique.

Annexe 4.b : Feuille « Données », données comptables ou statistiques stables

| CHARGES | | |
|---|-----------------|---|
| Coûts fixes par carte | Coût de revient | |
| Coût de fabrication SFP | 3,80 | À étaler sur la durée de validité de la carte |
| Droits Visa par an. | 0,42 | |
| Assurance Assistance | 0,285 | |
| Activité intra-groupe paiements | Coût de revient | |
| Autorisation – compensation | 0,1160 | Par opération |
| Commission Visa | | 0,0028 % du CA |
| Activité intra-groupe retraits | Coût de revient | |
| Autorisation – compensation | 0,1160 | Par opération |
| Commission Visa | | 0,0028 % du CA |
| Activité française paiements | Coût de revient | |
| Autorisation – compensation | 0,1160 | Par opération |
| Commission Visa | | 0,0028 % du CA |
| Activité française retraits | Coût de revient | |
| Autorisation – compensation | 0,1160 | Par opération |
| Avance trésorerie Retraits France € / transaction | 0,7200 | Par opération |
| Commission Visa | | 0,0028 % du CA |
| PRODUITS | | |
| Activité française Paiements | | |
| CIP + TICO Paiements France en % | 0,256 % | 0,0028 % du CA |
| CIP Paiements France en € | 0,1067 | En fonction du nombre de paiements |
| Activité française Retraits | | |
| Tarification retraits | | 0,72 par opération |
| RÉCAPITULATIF DES STATISTIQUES ANNUELLES | | |
| Nombre autorisations paiements Intra-groupe | 0,2 | |
| Nombre autorisations retraits Intra-groupe | 3,6 | |
| Nombre autorisations paiements France | 1,8 | |
| Nombre autorisations retraits France | 36,4 | |
| Nombre paiements Intra-groupe | 0,20 | |
| Nombre retraits Intra-groupe | 3,60 | |
| Nombre paiements France | 1,80 | |
| Nombre retraits France | 36,40 | |
| CA paiements Intra-groupe | 7,00 € | |
| CA retraits Intra-groupe | 1 800,00 € | |
| CA paiements France | 93,00 € | |
| CA retraits France | 18 100,00 € | |
| CA total | 20 000,00 € | |

Chaque transaction (retrait et paiement, à l'intérieur du groupe ou avec des clients externes) entraîne une autorisation et une compensation et des frais sur chaque opération.

TICO : Taux interbancaire de carte en opposition

CIP : Commission interbancaire de paiement en fonction des paiements France

Annexe 4.c : Feuille « Rentabilité de la carte » (à rendre avec la copie ou à reproduire)**Rentabilité par carte et par an : vision distributeur (banque régionale)**

| Libellés charges | Libellés produits | Détail du calcul | Charges | Produits |
|-----------------------------------|---|------------------|---------|----------|
| AFFILIATION Total | | | | |
| | Cotisation | | | |
| Fabrication carte | | | | |
| Droits Visa | | | | |
| Assurance Assistance | | | | |
| Surveillance parc Sprint | | | | |
| Hébergement Sprint | | | | |
| Activité PAIEMENTS Total | | | | |
| Traitements Intra-groupe | | | | |
| Autorisation – compensation | | | | |
| Traitement France | | | | |
| Autorisation – compensation | | | | |
| Commission Visa | | | | |
| | CIP | | | |
| Activités RETRAITS Total | | | | |
| Traitement Intra-groupe | | | | |
| Autorisation – compensation | | | | |
| Commission Visa | | | | |
| Traitement France | | | | |
| Autorisation – compensation | | | | |
| Commission Visa | | | | |
| Avance trésorerie | | | | |
| | Tarification retraits (intra & France) | | | |
| Autres charges et produits | | | | |
| | Abonnement mensuel entreprise | | | |
| | Facturation rechargement | | | |
| | Produit de placement du flottant | | | |
| TOTAL | | | | |
| RÉSULTAT NET GLOBAL | | | | |

