



HAL
open science

L'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés : résultats d'une recherche intervention menée dans le secteur de l'assurance

Sylvie Touchet

► **To cite this version:**

Sylvie Touchet. L'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés : résultats d'une recherche intervention menée dans le secteur de l'assurance. Gestion et management. HESAM Université, 2021. Français. NNT : 2021HESAC005 . tel-03501759

HAL Id: tel-03501759

<https://theses.hal.science/tel-03501759>

Submitted on 23 Dec 2021

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

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

ÉCOLE DOCTORALE ABBÉ GRÉGOIRE
Laboratoire interdisciplinaire de recherche en sciences de l'action

THÈSE

présentée par : **Sylvie CROUZET (TOUCHET)**

soutenue le : **28 septembre 2021**

pour obtenir le grade de : **Docteur d'HESAM Université**

préparée au : **Conservatoire national des arts et métiers**

Discipline : **Sciences de gestion et du management**

Spécialité : **Sciences de gestion – Comptabilité, contrôle, audit**

**L'instrumentation des achats par la
méthode des coûts-performances cachés
Résultats d'une recherche intervention menée dans le
secteur de l'assurance**

THÈSE dirigée par :
M. Laurent Cappelletti, Professeur, Cnam

Jury

Mme Stéphanie CHATELAIN PONROY, Professeure, Cnam

Présidente

Mme Aude DEVILLE, Professeure, IAE, Nice

Rapporteuse

M. François MEYSSONNIER, Professeur, IAE, Nantes

Rapporteur

M. Eustache EBONDO WA MANDZILA, Professeur, Kedge Business School

Examinateur

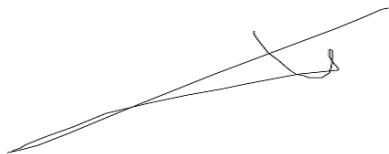
M. Philippe MICHON, Directeur des Achats et Prestations Informatiques, Allianz France Invité

Affidavit

Je soussignée, Sylvie Crouzet, déclare par la présente que le travail présenté dans ce manuscrit est mon propre travail, réalisé sous la direction scientifique du Professeur Laurent Cappelletti (directeur), dans le respect des principes d'honnêteté, d'intégrité et de responsabilité inhérents à la mission de recherche. Les travaux de recherche et la rédaction de ce manuscrit ont été réalisés dans le respect de la charte nationale de déontologie des métiers de la recherche.

Ce travail n'a pas été précédemment soumis en France ou à l'étranger dans une version identique ou similaire à un organisme examinateur.

Fait à Paris, le 4 octobre 2021

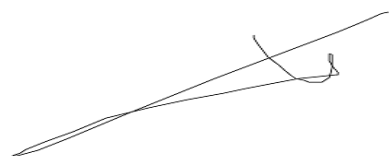


Affidavit

I, undersigned, Sylvie Crouzet, hereby declare that the work presented in this manuscript is my own work, carried out under the scientific direction of Professor Laurent Cappelletti (thesis director), in accordance with the principles of honesty, integrity and responsibility inherent to the research mission. The research work and the writing of this manuscript have been carried out in compliance with the French charter for Research Integrity.

This work has not been submitted previously either in France or abroad in the same or in a similar version to any other examination body.

Paris, 4th October 2021



Remerciements

Mes pensées vont tout d'abord à mon directeur de thèse, le professeur Laurent Cappelletti. Ses conseils, sa disponibilité et ses encouragements m'ont permis d'aller plus loin. Je serais ravie que cette collaboration continue dans les années à venir.

Je souhaite également remercier les membres du Laboratoire Interdisciplinaire de Recherches en Sciences de l'Action (LIRSA). En particulier, les professeures Stéphanie Chatelain-Ponroy, pour ses conseils sur la structure du raisonnement et Madina Rival, pour l'aide apportée lors du programme « Ma thèse en 180 secondes ». Et aussi, Alain Burlaud, Bénédicte Grall, Aldo Lévy, Marie-Astrid Le Theule et Isabelle Chambost. Ils m'ont tous appris, peu à peu, à devenir chercheuse.

Mes remerciements vont également au jury de cette thèse, composé de personnalités éminentes : les professeurs Laurent Cappelletti, Aude Deville, François Meyssonier, Stéphanie Chatelain-Ponroy, Eustache Ebondo Wa Mandzila et le directeur des achats Philippe Michon.

Je souhaite également remercier les professeurs Henri Savall, Véronique Zardet et Marc Bonnet de l'Institut de Socio-Economie des Entreprises et des Organisations (ISEOR), pour leurs conseils sur la publication.

Mes remerciements vont également aux doctorants des premiers jours : William Ulrich Mpan, Lucille Burnouf et Danie Khawaja. Nos discussions autour des problématiques, des outils (Nvivo / pas Nvivo ?), des colloques... Au fil des années, nous avons tissé des liens solides. Les journées doctorales et les cafés doctorants sont venus ajouter des membres à cette dream team avec Juliette, Gaëlle, Pascal, Diane et Bérangère.

Cette thèse se caractérise aussi par la place accordée au terrain. Je remercie tous ceux qui ont participé à cette première phase de la recherche-intervention qualimétrique. Les interviews et les échanges avec les acteurs achats et les clients internes ont été source de richesse pour cette thèse. Et l'aventure ne fait que commencer. Sur ce point, je tiens à remercier particulièrement le directeur des achats et prestations informatiques Philippe Michon.

Merci enfin à mon mari, mes filles et toute ma famille. A l'avenir, je parlerai moins de cette thèse, mais certainement plus des futures publications.

Résumé

Objet - L'objet de cette thèse est d'étudier l'instrumentation des achats, par la méthode des coûts-performances cachés, pour prendre en compte les impacts des dysfonctionnements et mettre en lumière les apports d'une telle méthode dans un contexte d'achats.

Méthodologie - Cette thèse s'appuie sur une recherche-intervention qualimétrique, menée au sein d'une compagnie d'assurances, avec un positionnement de praticien réflexif.

Résultats - Les résultats montrent que la méthode des coûts-performances cachés s'applique aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché). Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Limites, perspectives, contribution académique – L'étude ne fournit qu'un aperçu de l'application de la méthode des coûts-performances cachés, dans un contexte d'achats. Les futures recherches pourront approfondir ces résultats sur d'autres terrains. Cette recherche contribue, cependant, à créer des connaissances sur la valeur partagée, sur le rôle des acheteurs dans la gestion des risques et sur la méthodologie de recherche-intervention.

Contributions managériales – Ces résultats sont utiles aux praticiens qui cherchent à renforcer les compétences des acheteurs, à améliorer le statut des achats à travers ses contributions aux objectifs stratégiques et à renforcer la légitimité des achats par une participation des parties prenantes internes. Ils dotent également les achats d'un outil intégrant des éléments financiers, quantitatifs et qualitatifs.

Originalité/valeur – Cette recherche est, à notre connaissance, la seule à s'intéresser à l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés et aux apports d'une telle instrumentation.

Mots clés – Coûts-performances cachés, achats, recherche-intervention, praticien réflexif, assurance, instrumentation.

Résumé en anglais

Purpose - The purpose of this thesis is to investigate the way of instrumenting purchases, by the method of hidden costs, to take into account the impacts of dysfunctions and highlight the contributions of such a method in the context of purchasing.

Methodology – This thesis draws on qualimetrics intervention-research carried out in an insurance company, with a reflexive practitioner positioning.

Findings – Our results show that the hidden cost method applies to purchases by providing buyers with the means to manage and analyze dysfunctions reported by suppliers and internal customers: categorization of dysfunctions, history and calculation of full purchase cost (visible cost + hidden cost).

According to internal customers, buyers should take actions to strengthen their knowledge of dysfunctions (report, history and calculation of full purchase cost), which would strengthen buyers' trust / legitimacy according to internal customers.

Research limitations/implications – The study only provides an insight of the application of the hidden cost method in a purchasing context. Future research will be able to deepen our results on other fields. However, this research contributes to creating knowledge about shared value, on the role of buyers in risk management and on the intervention research methodology.

Practical implications – Our results are useful to practitioners looking to strengthen the competence of buyers, improve the status of purchasing through its contributions to strategic objectives and strengthen the legitimacy of purchases through the participation of internal stakeholders. They also provide purchasing with a tool integrating financial, quantitative and qualitative elements.

Originality /value – This research is, to our knowledge, the only one interested in the instrumentation of purchases by the hidden cost method, and in the contribution of such instrumentation.

Keywords – Hidden costs, purchases, intervention-research, reflective practitioner, insurance, instrumentation

Table des matières

Remerciements	4
Résumé	5
Résumé en anglais	6
Table des matières	7
Listes des tableaux	10
Liste des figures	13
Introduction	15
PREMIERE PARTIE CREER DES VISIBILITES, CASSER DES SILENCES ET PLACER L'HUMAIN AU CŒUR DE L'ORGANISATION	46
1 ^{er} Chapitre Un cadre théorique axé sur les théories critiques de la comptabilité & sur la théorie socio-économique des organisations	48
1.1. Les théories critiques de la comptabilité	49
1.1.1. Une question trompeusement simple	49
1.1.2. Justification du recours aux théories critiques de la comptabilité dans notre thèse ..	60
1.2. La théorie socio-économique des organisations.....	72
1.2.1. Les trois axes : politique & stratégique, instrumental et processus de changement.	72
1.2.2. Justification du choix de la théorie socio-économique des organisations	91
2 nd Chapitre Une méthodologie de recherche-intervention qualimétrique au sein d'une compagnie d'assurances	99
2.1. La pertinence d'une recherche-intervention qualimétrique pour répondre à nos questions de recherche.....	101
2.1.1. La co-construction de connaissances	102
2.1.2. La visée transformative	117
2.1.3. La performance dans la construction d'outils de gestion socio-économiques...	124
2.2. Une recherche-intervention qualimétrique dans une compagnie d'assurances avec un positionnement de praticien réflexif.....	137
2.2.1. Un positionnement de praticien réflexif au sein d'une compagnie d'assurances ...	138
2.2.2. Une recherche-intervention de 24 mois au sein de la compagnie d'assurances	156

DEUXIEME PARTIE LES COUTS-PERFORMANCES CACHES S'APPLIQUENT AUX
ACHATS ET CONTRIBUENT A LA CONNAISSANCE SUR LA VALEUR
PARTAGEE, LES RISQUES, LA RECHERCHE-INTERVENTION ET LE
MANAGEMENT DES ACHATS 185

3^{ème} Chapitre Les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats 187

3.1 H1 Connaissance des dysfonctionnements liés aux achats 190

3.1.1. Les achats connaissent une partie des dysfonctionnements..... 191

3.1.2. De nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes et il n'existe pas de base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements 198

3.1.3. Les achats devraient renforcer la collecte et/ou l'historique des dysfonctionnements 202

3.2 H2 Typologie des dysfonctionnements liés aux achats..... 207

3.2.1. Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité..... 209

3.2.2. L'absentéisme, les accidents, la maladie et la rotation sont peu cités car ils ne concernent que les réalisations des prestataires..... 216

3.2.3. Les achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité..... 219

3.3 H3 Coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats 223

3.3.1. Les coûts-performances cachés sont principalement des surtemps, des risques et des non productions 224

3.3.2. La maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur..... 231

3.3.3. Un coût d'achat intégral : coûts visibles et coûts-performances cachés..... 234

3.4 H4 Performance des acheteurs 248

3.4.1. La prise en compte des dysfonctionnements renforce la confiance / la légitimité des achats aux yeux des clients internes 250

3.4.2. Les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes 251

3.4.3. Mener des actions pour renforcer la connaissance des dysfonctionnements 253

4^{ème} chapitre Une discussion axée sur la valeur partagée, la gestion des risques, la méthodologie de recherche-intervention qualimétrique et le management des achats 259

4.1 Contribution à la connaissance sur la création de valeur partagée dans un contexte d'achats..... 261

4.1.1. Concept de valeur partagée..... 261

4.1.2. Contribution de nos travaux à la connaissance sur la création de valeur partagée dans un contexte d'achats 277

4.2	Contribution à la connaissance sur le rôle des achats dans la maîtrise des risques et leur instrumentation.....	290
4.2.1.	Une évolution du rôle des achats	291
4.2.2.	Contribution de nos travaux à la connaissance des risques par les achats.....	300
4.3	Contribution à la connaissance sur la recherche-intervention qualimétrique.....	305
4.3.1.	Connaissances sur la méthodologie de la recherche-intervention qualimétrique, dans un contexte d'achats dans l'assurance.....	306
4.3.2.	Connaissances sur la recherche-intervention qualimétrique avec un positionnement de praticien réflexif dans sa propre organisation	309
4.4	Contributions au management des achats : les connaissances et compétences des acheteurs, le statut et la légitimité des achats, les éléments qualitatifs dans les tableaux de bord achats.....	310
4.4.1.	Renforcer les connaissances et les compétences des acheteurs	311
4.4.2.	Améliorer le statut des achats à travers ses contributions aux objectifs stratégiques	315
4.4.3.	Agir sur la légitimité des achats par une participation des parties prenantes	317
4.4.4.	Intégrer des éléments qualitatifs dans les tableaux de bord achats	318
4.5	Une première recherche qui offre des perspectives.....	320
4.5.1.	La première phase du premier projet dans une seule entreprise	320
4.5.2.	Perspectives et propositions à tester lors de prochaines recherches	322
	CONCLUSION	325

Listes des tableaux

Tableau 1 - Connaissance des dysfonctionnements liés aux achats	37
Tableau 2 - Typologie des dysfonctionnements liés aux achats	38
Tableau 3 - Coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats.....	40
Tableau 4 - Performance des acheteurs	41
Tableau 5 – Critical research sense-making compass and provisional reference points (Notre traduction] (Gendron, 2018, p. 6)	57
Tableau 6 - Hourly Contribution to Value-added on Variable Costs (Boje et Sanchez, 2019)	89
Tableau 7 - Dimensions of Six Sigma and Seam consulting protocols (Hayes et al., 2013) .	96
Tableau 8 – Illustrative High Hidden Costs (Savall et Zardet, 2017)	110
Tableau 9 - Techniques mobilisées et Epistémologie (Baudet et Heim, 2018)	112
Tableau 10 - Orientations et tensions épistémologiques (Allard-Poesi et Perret, 2014).....	114
Tableau 11 - Misconceptions related to the use of the case study method (Ellram, 1996) ..	119
Tableau 12 - Identity representation of cases studies (Ellram, 1995)	119
Tableau 13 - The Seam Framework (Worley <i>et al</i> , 2016)	131
Tableau 14 - Tableau de bord (Cappelletti, 2008).....	136
Tableau 15 - Parts de marché du volume des primes d'assurance (Outreville, 2012).....	139
Tableau 16 - Volume mondial des primes d'assurance (Outreville, 2020)	141
Tableau 17 - Based on 2018 net non-banking assets (Am Best, 2020).....	145
Tableau 18 - Based on 2018 net premiums written (Am Best, 2020).....	146
Tableau 19 - Entretiens individuels.....	173
Tableau 20 - Focus group au sein de la direction courtage	174
Tableau 21 - Focus group au sein de la direction de la comptabilité	175
Tableau 22 - 1er focus group au sein de la direction des achats	175
Tableau 23 - 2nd focus group au sein de la direction des achats	176
Tableau 24 - Summary of data quality procedures (Ellram et Golicic, 2016)	178
Tableau 25 - Codage ouvert réalisé sur nos données	182
Tableau 26 - Codage axial réalisé sur les actes de régulation	183
Tableau 27 - Synthèse des hypothèses	189
Tableau 28 - H1 Connaissance des dysfonctionnements liés aux achats	190
Tableau 29 - Perception des acteurs achats de la collecte des dysfonctionnements par les fournisseurs	192
Tableau 30 - Perception des acteurs achats de la collecte des dysfonctionnements par les clients internes	193
Tableau 31 - Perception des acteurs achats des dysfonctionnements non transmis aux achats	194
Tableau 32 - Perception des clients internes de la collecte des dysfonctionnements par les fournisseurs	195

Tableau 33 - Perception des clients internes des dysfonctionnements qu'ils remontent aux achats.....	196
Tableau 34 - Perception des clients internes des dysfonctionnements non transmis aux achats	197
Tableau 35 - Perception des acteurs achats de la gestion et de l'historique des dysfonctionnements	200
Tableau 36 - Perception des clients internes de la gestion et de l'historique des dysfonctionnements	201
Tableau 37 - Perception des acteurs achats du renforcement de la collecte et de l'historique	203
Tableau 38 - Perception des clients internes du renforcement de la collecte et de l'historique	205
Tableau 39 - Proposition de tableau de bord (1)	206
Tableau 40 - Typologie des dysfonctionnements liés aux achats	208
Tableau 41 - Perception des acteurs achats de la typologie des dysfonctionnements.....	210
Tableau 42 - Perception des clients internes de la typologie des dysfonctionnements.....	213
Tableau 43 - Perception des acteurs achats des dysfonctionnements liés aux prestations de services.....	217
Tableau 44 - Perception des clients internes des dysfonctionnements liés aux prestations de services.....	218
Tableau 45 - Défauts de qualité et écarts de productivité	220
Tableau 46 - Proposition de tableau de bord (2)	221
Tableau 47 - H3 Coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats.....	224
Tableau 48 - Perception des acteurs achats des impacts des dysfonctionnements liés aux achats.....	225
Tableau 49 - Perception des clients internes des impacts des dysfonctionnements liés aux achats.....	228
Tableau 50 - Perception des acteurs achats et des clients internes des surtemps, des non productions et des risques	230
Tableau 51 - Perception des acteurs achats du coût d'achat intégral.....	235
Tableau 52 - Perception des clients internes du coût d'achat intégral	236
Tableau 53 - Contribution horaire au résultat opérationnel 2017 sur la base du nombre de collaborateurs	238
Tableau 54 - Contribution horaire au résultat opérationnel 2017 sur la base du nombre de postes de travail.....	239
Tableau 55 - Valorisation des coûts-performances cachés	240
Tableau 56 - Coût visible ThinkPad X240 et X280	241
Tableau 57 - Perception des clients internes de la perte de temps liée à la puissance des portables.....	242
Tableau 58 - Evaluation quantitative de la perte de temps liée à la puissance des portables	243
Tableau 59 - Coûts-Performances cachés par an ThinkPad X240	244
Tableau 60 - Coût intégral ThinkPad X240	244
Tableau 61 - Coût visible ThinkPad T480 I7	245

Tableau 62 - Coût Intégral ThinkPad T480 I7 (scenario 30%).....	246
Tableau 63 - Coût intégral ThinkPad X240 et T480 I7 (scenario 30%)	246
Tableau 64 - H4 Performance de l'acheteur	249
Tableau 65 - La prise en compte des dysfonctionnements renforce la confiance / la légitimité	250
Tableau 66 - Les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes	252
Tableau 67 - Mener des actions pour renforcer les connaissances des dysfonctionnements	254
Tableau 68 - Proposition d'un tableau de bord (3)	255
Tableau 69 - Les parties prenantes (Bon-Michel, 2013).....	269
Tableau 70 - Priorisation des questions sociales (D'après Porter et Kramer, 2006)	272
Tableau 71 – Proposition d'un tableau de bord achats - Méthode des coûts-performances cachés.....	304

Liste des figures

Figure 1 - Plan de l'étude.....	19
Figure 2 - Socio-economic performances following a socio-economic intervention (Savall, 2003, p.35)	25
Figure 3 - Créer des visibilitées, casser des silences et placer l'humain au cœur de l'organisation.....	47
Figure 4 - Matrice de classification phase 1 (D'après Kraljic, 1983)	63
Figure 5 - The Seam Framework, (Worley et al., 2016)	73
Figure 6 - The Horivert Model (Savall, 2003)	74
Figure 7 - D-P-I-E Cycles in Spiral of Implementation (Boje et Strevel, 2016).....	75
Figure 8 - Connexion attractivité - fidélisation - implication (Petit et Zardet, 2017)	82
Figure 9 - Modèle général de calcul des coûts cachés (Cappelletti <i>et al.</i> , 2018)	90
Figure 10 - The Socio-economic approach to organizational theatre (Boje <i>et al.</i> , 2007)	93
Figure 11 - The Balanced Scorecard Links Performance Measures (Kaplan et Norton, 1992)	94
Figure 12 - Reduction in Hidden costs (Conbere et Heorhiadi, 2015).....	97
Figure 13 - Recherche-intervention qualimétrique : Co-construction de connaissances, visée transformative et construction d'outils de gestion.....	101
Figure 14 - Generic knowledge production system (Savall, 2003).....	103
Figure 15 - The Five Basic Parts of Organization (Mintzberg, 1980)	108
Figure 16 - Constructivisme Générique	116
Figure 17 - Les apprentissages en simple et double boucle (Charreire Petit, 2017)	123
Figure 18 - Performance de la recherche-intervention dans la construction d'outils de gestion	125
Figure 19 - The action research spiral (Kemmis <i>et al.</i>) 2013.....	126
Figure 20 - Formation et contextualisation du changement dans les quatre démarches de recherche (David, 2000).....	128
Figure 21 - Annual real rate of direct gross premiums (OECD, 2020)	140
Figure 22 - Insurance specific value chain (Eling et Lehman, 2018).....	143
Figure 23 - Exemple de chaine de valeur d'un assureur (Dufour, 2015).....	144
Figure 24 - Industry leader report (SP Global, 2019).....	147
Figure 25 - Best global brands 2019 ranking (Interbrand, 2019).....	148
Figure 26 - Positionnement dans l'entreprise	150
Figure 27 - Déroulement de la thèse	158
Figure 28 - De la négociation avec le terrain à l'analyse des données	159
Figure 29 - Démarche de traduction (Angot et Milano, 2014).....	180
Figure 30 - Coût intégral ThinkPad X240 et T480 I7 (scenarios de réduction de perte de temps).....	247
Figure 31 - Création de valeur (Hoarau et Teller, 2001).....	262
Figure 32 – Stakeholders (Freeman, 1984)	266

Figure 33 - The stakeholder view of the firm (Caroll et Burchell, 2015)	268
Figure 34 -Sustainable Value Innovation Strategy (Orsato, 2009)	270
Figure 35 - Instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés pour créer de la valeur partagée	278
Figure 36 - Fuzzy Front End, Koen et al., 2001	283
Figure 37 - Devolved, collaborative Supply Chain clusters (Stevens et Johnson, 2016).....	287
Figure 38 - La contingence générique (d'après les travaux de l'ISEOR)	307

Introduction

*« Quand je vois quelqu'un qui a un petit niveau de PC et qui n'arrive pas à faire tourner une application, je me dis qu'il faut des machines plus performantes. Le matin, dès fois, j'ai la queue [au support utilisateurs]. Je dis aux gens de revenir. Mais je sais qu'ils ont perdu 10 minutes à venir de leur bureau, 3 minutes à attendre, 10 minutes pour revenir à leur bureau. En plus, ils ont essayé de résoudre pendant 30 minutes dans leur bureau. Alors, ils craquent et ils reviennent. **Tout ça, on ne le compte pas. Mais si on le comptait, on n'achèterait pas les premiers PC pour faire de la GED [...] Pour les comptables et leurs gros fichiers, c'est vraiment galère** »*

[Technicien au sein du support informatique aux utilisateurs]

*« Pour les acheteurs, c'est utile de connaître les dysfonctionnements et leurs impacts. **Le dysfonctionnement peut coûter trois fois plus cher que le coût d'achat du matériel. C'est important que l'acheteur sache chiffrer les impacts des dysfonctionnements.** Les chiffres donnent une vision plus concrète sur ce qui se passe. Sur les incidents. Sur les conséquences des incidents »*
[Focus group]

Mais comment évaluer les dysfonctionnements liés aux achats ?

Peut-on recourir à la méthode des coûts-performances cachés qui est utilisée pour évaluer les dysfonctionnements dans d'autres contextes ? Comment appliquer cette méthode ? Quels seraient les apports ?

C'est l'objet de cette thèse :

Etudier l'instrumentation des achats, par la méthode des coûts-performances cachés, pour prendre en compte les impacts des dysfonctionnements et mettre en lumière les apports d'une telle méthode.

Dans cette introduction, nous allons tout d'abord présenter l'objet de la recherche et le questionnement. Puis, dans un second temps, nous nous consacrerons au plan de l'étude.

1 Etudier l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés

Depuis de nombreuses années, la littérature a mis en lumière le rôle de la fonction achats au sein des organisations (Pardo *et al.*, 2016 ; Tchokogué *et al.*, 2017).

Les achats contribuent ainsi :

- A la performance de l'entreprise (Kaufmann et Carter, 2006),
- A la création d'innovations (D'Antone et Bonomi Sanos, 2016 ; Sumo *et al.*, 2016),
- A l'atteinte des objectifs de l'entreprise en matière de développement durable (Riikkinen *et al.*, 2017 ; Bocquet *et al.*, 2017 ; Zorzini *et al.*, 2015 ; Touratier-Muller et Jaussaud, 2017),
- A la création de valeur durable (Allal-Cherif et Poissonnier, 2017),
- A la mise en place d'une chaîne de contrôles interentreprises (Poissonnier, 2017),
- A l'accès aux ressources et aux compétences complémentaires dans le cadre de relations clients-fournisseurs (Nogatchewsky *et al.*, 2017)

Depuis leurs origines, les achats ont parcouru un long chemin et sont allés bien au-delà des cinq piliers : qualité, quantité, délai, prix et service. Les achats sont aujourd'hui une fonction proactive dans l'élaboration des décisions stratégiques (Ellram *et al.*, 2020).

Les achats couvrent ainsi un large champ d'activités :

« Les achats, dans un sens large, couvrent un éventail étendu d'activités potentielles contenues dans la fonction, de l'achat tactique jusqu'au management stratégique de la supply chain" [Notre traduction] (Cousins et al. 2006, p. 777).

Le processus de sélection des fournisseurs vise à identifier les entreprises qui pourront réaliser la prestation tout au long de la durée de vie du contrat (Giunipero *et al.*, 2006). Au-delà du prix des biens et services payés aux fournisseurs, le « total cost of ownership » doit intégrer différents coûts dont ceux liés aux dysfonctionnements, à l’instar d’une panne (Ellram, 1995).

La littérature mentionne l’importance de la prise en compte des conséquences internes des achats. Pourtant, en pratique, les départements achats ne semblent s’intéresser qu’à la réduction des coûts d’achats de biens et services pour répondre à leurs objectifs de création de valeur. Les meilleurs acheteurs sont récompensés principalement en fonction des réductions de coûts qu’ils contribuent à obtenir (Allal-Cherif, 2013). La baisse des coûts est alors calculée par rapport à une référence choisie, comme un indice de marché (Reverdy, 2011). L’attention portée sur les conditions financières conduit à voir certains acheteurs comme des « mercenaires » dont le maître mot est la baisse des prix (Voyant et Bonnet, 2016). Certains acteurs considèrent même que la réduction des coûts est le seul argument écouté par les départements achats (Beaujolin-Bellet et Nogatchewsky, 2005).

Pourtant, les dysfonctionnements ont un coût. Pour pallier aux dysfonctionnements, l’entreprise va engager des actions de régulation ou être privée d’avantages dont elle aurait pu bénéficier ultérieurement. Ces coûts-performances cachés ont un impact sur la performance durable de l’entreprise en termes de résultat (court terme) et en termes de création de potentiel (moyen et long terme) (Savall et Zardet, 2003).

Les coûts-performances cachés se définissent par opposition aux coûts visibles qui sont, par leur nature ou leur affectation, dénommés, mesurés et surveillés (Burlaud et Simon, 2003). Ils sont scindés en deux catégories (Savall, 1989) :

- Les coûts-performances cachés incorporés dans des coûts visibles. Ils sont dilués dans différentes lignes de coûts dans les systèmes comptables. Il peut s’agir, par exemple, du coût supplémentaire de l’intérimaire venant remplacer le salarié absent (à l’exception des montants pris en charge par les organismes sociaux). La charge s’inscrira en « personnel extérieur » dans le compte de résultat.
- Les coûts-performances cachés non compris dans les coûts visibles. Ils sont représentés par l’absence de production suite aux dysfonctionnements.

Ce sont des temps rémunérés qui n'ont pas donné lieu à une création de produits. Il s'agit d'un rétrécissement de la performance financière attendue.

Ces coûts-performances cachés peuvent être mesurés. Une méthode a été inventée en 1974 par le professeur Henri Savall : la méthode des coûts-performances cachés (Cappelletti *et al.*, 2018).

La méthode des coûts-performances cachés -dite également méthode des coûts cachés dans ce document- a tout d'abord été appliquée dans de petites structures, dans les années 1970. Puis, elle s'est étendue à des structures de toute taille, dont des entreprises de plus de 30 000 collaborateurs (Stefan, 2015). Aujourd'hui, elle est utilisée par les organisations privées et publiques, en France et à l'international, dans des contextes très divers à l'instar de la supervision chez les notaires ou des fusions acquisitions dans les technologies de l'information (Buono, 2015).

Cependant, bien que largement reconnue, cette méthode ne semble pas avoir été utilisée dans un contexte d'achats. Aucune recherche, à notre connaissance, n'a utilisé la méthode des coûts-performances cachés pour évaluer les dysfonctionnements liés aux achats de biens et services. Nous avons cherché à combler ce manque en étudiant la façon dont la méthode des coûts-performances cachés pourrait s'appliquer aux achats et les apports d'une telle méthode.

La problématique peut donc s'exprimer sous la forme des questions suivantes :

Question de recherche principale :

Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ?

Sous-questions de recherche :

- Quels seraient les outils ?
- Quelles seraient les méthodes ?
- En quoi un tel système améliorerait-il la performance des acheteurs ?

Nous allons maintenant montrer la façon dont nous répondons à nos questions de recherche en présentant le plan de l'étude.

2 Plan de l'étude

Pour répondre à nos questions de recherche, nous avons mobilisé les théories critiques de la comptabilité et la théorie socio-économique des organisations. Nous nous sommes également appuyés sur une recherche-intervention qualimétrique au sein d'une compagnie d'assurances.

Les résultats montrent que la méthode des coûts-performances cachés s'applique aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements. Avec ces résultats, nous contribuons à la connaissance sur la création de valeur partagée, sur la gestion des risques par les acheteurs et sur la recherche-intervention qualimétrique. Nous apportons également des connaissances utiles aux praticiens et des préconisations.

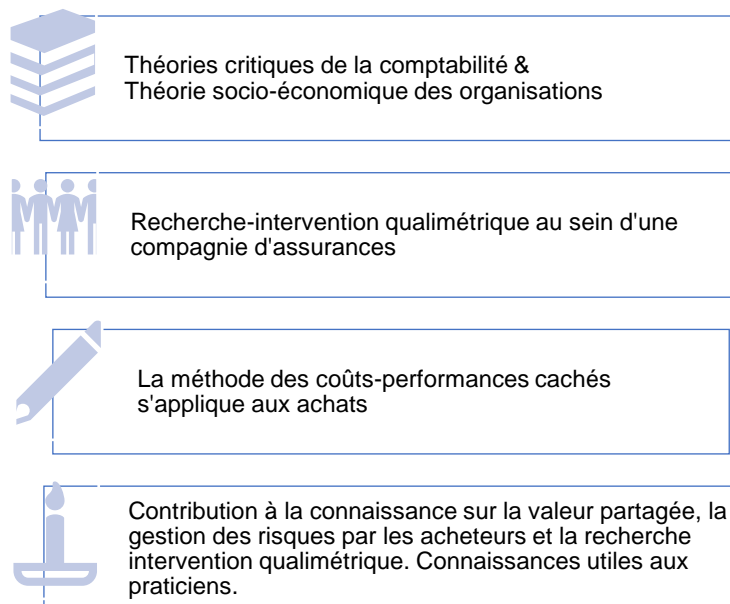


FIGURE 1 - PLAN DE L'ETUDE

Les théories critiques de la comptabilité et la théorie socio-économique des organisations

La question de recherche - Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? – nous a conduits à mobiliser deux cadres théoriques principaux :

- Les théories critiques de la comptabilité,
- La théorie socio-économique des organisations.

Les théories critiques de la comptabilité

Dans le cadre de cette recherche, nous nous appuyons tout d'abord sur les théories critiques de la comptabilité.

La recherche en comptabilité critique a pour objectif de développer une meilleure compréhension des processus de marginalisation dans la société, comme une base pour s'engager dans une pratique sociale (Gendron, 2018).

Les « critical accounting » peuvent être définies comme :

« Une compréhension critique du rôle des processus et des pratiques comptables, et de la profession comptable, dans le fonctionnement de la société et des organisations, avec l'intention d'utiliser cette compréhension pour engager (lorsqu'approprié) des changements de processus, de pratiques et de la profession" »

[Notre traduction] (Laughlin (1999, p.73))

Dans son premier éditorial lors du lancement de la revue AOS (1975), Hopwood incite le lecteur à saisir les opportunités de dépasser les formes statiques d'analyse. Pour cet auteur, la recherche portant sur les aspects sociaux, organisationnels et comportementaux de la comptabilité constitue une réponse aux challenges futurs (Hopwood, 1976). La création d'AOS va permettre le développement des social studies of accounting en utilisant les concepts élaborés par la sociologie ou l'anthropologie

(Jeanjean et Ramirez, 2009). AOS figure aujourd'hui dans le référencement SSCI parmi les 24 revues du champ comptabilité, contrôle, audit (Deville *et al.*, 2017).

Avec les travaux d'Hopwood, la comptabilité reprend alors des dimensions sociales et organisationnelles. Les chercheurs s'écartent de rôles traditionnels plus fonctionnalistes rattachés à la comptabilité dans les années 1960 (Berland et Pezet, 2009). En effet, dans les années 1960, les cursus universitaires en comptabilité se concentrent davantage sur l'apprentissage des techniques comptables et du cost accounting (Hopper et Bui, 2016).

Pour les comptables critiques, créer des visibilitées et casser des silences fait partie des rôles de la recherche en comptabilité critique (Lehman, 2013). La comptabilité peut être utilisée comme un instrument pour montrer ce qui est caché. Les comptables critiques comprennent mieux que d'autres que la comptabilité peut cacher autant qu'elle peut montrer. Les choses peuvent être rendues visibles ou invisibles (Chiapello, 2017).

Avec ce travail doctoral, nous cherchons à créer des visibilitées sur les coûts-performances cachés liés aux achats, qui vont impacter la performance sociale et la performance économique de l'entreprise. Comme Kraljic (1983) et sa célèbre matrice, nous cherchons à construire un outil permettant d'identifier les faiblesses des achats et mettre en place un stratégie achats adaptée. Dans ce travail, les « faiblesses » que nous cherchons à identifier sont les dysfonctionnements liés aux achats de biens et de services, qui impactent la performance sociale et économique de l'entreprise.

Nous cherchons également à créer des visibilitées lors des différentes phases du processus achats tels que décrits par Bouquin (2001 ; 2011), Nogatchewsky (2003) et Donada *et al.* (2012) :

- Avant l'action (la finalisation),
- Pendant l'action (le pilotage)
- Après l'action (la post-évaluation).

L'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés va renforcer les connaissances de l'acheteur sur les dysfonctionnements impactant la performance sociale et économique. Il pourra alors utiliser ces données lors des différentes phases du processus achats.

Pour les chercheurs critiques, la comptabilité influence la sphère sociale de manière inévitable (Lehman, 2019). La comptabilité n'est jamais neutre. La diversité des conflits d'intérêts implique que la comptabilité, de façon inévitable, va prendre position en faveur de certaines parties au conflit. Le comptabilité critique va analyser les chiffres en profondeur pour que le lecteur soit informé des conséquences sociales, avoir une réflexion sociale et être conscient de la non neutralité sociale (Lehman, 2013). Les systèmes comptables sont animés par un parti pris (Richard *et al.*, 2018).

Pour mener à bien cette étude, un second cadre théorique a été mobilisé : la théorie socio-économique des organisations.

La théorie socio-économique des organisations

Depuis les premiers travaux lancés par Henri Savall au milieu des années 1970, la théorie socio-économique des organisations s'est développée et a donné le jour à de nombreux articles et ouvrages de référence au niveau international (Boje et Strevel, 2016). Sur le plan conceptuel, la théorie socio-économique s'inscrit dans l'esprit des travaux des fondateurs du développement des organisations, à l'instar de Kurt Lewin, Rensis Lickert, Douglas McGregor ou encore Chris Argyris (Conbere et Heorhiadi, 2011 ; 2015). Elle constitue une remise en cause du modèle classique. C'est une voie différente qui s'ouvre aux praticiens et aux universitaires (Burlaud et Simon, 2013).

La théorie socio-économique des organisations repose sur l'idée selon laquelle la performance durable naît de la performance économique et de la performance sociale (Savall, Zardet, Cappelletti, Bonnet, Buono, 1974 - 2020).

Elle s'est appuyée notamment sur l'approche sociotechnique, laquelle a développé des recherches-actions dans le cadre de transformations de situations de travail. La théorie socio-économique des organisations a proposé de nouveaux concepts et modèles de gestion qui intègrent des variables sociales et des variables économiques (Buono *et al.*, 2018).

La théorie socio-économique des organisations porte une attention particulière aux dysfonctionnements qui prennent place dans l'environnement de travail. Ces dysfonctionnements représentent :

« *L'écart entre le fonctionnement souhaité de l'entreprise et le fonctionnement réellement constaté* » (Savall et Zardet, 2001, p. 20).

Dans le cadre de ce travail doctoral, nous avons mobilisé la théorie socio-économique des organisations pour quatre raisons :

- L'humain est au cœur de l'organisation,
- Un cadre épistémologique et méthodologique est proposé au chercheur,
- Un système sophistiqué d'estimation des coûts-performances cachés a été développé,
- La base de comparaison est riche et mature

L'une des idées majeures du modèle socio-économique est que le rôle de l'organisation est de développer le potentiel humain. De manière générale, les collaborateurs souhaitent contribuer au succès de leur organisation. Blâmer le personnel est une erreur car l'implication de tous est essentielle dans l'entreprise. Dans la théorie socio-économique, l'enrichissement de l'entreprise repose sur le développement des collaborateurs (Conbere et Heorhiadi, 2015).

Cette priorisation de l'axe humain est importante dans la théorie socio-économique et dans ce travail doctoral. Nous étudions l'instrumentation des achats pour une meilleure prise en compte des dysfonctionnements. Ceux-ci impactent, certes la performance économique de l'entreprise, mais également la performance sociale. Les conditions de travail et le bien-être sont impactés. Avec cette instrumentation, nous cherchons à propager la voix des collaborateurs vers les achats.

La théorie socio-économique des organisations s'est développée et propagée au travers de la diffusion du contrôle de gestion socio-économique. Celui-ci est construit au travers des recherches-interventions, qui développent un lien privilégié entre le chercheur et le terrain (Savall, 1974 ; Savall et Zardet, 2004 ; Cappelletti *et al.*, 2018). La présence du chercheur sur le terrain est d'ailleurs indispensable (Nobre, 2018). La recherche-intervention est construite comme des scripts de théâtre. Différents scripts sont explorés et analysés pour co-construire le Meta script (Boje *et al.*, 2007).

Un lien étroit unit donc la théorie socio-économique des organisations, le contrôle de gestion socio-économique et la recherche-intervention. Cet ensemble offre un cadre épistémologique

et méthodologique sur lequel le chercheur peut s'appuyer pour mener à bien sa recherche. Par comparaison, lorsque le chercheur met en place un Balanced Scorecard, il ne dispose pas toujours d'un ensemble aussi cohérent qui l'aide à faire face à l'océan d'information que le chercheur doit exploiter (Naro et Travaillé, 2019).

Le contrôle de gestion socio-économique a développé un système sophistiqué d'estimation des coûts-performances cachés, qui est l'une de ses forces, lorsqu'on le compare à Six Sigma (Hayes *et al.*, 2013). Six Sigma a été initiée par Motorola et s'est répandue rapidement depuis la fin des années 1990. Six Sigma s'appuie sur des chiffres et des faits mesurables statistiquement et pris en compte dans les reportings (Berland et Simon, 2010). Mais, les techniques du contrôle de gestion socio-économique sont plus robustes (Hayes *et al.*, 2013).

Le contrôle de gestion socio-économique a été mis en place dans de nombreuses entreprises en France et à l'international. De ces observations approfondies et longitudinales est née une connaissance riche qui vient alimenter la base de données de l'ISEOR. Le chercheur va pouvoir comparer ses résultats à ceux obtenus par d'autres chercheurs. De la même façon, les données du chercheur formeront l'une des répliques des recherches-interventions socio-économiques et viendront enrichir la base de données (Conbere et Heorhiadi, 2015).

D'ailleurs, en début de recherche doctorale, nous nous sommes appuyés sur les données de l'ISEOR. Ces données nous ont permis d'envisager ce qui allait vraisemblablement se passer dans l'organisation (Conbere et Heorhiadi, 2011). Nous avons étudié les estimations de coûts-performances cachés dans le secteur de la banque assurance auquel appartient le terrain d'observation scientifique. Nous avons alors porté une attention particulière à une recherche-intervention menée au sein d'une banque. Dans cette organisation, les coûts-performances cachés avaient été estimés à 29 000 euros par personne et par an, ce qui génère un impact sur de 45% sur la paie (Savall et Zardet, 2017).

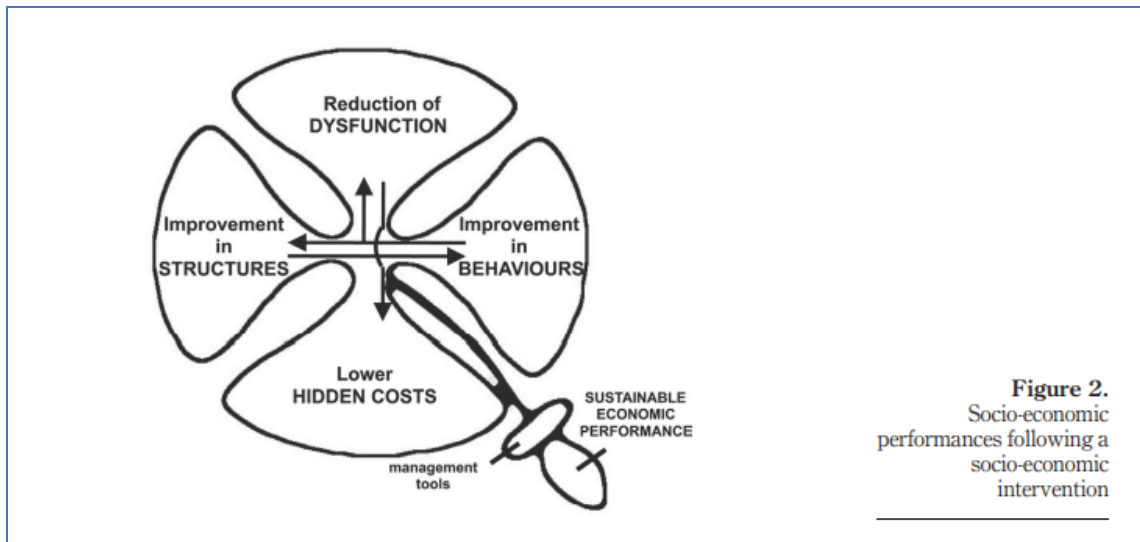


FIGURE 2 - SOCIO-ECONOMIC PERFORMANCES FOLLOWING A SOCIO-ECONOMIC INTERVENTION (SAVALL, 2003, P.35)

Au plan théorique, nous avons donc mobilisé les théories critiques de la comptabilité et la théorie socio-économique des organisations.

Sur le plan empirique, nous nous sommes tournés vers la méthodologie de recherche-intervention qualimétrique. Nous avons alors mené, pendant 24 mois, une recherche-intervention qualimétrique, au sein d'une compagnie d'assurances, avec un positionnement de praticien réflexif.

Une recherche-intervention qualimétrique menée au sein d'une compagnie d'assurances

La recherche-intervention qualimétrique est définie par Buono *et al.* (2018) de la manière suivante :

« La recherche-intervention qualimétrique : méthodologie de recherche-intervention d'ordre qualimétrique qui utilise systématiquement la représentation qualimétrique pour formuler les informations recueillies ainsi que les résultats obtenus par le processus d'investigation. L'approche

qualimétrique, telle qu'adoptée par la recherche-intervention socio-économique, offre un éventail très riche d'éléments qualitatifs, quantitatifs et financiers qui permet de mieux représenter les objets complexes et incorporels observés ainsi que les énoncés théoriques produits par la recherche » (Buono et al., 2018, p. 306).

La pertinence de la recherche-intervention qualimétrique

Dans le cadre de ce travail doctoral, trois raisons nous ont conduits à retenir la recherche-intervention qualimétrique :

- La recherche-intervention qualimétrique repose sur une co-construction de connaissances,
- La recherche-intervention qualimétrique a une visée transformative,
- La recherche-intervention qualimétrique est performante dans la construction d'outils de gestion.

Dans le cadre de cette thèse, nous cherchons à co-construire les connaissances avec le terrain d'observation scientifique (une compagnie d'assurances). Ces connaissances portent sur la façon dont les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats et les apports d'une telle méthode.

Avec la recherche-intervention qualimétrique, la co-construction de connaissances repose sur le constructivisme générique et sur trois principes épistémologiques.

Le constructivisme générique se situe entre le positivisme et le constructivisme (Savall et Zardet, 2004). Il se rapproche du positivisme aménagé de Miles et Huberman (Cappelletti, 2005).

Il peut être défini en ces termes :

« Constructivisme générique : Position épistémologique de la recherche-intervention qui se situe dans une intersection entre le positivisme et le constructivisme, en essayant de dépasser la relative superficialité du premier et la particularité du deuxième. Le constructivisme est centré, en psychologie cognitive des recherches, sur la construction de la connaissance individuelle. Le

constructivisme générique répond aux besoins de la recherche en sciences de gestion, dont le périmètre principal d'élaboration et de transmission de la connaissance n'est pas l'individu mais l'équipe ou l'organisation ».
(Buono et al, 2018, p. 302)

La co-construction de connaissances repose sur trois principes épistémologiques : l'interactivité cognitive, l'intersubjectivité contradictoire et la contingence générique.

- Le principe d'interactivité cognitive désigne le fait que la production de connaissances suit un processus interactif entre les membres de l'entreprise et l'intervenant-chercheur. Cette production se réalise à travers des boucles successives de feed-back (Coghlan et Brydon-Miller, 2014).

On retrouve la production conjointe de connaissances entre le monde académique et celui des praticiens telle que décrite par Van de Ven et Johnson (2006) ou Argyris et Schön (1996). Les acteurs sont incités à se rencontrer pour produire des « étincelles cognitives » et renforcer la solidité des connaissances d'intention scientifiques (Voyant, 2016).

- L'intersubjectivité contradictoire repose sur la croyance que la vérité est socialement construite (Conbere et Heorhiadi, 2011). On retrouve ici un des éléments de la recherche critique en comptabilité. Cette croyance ontologique que la vérité est socialement construite est même l'une des six dimensions des critical accounting dans la boussole de Gendron (2018).

Le principe d'intersubjectivité contradictoire conduit à confronter explicitement les acteurs pour identifier les convergences de point de vue et les spécificités. Les débats et discussions vont contribuer à la création de connaissances génériques, laquelle provient d'une meilleure compréhension des éléments étudiés (Bonnet, 2018).

- Le principe de contingence générique

Le principe de contingence générique repose sur l'idée selon laquelle un cas de recherche-intervention constitue un élément d'une série statistique en cours de construction. Lorsque la série avoisine les 1000, comme c'est le cas des diagnostics socio-économiques au milieu des années 1990, on peut considérer que la série

statistique est hautement fiable (Savall et Zardet, 1996). L'utilisation de la base de données de l'ISEOR, pour estimer les coûts-performances cachés, constitue une application du principe de contingence générique (Conbere et Heorhiadi, 2011). Mais ce principe peut également être mobilisé lors d'autres phases de la recherche-intervention comme, par exemple, la rédaction de la convention d'intervention (Baudet et Heim, 2018).

La recherche-intervention répond donc à la volonté de co-construire les connaissances avec le terrain, en s'appuyant sur le constructivisme générique et les trois principes épistémologiques. Un second élément a renforcé l'intérêt de la méthodologie dans le cadre de la recherche : la visée transformative.

« La dimension transformative de la recherche-intervention consiste à modifier l'état de l'objet étudié pour mieux en révéler les caractéristiques et les propriétés, les décrire et les interpréter » (Buono et al., 2018, p. 306).

Lorsqu'il mène une recherche intervention, le chercheur a une volonté délibérée de transformer l'objet qu'il observe. La visée est volontairement transformative de la même façon, d'ailleurs, que la recherche expérimentale menée en sciences médicales (Savall et Fièrè, 2014).

Dans la recherche-intervention qualimétrique, l'objectif est de changer les structures et les comportements observés dans l'organisation en menant des expérimentations avec les acteurs de manière à mieux comprendre le phénomène observé (Coghlan et Brydon-Miller, 2014).

Le chercheur se retrouve alors dans la position du « chercheur chanceux » décrite par Kaplan, c'est-à-dire un chercheur qui est impliqué dans une organisation qui entreprend des changements dans ses systèmes (Kaplan, 1986).

Dans le cadre de cette recherche-intervention, la visée est clairement transformative. Nous étudions l'instrumentation des achats en nous appuyant sur la méthode des coûts-

performances cachés. Cette investigation est la première phase du processus de transformation.

Un autre élément nous a conduits vers la recherche-intervention : sa performance dans la construction d'outils de de gestion.

La recherche-intervention s'intéresse depuis longtemps à la conception et à l'implémentation d'outils de contrôle. De nombreuses instrumentations se sont appuyées sur une méthodologie de recherche-intervention (David, 2000). La recherche-intervention a investi le contrôle de gestion sous l'impulsion des écoles de contrôle scandinaves (Lukka, 2005 ; Jönsson, Lukka, 2005) et françaises (David, 1999 ; Savall, Zardet, 2005 ; Cappelletti, 2009), ainsi que des revues internationales comme *Accounting Organisation and Society*, *Qualitative Research in Accounting and Management* et *Management Accounting Quarterly* (Cappelletti, 2010).

La recherche-intervention ne se limite pas à la contextualisation ou à la formalisation. Elle conjugue les deux axes pour accompagner l'entreprise dans son choix d'outils et tout au long de sa mise en place (David, 2000). Le chercheur accompagne alors véritablement l'entreprise dans son processus d'instrumentation (Savall *et al.*, 2019).

La recherche-intervention qualimétrique, en lien avec le contrôle de gestion socio-économique, a même développé un axe instrumentation et a doté cet axe de six outils spécifiques (Savall et Zardet, 2004). Ces outils visent à étendre le périmètre classique des managers en intégrant le potentiel humain et en mettant en place un système cohérent de management (Worley *et al.*, 2016).

Le choix s'est donc porté sur la recherche-intervention qualimétrique pour trois raisons : la co-construction de connaissances, la visée transformative et la performance dans la construction d'outils de gestion.

La recherche-intervention s'est déroulée au sein d'une compagnie d'assurances internationale.

Protocole mis en œuvre au sein de la compagnie d'assurances

Dans le cadre de cette recherche, un protocole détaillé a été construit, comme suggéré par Yin (2009). Il a été décrit dans le journal de recherche. Ce protocole détaillé intègre le positionnement en tant que praticien réflexif, la place de la recherche-intervention dans le déroulement de la thèse, la collecte des données primaires et secondaires et le traitement et analyse des données.

Pour beaucoup de chercheurs, l'accès aux données constitue une contrainte. Pourtant, sous leurs pieds se trouve un terrain potentiel de recherche : leur entreprise, leur mairie, leur université ou leur association. Les chercheurs hésitent pourtant à effectuer leur recherche au sein de leur organisation par peur de nuire à leur réputation, par souci de déranger ou par angoisse de se tromper (Barth, 2018).

De prime abord, nous avons également hésité à nous tourner vers notre organisation pour répondre aux questions de recherche. Cependant, la richesse du terrain, l'accès facilité aux données et l'appui des membres de l'organisation nous ont conduits à retenir ce terrain d'observation scientifique.

Nous avons, notamment, bénéficié de l'intérêt d'individus bénéficiant d'un statut prestigieux dans l'entreprise. Ils ont cherché à comprendre la façon dont les connaissances allaient être produites dans cette nouvelle instrumentation. Dans la littérature, l'intérêt porté par ces individus pour les nouveaux outils est mentionné. Ainsi, par exemple, les individus bénéficiant d'un statut prestigieux vont s'intéresser aux technologies épistémiques c'est-à-dire les « *outils qui jouent un rôle central dans la construction de connaissance* » [Notre traduction] (Anthony, 2018, p. 661). Ils vont chercher à comprendre la façon dont les connaissances sont produites et les hypothèses sous-jacentes (Anthony, 2018)

Nous avons donc mené une recherche-intervention au sein de notre organisation (une compagnie d'assurances internationale) avec un positionnement de praticien réflexif.

Le concept de « Praticien Réflexif » a été introduit par Schön au début des années 1980, en s'appuyant sur ses expériences professionnelles. Pour ce chercheur, la pratique réflexive correspond à un apprentissage au cours de l'action, une réflexion dans l'action et une réflexion sur l'action. Le processus intervient sur le flot continu des actions (réflexivité dans

l'action) et à distance de l'action sous forme d'une réflexion critique (réflexivité sur l'action) (Schön, 1983).

L'espace social va constituer un lieu d'action mais aussi un lieu de réflexion sur l'action. La réflexivité est l'aptitude de l'individu à se pencher sur sa propre activité pour en analyser sa formation, ses procédés ou les conséquences (Giddens, 1991).

La réflexivité requière une prise de recul (Bonnet et Barth, 2017). De manière générale, il est préférable d'adopter, par défaut, une position selon laquelle l'observateur a une boucle de réflexivité en retard sur ceux qu'il étudie. Avec une telle position, le risque est plus faible de se tromper que lorsqu'on prétend être plus lucide que ceux qu'on étudie (Latour, 2005).

Cette thèse a débuté en octobre 2017. Nous avons alors consacré 12 mois (octobre 2017 – septembre 2018) à l'étude de la littérature, les premières définitions de la problématique, la construction des premières hypothèses descriptives, explicatives et prescriptives et le choix méthodologique.

Tout en travaillant sur ces éléments, nous avons commencé, en avril 2018, la recherche-intervention qualimétrique. Pendant 24 mois, nous avons mené la recherche au sein de notre propre organisation, en alternant les phases d'immersion et de distanciation.

Les phases de distanciation ont permis le recul et l'analyse. Elles ont été réalisées notamment avec :

- Le directeur de thèse, dans le cadre de points d'avancement réguliers,
- Les enseignants-chercheurs du laboratoire LIRSA dans le cadre de formations, de séminaires et d'échanges informels,
- Les enseignants-chercheurs hors LIRSA (notamment dans le cadre de la FNEGE et du programme « Ma thèse en 180 secondes »),
- Les doctorants du Laboratoire LIRSA.

L'alternance des phases d'immersion et de distanciation a permis de transcender les méthodes strictement déductives ou inductives.

« Les phases d'immersion donnent naissance, par induction, à des interprétations. Dans un deuxième temps, les phases de distanciation permettent, par déduction, de formuler des hypothèses de recherche, validées ou non par une nouvelle phase

*d'immersion. Ce processus contrasté est logico-inductif et hypothético-déductif »
(Cappelletti, 2005, p. 12)*

Pour collecter des données primaires sur le terrain d'observation scientifique, nous avons eu recours à des entretiens individuels et des entretiens de groupe.

« L'entretien est une technique destinée à collecter, dans la perspective de leur analyse, des données discursives reflétant notamment l'univers mental conscient ou inconscient des individus. Il s'agit d'amener les sujets à vaincre ou à oublier les mécanismes de défense qu'ils mettent en place vis-à-vis du regard extérieur sur leur comportement ou leur pensée » (Baumard et al., 2014, p. 274).

L'usage de l'entretien semi-directif est préconisé par de nombreux auteurs (Lambert, 2005). Dans le domaine des achats, il permet d'obtenir des professionnels interviewés des détails sur leurs expériences, leurs attitudes et leurs besoins (Tassabehji et Moorhouse, 2008). La méthode semi-directive permet un éventail de réponses possibles plus large que celui généralement obtenu avec des enquêtes classiques (Ellram et Golicic, 2016).

En matière d'utilisation des systèmes de contrôle par les acheteurs, les entretiens semi-directifs permettent *« de mieux expliciter et d'approfondir les concepts fondamentaux de la recherche et de faire émerger de nouveaux questionnements liés aux expériences vécues par les acteurs interviewés »* (Sebti, 2016, p.88).

Nous avons mené ces entretiens semi-directifs (individuels et focus group), en face à face dans une salle de réunion et avec un guide d'entretien préétabli. Nous avons interrogé 60 collaborateurs de l'entreprise, dont 30 professionnels des achats et 30 clients internes.

Ces « clients internes » sont :

« Les "prescripteurs" qui valident les solutions proposées, et les "bénéficiaires", qui utilisent concrètement dans leur activité la prestation ou le produit" (Reverdy, 2009, p.782).

Avec cette démarche, nous avons cherché à augmenter la fiabilité de la recherche. En effet, en posant les mêmes questions à des personnes de part et d'autre de la relation d'achats, on augmente la fiabilité des résultats de la recherche (Sumo *et al.*, 2016).

Pour déterminer ce nombre de 30 clients internes et 30 professionnels des achats, nous nous sommes référés aux travaux de Griffin et Hauser. Ces deux chercheurs se sont intéressés à la voix du client en cherchant à identifier les besoins des clients en matière de transport des provisions (paniers...). Ils ont interrogé 30 personnes et ont pu dresser une liste de 220 besoins différents. Or, en interrogeant 20 personnes, ils ont pu identifier 90% des 220 besoins des clients. Les auteurs vont alors développer un modèle et estimer que 20-30 personnes interrogées permettent d'identifier 90% ou plus des besoins dans un segment client relativement homogène (Griffin et Hauser, 1993).

Nous nous sommes également référés à la littérature pour déterminer les profils des acteurs interrogés (âge, genre, activité, niveau hiérarchique). Nous avons notamment retenu les travaux de Lindsay qui considère que la diversité des participants va jouer en faveur de la créativité : prise en compte de points de vue différents, d'informations périphériques et de combinaisons nouvelles d'éléments existants (Lindsay, 2018).

Lors de cette recherche-intervention, nous ne nous sommes pas limités à la collecte de données primaires. Nous avons collecté des données provenant d'autres sources (données secondaires internes et externes). En effet, la démarche itérative entre ces multiples sources de données et les construits va permettre de converger vers un ou plusieurs construits bien définis (Eisenhardt, 1989).

Les entretiens réalisés avec les acteurs de l'entreprise ont été intégralement retranscrits. Ils ont donné lieu, avec les données secondaires, à une analyse de contenu. Une telle démarche, principalement inductive, peut être rapprochée de la Grounded Theory de Glaser et Strauss. Ces chercheurs se basent sur le matériau empirique pour faire émerger la théorie (Abel et Beaujolin-Bellet, 2014).

« Notre position de base est que la génération de théorie ancrée est une façon d'arriver à une théorie qui corresponde à l'usage recherché. Notre position contraste avec la théorie générée par déduction logique à partir d'hypothèses à priori » [Notre traduction] (Glaser et Strauss, 1967, édition 2017, p. 3)

Pour réaliser l'analyse de contenu, nous avons eu recours à une démarche de traduction. Cette démarche permet au chercheur de passer d'un monde théorique à un monde empirique et inversement. Le monde théorique correspond à l'ensemble des connaissances, concepts, modèles et théories disponibles ou en cours de construction dans la littérature. Le monde empirique intègre l'ensemble des données que l'on peut recueillir ou utiliser sur le terrain.

Le passage du monde théorique au monde empirique conduit le chercheur à traduire la définition conceptuelle qu'il a adopté (monde théorique) afin de repérer les éléments du monde empirique qui correspondent au mieux à cette définition. Pour relier les éléments du monde empirique au monde théorique, le chercheur va tenter de traduire les données provenant du terrain en concepts sous-jacents (Angot et Milano, 2014).

Les 60 entretiens avec les acteurs de l'entreprise et les données secondaires ont été traitées et codées en utilisant un logiciel d'analyse des données qualitatives (NVivo 12). Ce type de logiciel est utilisé par les chercheurs depuis plus de 25 ans. Le recours à NVivo peut faciliter la gestion et la catégorisation des réponses des participants. Le logiciel peut aider également le chercheur à utiliser les données lors de travaux futurs. Il améliore globalement l'intervention (Paulus *et al.*, 2017). Pour ces raisons, nous avons choisi de recourir à ce logiciel pour traiter et coder nos données primaires et secondaires.

Pour le codage, nous avons suivi les recommandations de Corbin et Strauss (2015).

« Coder : délimiter les concepts pour représenter une signification interprétée des données » [Notre traduction] (Corbin et Strauss, 2015, p. 220).

Corbin et Strauss identifient trois types de codage : le codage ouvert, le codage axial et le codage sélectif. Dans le cadre de cette recherche, nous avons eu recours aux trois types de codage.

La recherche-intervention qualimétrique, avec un positionnement de praticien réflexif, a permis d'obtenir les résultats que nous allons présenter maintenant.

Les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats

Dans le cadre de ce travail doctoral, les questions de recherche sont les suivantes :

- Question de recherche principale : comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ?
 - Sous-questions de recherche :
 - Quels seraient les outils ?
 - Quelles seraient les méthodes ?
 - En quoi un tel système améliorerait-il la performance des acheteurs ?

Pour répondre à ces questions, nous avons travaillé de façon itérative. Nous avons défini une hypothèse centrale et un corps d'hypothèses.

L'hypothèse centrale est la suivante :

Les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché). Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Cette hypothèse centrale a été validée lors de la recherche-intervention.

Le corps d'hypothèses est composé de 12 hypothèses : 4 hypothèses descriptives, 4 hypothèses explicatives et 4 hypothèses prescriptives.

Ces hypothèses sont regroupées en 4 thèmes :

- La connaissance des dysfonctionnements liés aux achats,
- La typologie des dysfonctionnements liés aux achats,
- Les coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats
- La performance des acheteurs

La connaissance des dysfonctionnements liés aux achats

Dans un premier temps, nous avons cherché à connaître la perception des acteurs achats et des clients internes des dysfonctionnements liés aux achats. Comment prennent-ils connaissance des dysfonctionnements liés aux achats ? Les achats ont-ils une bonne connaissance de l'ensemble des dysfonctionnements ? Dans la négative, pourquoi ? Les achats devraient-ils renforcer leur connaissance des dysfonctionnements ?

L'analyse de contenu a permis de mettre en évidence les éléments suivants :

- Les achats prennent connaissance d'une partie des dysfonctionnements lors de contrôles formels et informels avec les fournisseurs et les clients internes. Mais de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats,
- De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats car d'une part, de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats et d'autre part, il n'y a pas, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs,
- Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements

Ces trois éléments constituent l'hypothèse descriptive (H1a), l'hypothèse explicative (H1b) et l'hypothèse prescriptive (H1c). Ces trois hypothèses ont été validées lors de la recherche (cette validation est symbolisée par un carré noir).

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H1 Connaissance des dysfonctionnements	Les achats prennent connaissance d'une partie des dysfonctionnements lors de contrôles formels et informels avec les fournisseurs et les clients internes. Mais de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats (H1a). ■	De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats car d'une part, de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats et d'autre part, il n'y a pas, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs (H1b). ■	Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements (H1c). ■

TABEAU 1 - CONNAISSANCE DES DYSFONCTIONNEMENTS LIES AUX ACHATS

La typologie des dysfonctionnements liés aux achats

Avec cette seconde hypothèse, nous avons cherché à connaître les types de dysfonctionnements liés aux achats qui perturbent l'activité de l'entreprise dans laquelle nous avons mené notre recherche-intervention. Quels sont les dysfonctionnements sur lesquels il faut porter une attention prioritaire ? Quels sont les dysfonctionnements peu cités ? Les achats et les clients internes expriment-ils la même opinion ?

A cette fin, nous nous sommes appuyés sur les familles de dysfonctionnements de la méthode des coûts-performances cachés :

- Absentéisme,
- Accidents du travail / maladie professionnelle
- Rotation du personnel,
- Défaut de qualité,
- Ecart de productivité

L'analyse de contenu des interviews, sous le prisme de la méthode des coûts-performances cachés, a permis de mettre en évidence les éléments suivants :

- Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel,
- Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel car, dans le cadre des achats, ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires,
- Selon les clients internes, les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats.

Ces trois points constituaient l'hypothèse descriptive (H2a), l'hypothèse explicative (H2b) et l'hypothèse prescriptive (H2c).

Ces trois hypothèses ont été validées (symbolisé par un carré noir).

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H2	Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel (H2a) ■	Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel car, dans le cadre des achats, ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires (H2b) ■	Selon les clients internes, les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats (H2c) ■

TABLEAU 2 - TYPOLOGIE DES DYSFONCTIONNEMENTS LIES AUX ACHATS

Les coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats

Lors des entretiens avec les acteurs achats et les clients internes, des dysfonctionnements ont été identifiés. Nous les avons analysés sous le prisme de la méthode des coûts / performances cachés. Nous avons cherché à identifier les « actes de régulation » ou « coûts-performances cachés », à savoir :

- Les surtemps,
- Les surconsommations,
- Les sursalaires,
- Les non-productions,
- Les non créations de potentiel,
- Les risques.

L'analyse de contenu, sous le prisme de la méthode des coûts-performances cachés, a permis de mettre en évidence les points suivants :

- Les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes),
- Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur,
- Les achats devraient raisonner sur un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés.

Ces trois points constituent nos hypothèses descriptives (H3a), explicatives (H3b) et prescriptives (H3c). Les deux premières hypothèses ont été validées (symbolisé par un carré noir). La troisième hypothèse n'a été validée que par les clients internes. Les acteurs achats n'ont pas validé cette hypothèse. Nous avons alors considéré que l'hypothèse était partiellement validée (symbolisé par un carré gris).

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H3 Coûts-performances cachés	Les coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes). ■	Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur ■	Les achats devraient raisonner sur un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés. ■

TABEAU 3 - COÛTS-PERFORMANCES CACHÉS DES DYSFONCTIONNEMENTS LIÉS AUX ACHATS

La performance des acheteurs

La quatrième hypothèse est afférente à la performance de l'acheteur. Nous souhaitons apporter des réponses à notre sous-question de recherche : en quoi un tel système améliorerait-il la performance des acheteurs ?

L'analyse de contenu a permis de mettre en lumière les éléments suivants :

- Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs renforce la confiance / la légitimité que leur accorde les clients internes,
- Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements vient renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes car elle améliore les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes,

- Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral : coût visible et coût caché), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes

Ces trois points constituaient l'hypothèse descriptive (H4a), l'hypothèse explicative (H4b) et l'hypothèse prescriptive (H4c).

Les trois hypothèses ont été validées (symbolisé par un carré noir).

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H4 Performance des acheteurs	<p>Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs renforce la confiance / la légitimité que leur accorde les clients internes (H4a)</p> <p>■</p>	<p>Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements vient renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes car elle améliore les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes (H4b)</p> <p>■</p>	<p>Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral : coût visible et coût caché), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes (H4c)</p> <p>■</p>

TABLEAU 4 - PERFORMANCE DES ACHETEURS

L'ensemble de ces éléments a permis de valider l'hypothèse centrale :

Les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché). Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Ces premiers résultats contribuent à la connaissance sur la valeur partagée, la gestion des risques par les acheteurs et la méthodologie de recherche-intervention qualimétrique. Ils apportent également des connaissances utiles aux praticiens et offrent des perspectives.

Des premiers résultats qui contribuent à la connaissance sur la valeur partagée, les risques et les compétences des acheteurs

Ce travail doctoral ne constitue que la première étape du premier projet permettant de convertir les coûts-performances cachés en revenus, dans un contexte d'achats dans l'assurance.

Elle contribue néanmoins à enrichir les connaissances académiques et celles des praticiens. De plus, de ses limites vont découler des perspectives.

Des contributions académiques et managériales

Tout au long de la chaîne de valeur, les dysfonctionnements vont impacter :

- La performance sociale (conditions de travail des collaborateurs de l'entreprise)
- La performance économique (coûts-performances cachés).

Or, nos résultats montrent, qu'en instrumentant les achats par la méthode des coûts-performance cachés, l'acheteur va disposer de moyens de gérer et analyser les dysfonctionnements : identification des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché).

Cette meilleure prise en compte des dysfonctionnements visera, à renforcer la compétitivité de l'entreprise (réduction des coûts-performances cachés) tout en développant de meilleures conditions de travail pour les collaborateurs de l'entreprise (performance sociale). Ces actions contribueront à créer de valeur partagée en agissant conjointement sur la performance économique et la performance sociale.

En effet, pour Porter et Kramer (2011), le concept de valeur partagée :

« Peut être défini comme les politiques et les pratiques opérationnelles qui améliorent la compétitivité de l'entreprise tout en développant les conditions économiques et sociales de la communauté dans laquelle l'entreprise intervient »
[Notre traduction] (Porter et Kramer, 2011, p. 66).

Nous contribuons ainsi à la connaissance sur la création de valeur partagée dans un contexte d'achats dans l'assurance. Nous confirmons les travaux de Porter et Kramer (2011) et nous les complétons.

Nos résultats apportent également des connaissances sur un rôle qui n'a pas toujours été associé à la fonction achats : la maîtrise des risques.

Depuis une vingtaine d'années, les départements achats développent leur gestion des risques (Trehan, 2014) et cherchent à renforcer leur maîtrise des risques (Zsidisin *et al.*, 2004). Les achats s'intéressent notamment au risque fournisseurs. Avec nos travaux, nous confirmons les travaux de Trehan (2014) et (Zsidisin *et al.*, 2004). Nos résultats ont, en effet, montré que les achats cherchent à maîtriser les risques. Ils portent d'ailleurs une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques fait partie des missions de l'acheteur.

Nous contribuons également, avec cette étude, à la connaissance sur la méthodologie de la recherche-intervention dans le contexte des achats dans l'assurance. Elle constitue, à notre connaissance, la première utilisation de la recherche-intervention qualimétrique dans un contexte d'achats dans l'assurance. De plus, avec cette étude, nous confirmons l'intérêt de la recherche-intervention qualimétrique pour co-construire des connaissances, pour transformer

l'objet étudié et pour développer des outils de gestion performants (Savall, Zardet, Cappelletti, Buono, 1974-2021).

Pour les praticiens des achats, nos résultats vont également être utiles. Ils vont ainsi leur permettre de :

- Renforcer les compétences et les connaissances des acheteurs,
- Améliorer le statut des achats à travers ses contributions aux objectifs stratégiques,
- A agir sur la légitimité des achats par une participation des parties prenantes internes,
- A intégrer des éléments qualitatifs dans les tableaux de bord achats.

Si cette recherche contribue à la connaissance académique et managériale, elle présente des limites. Mais ces limites vont offrir des perspectives.

Une première recherche qui offre des perspectives

Pour convertir les coûts-performances cachés en revenus, le management doit lancer une série de projets. Ces projets vont former des cycles avec quatre phases : diagnostic, projet, implémentation et évaluation. Au fil du temps, une spirale ascendante va se créer et va permettre de générer des gains solides pour l'entreprise.

Dans cette spirale, cette étude ne constitue que la première phase (diagnostic) du premier projet.

Suite à ce travail doctoral, des travaux seront engagés pour mener les trois phases suivantes : projet, implémentation et évaluation. Puis, nous mènerons d'autres projets pour créer cette spirale ascendante.

Une seconde limite a également été identifiée. L'étude n'a été menée que dans une seule entreprise. Cependant, cette seconde limite doit être analysée en tenant compte de la méthodologie utilisée. En effet, dans la recherche-intervention qualimétrique, le chercheur ne produit pas les connaissances de façon isolée. La production de connaissance est réalisée dans l'interaction avec le terrain (co-production de connaissances). De plus, les

connaissances produites s'inscrivent dans un ensemble plus large de connaissances produites par les nombreuses recherches-interventions qualimétriques (principe de contingence générique).

De ces limites découlent des perspectives. Elles portent notamment sur la généralisation. Les futures recherches pourront examiner la façon dont l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés pourrait s'appliquer dans d'autres contextes. L'étude pourrait ainsi être menée dans l'industrie, les achats ayant une histoire plus ancienne dans l'industrie que dans les services (Beaujolin-Bellet et Nogatchewsky, 2005 ; Barreyre, 2010). Les départements achats ont ainsi été créés plus récemment dans les banques ou les compagnies d'assurances (Calvi et Paché, 2010).

Nos résultats ouvrent également d'autres perspectives de recherche. Il pourrait ainsi être intéressant de replacer ce dispositif dans un ensemble plus large de dispositifs construits pour les achats.

Nous allons maintenant présenter plus en détail l'ensemble de ces éléments.

Première partie

Créer des visibilités, casser des silences
et placer l'humain au cœur de l'organisation

Tout au long de ce travail, nous avons cherché à créer des visibilitées, casser des silences et placer l'humain au cœur de l'organisation. Ce fil conducteur a guidé le travail doctoral vers :

- Sur le plan théorique : les théories critiques de la comptabilité et la théorie socio-économique des organisations,
- Sur le plan empirique : la méthodologie de la recherche-intervention qualimétrique

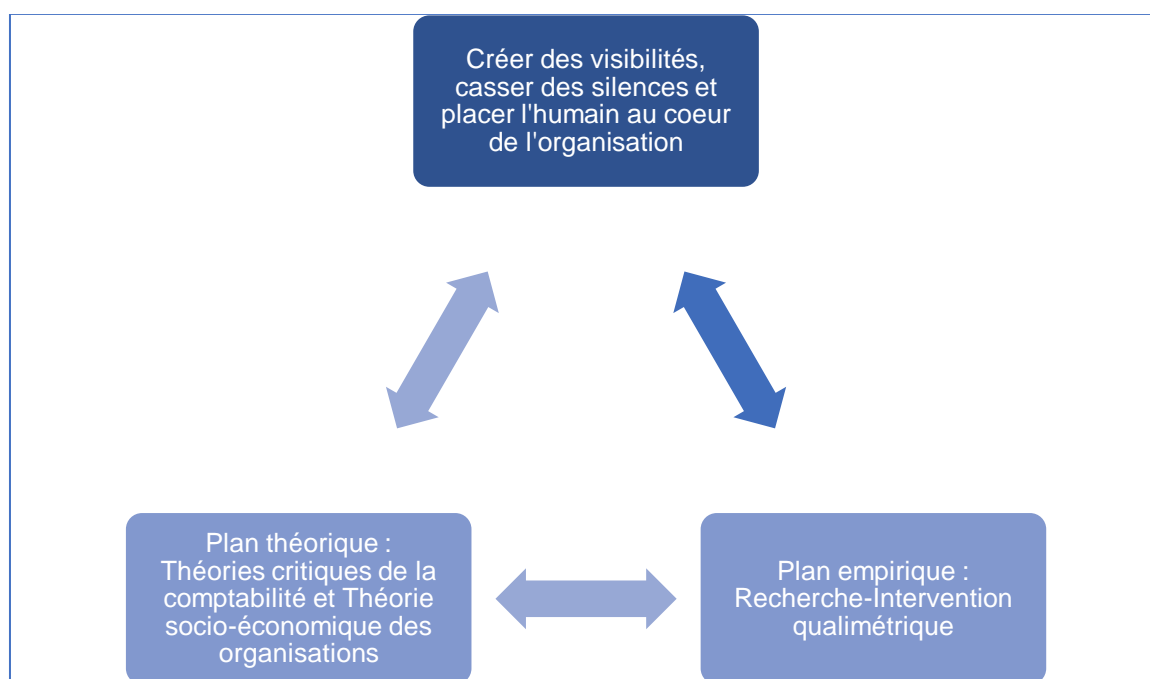


FIGURE 3 - CREER DES VISIBILITES, CASSER DES SILENCES ET PLACER L'HUMAIN AU CŒUR DE L'ORGANISATION

1^{er} Chapitre

Un cadre théorique axé
sur les théories critiques de la comptabilité
&
sur la théorie socio-économique des organisations

La question de recherche - Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? – nous a conduits à mobiliser deux cadres théoriques principaux :

- Les théories critiques de la comptabilité,
- La théorie socio-économique des organisations.

1.1. Les théories critiques de la comptabilité

Depuis de nombreuses années, les théories critiques de la comptabilité sont dans le vocabulaire académique. Et pourtant, peu d'auteurs ont osé en définir les contours (Laughlin, 1999). La nature même de ces travaux demeure insaisissable. Cette question est trompeusement simple (Gendron, 2018).

Nous présenterons, dans un premier temps, quelques propositions de réponse à cette question. Puis, dans un second temps, nous justifierons le recours à ce cadre théorique dans ce travail doctoral.

1.1.1. Une question trompeusement simple

A partir du milieu des années 1970, le champ de la comptabilité critique se structure autour de revues académiques et de conférences internationales (Berland et Pezet, 2009) :

- La revue "Accounting, Organizations and Society" (AOS) est créée en 1975 par Anthony Hopwood,
- La revue "Accounting, Auditing & Accountability Journal" (AAAJ) voit le jour en 1988. En lien avec cette revue, la conférence APIRA est organisée en 1995 à Sidney et se tient dans la zone pacifique (APIRA = Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting),

- La revue « Critical Perspectives on Accounting » (CPA) est créée en 1990. En lien avec cette revue, une conférence est créée en 1994 et se tient à New York : Critical Perspectives on Accounting Conferences,
- La conférence « Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conferences » (IPA) est créée en 1987 en Europe.

Aujourd'hui, ces trois revues (AOS, AAAJ et CPA) restent centrales pour la recherche en comptabilité critique (Chiapello, 2017). Elles font partie des 24 revues en comptabilité-contrôle-audit présentes dans le référencement SSCI (Deville *et al.*, 2017).

A la fin des années 1980, début des années 1990, d'autres revues voient également le jour dans le champ des théories critiques en comptabilité (Hopper et Bui, 2016) :

- Journal of Management Accounting Research (1989),
- Behavioural Research in Accounting (1989),
- Management Accounting Research (1990),
- The European Accounting Review (1991)

Dans le cadre de ces publications et de ces conférences, certains chercheurs vont proposer des définitions et des contours des théories critiques de la comptabilité.

Parmi ces chercheurs, on peut notamment citer :

- Hopwood, Baxter et Chua,
- Laughlin,
- Cooper et Hopper,
- Gendron,
- Berland et Pezet

1.1.1.1. AOS et les propositions d'Hopwood, Baxter et Chua

Avec la création d'AOS en 1975, Anthony Hopwood cherche à épauler et encourager les nouvelles approches. La comptabilité est alors souvent perçue comme statique et purement technique. Dans son premier éditorial lors du lancement de la revue, Hopwood incite le lecteur à saisir les opportunités de dépasser les formes statiques d'analyse. Pour cet auteur, la recherche portant sur les aspects sociaux, organisationnels et comportementaux de la comptabilité constitue une réponse aux challenges futurs (Hopwood, 1976).

La création d'AOS va permettre le développement des social studies of accounting en utilisant les concepts et méthodologies élaborées par la sociologie ou l'anthropologie (Jeanjean et Ramirez, 2009).

Avec les travaux d'Hopwood, la comptabilité reprend alors des dimensions sociales et organisationnelles qu'elle a eu par le passé. Les chercheurs s'écartent de rôles traditionnels plus fonctionnalistes rattachés à la comptabilité dans les années 1960 (Berland et Pezet, 2009). En effet, dans les années 1960, les cursus universitaires en comptabilité se concentrent davantage sur l'apprentissage des techniques comptables et du cost accounting (Hopper et Bui, 2016).

Deux rapports établis à la fin des années 1950 aux Etats-Unis (Gordon et Howell, 1959 ; Pierson, 1959) s'inquiètent du contenu trop technique des cours proposés aux étudiants des business schools. Ces rapports préconisent le développement des enseignements en statistique, psychologie, économie et recherche opérationnelle pour améliorer les compétences des diplômés et leur permettre d'évoluer tout au long de leur parcours professionnel (Jeanjean et Ramirez, 2009). Cette question du contenu des programmes est toujours d'actualité. L'attendu des étudiants n'est pas toujours celui auquel on pourrait s'attendre. Les étudiants en CCA ne semblent pas présenter des prédispositions éthiques plus fortes que celles des autres étudiants en gestion. Mais ils aspirent à une rémunération attrayante et une promesse d'insertion rapide (Deville *et al.*, 2017).

En contrôle, les premiers dispositifs avaient été développés à une époque fortement marquée par le Taylorisme, ce qui explique que son enseignement ait longtemps porté sur des techniques à mettre en place (Quenemer, 2017). Dans les travaux de Taylor, la mesure et les coûts occupent une place qu'ils n'avaient pas jusqu'alors (Lambert, 2005).

Avec la recherche critique en comptabilité, les chercheurs vont penser différemment. La pensée binaire va être rejetée car elle restreint la recherche et le changement (Lehman, 2019). L'enseignement va changer et va être plus fortement marqué par les publications et la recherche (Burlaud et Zarlowski, 2003).

Selon Baxter et Chua (2003), les publications d'AOS ont changé la façon dont la recherche en comptabilité et en contrôle est enseignée et menée. Après 25 ans de publication d'AOS, ces deux chercheurs vont dresser un panorama de sept courants qui ont émergé dans le champ des « alternative management accounting research » de 1976 à 1999 :

➤ Une école du design non rationnel (non rational design school)

Cette école a constitué l'un des premiers courants alternatifs à figurer dans AOS. Elle s'appuie notamment sur les travaux de Cyert et March, March et Olson. Les tenants de cette école s'interrogent sur la rationalité des choix organisationnels. Ils s'intéressent aux choix des systèmes comptables et financiers et leurs impacts sur le fonctionnement des organisations.

➤ La recherche naturaliste (naturalistic research)

Ce courant de recherche alternative s'intéresse aux pratiques comptables et de contrôle dans leur environnement quotidien. Ce courant va s'intéresser aux budgets, aux technologies comptables qui sont adoptés différemment en fonction du contexte. Ce courant s'appuie notamment sur les travaux d'Hopper, Storey et Willmott.

➤ L'alternative radicale (radical alternative)

Dans cette perspective, un lien est établi entre les pratiques comptables et les politiques d'émancipation. La comptabilité et le contrôle sont perçus comme un moyen de créer et perpétuer une société inégalitaire. Ce courant s'appuie notamment sur les travaux de Marx, Atkinson et Habernas.

➤ La théorie néo-institutionnelle (institutional theory)

La théorie néo-institutionnelle s'intéresse aux règles sociales comme un élément d'explication des pratiques. Les pratiques de comptabilité et de contrôle, comme le budget, sont vus comme des mythes rationnels, qui confèrent une légitimité aux actions des participants. La théorie néo-institutionnelle s'appuie sur les travaux de DiMaggio et Powell.

➤ La théorie de la structuration (structuration theory)

La théorie de la structuration (Giddens) établit un lien entre la capacité des individus à faire des choix et la reproduction des structures sociales. La comptabilité et le contrôle sont des structures qui vont permettre la répétition des pratiques.

➤ L'approche foucauldienne (Foucauldian approach)

Les travaux de Foucault ont influencé les recherches alternatives en comptabilité et en contrôle. Dans l'ouvrage « surveiller et punir », la comptabilité et le contrôle sont vus comme des instruments de discipline au service de la direction.

➤ L'approche latourienne (Latourian approach)

Latour s'intéresse à la comptabilité et au contrôle dans un contexte de réseau d'acteurs. Les chiffres sont fabriqués et prennent l'apparence de faits. Ils sont construits pour servir différents intérêts au sein de l'organisation.

Si Baxter et Chua privilégient les termes d'alternative management accounting research, Laughlin porte son choix sur les termes de critical accounting.

1.1.1.2. Laughlin et la conférence APIRA

Laughlin définit les critical accounting comme :

« Une compréhension critique du rôle des processus et des pratiques comptables, et de la profession comptable, dans le fonctionnement de la société et des organisations, avec l'intention d'utiliser cette compréhension pour engager (lorsqu'approprié) des changements de processus, de pratiques et de la profession" [Notre traduction] (Laughlin (1999, p.73),

Pour l'auteur, il s'agit d'une véritable rupture dans les thèmes abordés par la comptabilité. Elle se reflète particulièrement dans les travaux des chercheurs présentés lors de la seconde conférence APIRA au Japon en 1998.

Quatre caractéristiques des critical accounting sont identifiées :

- Les critical accounting prennent en compte les conséquences sociales, économiques et politiques des choix comptables,
- Pour les critical accounting, certaines formes d'évaluation peuvent conduire à un engagement vers le changement,
- Les critical accounting s'intéressent au fonctionnement de la profession comptable, des pratiques et des processus, tant à un niveau "macro" qu'à un niveau "micro",
- Les critical accounting s'appuient sur des cadres théoriques issus d'autres disciplines pour répondre aborder la complexité.

Cooper et Hopper vont également s'intéresser à ces questions et vont chercher à définir ce que sont les théories critiques en management accounting.

1.1.1.3. Les trois courants de Cooper et Hopper

« Qu'est-ce que les théories critiques en management accounting ? »

Pour répondre à cette question, Cooper et Hopper lancent en 1990 la première conférence IPA (Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference) qui continue à être un lieu d'échanges importants pour les théories critiques en comptabilité et en contrôle (Cooper et Hopper, 2007). A cette époque, les deux chercheurs perçoivent l'isolement des chercheurs s'intéressant aux théories critiques. En créant les conférences IPA, l'objectif est de créer un réseau, très ouvert, de chercheurs au niveau international, et susceptible d'accueillir tout auteur poursuivant des travaux alternatifs. Ainsi, certains travaux ont porté sur l'écologie, le féminisme, la réduction de la pauvreté tandis que d'autres travaux s'intéressaient à la recherche alternative, les méthodes qualitatives ou les applications comportementales et organisationnelles (Hopper et Bui, 2016).

Parmi l'ensemble des thèmes abordés lors des conférences IPA, certains demeurent dominants pour les critical management accounting. Ce sont des travaux qui traitent de contextes socio-économiques et historiques, de pouvoir, de conflits, de vues plus larges que les marchés financiers, de doutes vis-à-vis des méthodes dites "scientifiques" et des engagements actifs des chercheurs (Cooper et Hopper, 2007).

Pour Cooper et Hopper, les théories critiques en management accounting regroupent trois courants :

- Labour Process Theory and Strategic Management accounting

Ces théories, d'inspiration marxiste, posent la question de savoir à qui profite l'activité de l'organisation et pourquoi les systèmes de contrôle changent. Dans cette perspective, les conflits relatifs à la production et à la distribution des richesses expliquent la nature du management accounting. Une augmentation des richesses peut être liée à des salaires bas, à un chômage accru, à une intensification du travail et à des dégradations environnementales.

Les théories tracent la façon dont la distribution des richesses est légitimée par la loi, la comptabilité et le contrôle, l'éducation, les médias et les autres idéologies. Le

management accounting est un langage idéologique de calcul orienté vers le contrôle des employés.

- Critical theory and Strategic Management Accounting

Ces théories sont également d'inspiration marxiste. Elles s'appuient sur les travaux d'Harbernas et Bourdieu. Les auteurs explorent les conditions qui permettent aux individus de comprendre, accepter et planifier leurs actions. La société est affaiblie par les marchés, l'état ou les organisations qui utilisent une rationalité qui supprime la rationalité du monde vivant.

- Post-Structural Theories and Strategic Management Accounting

D'inspiration principalement foucauldienne, les travaux visent à analyser les mécanismes du pouvoir et les constructions de l'identité pour améliorer la condition humaine.

Plus récemment, Gendron va s'intéresser aux limites des critical accounting en proposant une boussole.

1.1.1.4. La boussole de Gendron

En 2018, Gendron propose une boussole qui représente sa perception des frontières des critical accounting research. Sa boussole comprend 6 dimensions auxquelles se rattachent des points de référence.

Dimension	Point de référence
Objectif	Développer une meilleure compréhension des processus de marginalisation dans la société, comme une base pour s'engager dans une pratique sociale
Caractérisation de l'opposant	Les institutions dominantes, les discours et les pratiques qui marginalisent certains points de vue et la façon de penser et agir dans la société
Croyance ontologique	La réalité sociale et socialement construite. Pourtant, une fois construite, elle produit des effets réels et tangibles, et particulièrement ceux de la marginalisation
Position méthodologique	Une ouverture sur différentes méthodes de recherche (qualitative ou quantitative) qui permet au chercheur de développer une meilleure compréhension du processus de marginalisation (comme base pour s'engager dans la pratique sociale)
Position normative	Si la réalité sociale est socialement construite, elle peut être déconstruite
Cadre d'intervention	Journaux académiques et arènes publiques (y compris les classes)

TABLEAU 5 – CRITICAL RESEARCH SENSE-MAKING COMPASS AND PROVISIONAL REFERENCE POINTS (NOTRE TRADUCTION] (GENDRON, 2018, P. 6)

Si la recherche académique anglophone s'est intéressée aux théories critiques de la comptabilité, la recherche française a également contribué à améliorer la connaissance sur ces questions.

1.1.1.5. La recherche française en comptabilité critique

De nombreux auteurs français se sont intéressés à ce champ d'étude. Ainsi, selon Berland et Pezet (2009), les recherches françaises en comptabilité critique peuvent être regroupées autour de :

- L'évolution du métier et des institutions,
- L'évolution des pratiques,
- Le changement et la société,
- Les réflexions méthodologiques et épistémologiques,
- La critique de la performance,
- La Responsabilité Sociale de l'Entreprise,
- La gouvernance et l'éthique.

Dans le cadre de l'évolution du métier et des institutions, Berland et Pezet (2009) distinguent deux séries de travaux :

- Les normes comptables,
- Le contrôle de gestion.

Les travaux sur les normes comptables ont donné lieu à des réflexions sur les liens entre la comptabilité et le capitalisme, sur l'évolution de la profession comptable et l'adoption de nouvelles normes. Capron, Chiapello, Touron ou encore Richard se sont intéressés à ces thèmes.

Pour Chiapello, la référence au néolibéralisme est devenue incontournable dans la recherche en comptabilité critique. Le néolibéralisme est d'ailleurs perçu comme une phase du

capitalisme pour les chercheurs de tradition marxiste (Chiapello, 2017).

Concernant le contrôle de gestion, on peut citer les travaux de Lambert, Dambrin, Morales ou Pezet.

Ainsi, des travaux critiques ont porté sur le rôle de la fonction contrôle de gestion, qui est une agrégation de l'activité individuelle des contrôleurs de gestion. Les tâches, les rôles et l'évolution de l'activité des contrôleurs de gestion peuvent être regroupés sous quatre idéaux-types (Lambert, 2005) :

- La fonction de gestion partenaire, qui bénéficie d'une autorité importante. Elle a pour rôle majeur, au niveau organisationnel, d'apporter une aide à la décision locale,
- La fonction contrôle de gestion discrète, qui pâtit, quant à elle, d'une faible autorité. Elle est également en relation avec le management local, mais celui-ci ne perçoit pas la valeur ajoutée apportée par le contrôleur de gestion. Dès lors, ses activités se limitent au reporting, à la surveillance des procédures et à des tentatives de sensibilisation,
- La fonction garde-fou, qui pâtit également, d'une faible autorité mais reporte à la direction générale. Son activité s'oriente vers la surveillance et le cadrage des actions des managers opérationnels,
- La fonction de contrôle de gestion omnipotente, qui bénéficie d'une autorité incontestée en lien avec la direction générale. Les contrôleurs de gestion gèrent les budgets et les reportings, qui constituent des instruments centraux du contrôle organisationnel. Le contrôle de gestion centralise le pouvoir au sein de la direction générale.

Les théories critiques constituent l'un des deux cadres théoriques que nous mobilisons dans le cadre de notre travail doctoral. Nous allons maintenant présenter les raisons qui ont conduit à ce choix.

1.1.2. Justification du recours aux théories critiques de la comptabilité dans notre thèse

Notre question de recherche - Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? – nous a conduit à mobiliser les théories critiques de la comptabilité.

Trois raisons nous ont guidé notre choix :

- Nous cherchons à créer des visibilitées et casser des silences,
- Nous construisons une vue particulière de la réalité organisationnelle et sociale,
- Nous cherchons à dépasser les aspects purement techniques en utilisant l'outil de contrôle à des fins de légitimité.

1.1.2.1. Créer des visibilitées et casser des silences,

Créer des visibilitées et casser des silences fait partie des rôles de la recherche en comptabilité critique (Lehman, 2013). La comptabilité peut être utilisée comme un instrument pour montrer ce qui est caché. Les comptables critiques comprennent mieux que d'autres que la comptabilité peut cacher autant qu'elle peut montrer. Les choses peuvent être rendues visibles ou invisibles (Chiapello, 2017).

Les outils du contrôle de gestion recouvrent les plans, les budgets, le contrôle budgétaire ou les tableaux de bord. Mais d'autres modes de contrôle sont également reconnus à l'instar de l'externalisation ou de la mise en concurrence d'activités réalisées préalablement en interne (Chiapello, 1996). Les outils et mesures aident les entreprises à répondre à leurs challenges

et prendre des décisions appropriées : privilégier les actionnaires ou les autres parties prenantes ? le financier ou le non-financier ? les mesures simples ou les mesures multiples (Garcia *et al.*, 2016).

Le contrôle de gestion, historiquement perçu comme un processus de suivi et de surveillance, a évolué vers une mise à disposition des managers d'outils préparant l'avenir de l'entreprise. Le contrôleur de gestion doit participer, au quotidien, aux réflexions, décisions et actions des managers, quel que soit le niveau hiérarchique du manager (Godener et Fornerino, 2005).

Pour répondre aux besoins, le contrôle de gestion doit être adapté au contexte. Les changements de l'environnement conduisent à une évolution nécessaire du contrôle de gestion pour qu'il soit adapté au contexte (Kaplan, 1984).

Dans le contexte des achats, des dispositifs ont été mis en place pour créer des visibilité et casser les silences. Nous nous inscrivons dans ce contexte de dispositifs de contrôle pour donner de la visibilité aux achats. Nous nous appuyons sur les travaux notamment de Kraljic (visibilité sur la stratégie achats) et ceux de Bouquin et Nogatchewsky (visibilité sur le processus achats).

La visibilité sur la stratégie Achats

Au sein du monde académique et celui des entreprises, une matrice de segmentation stratégique fait référence : la matrice de Kraljic (Knight *et al.*, 2014). Les travaux de Kraljic s'inscrivent dans un mouvement, qui, au début des années 1980, a vu se multiplier des études académiques sur l'identification de l'importance stratégique des achats (Potage, 2017). La matrice de Kraljic a été conçue comme un outil pratique permettant au top management d'identifier les faiblesses de leurs achats et de mettre en place une stratégie achats adaptée (Kraljic, 1983).

Kraljic propose une démarche en quatre étapes :

- Phase 1 : Classification
- Phase 2 : Analyse du marché
- Phase 3 : Positionnement stratégique
- Phase 4 : Plans d'actions

Lors de la première phase (classification), les achats sont classés en termes :

- D'importance stratégique de l'achat (valeur ajoutée par ligne de produits, part des matières premières dans le coût total, impact sur la rentabilité de l'entreprise...)
- De complexité des marchés fournisseurs (rareté des fournisseurs, produits ou technologie de substitution, barrières à l'entrée, complexité et coûts logistiques, conditions de monopole ou d'oligopole...).

La première phase de classification en deux axes va permettre de distinguer quatre types d'achats : les achats simples, les achats lourds, les achats risqués et les achats stratégiques (Merminod et Bichon, 2008).

Matrice de classification (phase 1)

Importance de l'achat Elevée	II Materials Management - Focus achats : achats lourds - Critère de performance : coût/prix et gestion des flux de matières - Sourcing : fournisseurs multiples, principalement locaux - Horizon de temps : 12-24 mois - Achats : matières et matériel - Marché fournisseurs : abondant - Décision d'achats : décentralisé	IV Supply Management - Focus achats : achats stratégiques - Critère de performance : disponibilité long terme - Sourcing : fournisseurs globaux établis - Horizon de temps : jusqu'à 10 ans - Achats : matériels rares et à forte valeur - Marché fournisseurs : rareté - Décision d'achats : centralisée
	I Simple Management - Focus achats : achats simples - Critère de performance : coût/prix - Sourcing : fournisseurs multiples, principalement locaux - Horizon de temps : jusqu'à 12 mois - Achats : matériels communs - Marché fournisseurs : abondant - Décision d'achats : décentralisée	III Risky Management - Focus achats : achats risqués - Critère de performance : disponibilité long terme - Sourcing : fournisseurs globaux établis - Horizon de temps : jusqu'à 10 ans - Achats : matériels rares et à forte valeur - Marché fournisseurs : rareté - Décision d'achats : centralisée

Faible	I Purchasing Management - Focus achats : Achats simples - Critère de performance : fonctionnel - Sourcing : fournisseurs établis locaux - Horizon de temps : 12 mois ou moins - Achats : marchandises, matières premières - Marché fournisseurs : abondant - Décision d'achats : décentralisée	III Sourcing Management - Focus achats : achats risqués (goulet) - Critère de performance : coût / sourcing fiable et rapide - Sourcing : global / nouveaux fournisseurs et nouvelles technologies - Horizon de temps : variable - Achats : matériel spécifique - Marché fournisseurs : rareté - Décision d'achats : décentralisé mais coordination centralisée
	Faible	Elevée

Complexité du marché fournisseurs

D'après Kraljic, 1983, p. 112

FIGURE 4 - MATRICE DE CLASSIFICATION PHASE 1 (D'APRES KRALJIC, 1983)

Certains achats peuvent présenter une complexité particulière, à l'instar des d'achats de prestations de conseil auprès de chercheurs. Ces prestations humaines sont complexes et leur évaluation est difficile (Zucker *et al.*, 2002). Les prestations de conseil présentent des incertitudes. Ces incertitudes peuvent, notamment, prendre la forme de questionnements sur la qualité du service (« incertitude produit ») ou la qualité de la performance des échanges avec les partenaires (« incertitude performance ») (Schilke *et al.*, 2017).

Cette matrice de Kraljic peut être vue comme présentant des points de convergence avec le Balanced Scorecard de Kaplan et Norton. En effet, les mesures du Balanced Scorecard peuvent être utilisées pour articuler la stratégie, communiquer cette stratégie aux services et réaliser l'alignement stratégique pour atteindre l'objectif (Kaplan et Norton, 1992, 1996). La matrice de Kraljic fournit également d'un simple coup d'œil des informations complexes comme un cockpit.

Dans le cadre de notre travail doctoral, nous allons contribuer à l'instrumentation des achats, par la méthode des coûts performances cachés, pour améliorer la visibilité des achats sur les impacts des dysfonctionnements.

Notre outil s'inscrit donc dans le cadre des théories critiques sur l'axe « visibilité ». Nous nous référons particulièrement aux travaux de Kraljic qui donnent de la visibilité sur la stratégie achats. Nous nous appuyons également sur les travaux de Bouquin et Nogatchewsky qui donnent de la visibilité sur le processus achats.

Visibilité sur le processus achats

Dans les travaux de Bouquin, le processus de contrôle se déroule en trois étapes : avant l'action (la finalisation), pendant l'action (le pilotage) et après l'action (la postévaluation) (Bouquin, 2001, 2011). Dans notre travail doctoral, nous cherchons à créer des visibilités pour que les dysfonctionnements constatés lors de l'utilisation des biens et services soient pris en compte dès la sélection des fournisseurs.

Certains auteurs décomposent la première phase en deux étapes. Ils distinguent ainsi l'étape de sélection (le choix du fournisseur) et l'étape de finalisation (hors choix du fournisseur). Les deux phases suivantes restent inchangées à savoir le pilotage et la postévaluation (Nogatchewsky, 2003).

Lors de la phase de sélection, les fournisseurs sont évalués selon la taille, la structure financière, le niveau de compétitivité, les actifs humains et matériels, l'innovation, la créativité, la réactivité, la transparence, l'implication par le passé, la proximité culturelle, l'activité internationale, le management et le réseau de ses propres fournisseurs (Donada *et al.*, 2012). Mais, le choix peut être plus politique. Il peut être influencé voire imposé par d'autres acteurs de l'entreprise (Nogatchewsky, 2003). Ces choix politiques peuvent émaner de différents prescripteurs, chacun ayant ses propres motivations et percevant les risques de manière différente (Sauvage, 2014).

Lors de la sélection, les acheteurs peuvent consulter les agences de notations, afin de connaître la notation accordée aux différents concurrents à l'appel d'offres. Ils devront cependant veiller au caractère parfois partial des notations. Il apparaît, en effet, que la notation est parfois vue comme un processus subjectif, notamment lorsque la notation a été sollicitée par l'entreprise notée, qui est à la fois le sujet de l'étude et le client de l'agence de notation (Burlaud et Zarlowski, 2003).

Les acheteurs vont pouvoir également se baser sur les états financiers des fournisseurs en liste. Ils devront cependant être conscients que les états financiers ne sont pas neutres. Ils ont pour objectif prioritaire de fournir des informations utiles aux investisseurs et aux créanciers pour la prise de décision économique (Anthony, 1987). Pourtant, les états financiers auraient pu répondre davantage aux besoins environnementaux ou ceux des salariés (Young, 2006). Mais les autres parties prenantes ne sont pas sollicitées dans le processus de normalisation et leur intérêt est souvent peu représenté (Backer et Burlaud, 2015).

L'action des achats ne se limite pas au choix du fournisseur et à la contractualisation. Un suivi pendant la prestation et après la prestation va être réalisé. Il s'agit des phases de pilotage et de postévaluation de la relation (Nogatchewsky, 2003).

Le pilotage correspond au suivi du déroulement de l'action, à l'anticipation des déviations, à la mise en place d'actions correctrices éventuelles, voire au changement d'objectif. La postévaluation, quant à elle, intervient lorsqu'une étape est franchie (un trimestre par exemple) ou que l'action est terminée. Les résultats sont mesurés et la qualité du travail est évaluée (Bouquin, 2011).

Ces suivis ne sont pas une création récente. Dès la fin du 19^{ème} siècle, Carnegie Steel implémente un système de contrôle des coûts. Il s'agit alors de feuilles de coûts à destination de la direction. Elles fournissent un contrôle des coûts des minerais, des pierres de calcaire, du charbon et de la fonte (Chandler, 1977).

Lors de la phase de pilotage, les achats mettent en place différents types de contrôle (Nogatchewsky, 2003) :

- Le contrôle par les résultats (la qualité des produits, le prix et les délais)
- Le contrôle par les procédés de travail (la qualité de l'organisation fournisseur, la qualité du process, la productivité)
- Le contrôle par les comportements (la solidarité, l'implication, la réactivité)

Ces contrôles peuvent être rattachés aux trois mécanismes de contrôle décrits par Ouchi (1980), qui, dans le cadre des relations client-fournisseur, conduisent à distinguer trois modes de contrôle (Beaujolin-Bellet et Nogatchewsky, 2005) :

- Contrôle par le marché, qui portera sur les résultats (souvent prix, qualité, délais). La mise en concurrence par appels d'offres est systématique.
- Contrôle bureaucratique, qui s'attache aux résultats et/ou aux comportements (principalement les procédés de travail). Le contrôle repose sur l'autorité et les règles définies à l'avance. La supervision est directe et les revues sont formelles.
- Contrôle par la confiance. Au départ, le contrôle est lié à la réputation et aux expériences antérieures. Puis, la multiplication des échanges stimule la confiance.

Dans les relations entre acheteurs et vendeurs, la confiance basée sur les échanges passés ou attendus (process-based trust) se développera d'autant plus que l'environnement est incertain. Les parties vont alors considérer que le comportement futur sera semblable à celui qu'ils ont constaté par le passé (Schilke *et al*, 2017).

La confiance occupe une place importante dans la relation d'achats et un focus particulier a été fait sur ce thème lors de la 4^{ème} édition des Universités des Achats organisée en mai 2019 par le Conseil National des Achats (Conseil National des Achats, 2019).

Une attention particulière doit être portée à la réalisation des contrôles, qu'ils soient réalisés par le client mais aussi par le fournisseur. En effet, le fournisseur doit réaliser des contrôles internes qu'il devra parfois restituer au client. La qualité de réalisation de ces contrôles va impacter la durée de la relation client-fournisseur. En d'autres termes, la mauvaise qualité de réalisation des contrôles internes chez le fournisseur augmente la probabilité d'un arrêt consécutif de la relation client-fournisseur. Le fournisseur ne produit plus des informations fiables, qui constituent des conditions nécessaires au bon déroulement du contrat entre les parties. La probabilité de rupture de la relation s'accroît (Bauer *et al.*, 2018). Les fournisseurs vont également réaliser des contrôles sur la relation client-fournisseur concernant le niveau des créances impayées. Les agences de voyages peuvent même intégrer ces contrôles dans la mesure de la performance des collaborateurs (Aranda *et al.*, 2014).

Dans le cadre de notre travail doctoral, nous cherchons à créer des visibilités sur les coûts-performances cachés lors différentes phases du processus achats dont font mention Bouquin et Nogatchewsky, et plus particulièrement lors de l'utilisation des biens et services. Nous mobilisons donc les théories critiques sur l'axe « visibilité ». Nous nous appuyons également sur l'axe « organisationnel et social », puisqu'en mettant à jour les coûts-performances cachés, nous allons créer une vue particulière de la réalité organisationnelle et sociale.

1.1.2.2. Créer une vue particulière de la réalité organisationnelle et sociale

Dans notre travail doctoral, nous souhaitons contribuer à une mise en lumière des dysfonctionnements liés aux achats avec une instrumentation dédiée. Celle-ci ne sera pas neutre pour l'organisation et peut impacter la place des départements achats dans l'entreprise.

La non neutralité des contrôles

Pour les tenants des théories critiques, la comptabilité ne se limite pas à une réflexion purement technique sur une organisation prédéfinie. Elle est construite pour créer une visibilité particulière afin de contrôler et gouverner l'organisation (Hopwood, 1987). Le contrôle est ainsi passé d'un statut de technique à celui de discipline, avec des composantes techniques, qui se sont enrichies et des composantes comportementales et organisationnelles (Quenemer, 2017).

Pourtant, l'hypothèse centrale a longtemps été celle de la neutralité du contrôle (Burlaud et Simon, 2013). L'International Accounting Standards Board (IASB) demande d'ailleurs toujours que le principe de neutralité soit respecté. Ainsi « pour être fiable, l'information contenue dans les états financiers doit être neutre, c'est-à-dire sans parti pris. Les états financiers ne sont pas neutres si, par la solution ou la présentation de l'information, ils influencent les prises de décisions ou le jugement afin d'obtenir un résultat ou une issue prédéterminée (IASB Cadre § 36) » (Richard *et al.*, 2018, p. 53).

Pour les chercheurs critiques, la comptabilité influence la sphère sociale de manière inévitable (Lehman, 2019). La comptabilité n'est jamais neutre. La diversité des conflits d'intérêts implique que la comptabilité, de façon inévitable, va prendre position en faveur de certaines parties au conflit. La comptabilité critique va analyser les chiffres en profondeur pour que le lecteur soit informé des conséquences sociales et être conscient de la non neutralité sociale (Lehman, 2013). Les systèmes comptables sont animés par un parti pris (Richard *et al.*, 2018).

L'outil de contrôle, que nous contribuons à mettre en place ne sera pas neutre sur le plan organisationnel et social, et pourra impacter la place du département achats au sein de l'entreprise.

Avec l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés, la place des départements achats dans l'entreprise pourra être impactée. Comme pour les chercheurs en comptabilité critique, les aspects purement techniques des outils de contrôle doivent être dépassés. Les outils de contrôle peuvent être utilisés à différents usages, parmi lesquels figure l'usage à des fins de légitimité (Chatelain-Ponroy *et al.*, 2013).

1.1.2.3. Dépasser les aspects purement techniques avec un contrôle à des fins de légitimité

La légitimité peut être définie, de manière large, comme étant

« Une perception ou une supposition généralisée, selon laquelle les actions d'une entité sont souhaitables, appropriées ou adéquates, avec un système social construit de normes, de valeurs, de croyances et de définitions" (Suchman, 1995 p. 574).

La légitimité est principalement une question de perception. En effet, les perceptions du public concerné ou de la société, en général, sont au centre du concept de légitimité (Aerts et Cormier, 2009).

Un pont peut être établi entre la théorie de la légitimité et la théorie néo-institutionnelle. En effet, dans la théorie néo-institutionnelle, les organisations sont structurées par leur environnement. Elles deviennent isomorphes à leur environnement, pour gagner en légitimité dans leur champ organisationnel. Cette recherche de légitimité conduit à établir un pont entre la théorie néo-institutionnelle et la théorie de la légitimité (Chatelain-Ponroy et Morin-Delerm, 2012).

La légitimité peut être « perdue », sa perte pouvant conduire, ou du moins favoriser, la mort soudaine d'une organisation (Hamilton, 2006).

Au sein de la littérature, on peut distinguer trois grands types de légitimité, qui reposent sur une dynamique comportementale différente (Suchman, 1995) :

- La légitimité pragmatique, qui est fondée sur l'intérêt des parties prenantes,
- La légitimité morale, qui est basée sur l'évaluation normative de propriétés morales. Une activité est légitime si elle correspond à "the right thing to do",
- La légitimité cognitive, qui est fondée sur la connaissance plutôt que sur l'intérêt ou l'évaluation.

La légitimité peut être considérée comme un actif immatériel accordé aux organisations par les parties prenantes internes (par exemple, les membres de l'organisation) et les parties prenantes externes (par exemple, les clients, les fournisseurs, les actionnaires) (Hamilton, 2006). Les entreprises mettent d'ailleurs en place de véritables stratégies centrées sur l'influence des parties prenantes externes, à l'instar de stratégies politiques (lobbying notamment) et de stratégies sociétales (responsabilité sociale de l'entreprise) (Rival et Chanut, 2015).

La légitimité provient autant du processus que du résultat délivré. L'implication des parties prenantes est un facteur de légitimité (Killian et O'Reagan, 2016).

En s'inspirant des travaux de Suchman, Tchokogué et *al.* (2017) montrent que la distinction pragmatique / morale / cognitive est intéressante pour aborder les questions de légitimité des départements achats :

- La légitimité pragmatique peut porter sur les résultats obtenus par les achats par rapport à l'attendu des autres directions et du top management,
- La légitimité morale du département achats correspond à sa capacité à faire "the right thing", à l'instar des achats socialement responsables, au paiement d'un prix qui permet de soutenir les fournisseurs locaux (Tchokogué et *al.*, 2017) ou la participation à des partenariats environnementaux volontaires (Ellram et Golicic, 2016),
- La légitimité cognitive est liée à la connaissance des achats par les collaborateurs (environnement, réglementation, lois en vigueur) et à la capacité à utiliser cette connaissance pour créer de la valeur ou saisir des opportunités. Déjà, il y a un siècle, le « Purchasing Officer » devait avoir une connaissance des produits fabriqués et utilisés par son entreprise, la façon dont ces produits étaient fabriqués et les méthodes de distribution (Harriman, 1928).

Pour renforcer sa légitimité, l'acheteur pourra s'appuyer sur les outils de contrôle, notamment lorsque l'incertitude est forte sur les relations de cause à effet et sur les objectifs. Dans un tel cas, les outils vont servir à légitimer et justifier les actions déjà réalisées. Les éléments passés servent à prouver que les décisions prises étaient justifiées. Les outils sont vus comme des « Rationalization machines » (Burchell *et al.* 1980). L'approche « Rationalization machines » entre dans le champ des approches critiques ou du moins, en posent les bases (Berland et Pezet, 2009).

Dans le cadre de notre travail doctoral, l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés pourra servir de « Rationalization machines ». En d'autres termes, il pourra servir aux acheteurs à légitimer les préconisations d'achats qu'ils ont effectuées, en montrant que les coûts-performances cachés d'un produit étaient plus faibles que ceux évalués pour d'autres produits. Notre outil s'inscrit donc dans la continuité d'autres dispositifs qui épaulent l'acheteur en quête de légitimité.

Dans le cadre de notre travail doctoral, nous nous appuyons donc sur les théories critiques de la comptabilité pour trois raisons :

- Nous cherchons à créer des visibilitées et casser des silences,
- Nous visons à concevoir une vue particulière de la réalité organisationnelle et sociale,
- Nous cherchons à dépasser les aspects purement techniques avec un contrôle à des fins de légitimité.

Dans cette étude, nous mobilisons un second cadre théorique : la théorie socio-économique de organisations.

1.2. La théorie socio-économique des organisations

Depuis les premiers travaux lancés par Henri Savall au milieu des années 1970, la théorie socio-économique des organisations s'est développée et a donné le jour à de nombreux articles et ouvrages de référence au niveau international (Boje et Strevel, 2016). Sur le plan conceptuel, la théorie socio-économique s'inscrit dans l'esprit des travaux des fondateurs du développement des organisations, à l'instar de Kurt Lewin, Rensis Lickert, Douglas McGregor ou encore Chris Argyris (Conbere et Heorhiadi, 2011 ; 2015). Elle constitue une remise en cause du modèle classique. C'est une voie différente qui s'ouvre aux praticiens et aux universitaires (Burlaud et Simon, 2013).

Nous présenterons, dans un premier temps, les fondements de la théorie socio-économique des organisations. Puis, dans un second temps, nous montrerons l'apport que constitue la théorie socio-économique des organisations pour notre travail doctoral et qui justifie la mobilisation de cette théorie.

1.2.1. Les trois axes : politique & stratégique, instrumental et processus de changement

L'entreprise sociale est, aujourd'hui, reconnue comme un outil capable de conjuguer les logiques économiques et les questions de bien-être social (Wry et York, 2017). Pour les tenants de la théorie socio-économique des organisations, ce lien entre les logiques économiques et sociales n'est pas récent. Depuis plus de quarante ans, ils défendent l'idée selon laquelle la performance durable naît de la performance économique et de la performance sociale (Savall, Savall et Zardet, 1974 - 2020).

La théorie a tout d'abord été appliquée à des petites entreprises dans les années 1970, pour s'étendre à des entreprises de toute taille, à partir des années 1990, dont des firmes de plus de 30 000 collaborateurs (Stefan, 2015). Elle est, aujourd'hui, appliquée dans différents types d'organisations (privées, publiques) et dans différents contextes (la supervision chez les notaires, les fusions acquisitions dans les technologies de l'information...) (Buono, 2015).

Elle s'est appuyée notamment sur l'approche sociotechnique, laquelle a développé des recherches-actions dans le cadre de transformations de situations de travail. La théorie socio-économique des organisations a proposé des nouveaux concepts et modèles de gestion qui intègrent des variables sociales et des variables économiques (Buono *et al.*, 2018).

La conception d'un contrôle de gestion socio-économique mobilise trois axes (Cappelletti *et al.*, 2018) :

- Un axe de processus de changement, pour stimuler la résolution des problèmes,
- Un axe instrumental, pour incarner le contrôle de gestion dans des outils,
- Un axe politique et stratégique, pour susciter l'engagement de la direction de l'entreprise.

A chacun de ces axes correspondent des éléments ou processus spécifiques (Worley *et al.*, 2016) :

Exhibit 3. The SEAM Framework		
SEAM Category	Definition	Specific Elements or Processes
Improvement Process	A closed-loop change cycle aimed at learning from dysfunctions to convert hidden costs into value-added activities and instill an ethic of constant change	Diagnosis Project and focus group action planning Implementation Evaluation
Socio-Economic Management Tools	A set of templates and processes aimed at expanding the scope of typical management tools by integrating human potential and establishing a coherent management system	Internal-External Strategic Action Plan Priority Action Plan Time Management Competency Grid Strategic Piloting Logbook Periodically Negotiable Activity Contract
Strategic and Political Decisions	The choices an organization makes, in line with its values, and in specific settings. The choices should be clear, formal, and transparent. They represent the targets of intervention activity.	Breadth of product line, markets served, technologies used, or regions of operation Levels of risk, speed, and investment aggressiveness Organization structures Human potential development policy Organizational purpose and values Decision rights Planning, budgeting, and resource allocation processes

Note: Adapted from H. Savall & V. Zardet. *Mastering Hidden Costs and Socio-Economic Performance*. Charlotte, NC: Information Age, 2008.

Worley *et al.*, 2016, p.9

FIGURE 5 - THE SEAM FRAMEWORK, (WORLEY ET AL., 2016)

Ces trois axes sont des forces, qui constituent la méthode HORIVERT (horizontal et vertical). Cette méthode requiert l'implication des acteurs de différents niveaux dans l'organisation (Voyant *et al.*, 2019). Il est nécessaire d'irriguer l'ensemble de l'organisation. Sinon, les actions ne seront pas couronnées de succès ou elles resteront bloquées à un niveau donné (Savall, 2003).

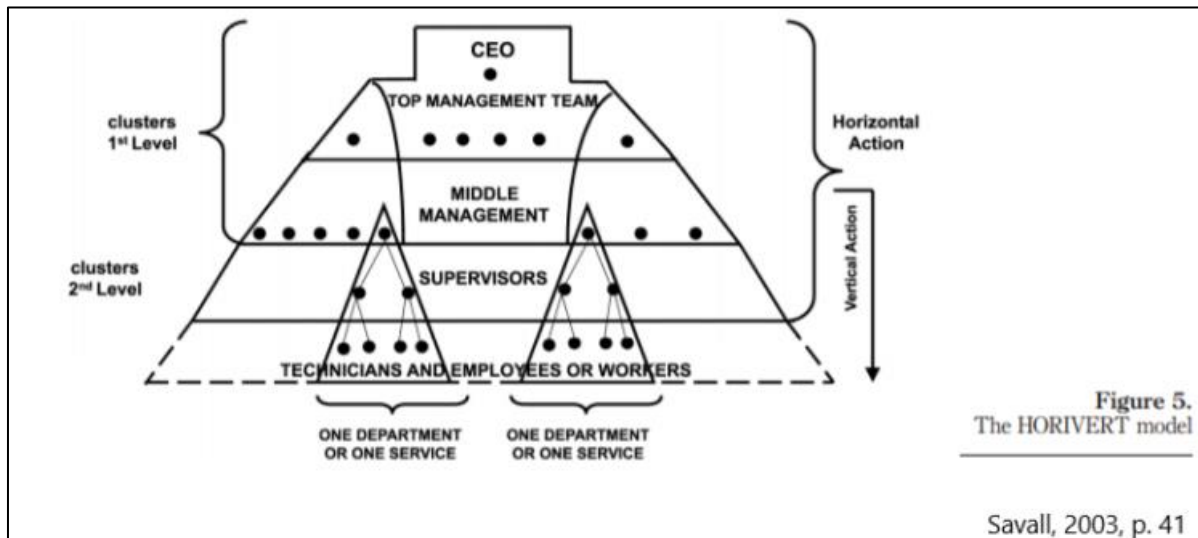


FIGURE 6 - THE HORIVERT MODEL (SAVALL, 2003)

Nous allons reprendre ces trois axes autour de trois paragraphes successifs.

1.2.1.1. Un axe politique et stratégique

L'axe politique et stratégique vise à stimuler l'engagement de la direction de l'entreprise. Il intègre en particulier les décisions concernant la cohérence entre l'ambition de la stratégie et le consensus des acteurs de l'entreprise concernant la stratégie. Les décisions concernent également les choix organisationnels : l'enrichissement du travail, le décloisonnement, l'innovation, les récompenses financières, le développement des compétences... (Bonnet et Zardet, 2016).

Le modèle socio-économique propose aux leaders de l'entreprise d'agir simultanément sur les structures et sur les comportements. Ces actions vont permettre de réduire les dysfonctionnements, et par voie de conséquence, diminuer les coûts-performances cachés (Plane, 2015). Dans la mise en œuvre d'outils de gestion, le leadership ingénierique du dirigeant est nécessaire. Il permet d'activer un cercle vertueux entre le comportement et la structure (Nobre et Zawadski, 2017).

La théorie socio-économique développe une image qualitative de l'entreprise. Le top management va être incité à lancer une série de projets pour convertir les coûts-performances cachés en revenus. Ces projets vont former des cycles avec les 4 phases D-P-I-E : Diagnostic, Project, Implémentation, Evaluation. Au fil du temps, une spirale ascendante va se créer permettant de générer des gains solides pour l'organisation (Boje et Strevel, 2016).

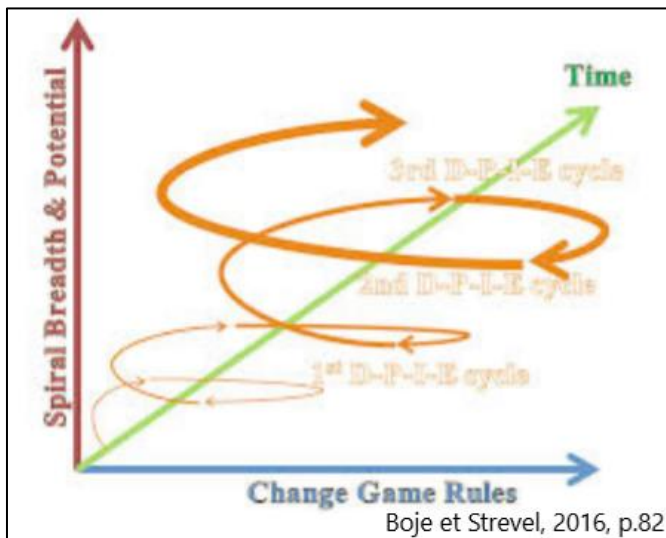


FIGURE 7 - D-P-I-E CYCLES IN SPIRAL OF IMPLEMENTATION (BOJE ET STREVEL, 2016)

Le management socio-économique intègre le top management et tous les employés de l'organisation. De cette façon, les leaders montrent qu'ils sont capables d'identifier les dysfonctionnements et de les corriger, sans être dans une attitude de reproche vis-à-vis du personnel (Conbere et Heorhiadi, 2015).

Au-delà de l'axe politique et stratégique, la théorie socio-économique des organisations a défini un second axe qui est instrumental.

1.2.1.2. Un axe instrumental

L'axe instrumental est constitué d'un jeu d'outils et de process : le plan d'action stratégique interne/externe, le plan d'action prioritaire, la gestion du temps, la grille de compétences, le tableau de bord de pilotage et le contrat d'activité périodiquement négociable. Cet axe permet d'élargir le scope classique du management en intégrant le potentiel humain (Worley *et al.*, 2015). Ce potentiel humain constitue d'ailleurs un capital pour Schultz et Becker, qui, dès les années 1960, commencent à utiliser ce terme (Cappelletti, 2010).

Le capital humain est constitué d'éléments généralement qualifiés de dépenses à l'instar de dépenses d'éducation, de formation ou de santé. Ce capital humain constitue la principale source d'augmentation de revenus pour chaque travailleur (Schultz, 1961). Les investissements en capital humain vont impacter les aptitudes physiques et intellectuelles du personnel, lesquelles vont générer des revenus futurs (Becker, 1964).

Le capital humain constitue une des trois catégories de ressources de l'entreprise : les ressources en capital physique, les ressources en capital organisationnel et les ressources en capital humain. Les ressources en capital humain intègrent la formation, l'expérience, le jugement, l'intelligence, le tissu relationnel et la perspicacité des managers et des équipes dans l'entreprise (Barney, 1991).

Un troisième axe est défini dans la théorie socio-économique des organisations : un axe processus de changement.

1.2.1.3. Un axe de processus de changement

L'axe processus de changement regroupe quatre phases principales (Savall, 1989) :

- Un diagnostic socio-économique, réalisé sur la base d'entretiens approfondis avec des collaborateurs de différents niveaux hiérarchiques et différents périmètres : le directeur général, l'ouvrier, l'employé, le représentant du personnel...
- Un groupe projet, chargé de définir les actions d'amélioration,
- La mise en œuvre du projet qui s'adapte au rythme de l'entreprise,
- L'évaluation des résultats.

Concernant le déroulement des quatre phases, un parallèle peut être établi entre le processus de changement socio-économique et le protocole médical. Des convergences peuvent être mises en lumière entre ces deux processus (Savall et Fièrè, 2014) :

- Le médecin analyse les dysfonctionnements lors d'échanges et d'examen avec les patients. Dans les deux cas, il y a une phase de diagnostic,
- Puis le médecin définit des actions d'améliorations, qui peuvent prendre la forme de prescription. La phase projet du processus socio-économique correspond alors à la prescription du médecin,
- Une mise en œuvre d'actions d'amélioration qui peut prendre la forme d'un traitement dans le domaine médical ou de préconisations sur la façon de résorber les coûts-performances cachés dans le processus socio-économique,
- Une évaluation des effets au terme du traitement en matière médicale et au terme de six à douze mois dans le processus socio-économique.

Le diagnostic porte sur les dysfonctionnements qui perturbent l'activité de l'entreprise. Il est composé des trois modules principaux : le module qualitatif, le module financier et le module de présentation des résultats appelé « effet-miroir ».

Le module qualitatif

Dans ce premier module, les dysfonctionnements perturbant le déroulement des activités vont être repérés lors d'entretiens qualitatifs avec l'encadrement et une partie du personnel (30 à 60% du secteur diagnostiqué) (Savall et Zardet, 2013).

Les dysfonctionnements représentent :

« L'écart entre le fonctionnement souhaité de l'entreprise et le fonctionnement réellement constaté » (Savall et Zardet, 2001, p. 20).

Les dysfonctionnements sont nombreux et diversifiés. Ainsi, dans le cadre des relations entre les communes et associations, il a été mis en évidence les dysfonctionnements suivants (Baudet et Heim, 2018) :

- Une absence d'outil de gestion comme des formulaires en ligne, permettant d'organiser les manifestations sur le territoire communal ;
- Une absence de partenariats efficaces et durables entre la commune et le secteur associatif, permettant de faire circuler l'information ;
- Un manque de reconnaissance de la commune vis-à-vis du secteur associatif, qui joue pourtant un rôle important dans la commune.

Dans un cadre très différent, une recherche menée dans un théâtre a permis révéler un manque de communication et de coordination entre les personnes et les services. A cette communication défailante s'ajoutait un manque d'articulation entre le projet artistique et sa mise en œuvre d'un point de vue organisationnel (Horvath et Chabrilat, 2015).

Ces dysfonctionnements font partie des très nombreux dysfonctionnements recensés. Ainsi, en 2019, le modèle de management socio-économique dénombrait plus de 4700 dysfonctionnements génériques (Savall *et al.*, 2019).

Ces dysfonctionnements sont liés aux frictions interactives entre les structures organisationnelles et les comportements des collaborateurs. Ils peuvent être regroupés en six catégories (Savall, 2003) :

- Les conditions de travail,
- L'organisation du travail,
- La communication – coordination – coopération,
- La gestion du temps,
- La formation intégrée,
- La mise en œuvre stratégique.

Ces dysfonctionnements prennent place dans l'environnement de travail. Le sujet de l'homme au travail n'est certes pas récent, mais, il est toujours au cœur du débat académique. Un courant de recherche grandissant s'intéresse d'ailleurs aux relations de travail et aux facteurs d'influence de ces relations (Heaphy *et al.*, 2018).

L'attention se porte notamment sur la souffrance au travail, liée à des pratiques abusives de certaines modes de management. La notion de travail est alors rattachée au stress, à la pénibilité et aux risques psychosociaux (Bellego, 2012).

« Le stress au travail correspond au déséquilibre ressenti par un salarié entre ce que la hiérarchie lui demande de faire dans le cadre professionnel et les ressources dont ce salarié dispose pour y répondre » (Large et Paché, 2016).

Quatre groupes principaux de facteurs de stress peuvent être identifiés (Gintrac, 2011) :

- L'organisation et les processus de travail : aménagement du temps de travail, autonomie, cohérence entre les missions confiées et les moyens mis à disposition.

- Les conditions et l'environnement de travail : chaleur, bruit, éclairage, encombrement (...) qui vont plus ou moins réduire l'intérêt du travail.
- La communication : la clarté des objectifs assignés (sens vertical descendant), la possibilité de demander et de recevoir de l'aide (sens ascendant), qualité de la relation avec les pairs (sens horizontal).
- Les facteurs subjectifs : les caractéristiques du collaborateur qui vont renforcer ou non les facteurs précédents.

Dès l'embauche, la qualité de la vie au travail impacte les individus. Les nouveaux entrants vont être sensibles aux conditions de travail, et notamment, à la qualité des relations humaines, à l'ambiance de travail conviviale, au bénéfice de la sécurité de l'emploi, aux possibilités d'évolution de carrière. A ces conditions de travail s'ajoutent la qualité du transfert du savoir, la façon dont le nouvel embauché est intégré et les interactions avec les autres membres de l'équipe. Tous ces éléments vont avoir un impact sur le turnover et la fidélité des nouveaux embauchés (Brillet *et al.*, 2016).

Parmi ces nouveaux entrants figurent les apprentis de l'enseignement supérieur étrangers ou issus de l'immigration. Ceux-ci doivent prendre en main leur nouveau poste tout en subissant parfois des menaces discriminatoires. Or, face aux discriminations, il semblerait que ces apprentis mettent en place une stratégie identitaire, qui les conduit à compartimenter leur vie. Lorsqu'ils sont au travail, ils semblent suivre le modèle du « professionnel type ». En dehors de la sphère de travail, ces apprentis ne modifient pas forcément leur comportement pour conserver le mode de vie de leur groupe social d'origine (Cohen-Scali, 2006).

Et c'est parfois nécessaire pour les personnes issues de l'immigration. En effet, le groupe identitaire lié à leur nation d'origine peut revêtir une importance particulière en leur permettant de maintenir leur estime de soi et une certaine continuité dans un environnement différent de celui qu'ils ont connu.

Leur identité sociale peut même influencer leurs décisions de carrière. La gestion des ressources humaines doit donc porter une attention particulière à la motivation des employés issus de l'immigration qui est basée davantage sur l'identité sociale que sur des éléments financiers (Dheer et Lenartowicz, 2018).

Les ressources humaines doivent également favoriser l'apprentissage managérial de la diversité par le management intermédiaire (Bruna, 2016).

La question de la diversité et de la discrimination peut toucher tous les niveaux hiérarchiques. Mêmes les dirigeants des entreprises. Ainsi, lorsque le dirigeant est issu d'une minorité raciale, la discrimination et le ressentiment des managers envers ce dirigeant s'exerce de façon plus forte que dans le cas contraire (Keeves *et al.*, 2017).

Autre sujet ayant fait l'objet de travaux dans le cadre de l'environnement de travail : les commérages. On a souvent l'image du commérage provoquant des tensions dans le cadre du travail. Les individus seraient davantage intéressés par les informations négatives sur leurs collègues que les informations positives. De fait, cette vision ne semble pas refléter la réalité. Les commentaires positifs sont davantage partagés entre collègues, notamment lorsqu'ils concernent un membre du groupe et que celui-ci risque d'en avoir connaissance. En effet, les individus diffusent des propos positifs afin d'améliorer leur statut et leur réputation dans l'entreprise (Tassiello *et al.*, 2018).

Dans le module qualitatif, les dysfonctionnements sont identifiés lors d'entretiens avec l'encadrement et une partie du personnel. Il s'ensuit une recherche des causes des dysfonctionnements et du calcul des coûts-performances cachés, ce qui va faire l'objet de nouveaux entretiens auprès de l'encadrement. Cette phase constitue le module financier.

Le module financier

Dans ce module, les entretiens consistent à identifier les causes des dysfonctionnements puis à les évaluer financièrement.

Cinq indicateurs sont utilisés. Ils ont été choisis car ils sont considérés comme les plus représentatifs des problématiques de la performance sociale par la méthode socio-économique, mais également par la littérature en gestion des ressources humaines et en contrôle de gestion (Cappelletti, 2012 ; Cappelletti et Khouatra, 2009) :

- L'absentéisme,
- Les accidents du travail et les maladies professionnelles,
- La rotation du personnel,
- Les défauts de qualité,
- Les écarts de productivité ou la sous-efficacité.

A ces cinq indicateurs peut être ajouté un sixième qui est le « coût du coût », ou plus généralement, l'analyse avantage-coût de la régulation. Burlaud et Simon (2013) regrettent son oubli assez systématique par la littérature spécialisée et appellent le monde académique à se pencher sur ce « coût du coût ».

Le taux d'absentéisme ou les défauts de qualité peuvent être des critères d'évaluation de l'implication du personnel. La rotation du personnel sera davantage un critère d'évaluation de la fidélisation (Petit et Zardet, 2017).

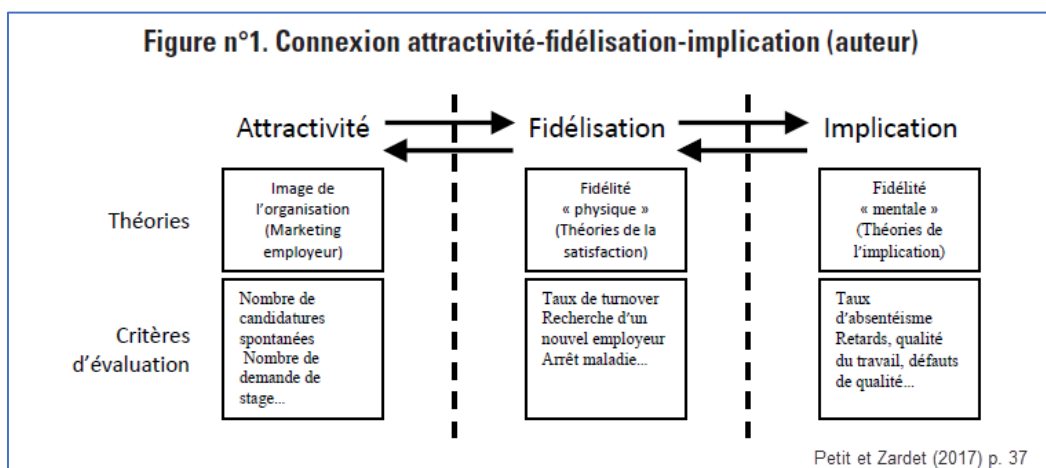


FIGURE 8 - CONNEXION ATTRACTIVITE - FIDELISATION - IMPLICATION (PETIT ET ZARDET, 2017)

La rotation du personnel et l'absentéisme sont redevenus des symptômes significatifs des difficultés que rencontrent les entreprises pour mobiliser leur personnel. Ce constat vaut pour les entreprises de toute taille et la plupart des secteurs d'activité (Savall et Zardet, 2016).

L'absentéisme et la rotation du personnel peuvent être les conséquences de décisions managériales, qui, de prime abord, ne semblaient pas dégrader la situation du personnel. Ainsi, dans un hypermarché, des mesures d'amélioration des services ont été mises en place au début des années 2000 :

- Une modification des horaires d'ouverture (9h-21h) pour proposer aux clients (8h-22h),
- La mise en place d'une carte de fidélité conférant des avantages aux clients,
- Un mécanisme de « clients mystères », qui jouaient le rôle de clients anonymes afin d'apprécier la qualité de service.

Ces mesures ont entraîné une aggravation de la situation sociale des caissières. Les conséquences ont été une augmentation du turnover et des arrêts maladie de longue durée (essentiellement des dépressions et des troubles musculosquelettiques) et la multiplication des arrêts de courte durée (Barel et Frémeaux, 2011).

Ces mesures sont venues s'ajouter à des conditions déjà difficiles dans la grande distribution. En effet, dans ce secteur les pratiques sociales font régulièrement l'objet de point d'attention, et en particulier celles concernant les salaires bas, les conditions d'embauche ou encore les promotions (Baker *et al.*, 2012).

Dans un tout autre contexte, les entreprises sénégalaises doivent également faire face à l'absentéisme et la rotation du personnel. Elles sont d'ailleurs plus impactées lorsqu'elles sont des entreprises autochtones, purement sénégalaises, que les entreprises étrangères implantées au Sénégal (Bampoky, 2012).

Les dysfonctionnements peuvent être considérés, au départ, comme des irritants. Mais, avec le temps, les individus s'habituent et ne les voient plus. Ils considèrent même cet état de choses comme normal (Conbere et Heorhiadi, 2015).

Pour pallier aux dysfonctionnements, les organisations vont engager des actions de régulation ou être privées des avantages dont elles auraient pu bénéficier ultérieurement. Ce sont des coûts-performances cachés, qui ont un impact sur la performance durable de l'entreprise en termes de résultat (court terme) et en termes de création de potentiel (moyen et long terme) (Savall et Zardet, 2003). Les coûts-performances cachés se définissent par opposition aux coûts visibles qui sont, par leur nature ou leur affectation, dénommés, mesurés et surveillés (Burlaud et Simon, 2003). Les coûts-performances cachés sont scindés en deux catégories (Savall, 1989) :

- Les coûts-performances cachés incorporés dans des coûts visibles, Ils sont dilués dans différentes lignes de coûts dans les systèmes comptables. Il peut s'agir, par exemple, du coût de l'intérimaire venant remplacer le salarié absent et non couvert par les organismes sociaux, et dont la charge s'inscrira en « personnel extérieur » dans le compte de résultat.
- Les coûts-performances cachés non compris dans les coûts visibles. Ils sont représentés par l'absence de production suite aux dysfonctionnements. Ce sont des temps rémunérés qui n'ont pas donné lieu à une création de produit, à l'instar d'un défaut de qualité sur un produit qui ne pourra pas être vendu. Il s'agit d'un rétrécissement de la performance financière attendue.

Les « actes de régulation » ou « coûts-performances cachés » sont mesurés en s'appuyant sur six composants, à savoir les surtemps, les surconsommations, les sursalaires, les non-productions, les non créations de potentiel et les risques.

- Les surtemps

Les surtemps correspondent aux temps supplémentaires pour réguler les dysfonctionnements. Il pourra s'agir du temps additionnel passé par un remplaçant dont le niveau d'expertise dans le domaine est moins élevé que le titulaire du poste.

Ainsi, dans le cas des hypermarchés, le turnover du personnel de caisse génère des surtemps liés à l'apprentissage des nouvelles caissières. Les caissières débutantes sont moins productives et font davantage d'erreurs que les caissières plus expérimentées. La courbe d'apprentissage s'étale sur une période d'environ six mois (Barel et Frémeaux, 2011).

Le turnover a également un impact défavorable sur les compétences du personnel dans les magasins de plus petite taille (3 à 6 personnes). A contrario, lorsqu'une entreprise conserve ses équipes, celles-ci sont de plus en plus expérimentées, ce qui accroît le capital humain (Méreaux et Feige, 2015).

On voit donc que la rotation du personnel impacte l'entreprise. Ceci est particulièrement vrai lorsqu'il s'agit du départ d'un homme clé. Son départ expose la firme à une perte de valeur et à une forte diminution du capital humain. En effet, un homme clé détient une large part du capital humain de l'entreprise. De plus, le type de capital humain est différent : son remplacement est difficile voire impossible (Israelsen et Yonker, 2017).

- Les surconsommations

Les surconsommations concernent des biens et des services dont la consommation a été rendue nécessaire du fait des dysfonctionnements. Ces dépenses peuvent être, par exemple, des prestations de personnel de sociétés de travail temporaire ou des consultants de sociétés de service. Il peut également s'agir de surconsommation de matières premières, lesquelles peuvent avoir un coût bien supérieur à celui du travail.

Ainsi, en Afrique ou en Asie, le coût des matières premières peut être un élément majeur du coût de production comparé à celui du travail. Ceci est particulièrement vrai dans l'industrie alimentaire. Par exemple, dans une entreprise de production de boissons, les stocks avaient été endommagés par les insectes et les rats du fait de mauvaises conditions de stockage. Au final, la surconsommation liée au travail représentait un montant faible par rapport à la surconsommation lié aux matières premières (Beck, 2007).

- Les sursalaires

Les sursalaires correspondent soit au salaire de la personne absente (et non pris en charge par un organisme tiers), soit à l'écart de salaire lorsqu'une activité est réalisée par une personne titulaire d'une fonction mieux rémunérée que celle qui devrait le réaliser (Cappelletti, 2006).

Ce peut être le cas d'un directeur qui prend en charge le travail d'un manager absent et épuisé professionnellement. Dans certains cas, les managers n'arrivent plus à faire face à leur fonction et c'est parfois lié au manque d'une période d'apprentissage de la fonction d'encadrement. Ces nouveaux managers se voient confier immédiatement d'importantes responsabilités/tâches. Ils ne peuvent pas franchir les étapes et bénéficier d'un effet d'apprentissage. Ils se retrouvent même parfois accusés ouvertement d'incompétence et d'être à l'origine d'un grand nombre de dysfonctionnements (Payre, 2017).

- Les non-productions,

Les non-productions visent les manques à gagner, les manques de chiffre d'affaires, les manques de marge ou encore les manques de subventions provoqués par les dysfonctionnements (Savall et Zardet, 2003).

Cette situation se produit, par exemple, lorsqu'un site est en arrêt d'activité du fait d'une panne informatique. On peut également citer l'exemple de la mauvaise qualité des contrôles internes peuvent provoquer l'arrêt de la relation client-fournisseur au sein de la supply chain. Ainsi, les contrôles internes impactent la qualité de l'information échangée (stocks, délais...), laquelle affecte la relation entre les partenaires de la supply chain qui ne peuvent pas se fier aux informations partagées. Des contrôles internes efficaces assurent aux partenaires de la supply chain que l'information est exacte et sans erreur (Bauer *et al.*, 2018).

Dans la supply chain, l'arrêt de la relation va impacter le chiffre d'affaires du fournisseur directement et peut impacter le client, notamment sur le niveau des marges. Autre cas de figure : lorsqu'un collaborateur jongle entre plusieurs tâches. Il réalise une tâche et il est régulièrement interrompu par d'autres membres de l'entreprise qui le sollicitent. Ce collaborateur ne peut pas produire car des dysfonctionnements (les interruptions) viennent l'empêcher de produire la tâche dont il a été chargé. Ce type d'interruption crée des coûts-performances cachés (Heorhiadi *et al.*, 2014).

- Les non créations de potentiel,

Les non créations ne sont pas des charges en tant que telles, mais des pertes de valeurs liées à la perte d'opportunités. Elles vont impacter la performance financière durable de l'entreprise. Pour créer un potentiel dans le futur, il faut engager des investissements tangibles et intangibles, et mettre en place des stratégies, afin de prévenir des dysfonctionnements (Boje et Sanchez, 2019).

Dans le cadre de stratégies de lancement de nouveaux produits, le dysfonctionnement peut être la multiplication de lancements d'innovations « à la marge » qui ralentit les innovations radicales. L'entreprise ne crée pas de potentiels pour le futur basé sur des innovations majeures et peut être rapidement hors marché (Poulingue, 2007).

- Les risques

Le concept de risques vise des activités, ou des situations, susceptibles de produire un dommage ou causer un préjudice dans le futur (Bonnet, 2016). Elle renvoie à l'idée de régulation probable (Cappelletti, 2012).

Dans tous les secteurs d'activité, les entreprises et les organisations sont confrontées aux risques. Le secteur du bâtiment n'échappe pas à la règle. Depuis des siècles, la donnée risques est intégrée dans le processus de construction. Mais ce secteur

s'intéresse plus au risque technique qu'organisationnel. Il y a pourtant des risques de défaillances dans les interactions entre les parties prenantes. Celles-ci génèrent des risques organisationnels qui peuvent être constitutifs de coûts-performances cachés (Ruat, 2015).

Pour évaluer les coûts-performances cachés, un regroupement en deux catégories est opéré : d'une part, les consommations de produits et services et d'autre part, les régulations des activités humaines (Boje et Sanchez, 2019) :

- Les consommations de produits et de services sont évaluées au prix actuel supporté par l'entreprise,
- Les régulations des activités humaines sont évaluées à la contribution horaire à la valeur ajoutée sur coûts variables (CHVACV).

La contribution horaire à la valeur ajoutée sur coûts variables est un indicateur de développement du potentiel humain et de la profitabilité (Datry *et al.*, 2016). Elle est égale à la valeur ajoutée sur coûts variables divisé par le nombre d'heures travaillées.

En prenant l'exemple d'un chiffre d'affaires de 19,6 millions USD, de coûts variables de 8,4 millions d'USD et de 200 000 travaillées par an, on obtient une contribution horaire à la valeur ajoutée sur coûts variables de 56 USD (Boje et Sanchez, 2019).

Table 1. Calculation of Hourly Contribution to Value-added on Variable Costs.

Sales or earnings (US\$)	19,600,000
Variable costs (US\$)	8,400,000
Value-added on variable costs (US\$)	11,200,000
Overall number of hours worked per year (100 × 2,000) (hours)	200,000
Hourly contribution to value-added on variable costs (average, US\$)	56

Boje et Sanchez, 2019, p.47

TABLEAU 6 - HOURLY CONTRIBUTION TO VALUE-ADDED ON VARIABLE COSTS (BOJE ET SANCHEZ, 2019)

La contribution horaire à la valeur ajoutée sur coûts variables est un reflet de la performance de l'entreprise. Son augmentation entre deux périodes est un signe positif pour l'entreprise. Elle permet de renforcer la couverture des charges fixes, de réaliser des profits et de faire face aux défis internes et externes. Son accroissement peut être lié au développement de compétences des directeurs, des managers et des autres catégories de personnel (Tabchoury, 2013).

En effet, les coûts-performances cachés peuvent être le symptôme d'une inefficience sur la durée et d'une vision court-termiste des managers. Un parallèle peut d'ailleurs être établi avec les machines. Une machine inefficente va produire, mais elle va consommer plus et s'user plus rapidement. Les coûts-performances cachés sont le reflet de l'inefficience de l'entreprise (Worley *et al.*, 2015).

L'ISEOR propose un modèle général de calcul des coûts-performances cachés :

Tableau 1 : Modèle général de calcul des coûts cachés

	sursalaires	surtemps	surconsommations	non-productions	non-création de potentiel	risques
absentéisme						
accident du travail						
rotation du personnel						
défauts de qualité						
�carts de productivité directe						

  ISEOR 1974-2018 Cappelletti *et al.*, 2018, p.77

FIGURE 9 - MODELE GENERAL DE CALCUL DES COUTS CACHES (CAPPELLETTI ET AL., 2018)

Lorsque le diagnostic est réalisé, il est présenté aux personnes interviewées lors de séances dites « effet-miroir »

Le module de présentation des résultats : l'effet-miroir

Dans la théorie socio-économique des organisations, le chercheur valide ses résultats lors de séances d'échanges avec les acteurs. La technique utilisée est celle de l'effet-miroir qui repose sur une validation par consensus des observations réalisées (Cappelletti, 2008). Il s'agit d'une validation collective des dysfonctionnements et des coûts-performances cachés (Savall *et al.*, 2019).

L'effet-miroir joue un rôle clé dans le diagnostic socio-économique. Il va permettre aux collaborateurs d'être informés des nouveaux challenges auxquels ils doivent faire face et être acteur du processus de transformation. Cette fonction d'évaluation est également utile après le diagnostic pour mesurer les effets des améliorations (Datry et Savall, 2015).

Ainsi, lors d'une recherche-intervention menée dans le cadre de l'amélioration de l'organisation et du fonctionnement des associations par les collectivités publiques, l'effet miroir a été actionné par les intervenants-chercheurs. Il a permis de faire réagir les différents acteurs entre eux et avec les intervenants-chercheurs. Ces derniers ont ainsi obtenu des compléments d'information, des validations / invalidations des verbatim présentés et de nouveaux éléments permettant de faire évoluer les hypothèses (Baudet et Heim, 2018).

Le diagnostic va servir de plateforme au groupe projet, lequel aura pour objectif d'inventer de nouvelles pratiques permettant de réduire les dysfonctionnements et les transformer en performance. La mise en œuvre des solutions fera l'objet de mesure d'impact des solutions mises en œuvre (Savall, *et al.*, 2019).

Dans le cadre de cette thèse, nous avons choisi de mobiliser la théorie socio-économique des organisations. Nous allons exposer maintenant les raisons qui nous ont conduits à retenir ce cadre théorique.

1.2.2. Justification du choix de la théorie socio-économique des organisations dans notre thèse

Notre question de recherche - Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? – nous a conduits à mobiliser la théorie socio-économique des organisations pour les raisons suivantes :

- L'humain est au cœur de l'organisation,
- Le contrôle de gestion socio-économique est élaboré au travers des recherches-interventions,
- La méthode d'évaluation des coûts-performances cachés est performante,
- La base de comparaison est riche et mature

1.2.2.1. L'humain au cœur de l'organisation

L'une des idées majeures du modèle socio-économique est que le rôle de l'organisation est de développer le potentiel humain. De manière générale, les collaborateurs souhaitent contribuer au succès de leur organisation. Blâmer les collaborateurs dès qu'il y a un problème est une erreur car l'implication de tous est essentielle dans l'entreprise. Dans la théorie socio-économique, l'enrichissement de l'entreprise repose sur le développement des individus qui la compose (Conbere et Heorhiadi, 2015).

Par comparaison, certaines méthodes sont controversées sur le plan humain à l'instar du Lean Management. Ainsi, dans le cadre des achats et de la logistique, des contraintes fortes pèsent sur les salariés lorsque l'entreprise opte pour une approche Lean. Ces contraintes conduisent à des situations stressantes. Les employés et les managers doivent faire face à un épuisement professionnel face au respect exigé des contraintes de réactivité et d'urgence dans le traitement des opérations (Large et Paché, 2016).

1.2.2.2. Un cadre épistémologique et méthodologique

La théorie socio-économique des organisations s'est développée et propagée au travers de la diffusion du contrôle de gestion socio-économique. Celui-ci est construit au travers des recherches-interventions qui développent un lien privilégié entre le chercheur et le terrain (Savall, 1974 ; Savall et Zardet, 2004 ; Cappelletti *et al.*, 2018). La présence du chercheur sur le terrain est d'ailleurs indispensable (Nobre, 2018). La recherche-intervention est construite comme des scripts de théâtre. Différents scripts sont explorés et analysés pour co-construire le Meta script (Boje *et al.*, 2007).

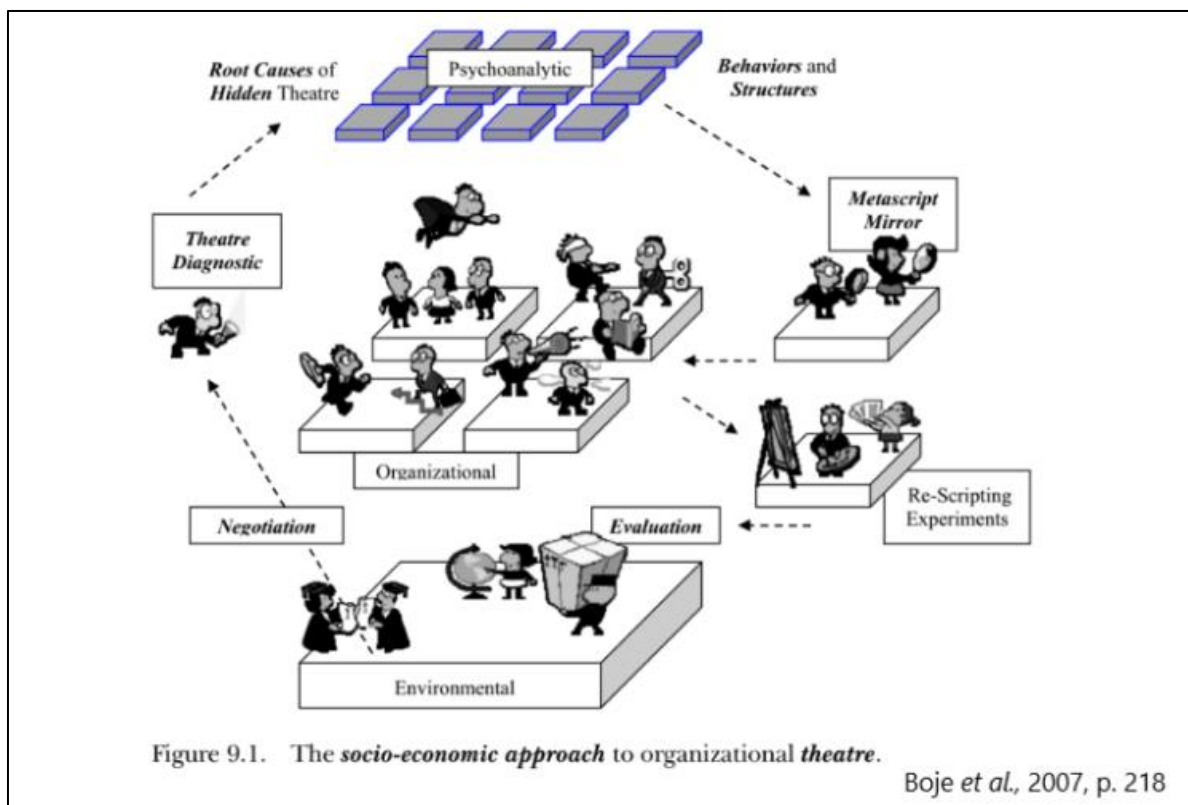


FIGURE 10 - THE SOCIO-ECONOMIC APPROACH TO ORGANIZATIONAL THEATRE (BOJE ET AL., 2007)

La recherche-intervention constitue une méthodologie de recherche sur laquelle le chercheur va s'appuyer pour construire le contrôle de gestion socio-économique. Ce lien dispositif – méthodologie est un atout, notamment dans le cadre de notre parcours doctoral. Il fournit un cadre épistémologique et méthodologique précieux au chercheur.

Par comparaison, lorsqu'un Balanced Scorecard est mis en œuvre, il n'y a pas une démarche liée. Le Balanced Scorecard est certainement le plus populaire de tous les modèles (Maltz *et al.*, 2003). Il a été présenté en 1992 par Kaplan et Norton comme un dispositif en lien avec la stratégie. Il vise à gagner le consensus sur la stratégie, aligner les objectifs des départements sur la stratégie globale et relier les objectifs long terme et les budgets annuels (Adam-Ledunois et Damart, 2017). C'est une représentation formalisée, à vocation normative voire universaliste, du processus stratégique (Travaillé et Dupuy, 2015).

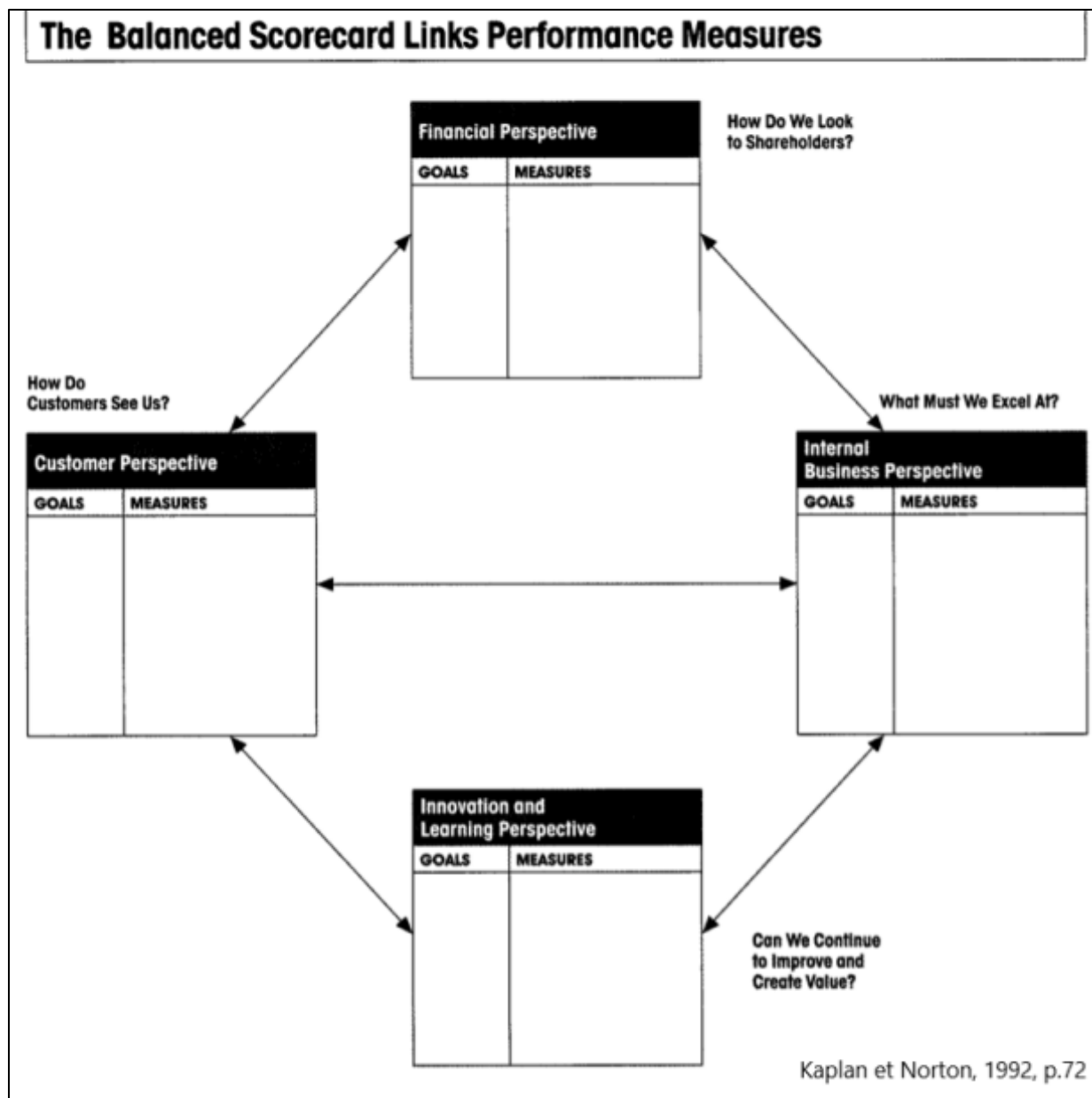


FIGURE 11 - THE BALANCED SCORECARD LINKS PERFORMANCE MEASURES (KAPLAN ET NORTON, 1992)

La présentation aux managers des liens de causalité entre les perspectives du Balanced Scorecard impacte positivement les résultats long terme. Il est donc important de communiquer aux managers les liens de causalité entre les perspectives clients, finance, processus internes et innovation & apprentissage (Humphreys *et al.*, 2016).

Le Sustainability Balanced Scorecard (SBSC) franchit une étape supplémentaire en intégrant explicitement les objectifs environnementaux, sociaux et éthiques. Il répond ainsi aux besoins des entreprises qui portent une attention stratégique grandissante sur les questions de mesures de la performance durable (Hansen et Schaltegger, 2016).

De nombreuses entreprises utilisent le Balanced Scorecard comme un outil de management stratégique. Il est également utilisé dans le cadre de projets car il fournit une image synthétique de l'état du projet (Awadallah et Allam, 2015).

Nous n'avons cependant pas choisi d'utiliser le Balanced Scorecard pour évaluer les coûts-performances cachés dans un contexte d'achats. Nous l'avons écarté car le Balanced Scorecard ne dispose pas de méthodologie liée au dispositif. Nous avons privilégié le contrôle de gestion socio-économique avec la méthodologie de la recherche-intervention qualimétrique.

Le Balanced Scorecard est mis en œuvre comme un puzzle. La mise en place peut conduire à une multiplication des mesures et noyer le chercheur dans un océan d'informations. Il obtient alors un empilement de chiffres et d'informations qu'il n'exploite pas et qui peuvent contribuer à l'abandon du Balanced Scorecard (Naro et Travaillé, 2019).

Si nous avons retenu la théorie socio-économique des organisations pour la place de l'humain dans l'organisation et le cadre épistémologique et méthodologique, une troisième raison explique le choix de ce cadre théorique : le système sophistiqué d'estimation des coûts-performances cachés.

1.2.2.3. Un système sophistiqué d'estimation des coûts-performances cachés

Pour évaluer les coûts-performance cachés, la méthode socio-économique a été mise au point depuis de milieu des années 1970. Les dysfonctionnements sont évalués avec des techniques élaborées à l'instar de la contribution horaire à la valeur ajoutée sur coûts variables (Savall et Zardet, 2014). Le contrôle de gestion socio-économique a développé un système sophistiqué d'estimation des coûts-performances cachés, qui est l'une de ses forces, lorsqu'on le compare, par exemple, à Six Sigma (Hayes *et al.*, 2013).

Six Sigma a été initiée par Motorola et s’est répandue rapidement depuis la fin des années 1990. Elle s’appuie sur des chiffres et des faits mesurables statistiquement et pris en compte dans les reporting (Berland et Simon, 2010). Mais, les techniques du contrôle de gestion socio-économique sont plus robustes (Hayes *et al.*, 2013).

Figure 1: dimensions of six sigma and seam consulting protocols

	Six Sigma	SEAM
Focus	Improve a defined process at the micro level	Improve organizational capabilities at the macro level
Measurements	Emphasize precise, repeatable, and reliable measurements leading to causal models	Quantitative evaluation of interview data, hidden costs, and potential gains
Goals	Improve a process, lock down improvements, and move on	Remove organizational dysfunctions and unleash human potential
Time Frame	Less than six months	Continual improvement for an undefined future
Organizational Involvement	Limited to project team	Involves most individuals in the organizational unit
Organizational Change Potential	After a large number of SS projects, a cultural norm of quantitative, disciplined methods to improve processes	Increased knowledge, goal congruence, and employee capability lead to an effective organizational culture

Hayes *et al.*, 2013, p. 56

TABEAU 7 - DIMENSIONS OF SIX SIGMA AND SEAM CONSULTING PROTOCOLS (HAYES ET AL., 2013)

Enfin, une quatrième raison explique le choix de la théorie socio-économique des organisations dans notre travail doctoral : sa base de comparaison riche et mature.

1.2.2.4 Une base de comparaison riche et mature

Le contrôle de gestion socio-économique a été mis en place dans de nombreuses entreprises, en France et à l'international, dans de nombreux secteurs d'activité. De ces observations approfondies et longitudinales est née une connaissance riche qui peut servir de base de comparaison au chercheur. Il va pouvoir comparer ses résultats à ceux obtenus par d'autres chercheurs. De la même façon, les données du chercheur formeront l'une des répliques des recherches-interventions socio-économiques à l'instar des deux exemples ci-dessous (Conbere et Heorhiadi, 2015).

Table 3. *Reduction in Hidden Costs in the Transportation Department in 2013 and 2014*

	HIDDEN COSTS MARCH 2013	HIDDEN COSTS MARCH 2014	SAVINGS
Mechanics	\$284,352	\$231,223	\$ 53,129
Office	\$134,875	\$73,578	\$ 61,121
Drivers	\$276,780	\$226,832	\$ 49,948
Total	\$696,007	\$531,633	\$161,198
Wasted student hrs	123,729 hrs	107,884 hrs	15,845 hrs

Table 4. *Hidden Costs in the Lebanese Hospital Group*

SECTOR	HOSPITAL	NUMBER OF PERSONS	YEARLY HIDDEN COSTS (\$)	AVERAGE HIDDEN COST PER PERSON PER YEAR
Operating room	H1	40	\$484,300	\$12,100
Intensive care	H1	27	\$389,100	\$14,400
Integral	H3	150	\$848,300	\$5,600
Maternity	H2	20	\$361,100	\$18,000
Emergency	H2	20	\$794,600	\$39,700

Conbere et Herohiadi, 2015,, p.35

FIGURE 12 - REDUCTION IN HIDDEN COSTS (CONBERE ET HEORHIADI, 2015)

Au plan théorique, nous avons montré que notre recherche mobilise les théories critiques de la comptabilité et la théorie socio-économique des organisations. Et nous avons présenté les raisons de ces choix théoriques dans notre travail doctoral.

Nous verrons, maintenant, qu'au plan empirique, notre travail s'appuie sur une recherche-intervention qualimétrique menée au sein d'une compagnie d'assurances.

2nd Chapitre

Une méthodologie de recherche-intervention qualimétrique
au sein d'une compagnie d'assurances

La question de recherche - Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? – nous a conduits à nous appuyer sur une recherche-intervention qualimétrique.

« La recherche-intervention : méthodologie de recherche qui, pratiquée de façon cumulative et en équipe, permet de créer des bases de données inédites, grâce à l'interaction du chercheur avec les acteurs des organisations au cours d'un processus de coproduction de connaissances ».

(Buono *et al.*, 2018, p. 306).

« La recherche-intervention qualimétrique : méthodologie de recherche-intervention d'ordre qualimétrique qui utilise systématiquement la représentation qualimétrique pour formuler les informations recueillies ainsi que les résultats obtenus par le processus d'investigation. L'approche qualimétrique, telle qu'adoptée par la recherche-intervention socio-économique, offre un éventail très riche d'éléments qualitatifs, quantitatifs et financiers qui permet de mieux représenter les objets complexes et incorporels observés ainsi que les énoncés théoriques produits par la recherche »

(Buono *et al.*, 2018, p. 306).

Nous montrerons, dans un premier temps, que la recherche-intervention qualimétrique est une méthodologie pertinente pour répondre à notre question de recherche. Puis, dans un second temps, nous présenterons le protocole que nous avons mis en œuvre sur notre terrain d'observation scientifique, à savoir une compagnie d'assurances.

2.1. La pertinence d'une recherche-intervention qualimétrique pour répondre à nos questions de recherche

Dans le cadre de notre travail doctoral, nous avons choisi de nous appuyer sur une méthodologie de recherche intervention qualimétrique pour répondre à notre question de recherche à savoir :

« Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? »

La recherche-intervention qualimétrique a été retenue pour trois raisons :

- La recherche-intervention qualimétrique repose sur une co-construction de connaissances,
- La recherche-intervention qualimétrique a une visée transformative,
- La recherche-intervention qualimétrique est performante dans la construction d'outils de gestion.

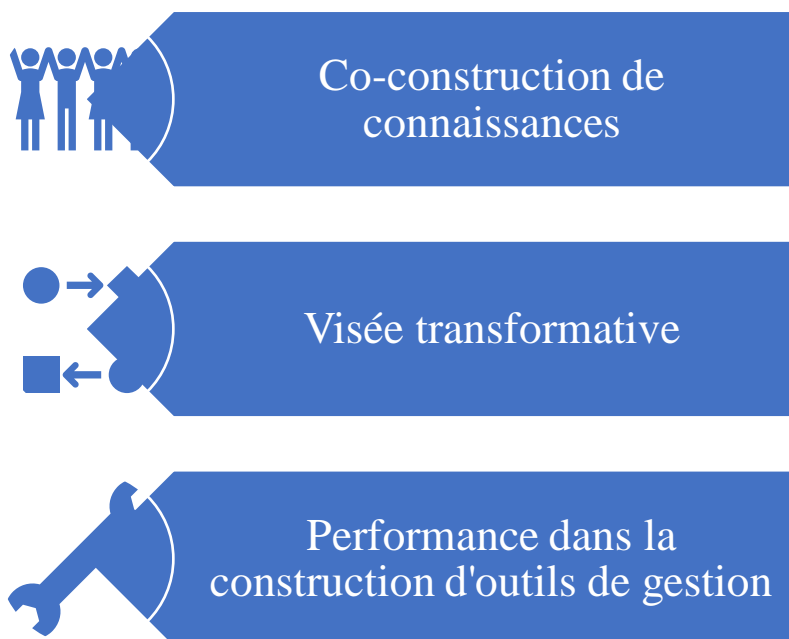


FIGURE 13 - RECHERCHE-INTERVENTION QUALIMETRIQUE : CO-CONSTRUCTION DE CONNAISSANCES, VISEE TRANSFORMATIVE ET CONSTRUCTION D'OUTILS DE GESTION

2.1.1. La co-construction de connaissances

Notre question de recherche - Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? – nous a conduits à nous appuyer sur la recherche-intervention qualimétrique car dans cette méthodologie, les connaissances sont co-construites.

Dans le cadre de notre thèse, nous cherchons à co-construire les connaissances avec notre terrain d'observation scientifique. Ces connaissances portent sur la façon dont les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats et sur les apports d'une telle méthode. Il ne s'agit pas de connaissances construites par le chercheur seul ou de connaissances imposées top-down au terrain. Les connaissances sont co-construites. Elles répondent ainsi à la nécessité de créer des liens entre les chercheurs et les professionnels. Les chercheurs doivent chercher à réduire la distance avec les professionnels en coproduisant des savoirs (Escaffre et Meyssonier, 2018).

Dans la recherche-intervention qualimétrique, la co-construction de connaissances repose trois principes épistémologiques :

- Le principe d'interactivité cognitive,
- Le principe d'intersubjectivité contradictoire,
- Le principe de contingence générique.

Les trois principes interagissent pour produire une connaissance générique (Savall, 2003).

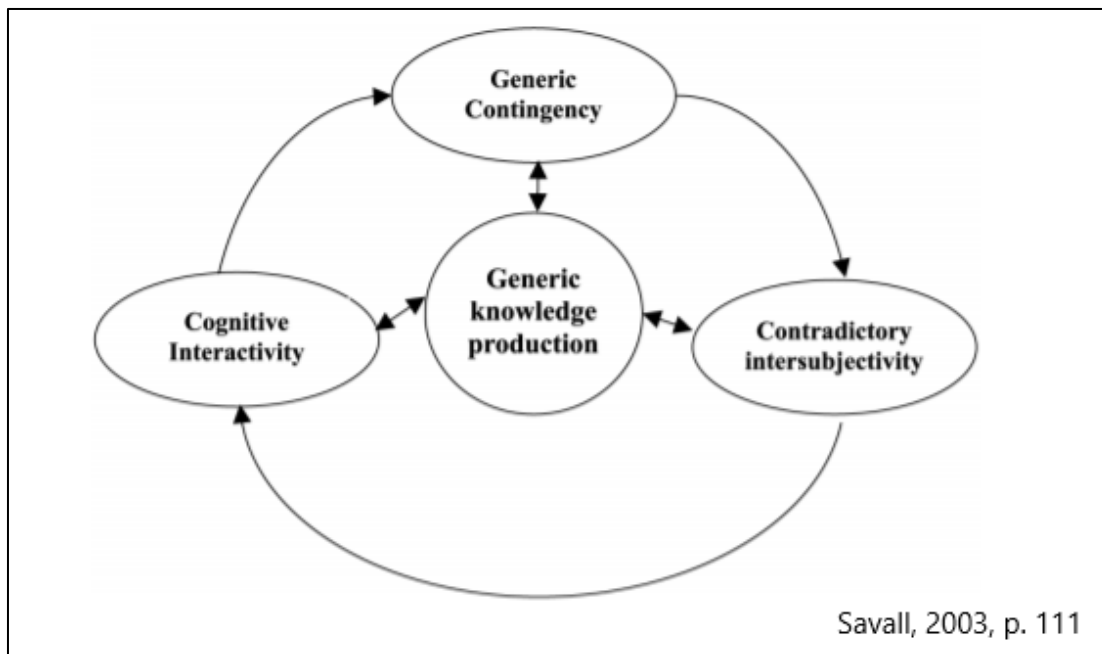


FIGURE 14 - GENERIC KNOWLEDGE PRODUCTION SYSTEM (SAVALL, 2003)

Les trois principes sont intégrés dans le concept de constructivisme générique.

Nous verrons successivement les trois principes et le constructivisme générique.

2.1.1.1. Les principes épistémologiques

Le principe d'interactivité cognitive

Le principe d'interactivité cognitive désigne le fait que la production de connaissances suit un processus interactif entre les membres de l'entreprise et l'intervenant-chercheur. Cette production se réalise à travers des boucles successives de feed-back. L'intention ferme est de faire surgir de ce travail scientifique des informations significatives. Des interviews et des meetings sont organisés pour aider les membres de l'entreprise à dégager de la visibilité sur les dysfonctionnements (Coghlan et Brydon-Miller, 2014).

On retrouve la production conjointe de connaissances entre le monde académique et celui des praticiens telle que décrite par Van de Ven et Johnson (2006) ou Argyris et Schön (1996). Les acteurs sont incités à se rencontrer pour produire des « étincelles cognitives » et renforcer la solidité des connaissances d'intention scientifiques (Voyant, 2016).

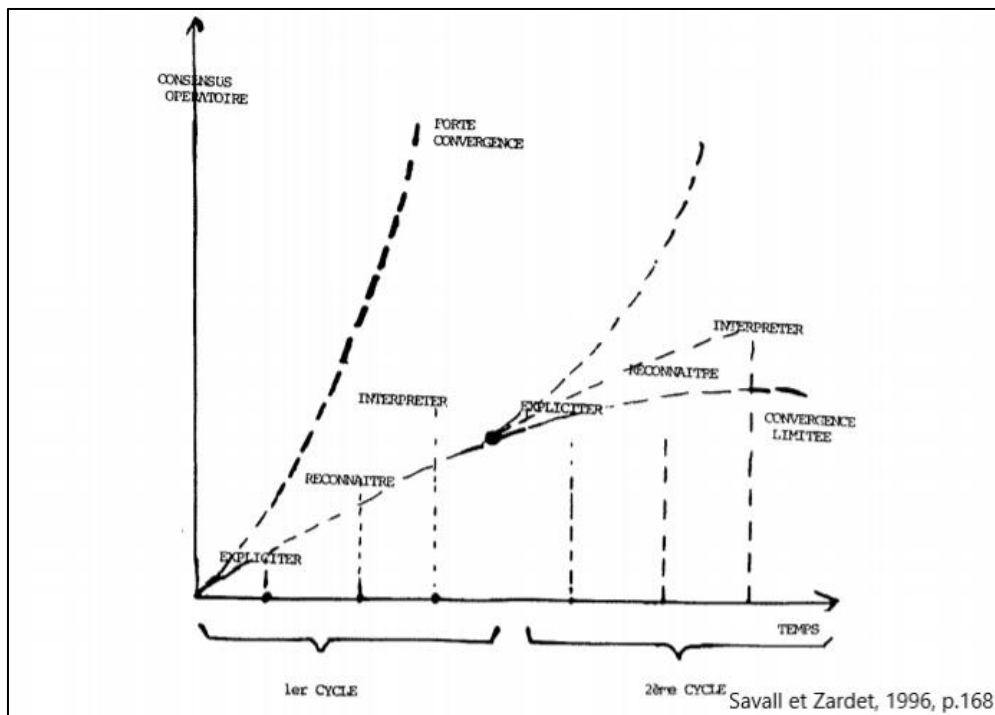
L'interactivité entre le chercheur et l'entreprise est d'ailleurs essentielle, même si le volume de travail exigé de la part de l'intervenant chercheur est imposant. Ainsi, dans les grandes entreprises, plusieurs centaines de pages doivent parfois être transcrites (Boje et Rosile, 2003).

La qualité scientifique de la recherche est obtenue grâce à l'alternance de phases d'immersion dans l'entreprise et de phases de distanciation. La technique « d'itérations successives bouclées » repose sur une décomposition chronologique en séquences successives et itératives. Les séquences consistent en une collecte d'informations puis de stimulation des acteurs par la présentation des résultats de la collecte. Puis une nouvelle collecte d'informations s'engage (Savall et Zardet, 1996).

Cette itération n'est pas sans rappeler la trajectoire de construction de la théorie à partir d'études de cas décrite par Eisenhardt. Un processus de recherche itérative s'établit de l'étude de cas et la théorie et de la théorie vers l'étude de cas (Eisenhardt, 1989). Les informations collectées peuvent émaner d'entretiens individuels ou collectifs, de documents collectés *in-situ* mais également d'observations directes de situations de travail (Ruat, 2015).

De la succession des séquences peut émerger deux types de trajectoires (Savall et Zardet, 1996) :

- Une trajectoire de forte convergence, dans laquelle un consensus naît assez rapidement. Ce consensus peut porter sur la mise en place d'une nouvelle organisation ou d'un tableau de bord par exemple,
- Une trajectoire à convergence limitée, lorsque le consensus tarde à s'établir.



Au cours des échanges, le consensus va évoluer. Par exemple, lors d'une réunion, les acteurs s'étaient mis d'accord pour une solution donnée. Mais, il restait un certain scepticisme, chacun gardant des doutes liés à ses propres expériences. Lors d'une seconde réunion, la situation mentale des acteurs était toujours confuse. C'est à ce moment-là qu'une bifurcation a permis à un des acteurs de faire sortir le groupe de la confusion. Cet acteur s'est déplacé pour s'asseoir dans une position tangente au groupe et a fait une proposition qui a été acceptée. Le consensus était trouvé. Cet instant émotionnel a pu être utilisé par le chercheur pour fixer les contenus (Bonnet, 2017).

Dans notre travail doctoral, nous nous sommes appuyés sur ce principe d'interactivité cognitive pour co-produire des connaissances sur les dysfonctionnements liés aux achats au sein de la compagnie d'assurances. Nous avons co-produit des connaissances lors de dispositifs interactifs dans le cadre, notamment, d'entretiens et de focus group.

Nous avons également mobilisé un second principe épistémologique de la recherche-intervention qualimétrique : l'intersubjectivité contradictoire.

Le principe d'intersubjectivité contradictoire

Le principe d'intersubjectivité contradictoire repose sur l'idée que l'objectivité ne peut pas être atteinte en sciences sociales et économiques (Savall, 2003). Les individus ont leur propre perception de la vérité. Et ils ont tous raison, si l'on met cette vérité au regard de leurs croyances et de leurs perceptions. L'intersubjectivité contradictoire repose sur la croyance que la vérité est socialement construite. Elle n'est pas un fait objectif et n'est pas immuable. Différentes vues sont acceptées, sans avoir à prouver qui a raison et qui a tort (Conbere et Heorhiadi, 2011).

On retrouve ici un thème de prédilection de la recherche critique en comptabilité. Cette croyance ontologique que la vérité est socialement construite est même l'une des six dimensions des critical accounting dans la boussole de Gendron (2018). Gendron précise que, si la réalité est socialement construite, elle produit des effets réels et tangibles qui peuvent avantager certains individus et en désavantager d'autres. Par exemple, lorsqu'on classe des individus dans des rapports statistiques, cette classification repose sur des catégories socialement construites.

Mais, cette classification (« les pauvres », le « classement d'un périodique ») peut conduire l'entourage à les voir comme tels. Cette classification devient l'une de leurs caractéristiques et elle crée la réalité qu'elle était supposée décrire. Cette classification peut même entraîner des préjugés sociaux (Gendron, 2018).

Le principe d'intersubjectivité contradictoire conduit à confronter explicitement les acteurs pour identifier les convergences de point de vue et les spécificités. Les débats et discussions vont contribuer à la création de connaissances génériques, laquelle provient d'une meilleure compréhension des éléments étudiés (Bonnet, 2018).

Dans le cadre de ces échanges, la diversité des participants va jouer en faveur de la créativité. La diversité facilite la prise en compte de points de vue différents, d'informations périphériques et de combinaisons nouvelles d'éléments existants (Lindsay, 2018). Cette capacité à voir les éléments existants d'une nouvelle manière va être facteur de succès au sein des organisations (Argyris et Schön, 1996).

Les participants pourront provenir de différentes parties de l'organisation.

En se référant à l'organisation telle que décrite par Mintzberg (1980), les participants pourront être des collaborateurs du centre opérationnel, du sommet stratégique, de la ligne hiérarchique, de la technostructure ou encore des fonctions support.

- Le centre opérationnel intègre les salariés qui produisent eux-mêmes les produits et services de l'organisation ou qui soutiennent directement leur production,
- Le sommet stratégique est constitué de la direction générale de l'entreprise (directeurs et équipes),
- La ligne hiérarchique comprend les managers qui sont en hiérarchie directe entre le centre opérationnel et le sommet stratégique,
- La technostructure intègre les analystes qui travaillent sur le design et la maintenance de la structure, ainsi que sur l'adaptation de l'organisation à son environnement (par exemple, les comptables),
- Les fonctions support incluent les groupes qui fournissent un support à l'ensemble de l'organisation (par exemple, la cafétaria).

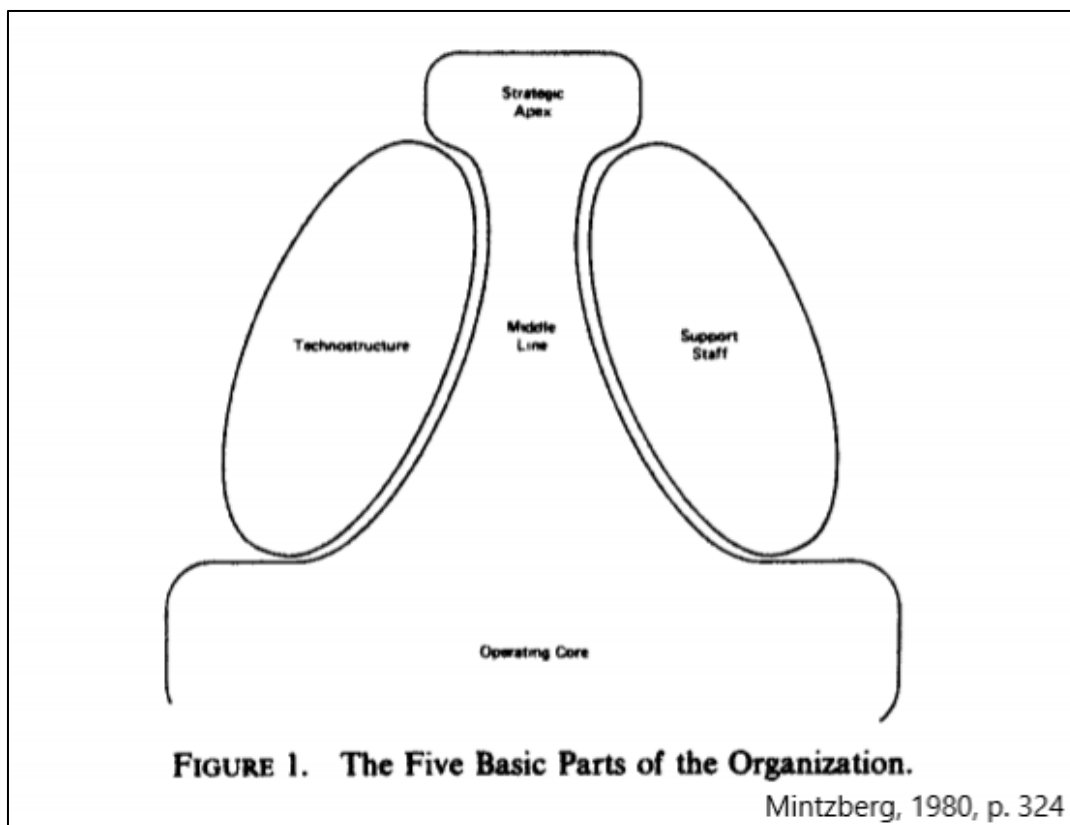


FIGURE 15 - THE FIVE BASIC PARTS OF ORGANIZATION (MINTZBERG, 1980)

Mintzberg propose donc cinq groupes qui correspondent aux cinq parties basiques de l'organisation. Ces groupes structurés en interne sont situés dans un réseau complexe de relations intragroupes, avec des différences de pouvoir, de statut et de prestige (Hogg et Terry, 2000). L'intersubjectivité contradictoire va consister à rechercher une vision commune par confrontation des différents points de vue (Ruau, 2015).

Les points de vue des membres de l'entreprise pourront être influencés par leur groupe d'appartenance (Tajfel, 1981). Cela s'explique par les préférences des individus pour leurs groupes (ingroup) au détriment des autres groupes (outgroup) (Sherif, 1966). Lorsqu'un individu considère qu'il appartient à un groupe (connaissance de son appartenance), il agit en tant que membre du groupe (Tajfel, 1972 ; Tajfel et Turner, 1982). L'intervenant-chercheur devra donc porter une attention particulière à la diversité des groupes d'appartenance.

L'intersubjectivité contradictoire répond à cette exigence de diversité en intégrant des individus de différents groupes et de différents niveaux hiérarchiques. Ainsi, lors de travaux menés dans des entreprises de spectacle vivant, différents groupes d'activité (administratif, technique, artistique) et différents niveaux hiérarchiques ont confronté leurs points de vue. Cette confrontation a permis de révéler des écarts de représentations entre les groupes et entre les niveaux hiérarchiques (Horvath et Datry, 2013).

Dans notre travail doctoral, le principe d'intersubjectivité contradictoire nous a conduits également à confronter les points de vue de différents groupes (des acheteurs, des commerciaux, des comptables...) et de différents niveaux hiérarchiques (des employés, des cadres avec ou sans responsabilité hiérarchique, des directeurs).

Dans ce travail, nous avons également mobilisé le troisième principe sur lequel repose la recherche-intervention qualimétrique : le principe de contingence générique.

Le principe de contingence générique

Le principe de contingence générique repose sur l'idée selon laquelle un cas de recherche-intervention constitue un élément d'une série statistique en cours de construction. Lorsque la série avoisine les 1000, comme c'est le cas des diagnostics socio-économiques au milieu des années 1990, on peut considérer que la série statistique est hautement fiable (Savall et Zardet, 1996).

Le principe de contingence générique est un principe qui va permettre au chercheur d'estimer ce qui va vraisemblablement se passer dans une organisation particulière (Conbere et Heorhiadi, 2011). Le chercheur peut comparer ses résultats à ceux d'autres recherches. Il répond à la difficulté de généralisation mise en évidence par certains auteurs. Les études de cas, par exemple, peuvent fournir des informations riches sur des situations spécifiques mais la généralisation à partir d'études de cas est difficile (Yin et Heald, 1975),

La contingence générique va permettre au chercheur de s'appuyer sur des données sectorielles. C'est le cas, d'ailleurs, dans notre travail doctoral. Nous avons, dès le début de la thèse, disposé d'exemples d'estimations des coûts-performances cachés dans le secteur de la banque assurance, auquel appartient notre terrain d'observation scientifique. L'estimation à laquelle nous avons porté une attention particulière concernait une recherche-intervention au sein d'une banque. Les coûts-performances cachés avaient été estimés à 29 000 euros par personne et par an, avec un impact sur de 45% sur la paie (Savall et Zardet, 2017).

De nombreuses estimations ont été réalisées dans différents secteurs comme le montre le tableau des coûts-performances cachés ci-dessous.

<i>Business Sector</i>	<i>Euros Per Person Per Year</i>	<i>% of Payroll</i>	
<i>Industries</i>	Electronics	68,000€	220%
	Metallurgy	32,00000€	80%
	Glass industry	57,000€	150%
	Household goods	21,000€	50%
	Agri-food	20,000€	45%
Bank	29,000€	45%	
<i>Services</i>	Telecommunication	27,000€	40%
	Town halls	21,000€	35%
	Mass distribution	22,000€	40%
	Mass distribution after sale service	27,000€	84 %
		28,000€	40 %
	Notaries	26,000€	51 %
	Social security organizations	24,000€	45 %

Examples of hidden costs calculated in companies and organizations

Source: Based on 1,854 cases in ISEOR's database; see www.iseor.com

Savall et Zardet, 2017, p. xxii

TABLEAU 8 – ILLUSTRATIVE HIGH HIDDEN COSTS (SAVALL ET ZARDET, 2017)

L'utilisation de la base de données de l'ISEOR constitue une application du principe de contingence générique (Conbere et Heorhiadi, 2011).

D'autres applications de ce principe ont été réalisées par les intervenants chercheurs. C'est le cas d'une recherche sur la manière dont les collectivités publiques peuvent faciliter l'organisation et le fonctionnement des activités associatives. Le principe de contingence générique a été mobilisé, seul ou conjointement avec le principe d'interactivité contradictoire, lors des phases suivantes (Baudet et Heim, 2018) :

- Rédaction de la convention d'intervention et de la demande de subvention,
- Ecriture de l'article.

Tableau 1 – Techniques mobilisées dans la phase de négociation et de diagnostic de notre recherche-intervention

Période	Techniques mobilisées	Principes de l'épistémologie intégrée
Juin à septembre 2015	Entretien de négociation et convention avec notre TOS Analyse thématique de l'entretien Rédaction de la convention d'intervention et de la demande de subvention	Interactivité cognitive Interactivité contradictoire Interactivité contradictoire et contingence générique
Janvier 2016	Interview semi-directive avec le conseiller communal : - présentation des premiers diagnostics par effet miroir - précision des problématiques de la collectivité publique Prise de notes Enregistrement et retranscription Codage à visée théorique Analyse de contenu	Interactivité cognitive et interactivité contradictoire Interactivité contradictoire

Période	Techniques mobilisées	Principes de l'épistémologie intégrée
Février 2016	<i>Focus group</i> avec des acteurs associatifs Enregistrement et retranscription Codage à visée théorique Analyse de contenu	Interactivité cognitive Interactivité contradictoire
Mai 2016	Interview semi-directive avec le conseiller communal Interview semi-directive avec la secrétaire de direction Enregistrement et retranscription Codage à visée théorique Analyse de contenu	Interactivité cognitive Interactivité cognitive Interactivité contradictoire
Juin 2016	<i>Focus group</i> avec les présidents des unions des sociétés locales Enregistrement et retranscription Codage à visée théorique Analyse de contenu	Interactivité cognitive Interactivité contradictoire
Janvier à août 2016	Analyse du programme de législature Analyse du plan directeur pour le soutien aux associations locales de l'ancienne législature Codage à visée théorique Analyse de contenu	Interactivité contradictoire
Avril à mai 2017	Enquête auprès de la population et auprès des présidents des associations	Interactivité contradictoire
2017	Écriture de cet article	Contingence générique

Baudet et Heim, 2018, p. 174-175

TABLEAU 9 - TECHNIQUES MOBILISEES ET EPISTEMOLOGIE (BAUDET ET HEIM, 2018)

Les trois principes (interactivité cognitive, interactivité contradictoire et contingence générique) sont intégrés dans le concept de constructivisme générique (Savall, 2003).

2.1.1.2. Le constructivisme générique

En termes de positionnement épistémologique, le constructivisme générique se situe entre le positivisme et le constructivisme (Savall et Zardet, 2004).

Le terme « épistémologie » est plutôt récent (début 20^{ème} siècle) même si le projet épistémologique qu'il désigne est aussi ancien que la philosophie. Le projet épistémologique désigne « l'étude critique des fondements et de la valeur des connaissances scientifiques légitimement enseignables » (Le Moigne, 2001, p. 202).

L'épistémologie répond à trois questions (Le Moigne, 2012) :

- Question liée au statut : qu'est-ce que la connaissance ?
- Question liée à la méthode : comment la connaissance est-elle constituée ou engendrée ?
- Question liée à la valeur : comment apprécier la valeur ou la validité de la connaissance ?

La réflexion épistémologique a véritablement pris une place en sciences de gestion à partir de la fin des années 1970. Avec les travaux de Burrell et Morgan (1979) ou Martinet (1990), le chercheur va être incité, en amont de sa recherche, à préciser son positionnement épistémologique. La plupart des ouvrages de méthodologie en sciences de gestion vont alors inviter les chercheurs à préciser leur cadre épistémologique (Avenier, 2011).

On peut déterminer quatre dimensions vers lesquelles la réflexion épistémologique peut se déployer (Allard-Poesi et Perret, 2014) :

- Une dimension ontologique, qui porte sur la nature de la réalité à connaître,
- Une dimension épistémique, qui s'interroge sur la nature de la connaissance produite,

- Une dimension méthodologique, qui se penche sur la manière dont la connaissance est produite et justifiée,
- Une dimension axiologique, qui porte sur les valeurs véhiculées par la connaissance.

A partir de ces dimensions, des orientations vont se dessiner : de l'orientation réaliste / positiviste à l'orientation constructiviste.

Tableau 1.1 – Orientations et tensions épistémologiques

Orientations	Réalisme		Constructivisme
La question ontologique Qu'est-ce que la réalité ?	Essentialisme	< ----- >	Non-essentialisme
La question épistémique Qu'est-ce que la connaissance ?	Objectivisme	< ----- >	Relativisme
La question méthodologique Quels sont les critères de la connaissance valable ?	Correspondance	< ----- >	Adéquation
La question axiologique La connaissance est-elle sans effet ?	Autonomie	< ----- >	Performativité

Allard-Poesi et Perret, 2014, p.21

TABLEAU 10 - ORIENTATIONS ET TENSIONS EPISTEMOLOGIQUES (ALLARD-POESI ET PERRET, 2014)

Le constructivisme générique se situe entre le positivisme et le constructivisme (Savall et Zardet, 2004).

Les épistémologies positivistes sont institutionnellement généralement acceptées comme fondement de la connaissance, mais elles sont, en même temps, souvent récusées individuellement. Les épistémologies constructivistes vont considérer que le réel connaissable :

« Peut être construit par ses observateurs qui sont dès lors ses constructeurs (on dira plus volontiers : ses modélisateurs) » (Le Moigne, 2012, p.43).

Le positivisme est souvent relié aux études quantitatives tandis que le constructivisme se verra rapproché des méthodes qualitatives. Il existe une véritable bataille entre les deux camps. Pourtant, si l'on veut comprendre le monde, il faut des mots et des chiffres (Miles et Huberman, 1994).

Le constructivisme générique transcende constructivisme et positivisme. Il se rapproche du positivisme aménagé de Miles et Huberman (Cappelletti, 2005).

Avec le positivisme aménagé, la logique déductive du positivisme classique est dépassée. Le positivisme aménagé s'intéresse aux événements plutôt que de simplement documenter leur séquence. L'intérêt est porté sur les processus individuels ou sociaux, sur les mécanismes, sur les structures pour découvrir la stabilité des relations entre les phénomènes (Miles et Huberman, 1994).

Le constructivisme générique constitue une épistémologie intégrée. Elle va permettre d'observer scientifiquement le fonctionnement et la transformation de l'objet complexe (Bonnet, 2009).

Il peut être défini en ces termes :

« Constructivisme générique : Position épistémologique de la recherche-intervention qui se situe dans une intersection entre le positivisme et le constructivisme, en essayant de dépasser la relative superficialité du premier et la particularité du deuxième. Le constructivisme est centré, en psychologie cognitive des recherches, sur la construction de la connaissance individuelle. Le constructivisme générique répond aux besoins de la recherche en sciences de gestion, dont le périmètre principal d'élaboration et de transmission de la connaissance n'est pas l'individu mais l'équipe ou l'organisation ».
(Buono et al, 2018, p. 302)

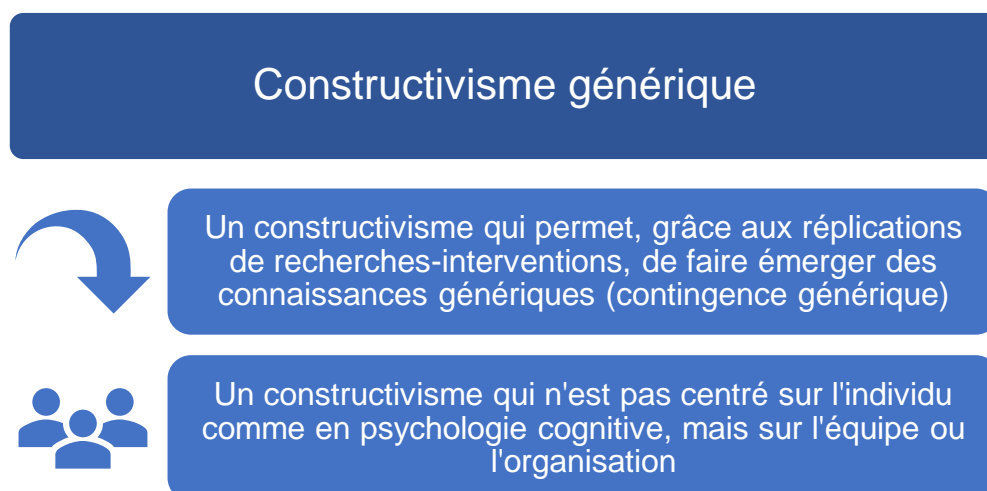
Le concept de constructivisme générique a été introduit par la théorie socio-économique. Il conjugue spécificités et connaissances générales. Selon ce concept, les spécificités opérationnelles des organisations ne peuvent pas gommer l'existence d'invariants. Ceux-ci constituent le cœur des connaissances générales et sont dotés d'un certain degré de stabilité et d'universalisme (Buono et Savall, 2007).

La clé d'entrée dans le constructivisme générique est la contingence générique (Bonnet, 2009). Il permet, grâce aux répliques de recherches-interventions, de faire émerger des connaissances génériques qui pourront être transposées à d'autres situations (Cappelletti *et al.*, 2018).

Le constructivisme générique n'est pas centré sur l'individu, comme le constructivisme en psychologie cognitive. Il répond aux besoins d'élaboration et de transmission de connaissances, mais avec un périmètre plus large que l'individu : il s'adresse à l'équipe ou l'organisation (Buono *et al.*, 2018).

Dans le cadre de notre travail doctoral, le constructivisme générique présente un double intérêt :

- Le constructivisme générique nous permet de construire des connaissances dans le cadre de notre recherche intervention au sein de notre terrain d'observation scientifique. Ces connaissances participeront à l'émergence de connaissances génériques qui pourront être transposées à d'autres situations, grâce au principe de contingence générique,
- Le constructivisme générique dépasse le périmètre de l'individu pour s'intéresser aux équipes et à l'organisation de notre terrain d'observation scientifique.



D'après Buono *et al.*, 2018

FIGURE 16 - CONSTRUCTIVISME GÉNÉRIQUE

Nous avons donc vu que, dans le cadre de notre thèse, nous avons retenu la recherche-intervention qualimétrique pour la co-construction de connaissances laquelle est basée sur trois principes épistémologiques et sur le constructivisme générique.

La recherche-intervention qualimétrique a également été retenue pour sa visée transformative.

2.1.2. La visée transformative

La question de recherche - Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? – nous a conduits à nous appuyer sur la recherche-intervention qualimétrique car cette méthodologie a une visée transformative.

L'étude de cas a été écartée bien qu'elle soit fréquemment utilisée en achats et en contrôle de gestion (§1).

La recherche-intervention qualimétrique, plus fortement orientée vers la transformation, a été retenue (§2).

2.1.2.1. Une méthodologie non retenue : l'étude de cas

L'étude de cas consiste en un questionnement empirique visant à examiner un phénomène actuel (le cas) dans son contexte réel. Le résultat de l'étude de cas sera un questionnement en profondeur sur un phénomène spécifique, complexe et dans un contexte réel (Yin, 2015).

L'étude de cas présente plusieurs caractéristiques (Yin, 1981) :

- L'étude de cas peut être réalisée sur des données qualitatives ou quantitatives (archives, rapports, observations...). Certaines études de cas sont basées entièrement sur des données quantitatives.

- L'étude de cas représente une stratégie de recherche pour ressembler à une expérience, une histoire ou une simulation,
- En tant que stratégie de recherche, la caractéristique distinctive de l'étude de cas est d'examiner un phénomène actuel dans la vie réelle tout spécialement lorsque les limites entre le contexte et le phénomène étudié ne sont pas clairement tracées.
- Il existe différents types d'études de cas : exploratoire, descriptive et explicative,
- Lorsque différentes études de cas sont réalisées sur un sujet, les leçons tirées de chaque étude de cas sont comparées et une explication commune peut émerger. Cette approche par comparaison d'études de cas permet de construire les données vers une généralisation.

Le principal avantage de l'étude de cas repose sur la description et la compréhension en profondeur de la question soulevée (Kaplan, 1986). L'étude de cas est particulièrement appropriée dans les nouveaux domaines d'étude (Eisenhardt, 1989).

Dans le domaine des achats, l'étude de cas a été largement utilisée lors des dernières années pour les questions relatives à l'intégration des fournisseurs, à la performance, aux compétences des acheteurs et au statut de la fonction achats (Eltantawy *et al.*, 2009). Les auteurs ont également eu recours à des études de cas pour étudier, par exemple, l'évolution de la structure achats (Tchokogué *et al.*, 2011) ou pour analyser l'usage des matrices de segmentation achats (Jerman et Nogatchewsky, 2015).

Le choix méthodologique de l'étude de cas dans le domaine des achats est cependant récent. Dans les années 1990, « la méthode de l'étude de cas est l'une des méthodes les moins comprises et les plus souvent critiquées » [Notre traduction] (Ellram, 1996, p. 93). Les critiques portent notamment sur la rigueur et sur la généralisation.

**MISCONCEPTIONS RELATED TO THE USE
OF THE CASE STUDY METHOD**

1. Case study research and teaching are closely related.
2. The case study method is only a qualitative research tool.
3. The case study method is an exploratory tool that is appropriate only for the exploratory phase of investigation.
4. Each case study represents the equivalent of one research observation. Thus, extremely large numbers of case studies are required to produce any meaningful results.
5. Case studies do not use a rigorous design methodology.
6. Anyone can do a case study; it's just an ad hoc method.
7. Results based on the case study methodology are not generalizable.

Ellram, 1996, p. 94

TABLEAU 11 - MISCONCEPTIONS RELATED TO THE USE OF THE CASE STUDY METHOD (ELLRAM, 1996)

Pour Ellram, qui apparaît comme une pionnière sur de nombreux aspects méthodologiques (Ageron et Chaze-Magan, 2016), l'étude de cas ne s'applique pas dans toutes les situations d'achats. Mais, son application est bien plus large qu'il n'y paraît de prime abord. Il existe d'excellentes opportunités pour utiliser l'étude de cas dans les achats (Ellram, 1996). A ce titre, on peut citer ses travaux sur le Total Cost of Ownership (TCO) qui se sont appuyés sur des études de cas réalisées auprès de onze organisations (Ellram, 1995).

Industry	Number of organizations
Oil (Shell)	1
Semi-conductor (Intel, Motorola SPS)	2
Semi-conductor consortium (SEMATECH)	1
Telecommunications equipment and support (Northern Telecom)	1
Defence/electronics (Motorola)	1
Diversified electronics/computer (Texas Instruments)	1
OEM manufacturer for transportation industry (Firm W)	1
Medical systems (Firm X)	1
Defence/aviation (Firm Y)	1
Process industry (Firm Z)	1

Table I.
Industry representation
of case studies

Ellram, 1995, p .9

TABLEAU 12 - IDENTITY REPRESENTATION OF CASES STUDIES (ELLRAM, 1995)

Dans le domaine des achats, on voit que des travaux majeurs et novateurs ont été réalisés en s'appuyant sur une méthodologie d'étude de cas. Il en est d'ailleurs de même dans le domaine du contrôle de gestion.

A titre d'illustration, on pourra citer les études de cas menées par Kaplan et Norton (1996) concernant l'utilisation du Balanced Scorecard ou ceux de Kalkman et de Waard (2017) sur les liens entre la confiance et le contrôle. Autre exemple de mobilisation de l'étude de cas : les changements de pratiques liés à la mise en œuvre d'un Customer Relationship Management (CRM) (Grall, 2016).

Les exemples de mobilisation de l'étude de cas en contrôle de gestion et en achats sont nombreux et diversifiés. Pourtant, bien que le domaine de notre thèse porte sur les achats et le contrôle de gestion, nous n'avons pas fait le choix méthodologique de l'étude de cas. Nous avons privilégié la recherche-intervention qualimétrique car celle-ci a une visée transformative.

2.1.2.2. Transformer l'objet étudié pour mieux le connaître

« La dimension transformative de la recherche-intervention consiste à modifier l'état de l'objet étudié pour mieux en révéler les caractéristiques et les propriétés, les décrire et les interpréter » (Buono et al., 2018, p. 306).

Lorsqu'il mène une recherche intervention, le chercheur a une volonté délibérée de transformer l'objet qu'il observe. La visée est volontairement transformative. Il en est d'ailleurs de même, lors de recherches expérimentales en science médicale (Savall et Fièrè, 2014).

Dans la recherche-intervention qualimétrique, l'objectif est de changer les structures et les comportements observés dans l'organisation en menant des expérimentations avec les acteurs de manière à mieux comprendre le phénomène observé (Coghlan et Brydon-Miller, 2014).

Le chercheur se retrouve alors dans la position du « chercheur chanceux » décrite par Kaplan, c'est-à-dire un chercheur qui est impliqué dans une organisation qui entreprend des changements dans ses systèmes (Kaplan, 1986).

Il existe cependant des variations concernant l'impact transformationnel des processus de recherche. Ceux-ci peuvent impacter les pratiques managériales et organisationnelles de différentes façons (Morley et Figueiredo, 2016) :

- Un développement de la mémoire organisationnelle,
- Une transformation des représentations,
- Une co-production de connaissances,
- Une incitation à la réflexivité.

Avec la recherche-intervention, l'objectif majeur est de créer des transformations durables. Pour y parvenir, le processus implique de fortes interactions. L'organisation n'est pas analysée de l'extérieur mais associe les chercheurs et les acteurs. Les propositions viseront un développement organisationnel et la création de connaissances. Cette démarche s'inscrit dans la lignée des travaux de l'école sociotechnique (Plane, 2019).

L'école sociotechnique est née dans les années 1940 au sein du Tavistock Institute, sous l'impulsion notamment des travaux d'Emery et Trist. Cette école a axé ses recherches sur l'optimisation des dimensions sociales et des dimensions techniques du travail (Bellego, 2012).

Le concept « d'intégration sociale et technique du travail » y a été développé. Une des expérimentations du Tavistock Institute a pris place dans une mine, dans laquelle la mécanisation du travail avait entraîné une modification de l'organisation du travail (changement des qualifications, spécialisations, dégradation de la relation sociale entre les hommes...). Les chercheurs mirent alors en évidence que l'organisation du travail ne dépend pas uniquement des contraintes techniques ou des contraintes sociales, mais les deux à la fois. L'organisation du travail est un système sociotechnique (Ibert, 2017).

La recherche intervention qualimétrique est le prolongement de l'approche sociotechnique et de son analyse en profondeur des situations de travail (Savall, 2019). Mais l'approche sociotechnique présente une lacune considérable : la performance économique est considérée comme une contrainte et non comme une dimension essentielle de la situation étudiée (Savall, 2018).

Pour les tenants de la recherche intervention qualimétrique et le contrôle de gestion socioéconomique, la performance économique ne doit pas être écartée. Pour ces chercheurs, les transformations durables ont des effets sur la performance sociale et mais aussi sur la performance économique de l'entreprise. Ce point caractérise la recherche-intervention qualimétrique (Plane, 2019).

Toutefois, les transformations peuvent entraîner des réactions défensives de la part des acteurs (Latiri Dardour, 2006). Une résistance au changement s'organise et empêche alors les acteurs d'accomplir leur mission. Dans le domaine des achats par exemple, la résistance au changement constitue l'une des difficultés majeures rencontrées par les professionnels des achats (Tassabehji et Moorhouse, 2008).

Le sujet de la résistance au changement n'est, cependant, ni récent ni limité aux achats. Déjà en 1969, Lawrence estimait que la résistance au changement de la part des employés était un problème déconcertant et récalcitrant. Depuis très longtemps, les managers doivent y faire face, et ce n'est ni une question d'époque, ni une question de contexte. Pour ce chercheur, la clé du problème est de comprendre la vraie nature de la résistance : les employés ne résistent pas aux changements techniques mais aux changements humains qui accompagnent souvent les changements techniques (Lawrence, 1969).

Selon Argyris et Schön (1978), les individus vont développer des routines défensives lorsqu'ils sont confrontés à des problèmes menaçants. Ces routines vont faire obstacle à l'apprentissage, et notamment l'apprentissage en double boucle.

Il existe deux formes d'apprentissage (Schön, 1975 ; Argyris, 1976 ; Argyris et Schön, 1978, 1996) :

- L'apprentissage en simple boucle, qui correspond à un apprentissage opérationnel. Il n'impacte pas les théories ou les hypothèses sous-jacentes aux théories qui ont guidé l'acteur dans ses actions. Par exemple, lorsqu'un inspecteur contrôle la qualité et détecte un défaut, il en informera l'acteur concerné qui modifiera les spécifications et les méthodes de production pour corriger le défaut.
- L'apprentissage en double boucle remet davantage en cause les théories ou les hypothèses sous-jacentes aux théories qui servent à expliquer ou justifier l'action. Les impacts sont plus profonds. Ils peuvent avoir des effets sur les normes et les valeurs de l'individu ou celles de l'organisation.

Par exemple, une entreprise crée une nouvelle division de recherche et développement. Celle-ci propose des produits innovants avec un cycle de vie plus rapide et qui exige de nouvelles approches. L'apprentissage dépassera la simple correction d'erreurs opérationnelles. Les théories qui servent à expliquer ou justifier l'action peuvent être remises en cause.

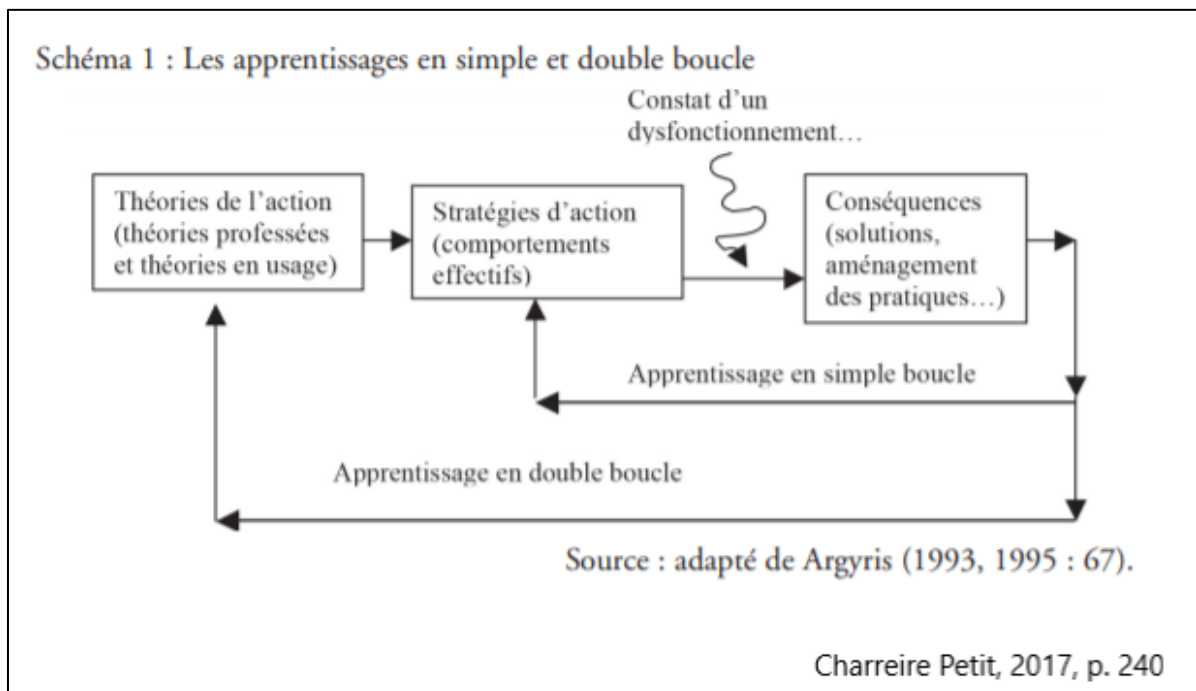


FIGURE 17 - LES APPRENTISSAGES EN SIMPLE ET DOUBLE BOUCLE (CHARREIRE PETIT, 2017)

L'apprentissage en double boucle exige une adhésion des acteurs. Pour Chris Argyris, comme pour Kurt Lewin, l'engagement individuel est la clé de l'acceptation du changement. Sans cette acceptation, le changement ne pourra pas se produire au-delà du simple discours (Charreire Petit, 2017).

Dans la recherche intervention qualimétrique, cette nécessaire adhésion est également mise en lumière. La capacité à opérer des transformations permanentes implique la mobilisation, l'engagement et l'adhésion des acteurs et notamment des ressources humaines et des managers (Savall et Zardet, 2016).

Dans notre recherche doctorale, nous avons retenu la recherche intervention qualimétrique pour sa visée transformative et nous avons impliqué les acteurs, et notamment les acteurs achats. Un troisième facteur nous a conduits vers la recherche-intervention qualimétrique : la performance dans la construction d'outils de gestion socio-économiques.

2.1.3. La performance dans la construction d'outils de gestion socio-économiques

Notre question de recherche - Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? – nous a conduits à nous appuyer sur la recherche-intervention qualimétrique car cette méthodologie est performante dans la construction d'outil de gestion.

Trois facteurs explicatifs :

- La recherche-intervention ne se limite pas à la contextualisation ou à la formalisation. Elle conjugue les deux axes pour accompagner l'entreprise dans son choix d'outil et tout au long de sa mise en place (David, 2000). Le chercheur accompagne alors véritablement l'entreprise dans son processus d'instrumentation (Savall *et al.*, 2019).

- La recherche-intervention s'intéresse depuis longtemps à la conception et à l'implémentation d'outils de contrôle. De nombreuses instrumentations se sont appuyées sur une méthodologie de recherche-intervention (David, 2000).
- La recherche-intervention qualimétrique, en lien avec le contrôle de gestion socio-économique, a même développé un axe instrumentation et a doté cet axe de six outils spécifiques (Savall et Zardet, 2004).

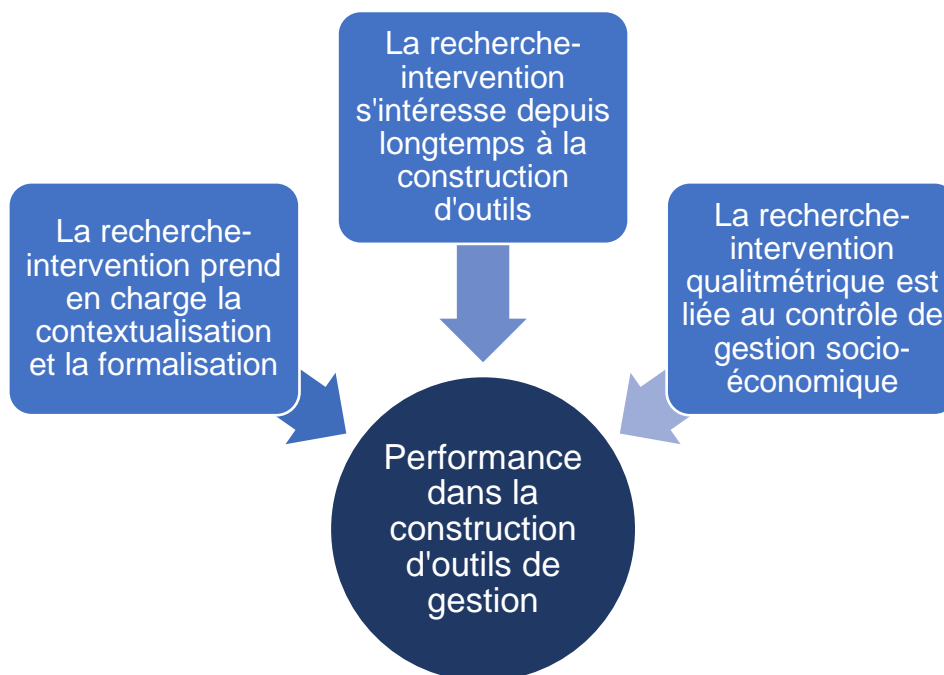


FIGURE 18 - PERFORMANCE DE LA RECHERCHE-INTERVENTION DANS LA CONSTRUCTION D'OUTILS DE GESTION

Nous allons reprendre ces trois points successivement.

2.1.3.1. La recherche-intervention : contextualisation et formalisation

Lorsqu'on compare la recherche-intervention à la recherche-action, on voit que la recherche-intervention accompagne les acteurs lors des phases de contextualisation (comme la recherche-action) mais aussi lors des phases de formalisation, ce qui n'est pas le cas pour la recherche-action (David, 2000).

Cet accompagnement va faciliter la construction d'outils de gestion, notamment lorsque le terrain a peu de connaissances en contrôle de gestion, ce qui est le cas dans ce travail doctoral. Cet élément nous a conduits à privilégier la recherche-intervention plutôt que la recherche action.

La recherche-action fait partie des principales méthodologies utilisées en sciences de gestion (Ben Aissa, 2001). Le père de la recherche-action est Kurt Lewin (Mättö et Sippola, 2016 ; Allard-Poesi, 2017), même si cette paternité est parfois contestée au profit de Jacob L Moreno. Ce dernier aurait développé l'idée en Allemagne au cours des années 1920 et 1930 (Kemmis *et al.*, 2013).

Dans ses travaux, Lewin conçoit la recherche-action comme un processus itératif, au cours duquel la recherche mène à l'action, et l'action mène à l'évaluation et à d'autres actions (Burnes, 2004).

« Le management social rationnel (...) suit un processus en spirale avec des étapes qui sont composées de cercles de planning, d'actions et de recherches de faits en lien avec le résultat de l'action » [Notre traduction] (Lewin, 1946, p.38).

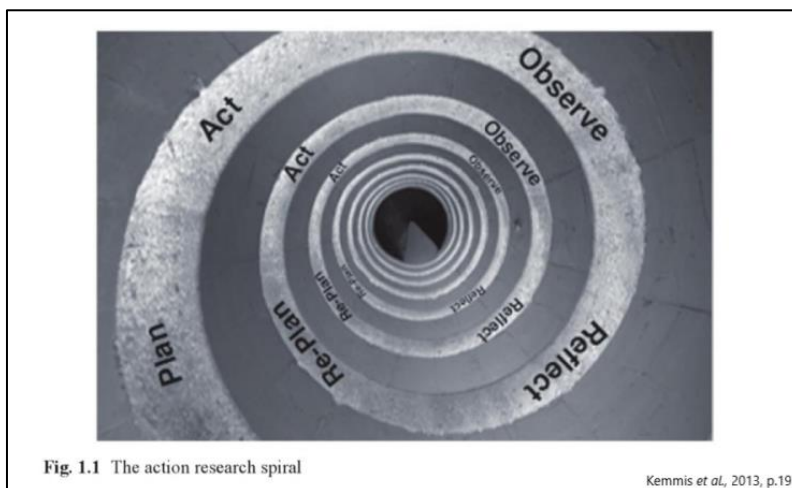


FIGURE 19 - THE ACTION RESEARCH SPIRAL (KEMMIS ET AL.) 2013

Cette spirale ne doit pas être perçue comme une structure rigide. Dans les faits, la recherche-action est rarement aussi structurée que cette spirale de cycles. Le processus est plus fluide, plus ouvert et plus réactif (Kemmis et Mc Taggart, 1988 ; Kemmis *et al*, 2013).

Dans la recherche-action classique présentée par Lewin, les données sont collectées auprès des participants. Elles sont analysées puis présentées aux participants afin de les aider à résoudre leurs problèmes d'organisation (Conbere et Heorhiadi, 2015).

La méthodologie de la recherche-action exige du chercheur une participation active dans le management et la résolution des problèmes. Le chercheur est impliqué au sein de l'organisation (Ben Aissa, 2001). Pour Lewin, le changement nécessite des actions orientées vers l'objectif fixé. De plus, elles doivent faire l'objet d'une préparation minutieuse de la situation en analysant les alternatives possibles. Enfin, les personnes concernées par ce changement doivent considérer que l'évolution est nécessaire. Dans le cas contraire, Lewin estime qu'il sera difficile d'introduire le changement. Les individus doivent s'appropriier le sujet et réfléchir aux changements (Burnes, 2004).

On voit que la recherche-action est une méthodologie qui implique le chercheur et les groupes vers le changement. Cependant, la recherche-action, dans sa forme la plus simple, se limitera à la contextualisation.

En d'autres termes, la recherche-action visera à préparer le groupe au changement. Mais, la transformation sera réalisée par le groupe, comme il le souhaite, et parfois indépendamment du chercheur. Par comparaison, la recherche-intervention prendra en charge la « contextualisation », mais intégrera également la « formalisation », c'est-à-dire un changement adapté à l'organisation et qui prend en charge la transformation effective de l'organisation dans ses structures et ses comportements (Cappelletti, 2010).

On peut positionner la recherche-action et la recherche-intervention sur deux axes représentant le degré de formalisation et le degré de contextualisation (David, 2000, p.15) :

- « *Le degré de formalisation, qui indique le degré de définition formelle des changements produits ou à produire par la recherche ;*

- *Le degré de contextualisation, qui indique le degré d'intégration au contexte des changements produits par la recherche ».*

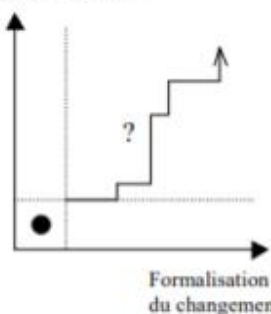
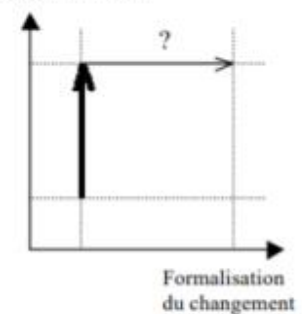
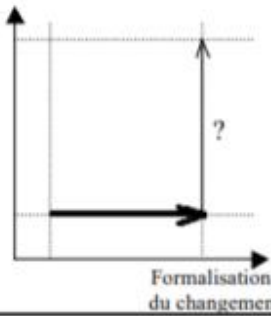
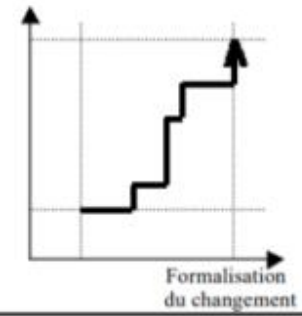
		Objectif	
		Construction mentale de la réalité	Construction concrète de la réalité
Démarche	<i>Partir de l'observation des faits ou d'un travail du groupe sur son propre comportement</i>	Observation Contextualisation du changement  Formalisation du changement	Recherche action Contextualisation du changement  Formalisation du changement
		Conception « en chambre » de modèles de gestion Contextualisation du changement  Formalisation du changement	Recherche intervention Contextualisation du changement  Formalisation du changement

Tableau 2 – Formalisation et contextualisation du changement dans les quatre démarches de recherche

Les flèches en trait épais indiquent ce qui est effectivement fait au cours de la recherche, les flèches en trait fin indiquent ce qui serait une suite logique du processus, mais non abordée au cours de la recherche, d'où les points d'interrogation sur les schémas.

David, 2000, p.15

FIGURE 20 - FORMATION ET CONTEXTUALISATION DU CHANGEMENT DANS LES QUATRE DEMARCHES DE RECHERCHE (DAVID, 2000)

Comme le montre graphiquement David (2000), la recherche-intervention fait progresser simultanément la formalisation et la contextualisation du changement. Cet accompagnement sur les deux phases nous a conduits à choisir la recherche-intervention dans le cadre de ce travail doctoral. En effet, l'outil est développé pour les acheteurs, dont les connaissances en contrôle de gestion peuvent être limitées. Un accompagnement lors de la contextualisation et lors de la formalisation nous apparaît donc nécessaire.

Un second élément nous a conduits à retenir la recherche-intervention dans le cadre d'une instrumentation des achats par le contrôle de gestion socio-économique : l'intérêt porté par la recherche-intervention, depuis de nombreuses années, à la construction et l'implémentation d'outil de contrôle.

2.1.3.2. L'intérêt porté à la construction d'outils de gestion par la recherche-intervention

Lorsqu'on compare différentes méthodologies (étude de cas / recherche-action / recherche-intervention), on remarque des différences dans les thèmes de recherche (Savall et Zardet, 2014) :

- L'étude de cas est présente dans toutes les disciplines des sciences de gestion quand il s'agit de découvrir de nouvelles problématiques, d'illustrer des phénomènes, de vérifier des hypothèses ou encore d'identifier des évolutions à travers des études longitudinales.
- La recherche-action s'attache souvent à rendre intelligibles certains phénomènes en vue de l'action, à inventer de nouveaux cadres de management ou encore à décrire et rendre compréhensible des situations de gestion,
- La recherche-intervention s'intéresse davantage à la conception et à implémentation de modèles et d'outil, avec les acteurs de l'entreprise, en réponse à des problématiques spécifiques.

L'intérêt porté à la construction d'outil de gestion par la recherche-intervention n'est pas récent. La recherche-intervention s'est même développée sur le terrain autour de la conception et de l'implémentation d'outils de gestion (David, 2000).

La recherche-intervention a investi le contrôle de gestion sous l'impulsion des écoles de contrôle scandinaves (Lukka, 2005 ; Jönsson, Lukka, 2005) et françaises (David, 1999 ; Savall, Zardet, 2005 ; Cappelletti, 2009) et de revues internationales comme *Accounting Organisation and Society*, *Qualitative Research in Accounting and Management* et *Management Accounting Quarterly* (Cappelletti, 2010).

Cet intérêt porté par la recherche-intervention à la construction d'outil a permis de développer un champ de connaissances sur lesquelles le chercheur peut s'appuyer. Dans ce travail doctoral, nous nous sommes appuyés sur ce corps de connaissances en recherche-intervention, pour construire et améliorer l'outil tout au long de la recherche. Nous avons utilisé le corps de connaissances à des fins de performance.

Un troisième facteur nous a conduits vers la recherche-intervention : son lien avec le contrôle de gestion socio-économique.

2.1.3.3. Le lien recherche-intervention - contrôle de gestion socio-économique

La recherche-intervention qualimétrique, en lien avec le contrôle de gestion socio-économique, propose un axe instrumentation. Cet axe est doté d'outils spécifiques afin de créer une cohérence intra-organisationnelle et agir sur la performance socio-économique (Cappelletti *et al.*, 2018). Ces outils visent à étendre le périmètre classique des managers en intégrant le potentiel humain et en mettant en place un système cohérent de management (Worley *et al.*, 2016).

Ces outils sont le plan d'actions stratégiques internes et externes, le plan d'actions prioritaires, le contrat d'activité périodiquement négociable, la grille de compétences, la gestion du temps et le tableau de bord de pilotage (Savall et Zardet, 1992 ; 2008).

Exhibit 3. The SEAM Framework		
SEAM Category	Definition	Specific Elements or Processes
Improvement Process	A closed-loop change cycle aimed at learning from dysfunctions to convert hidden costs into value-added activities and instill an ethic of constant change	Diagnosis Project and focus group action planning Implementation Evaluation
Socio-Economic Management Tools	A set of templates and processes aimed at expanding the scope of typical management tools by integrating human potential and establishing a coherent management system	Internal-External Strategic Action Plan Priority Action Plan Time Management Competency Grid Strategic Piloting Logbook Periodically Negotiable Activity Contract
Strategic and Political Decisions	The choices an organization makes, in line with its values, and in specific settings. The choices should be clear, formal, and transparent. They represent the targets of intervention activity.	Breadth of product line, markets served, technologies used, or regions of operation Levels of risk, speed, and investment aggressiveness Organization structures Human potential development policy Organizational purpose and values Decision rights Planning, budgeting, and resource allocation processes

Note: Adapted from H. Savall & V. Zardet. *Mastering Hidden Costs and Socio-Economic Performance*. Charlotte, NC: Information Age, 2008.

Worley et al., 2016, p.9

TABLEAU 13 - THE SEAM FRAMEWORK (WORLEY ET AL, 2016)

Ces outils permettent une mise en œuvre du management de la qualité par le contrôle de gestion socio-économique (Safi, 2012).

Plus précisément :

- Le Plan d'Actions Stratégiques Internes et Externes (PASINTEX).

Le Plan d'Actions Stratégiques Internes et Externes met en cohérence les objectifs internes des collaborateurs de l'entreprise avec les objectifs stratégiques, sur un horizon glissant pluriannuel. Par exemple, dans le cas d'une PME de technologie de pointe, l'axe stratégique "Assurer la pérennité du groupe" a intégré des objectifs internes (ouvrir le capital pour les collaborateurs du groupe) et des objectifs externes (vendre des différences grâce à la R&D et l'innovation) (Voyant et Bonnet, 2016).

Le Pasintex est défini par le top management de l'organisation. Ainsi, dans une entreprise de spectacle vivant, le PASINTEX a été établi par la direction, laquelle a traduit la stratégie de l'entreprise sur plusieurs années dans le PASINTEX (Horvath et Chabrillat, 2015).

- **Le Plan d'Actions Prioritaires (PAP)**

Le Plan d'Actions Prioritaires est un ensemble d'actions, considérées comme prioritaires sur un semestre. La priorisation est établie à travers une concertation avec les acteurs (arbitrage, tests de faisabilité) (Safi, 2012).

Par exemple, dans le cadre d'une recherche-intervention menée au Mexique chez un producteur d'avocats, il a été décidé qu'un nouveau plan d'actions prioritaires serait établi chaque semestre à partir de 2005. Le plan d'actions prioritaires, conjugué au Pasintex et au contrat d'activité périodiquement négociable a permis de définir des objectifs réalistes et d'identifier des actions concrètes pour les atteindre. Au final, chaque semestre, l'entreprise a pu mesurer l'atteinte de ses objectifs. Elle a pu ainsi constater que le taux d'implémentation des actions prioritaires atteignait 80% en 2013 (Zardet et Rasolofoarisoa, 2015).

- **Le contrat d'activité périodiquement négociable (CAPN)**

Le contrat d'activité périodiquement négociable est un dispositif qui formalise les objectifs prioritaires pour chaque personne, les moyens octroyés et le complément de rémunération lié à l'atteinte des objectifs. Le contrat s'établi à une fréquence semestrielle entre le collaborateur et son supérieur hiérarchique direct (Safi, 2012).

La création du contrat d'activité périodiquement négociable n'est pas récente. De nombreux auteurs se sont penchés sur ce concept créé par Savall, à l'instar de Perroux. Ce dernier considérait que le contrat d'activité périodiquement négociable, lorsqu'il est « loyalement pratiqué et dans les meilleurs cas, élèverait le travail prescrit à la dignité de travail consenti librement » (Perroux, 1979, XII).

Lorsque les managers négocient régulièrement avec chaque membre de l'entreprise dans le cadre du contrat d'activité périodiquement négociable, ils observent une amélioration de la productivité économique humaine. De plus, ils voient s'améliorer la qualité de vie au travail, les relations humaines et le développement individuel professionnel (Boje et Sanchez, 2019).

- **La grille de compétences (GC)**

La grille de compétences est un outil synthétique qui fournit une vue des compétences disponibles dans une équipe et dans l'entreprise. Ce dispositif facilite la mise en place de plans de formation adaptés à la situation et l'adéquation aux besoins actuels et futurs de l'équipe (Buono et Savall, 2007).

Un lien fort doit être établi entre les compétences des acteurs et le positionnement de l'entreprise. Par exemple, dans le secteur du bâtiment, lorsqu'il existe un décalage entre le positionnement stratégique et les compétences internes, la performance socio-économique s'en trouve affectée (Ruat, 2017).

On retrouve ici les notions développées par Schön qui considère que pour que l'entreprise soit performante, elle doit en permanence apprendre à apprendre (deutero-learning). Et pour apprendre à apprendre, il faut que les individus développent des compétences nécessaires dans l'entreprise (Schön, 1975).

Pour les acheteurs, il existe un lien entre les compétences et la performance de l'organisation. Les acheteurs avec de fortes connaissances et compétences techniques ont un impact significatif sur la performance financière et l'efficacité opérationnelle de l'entreprise (Cousins *et al.*, 2006).

Certaines compétences sont les racines mêmes de la compétitivité de l'entreprise. Ce sont les compétences clés c'est-à-dire les apprentissages collectifs dans l'organisation qui répondent aux critères suivants (Prahalad et Hamel, 1990) :

- Une compétence clé fournit un accès à un large éventail de marchés,
- Une compétence clé procure un avantage que le client perçoit nettement,
- Une compétence clé est difficilement imitable par les concurrents.

Avec la théorie des compétences clés de Prahalad et Hamel, la performance sociale devient un avantage stratégique (Stefan, 2015). Et on rejoint la théorie socio-économique des organisations, qui montre la façon dont les problèmes de performance sociale vont affecter la performance économique et par là-même la performance durable (Boje et Rosile, 2003).

- **La gestion du temps (GDT) permet de structurer l'emploi du temps,**

La « gestion du temps » ou « grille d'auto-analyse de la gestion du temps » est un outil qui aide à structurer l'emploi de temps de manière efficace. Il permet de développer la programmation (individuelle et collective) et la délégation concertée (Safi, 2012).

Il facilite l'arbitrage entre les opérations qui génèrent une performance court terme avec celles qui impacteront la performance long terme (Savall, 2003). Il aide à évaluer la façon dont les acteurs utilisent leur temps dans l'entreprise (Conbere et Heorhiadi, 2015).

L'apparition de dysfonctionnements concernant la gestion du temps peut détériorer la performance sociale et par voie de conséquence, la performance économique (Voyant, 2012). Le suivi de la gestion du temps exige une attention particulière car la pression du temps est source de stress. La pression du temps est même parfois considérée comme la première cause de stress. S'il est consubstantiel à la condition humaine, le stress doit cependant être réduit à un niveau tolérable pour l'individu (Gintrac, 2011).

Ce stress peut concerner les femmes au travail qui cherchent à concilier leur vie professionnelle et leur vie hors de l'entreprise. Par exemple, pour les femmes qui privilégient leur rôle de mère ou qui s'investissent dans de multiples activités, la gestion du temps est fondamentale (Brasseur, 2009).

- **Le Tableau de Bord de Pilotage Stratégique (TDBPS)**

De nombreuses entreprises effectuent un suivi des indicateurs financiers et non financiers pour le top management (Kaplan, 1996).

Dans le domaine des achats, on peut regretter que les tableaux de bord ne contiennent généralement que des critères quantitatifs, facilement mesurables et assez basiques. Dans les tableaux de bord achats, les indicateurs financiers liés directement ou indirectement aux coûts sont les plus présents. On se focalise sur les économies d'une année sur l'autre, d'un mois sur l'autre. Or, une telle position est souvent en contradiction avec la communication de la politique achats qui met en avant le développement durable, l'innovation, l'intégration des fournisseurs, la gestion des connaissances... (Allal-Cherif, 2013).

Pourtant, il existe des outils qui permettraient aux achats d'aller au-delà de la performance financière. Ainsi, le management socio-économique propose un tableau de bord intégrant des indicateurs qualitatifs, quantitatifs et financiers : le tableau de bord de pilotage stratégique. Il vise à fournir une image des décisions stratégiques et budgétaires à la fois détaillée et simple, pour pouvoir être utilisée en toute circonstance et par toutes les fonctions. Il a pour objectif de soutenir la performance socio-économique durable de l'entreprise (Savall et Zardet, 2008).

A titre d'illustration, dans le cadre d'une recherche-intervention qualimétrique s'intéressant à l'intégration d'un système de contrôle au sein d'une fonction commerciale, un tableau de bord de pilotage stratégique a été construit. Il regroupe les indicateurs qualitatifs, quantitatifs et financiers utilisés par les managers pour piloter les équipes et les activités dans leur périmètre. Le tableau de bord d'un manager commercial a pris la forme ci-dessous (Cappelletti, 2008).

RUBRIQUES (nom et contenu)	INDICATEURS		
	Qualitatifs	Quantitatifs	Financiers
1-Gestion du temps • Planning général des opérations commerciales • Affectation des opérations par collaborateurs • Planning des rendez-vous commerciaux	X X X		
2-Résultats économiques immédiats • Chiffre d'affaires (écart avec n-1) • Nombre de rendez-vous réalisés (mois)		X	X
3-Communication avec les clients • Messages téléphoniques (clients à rappeler) • Cartes de visites et plaquettes commerciales	X X		
4-Processus de changement • Liste des dysfonctionnements et des coûts cachés • Balance économique : recyclage des coûts en valeur ajoutée • Rotation du personnel commercial	X X	X X X	X X X
5-Stratégie de l'entreprise • Plan d'actions prioritaires budgétées du semestre en cours • Plan d'actions stratégiques internes et externes	X X	X	X
6-Communication avec les autres régions commerciales • Liste des directeurs de régions (avec téléphone et courriel) • Fiche de résolutions des réunions de direction commerciale	X X		
7-Références juridiques et comptables • Coefficient d'érosion (non renouvellement d'abonnement) • Circuit de traitement du contrat commercial	X X	X	X
8-Gestion des compétences • Cartographie des compétences des directeurs d'agence • Plan de formation intégrée de la région	X X		

Cappelletti, 2008, p.166, source ISEOR 2003

TABLEAU 14 - TABLEAU DE BORD (CAPPELLETTI, 2008)

Nous avons présenté les raisons qui nous ont conduits à retenir la recherche-intervention qualimétrique dans le cadre de ce travail doctoral :

- La recherche-intervention qualimétrique repose sur une co-construction de connaissances,
- La recherche-intervention qualimétrique a une visée transformative.
- La recherche-intervention qualimétrique est performante dans la construction d'outils.

Nous allons maintenant nous consacrer au protocole mis en œuvre sur le terrain d'observation scientifique à savoir une compagnie d'assurances.

2.2. Une recherche-intervention qualimétrique dans une compagnie d'assurances avec un positionnement de praticien réflexif

La recherche-intervention, que nous avons réalisée, s'est déroulée au sein d'une compagnie d'assurances internationale avec un positionnement de praticien réflexif.

Nous allons, dans un premier temps, présenter le terrain d'observation scientifique, le positionnement et les raisons des choix méthodologiques.

Dans un deuxième temps, nous détaillerons le dispositif détaillé de la recherche-intervention.

2.2.1. Un positionnement de praticien réflexif au sein d'une compagnie d'assurances

Pour beaucoup de chercheurs, l'accès aux données constitue une contrainte. Pourtant, sous leurs pieds se trouve un terrain potentiel de recherche : leur entreprise, leur mairie, leur université ou leur association. Les chercheurs hésitent pourtant à effectuer leur recherche au sein de leur organisation par peur de nuire à leur réputation, par souci de déranger ou par angoisse de se tromper (Barth, 2018).

De prime abord, nous avons également hésité à nous tourner vers notre organisation pour répondre à notre question de recherche. Cependant, la richesse du terrain, le secteur de l'activité, l'accès facilité aux données primaires et secondaires et l'appui des membres de l'organisation nous ont conduits à retenir ce terrain d'observation scientifique.

Nous avons donc mené une recherche-intervention au sein de notre propre organisation (une compagnie d'assurances internationale) avec un positionnement interne de praticien réflexif.

2.2.1.1. Le terrain d'observation scientifique : une compagnie d'assurances internationale

Dans les années 1990, Kaplan et Norton ont étudié la mise en place du Balanced Scorecard dans l'industrie de l'assurance, au sein de la « National Insurance Company ». L'entreprise fait alors face à des résultats décevants et doit changer sa stratégie (de généraliste à une position de niche). La direction choisit alors le Balanced Scorecard pour l'aider à clarifier les axes de sa nouvelle stratégie et lui fournir un feed-back rapide (Kaplan et Norton, 1996).

En management, d'autres chercheurs se sont penchés sur le secteur de l'assurance, à l'instar de Donaldson et Barney (1990). Cependant, en management et en contrôle, le secteur de l'assurance est assez peu étudié (Cappelletti et Dufour, 2014).

Pourtant, l'industrie de l'assurance a une longue tradition et joue un rôle important dans la société et l'économie (Braumüller et Warzilek, 2011). L'industrie de l'assurance est un élément majeur de l'économie mondiale par le montant des primes collectées, le niveau des investissements et le rôle économique et social qu'elle joue en couvrant les entreprises et les personnes (OECD, 2020).

L'industrie de l'assurance est un élément majeur de l'économie mondiale

En 2010, le secteur de l'assurance représentait 7% du PIB mondial en revenus de primes et il gérait 11% des actifs financiers mondiaux (Liedtke et Monkiewicz, 2011). En d'autres termes, 7% du PIB mondial soit 4,340 Md\$ ont été employés pour acheter des produits d'assurance en 2010. On constate cependant des disparités régionales. La part des pays en voie de développement et des pays émergents est faible (650 Md\$) même si elle s'est accrue sur la période 1990-2010 (Outreville, 2012).

Marché	1990	2000	2010
Amérique du Nord	37,91	37,03	29,54
Europe	33,93	32,15	37,35
Asie :	24,63	26,48	26,76
– Japon et Rép. de Corée	22,55	20,60	18,24
– autres pays d'Asie	2,08	5,88	8,52
Amérique latine	0,70	1,64	2,95
Océanie	1,77	1,59	1,87
Afrique	1,06	1,11	1,53
Total	100,00	100,00	100,00

Source : Sigma (plusieurs années), Swiss Re Publications.

Outreville, 2012, p. 64

TABLEAU 15 - PARTS DE MARCHE DU VOLUME DES PRIMES D'ASSURANCE (OUTREVILLE, 2012)

Depuis une dizaine d'années, l'achat de primes d'assurance a augmenté au niveau mondial (5,200 Md\$ en 2018 vs. 4,350 en 2010) (Outreville, 2012 ; Outreville, 2020). L'année 2018 est le reflet de la croissance observée sur les années précédentes, avec une croissance des primes en assurance vie de +2,5 % et en assurance non-vie de 3,5%. La majorité des pays connaissent une croissance positive en assurance vie et non vie (OECD, 2020).

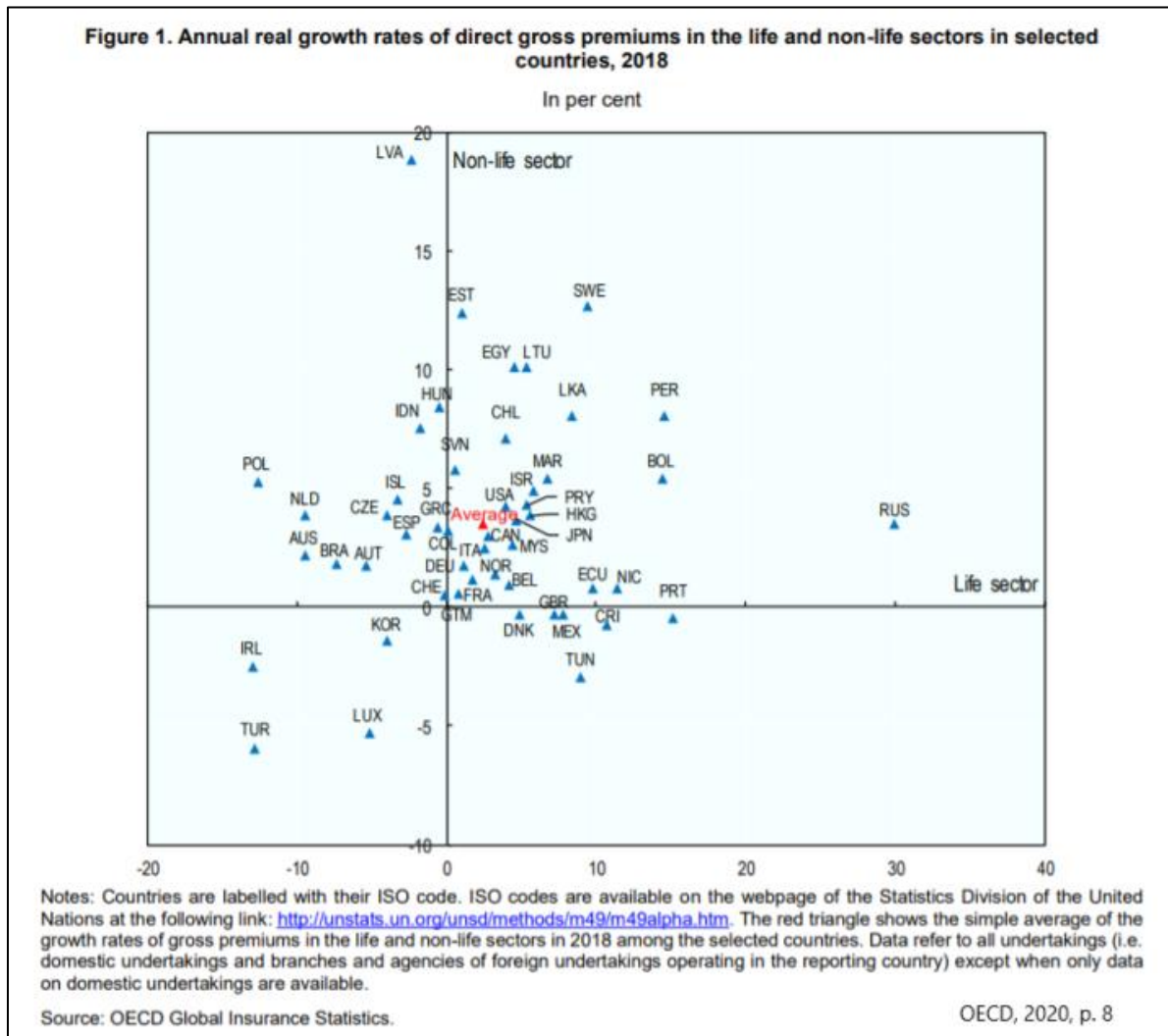


FIGURE 21 - ANNUAL REAL RATE OF DIRECT GROSS PREMIUMS (OECD, 2020)

Sur les dix dernières années, l'Asie a connu une forte progression dans l'assurance. Il y a quarante ans, l'Amérique du Nord représentait plus de la moitié des primes, pour ne peser que le tiers aujourd'hui. Cette contraction relative du marché s'est réalisée d'abord au profit de l'Europe, puis des anciens pays du bloc soviétique et enfin ces dernières années, au profit

des nouveaux pays industrialisés ou émergents d'Asie, dont la Chine. Celle-ci représentait ainsi 11,1% du volume mondial des primes d'assurance en 2018 vs. 4,9% en 2010 (Outreville, 2020).

Certaines compagnies chinoises figurent d'ailleurs parmi les leaders mondiaux de l'assurance à l'instar de Ping An Insurance, China Life Insurance ou People's Insurance Company (Am Best, 2019).

Pays/Région	1978	2010	2018
Amérique du Nord	52,0	29,5	30,8
Europe	30,1	37,4	31,3
Japon	11,6	12,8	8,5
Asie (sauf Japon)	1,5	13,9	23,0
(dont la Chine)	--	(4,9)	(11,1)
Océanie	2,0	1,9	1,7
Amérique latine + Caraïbes	1,5	3,0	3,1
Afrique	1,3	1,5	1,6
Total	100,0	100,0	100,0

Tableau 1 : Volume mondial des primes d'assurance (en %)
 (source : Sigma, Compagnie suisse de réassurance, années 1979, 2011, 2019).
 Outreville, 2020, p. 8

TABLEAU 16 - VOLUME MONDIAL DES PRIMES D'ASSURANCE (OUTREVILLE, 2020)

Les primes collectées en vie et non vont être investies par les compagnies d'assurances principalement en obligations (OECD, 2020).

Le marché de l'assurance a un impact positif sur la croissance économique. Il joue un rôle d'intermédiaire financier et fournit un transfert de risques. Les risques sont gérés de façon plus efficiente et l'épargne locale est mobilisée (Arena, 2008).

La contribution de l'activité d'assurance à la croissance économique est constatée quel que soit le niveau de développement du pays. Cependant, l'assurance a une fonction plus importante, en termes de croissance économique, dans les pays en développement que dans les pays développés. Le développement financier global (marché financier, banques, assurance) y est significativement corrélé avec la croissance économique. En particulier, l'assurance ne joue un rôle important dans la croissance économique des pays en développement et devrait être renforcée dans ces pays (Han *et al.* 2010).

Il n'est pas possible aujourd'hui d'imaginer une société moderne sans le secteur de l'assurance. Remplacer l'assurance (qui est une gestion collective du risque) par la prudence individuelle (qui est une gestion individuelle du risque) serait beaucoup plus coûteux et absolument inefficace (Liedtke et Monkiewicz, 2011).

L'assurance permet aux individus et aux entreprises de se protéger des imprévus et d'atténuer les impacts de ces événements. Elle répond aux demandes de ceux qui ne veulent pas supporter eux-mêmes les risques auxquels ils sont confrontés. Avec le mécanisme de l'assurance, de tels risques sont transférés à la compagnie d'assurances. L'incertitude de la survenance de l'impact est transformée en la certitude d'être protégé par le paiement régulier d'une prime (Braumüller et Warzilek, 2011).

Ce mécanisme se retrouve dans les définitions légales de l'assurance dans différents pays et qui apparaît souvent dans les lois en ces termes (Outreville, 2012) :

« Un contrat d'assurance est tel que l'une des parties, l'assureur, assume, en échange d'une prime ou une estimation, de faire un paiement à une autre partie, le souscripteur ou une tierce partie, si un événement qui est l'objet du risque survient » [Notre traduction] (Outreville, 2012, p.131)

Une des particularités de l'assurance est sa chaîne de valeur avec un mécanisme de cycle inversé.

Une chaîne de valeur avec un cycle de production inversé

Les primes d'assurance sont perçues avant que l'assureur réalise la contrepartie du contrat, à savoir une indemnisation éventuelle de l'assuré. Ce mécanisme inverse le cycle de production et impacte la chaîne de valeur des assureurs (Marks, 2002).

En se basant sur les travaux de Porter (1985) et Rahlfs (2007), la chaîne de valeur de l'assurance peut être représentée de manière suivante (Eling et Lehman, 2018) :

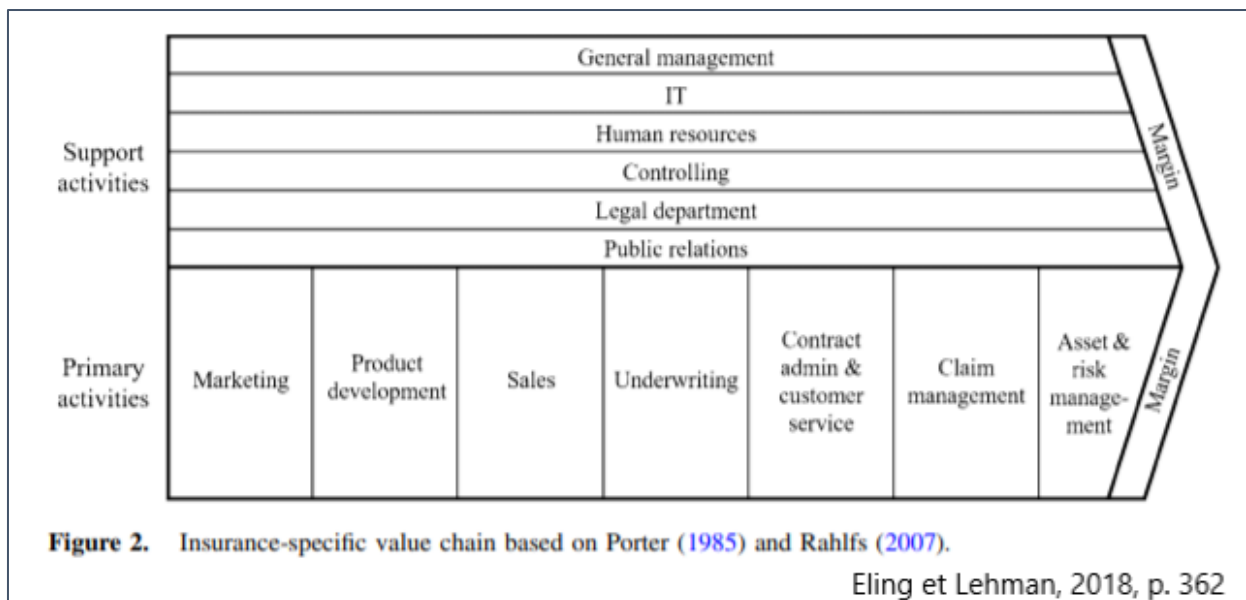


FIGURE 22 - INSURANCE SPECIFIC VALUE CHAIN (ELING ET LEHMAN, 2018)

La marge bénéficiaire des assureurs va être constituée des résultats techniques (primes ou cotisations moins les frais de gestion et les indemnisations) mais aussi des résultats financiers liés au placement des primes. Cette caractéristique peut conduire l'assureur à conserver des produits qui ne présentent pas une rentabilité technique importante mais qui sont compensés par les résultats financiers élevés liés aux placements de ces primes. A titre d'illustration, on peut citer la responsabilité civile décennale en assurance construction (Dufour, 2015).

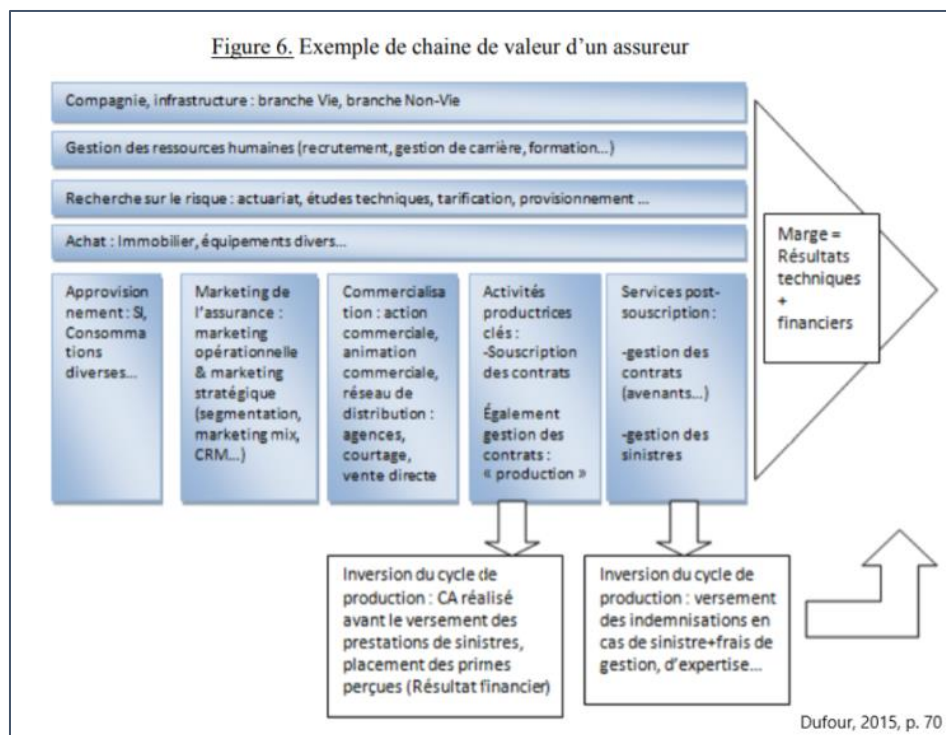


FIGURE 23 - EXEMPLE DE CHAÎNE DE VALEUR D'UN ASSUREUR (DUFOUR, 2015)

Au sein de la chaîne de valeur, l'industrie de l'assurance doit veiller à quatre points particuliers (Eling et Lehman, 2018) :

- Améliorer l'expérience clients,
- Faire progresser les processus,
- Proposer de nouveaux produits,
- Se préparer à la compétition avec d'autres industries

Ces challenges doivent être poursuivis tout en tenant compte d'exigences particulières du régulateur dans le secteur financier. Les normes prudentielles vont conduire les entreprises de ce secteur à fournir davantage d'informations sur la gouvernance, le contrôle interne et les pratiques de management du risque (Ebondo Wa Mandzila et Zéghal, 2016).

Dans cette industrie de l'assurance, l'Europe est bien positionnée.

Une Europe bien positionnée dans l'industrie de l'assurance

L'Europe compte plusieurs compagnies parmi les leaders mondiaux de l'assurance (AM Best, 2020) :

- La française Axa S.A. détient la première place mondiale en termes d'actifs non bancaires et la seconde place mondiale pour les primes nettes souscrites,
- L'allemande Allianz S.E. occupe la seconde place en termes d'actifs non bancaires et le septième place en termes de primes nettes souscrites,
- Les anglaises Prudential Plc et Legal & General Group Plc détiennent respectivement la 8^{ème} et la 9^{ème} place en termes d'actifs non bancaires,
- L'italienne Assicurazioni Generali S.p.A. occupe la 11^{ème} place mondiale en termes d'actifs non bancaires et la 8^{ème} place en termes de primes nettes souscrites.

Les majors dans l'industrie de l'assurance en termes d'actifs non bancaires (Am Best, 2020) :

Based on 2018 net non-banking assets.

2018 Asset Rank	2017 Asset Rank	AMB#	Company Name	Country of Domicile	2018 Net Non-Banking Assets USD (000)	% Change*
1	2	85085	AXA S.A.	France 	1,011,410,987	6.71
2	1	85014	Allianz SE	Germany 	994,336,046	1.24
3	3	58182	Prudential Financial Inc	United States 	815,078,000	-2.05
4	7	90826	Nippon Life Insurance Company	Japan 	710,861,843	5.94
5	6	58334	Berkshire Hathaway Inc.	United States 	707,794,000	0.81
6	5	58175	MetLife, Inc.	United States 	687,538,000	-4.49
7	4	90527	Japan Post Insurance Co., Ltd.	Japan 	666,619,276	-3.81
8	9	85925	Prudential Plc	United Kingdom 	646,218,213	2.98
9	8	86120	Legal & General Group Plc	United Kingdom 	625,728,073	-2.35
10	13	86446	Ping An Ins (Group) Co of China Ltd	China 	620,428,521	13.87
11	10	85124	Assicurazioni Generali S.p.A.	Italy 	590,487,800	-3.96

TABLEAU 17 - BASED ON 2018 NET NON-BANKING ASSETS (AM BEST, 2020)

Les majors dans l'industrie de l'assurance en termes de primes nettes souscrites (Am Best, 2020) :

Based on 2018 net premiums written.

2018 Premium Rank	2017 Premium Rank	AMB#	Company Name	Country of Domicile		2018 Net Premiums Written US\$ (000)	% Change*
1	1	58106	UnitedHealth Group Incorporated ¹	United States		178,087,000	12.39
2	2	85085	AXA S.A.	France		103,033,468	3.22
3	4	86446	Ping An Ins (Group) Co of China Ltd	China		101,821,215	19.15
4	3	52446	China Life Insurance (Group) Company	China		92,360,557	-0.09
5	7	70936	Kaiser Foundation Group of Health Plans ²	United States		92,054,688	10.09
6	6	58180	Anthem, Inc.	United States		85,048,000	1.00
7	5	85014	Allianz SE	Germany		83,203,137	0.35
8	8	85124	Assicurazioni Generali S.p.A.	Italy		72,617,727	3.61
9	9	20013	State Farm Group ³	United States		70,832,964	1.39
10	10	85320	People's Ins Co (Group) of China Ltd	China		68,204,489	4.55
11	11	58334	Berkshire Hathaway Inc.	United States		59,216,000	-4.86

TABLEAU 18 - BASED ON 2018 NET PREMIUMS WRITTEN (AM BEST, 2020)

Une recherche-intervention au sein d'un major de l'assurance

Dans le cadre de notre travail doctoral, notre terrain d'observation scientifique est un major de l'assurance au niveau mondial. L'entreprise a été fondée à la fin du 19^{ème} siècle. En créant cette nouvelle entreprise, les deux fondateurs souhaitaient répondre au besoin croissant, à la fin du 19^{ème} siècle, de couverture d'assurance dommage et de la responsabilité civile (Bähr, J., Kopper, C., 2016).

Après une centaine d'années d'existence, l'entreprise compte 142 000 employés dans le monde dans plus de 70 pays. La compagnie occupe aujourd'hui la première place, au sein des compagnies d'assurances, dans le prestigieux Dow Jones Sustainability Indices (DJSI).

Cette position de leader dans l'industrie de l'assurance lui a été octroyée du fait de son intégration de critères écologiques et sociaux dans ses processus business et dans ses décisions d'investissement. A cela s'ajoute une stratégie remarquable en matière de climat. Le graphique ci-dessous représente la performance de la compagnie sur chacun des critères et le score médian de l'industrie de l'assurance (SP Global, 2020).

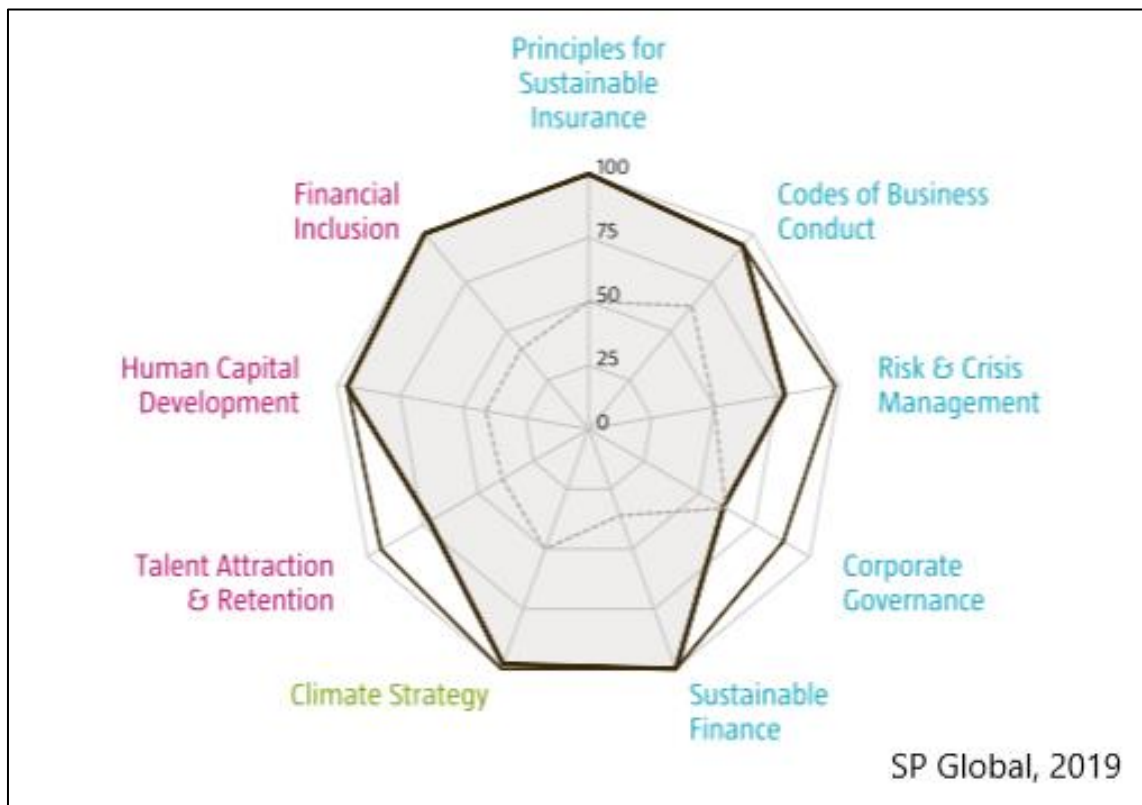


FIGURE 24 - INDUSTRY LEADER REPORT (SP GLOBAL, 2019)

Pour l'année 2019, la compagnie est également performante au niveau de sa marque. Celle-ci arrive, en effet, en 43^{ème} position dans le classement Interbrand toute marque confondue (Interbrand, 2019). Cette 43^{ème} position lui confère une place de leader dans l'assurance. Pour la compagnie, trois facteurs de performances ont été identifiés et figurent en rouge dans le graphique ci-dessous : la clarté, l'engagement et la présence (Interbrand, 2019).

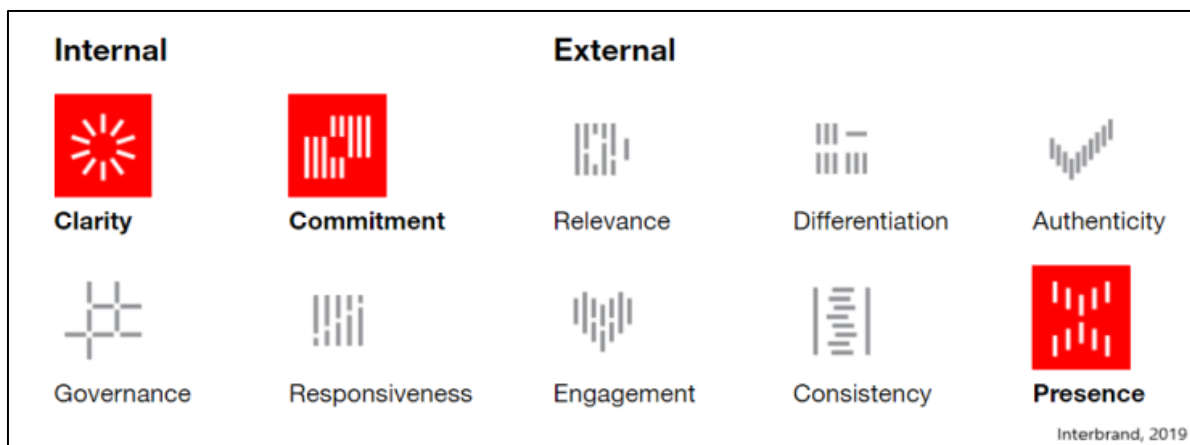


FIGURE 25 - BEST GLOBAL BRANDS 2019 RANKING (INTERBRAND, 2019)

Sur le plan opérationnel, la compagnie d'assurances distribue des produits d'assurance et de gestion d'actifs à plus de 100 millions de clients dans plus de 70 pays.

Les produits d'assurance sont destinés à une clientèle d'entreprises et de particuliers. Ils couvrent une large sélection de risques liés aux biens, à la responsabilité, à la vie et à la santé. Dans le monde, la plupart des marchés sont servis par des filiales locales, à l'exception des grands risques, de l'assurance-crédit, des services d'assistance et de la réassurance qui sont servis globalement.

En matière de gestion d'actifs, la compagnie d'assurances opère à travers deux structures agissant au niveau mondial. Les « bastions » de l'entreprise sont notamment les Etats-Unis, la France, l'Italie, le Royaume-Unis et la région Asie Pacifique.

Dans ses communications financières, la compagnie d'assurances informe des résultats financiers de l'assurance et de la gestion d'actif.

Ainsi, dans son rapport annuel 2019, elle communique sur les contributions au chiffre d'affaires (142 milliards d'euros) et à l'operating profit (12 milliards d'euros) :

- L'assurance de biens et responsabilités contribue à hauteur de 42% du chiffre d'affaires et 40% de l'operating profit,

- L'assurance vie et santé contribue à hauteur de 53% du chiffre d'affaires mais seulement 38% de l'operating profit,
- La gestion d'actif contribue à seulement 5% du chiffre d'affaires mais 22% de l'operating profit.

Le poids de la France est important en termes de :

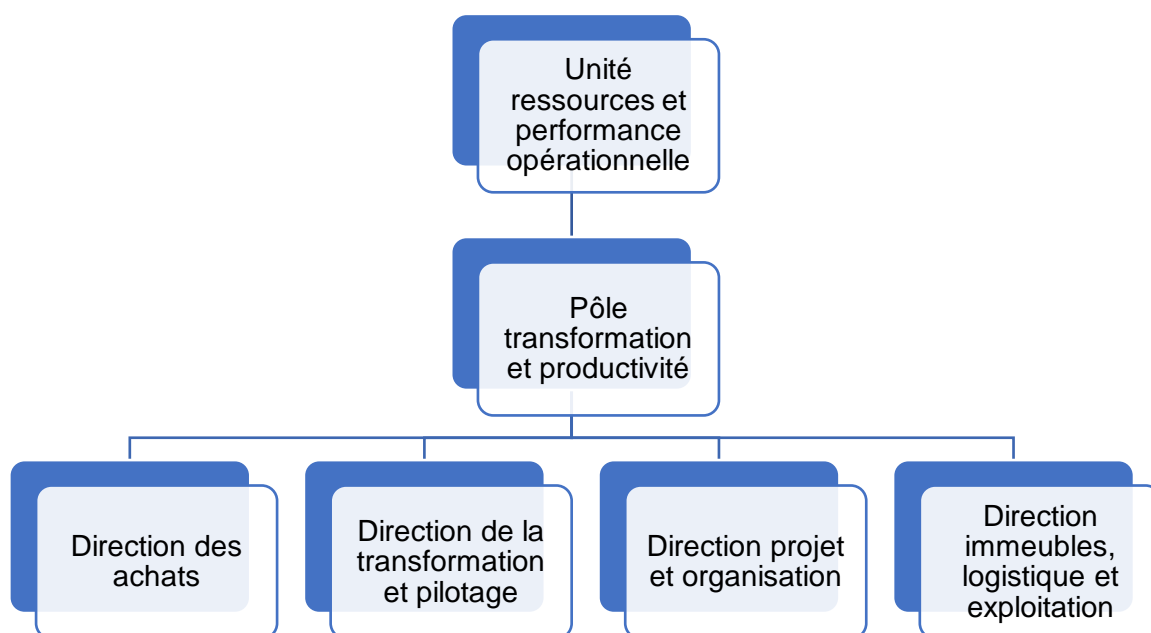
- Contribution aux résultats financiers : 13 milliards de chiffres d'affaires et 1 milliard d'operating profit en 2019,
- Effectifs : 10 000 collaborateurs

En termes d'organisation, la France voit coexister, des entités dédiées aux assurances, à l'immobilier, à l'Afrique, aux grands risques et à la gestion d'actif.

Parallèlement à ces entités, la compagnie dispose d'une structure composée d'entités fonctionnelles, avec :

- Une direction de l'audit,
- Une direction service client (indemnisation, souscription...)
- Une direction des relations grands clients,
- Une direction RSE et affaires publiques,
- Une unité assurances de biens et responsabilités,
- Une unité assurance de personnes,
- Une unité data, clients et communication,
- Une unité distribution,
- Une unité finance,
- Une unité investissements,
- Une unité ressources et performance opérationnelle

Nous nous positionnons dans la dernière unité : ressources et performance opérationnelle. Cette unité compte plusieurs pôles parmi lesquels figure le pôle transformation et productivité dans lequel nous intervenons. Le pôle transformation et productivité compte lui-même quatre directions. Nous intervenons dans la direction transformation et pilotage.



01/04/2020

FIGURE 26 - POSITIONNEMENT DANS L'ENTREPRISE

Au sein de la direction transformation et pilotage, nous sommes en charge d'une partie du contrôle de gestion des achats de la direction des systèmes d'information France. Nous avons occupé ce poste tout au long de la recherche-intervention qualimétrique (avril 2018 – mars 2020) avec un positionnement de praticien réflexif.

Nous avons également par le passé occupé un poste d'acheteur au sein de la direction des achats de la compagnie d'assurances.

Nous nous sommes appuyés sur ces deux expériences dans notre travail doctoral et notre pratique réflexive.

2.2.1.2. Un positionnement en tant que praticien réflexif

Le concept de « Praticien Réflexif » a été introduit par Schön au début des années 1980, en s'appuyant sur ses expériences professionnelles. Pour ce chercheur, la pratique réflexive correspond à un apprentissage au cours de l'action, une réflexion dans l'action et une réflexion sur l'action. Le processus intervient sur le flot continu des actions (réflexivité dans l'action) et à distance de l'action sous forme d'une réflexion critique (réflexivité sur l'action) (Schön, 1983).

Une réponse à la question de la pertinence et l'utilité de la recherche

La démarche réflexive constitue une réponse à la question de la pertinence de la recherche et de son utilité pour les praticiens. En effet, le manque de pertinence de la recherche est lié, pour certains auteurs, à la distance entre le monde académique et celui des praticiens. Il existe une dissonance entre, d'une part, le discours de valorisation des praticiens et de prise en compte de leurs attentes, et d'autre part, le rôle périphérique qui leur est accordé au sein du monde académique. Les praticiens sont cantonnés à une fonction de caution en lien avec leur statut d'objet d'étude. Conserver un tel regard sur les praticiens n'est pas la meilleure manière de voir la recherche en sciences de gestion. Celle-ci doit devenir plus pertinente pour la pratique (Carton et Mouricou, 2017).

Les chercheurs en gestion ont plus que jamais soif de collaborations. La littérature montre le fossé qui existe entre les praticiens et le monde académique et notamment les différences de langages, de problématiques et de temporalité. Il ne faut pas opposer un dehors (les praticiens, la cité...) à un dedans (la communauté académique). Il est plus que jamais nécessaire de s'immerger et de s'imprégner (Vaujany, 2017).

« Je rêve d'une université et d'universitaires (au premier rang desquels les chercheurs en gestion) au cœur de la cité, de ses rythmes, de ses événements, de ses espaces publiques » (Vaujany, 2017, p. 34).

Les praticiens peuvent devenir des chercheurs réflexifs dans des situations d'incertitude, d'instabilité, de singularité ou de conflit. Lorsqu'ils deviennent des chercheurs réflexifs, l'échange entre la pratique et la recherche est immédiat (Schön, 1994).

La posture réflexive

Le processus suivi par le praticien réflexif peut être qualifié de « nouvelle épistémologie de la pratique » propre à l'agir professionnel (Schön, 1994). Des savoirs et compétences sont acquis par les praticiens, même s'ils ne savent pas eux-mêmes décrire la façon dont ils ont été acquis ces savoirs et ces compétences, ni identifier leur étendue (Schmidt, 2000).

Ces savoirs peuvent avoir les propriétés suivantes (Schön, 1994) :

- Nous savons très spontanément faire des gestes, des identifications et des jugements mais nous n'avons pas besoin d'y réfléchir avant l'exécution ou pendant celle-ci,
- On ne sait pas vraiment si on agit ainsi parce qu'on a appris à le faire ou pour une autre raison. On sait juste qu'on agit de telle ou telle façon,
- On est parfois conscient, à un moment donné, de ce qu'on est en train de comprendre. Mais, par la suite, cette compréhension est incorporée à notre perception des gestes ou à des opinions.

C'est dans ce sens qu'il faut comprendre le savoir au cours de l'action (knowing in action) c'est-à-dire le savoir pratique ordinaire (Schön, 1994). Par comparaison, la posture réflexive requiert un apprentissage (l'un des cadres étant l'apprentissage expérientiel) et un investissement dans une pratique. Elle n'est pas spontanée (Bonnet et Barth, 2017).

L'espace social va constituer un lieu d'action mais aussi un lieu de réflexion sur l'action. La réflexivité est l'aptitude de l'individu à se pencher sur sa propre activité pour en analyser sa formation, ses procédés ou les conséquences (Giddens, 1991).

La réflexivité permet à l'acteur de comprendre et de réfléchir sur ses actions. La mise en place de lieux collectifs de débat et de confrontation peut permettre, dans certains cas, de transformer des professionnels en praticiens réflexifs. Ces collectifs d'acteurs stimulent les interactions entre les participants autour d'une thématique commune et permettent de prendre de la distance par rapport à leurs systèmes de référence traditionnels (Remy et Pichault, 2011). Le Club de Montréal, créé dans les années 1980, a été un lieu collectif de débat, réunissant des universitaires et des praticiens, réfléchissant ensemble à la manière de mener à bien un projet en tirant des leçons de leurs expériences vécues (Poulingue, 2007).

La réflexivité ne doit cependant pas être confondue avec la réflexion.

La réflexivité se distingue de la réflexion

En s'appuyant sur les travaux de Bolton (2010), Deffayet Davrout *et al.* proposent un éclairage sur la distinction réflexion – réflexivité :

- La réflexion correspond à l'apprentissage par observation minutieuse des événements passés : les personnes en présence, les relations, les situations, les lieux, la chronologie, les liens de cause à effet... On peut alors rapprocher la réflexion de la notion d'apprentissage en simple boucle tel que théorisé par Argyris et Schön (1978) dans le prolongement des travaux de Piaget (1959),
- La réflexivité renvoie à une prise de distance différente et à un questionnement sur nos propres attitudes, nos pensées, nos croyances, nos valeurs ... On cherche alors à comprendre son rôle et sa manière d'agir pendant l'action. On prend conscience de ses réflexes et de ses postures, parfois inconscientes, qui impactent le système dans lequel nous intervenons.

L'apprentissage est plus profond car il va jusqu'à changer nos représentations du monde et nos manières d'être. La réflexivité est à mettre en relation avec la notion d'apprentissage en double boucle (Argyris et Schön, 1978).

La réflexivité requière une prise de recul. C'est une posture qui vise d'une part, à analyser sa façon d'agir et d'autre part, à expérimenter des dispositions visant à améliorer la qualité et l'efficacité de la pratique (Bonnet et Barth, 2017).

De manière générale, il est préférable d'adopter, par défaut, une position selon laquelle l'observateur a une boucle de réflexivité en retard sur ceux qu'il étudie. Avec une telle position, le risque est plus faible de se tromper que lorsqu'on prétend être plus lucide que ceux qu'on étudie (Latour, 2005).

Le praticien réflexif va agir en mobilisant différents processus (Schön, 1994) :

- Apprendre par le succès

Le praticien examine, de façon réfléchie, les épisodes de pratique qu'il considère couronnés de succès. Il s'interroge alors sur leur contribution et sur les facteurs d'influence ayant mené au succès.

- Apprendre par le blocage

Le praticien se penche sur une situation dans laquelle il a été confronté à un blocage. Il cherche à identifier les causes, les facteurs ou les comportements aggravants et les solutions qu'il pourrait mettre en place.

- Apprendre par le transfert réflexif

Le praticien cherche à reproduire une intervention efficace dans une situation comparable à la première. Le praticien peut formuler une description qui sera utilisée pour appliquer le premier cas à d'autres cas.

- Apprendre par la formation professionnelle

Le praticien transmet à une autre personne ce qu'il sait faire. Il s'agit là encore d'un usage de l'investigation réflexive. Le praticien peut expliquer ou montrer l'élément de la démonstration.

Dans ses travaux sur la pratique réflexive, Schön prend appui sur ses propres expériences professionnelles. Il mobilise les connaissances qu'il a acquises en tant que consultant, manager, urbaniste, analyste et enseignant (Schön, 1983). Le praticien réflexif peut également être un artisan chevronné (Schmidt, 2000) ou un designer. Pour Schön, le designer établit une relation interactive entre création et réflexion. La création est constamment associée à la réflexion, avec des améliorations et des re-créations. Ce mode réflexif est au cœur du travail de conception (Chouki *et al.* 2018). Le praticien réflexif peut également être un directeur de grands projets. Ainsi, François Jolivet, praticien réflexif, s'est lancé dans la production de travaux académiques dans lesquels il a conceptualisé ses expériences passées à la direction de projets (Poulingue, 2007).

Ces praticiens ont mené leur recherche sur leur propre terrain professionnel. Ils peuvent être qualifiés de « praticien-chercheur » :

« Le « praticien-chercheur » est un professionnel et un chercheur qui mène sa recherche sur son terrain professionnel, ou sur un terrain proche, dans un monde professionnel présentant des similitudes ou des liens avec son environnement ou son domaine d'activité » (De Lavergne, 2007, p. 28).

Les praticiens-chercheurs conduisant une recherche-intervention au sein de leur propre organisation sont peu nombreux. La raison est que la situation exige une telle conjonction d'intérêts qu'elle se produit rarement. Les conditions nécessaires pour que cette situation existe sont au nombre de quatre (Biscafé, 2019) :

- Au sein de l'organisation, un salarié (le praticien) doit avoir été formé ou souhaite être formé à la recherche en sciences de gestion,
- Le praticien a le désir de mener à bien le projet de recherche ainsi que la disponibilité,
- L'organisation doit percevoir l'intérêt d'un travail d'intention scientifique plutôt que de s'engager vers une approche consultative,

- Il existe une situation de nature à faire naître une question de recherche.

Dans le cadre de notre travail doctoral, les quatre conditions étaient réunies. Nous avons mené notre recherche-intervention qualimétrique au sein de notre propre organisation.

Nous allons présenter maintenant en détail le dispositif de la recherche-intervention.

2.2.2. Une recherche-intervention de 24 mois au sein de la compagnie d'assurances

Notre thèse a débuté en octobre 2017. Nous avons alors consacré 12 mois (octobre 2017 – septembre 2018) à :

- L'étude de la littérature,
- La définition de la problématique, des questions de recherche et des sous-questions de recherche, qui seront retravaillées par la suite,
- La construction des premières hypothèses en s'interrogeant sur les axes descriptifs, explicatifs et prescriptifs,
- Le choix méthodologique

Tout en travaillant sur ces éléments, nous avons commencé la recherche-intervention qualimétrique en avril 2018, et notamment la négociation avec notre terrain d'observation scientifique. Pendant 24 mois, nous avons mené la recherche-intervention au sein de notre propre organisation, en alternant les phases d'immersion et de distanciation.

Les phases de distanciation ont permis le recul et l'analyse. Elles ont été réalisées avec :

- Le directeur de thèse, dans le cadre de points d'avancement réguliers,
- Les enseignants-chercheurs du LIRSA dans le cadre de formations, de séminaires (et notamment le séminaire mensuel pilotage des organisations), de mails et d'échanges informels,
- Les enseignants-chercheurs hors LIRSA (et notamment dans le cadre de la FNEGE et du programme « Ma thèse en 180 secondes »),
- Les doctorants du Laboratoire, et plus particulièrement trois doctorants avec lesquels nous avons entretenu des liens plus étroits.

L'alternance des phases d'immersion et de distanciation ont permis de transcender les méthodes strictement déductives ou inductives.

« Les phases d'immersion donnent naissance, par induction, à des interprétations. Dans un deuxième temps, les phases de distanciation permettent, par déduction, de formuler des hypothèses de recherche, validées ou non par une nouvelle phase d'immersion. Ce processus contrasté est logico-inductif et hypothético-déductif »
(Cappelletti, 2005, p. 12)

A partir de mars 2020, nous avons débuté la rédaction de la thèse, avec des retours fréquents à la littérature.

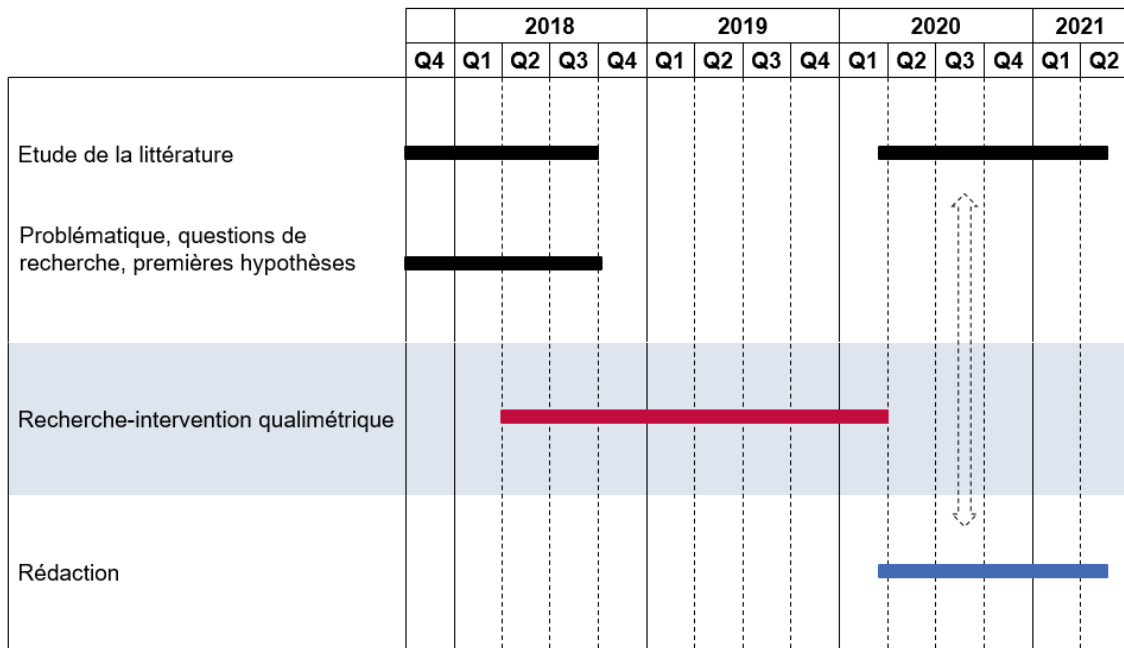


FIGURE 27 - DEROULEMENT DE LA THESE

Nous allons, dans un premier temps, présenter la phase de négociation de notre recherche-intervention.

Puis, dans un second temps, nous détaillerons le recueil des données primaires et secondaires.

Enfin, dans un troisième temps, nous montrerons la façon dont nous avons traité et analysé les données.

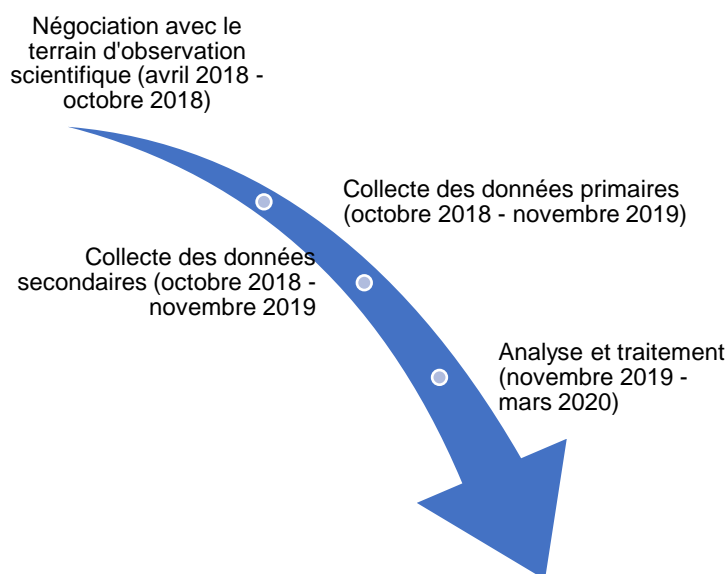


FIGURE 28 - DE LA NEGOCIATION AVEC LE TERRAIN A L'ANALYSE DES DONNEES

2.2.2.1. La négociation avec notre terrain d'observation scientifique

La première phase de notre recherche intervention a consisté à négocier notre projet avec notre propre organisation. En suivant les recommandations de Barth, nous avons orienté notre négociation sur deux points (Barth, 2018) :

- Démontrer la nécessité de la recherche-intervention,
- Persuader que nous étions la bonne personne pour mener ce travail.

Nous nous sommes rapprochés de la directrice des achats à parti d'avril 2018. Nous avons puisé sur notre propre expérience de l'entreprise pour lui montrer le bien-fondé de notre proposition.

Bien-fondé de la proposition → L'entreprise dispose d'outils pour mesurer les coûts visibles liés aux achats (par exemple, le tableau de suivi des contrats avec les fournisseurs). Mais elle n'a pas de dispositif de mesure des coûts liés aux dysfonctionnements lors de l'utilisation des biens et des services achetés (par exemple, le coût des pannes). L'objectif de ma thèse est d'étudier la façon dont on pourrait valoriser ces coûts à partir d'une méthode reconnue (la méthode des coûts-performances cachés).

Nous avons également démontré nos capacités à mener à bien un tel projet.

Capacité à mener la recherche-intervention → Nous avons mis en avant notre double compétence (achat et contrôle de gestion), notre proximité culturelle (acheteur dans la direction des achats pendant cinq ans) et notre connaissance des outils de contrôle de gestion dont dispose les acheteurs (étant en charge d'une partie du contrôle de gestion des achats de la direction des systèmes d'information).

Nous avons également montré l'accompagnement dont nous pouvions bénéficier en tant que doctorant au sein du laboratoire LIRSA. Nous avons mis en avant l'expertise de notre directeur de thèse concernant les implantations de la méthode des coûts-performances cachés et la scientificité de la démarche. Nous avons également mis en évidence l'aide apportée par les autres membres du laboratoire à travers les séminaires, les congrès, les formations, les échanges informels et le programme « Ma thèse en 180 secondes ». Nous avons d'ailleurs participé à ce programme l'année suivante en 2019.

Lors de cette phase, nous avons, comme le conseille Nobre (2018), cherché à multiplier les rencontres, saisir les occasions qui se présentent et faire preuve « d'opportunisme méthodique » (Girin, 1989).

Cette démarche a porté ses fruits. La directrice des achats a montré de l'intérêt pour ce travail et a donné son accord en octobre 2018.

En octobre 2018, nous avons commencé la collecte des données.

2.2.2.2. La collecte de données primaires et secondaires

Sur notre terrain d'observation scientifique, nous avons collecté des données primaires et secondaires.

Collecte de données primaires

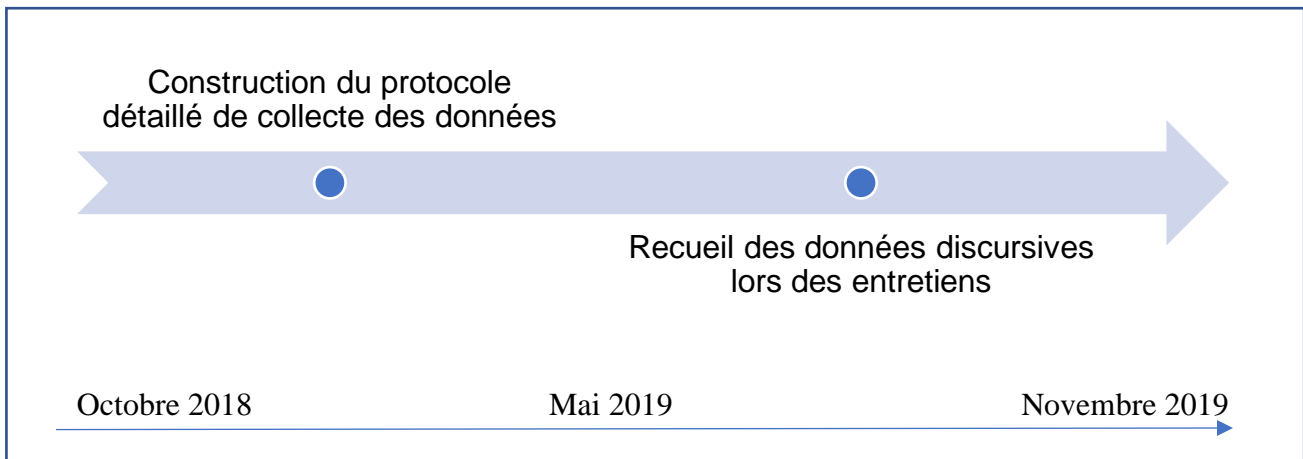
Pour collecter des données primaires au sein de notre terrain d'observation scientifique, nous avons eu recours à des entretiens individuels et des entretiens de groupe.

« L'entretien est une technique destinée à collecter, dans la perspective de leur analyse, des données discursives reflétant notamment l'univers mental conscient ou inconscient des individus. Il s'agit d'amener les sujets à vaincre ou à oublier les mécanismes de défense qu'ils mettent en place vis-à-vis du regard extérieur sur leur comportement ou leur pensée » (Baumard et al., 2014, p. 274).

Pour collecter nos données, nous avons construit un protocole détaillé, comme suggéré par Yin (2009). Le protocole de récolte des informations ainsi que les données discursives obtenues lors des entretiens ont été consignés dans notre journal de recherche.

Notre collecte de données primaires s'est déroulée en deux temps :

- D'octobre 2018 à avril 2019 : Construction du protocole détaillé de collecte des données,
- De mai 2019 à novembre 2019 : Recueil des données discursives lors des entretiens.



Notre question de recherche - Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ? – nous a conduits à retenir les éléments suivants dans notre protocole :

- Des entretiens semi-directifs,
- Des interviews tant avec des professionnels des achats qu'avec des clients internes,
- Des profils diversifiés (âge, genre, niveau hiérarchique),
- Des entretiens individuels et des focus group,
- Un guide d'entretien préétabli,

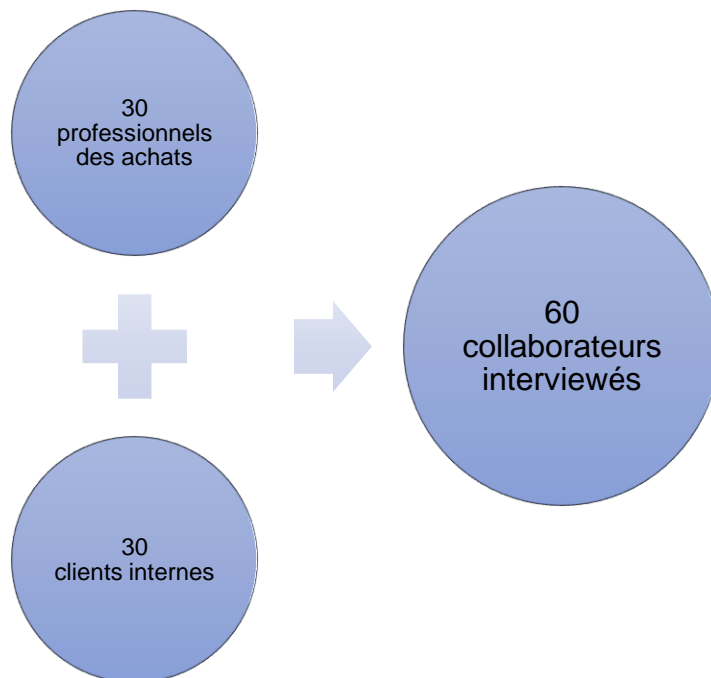
L'usage de l'entretien semi-directif est préconisé par de nombreux auteurs (Lambert, 2005). Dans le domaine des achats, il permet d'obtenir des professionnels interviewés des détails sur leurs expériences, leurs attitudes et leurs besoins (Tassabehji et Moorhouse, 2008). La méthode semi-directive permet un éventail de réponses possibles plus large que celui généralement obtenu avec des enquêtes classiques (Ellram et Golicic, 2016).

En matière d'utilisation des systèmes de contrôle par les acheteurs, les entretiens semi-directifs permettent « de mieux expliciter et d'approfondir les concepts fondamentaux de la

recherche et de faire émerger de nouveaux questionnements liés aux expériences vécues par les acteurs interviewés » (Sebti, 2016, p.88).

L'ensemble de ces éléments nous a conduits à retenir l'entretien semi-directif pour répondre à notre question de recherche relative à la façon dont les coûts-performance cachés s'appliquent aux achats et sur ses apports.

Nous avons mené ces entretiens semi-directifs, en face à face, dans une salle de réunion. Nous avons interrogé 60 collaborateurs de l'entreprise, dont 30 professionnels des achats et 30 clients internes. Ces « clients internes » sont « les "prescripteurs" qui valident les solutions proposées, et les "bénéficiaires", qui utilisent concrètement dans leur activité la prestation ou le produit" (Reverdy, 2009, p.782). Par cette démarche, nous avons cherché à augmenter la fiabilité de notre recherche. En effet, en posant les mêmes questions à des personnes de part et d'autre de la relation d'achats, on augmente la fiabilité des résultats de la recherche (Sumo *et al.*, 2016).



Pour déterminer ce nombre de 30 clients internes et 30 professionnels des achats, nous nous sommes référés aux travaux de Griffin et Hauser. Ces deux chercheurs se sont intéressés à la voix du client en cherchant à identifier les besoins des clients en matière de transport des

provisions (paniers...). Ils ont interrogé 30 personnes et ont pu dresser une liste de 220 besoins différents. Or, en interrogeant 20 personnes, ils ont pu identifier 90% des 220 besoins des clients. Les auteurs vont alors développer un modèle et estimer que 20-30 personnes interrogées permettent d'identifier 90% ou plus des besoins dans un segment client relativement homogène (Griffin et Hauser, 1993).

« Nos données suggèrent que les interviews de 20-30 clients pourraient permettre d'identifier 90% ou plus des besoins des clients sur un segment clients relativement homogène » [Notre traduction] (Griffin et Hauser, 1993, p.24).

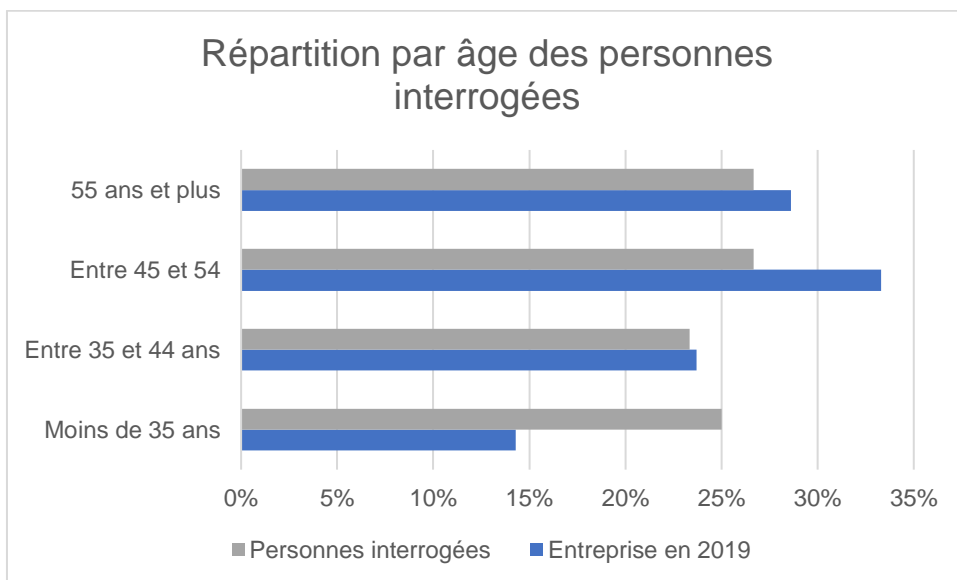
En nous appuyant sur les travaux de Griffin et Hauser, nous avons retenu un nombre de 30 professionnels des achats et 30 clients internes :

- Les 30 professionnels des achats font partie de la direction des achats actuellement ou ont fait partie de cette direction. Tous les membres de la direction des achats présents dans l'organigramme en avril 2019 ont été interviewés à l'exception d'une personne en congé de longue durée. Ces professionnels des achats sont des acheteurs ou des responsables / directeurs achats. On notera que certains métiers des achats, décrits dans la littérature, ne sont pas présents dans la direction des achats de l'entreprise. Par exemple, l'entreprise ne dispose pas d'analystes de la supply Chain qui est un métier achats plus communément présent dans l'industrie (Luo et Nagarajan, 2015).
- Les 30 clients internes font partie d'un ensemble beaucoup plus large de 10 000 collaborateurs en France. Le client interne peut être utilisateur direct ou business owner.

Nous nous sommes également référés à la littérature pour déterminer les profils que nous souhaitons interroger en termes d'âge, de genre ou de niveau hiérarchique. Nous avons notamment retenu les travaux de Lindsay qui considère que la diversité des participants va

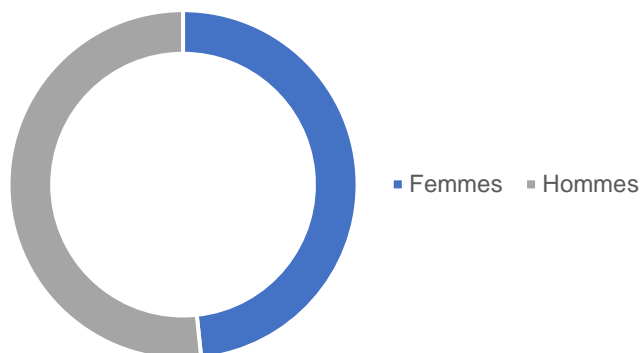
jouer en faveur de la créativité : prise en compte de points de vue différents, d'informations périphériques et de combinaisons nouvelles d'éléments existants (Lindsay, 2018). Nous nous sommes aussi appuyés sur le principe d'intersubjectivité contradictoire en intégrant des individus de différents groupes et de différents niveaux hiérarchiques.

En termes d'âge, nous avons cherché à nous rapprocher de la pyramide des âges de l'entreprise. Nous avons interrogé des personnes appartenant à chacune des tranches d'âge. Au final, la répartition par âge des personnes interrogées s'approche celle de l'entreprise.



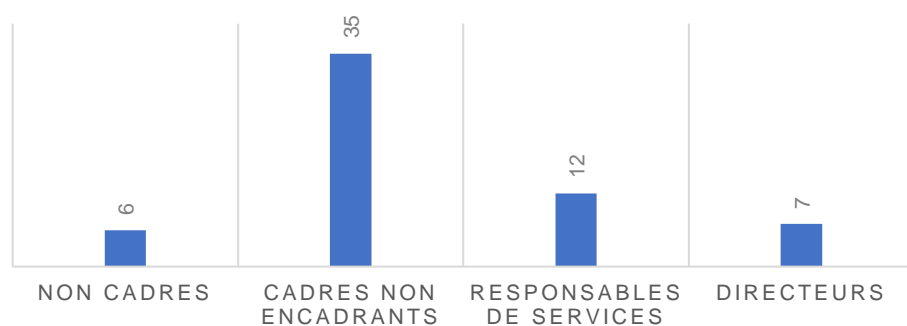
Parmi les personnes interrogées, nous avons cherché à respecter la parité homme / femme.

Répartition homme / femme des personnes interrogées



Nous nous sommes également efforcés d'interroger des personnes de niveaux hiérarchiques différents. La population des cadres non encadrants est fortement représentée du fait de la présence de nombreux acheteurs qui ont le statut de cadre non encadrant (22) dans la population interrogée (60).

Répartition des personnes interrogées par niveau hiérarchique



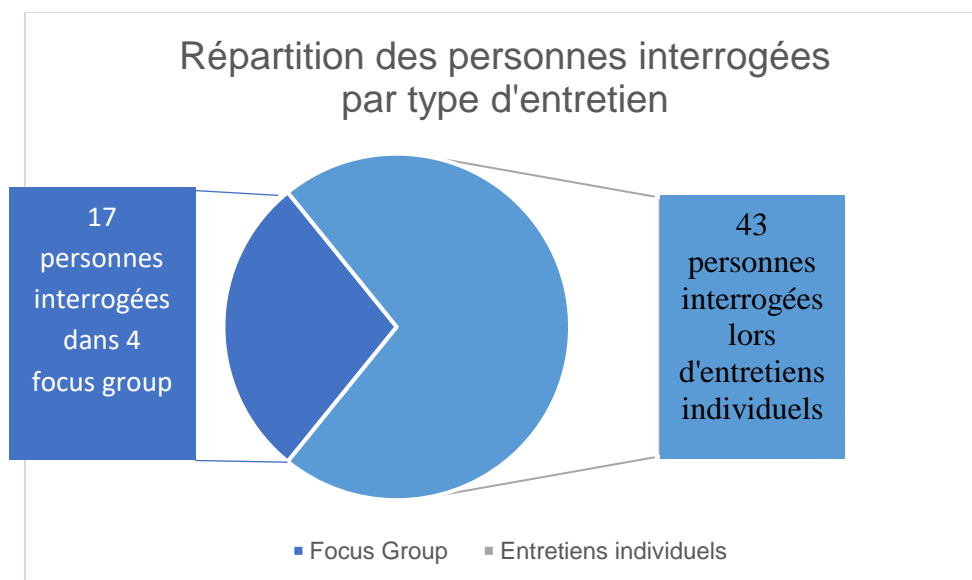
Nous avons également diversifié la démarche en ayant recours à l'entretien individuel et au focus group.

*« Le focus group est une méthode d'entretien avec un petit groupe d'individus, en vue de collecter des données riches sur un sujet déterminé »
(Chouki et al., 2018, p. 70).*

Les avis divergent sur l'efficacité d'un focus group dans une démarche de collecte de données pertinentes. Pour les uns, elle permet d'explorer une problématique et stimuler la réflexion. Pour d'autres, elle peut limiter le participant qui est réticent à se révéler face aux autres participants (Baumard et al., 2014).

Pour pallier à ces limites, nous avons retenu deux démarches :

- 43 personnes ont été interrogées lors d'entretiens individuels,
- 17 personnes ont été interrogées dans 4 focus group.



La durée moyenne des entretiens individuels a été de 70 minutes et celle des focus group de 81 minutes.

Lors des entretiens, nous nous sommes appuyés sur un guide d'entretien. Ce guide a été construit pour nous aider à répondre à notre question de recherche : Comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ?

Plus précisément, ce guide a eu pour objectif de nous aider identifier la perception et l'expérience des acteurs concernant les dysfonctionnements liés aux achats. Nous nous sommes également appuyés sur ce guide pour comprendre la façon dont les acteurs évaluent les coûts-performances cachés.

Enfin, en nous appuyant sur ce guide, nous avons cherché à identifier les outils dont disposent actuellement les acteurs pour évaluer les coûts-performances cachés et la place qu'aurait un tel dispositif dans une direction des achats, pour évaluer les coûts-performances cachés.

Guide d'entretien

La consigne initiale :

Je prépare un doctorat au Cnam, en contrôle de gestion, sous la direction du Professeur Laurent Cappelletti.

Je travaille sur :

- L'identification des dysfonctionnements liés à des achats sur différentes familles d'achats,
- La valorisation des impacts de ces dysfonctionnements.

L'interviewé

- Profil, parcours, positionnement de l'interviewé sur la thématique des achats

L'identification et la valorisation des dysfonctionnements liés aux achats de l'entreprise

- Dans le cadre de votre travail, quels dysfonctionnements liés aux achats avez-vous constaté ?
- Quels ont été les impacts des dysfonctionnements ?
- Comment ont-ils été valorisés ?
- Avez-vous utilisé des outils pour vous aider à identifier les dysfonctionnements et les valoriser ? Des tableaux de bord, des méthodes de calcul, des outils comme SAP par exemple ?

L'anticipation et la gouvernance des dysfonctionnements et coûts-performances cachés

- Qui cherche à identifier les dysfonctionnements actuels et futurs ?
- A qui est imputée la responsabilité des dysfonctionnements ?
- L'anticipation des dysfonctionnements et des coûts-performances cachés est-elle du ressort des achats ?
- La visibilité sur les dysfonctionnements et les coûts-performances cachés est-elle utile pour les achats ?

La réalisation des appels d'offres

- Quelles sont les parties prenantes à l'appel d'offres : l'acheteur, le client interne, le fournisseur ... ?
 - Qui connaît l'historique de la relation avec le fournisseur ?
 - Qui propose de nouveaux fournisseurs ?
 - Qui rédige le cahier des charges ?
 - Qui négocie quoi avec le fournisseur ?
 - Comment est valorisée la performance de l'acheteur ? Sur quels critères ?
 - Comment est réalisé le suivi de la relation avec le fournisseur ?
-

Le détail des entretiens réalisés figure dans les tableaux ci-dessous avec un détail par profil, âge, structure de rattachement, date et durée des entretiens.

Entretiens individuels

Fonction	Code entretien	Entretien individuel ou groupe	Collaborateur achats ou hors fonction achats	Renseignements personnels	Durée de l'entretien	Date de réalisation
Contrôleur de gestion opérationnel	1_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	24 ans / Femme / Cadre non encadrant	65 minutes	Mai 2019
Acheteuse	2_A	Entretien individuel	Fonction achats	45 ans / Femme / Cadre non encadrant	70 minutes	Mai 2019
Coordinateur stratégie achats	3_A	Entretien individuel	Fonction achats	58 ans / Homme / Responsable de service	80 minutes	Mai 2019
Acheteuse	4_A	Entretien individuel	Fonction achats	57 ans / Femme / Cadre non encadrant	80 minutes	Mai 2019
Acheteur	5_A	Entretien individuel	Fonction achats	55 ans / Homme / Cadre non encadrant	75 minutes	Mai 2019
Acheteur	6_A	Entretien individuel	Fonction achats	49 ans / Homme / Cadre non encadrant	90 minutes	Mai 2019
Directrice des achats	7_A	Entretien individuel	Fonction achats	38 ans / Femme / Directrice	60 minutes	Mai 2019
Coordinatrice achats	8_A	Entretien individuel	Fonction achats	37 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Mai 2019
Responsable département achats	9_A	Entretien individuel	Fonction achats	42 ans / Homme / Responsable de service	70 minutes	Juin 2019
Responsable organisation	10_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	54 ans / Homme / Responsable de service	70 minutes	Juin 2019
Responsable département achats	11_A	Entretien individuel	Fonction achats	47 ans / Femme / Responsable de service	65 minutes	Juin 2019

Fonction	Code entretien	Entretien individuel ou groupe	Collaborateur achats ou hors fonction achats	Renseignements personnels	Durée de l'entretien	Date de réalisation
Acheteuse	12_A	Entretien individuel	Fonction achats	55 ans / Femme / Cadre non encadrant	80 minutes	Juin 2019
Acheteuse	13_A	Entretien individuel	Fonction achats	55 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Juin 2019
Technicien helpdesk	14_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	24 ans / Homme / Non cadre	65 minutes	Juin 2019
Responsable digital	15_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	48 ans / Homme / Responsable de service	65 minutes	Juin 2019
Acheteuse	16_A	Entretien individuel	Fonction achats	23 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Juin 2019
Acheteur	17_A	Entretien individuel	Fonction achats	35 ans / Homme / Cadre non encadrant	65 minutes	Juillet 2019
Acheteuse	18_A	Entretien individuel	Fonction achats	23 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Juillet 2019
Acheteur	19_A	Entretien individuel	Fonction achats	58 ans / Homme / Cadre non encadrant	75 minutes	Juillet 2019
Responsable indemnisation	20_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	58 ans / Femme / Cadre non encadrant	80 minutes	Juillet 2019
Chargée de pilotage ressources humaines	21_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	45 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Août 2019
Chargé d'études prospectives	36_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	44 ans / Homme / Cadre non encadrant	80 minutes	Août 2019
Chargée de pilotage achats	37_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	56 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Août 2019

Fonction	Code entretien	Entretien individuel ou groupe	Collaborateur achats ou hors fonction achats	Renseignements personnels	Durée de l'entretien	Date de réalisation
Directeur informatique	38_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	33 ans / Homme / Directeur /	80 minutes	Août 2019
Acheteur	39_A	Entretien individuel	Fonction achats	37 ans / Homme / Cadre non encadrant	60 minutes	Août 2019
Directeur transformation	40_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	56 ans / Homme / Directeur	60 minutes	Août 2019
Directrice investissements	41_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	49 ans / Femme / Directrice	50 minutes	Août 2019
Acheteuse	42_A	Entretien individuel	Fonction achats	37 ans / Femme / Cadre non encadrant	70 minutes	Septembre 2019
Responsable communication	46_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	60 ans / Homme / Responsable de service	70 minutes	Septembre 2019
Acheteur	47_A	Entretien individuel	Fonction achats	35 ans / Homme / Cadre non encadrant	65 minutes	Septembre 2019
Responsable informatique	48_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	41 ans / Homme / Responsable de service	75 minutes	Octobre 2019
Responsable comité d'entreprise	49_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	53 ans / Homme / Responsable de service	60 minutes	Octobre 2019
Acheteuse	50_A	Entretien individuel	Fonction achats	45 ans / Femme / Cadre non encadrant	70 minutes	Octobre 2019
Acheteuse	51_A	Entretien individuel	Fonction achats	35 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Octobre 2019
Directeur stratégie	52_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	36 ans / Homme / Directeur	50 minutes	Octobre 2019
Responsable suivi clients	53_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	39 ans / Homme / Cadre non encadrant	60 minutes	Octobre 2019

Fonction	Code entretien	Entretien individuel ou groupe	Collaborateur achats ou hors fonction achats	Renseignements personnels	Durée de l'entretien	Date de réalisation
Chef de projets Big Data	54_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	48 ans / Homme / Cadre non encadrant	75 minutes	Octobre 2019
Responsable développement informatique	55_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	47 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Octobre 2019
Responsable département achats	56_A	Entretien individuel	Fonction achats	56 ans / Homme / Responsable de service	70 minutes	Octobre 2019
Directeur contrôle permanent	57_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	53 ans / Homme / Directeur	65 minutes	Octobre 2019
Acheteuse	58_A	Entretien individuel	Fonction achats	55 ans / Femme / Cadre non encadrant	60 minutes	Octobre 2019
Responsable réclamation clients	59_CI	Entretien individuel	Hors fonction achats	57 ans / Homme / Responsable de service	70 minutes	Novembre 2019
Directeur achats et prestations informatiques	60_A	Entretien individuel	Fonction achats	54 ans / Homme / Directeur	80 minutes	Novembre 2019

TABLEAU 19 - ENTRETIENS INDIVIDUELS

Focus group

Parallèlement aux entretiens individuels, nous avons organisé quatre focus group :

- Un focus group au sein de la direction courtage
- Un focus group au sein de la direction de la comptabilité
- Deux focus group au sein de la direction des achats.

Focus group au sein de la direction Courtage

Fonction	Code entretien	Entretien individuel ou groupe	Collaborateur achats ou hors fonction achats	Renseignements personnels	Durée de l'entretien	Date de réalisation
Responsable grands comptes	22_CI	Focus group	Hors fonction achats	58 ans / Femme / Responsable de service	70 minutes	Août 2019
Responsable commerciale	23_CI	Focus group	Hors fonction achats	54 ans / Femme / Responsable de service	70 minutes	Août 2019
Responsable communication	24_CI	Focus group	Hors fonction achats	48 ans / Femme / Cadre non encadrant	70 minutes	Août 2019

TABLEAU 20 - FOCUS GROUP AU SEIN DE LA DIRECTION COURTAGE

Focus group au sein de la direction de la comptabilité

Fonction	Code entretien	Entretien individuel ou groupe	Collaborateur achats ou hors fonction achats	Renseignements personnels	Durée de l'entretien	Date de réalisation
Analyste comptable	25_CI	Focus group	Hors fonction achats	54 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Août 2019
Comptable	26_CI	Focus group	Hors fonction achats	25 ans / Homme / Non cadre	75 minutes	Août 2019
Comptable	27_CI	Focus group	Hors fonction achats	23 ans / Femme / Non cadre	75 minutes	Août 2019
Analyste comptable	28_CI	Focus group	Hors fonction achats	28 ans / Femme / Cadre non encadrant	75 minutes	Août 2019

Fonction	Code entretien	Entretien individuel ou groupe	Collaborateur achats ou hors fonction achats	Renseignements personnels	Durée de l'entretien	Date de réalisation
Comptable	29_CI	Focus group	Hors fonction achats	25 ans / Homme / Non cadre	75 minutes	Août 2019
Comptable	30_CI	Focus group	Hors fonction achats	23 ans / Femme / Non cadre	75 minutes	Août 2019
Comptable	31_CI	Focus group	Hors fonction achats	29 ans / Femme / Non cadre	75 minutes	Août 2019

TABLEAU 21 - FOCUS GROUP AU SEIN DE LA DIRECTION DE LA COMPTABILITE

Premier focus group au sein de la direction des achats

Fonction	Code entretien	Entretien individuel ou groupe	Collaborateur achats ou hors fonction achats	Renseignements personnels	Durée de l'entretien	Date de réalisation
Acheteur	32_A	Focus group	Fonction achats	55 ans / Homme / Cadre non encadrant	110 minutes	Août 2019
Acheteur	33_A	Focus group	Fonction achats	25 ans / Homme / Cadre non encadrant	110 minutes	Août 2019
Acheteur	34_A	Focus group	Fonction achats	24 ans / Homme / Cadre non encadrant	110 minutes	Août 2019
Acheteuse	35_A	Focus group	Fonction achats	25 ans / Femme / Cadre non encadrant	110 minutes	Août 2019

TABLEAU 22 - 1ER FOCUS GROUP AU SEIN DE LA DIRECTION DES ACHATS

Second focus group au sein de la direction des achats

Fonction	Code entretien	Entretien individuel ou groupe	Collaborateur achats ou hors fonction achats	Renseignements personnels	Durée de l'entretien	Date de réalisation
Acheteuse	43_A	Focus group	Fonction achats	32 ans / Femme / Cadre non encadrant	70 minutes	Septembre 2019
Acheteuse	44_A	Focus group	Fonction achats	55 ans / Femme / Cadre non encadrant	70 minutes	Septembre 2019
Acheteur	45_A	Focus group	Fonction achats	36 ans / Homme / Cadre non encadrant	70 minutes	Septembre 2019

TABLEAU 23 - 2ND FOCUS GROUP AU SEIN DE LA DIRECTION DES ACHATS

Au total, soixante personnes ont été interrogées lors d'entretiens individuels et de focus group. Nous n'avons cependant pas limité notre collecte à des données primaires. Nous avons également recueilli des données secondaires.

Collecte de données secondaires

Selon Eisenhardt (1989), le processus itératif implique une collecte de données provenant de différentes sources. L'auteur prend alors l'exemple d'une recherche dans laquelle différentes sources primaires et secondaires ont été recueillies : des conversations téléphoniques, des entretiens semi-directifs, des observations lors de meetings et des sources secondaires (périodiques, correspondance de l'entreprise). La démarche itérative entre ces multiples sources de données et les construits va permettre de converger vers un ou plusieurs construits bien définis.

Nous avons suivi les recommandations d'Eisenhardt (1989) en réalisant des interviews mais en collectant également des données secondaires.

Nous avons collecté deux types de données secondaires : internes et externes.

« Les données secondaires internes sont des informations déjà produites par des organisations ou des personnes privées. Elles n'ont pas été recueillies pour répondre au besoin spécifique du chercheur, mais elles constituent de véritables sources de données secondaires pour celui qui les consulte. Archives, notes, rapports, documents, règles et procédures écrites, modes d'emploi, revues de presse etc. » (Baumard et al., 2014, p. 291)

Sur notre terrain d'observation scientifique, nous avons collecté les données secondaires internes suivantes :

- Des supports de réunion,
- Des présentations,
- Des procédures opérationnelles,
- Des archives,
- Des revues de presse interne,

A côté de ces données secondaires disponibles dans les entreprises (internes), le chercheur peut obtenir des données secondaires en dehors de l'entreprise : ce sont des données secondaires externes.

« Les données externes sont créées par des organisations autres que l'entreprise étudiée. Les données secondaires externes peuvent être obtenues à partir des matériaux publiés, de services en ligne ou de fournisseurs de données spécialisés dans la collecte de données pour une industrie spécifique ou pour plusieurs industries ». [Notre traduction] (Neelankavil, 2015, p.85).

Au sein de notre terrain d'observation scientifique, nous avons collecté des données secondaires externes suivantes :

- Articles de journaux,
- Rapports annuels,

- Etudes sectorielles (AM Best, SP Global)
- Communications des associations professionnelles (Conseil National des Achats)
- Presse professionnelle (Excellence HA, Flas'H'A, Décision achats)

Pour renforcer la validité de nos données, nous avons triangulé nos sources. Il apparaît en effet que pour obtenir une forte validité des données, la triangulation des informations revêt une importance particulière (Yin, 2009). La triangulation augmente la fiabilité et la validité (Van de Ven et Johnson, 2006).

Plus précisément, la triangulation des sources de données va renforcer la validité du construit et la validité interne. La triangulation va renforcer la fiabilité (Ellram et Golicic, 2016).

Summary of data quality procedures.		
Quality measure	Objective	Method
Construct validity	Interpretations of the data that operationalize the concepts	Following an interview guideline for each interview Utilizing researchers knowledgeable on the topic but with no vested interest in the outcomes Triangulation of data sources
Internal validity	Identifying causal, non-spurious relationships among the concepts	Participant reviews of the interpretations Triangulation across data sources
External validity	Ability to apply the research to other contexts	Participant reviews of the interpretations Generation of possible rival explanations Inter-rater agreement and discussion between researchers
Reliability	Repeatability of the study	Theoretical sampling approach where possible Ensuring diversity in the sample organizations and participants Using a standard (yet flexible) research protocol Definitions of code meaning developed prior to coding Triangulation across researchers and the provision of logical links from the raw data to the interpretations (see Table 3)

Ellram et Golicic, 2016, p.602

TABEAU 24 - SUMMARY OF DATA QUALITY PROCEDURES (ELLRAM ET GOLICIC, 2016)

Dans notre recherche, cette triangulation s'avère d'autant plus nécessaire que nous n'avons pu organiser autant de séances effet miroir que prévu initialement. En effet, les séances effet miroir étaient prévues à partir de mars 2020. Le début de la crise sanitaire de la Covid 19 est venu retarder ces séances. Nous n'avons pu réaliser que deux séances effet miroir :

- L'une en février 2021, avec le directeur des achats et un expert achats,
- L'autre en mars 2021, avec l'expert achats.

Ces deux séances, même si elles ont été limitées et tardives, nous ont permis de vérifier notre bonne compréhension des informations collectées, de faire réagir ces acteurs et d'obtenir des validations / invalidations.

D'autres séances effet miroir se tiendront après le travail doctoral puisque l'entreprise est intéressée par la mise en place de l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés.

Les données primaires et secondaires ont été traitées et analysées.

2.2.2.3. Le traitement et l'analyse des données

Les entretiens réalisés avec les acteurs de l'entreprise ont été intégralement retranscrits. Ils ont donné lieu, avec les données secondaires, à une analyse de contenu thématique. Une telle démarche, principalement inductive, peut être rapprochée de la Grounded Theory de Glaser et Strauss. Ces chercheurs se basent sur le matériau empirique pour faire émerger la théorie (Abel et Beaujolin-Bellet, 2014).

« Notre position de base est que la génération de théorie ancrée est une façon d'arriver à une théorie qui corresponde à l'usage recherché. Notre position contraste avec la théorie générée par déduction logique à partir d'hypothèses à priori » [Notre traduction] (Glaser et Strauss, 1967, édition 2017, p. 3)

Pour réaliser l'analyse de contenu thématique, nous avons eu recours à une démarche de traduction. Cette démarche permet au chercheur de passer d'un monde théorique à un monde empirique et inversement. Le monde théorique correspond à l'ensemble des connaissances, concepts, modèles et théories disponibles ou en cours de construction dans la littérature. Le monde empirique intègre l'ensemble des données que l'on peut recueillir ou utiliser sur le terrain. Le passage du monde théorique au monde empirique conduit le chercheur à traduire la définition conceptuelle qu'il a adopté (monde théorique) afin de repérer les éléments du monde empirique qui correspondent au mieux à cette définition. Pour relier les éléments du

monde empirique au monde théorique, le chercheur va tenter de traduire les données provenant du terrain en concepts qui leur sont sous-jacents (Angot et Milano, 2014).

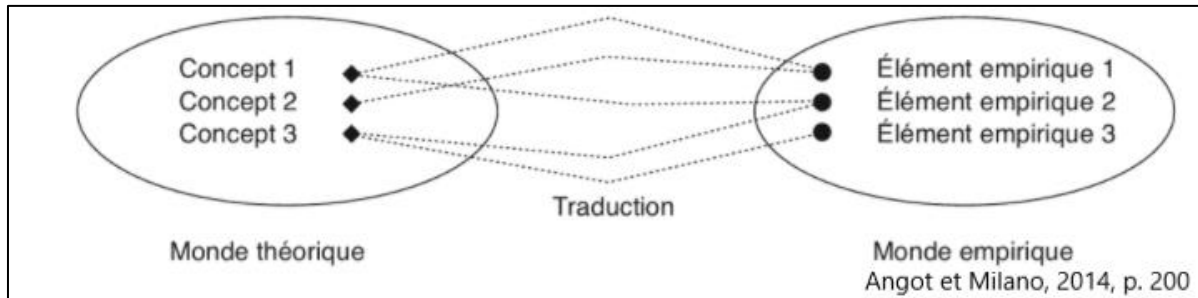


FIGURE 29 - DEMARCHE DE TRADUCTION (ANGOT ET MILANO, 2014)

Les 60 entretiens avec les acteurs de l'entreprise et les données secondaires ont été traitées et codées en utilisant un logiciel d'analyse des données qualitatives (NVivo 12). Ce type de logiciel est utilisé par les chercheurs depuis plus de 25 ans. Le recours à NVivo peut faciliter la gestion et la catégorisation des réponses des participants. Le logiciel peut aider également le chercheur à utiliser les données lors de travaux futurs. Il améliore globalement l'intervention (Paulus *et al.*, 2017).

Pour ces raisons, nous avons choisi de recourir à ce logiciel pour traiter et coder nos données primaires et secondaires.

Pour le codage, nous avons suivi les recommandations de Corbin et Strauss (2015).

« Coder : délimiter les concepts pour représenter une signification interprétée des données » [Notre traduction] (Corbin et Strauss, 2015, p. 220).

Corbin et Strauss identifient trois types de codage :

- Le codage ouvert,
- Le codage axial
- Le codage sélectif

Dans le cadre de notre recherche, nous avons eu recours aux trois types de codage.

Le codage ouvert

Le codage ouvert consiste à nommer et catégoriser les phénomènes.

Catégories : concepts du plus haut niveau sous lesquels l'analyste regroupe des concepts d'un niveau plus faible et qui deviennent des sous-catégories. Les catégories sont parfois considérées comme des thèmes. Elles représentent des phénomènes pertinents et permettent aux analystes de réduire, combiner et intégrer les données [Notre traduction] (Corbin et Strauss, 2015, p. 220).

Dans le cadre de notre recherche, nous avons réalisé un codage ouvert en développant 10 catégories et des sous-catégories.

Catégories	Sous-catégories
Famille d'achats des dysfonctionnements	<ul style="list-style-type: none">- Pôle IT- Pôle Métier
Variables explicatives du fonctionnement	<ul style="list-style-type: none">- Communication, coordination, concertation,- Conditions de travail,- Formation intégrée,- Gestion du temps,- Mise en œuvre stratégique,- Organisation du travail
Famille de dysfonctionnements	<ul style="list-style-type: none">- Absentéisme,- Accident du travail et maladie professionnelle,- Défaut de qualité,- Ecart de productivité,- Rotation du personnel

Actes de régulation	<ul style="list-style-type: none"> - Non création de potentiel, - Non production, - Risques, - Surconsommation, - Sursalaire, - Surtemps
Identification des dysfonctionnements	
Responsabilité des dysfonctionnements	
Anticipation des dysfonctionnements	
Suivi des prestations fournisseurs	
Performance de l'acheteur	
Parties prenantes à l'appel d'offres	

TABLEAU 25 - CODAGE OUVERT REALISE SUR NOS DONNEES

Le codage axial

A partir de notre codage ouvert, nous avons développé un codage axial, qui consiste à rechercher les relations entre les concepts. Avec ce type de codage, le chercheur peut viser à spécifier pour chaque catégorie définie dans le codage ouvert (Angot et Milano, 2014) :

- Les conditions liées à son occurrence. Ces conditions sont qualifiées de conditions causales,
- Le contexte (localisation géographique, temporelle...),
- Les stratégies d'actions et d'interactions liées au phénomène,

- Les conditions qui prennent la forme de contexte structurel qui facilite ou contraint les actions ou les interactions.
- Les conséquences liées aux stratégies

Dans notre recherche, nous avons utilisé le codage axial pour spécifier nos catégories. Par exemple, nous avons spécifié la catégorie « actes de régulation » avec le profil de la personne interrogée (acteur achats / acteur hors achats).

Actes de régulation	Acteur achats	Acteur hors achats
Non création de potentiel		
Non production		
Risques		
Surconsommation		
Sursalaire		
Surtemps		

TABLEAU 26 - CODAGE AXIAL REALISE SUR LES ACTES DE REGULATION

Le codage sélectif

En troisième lieu, nous avons réalisé un codage sélectif.

« Le codage sélectif vise à définir une catégorie centrale à partir de laquelle on cherche à relier l'ensemble des propriétés de toutes les autres catégories découvertes précédemment » (Angot et Milano, 2014, p. 208).

Le processus de codage sélectif est utilisé pour intégrer de la théorie dans un ensemble cohérent (Ellram, 1996).

Dans le cadre de notre recherche, nous avons utilisé le codage sélectif pour lier les catégories en suivant une ligne directrice. Cette ligne directrice est constituée des hypothèses émises en réponse à nos questions de recherche.

La recherche-intervention a permis de valider l'hypothèse centrale et la quasi-totalité des sous-hypothèses, ce que nous allons présenter et discuter dans la seconde partie de notre document.

Deuxième partie

Les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats
et contribuent à la connaissance
sur la valeur partagée, les risques, la recherche-intervention et
le management des achats

Dans cette seconde partie, nous présenterons les résultats obtenus lors de notre recherche-intervention. Nos résultats montrent que la méthode des coûts-performances cachés s'applique aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché). Nos résultats montrent également que, selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte, historique, calcul du coût d'achat intégral), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Ces éléments constituaient notre hypothèse centrale et elle a été validée lors de notre étude. Nous présenterons ces résultats de façon détaillée dans le chapitre trois.

Puis, dans le chapitre quatre, nous montrerons que si cette étude contribue à la connaissance sur la valeur partagée, sur la maîtrise des risques par les acheteurs, sur la méthodologie de la recherche-intervention qualimétrique et sur le management des achats. De plus, de ses limites vont découler des perspectives.

3^{ème} Chapitre
Les coûts-performances cachés
s'appliquent aux achats

Dans le cadre de ce travail doctoral, les questions de recherche sont les suivantes :

- Question de recherche principale : comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ?
 - Sous-questions de recherche :
 - Quels seraient les outils ?
 - Quelles seraient les méthodes ?
 - En quoi un tel système améliorerait-il la performance des acheteurs ?

Pour répondre à ces questions, nous avons travaillé de façon itérative et défini une hypothèse centrale et un corps d'hypothèses.

L'hypothèse centrale est la suivante :

Les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché). Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Cette hypothèse centrale a été validée lors de notre recherche-intervention.

Le corps d'hypothèses est composé de 12 hypothèses : 4 hypothèses descriptives, 4 hypothèses explicatives et 4 hypothèses prescriptives. L'analyse de contenu nous a permis de valider les hypothèses (symbolisé dans le tableau ci-dessous par un carré noir). Seule exception : la troisième hypothèse prescriptive, qui n'a été validée que par les clients internes. Les acteurs achats n'ont pas validé cette hypothèse (symbolisé ci-dessous par un carré gris).

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H1 Connaissance des dysfonctionnements	Les achats prennent connaissance d'une partie des dysfonctionnements lors de contrôles formels et informels avec les fournisseurs et les clients internes. Mais de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats (H1a) ■	De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats car d'une part, de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats et d'autre part, il n'y a pas, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs (H1b) ■	Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements (H1c) ■
H2 Typologie des dysfonctionnements	Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel (H2a) ■	Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel car, dans le cadre des achats, ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires (H2b) ■	Selon les clients internes, les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats (H2c) ■
H3 Coûts-performances cachés	Les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes) (H3a) ■	Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur (H3b) ■	Les achats devraient raisonner sur un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés (H3c) ■ (validé uniquement par les clients internes)
H4 Performance des acheteurs	Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs renforce la confiance / la légitimité que leur accorde les clients internes (H4a) ■	Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements vient renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes car elle améliore les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes (H4b) ■	Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral : coût visible et coût caché), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes (H4c) ■

TABLEAU 27 - SYNTHÈSE DES HYPOTHÈSES

Nous allons reprendre et détailler les résultats obtenus sur chacune de ces hypothèses.

3.1 H1 Connaissance des dysfonctionnements liés aux achats

Notre première hypothèse (H1) se décompose en trois hypothèses : hypothèse descriptive (H1a), hypothèse explicative (H1b) et hypothèse prescriptive (H1c).

La recherche-intervention nous a permis de valider les trois hypothèses H1a, H1b et H1c. Nous symboliserons cette validation par un carré noir.

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H1 Connaissance des dysfonctionnements	Les achats prennent connaissance d'une partie des dysfonctionnements lors de contrôles formels et informels avec les fournisseurs et les clients internes. Mais de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats (H1a). ■	De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats car d'une part, de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats et d'autre part, il n'y a pas, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs (H1b). ■	Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements (H1c). ■

TABLEAU 28 - H1 CONNAISSANCE DES DYSFONCTIONNEMENTS LIES AUX ACHATS

Nous allons présenter en détail les résultats qui nous conduisent à valider les hypothèses H1a, H1b et H1c.

3.1.1. Les achats connaissent une partie des dysfonctionnements.

Notre première hypothèse descriptive est la suivante :

Les achats prennent connaissance d'une partie des dysfonctionnements lors de contrôles formels et informels avec les fournisseurs et les clients internes. Mais de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats (H1a).

Pour valider cette première hypothèse, nous avons cherché à comprendre la façon dont les achats prennent connaissance des dysfonctionnements. Nous avons distingué la perception des 30 acteurs achats interrogés de celle des 30 clients internes interviewés.

3.1.1.1. Perception des acteurs achats de la collecte des dysfonctionnements vers les achats

Les acteurs achats interrogés prennent connaissance des dysfonctionnements grâce aux contrôles mis en place avec les fournisseurs. Il s'agit principalement de contrôles dans le cadre de suivi régulier (24 interviewés / 30) et de suivi ponctuel (18 interviewés / 30). Les visites chez le fournisseur et les échanges informels sont plus rarement cités par les acteurs achats (6 interviewés / 30).

L'information sur les dysfonctionnements provient des fournisseurs et remonte aux achats par :	Acteurs achats ayant exprimé cette opinion	Nombre d'acteurs achats ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Suivi régulier avec les fournisseurs (reporting fournisseurs, comité de suivi, comité de pilotage, comité stratégique, Key Supplier Review, enquête qualité)	3_A / 4_A / 6_A / 8_A / 9_A / 13_A / 16_A / 18_A / 19_A / 32- 35_A / 39_A / 42_A / 43-45_A / 47_A / 50_A / 51_A / 56_A / 58_A / 60_A	24 interviewés / 30

<p>Suivi ponctuel avec les fournisseurs (réception des travaux, PV de recette, réunion ponctuelle, appel d'offres)</p>	<p>3A / 9_A / 16_A / 17_A / 18_A / 19_A / 32-35_A / 42_A / 43-45_A / 47_A / 56_A / 58_A / 60_A</p>	<p>18 interviewés / 30</p>
<p>Visites chez le fournisseur Echanges informels avec les fournisseurs</p>	<p>3_A / 4_A / 32-35_A</p>	<p>6 interviewés / 30</p>

TABLEAU 29 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS DE LA COLLECTE DES DYSFONCTIONNEMENTS PAR LES FOURNISSEURS

Parmi les acteurs achats considérant que l'information sur les dysfonctionnements provient des fournisseurs, on peut citer les verbatim des acteurs [3_A], [39_A] et [42_A] :

« Chaque année on envoie un questionnaire auprès des fournisseurs pour savoir s'ils sont contents des délais de paiement, s'il y a des points à améliorer » [3_A]

« Il y a des comités de pilotage avec les fournisseurs qui rendent compte du type de panne » [39_A]

« Pour connaître les dysfonctionnements et anticiper les problèmes, il y a les réunions de chantier » [42_A]

Les acteurs achats sont également informés des dysfonctionnements par les clients internes. Il s'agit de suivi régulier avec les clients internes (17 interviewés / 30), de suivi ponctuel (26 interviewés / 30) et d'échanges informels / bruits de couloirs (12 interviewés / 30).

L'information sur les dysfonctionnements provient des clients internes et remonte aux achats par :	Acteurs achats ayant exprimé cette opinion	Nombre d'acteurs achats ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Suivi régulier avec les clients internes (reporting fournisseurs, comité de suivi, comité de pilotage, comité stratégique, Key Supplier Review, enquête qualité)	2_A / 3_A / 8_A / 9_A / 18_A / 19_A / 32-35_A / 39_A / 42_A / 43-45_A / 56_A / 60_A	17 interviewés / 30
Suivi ponctuel avec les clients internes (réception des travaux, PV de recette, réunion ponctuelle, appel d'offres)	2_A / 3_A / 4_A / 5_A / 6_A / 9_A / 11_A / 12_A / 13_A / 17_A / 18_A / 19_A / 32-35_A / 42_A / 43-45_A / 47_A / 50_A / 51_A / 56_A / 58_A / 60_A	26 interviewés / 30
Echanges informels avec les clients internes et « bruits de couloirs »	7_A / 19_A / 42_A / 43-45_A / 50_A / 51_A / 56_A / 58_A / 60_A	12 interviewés / 30

TABLEAU 30 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS DE LA COLLECTE DES DYSFONCTIONNEMENTS PAR LES CLIENTS INTERNES

Parmi les acteurs achats considérant que l'information sur les dysfonctionnements provient des clients internes, on peut citer les verbatim des acteurs [8_A], [42_A] et du focus group [43-45_A] :

« Il y a des enquêtes qualité pour mettre des alertes sur la sous-qualité et savoir ce qui est bien. En fonction de la notation, il y a des plans d'actions » [8_A]

« Le client interne vient le voir (l'acheteur) pour lui parler de ses problèmes ... » [42_A]

« Parfois, on a l'information par le client interne mais ça peut être également par bruit de couloir » [43-45_A]

Lors des interviews, les acteurs achats ont expliqué la façon dont ils ont eu connaissance des dysfonctionnements. Dans un même temps, ils ont indiqué que de nombreux dysfonctionnements échappent à leur connaissance (22 interviewés /30).

Opinion exprimée par les acteurs achats	Acteurs achats ayant exprimé cette opinion	Nombre d'acteurs achats ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats	2_A / 3_A / 4_A / 5_A / 11_A / 16_A / 19_A / 32-35_A / 39_A / 42_A / 43-45_A / 47_A / 50_A / 51_A / 56_A / 58_A / 60_A	22 interviewés / 30

TABLEAU 31 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS DES DYSFONCTIONNEMENTS NON TRANSMIS AUX ACHATS

Parmi les acteurs achats considérant que de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats, on peut citer les verbatim des acteurs [42_A] et [47_A].

« En général, le métier ne revient pas vers les achats après le contrat » [42_A]

« En tant qu'acheteur, je n'ai pas vraiment connaissance des incidents. Même s'il y a un appel d'offres en cours avec le fournisseur » [47_A]

Parallèlement aux 30 acteurs achats interrogés, nous avons recueilli l'opinion des 30 clients internes.

3.1.1.2. Perception des clients internes de la collecte des dysfonctionnements vers les achats

Pour les clients internes interrogés, l'information sur les dysfonctionnements remonte aux achats par les fournisseurs. Cette collecte est réalisée principalement grâce au suivi régulier

(15 interviewés / 30). Le suivi ponctuel est plus rarement cité (7 interviewés / 30). Aucun client interne n'a cité les visites ou les échanges informels avec les fournisseurs.

L'information sur les dysfonctionnements provient des fournisseurs et remonte aux achats par :	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 clients internes)
Suivi régulier avec les fournisseurs (reporting fournisseurs, comité de suivi, comité de pilotage, comité stratégique, Key Supplier Review, enquête qualité)	10_CI / 25-31-CI / 38_CI / 40_CI / 41_CI / 48_CI / 53_CI / 54_CI / 57_CI	15 interviewés / 30
Suivi ponctuel avec les fournisseurs (réception des travaux, PV de recette, réunion ponctuelle, appel d'offres)	1_CI / 38_CI / 40_CI / 46_CI / 48_CI / 54_CI / 57_CI	7 interviewés / 30
Visites chez le fournisseur Echanges informels avec les fournisseurs		0 interviewé / 30

TABLEAU 32 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DE LA COLLECTE DES DYSFONCTIONNEMENTS PAR LES FOURNISSEURS

Parmi les clients internes considérant que l'information sur les dysfonctionnements provient des fournisseurs, on peut citer les verbatim des acteurs [41_A], [48_A] et [54_A] :

« Pour l'appel d'offres [...], on devait choisir un cabinet de conseil [...]. Pour le suivi, il y a des points trimestriels avec les achats et le cabinet de conseil » [41_CI].

« Il y a un comité de pilotage. C'est un pilotage contractuel, tous les mois » [48_CI]

« La direction des achats est là pour le coût et la qualité. Elle est là pour les appels d'offres. Elle fait le suivi de la garantie » [54_CI]

Les clients internes considèrent donc que l'information sur les dysfonctionnements remonte aux achats par les fournisseurs. Ils considèrent également, qu'ils fournissent eux-mêmes cette information aux achats. Cette collecte s'effectue lors de suivis réguliers Achats – Clients internes (17 interviewés / 30) et lors de suivis ponctuels Achats – Clients internes (22 interviewés / 30).

L'information sur les dysfonctionnements provient des clients internes et remonte aux achats par :	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 clients internes)
Suivi régulier avec les clients internes (reporting fournisseurs, comité de suivi, comité de pilotage, comité stratégique, Key Supplier Review, enquête qualité)	10_CI / 25—31 CI / 38_CI / 40_CI / 41_CI / 46_CI / 48_CI / 52_CI / 54_CI / 55_CI / 57_CI	17 interviewés / 30
Suivi ponctuel avec les clients internes (réception des travaux, PV de recette, réunion ponctuelle, appel d'offres)	1CI_ / 21_CI / 22-24_CI / 25-31 CI / 36_CI / 38_CI / 40_CI / 46_CI / 48_CI / 52_CI / 53_CI / 54_CI / 55_CI / 57_CI	22 interviewés / 30
Echanges informels avec les clients internes et « bruits de couloirs »		0 interviewé

TABLEAU 33 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DES DYSFONCTIONNEMENTS QU'ILS REMONTENT AUX ACHATS

Parmi les clients internes considérant que l'information sur les dysfonctionnements provient des clients internes, on peut citer le verbatim du client interne [48_CI] :

« L'acheteur va répondre, échanger avec les clients internes [...]. Il ne peut pas être dans sa bulle de verre. Il va faire le suivi » [48_CI]

Les clients internes interrogés considèrent donc que l'information sur les dysfonctionnements remonte aux achats grâce aux contrôles Achats-Fournisseurs et aux contrôles Achats-Clients internes.

Cependant, cette collecte d'informations reste limitée. En effet, les clients internes interviewés indiquent que de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats (22 interviewés / 30).

Opinion exprimée par les acteurs achats	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 clients internes)
De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats	1_CI / 20_CI / 21_CI / 25-31_CI / 36_CI / 37_CI / 38_CI / 41_CI / 46_CI / 48_CI / 49_CI / 52_CI / 53_CI / 55_CI / 57_CI / 59_CI	22 interviewés / 30

TABLEAU 34 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DES DYSFONCTIONNEMENTS NON TRANSMIS AUX ACHATS

Parmi les clients internes qui considèrent que de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats, on peut citer les verbatim des clients internes [20_CI] et [53_CI] :

« Ce n'est pas vraiment le job des achats d'avoir une connaissance des dysfonctionnements. C'est le reporting du fournisseur auprès du client interne » [20_CI]

« Les achats font des contrats de [...] en éditique. Ils ne peuvent donc pas savoir ce qui s'est passé » [53_CI]

L'ensemble de ces éléments nous a conduits à valider la première hypothèse H1a tant avec les acteurs achats que les clients internes.

Les achats prennent connaissance d'une partie des dysfonctionnements lors de contrôles formels et informels avec les fournisseurs et les clients internes. Mais de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats (H1a).

Nous nous sommes ensuite interrogés sur les facteurs explicatifs et nous avons posé l'hypothèse explicative H1b.

3.1.2. De nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes et il n'existe pas de base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements

Notre analyse de contenu des interviews a permis de mettre en évidence que les achats ont connaissance d'une partie des dysfonctionnements mais de nombreux dysfonctionnements échappent à leur connaissance.

Nous avons donc cherché à en comprendre les raisons. Nous avons alors émis l'hypothèse explicative suivante : de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats car :

- D'une part, de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats,
- D'autre part, il n'y a pas, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs.

Notre hypothèse explicative H1b est donc la suivante :

De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats car d'une part, de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats et d'autre part, il n'y a pas, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs (H1b).

Nous avons cherché à valider notre hypothèse auprès des 30 acteurs achats interrogés et des 30 clients internes.

3.1.2.1. Perception des acteurs achats de la gestion des dysfonctionnements et de l'historique des dysfonctionnements

Parmi les 30 acteurs achats interrogés :

- 22 acteurs achats ont considéré que de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients, sans intervention des achats,
- Aucun acteur achats n'a cité de base commune reprenant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs.

Perception des acteurs achats	Acteurs achats ayant exprimé cette opinion	Nombre d'acteurs achats ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
<p>De nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats</p>	<p>2_A / 3_A / 4_A / 5_A / 11_A / 16_A / 19_A / 32-35_A / 39_A / 42_A / 43-45_A / 47_A / 50_A / 51_A / 56_A / 58_A / 60_A</p>	<p>22 interviewés / 30</p>

<p>Il existe, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs</p>		<p>0 interviewé / 30</p>
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--	--------------------------

TABLEAU 35 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS DE LA GESTION ET DE L'HISTORIQUE DES DYSFONCTIONNEMENTS

Parmi les acteurs achats ayant exprimé cette opinion, on peut citer les acteurs [19_A] et [56_A] ainsi que le focus group [32-35_A] :

« C'est le client interne qui met en œuvre la prestation et suit les dysfonctionnements. Par exemple, pour le ménage, c'est la DILE. Pour la propreté, la DILE a un responsable qualifié » [19_A]

DILE = Direction des immeubles et de la logistique d'exploitation

« Si le dysfonctionnement est classique, c'est le client interne qui gère et qui essaie de gérer avec le prestataire » [32-35_A]

« Dans 5% des cas le client se tourne vers toi. Il y a eu un problème. On est plus fort à deux. Il va voir l'acheteur. Quand il y a des petits soucis, ils se démerdent entre eux. Le client interne et le fournisseur » [56_A]

Parallèlement à la collecte de l'opinion des 30 acteurs achats, nous avons recueilli l'opinion exprimée par les clients internes sur le sujet.

3.1.2.2. Perception des clients internes de la gestion des dysfonctionnements et de l'historique des dysfonctionnements

Les clients internes ont considéré que de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes, sans intervention des achats (22 clients internes sur 30 ont exprimé cette opinion).

De plus, aucun client interne n'a cité de base commune au sein des achats qui retracerait l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs.

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
<p>De nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats</p>	<p>1_CI / 20_CI / 21_CI / 25-31_CI / 36_CI / 37_CI / 38_CI / 41_CI / 46_CI / 48_CI / 49_CI / 52_CI / 53_CI / 55_CI / 57_CI / 59_CI</p>	<p>22 interviewés / 30</p>
<p>Il existe, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs</p>		<p>0 interviewé / 30</p>

TABLEAU 36 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DE LA GESTION ET DE L'HISTORIQUE DES DYSFONCTIONNEMENTS

Parmi les clients internes considérant que les dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats, on peut citer les verbatim des acteurs [36_CI], [46_CI] et [48_CI] :

Sur chaque site, il y a des responsables de sites. Ce sont eux qui sont responsables des dysfonctionnements [36_CI]

« Les dysfonctionnements, c'est du ressort du client interne et du fournisseur. Les achats sont une fonction support qui n'intervient pas dans les dysfonctionnements » [46_CI]

« La gouvernance des dysfonctionnements, c'est le chef de projet ou le client interne. Pas les achats » [48_CI]

L'ensemble de ces éléments nous a conduits à valider la seconde hypothèse H1b :

De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats car d'une part, de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats et d'autre part, il n'y a pas, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs (H1b).

La troisième hypothèse H1c, qui est prescriptive, a également été validée lors de la recherche-intervention.

3.1.3. Les achats devraient renforcer la collecte et/ou l'historique des dysfonctionnements

Notre hypothèse prescriptive H1c vise à savoir si les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements.

Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements (H1c)

Comme précédemment, nous avons cherché à connaître l'opinion des 30 acteurs achats et des 30 clients internes.

3.1.3.1. Perception des acteurs achats du renforcement de la collecte des dysfonctionnements et/ou de l'historique

Parmi les 30 acteurs achats interviewés, 17 ont exprimé l'idée selon laquelle les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements.

Perception des acteurs achats	Acteurs achats ayant exprimé cette opinion	Nombre d'acteurs achats ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
<p>Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements</p>	<p>2_A / 4_A / 5_A / 6_A / 9_A / 19_A / 39_A / 42_A / 43-45_A / 47_A / 50_A / 51_A / 56_A / 58_A / 60_A</p>	<p>17 interviewés / 30</p>

TABLEAU 37 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS DU RENFORCEMENT DE LA COLLECTE ET DE L'HISTORIQUE

Parmi les acteurs achats considérant que les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique, on peut citer les verbatim des acteurs [2_A], [42_A], [47_A], [50_A] et du focus group [43-45_A] :

« Ça permettrait même à un directeur de consulter la base achats des dysfonctionnements et de contacter les autres directeurs pour connaître l'historique, les conditions, pourquoi ça s'est mal passé ? » [2_A]

« Les achats n'ont pas connaissance des dysfonctionnements ce qui est dommage quand on prescrit des fournisseurs pour un nouvel appel d'offres. Si ton client veut challenger son fournisseur actuel, il va te demander de proposer des noms sur le marché. Si tu proposes des fournisseurs avec lesquels on a eu des problèmes, ce n'est pas top » [42_A]

« Ne pas connaître les incidents, ça nuit à l'entreprise [...] On ne sait pas forcément quels sont les dysfonctionnements. Ce n'est pas enregistré dans un outil. Ce n'est pas classé. On n'a pas d'historique. On ne sait pas si ça s'est déjà produit. Quand un acheteur s'en va, il part avec sa connaissance de l'historique. Le dysfonctionnement, c'est tabou » [43-45_A]

« Dans Bravo Solutions, on a des informations sur les contacts, les économies, le temps de réaction, savoir si le délai est acceptable. Mais, on n'a pas d'historique sur la relation fournisseurs » [47_A]

« Savoir comment capitaliser sur les incidents ? Par type d'achats ? Ça m'aurait plu quand j'ai commencé. Ça m'aiderait aujourd'hui. Savoir où ça glisse » [50_A]

Nous avons également recueilli l'opinion des 30 clients internes sur le sujet.

3.1.3.2. Perception des clients internes du renforcement de la collecte des dysfonctionnements et/ou de l'historique

Parmi les 30 clients internes interviewés, 19 ont considéré que les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements.

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
<p>Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements</p>	<p>1_CI / 10_CI / 14_CI / 15_CI / 22-24_CI / 25-31_CI / 40_CI / 48_CI / 49_CI / 53_CI / 54_CI</p>	<p>19 interviewés / 30</p>

TABLEAU 38 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DU RENFORCEMENT DE LA COLLECTE ET DE L'HISTORIQUE

Parmi les clients internes exprimant l'opinion que les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique, on peut citer les verbatim du focus groupe [22-24_CI] et du client interne [40_CI] :

« C'est le rôle des achats de savoir ce qui se passe après. Quand les achats achètent Globwl par exemple, et que personne ne l'utilise parce que c'est moins pratique que Skype, il faut que l'acheteur le sache [...] Il faut réfléchir avant que ça arrive. Il ne faut pas penser que c'est une fatalité. Il y a des outils qui marchent bien comme Photoshop. Il faut les sélectionner car ça évite les problèmes en cascade. Tout le monde sait que Photoshop ça marche bien. Les achats doivent s'intéresser à la vie de ce qu'ils ont acheté et à ses effets » [22-24_CI]

« Ce qui manque aux achats, c'est d'autres indicateurs que le prix. Quand je vois arriver des cahiers qui ont des couvertures qui se déchirent au bout de 15 pages. Quand je vois des crayons qui se cassent. Le pas cher devient trop cher. Quand il casse, tu en prends un autre. Il y a un problème de qualité. Il faut avoir l'avis, le feedback. Il faut capturer le feedback » [40_CI]

L'hypothèse prescriptive H1c est donc validée, tant par les acteurs achats que les clients internes. Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements.

Les dysfonctionnements pourraient être consolidés dans un tableau de ce type :

Fournisseur	Contrat	Dysfonctionnement	Impact

TABLEAU 39 - PROPOSITION DE TABLEAU DE BORD (1)

Par exemple :

« Pour les commerciaux, si la voiture est en panne, ton commercial ne peut pas travailler. Il y a une perte de chiffre d'affaires » [8_A]

Fournisseur	Contrat	Dysfonctionnement	Impact
Nom du prestataire flotte ou fleeter	Contrat avec le prestataire flotte ou le fleeter	Panne du véhicule	« Il y a une perte de chiffre d'affaires » [8_A]

Si notre premier groupe d'hypothèses (H1a, H1b, H1c) est axée sur la connaissance des dysfonctionnements, le second groupe (H2a, H2b, H2c) s'intéresse davantage à la typologie des dysfonctionnements liés aux achats.

Connaissance des
dysfonctionnements liés
aux achats
(H1a, H1b, H1c)

Typologie des
dysfonctionnements
liés aux achats
(H2a, H2b, H2c)

3.2 H2 Typologie des dysfonctionnements liés aux achats

Avec notre seconde hypothèse, nous avons cherché à connaître le type de dysfonctionnements liés aux achats qui perturbent l'activité de l'entreprise dans laquelle nous avons mené notre recherche-intervention. Quels sont les dysfonctionnements sur lesquels il faut porter une attention prioritaire ? Quels sont les dysfonctionnements peu cités ? Les achats et les clients internes expriment-ils la même opinion ?

A cette fin, nous nous sommes appuyés sur les familles de dysfonctionnements de la méthode des coûts-performances cachés :

- Absentéisme,
- Accidents du travail / maladie professionnelle
- Rotation du personnel,
- Défaut de qualité,
- Ecart de productivité

L'analyse de contenu des interviews, sous le prisme de la méthode des coûts-performances cachés, a permis de mettre en évidence les éléments suivants :

- Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel,

- Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel car, dans le cadre des achats, ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires,
- Selon les clients internes, les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats.

Ces trois points constituaient notre hypothèse descriptive (H2a), hypothèse explicative (H2b) et hypothèse prescriptive (H2c). Ces trois hypothèses ont été validées (nous symbolisons cette validation par un carré noir).

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H2	Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel (H2a) ■	Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel car, dans le cadre des achats, ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires (H2b) ■	Selon les clients internes, les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats (H2c) ■

TABLEAU 40 - TYPOLOGIE DES DYSFONCTIONNEMENTS LIES AUX ACHATS

3.2.1. Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité

Notre seconde hypothèse descriptive est la suivante :

Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel (H2a)

Pour valider cette hypothèse, nous avons analysé le contenu de nos interviews menées avec les 30 acteurs achats et avec les 30 clients internes. Dans les deux cas, l'hypothèse H2a a été validée.

3.2.1.1. Perception des acteurs achats de la typologie des dysfonctionnements liés aux achats

Lors des interviews, les défauts de qualité des biens et services achetés ont été cités par tous les acteurs achats (30/30 interviewés). L'écart de productivité des biens et services achetés a été également largement cité (22/30 interviewés).

Par contre, l'absentéisme, l'accident du travail, la maladie professionnelle ou la rotation du personnel, liés à des achats, n'ont été que peu cités. Notre hypothèse H2a est donc validée auprès des acteurs achats.

Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel (H2a)

Perception des acteurs achats	Acteurs achats ayant exprimé cette opinion	Nombre d'acteurs achats ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'absentéisme	5_A	1 interviewé / 30
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'accident du travail et/ou la maladie professionnelle	32-35_A	4 interviewés / 30
Un des dysfonctionnements liés aux achats est la rotation du personnel	5_A / 43-45_A	4 interviewés / 30
Un des dysfonctionnements liés aux achats est le défaut de qualité	2_A / 3_A / 4_A / 5_A / 6_A / 7_A / 8_A / 9_A / 11_A / 12_A / 13_A / 16_A / 17_A / 18_A / 19_A / 32-35_A / 39_A / 42_A / 43-45_A / 47_A / 50_A / 51_A / 56_A / 58_A / 60_A	30 interviewés / 30
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'écart de productivité	2_A / 5_A / 6_A / 8_A / 9_A / 11_A / 16_A / 17_A / 18_A / 19_A / 32-35_A / 39_A / 42_A / 47_A / 50_A / 51_A / 56_A / 58_A / 60_A	22 interviewés / 30

TABLEAU 41 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS DE LA TYPOLOGIE DES DYSFONCTIONNEMENTS

Parmi les acteurs validant l'hypothèse, on peut citer les verbatim des acteurs suivants :

L'absentéisme

« Certains contrats étaient prévus pour 8 heures. La femme de ménage passait 4 heures sur le rez-de-chaussée et ne faisait jamais les étages. Les gens faisaient eux-mêmes leurs bureaux à la place de la femme de ménage » [5_A]

L'accident du travail / la maladie professionnelle

« Lors de la reconstruction de la Tour « XXX », il y a eu un mort. Un ouvrier sur le chantier. C'était « le fournisseur YYY » qui était en charge des travaux. Si YYY n'avait pas été assuré, on aurait pu être poursuivi. C'est un risque légal. C'est pareil pour « le fournisseur ZZZ » qui doit mettre des barrières à l'entrée, pour les ascensoristes » [32-35_A]

La rotation du personnel

« Au niveau de la qualité de service, les plinthes n'étaient pas faites. Le turnover était énorme. Le temps qu'ils s'y mettent, c'est difficile » [5_A]

« Pour les prestations d'experts médicaux, [...] il y avait un fort turnover » [43-45_A]

Le défaut de qualité

« Quand on a fait la recette du "Boulevard XXX", la qualité n'était pas là. Certaines moquettes étaient mal calibrées. Tous les plateaux faisaient dégueulasses. On a contacté la direction de l'usine chez le fournisseur. On leur a dit que c'était trop moche. Nous avons un certain standing car nous recevions de la clientèle haut de gamme. On a tout démonté. On a eu un mois de délai de retard. Les coûts ont été énormes » [3_A]

« Les dysfonctionnements sont liés à la séniorité des consultants mis sur la mission. Dans le contrat, si la séniorité est plus faible, le prix est plus bas. Mais,

le cabinet nous a fait passer du consultant junior au prix du consultant senior »
[5_A]

L'écart de productivité

« Les ascenseurs de la Tour XXX, on les attend beaucoup. Quand on descend, quand on remonte. On peut compter 4 à 6 fois par jour : on arrive le matin, on descend à la cantine, on remonte de la cantine, on va en réunion et on revient de réunion, et on part le soir. Je pense que par rapport à des ascenseurs habituels, on perd 5 à 10 minutes par trajet et on fait 4 à 6 trajets par jour. Quand tu comptes qu'il y a 1200 personnes, aux heures de pointe dans la Tour, la perte de temps est énorme » [19_A]

« Les incidents sur la téléphonie ont des impacts directs sur le service rendu au client. S'il ne peut pas t'appeler, si tu ne peux pas accéder à son dossier depuis ton portable, si ton ordinateur reboute sans arrêt et que tu redemandes les informations au client, les conséquences sont directes sur ton chiffre d'affaires, la perte de tes clients ou qu'ils n'aient pas envie d'acheter autre chose chez toi
[42_A]

Nos interviews nous ont permis de valider l'hypothèse H2a auprès des acteurs achats.

Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel (H2a)

Nous avons également interrogé les clients internes, ce qui nous a permis également de valider cette hypothèse H2a auprès de ce groupe.

3.2.1.2. Perception des clients internes de la typologie des dysfonctionnements liés aux achats

Lors des interviews, les défauts de qualité des biens et services achetés ont été cités 27 clients internes (27/30 interviewés). L'écart de productivité des biens et services achetés a été également largement cité (22/30 interviewés). Par contre, l'absentéisme, l'accident du travail, la maladie professionnelle ou la rotation du personnel, liés à des achats, n'ont été que peu cités. Notre hypothèse H2a est donc validée auprès des clients internes.

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 clients internes)
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'absentéisme	37_CI	1 interviewé / 30
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'accident du travail et/ou la maladie professionnelle		0 interviewé / 30
Un des dysfonctionnements liés aux achats est la rotation du personnel	40_CI / 57_CI	2 interviewés / 30
Un des dysfonctionnements liés aux achats est le défaut de qualité	1_CI / 10_CI / 14_CI / 15_CI / 20_CI / 21_CI / 22-24_CI / 25-31_CI / 36_CI / 37_CI / 38_CI / 40_CI / 49_CI / 52_CI / 53_CI / 54_CI / 55_CI / 57_CI / 59_CI	27 interviewés / 30
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'écart de productivité	10_CI / 14_CI / 15_CI / 21_CI / 22-24_CI / 25-31_CI / 36_CI / 37_CI / 38_CI / 40_CI / 41_CI / 46_CI / 48_CI / 55_CI	22 interviewés / 30

TABLEAU 42 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DE LA TYPOLOGIE DES DYSFONCTIONNEMENTS

Parmi les acteurs validant l'hypothèse, on peut citer les verbatim des acteurs :

L'absentéisme

*« J'ai pris des intérimaires pendant ces trois ans. La RH faisait un tri des CV reçus de la société d'intérim. Mais la RH était sous l'eau. Je demandais une personne en comptabilité générale. Mais, je n'avais que des bras cassés [...] **Il y avait des absences à répétition des intérimaires.** Je faisais le travail à la place des personnes pour ne pas dépasser trop les dates, pour tenir les deadlines » [37_CI]*

La rotation du personnel

« Il y a une problématique de jeu sur les grilles de taux. On optimise le taux jour, mais on passe son temps à former des juniors. Ils te fournissent des juniors. Tu as un fort turnover. Tu mets beaucoup d'efforts à former les gens [...] En prenant le moins-disant, tu as des profils juniors qui sont depuis 1 an dans le cabinet. Tu les formes. Mais c'est la loterie. Si la personne est de qualité, tu en profites. Sinon, tu romps la relation. De toute façon, le taux de rotation des consultants est fort. Les juniors partent au bout de de 2 ou 3 ans » [40_CI]

« Il y a eu un énorme turn-over entre 2016 et 2018-2019. Très fort turnover des internes et des prestas. Très fort turnover avec des équipes formées sur des techniques uniques qui sont des profils rares. On a du mal à les recruter. Ils sont partis car ils faisaient ailleurs des services normaux. Impact direct du manque d'outils sur le turnover. Les prestas sont partis ailleurs comme les internes. Et nous, on a dû renforcer nos fonds propres car on a moins calculé. Il y a eu une sous-estimation de l'impact car pour l'informatique du groupe, c'est loin de toi. A Paris, on peut avoir tendance à penser que c'est normal car c'est à Marseille » [57_CI]

Le défaut de qualité

« Avec la GED, les factures arrivent « chez le fournisseur ». Elles sont scannées et le nom du fournisseur et le numéro du fournisseur est mis dans un fichier. Puis, les documents sont envoyés à la comptabilité. « Le fournisseur » fait beaucoup de doublons. Par rapport à ce qui a été prévu, il y a du travail à refaire derrière. Manuellement, il faut reprendre l'ensemble des factures et vérifier qu'elles n'ont pas déjà été payées » [25-31_CI]

L'écart de productivité

« Les postes de travail ne sont pas assez puissants. Ça génère des pertes de temps. Sur le poste actuel, il faut faire tourner des gros fichiers Excel. Il y a une perte de temps. Sur une semaine, la perte de temps peut être évaluée à ½ journée. Il faut attendre, relancer. On ne peut pas continuer. On commence autre chose mais ça se débloque. On arrête l'autre dossier et on se remet sur Excel. Et c'est comme ça en permanence » [10_A]

Notre hypothèse H2a a donc été validée par les acteurs achats et les clients internes.

Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel (H2a)

Nous avons cherché à en comprendre les raisons et nous avons émis une hypothèse explicative.

3.2.2. L'absentéisme, les accidents, la maladie et la rotation sont peu cités car ils ne concernent que les réalisations des prestataires

Nous avons cherché à comprendre pourquoi les acteurs achats et les clients internes considèrent que les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité ou des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel. Nous nous sommes alors demandés si un lien pouvait être établi avec le type d'achat (un achat de bien matériel, un achat de prestation de service ...).

Nous avons alors émis l'hypothèse que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel étaient peu cités car ces dysfonctionnements ne sont rattachés directement qu'aux réalisations des prestataires. Le client interne et l'acheteur constatent l'absentéisme, la maladie, l'accident du travail ou la rotation du prestataire.

Notre hypothèse explicative H2b est donc la suivante :

Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel, dans le cadre des achats, car ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires (H2b).

Nous avons cherché à valider notre hypothèse H2b auprès des 30 acteurs achats et des 30 clients internes.

3.2.2.1. Perception des acteurs achats de la typologie des dysfonctionnements liés aux prestations de service

Auprès des acteurs achats, nous avons validé notre hypothèse mais cette validation reste fragile du fait du faible nombre de réponses. Les prestataires concernés par les dysfonctionnements ont réalisé du nettoyage, des travaux de chantier ou encore des expertises médicales.

Perception des acteurs achats	Acteurs achats ayant exprimé cette opinion	Type d'achats
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'absentéisme	5_A	Prestation de nettoyage (la femme de ménage)
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'accident du travail et/ou la maladie professionnelle	32-35_A	Prestation de travaux (un ouvrier sur le chantier)
Un des dysfonctionnements liés aux achats est la rotation du personnel	5_A / 43-45_A	Prestation de nettoyage (la femme de ménage) Prestation d'expertise (les experts médicaux)

TABEAU 43 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS DES DYSFONCTIONNEMENTS LIES AUX PRESTATIONS DE SERVICES

Notre hypothèse H2b a également été validée par les clients internes, mais avec également un faible nombre de réponses.

3.2.2.1. Perception des clients internes de la typologie des dysfonctionnements liés aux prestations de service

Comme pour les acteurs achats, les dysfonctionnements liés à l'absentéisme et la rotation du personnel n'ont concerné que des prestations de service. Il s'agit de prestations de travail temporaire, d'actuariat et de prestations de conseil. L'hypothèse H2b est validée mais cette validation est fragile car seuls trois clients internes ont fourni des réponses sur le sujet.

Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel, dans le cadre des achats, car ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires (H2b).

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Type d'achats
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'absentéisme	37_CI	Prestation de travail temporaire (les intérimaires)
Un des dysfonctionnements liés aux achats est l'accident du travail et/ou la maladie professionnelle		
Un des dysfonctionnements liés aux achats est la rotation du personnel	40_CI / 57_CI	Prestation de conseil (consultant à la direction projets) Prestation de conseil (prestataire à l'actuariat)

TABLEAU 44 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DES DYSFONCTIONNEMENTS LIES AUX PRESTATIONS DE SERVICES

Notre hypothèse H2b a donc été validée auprès des acteurs achats et des clients internes. En d'autres termes, les acteurs citent peu, dans le cadre des achats, l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel. Lorsqu'ils les citent, ils font uniquement référence à des réalisations des prestataires.

Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel car, dans le cadre des achats, ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires (H2b)

Concernant la typologie des dysfonctionnements, nous avons posé une troisième hypothèse, qui est prescriptive.

3.2.3. Les achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité

Nous avons vu que les acteurs achats et les clients internes citent principalement les défauts de qualité et les écarts de productivité lorsqu'on les interroge sur les dysfonctionnements liés aux achats. Nous nous sommes alors demandés si, pour les clients internes, les achats ne devraient-ils pas porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité. Ce point constitue notre troisième hypothèse liée à la typologie des dysfonctionnements H2c.

Selon les clients internes, les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats (H2c)

Pour valider / invalider cette hypothèse, nous avons analysé le contenu des interviews menés avec les clients internes uniquement puisque nous cherchions à connaître leur attendu.

Il ressort de l'analyse de contenu que, parmi les 30 clients internes interviewés, 19 ont considéré que les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats. L'hypothèse H2c est donc validée.

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 clients internes)
<p>Selon les clients internes, les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats</p>	<p>1_CI / 14_CI / 15_CI / 21_CI / 22-24_CI / 25-31_CI / 36_CI / 53_CI / 54_CI / 55_CI / 57_CI</p>	<p>19 interviewés / 30</p>

TABLEAU 45 - DEFAUTS DE QUALITE ET ECARTS DE PRODUCTIVITE

Parmi les acteurs validant l’hypothèse, on peut citer les verbatim suivants du client interne [14_CI] et du focus group [25-31_CI] :

« Les achats devraient regarder les pannes, le travail du support aux utilisateurs avant d’acheter » [14_CI]

« C’est important que les acheteurs prennent en compte les dysfonctionnements. Qu’ils tiennent compte des impacts avant d’acheter. Qu’ils ne soient pas dans leur tour d’ivoire [...] S’il y a un changement et que c’est pire pour l’utilisateur, l’acheteur doit le savoir » [25-31_CI]

Pour répondre à la prescription des clients internes, le tableau de suivi des dysfonctionnements présenté précédemment (Connaissance des dysfonctionnements) pourrait être enrichi avec la typologie des dysfonctionnements de la méthode des coûts-performances cachés.

Fournisseur	Contrat	Dysfonctionnement	Famille de dysfonctionnement : - Absentéisme - Accident du travail / maladie professionnelle - Rotation du personnel - Défaut de qualité - Ecart de productivité	Impact

TABLEAU 46 - PROPOSITION DE TABLEAU DE BORD (2)

En reprenant l'exemple présenté précédemment :

« Pour les commerciaux, si la voiture est en panne, ton commercial ne peut pas travailler. Il y a une perte de chiffre d'affaires » [8_A]

Fournisseur	Contrat	Dysfonctionnement	Famille de dysfonctionnement : - Absentéisme - Accident du travail / maladie professionnelle - Rotation du personnel - Défaut de qualité - Ecart de productivité	Impact
Nom du prestataire flotte ou fleeter	Contrat avec le prestataire flotte ou le fleeter	Panne du véhicule	Défaut de qualité	« Il y a une perte de chiffre d'affaires » [8_A]

La méthode des coûts-performances cachés fournit donc une typologie des familles de dysfonctionnements. L'acheteur va pouvoir distinguer les dysfonctionnements prioritaires aux yeux des clients internes : les défauts de qualité et les écarts de productivité. Les autres familles de dysfonctionnements ne sont pas à ignorer. Mais, en référence aux familles de dysfonctionnements de la méthode des coûts- performances cachés, l'acteur achats peut pressentir l'attendu du client interne.

L'apport de la méthode des coûts-performances cachés ne se limite pas pour l'acteur achats aux familles de dysfonctionnements. La méthode des coûts-performances cachés fournit à l'acteur achats des connaissances sur les coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats.

Connaissance des
dysfonctionnements liés aux achats
(H1a, H1b, H1c)

```
graph TD; A[Connaissance des dysfonctionnements liés aux achats (H1a, H1b, H1c)] --> B[Typologie des dysfonctionnements liés aux achats (H2a, H2b, H2c)]; B --> C[Coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats (H3a, H3b, H3c)];
```

Typologie des dysfonctionnements
liés aux achats
(H2a, H2b, H2c)

Coûts-performances cachés des
dysfonctionnements liés aux achats
(H3a, H3b, H3c)

3.3 H3 Coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats

Lors des entretiens avec les acteurs achats et les clients internes, des dysfonctionnements ont été identifiés. Nous avons analysé ces dysfonctionnements sous le prisme de la méthode des coûts / performances cachés en rattachant ces dysfonctionnements à des familles de dysfonctionnements.

Puis, nous avons cherché à évaluer les impacts des dysfonctionnements et à mettre en lumière les éléments suivants :

- Les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes),
- Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur,
- Les achats devraient raisonner sur un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés.

Ces trois points constituent nos hypothèses descriptives (H3a), explicatives (H3b) et prescriptives (H3c).

Les deux premières hypothèses ont été validées (symbolisé par un carré noir).

La troisième hypothèse n'a été validée que par les clients internes. Les acteurs achats n'ont pas validé cette hypothèse. Nous avons alors considéré que l'hypothèse était partiellement validée (symbolisé par un carré gris).

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H3 Coûts-performances cachés	Les coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes). ■	Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur ■	Les achats devraient raisonner sur un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés. ■

TABLEAU 47 - H3 COÛTS-PERFORMANCES CACHÉS DES DYSFONCTIONNEMENTS LIÉS AUX ACHATS

Nous allons maintenant présenter les éléments qui nous ont conduits à valider / invalider les trois hypothèses.

3.3.1. Les coûts-performances cachés sont principalement des surtemps, des risques et des non productions

L'hypothèse descriptive H3a est la suivante :

Les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes) (H3a).

Cette hypothèse a été validée par les acteurs achats et par les clients internes.

3.3.1.1. Perception des acteurs achats des impacts des dysfonctionnements liés aux achats

Pour les acteurs achats, les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement :

- Des surtemps (20 acteurs achats / 30)
- Des risques (24 acteurs achats / 30)

Les autres composantes des coûts-performances cachés ont été moins cités par les acteurs achats.

Perception des acteurs achats	Acteurs achats ayant exprimé cette opinion	Nombre d'acteurs achats ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences un surtemps	2_A / 3_A / 5_A / 6_A / 7_A / 8_A / 9_A / 11_A / 12_A / 16_A / 17_A / 18_A / 19_A / 43-45_A / 47_A / 50_A / 56_A / 58_A	20 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences une surconsommation	2_A / 3_A / 8_A / 11_A / 12_A / 13_A	6 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences sursalaire	5_A / 13_A	2 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences une non production	3_A / 7_A / 12_A / 47_A / 50_A / 51_A / 60_A	7 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences une non création de potentiel	4_A / 5_A / 6_A / 8_A / 13_A / 18_A / 42_A / 47_A	8 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences un risque	3_A / 5_A / 6_A / 7_A / 8_A / 9_A / 11_A / 13_A / 16_A / 17_A / 18_A / 19_A / 32-35_A / 39_A / 43-45_A / 47_A / 50_A / 58_A / 60_A	24 interviewés / 30

TABLEAU 48 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS DES IMPACTS DES DYSFONCTIONNEMENTS LIES AUX ACHATS

Parmi les acteurs validant l'hypothèse, on peut citer les verbatim suivants :

Les surtemps

« Les ascenseurs de la Tour XXX, on les attend beaucoup [19_A]

Les surconsommations

« On achète des formations qui ne correspondent pas au besoin, les gens ne sont pas satisfaits de la formation et redemandent la même formation 6 mois plus tard. Et on rachète une formation sans bien définir le besoin et on a à nouveau des problèmes de qualité » [2_A]

Les sursalaires

« Le cabinet nous a fait passer du consultant junior au prix du consultant senior. Les juniors n'ont pas d'expérience, de recul. Il faut les aider. Il faut faire en partie leur travail. Pendant ce temps-là, on ne fait pas les tâches qu'on avait prévu de faire » (5_A)

Les non-productions

« La plupart des conseillers vont en voiture. Le poids de la mallette est important. Si la voiture est en panne, le conseiller ne peut pas honorer ses rendez-vous » [47_A]

Les non créations de potentiel

« On a deux prestataires en France qui couvrent le chauffage / climatisation et le nettoyage/sécurité. Ils pilotent cet ensemble de prestations sur leur périmètre. Nous avons des problèmes sur les ascenseurs dans les immeubles. Il y a un manque de maintenance et un trop fort taux de pannes. Il n'y a pas assez de préventif. Donc une insatisfaction des occupants. Dans les immeubles qui reçoivent de la clientèle, les clients ne peuvent pas accéder. Ça entraîne des pertes financières car on fait moins de chiffres d'affaires. Les rendez-vous avec les clients sont perdus » [6_A]

Les risques

« A l'étranger, ce n'est pas toujours facile de vérifier si c'est bien un transporteur ou non. Il y a un risque d'image. Un risque de réputation. Si on transporte un journaliste ou un footballeur, il faut mieux avoir bien vérifié que le transport est fait par une société enregistrée. Ça évite les guerres entre assureurs ou avec l'agent du joueur. Il y a eu un cas où 3 personnes avaient été tuées » [32-35_A]

Pour les acteurs achats, les dysfonctionnements liés aux achats ont eu principalement pour conséquences des surtemps et des risques. Si les surtemps sont également exprimés par les clients internes, ils citent davantage les non productions que les risques.

3.2.1.2. Perception des clients internes des impacts des dysfonctionnements liés aux achats

Pour les clients internes interrogés, les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement :

- Des surtemps (29 clients internes / 30)
- Des non-productions (17 clients internes / 30)

Les autres composantes des coûts-performances cachés ont été moins cités par les clients internes.

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences un surtemps	1_CI / 10_CI / 14_CI / 15_CI / 20_CI / 21_CI / 22-24_CI / 25-31_CI / 36_CI / 37_CI / 40_CI / 41_CI / 46_CI / 48_CI / 49_CI / 52_CI / 53_CI / 54_CI / 55_CI / 57_CI / 59_CI	29 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences une surconsommation	1_CI / 21_CI / 38_CI / 40_CI / 41_CI / 48_CI / 57_CI	7 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences sursalaire	25-31_CI / 37_CI / 40_CI / 41_CI	10 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences une non production	1_CI / 10_CI / 14_CI / 20_CI / 25-31_CI / 37_CI / 52_CI / 54_CI / 55_CI / 57_CI / 59_CI	17 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences une non création de potentiel	10_CI / 20_CI / 22-24_CI / 59_CI	6 interviewés / 30
Les dysfonctionnements liés aux achats ont eu pour conséquences un risque	10_CI / 20_CI / 36_CI / 38_CI / 41_CI / 49_CI / 52_CI / 54_CI / 59_CI	9 interviewés / 30

TABLEAU 49 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DES IMPACTS DES DYSFONCTIONNEMENTS LIES AUX ACHATS

Parmi les verbatim des clients internes, on peut citer :

Les surtemps

« Les postes de travail ne sont pas assez puissants. Ça génère des pertes de temps. Sur le poste actuel, il faut faire tourner des gros fichiers Excel. Il y a une perte de temps. Sur une semaine, la perte de temps peut être évaluée à ½ journée. Il faut attendre, relancer. On ne peut pas continuer. On commence autre chose mais ça se débloque. On arrête l'autre dossier et on se remet sur Excel. Et c'est comme ça en permanence » [10_CI]

Les surconsommations

« J'ai acheté pas cher, mais c'est nocif. Ça ne répond pas à notre besoin. C'est un besoin court terme. En aucun cas, ça aide l'entreprise à grandir. Un stylo à 30 centimes, mais il casse tout le temps. Il faut utiliser 5 stylos à la place d'un stylo » [38_CI]

Les sursalaires

« [le fournisseur] fait beaucoup de doublons. Par rapport à ce qui a été prévu, il y a du travail à refaire derrière. Manuellement, il faut reprendre l'ensemble des factures et vérifier qu'elles n'ont pas déjà été payées » [25-31_CI]

Les non-productions

« Dans Planview, on ne parvient pas toujours à entrer. On n'arrive pas à sortir. Ça a pris plusieurs jours pour être réparé, solutionné. Pour la facturation, il a fallu trouver une autre solution sans Planview » [1_CI]

Les non création de potentiel

« Il y a des problèmes à la souscription et à la gestion :

- Pour l'émission de pièces,*

- Pour les avenants tarifaires,
- Pour les visas,
- Pour les OK.

Pour toutes ces opérations, ça ne fonctionne pas bien. Les courtiers sont insatisfaits. On a une perte de chiffre d'affaires. Si dans la seconde, le courtier ne peut pas avoir ses tarifs, il va voir ailleurs » [22-24_CI]

Les risques

« La plateforme ne décroche pas. Le client va alors voir à la concurrence. Il y a un risque d'image et un risque de sortie de portefeuille » [36_CI]

L'hypothèse H3a a donc été validée par les acteurs achats et les clients internes :

Les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes) (H3a).

Impacts des dysfonctionnements	Nombre d'acteurs achats ayant exprimé cette opinion (sur 30)	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur 30)
Surtemps	20	29
Non production	7	17
Risques	24	9

TABLEAU 50 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS ET DES CLIENTS INTERNES DES SURTEMPS, DES NON PRODUCTIONS ET DES RISQUES

On constate un écart sur les non productions entre les acteurs achats et les clients internes. Mais, l'écart est plus important sur les risques. Nous avons cherché à comprendre les raisons qui conduisent les acteurs achats à accorder une telle importance aux risques. Nous avons alors émis une hypothèse explicative à ce sujet.

3.3.2. La maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur

Notre hypothèse explicative H3b est la suivante :

Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur (H3b)

Pour valider cette hypothèse, nous nous sommes intéressés aux documents collectés *in-situ*, lesquels nous ont permis de valider l'hypothèse H3b.

Ainsi, dans la présentation de la Direction des Achats sous l'intranet de l'entreprise, la maîtrise du risque fournisseurs est mentionnée.

« La direction des achats vous propose des solutions innovantes, tout en maîtrisant les « risques fournisseurs », ingrédient incontournable de la solidité de notre groupe » [intranet de l'entreprise, 12 juin 2019].

De même, la feuille de route de Direction des Achats 2019 de l'entreprise mentionne la maîtrise des risques :

« Nous avons [...] assuré notre couverture des risques » [Feuille de route Direction des Achats, 2019]

Enfin, la Procédure de la Direction des Achats (20 avril 2019) mentionne clairement la maîtrise du risque parmi les missions de l'acheteur.

« La Direction des Achats est garante du présent Process Achat.

- *L'acheteur se doit de le respecter et d'obtenir les meilleures conditions coût / délai / qualité, en appliquant les règles du Groupe et en gérant les relations fournisseurs, de normaliser et clarifier les étapes de l'acte d'achat,*
- ***De maîtriser les risques liés au choix d'un Fournisseur,***
- *De rechercher les meilleurs axes d'optimisation et de les négocier,*
- *De garantir une démarche éthique et déontologique,*
- *D'assurer une traçabilité des différentes actions menées sur le projet achat »*

[Procédure de la Direction des Achats, 30 avril 2019].

L'acheteur va porter son attention sur différents types de risques, comme l'explique l'un des acteurs achats interviewé :

« Dans les risques que l'acheteur doit surveiller, il y a :

- *Le risque de solidité financière du fournisseur,*
- *Le risque de dépendance du fournisseur. Si le fournisseur réalise plus de 10% du chiffre d'affaires avec toi, il y a un risque de dépendance. Il y a eu des jurisprudences sur le sujet,*
- *Le risque de terrorisme. Tous les deux mois, la direction de la conformité nous envoie une liste. Nous vérifions que nous ne travaillons pas avec ces entreprises. Nous retournons la liste à la conformité. La conformité renvoie la liste au Ministère,*
- *Le risque légal : non-respect d'une loi*
- *Le risque CNIL sur les données personnelles. Les données ne peuvent pas être dans la nature. Les achats sont là pour protéger du risque des données sur les fichiers,*
- *Le risque RSE : jusqu'à 2018, on le faisait si on voulait. Maintenant, c'est un texte de loi. C'est obligé. Si on ne le fait pas, c'est une négligence en termes*

d'achats

»

[3_A]

Un autre acteur achats a également détaillé les risques.

« Il y a 7 risques :

- *La solidité*
- *La dépendance économique,*
- *L'intégrité,*
- *Les données personnelles,*
- *L'analyse des risques IT*
- *Le risque légal,*
- *Le terrorisme*

Les achats limitent les risques »

[8_A]

Au sein de l'entreprise, la Direction des Achats n'est pas seule à gérer des risques. S'agissant d'une compagnie d'assurances, la couverture du risque est le quotidien de l'entreprise. Mais celle-ci porte une attention particulière aux nouveaux risques.

Dans ce cadre, elle a créé avec le Cnam une « Chaire Nouveaux Risques » qui constitue :

« Un dialogue scientifique précieux permettant l'échange entre des chercheurs universitaires de haut niveau et des experts reconnus de l'une des plus grandes entreprises d'assurance du pays : la théorie se confronte ainsi utilement à la pratique » (Faron, 2020, p. 3).

Parmi les travaux menés par la Chaire Nouveaux Risques » figurent les analyses sur les risques socio-économique et en particulier l'absentéisme. Celui-ci constitue un risque socio-économique majeur. Son augmentation régulière engendre des dégâts sociaux et économiques dans les entreprises. Il convient de mesurer attentivement les risques socio-économiques pour les prévenir et les réduire durablement (Cappelletti, 2020).

Notre hypothèse H3b a été validée à savoir :

Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur (H3b)

Dans le cadre de notre analyse, nous nous sommes également interrogés sur l'intérêt d'un coût d'achat intégral. Ce coût d'achats intégral cumulerait :

- Le coût visible (prix payé au fournisseur, frais annexes, frais d'entretien, déductions liées à la revente...),
- Les coûts-performances cachés liés aux dysfonctionnements de ces achats.

Ce point constitue notre hypothèse prescriptive H3c.

3.3.3. Un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés

Avec l'hypothèse prescriptive H3c, nous nous sommes questionnés sur l'intérêt d'un coût d'achat intégral (coûts visibles + coûts-performances cachés).

Les achats devraient raisonner sur un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés (H3c).

Cette hypothèse n'a été validée que par les seuls clients internes. Les acteurs achats ne l'ont pas validée.

3.3.3.1. Perception des acteurs achats du coût d'achat intégral (coûts visibles + coûts-performances cachés)

L'analyse de contenu a montré que peu d'acteurs achats (4 acteurs interviewés sur 30) ont exprimé l'idée selon laquelle les achats devraient raisonner sur un coût intégral (coûts visibles + coûts-performances cachés).

Perception des acteurs achats	Acteurs achats ayant exprimé cette opinion	Nombre d'acteurs achats ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Les achats devraient raisonner sur un coût intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés	8_A / 13_A / 56_A / 60_A	4 interviewés / 30

TABLEAU 51 - PERCEPTION DES ACTEURS ACHATS DU COUT D'ACHAT INTEGRAL

Parmi les 4 acteurs achats considérant qu'il faut calculer un coût intégral, on peut citer les verbatim des acteurs [8_A] et [56_A] :

« De façon classique, on évalue les fournisseurs avec le coût, la qualité et les délais. Nous, on va plus loin et on ajoute 3 critères : les utilisateurs (UX), la RSE et les risques. Quand tu mets coûts, qualité, délais, utilisateurs, RSE et risques, tu obtiens le TCO. Pour les critères utilisateurs, il faut être un peu créatif. Pour le niveau de service métier. On met à jour le critère une fois par trimestre. On travaille avec le client interne en synergie pour la performance. On va comprendre le besoin pour comprendre le niveau de service. Avec moins de dysfonctionnements. En plus, on motive le fournisseur » [8_A]

« *Comment on quantifie ? On croyait avoir fait le bon choix. Mais au final, ça revient plus cher. A combien j'évalue le gâchis ? Dans le côté récurrent de la vie des achats, comment j'évalue les impacts ? Comment l'industrialiser ? Il faut appuyer moins sur le cash initial que sur le risque de gâchis* » [56_A]

Avec seulement 4 acteurs achats ayant exprimé cette opinion, l'hypothèse H3c n'est pas validée. Par contre, celle-ci a été validée par les clients internes.

3.3.3.2. Perception des clients internes du coût d'achat intégral (coûts visibles + coûts-performances cachés)

Les clients internes ont plus largement considéré que les achats devraient raisonner sur un coût intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés (17 interviewés sur 30).

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Les achats devraient raisonner sur un coût intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés	10_CI / 14_CI / 22-24_CI / 25-31_CI / 36_CI / 38_CI / 40_CI / 41_CI / 48_CI	17 interviewés / 30

TABLEAU 52 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DU COUT D'ACHAT INTEGRAL

Parmi les 17 clients internes validant l'hypothèse, on peut citer les verbatim de l'acteur [14_CI] et du focus group [25-31_CI] :

*« Quand il y a trop de pannes, il faut acheter plutôt vers le haut de la gamme. Actuellement, on a 5 niveaux de PC. Quand je vois quelqu'un qui a un petit niveau de PC et qui n'arrive pas à faire tourner une application, je me dis qu'il faut des machines plus performantes. Le matin, dès fois, j'ai la queue [...]. Je dis aux gens de revenir. Mais je sais qu'ils ont perdu 10 minutes à venir de leur bureau, 3 minutes à attendre, 10 minutes pour revenir à leur bureau. En plus, ils ont essayé de résoudre 30 minutes dans leur bureau. Alors, ils craquent et ils reviennent. **Tout ça, on ne le compte pas. Mais si on le comptait, on n'achèterait pas les premiers PC pour faire de la GED.** Ceux qui font des transferts de fonds pour les clients, ils ne devraient pas avoir des petits PC entrée de gamme. Pour les comptables et leurs gros fichiers, c'est vraiment galère. Avec SAP aussi, ça ne marche pas sur les petits. Ça marche mal » [14_CI]*

*« Pour les acheteurs, c'est utile de connaître les dysfonctionnements et leurs impacts. **Le dysfonctionnement peut coûter trois fois plus cher que le coût d'achat du matériel. C'est important que l'acheteur sache chiffrer les impacts des dysfonctionnements.** Les chiffres donnent une vision plus concrète sur ce qui se passe. Sur les incidents. Sur les conséquences des incidents » [Focus Group 25-31_CI]*

La validation par les seuls clients internes (et non les acteurs achats) nous a conduits à considérer que l'hypothèse n'est que partiellement validée.

Les achats devraient raisonner sur un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés (H3c) (partiellement validé)

Pour calculer les coûts-performances cachés, l'entreprise pourrait s'appuyer sur les techniques de valorisation de la méthode des coûts-performances cachés.

Cependant, une adaptation nous semble nécessaire dans le contexte de l'entreprise dans laquelle nous avons mené la recherche intervention. En effet, la méthode des coûts-performances cachés s'appuie, en partie, sur la contribution horaire à la valeur ajoutée sur

coûts variables. Or, l'entreprise ne semble pas communiquer sur la marge sur coût variable. Elle privilégie le chiffre d'affaires, le résultat net et le résultat opérationnel. Ainsi, dans le rapport annuel 2019 du groupe :

« La réalisation des objectifs financiers combinés du groupe est calculée simplement comme la moyenne de la réalisation des objectifs groupe de résultat opérationnel et du résultat net group attribuable aux actionnaires » [Notre traduction] Annual Report 2019, p. 45

Dans même, la plaquette institutionnelle – décembre 2018 – présente les chiffres clés 2017 pour la France :

- Un chiffre d'affaires France (12,88 milliards d'euros),
- Un résultat opérationnel (1,11 milliards d'euros)

(Plaquette institutionnelle, décembre 2018).

L'entreprise pourrait s'appuyer sur le résultat opérationnel plutôt que sur la valeur ajoutée sur coût variable. La contribution horaire au résultat opérationnel de l'entreprise pourrait être calculé de la manière suivante :

Résultat opérationnel France 2017	Nombre de collaborateurs France 2017	Nombre d'heures annuel moyen travaillés en 2017 en France (OECD, 2020)	Contribution horaire au résultat opérationnel 2017
1,11 milliards d'euros	10 000	1505	74 euros

TABEAU 53 - CONTRIBUTION HORAIRE AU RESULTAT OPERATIONNEL 2017 SUR LA BASE DU NOMBRE DE COLLABORATEURS

Lors des deux séances effet-miroir, la question du nombre de collaborateurs a été évoquée. Dans la compagnie d'assurances, ce nombre de 10 000 salariés pose question. Il apparaît en effet, que ce résultat opérationnel est le fruit du travail des salariés, mais également des agents et des collaborateurs externes. Le nombre de 20 000 postes de travail (salariés, agents, externes) devrait plutôt être retenu. En retenant de nombre de 20 000 postes de travail, la contribution horaire au résultat opérationnel devient :

Résultat opérationnel France 2017	Nombre de postes de travail en 2017	Nombre d'heures annuel moyen travaillés en 2017 en France (OECD, 2020)	Contribution horaire au résultat opérationnel 2017
1,11 milliards d'euros	20 000	1505	37 euros

TABLEAU 54 - CONTRIBUTION HORAIRE AU RESULTAT OPERATIONNEL 2017 SUR LA BASE DU NOMBRE DE POSTES DE TRAVAIL

Les coûts-performances cachés pourraient ainsi être calculés de la manière suivante :

Coûts-performances cachés	Valorisation dans l'entreprise
Surtemps	Contribution horaire au résultat opérationnel (37 € par heure)
Surconsommation	Coût d'achat des biens et services surconsommés
Sursalaire	Coût des salaires supplémentaires versés pour réguler les dysfonctionnements

Non production	Contribution horaire au résultat opérationnel (37 € par heure)
Non création de potentiel	Contribution horaire au résultat opérationnel (37 € par heure)
Risque	En fonction du risque

TABLEAU 55 - VALORISATION DES COÛTS-PERFORMANCES CACHÉS

Cette contribution horaire au résultat opérationnel à hauteur de 37 euros peut être utilisée pour valoriser le temps perdu lié à la puissance des ordinateurs portables.

<p>Etude de cas</p> <p>Ordinateurs portables</p>

Lors des interviews en 2019, les clients internes ont mentionné le manque de puissance de leurs ordinateurs portables. Ce manque de puissance génère des pertes de temps.

Au 1^{er} semestre 2020, ce problème de puissance a été renforcé par le travail à distance. L'entreprise a alors décidé de remplacer l'ensemble des portables par des modèles plus puissants. Avec ces nouveaux portables, le coût visible a été augmenté. Mais, le coût intégral (coûts visibles + coûts-performances cachés) tend à baisser.

Des pertes de temps mises en lumière lors des entretiens

En 2019 (lors des entretiens), un contrat était passé pour la fourniture d'ordinateurs portables pour les collaborateurs de l'entreprise. Le contrat prévoyait que les postes étaient conservés trois ans. La facturation s'effectuait sous forme d'une location mensuelle. La facturation était basée sur le niveau du poste et intégrait des services associés.

Différents modèles étaient proposés, dont les postes ci-dessous :

Modèle	Coût visible par mois
Lenovo ThinkPad X240	8,33 € par mois sur 36 mois
Lenovo ThinkPad X280 I7	36,11 € par mois sur 36 mois

TABLEAU 56 - COUT VISIBLE THINKPAD X240 ET X280

Le coût visible du poste Lenovo Thinkpad X280 était quatre fois supérieur au coût visible du Lenovo ThinkPad X240. Pour cette raison, le modèle attribué par défaut aux équipes était le Lenovo ThinkPad X240. Une demande spécifique de la hiérarchie devait être effectuée pour obtenir un poste de niveau supérieur. Le coût supplémentaire était à la charge du budget de la Direction.

Lors des entretiens avec les clients internes en 2019, ceux-ci ont remonté les difficultés rencontrées avec les postes de travail portables Lenovo ThinkPad X 240 : les postes ne sont pas assez puissants ce qui génère des pertes de temps.

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 clients internes)
Les postes de travail ne sont pas assez puissants, ce qui génère des pertes de temps	10_CI / 14_CI / 15_CI / 20_CI / 21_CI / 22_24_CI / 25-31_CI / 36_CI / 37_CI / 46_CI / 55_CI / 57_CI	20 clients internes / 30

TABLEAU 57 - PERCEPTION DES CLIENTS INTERNES DE LA PERTE DE TEMPS LIEE A LA PUISSANCE DES PORTABLES

Parmi les clients internes exprimant cette opinion, on peut citer les verbatim des acteurs suivants :

« Il y a des dysfonctionnements au niveau de l'informatique. Les postes de travail ne sont pas assez puissants. Ça génère des pertes de temps. Sur le poste actuel, il faut faire tourner des gros fichiers Excel. Il y a une perte de temps. Sur une semaine, la perte de temps peut être évaluée à ½ journée. Il faut attendre, relancer. On ne peut pas continuer. On commence autre chose mais ça se débloque. On arrête l'autre dossier et on se remet sur Excel. Et c'est comme ça en permanence » [Client interne 10_CI]

« Ça rame sur les PC. Il y a des lenteurs. Par exemple, le fichier des provisions, il bloque régulièrement. Sur le serveur, dès qu'on est plusieurs sur le même fichier, ça bloque. On est donc obligé de travailler en local. Mais, quand on travaille en local, on n'a pas de sauvegarde réseau. On peut perdre ses données » [Focus group 25_31 CI].

Le technicien du support informatique a d'ailleurs indiqué :

« Pour certains commerciaux, chaque mois, l'ordinateur n'est pas compatible avec leurs activités [...]. Si on a un matériel plus performant au niveau du hardware, il y a moins de problèmes. C'est valable pour le hardware. Pour le soft, c'est différent [...] En fonction du niveau de matériel, les pannes et les blocages sont plus fréquents. On a des Lenovo 230, 240, 250 ; 260, 270 et 280. A partir du niveau 250, on a beaucoup moins de blocages et de pannes. On a moins de pertes de données » [14_CI]

Lors des entretiens, certains clients internes ont évalué la perte de temps liée à la puissance des postes :

Client interne	Evaluation
10_CI	<i>« Sur une semaine, la perte de temps peut être évaluée à 1/2 journée »</i>
21_CI	<i>« Tu perds au moins 3 heures par semaine »</i>
7 clients internes en focus group [25-31_CI]	<i>« Avec les portables qui rament, on perd peut-être une heure par jour »</i>
36_CI	<i>« 3 fois 30 minutes par semaine totalement perdues »</i>
37_CI	<i>« Une perte de temps de 30 à 40 minutes par jour »</i>
55_CI	<i>« 1/2 journée par semaine pour les internes et les externes »</i>

TABLEAU 58 - EVALUATION QUANTITATIVE DE LA PERTE DE TEMPS LIEE A LA PUISSANCE DES PORTABLES

En se basant sur les estimations des clients internes ci-dessus, on peut estimer que la perte de temps moyenne liée à la puissance des portables Lenovo ThinkPad X240 est d'environ 40 minutes par jour travaillé.

Les coûts-performances cachés peuvent alors être évalués à :

Eléments	Calcul
Perte de temps moyenne par jour travaillé	40 minutes
Clients internes indiquant la perte de temps	20 clients internes / 30 clients internes
Nombre de jours travaillés par an dans l'entreprise	205
Valorisation des dysfonctionnements	37 € par heure
Coûts-performances cachés par an Lenovo ThinkPad X240	$(40/60) \times (20/30) \times 205 \times 37$ Soit 3 371 €

TABLEAU 59 - COÛTS-PERFORMANCES CACHES PAR AN THINKPAD X240

Le coût intégral du poste Lenovo ThinkPad X240 peut être évalué à :

Coût visible	Coûts-performances cachés	Coût intégral
8,33 € par mois x 12 mois soit 100 € par an	3 371 € par an	3 471 € par an

TABLEAU 60 - COUT INTEGRAL THINKPAD X240

Des portables plus puissants

Si la question relative à la puissance des postes de travail se pose depuis longtemps dans l'entreprise, elle va prendre encore plus d'importance avec le premier confinement en mars

2020. Le matériel va devoir être adapté au travail à distance et ce qu'il implique (visioconférences...).

Dans l'entreprise, des travaux alors sont lancés pour doter les collaborateurs de postes plus puissants. Au 1^{er} juillet 2020, la DSI et les achats lancent un premier appel d'offres concernant 6 771 portables. En termes de modèle, le choix se porte alors sur Lenovo Thinkpad T480 I7 pour son efficacité. Le fournisseur retenu va récupérer les anciens portables des collaborateurs. Il va fournir à chacun des Lenovo Thinkpad T480 I7 installés et paramétrés. Un support à la prise en main et des formations utilisateurs vont être également réalisés. Le coût de la mensualité intègre l'ensemble de ces opérations. Le déploiement sera réalisé d'octobre 2020 à mars 2021.

Le coût visible du Lenovo ThinkPad T480 I7 est le suivant :

Modèle	Coût visible par mois
Lenovo Thinkpad T480 I7	39,03 € par mois sur 36 mois

TABLEAU 61 - COUT VISIBLE THINKPAD T480 I7

Avec ce modèle Lenovo Thinkpad T480 I7, l'objectif de l'entreprise est de doter ses collaborateurs d'un outil de travail performant. Il fait partie du projet « smart office » qui « vise à mettre à disposition des collaborateurs des outils plus efficaces » (*Intranet de l'entreprise, 23 septembre 2020*).

Sous le prisme de la méthode des coûts-performances cachés, le coût intégral du poste Lenovo ThinkPad T480 I7 peut alors être approché.

Par exemple, si les nouveaux postes permettent de réduire de 30% la perte de temps liée à la puissance des portables, nous obtiendrons un coût intégral de 2 828 € par an pour le Lenovo ThinkPad T480 I7.

Coût visible	Coûts-performances cachés	Coût intégral
39,03 € par mois x 12 mois soit 468 € par an	(3 371 € x par an) - (3 371 € x 30%) soit 2 360 € par an	2 828 € par an

TABLEAU 62 - COÛT INTEGRAL THINKPAD T480 I7 (SCENARIO 30%)

Si l'on compare uniquement les coûts visibles, la préférence va vers le modèle Lenovo ThinkPad X240. Mais, si on ajoute les coûts-performances cachés, la préférence n'est plus la même.

Coût par an par poste de travail

Modèle	Coût visible	Coûts-performances cachés	Coût intégral
Lenovo ThinkPad 240	100 €	3 371 € par an	3 471 € par an
Lenovo ThinkPad T480 I7 (réduction de la perte de temps de 30%)	468 €	2 360 € par an	2 828 € par an

TABLEAU 63 - COUT INTEGRAL THINKPAD X240 ET T480 I7 (SCENARIO 30%)

Il convient de préciser que :

- 3 371 € est un coût caché
- 2 360 € est également un coût caché
- Et donc, la différence entre le coût intégral de 3 471 € et de celui de 2 828 € est une performance cachée

(« caché » dans le sens non enregistré, ou imparfaitement, dans les systèmes comptables classiques, donc restant invisible si on ne les calcule pas extra-comptablement).

En raisonnant sur le coût intégral, la préférence ira vers Lenovo ThinkPad T480 I7 (2828 € par an) versus Lenovo ThinkPad 240 (3 471 € par an). L'écart est donc de 643 € par an pour un poste de travail. Le premier appel d'offre porte sur 6 771 portables soit un écart annuel total de 4,3 M€.

Avec la méthode des coûts-performances cachés, l'acheteur va pouvoir travailler avec le métier sur différents scénarios. Le graphique ci-dessous montre que le point d'équilibre entre les deux postes se situe lorsque le temps perdu baisse d'environ 10%.

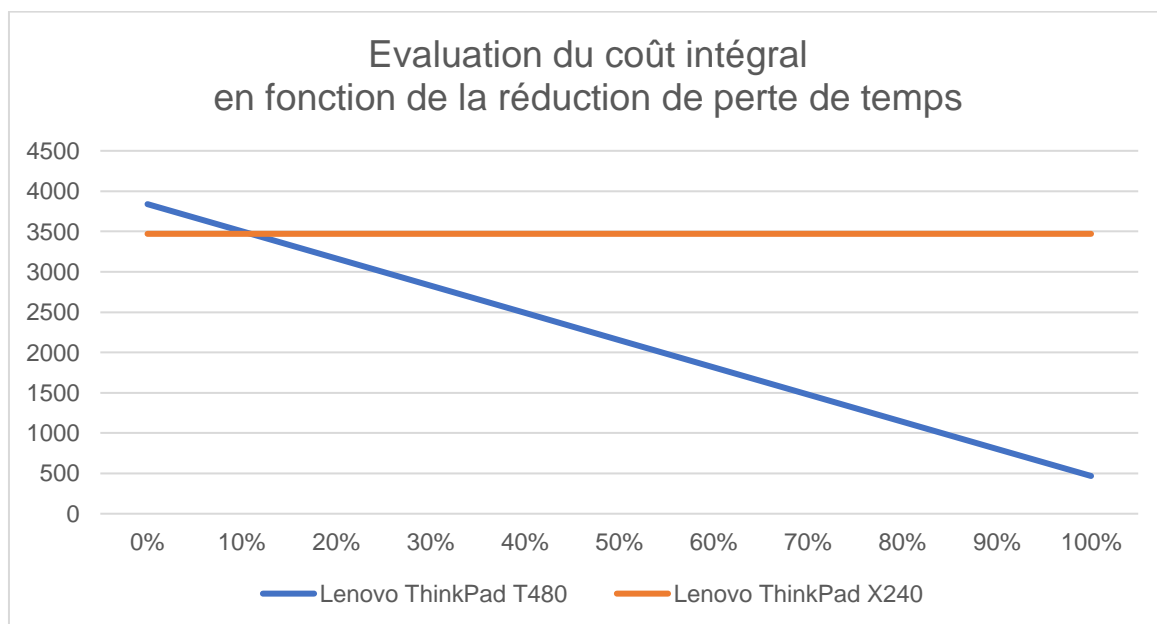
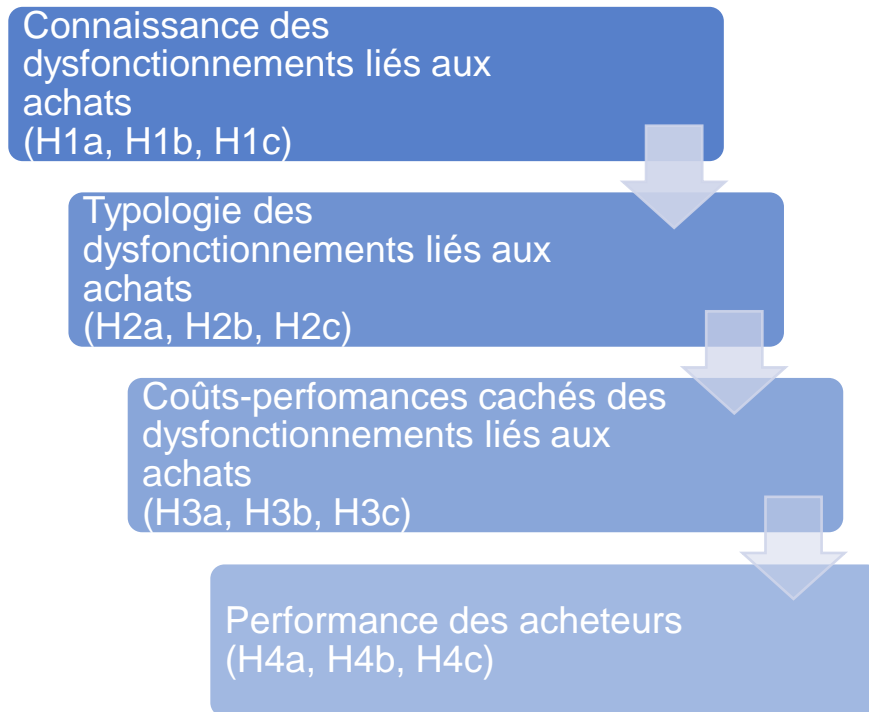


FIGURE 30 - COUT INTEGRAL THINKPAD X240 ET T480 I7 (SCENARIOS DE REDUCTION DE PERTE DE TEMPS)

La méthode des coûts-performances cachés permet de valoriser le coût intégral (coût visible + coûts-performances cachés). Elle va aider l'acheteur dans son rôle d'expert pour conseiller le métier dans ses choix, en ayant une vision globale des coûts. En l'occurrence, l'acheteur pourra expliquer, avec des données chiffrées, l'intérêt de choisir le second modèle plutôt que le premier.

Nos hypothèses H1, H2 et H3 ont porté respectivement sur la connaissance des dysfonctionnements, sur la typologie des dysfonctionnements et sur les coûts-performances cachés. Pour la quatrième hypothèse, nous nous sommes demandés en quoi un tel système améliorerait la performance de l'acheteur.



3.4 H4 Performance des acheteurs

Notre quatrième hypothèse est afférente à la performance de l'acheteur. Nous souhaitons apporter des réponses à notre sous-question de recherche : en quoi un tel système améliorerait-il la performance des acheteurs ?

A cette fin, nous avons posé les hypothèses suivantes :

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H4 Performance des acheteurs	Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs renforce la confiance / la légitimité que leur accorde les clients internes (H4a)	Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements vient renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes car elle améliore les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes (H4b)	Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral : coût visible et coût caché), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes (H4c)

TABLEAU 64 - H4 PERFORMANCE DE L'ACHETEUR

Ces trois hypothèses ont été validées, ce que nous allons montrer dans trois points successifs.

3.4.1. La prise en compte des dysfonctionnements renforce la confiance / la légitimité des achats aux yeux des clients internes

Notre hypothèse descriptive H4a est la suivante :

Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs renforce la confiance / la légitimité que leur accorde les clients internes (H4a)

Pour valider cette hypothèse, nous avons analysé le contenu des interviews menés avec les clients internes. Parmi les clients internes, 22 interviewés sur 30 nous ont indiqué que la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs venait renforcer la confiance / la légitimité accordée aux acheteurs. Notre hypothèse H4a est donc validée.

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs renforce la confiance / la légitimité que leur accorde les clients internes	1_CI / 15_CI / 21_CI / 22-24_CI / 25-31_CI / 36_CI / 38_CI / 40_CI / 41_CI / 48_CI / 53_CI / 54_CI / 55_CI / 57_CI	22 interviewés / 30

TABLEAU 65 - LA PRISE EN COMPTE DES DYSFONCTIONNEMENTS RENFORCE LA CONFIANCE / LA LEGITIMITE

Parmi les clients internes validant l'hypothèse H4a, on peut citer les verbatim des acteurs suivants :

« Si l'acheteur s'intéresse aux dysfonctionnements, ça montre qu'il s'intéresse à son travail. Ça renforce la confiance dans l'acheteur. L'acheteur doit se poser ces questions-là pour ne pas se retrouver le bec dans l'eau quand ça arrive [1_CI]

« C'est important que les acheteurs prennent en compte les dysfonctionnements. Qu'ils tiennent compte des impacts avant d'acheter. Qu'ils ne soient pas dans leur tour d'ivoire. Dans Self IT, si on remonte quelque chose, il faut que l'acheteur le sache. S'il y a un changement et que c'est pire pour l'utilisateur, l'acheteur doit le savoir. Quand tu es acheteur, c'est important d'avoir de la visibilité. **Si l'acheteur n'a pas de visibilité, on ne lui fait pas confiance. A l'achat, ce n'est pas cher. Mais après, il faut appeler le 52000. Le 52000, ça coûte cher en euros. Pour éviter ça, il faut que l'acheteur connaisse les impacts »** [Focus Group, 25-31_CI]

L'hypothèse H4a a été validée par les clients internes.

La prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs renforce la confiance / la légitimité que leur accorde les clients internes (H4a)

Nous nous sommes alors interrogés sur les facteurs explicatifs.

3.4.2. Les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes

A ce stade, nous nous sommes demandés pourquoi la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs venait renforcer la confiance / la légitimité accordée par les clients internes.

Pour répondre à cette question, nous avons émis l'hypothèse que la confiance / la légitimité est renforcée car la prise en compte des dysfonctionnements améliore les connaissances des acheteurs du métier des clients internes.

Notre hypothèse H4b est donc la suivante :

Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements vient renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes car elle améliore les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes (H4b).

L'hypothèse H4b a été validée par 22 clients internes sur 30.

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements vient renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes car elle améliore les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes	1_CI / 15_CI / 21_CI / 22-24_CI / 25-31_CI / 36_CI / 38_CI / 40_CI / 41_CI / 48_CI / 53_CI / 54_CI / 55_CI / 57_CI	22 interviewés / 30

TABLEAU 66 - LES CONNAISSANCES DES ACHETEURS SUR LE METIER DES CLIENTS INTERNES

Parmi les clients internes validant l'hypothèse H4b, on peut citer les verbatim des acteurs suivants :

« *S'il (l'acheteur) connaît les risques, les problèmes qu'on a déjà eus, ça facilite la relation. On parle le même langage. On croit davantage à ce qu'il nous dit* » [41_CI]

« *C'est le rôle des achats de savoir ce qui se passe après [...] Les achats doivent s'intéresser à la vie de ce qu'ils ont acheté et à ses effets. Aujourd'hui, il n'est pas sûr que ce soit dans leur feuille de route. Si ce n'est pas dans leurs objectifs, on peut toujours dire*

tout ce qu'on veut. Ils feront ce qu'on leur demande. Et nous, on se méfiera. On trouvera un autre moyen » [Focus group 22-24_CI]

L'hypothèse H4b est donc validée par les clients internes :

La prise en compte des dysfonctionnements vient renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes car elle améliore les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes (H4b).

Concernant la performance de acheteurs, nous avons posé une troisième hypothèse qui est prescriptive (H4c).

3.4.3. Mener des actions pour renforcer la connaissance des dysfonctionnements

Avec l'hypothèse explicative H4b, nous avons mis en évidence le lien entre la connaissance des dysfonctionnements et la confiance / la légitimité accordée aux acheteurs par les clients internes.

Nous avons ensuite cherché à aller plus loin. Nous nous sommes demandés si, pour les clients internes, les acheteurs ne devraient-ils être proactifs sur la question des dysfonctionnements.

En d'autres termes, les acheteurs ne devraient-ils pas mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte des dysfonctionnements vers les achats / historique des informations reçues / calcul d'un coût d'achats intégral : coût visible + coût caché), ce qui permettrait aux acheteurs de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Notre hypothèse H4c est donc la suivante :

Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral : coût visible et coût caché), ce

qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité de acheteurs aux yeux des clients internes (H4c)

Parmi les clients internes, 16 d'entre eux ont exprimé cette opinion. L'hypothèse est donc validée.

Perception des clients internes	Clients internes ayant exprimé cette opinion	Nombre de clients internes ayant exprimé cette opinion (sur un total de 30 acteurs achats)
Les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral : coût visible et coût caché), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes	15_CI / 22-24_CI / 25-31_CI / 40_CI / 53_CI / 54_CI / 55_CI / 57_CI	16 interviewés / 30

TABLEAU 67 - MENER DES ACTIONS POUR RENFORCER LES CONNAISSANCES DES DYSFONCTIONNEMENTS

Parmi les clients internes validant l'hypothèse H4b, on peut citer les verbatim des acteurs suivants :

*« Dès qu'il y a un problème de paiement du fournisseur, l'acheteur ne comprend pas ce qu'il manque pour que la comptabilité puisse payer. **L'acheteur n'est pas actif** pour le contrat ou la feuille d'engagement. Il n'est pas dans les process. Il ne sait pas qui s'occupe de quoi. **Il faut qu'il sorte de sa bulle** » [25-31_CI]*

*« **Ce qui manque aux achats, c'est d'autres indicateurs que le prix.** Quand je vois arriver des cahiers qui ont des couvertures qui se déchirent au bout de 15 pages. Quand je vois des*

crayons qui se cassent. Le pas cher devient trop cher. Quand il casse, tu en prends un autre. Il y a un problème de qualité. Il faut avoir l'avis, le feedback. Il faut capturer le feedback. C'est la valeur d'usage. C'est purement économique. Il faut faire une fonction d'optimisation » [40_CI]

(L'acheteur doit) « aller voir dans les autres boîtes qui ont les mêmes problématiques comme XXX. Voir là où ça coince. Le bon acheteur, il doit se baser sur les expériences qu'il a déjà eu. Ou des expériences d'autres acheteurs » [55_CI]

L'hypothèse H4c est donc validée

Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral : coût visible et coût caché), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité de acheteurs aux yeux des clients internes (H4c)

Pour répondre au besoin des clients internes de collecte / d'historique et de calcul du coût d'achat intégral, le tableau suivant pour être utilisé par les achats :

Fournisseur	Contrat	Coût visible	Dysfonctionnement	Famille de dysfonctionnement: - Absentéisme - Accident du travail / maladie professionnelle - Rotation du personnel - Défaut de qualité - Ecart de productivité	Coûts-performances cachés - Sur temps - Surconsommation - Sursalaire - Non production - Non création de potentiel - Risques	Coût intégral: coût visible + coût caché

TABLEAU 68 - PROPOSITION D'UN TABLEAU DE BORD (3)

Avec l'utilisation du résultat opérationnel (plutôt que la marge sur coûts variables) comme nous l'avons vu précédemment :

Résultat opérationnel France 2017	Nombre de postes de travail en France 2017	Nombre d'heures annuel moyen travaillés en 2017 en France (OECD, 2020)	Contribution horaire au résultat opérationnel 2017
1,11 milliards d'euros	20 000	1505	37 euros

Et la valorisation des coûts-performances cachés comme nous l'avons également vu précédemment :

Coûts-performances cachés	Valorisation dans l'entreprise
Surtemps	Contribution horaire au résultat opérationnel (37 € par heure)
Surconsommation	Coût d'achat des biens et services surconsommés
Sursalaire	Coût des salaires supplémentaires versés pour réguler les dysfonctionnements
Non production	Contribution horaire au résultat opérationnel (37 € par heure)
Non création de potentiel	Contribution horaire au résultat opérationnel (37 € par heure)
Risque	En fonction du risque

En synthèse sur cette partie résultat, on voit que l'ensemble des hypothèses étudiées ont été validées. Un seul bémol : l'hypothèse H3c n'a été que partiellement validée (hypothèse validée uniquement par les clients internes). La validation provient de l'analyse de contenu des données primaires et secondaires.

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H1 Connaissance des dysfonctionnements	Les achats prennent connaissance d'une partie des dysfonctionnements lors de contrôles formels et informels avec les fournisseurs et les clients internes. Mais de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats (H1a) ■	De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats car d'une part, de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats et d'autre part, il n'y a pas, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs (H1b) ■	Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements (H1c) ■
H2 Typologie des dysfonctionnements	Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel (H2a) ■	Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel car, dans le cadre des achats, ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires (H2b) ■	Selon les clients internes, les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats (H2c) ■
H3 Coûts-performances cachés	Les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes) (H3a) ■	Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur (H3b) ■	Les achats devraient raisonner sur un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés (H3c) ■ (validé uniquement par les clients internes)
H4 Performance des acheteurs	Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs renforce la confiance / la légitimité que leur accorde les clients internes (H4a) ■	Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements vient renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes car elle améliore les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes (H4b) ■	Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral : coût visible et coût caché), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes (H4c) ■

L'ensemble de ces éléments nous a permis de valider notre hypothèse centrale :

Les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché). Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Nous allons maintenant, dans un quatrième chapitre, nous attacher à discuter les résultats obtenus.

4^{ème} chapitre

Une discussion axée sur la valeur partagée, la gestion des risques, la méthodologie de recherche-intervention qualimétrique et le management des achats

Dans le cadre de cette thèse, les questions de recherche sont les suivantes :

- Question de recherche principale : comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ?
 - Sous-questions de recherche :
 - Quels seraient les outils ?
 - Quelles seraient les méthodes ?
 - En quoi un tel système améliorerait-il la performance des acheteurs ?

Pour répondre à ces questions, nous avons étudié la littérature et mené une recherche-intervention qualimétrique. Celle-ci a pris place au sein d'une compagnie d'assurances, avec un positionnement de praticien réflexif.

Nos résultats suggèrent, d'une part, que les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché). D'autre part, selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Avec nos résultats, nous contribuons :

- A la connaissance sur la création de valeur partagée dans un contexte d'achats,
- A la connaissance sur le rôle des achats dans la maîtrise des risques et leur instrumentation,
- A la connaissance sur la recherche-intervention qualimétrique

Nous allons maintenant présenter ces contributions, que nous compléterons par :

- Des contributions et prescriptions managériales,
- Une présentation des limites et perspectives ainsi qu'une proposition de modèle à tester lors de prochaines recherches.

4.1 Contribution à la connaissance sur la création de valeur partagée dans un contexte d'achats

Le concept de valeur partagée (shared value)

« Peut être défini comme les politiques et les pratiques opérationnelles qui améliorent la compétitivité de l'entreprise tout en développant les conditions économiques et sociales de la communauté dans laquelle l'entreprise intervient »
[Notre traduction] (Porter et Kramer, 2011, p. 66).

Nous présenterons, dans un premier temps, le concept de valeur partagée. Puis, dans un second temps, nous montrerons en quoi nos résultats confirment et complètent les travaux de Porter et Kramer sur la valeur partagée.

4.1.1. Concept de valeur partagée

Le terme de « valeur » apparaît souvent dans les discussions, et particulièrement quand il s'agit de stratégie business (Brandenburger et Stuart, 1996). La valeur est omniprésente en sciences de gestion (Hoarau et Teller, 2001). Elle fait l'objet d'une pluralité de regards, dans différents champs disciplinaires. Mais, il n'y a pas de réelle lecture approfondie de façon générale, transversale et fédératrice (Brechet et Desreumaux, 1998). Elle est polysémique en gestion et connaît différentes définitions, qui se rattachent à différentes théories de la valeur. Le débat sur la valeur s'inscrit sur sa finalité (Derrouiche *et al.*, 2012).

Au sein de la littérature, il existe un consensus sur le fait que l'objectif fondamental de tout processus économique est de créer de la valeur (Large et Paché, 2016). La création de valeur constitue l'objectif et la raison d'être des organisations, qu'elles soient privées ou publiques (Boje et Sanchez, 2019).

Créer de la valeur apparaît comme un objet central de la communication des grandes entreprises et la création de valeur a véritablement envahi la scène médiatique. Il se pose alors des questions fondamentales sur les finalités de l'entreprise : une prise en compte prioritaire des actionnaires ? des employés ? des fournisseurs ? d'autres acteurs ? (Hoarau et Teller, 2001).

La figure ci-dessous représente les multiples aspects de la création de valeur :

Création de valeur pour les fournisseurs	Création de valeur pour les clients		Création de valeur pour les employés
	Valeur de marché		
Création de valeur sociétale	Valeur comptable de la firme		Création de valeur pour les partenaires
	Création de valeur pour les actionnaires		

Hoarau et Teller, 2001, p. 9

FIGURE 31 - CREATION DE VALEUR (HOARAU ET TELLER, 2001)

De nombreux concepts de valeur ont été développés parmi lesquels on peut citer la valeur actionnariale, la valeur partenariale et la valeur partagée, cette dernière pouvant être vue comme un aboutissement de la valeur partenariale (Derrouiche *et al.*, 2012).

4.1.1.1. Friedman et la valeur actionnariale

Au début des années 1970, Friedman, avec « sa célèbre formule, lapidaire et provocatrice » (François *et al.*, 2015), publie dans le New York Times un article intitulé : « La responsabilité sociale de l'entreprise est d'accroître ses profits ». Cet article est toujours largement cité et fait l'hégémonie culturelle de l'économie dans sa version libérale (Girard et Gendron, 2013). Friedman y défend la thèse de la primauté de la valeur actionnariale, où l'actionnaire est présenté comme le propriétaire de l'entreprise. Et, en tant que propriétaire, l'actionnaire a le droit de décider seul de l'usage de ses biens (Friedman, 1970).

« Il y a une, et une seule responsabilité sociale de l'entreprise à utiliser ses ressources et s'engager dans des activités, est d'accroître ses profits, aussi longtemps qu'elle respecte les règles, c'est-à-dire qu'elle s'engage dans une compétition ouverte et libre, sans tromperie ni fraude » [Notre traduction] (Friedman, 1970, p. 124).

En s'opposant ainsi à ceux qui soutiennent que l'entreprise a une responsabilité sociale autre que le profit pour ses propriétaires, Friedman reprend les arguments qu'il avait développé quelques années plus tôt. Le paragraphe ci-dessus est d'ailleurs repris de l'ouvrage publié en 1962 : *Capitalism & Freedom*. Ainsi, dans une économie libre, l'actionnaire n'a pas de responsabilité sociale au-delà de ses propres intérêts. Certains acteurs ont des responsabilités sociales. Ainsi, les leaders syndicaux ont une responsabilité sociale qui est de servir les intérêts des membres de syndicats. Les autres individus ont la responsabilité sociale de bâtir un cadre de loi dans lequel l'individu puisse poursuivre son propre intérêt. Mais, l'entreprise est l'instrument de ceux qui la possède (Friedman, 1962).

Pour Friedman, l'entreprise réalise d'autres actions que celles de la recherche du profit pour elle-même et ses propriétaires : l'organisation du travail, la constitution d'identités et d'appartenance ou encore l'innovation. Mais, ce ne sont que des effets induits par sa mission première : accroître ses profits et ceux de ses propriétaires. L'objectif premier de l'entreprise reste le profit et la rémunération des actionnaires (François *et al.*, 2015).

Friedman, et d'autres chercheurs de l'université de Chicago vont développer une véritable école de pensée. A partir des années 1960, ce courant « néo-libéral » va réunir des noms aussi influents et qu'institutionnalisés, avec un nombre impressionnant de chercheurs qui recevront le fameux Prix Nobel. Les travaux de l'Ecole de Chicago intégreront la macro-économie, la micro-économie, le droit ou encore l'histoire. Au sein de l'Université de Chicago se côtoient Georges Stigler, Gary Becker, Robert Fogel, Robert Lucas, Michaël Jensen ou encore Eugène Fama (Gomez, 2009).

Si Friedman est un fervent défenseur de la valeur actionnariale, son bien-fondé est cependant contesté par ceux qui considèrent qu'elle est trop restrictive car les actionnaires sont considérés comme les seuls créanciers résiduels. La valeur partenariale doit être préférée à la valeur actionnariale (Charreaux et Desbrières, 1998).

4.1.1.2. Freeman, Charreaux & Desbrières et la valeur partenariale

La valeur partenariale :

« S'appuie sur une mesure globale de la rente créée par la firme en relation avec les différents « stakeholders » et non les seuls actionnaires », (Charreaux et Desbrières, 1998, p. 60).

Les stakeholders sont généralement traduits en français par les « parties prenantes » ou les « partenaires » (Charreaux et Desbrières, 1998).

La valeur partenariale s'inscrit dans une même logique que celle de la « value added » proposée par Brandenburger et Stuart en 1996 (Charreaux et Desbrières, 1998).

En se basant sur les travaux de Porter (1980), on peut identifier une chaîne verticale s'étendant des fournisseurs de l'entreprise aux clients des produits. La valeur est créée par tous les acteurs de cette chaîne verticale. La création de valeur dépend des fournisseurs, de l'entreprise et des clients qui achètent les biens et les services. La « value added » peut être définie comme étant la valeur créée par tous les acteurs de la chaîne verticale à laquelle on soustrait la valeur créée par tous les acteurs de la chaîne verticale sauf l'acteur dont on souhaite mesurer la « value added » (Brandenburger et Stuart, 1996).

Depuis longtemps, la littérature s'est penchée sur le sujet des parties prenantes. Celles-ci ont notamment fait l'objet de définitions, de classifications, de mise en lumière des risques et des opportunités.

Cette notion de parties prenantes est très ancienne, mais, on peut considérer que Berle et Means (1932) sont les pionniers de cette approche. Ces deux chercheurs n'utilisent pas le terme de stakeholder mais leurs propos évoquent le concept de manière indéniable. La pression sociale s'exerce sur les dirigeants afin qu'ils reconnaissent une responsabilité vis-à-vis de ceux dont le bien-être est affecté par l'entreprise (Mercier, 2010).

« Dans les pays strictement capitalistes, et particulièrement en période de dépression, les demandes sont constamment formulées pour que les hommes qui contrôlent les grandes organisations économiques acceptent leur responsabilité dans le bien-être de ceux qui sont soumis à l'organisation qu'ils soient travailleurs, investisseurs ou consommateurs »
[Notre traduction] (Berle et Means, 1932, p. 310).

Le terme de stakeholder va être rendu célèbre par Freeman (1984). Ce chercheur, selon ses propres dires, n'est pas l'auteur de ce terme, mais l'emprunte à des travaux du Stanford Research Institute datant de 1963 :

« Le mot actuel de « stakeholder » est apparu en premier dans la littérature en management dans un mémorandum interne du Stanford Research Institute (maintenant SRI International, Inc.) de 1963. [...]. Le concept de « stakeholder a été au départ défini comme « ces groupes sans le soutien desquels les organisations cesseraient d'exister » [Notre traduction] (Freeman, 1984, p.31).

Pour Freeman (1984), les parties prenantes peuvent être définies comme

« Tout groupe ou individu qui peut affecter ou qui est affecté par la réalisation des objectifs de la firme » (Freeman, 1984, p.25).

Les groupes visés sont les clients, les fournisseurs, mais aussi les concurrents, les employés ou encore le gouvernement. Freeman propose ainsi une représentation graphique d'exemples de ces parties prenantes (Freeman, 1984, p.25) :

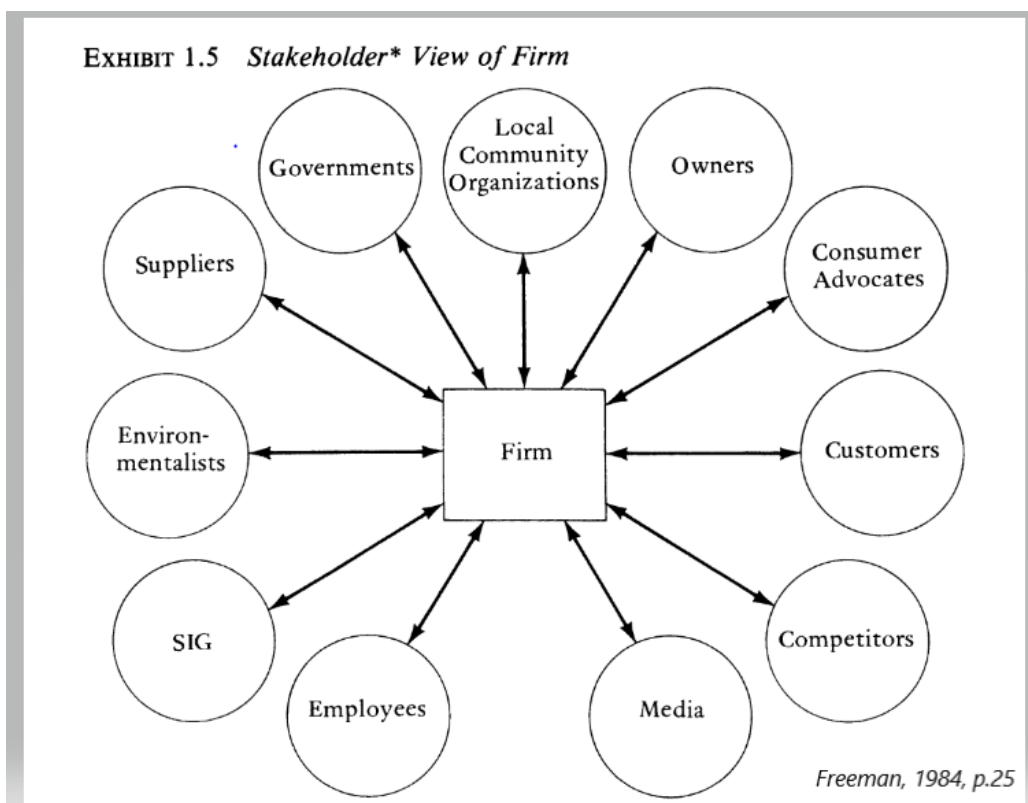


FIGURE 32 – STAKEHOLDERS (FREEMAN, 1984)

Face à la diversité des parties prenantes, certains ont tenté d'en dresser l'inventaire et de proposer des classifications. La classification de Carroll est classiquement retenue (Pesqueux, 2006).

Ainsi, les parties prenantes peuvent être classifiées en utilisant deux axes (Carroll et Buchholz, 2015) :

- Un axe primaire / secondaire,
- Un axe social / non social.

La combinaison des deux axes permet de faire émerger quatre catégories :

- Les parties prenantes primaires sociales : les actionnaires, les investisseurs, les employés, les managers, les clients, les communautés locales, les fournisseurs et autres partenaires d'affaires,
- Les parties prenantes secondaires sociales : le gouvernement, les organes de régulation, les institutions, la pression sociale, les groupes de pression, les médias, les milieux académiques, les syndicats, les concurrents,
- Les parties prenantes primaires non sociales : l'environnement nature, les générations futures, les espèces non humaines,
- Les parties prenantes secondaires non sociales : les groupes d'intérêt environnementaux, les organisations de protection des animaux.

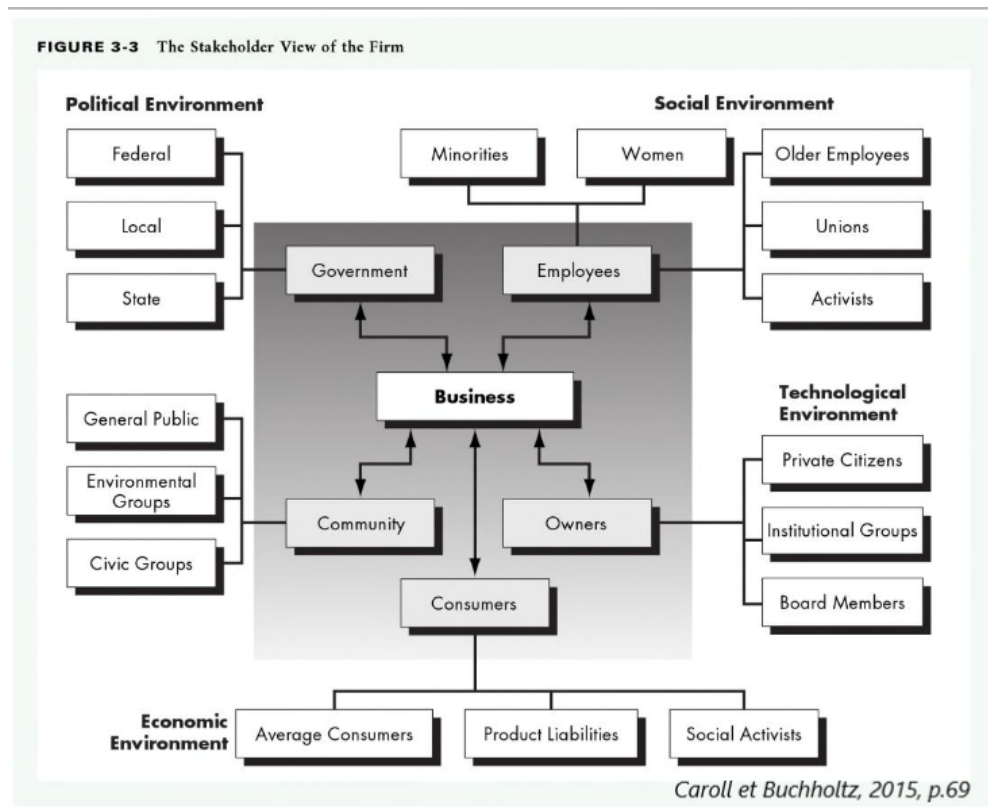


FIGURE 33 - THE STAKEHOLDER VIEW OF THE FIRM (CAROLL ET BURCHELL, 2015)

Les parties prenantes peuvent être des sources de risques. Au sein des entreprises, un acteur est en charge d’animer et de fédérer les parties prenantes autour de l’enjeu des risques. Il s’agit du Risk Manager (Dufour, 2015).

Cependant, les parties prenantes ne sont pas uniquement source de risques. Elles peuvent également être vecteur d’opportunité (Bon-Michel, 2013).

Les parties prenantes	Porteuses de risques	Vecteurs d'opportunités
Les actionnaires	Augmentation de capital suite à une gouvernance défaillante	Contributeur à une saine gouvernance
Les salariés	Problème de compétence Absentéisme Insatisfaction au travail	Contribue par leur valeur au développement de la société. Importance de l'adéquation des compétences
Les clients	Perte de clients suite à perte d'image, problème de qualité produit / prestation offerte	Enjeu de gestion du portefeuille clients et développement de nouveaux clients
Les fournisseurs	Qualité de la prestation / service qui se dégrade Tarification trop élevée	Enjeu d'optimisation des processus achat, sélection des fournisseurs, optimisation de la chaîne logistique
L'environnement	Risque environnemental, sanitaire	Enjeu d'image et de proximité
La société civile	Boycott des produits / services suite à dégradation d'image	Enjeu d'image

Bon-Michel, 2013, p. 134-135

TABLEAU 69 - LES PARTIES PRENANTES (BON-MICHEL, 2013)

Orsato (2009) a développé un concept pour intégrer la création de valeur, non seulement pour les parties prenantes mais également la société. Il s'agit du « Sustainable Value Innovation (SVI) ». Orsato redéfinit les frontières du système de valeurs pour une entreprise. A partir du business model, les entreprises peuvent présenter une proposition de valeur qui prévoit une réduction des coûts économiques et des impacts environnementaux, tout en générant de la valeur pour les clients et pour la société tout entière.

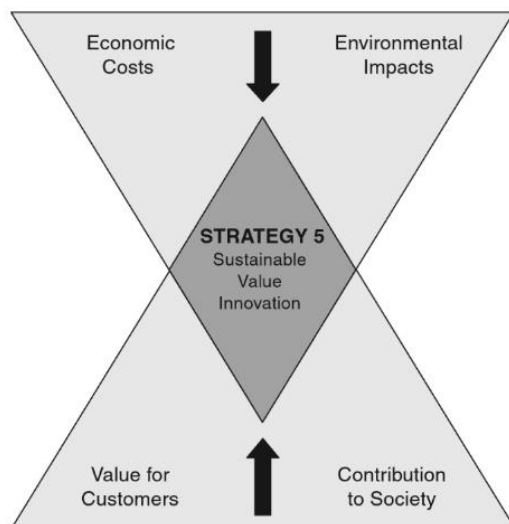


FIGURE 2.2 Sustainable Value Innovation Strategy²⁹
Orsato, 2009, p.38

FIGURE 34 -SUSTAINABLE VALUE INNOVATION STRATEGY (ORSATO, 2009)

Si les concepts de valeur actionnariale et de valeur partenariale ont fait l'objet d'un grand nombre de travaux académiques, il est en de même de la valeur partagée.

4.1.1.3. Porter & Kramer et la valeur partagée

Le terme de « valeur partagée » apparaît pour la première fois en 2006 dans un article de Porter et Kramer. Les deux chercheurs s'intéressent à la manière d'intégrer la responsabilité sociale de l'entreprise dans le cœur de la stratégie business (Gautier *et al.* 2014).

Cette analyse est réalisée par deux chercheurs prestigieux qui vont rapidement chercher à appliquer le concept au sein de l'entreprise. Ils entament alors une collaboration avec la multinationale Nestlé au travers de leur société de consulting (FSG). Le travail conjoint porte ses fruits et conduit à intégrer la « création de valeur partagée » dans le rapport annuel de Nestlé Amérique Latine dès 2006. Puis, à partir de 2008, la « création de valeur partagée » apparaît dans le rapport annuel monde de Nestlé (Crane *et al.*, 2014).

Lorsqu'en 2006, Porter et Kramer proposent le concept de valeur partagée, ils partent du constat que les dirigeants du monde des affaires et de la société civile portent une attention trop soutenue aux points de divergence entre ces deux mondes et ne portent pas assez d'attention aux points de convergence. Dans un monde où les entreprises et la société sont interdépendantes, les décisions des uns ne peuvent pas être prises sans tenir compte des impacts sur les autres.

Pour mettre en pratique ces grands principes, les deux chercheurs invitent les entreprises à intégrer une perspective sociale dans leurs réflexions, comme ils le font pour comprendre la concurrence et définir leur stratégie business.

Cette perspective sociale est mise en place par étapes successives :

- **Identifier des points d'intersection, dans le sens « inside – out » et dans le sens « outside – in ».**

Ainsi, toutes les activités de l'entreprise sur la chaîne de valeur touchent la communauté dans laquelle la firme intervient. Il s'agit alors d'un lien inside-out. Mais l'entreprise est également impactée par le contexte compétitif qui affecte sa capacité à mener à bien sa stratégie. Il s'agit alors d'un lien outside-in.

- **Choisir les sujets sociaux à traiter en priorité.**

Aucune organisation ne peut résoudre tous les problèmes ou supporter les coûts de la résolution de toutes ces questions. Chaque entreprise doit sélectionner des sujets qui impactent son périmètre particulièrement.

On distinguera les questions sociales générales, les impacts sociaux de la chaîne de valeur et les dimensions sociales du contexte compétitif. Chaque entreprise doit répartir les questions sociales dans ces trois catégories, pour ses différentes unités, et effectuer un classement en termes d'impact potentiel.

Priorisation des questions sociales		
Questions sociales générales	Impacts sociaux de la chaîne de valeur	Dimensions sociales du contexte compétitif
Questions sociales qui ne sont pas impactées significativement par les opérations de l'entreprise et qui n'affectent pas notablement sa compétitivité long-terme.	Questions sociales qui sont significativement impactées par les activités de l'entreprise dans ses activités quotidiennes.	Questions sociales dans l'environnement externe qui affectent significativement la compétitivité de l'entreprise et la communauté dans laquelle elle opère.

D'après Porter et Kramer, 2006, p.85

TABLEAU 70 - PRIORISATION DES QUESTIONS SOCIALES (D'APRES PORTER ET KRAMER, 2006)

- **Créer un ordre du jour social d'entreprise.**

L'identification et le classement des questions sociales vont permettre de créer un véritable « ordre du jour social d'entreprise ». C'est un moyen de renforcer la stratégie en améliorant les conditions sociales. La responsabilité sociale de l'entreprise doit comporter deux éléments : agir en bon citoyen conscient des impacts sur les parties prenantes et atténuer les effets négatifs des activités de l'entreprise.

- **Intégrer les pratiques inside-out et les pratiques outside-in.**

Les innovations sur la chaîne de valeur et la maîtrise des contraintes de compétitivité sont des outils pour créer de la valeur économique et sociale. Mais les impacts seront d'autant plus importants s'ils sont conjugués ensemble.

Ainsi, lorsqu'une chaîne d'hôtels finance des formations à des personnes sans emploi, elle fournit un support local à la communauté. Mais, dans un même temps, elle réduit les coûts de recrutement de ses employés et le turn-over des employés est plus faible.

- **Créer une dimension sociale à la proposition de valeur.**

Au cœur de toute stratégie, il y a une proposition de valeur unique. C'est une réponse de l'entreprise aux besoins des clients auxquels d'autres entreprises ne répondent pas. Lorsque l'entreprise ajoute une dimension sociale à la proposition de valeur, l'impact social est partie intégrante à toute la stratégie.

Par exemple, pour une entreprise qui vend des produits naturels à ses clients, il est intéressant de mettre en lumière la stratégie de sourcing auprès de fermiers locaux.

Le concept de shared value, présenté dans Harvard Business Review en 2006, va être précisé par Porter et Kramer dans un second article de la même revue (2011). Les idées développées par les deux auteurs deviennent rapidement très populaires dans les milieux académiques et chez les praticiens (Crane *et al.*, 2014). La « création de valeur partagée » devient un terme à la mode. Dans Google Scholar, on dénombre environ 2800 citations et la publication peut être classée comme « très influente » (Beschoner et Hajuk, 2017).

Dans ce second article publié dans Harvard Business Review, Porter et Kramer (2011) vont définir le concept de création de valeur partagée et proposer trois façons créer de la valeur économique en créant de la valeur sociale.

« Le concept de valeur partagée peut être défini comme des politiques et des pratiques opérationnelles qui renforcent la compétitivité d'une entreprise tout en développant les conditions économiques et sociales de la communauté dans laquelle l'entreprise opère » (Porter et Kramer, 2011, p. 66).

Pour les deux chercheurs, les entreprises peuvent créer de la valeur économique en créant de la valeur sociale, et cela, de trois façons distinctes : reconcevoir les produits et les marchés, redéfinir la productivité tout au long de la chaîne de valeur et permettre le développement de clusters locaux.

- **Reconcevoir les produits et les marchés**

Les besoins sociétaux recouvrent la santé, les conditions de logement, la qualité nutritionnelle, la sécurité financière.... Or, on constate que dans les économies avancées, la demande est croissante pour ces produits et services qui répondent aux besoins sociétaux. On le voit aujourd'hui par exemple dans l'agro-alimentaire, qui met davantage en avant les qualités nutritionnelles des produits que les quantités ou le goût.

Lorsque l'entreprise développe des produits ou des services qui répondent à des besoins sociétaux, il y a création de valeur partagée. Les gains pour la société sont d'autant plus grands que les entreprises sont souvent plus efficaces, au niveau marketing, pour convaincre les clients d'accepter des produits et des services. Ceux-ci vont créer des bénéfices sociétaux, comme une nourriture plus saine ou des produits qui protègent davantage l'environnement.

- **Redéfinir la productivité au long de la chaîne de valeur**

La chaîne de valeur de l'entreprise affecte de nombreuses questions sociétales et elle est également impactée par ces questions. Il peut s'agir des ressources naturelles, de l'eau, de la santé, de la sécurité, des conditions de travail ou d'égalité de traitement sur le lieu de travail.

On constate, aujourd'hui, que le lien entre les progrès sociétaux et la productivité sur la chaîne de valeur est plus grand que celui qui avait été identifié traditionnellement. C'est en abordant les questions sociétales avec une perspective de valeur partagée, que l'on augmente l'effet de synergie entre les entreprises tout au long de la chaîne de valeur.

Ainsi, lorsque les entreprises exercent de fortes pressions sur les prix de leurs fournisseurs, ceux-ci ont des difficultés à rester productifs et fournir des produits de qualité. Certains d'entre eux ne vont d'ailleurs pas survivre. Au contraire, si l'entreprise augmente l'accès des fournisseurs à ses inputs, partage avec eux la technologie ou leur fournit une aide financière, les fournisseurs peuvent augmenter la qualité et la productivité. Et ces fournisseurs réduisent généralement leur impact sur l'environnement. Il y a alors création de valeur partagée.

Un parallèle peut être établi avec la productivité des personnes au travail. La volonté de maintenir des salaires bas, de réduire les avantages et de délocaliser les emplois est aujourd'hui remise en cause. Il y a une prise de conscience des effets bénéfiques sur la productivité d'un bon niveau de vie des personnes au travail, de leur sécurité, de leur bien-être, de leur formation ou de leurs promotions. Aujourd'hui, certaines entreprises, notamment dans le système américain, augmentent leurs dépenses de couverture santé pour éviter les arrêts maladie ou la baisse de la productivité des collaborateurs. Une mauvaise couverture santé coûte davantage qu'une bonne couverture santé.

- **Permettre le développement des clusters locaux**

Les entreprises ne peuvent pas être totalement autonomes. Leur succès est lié aux entreprises et aux infrastructures qui les entourent. La productivité et l'innovation sont fortement influencées par les « clusters » qui sont des concentrations géographiques d'entreprises, de fournisseurs, d'activités liées et d'infrastructure logistiques du domaine. Les clusters intègrent également des programmes académiques, des associations, des écoles, des universités. Ils sont des vecteurs de qualité, de transparence des marchés et de commerce équitable. On peut citer des clusters tels que l'IT dans la Silicon Valley ou les fleurs coupées au Kenya. Les entreprises créent de la valeur partagée lorsqu'elles agissent pour le développement de clusters locaux. Ces clusters permettent une amélioration de la productivité de l'entreprise tout en améliorant les conditions au sein du cluster. De plus, le cluster amplifie la connexion entre le succès de l'entreprise et le succès de la communauté : des emplois sont créés, des nouvelles entreprises voient le jour et les compétences sont développées.

La mise en œuvre de la valeur partagée passe donc pour Porter et Kramer par trois piliers : reconcevoir les produits et les marchés, redéfinir la productivité tout au long de la chaîne de valeur et permettre le développement de clusters locaux.

Si ce concept de valeur partagée a été mis à l'honneur par de nombreux chercheurs et praticiens, il fait pourtant l'objet de critiques. Ainsi, pour Crane *et al.* (2014), la création de valeur partagée présente des intérêts, mais également des faiblesses : elle n'est pas originale ; elle ignore les tensions qui existent sur les activités business ; elle est naïve ; elle est basée sur une conception superficielle du rôle de l'entreprise dans la société.

Beschorner et Hajuk (2017) portent également un regard critique sur le concept de création de valeur partagée. Pour ces deux chercheurs, Porter et Kramer restent piégés dans le paradigme néo-classique. Si la maximisation du profit est apparemment laissée de côté dans la création de valeur partagée, elle reste en permanence le point de référence. Dans le concept de création de valeur partagée, les entreprises ont besoin de maximiser leurs profits dans un environnement compétitif. La recherche du profit est même considérée comme moralement positive. Les besoins sociaux sont vus comme un moyen d'accroître les profits, en découvrant de nouvelles opportunités de marché, en établissant des business case et en investissant de façon profitable. Ce comportement reste très éloigné d'un comportement authentiquement responsable et éthique.

Beschorner et Hajuk (2017) mettent également en évidence le manque d'originalité du concept de création de valeur partagée, indiquant que Crane *et al.* (2014) avaient déjà souligné ce point. La création de valeur partagée reprend des concepts développés dans des théories réputées, à l'instar de la théorie des parties prenantes. La création de valeur partagée s'inscrirait donc dans la continuité la théorie des parties prenantes (Beschorner et Hajuk, 2017).

Une réponse à cette critique peut être apportée par ceux qui considèrent qu'il n'y a pas de ruptures entre les théories, mais une continuité. Il n'y a pas de révolution mais des évolutions. Ainsi, dans les années 1960, le succès de la théorie « positive » semble avoir été lié au succès des théories normatives. Ce sont, en effet, les théoriciens normatifs qui ont formé les futurs tenants de l'approche empirique et qui ont amorcé le découplage entre le monde académique et les praticiens. Il y aurait donc une continuité entre les théories et non une rupture (Jeanjean et Ramirez, 2009). Dans un même ordre d'idées, Porter et Kramer s'inscrivent, avec la valeur partagée, dans la continuité de la valeur partenariale. La création de valeur partagée est un aboutissement de la valeur partenariale (Derrouiche et al., 2012).

Avec nos résultats, nous contribuons à enrichir les connaissances sur la création de valeur partagée, dans un contexte d'achats.

4.1.2. Contribution de nos travaux à la connaissance sur la création de valeur partagée dans un contexte d'achats

Nos résultats montrent, qu'en instrumentant les achats par la méthode des coûts-performance cachés, l'acheteur va disposer de moyens pour prendre en compte les dysfonctionnements (identification, historique et coût d'achat intégral).

Cette prise en compte des dysfonctionnements va aider l'acheteur à agir dans une double direction :

- L'amélioration de la performance sociale par de meilleures conditions de travail (social)
- L'amélioration de la performance financière par la réduction des coûts-performances cachés (économique)

On voit alors le lien avec la définition du concept de valeur partagée telle que défini par Porter et Kramer (2011, p.66) :

« Le concept de valeur partagée peut être défini comme des politiques et des pratiques opérationnelles qui renforcent la compétitivité d'une entreprise tout en développant les conditions économiques et sociales de la communauté dans laquelle l'entreprise opère » (Porter et Kramer, 2011, p. 66).

En partant de cette définition, on peut alors considérer que l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés peut être vue comme des politiques et des pratiques qui vont renforcer la compétitivité de l'entreprise (performance économique par

une meilleure maîtrise des coûts-performances cachés) tout en développant les conditions sociales de la communauté dans laquelle l'entreprise opère (performance sociale par l'amélioration des conditions de travail).



FIGURE 35 - INSTRUMENTATION DES ACHATS PAR LA METHODE DES COUTS-PERFORMANCES CACHES POUR CREER DE LA VALEUR PARTAGEE

Cette valeur partagée, reliant la performance sociale et la performance financière, va pouvoir être créée par les départements achats sur les trois axes définis par Porter et Kramer (2011) :

- La reconception des produits et des marchés,
- La redéfinition de la productivité dans la chaîne de valeur,
- Le développement de clusters locaux.

Nous verrons ces trois points successivement.

4.1.2.1. Connaissances sur la création de valeur partagée lors de la reconception de produits et de marchés

Lors de la reconception des produits et des marchés, l'instrumentation des achats par la méthode des coûts performances cachés va aider l'acheteur à identifier, tracer et évaluer les impacts des nouveaux produits et services sur les conditions de travail des collaborateurs (axe social). De plus, les coûts performances cachés vont être recherchés afin qu'ils soient

réduits (axe économique). La création de valeur va donc conjuguer l'axe social et l'axe économique, permettant ainsi de créer de la valeur partagée.

Nous allons maintenant détailler la façon dont la valeur partagée peut être créée par l'acheteur lors de la reconception des produits et des marchés, en s'appuyant sur la méthode des coûts performances cachés.

De manière générale, les départements achats et supply management peuvent jouer un rôle dans la reconception de produits et de marchés. Ainsi, chez un distributeur de produits de jardinerie, le département achats a participé au développement de l'offre de produits durables. L'acheteur est intervenu sur trois axes (Crespin-Mazet et Dontenwill, 2012) :

- Un changement du panel fournisseurs
De nouveaux critères de sélection des fournisseurs ont été définis. Ils ont conduit à cesser les relations commerciales avec des sociétés fournissant des engrais chimiques. Les liens avec des fournisseurs proposant des produits écologiques ont été développés. Des partenariats ont été créés pour codévelopper des produits innovants avec les fournisseurs.
- Un audit des produits achetés
Les produits achetés par le distributeur ont été audités en retenant des critères écologiques et sociaux. Pour les acheteurs, ces critères sont venus compléter les critères plus classiques qu'ils utilisaient jusqu'alors et qui étaient basés sur les prix, la qualité et les délais,
- Une labellisation pour garantir le sourcing.
Les achats ont participé au référencement des labels, en identifiant notamment des labels émergents.

Dans la reconception de produits et de marchés, il peut être demandé aux achats une forte réactivité.

Ainsi, lors de la crise sanitaire de la Covid 19, certains départements achats de la filière textile ont dû modifier très rapidement leur référencement pour répondre au besoin de masques. Pour les fabriquer, les acheteurs textiles ont dû se tourner vers leurs propres

fournisseurs, pour acheter notamment les tissus et les élastiques. Les masques ont ainsi été fabriqués par les Tricots Saint James, Eminence, Plim ou encore Les Tissages de Charlieu (Arnulf, 2020).

Ces acheteurs textiles étaient jusqu'alors plus habitués à gérer des risques nouveaux liés à la multiplication des références, à travailler en multi-sourcing et à intégrer le concept de développement durable dans leurs pratiques d'achat (Poissonnier, 2009).

Avec la fabrication de ces masques, les acheteurs Textile de ces entreprises ont participé à la conception de produits nouveaux, permettant de créer de la valeur pour l'entreprise, par les ventes notamment, et de valeur sociétale. En effet, ces masques ont visé à protéger la population contre une maladie sévère, à un moment où il n'y avait ni traitement, ni vaccin et que la population n'était pas immunisée (Greenhalgh *et al.*, 2020).

Le port du masque a constitué une des mesures de prévention qui limite la diffusion de la Covid 19 (Ministère du travail, 2020 ; World Health Organization, 2020) pour faire face à un problème sociétal.

La Covid 19 a, en effet, répondu, selon Bapuji *et al.* (2020) aux critères d'un problème sociétal :

« Un problème sociétal affecte tout le monde dans la société et personne n'est immunisé » [notre traduction] (Bapuji et al., 2020, p.3).

Pour répondre à un problème sociétal important, il faut lancer un grand challenge qui requiert un effort coordonné et durable de différentes parties prenantes. La solution implique des changements de comportements, d'organisation, de technologies ou encore d'outils (George *et al.*, 2016).

Dans la reconception de produits et de marchés, l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés va permettre de créer de la valeur partagée en agissant sur les dysfonctionnements liés aux achats. L'acheteur va ainsi conjuguer performance sociale (amélioration des conditions de travail) et performance économique (réduction des coûts-performances cachés).

Les acheteurs vont, ainsi, identifier, tracer et évaluer les impacts des nouveaux produits et services sur les conditions de travail des équipes.

En nous appuyant sur les travaux de Calvi *et al.* (Calvi, 2000 ; Calvi *et al.* 2001), on peut identifier les phases d'intervention des acheteurs dans ces projets de création de produits et services, ainsi que l'apport que constitue l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés au regard de la valeur partagée.

Les acheteurs vont intervenir sur les phases suivantes :

- Lors de la phase d'investigation

L'acheteur fournit des informations sur les coûts, les performances, les cycles de vie... Avec notre instrumentation, l'acheteur va fournir des éléments supplémentaires sur les coûts-performances cachés liés à des dysfonctionnements qui vont impacter la performance sociale (conditions de travail des collaborateurs) et la performance économique (coûts-performances cachés).

Lors des entretiens, nous avons ainsi identifié des impacts sur les conditions de travail des collaborateurs et notamment, les dysfonctionnements générant des problèmes de dos ou de stress (performance sociale) lesquels ont entraîné des arrêts de travail et une perte de temps (performance économique).

« Les vieux sièges, ils étaient bien. Mais, les nouveaux, ils font mal au dos. Ils sont très design mais inconfortables. Il y a des gens qui s'arrêtent quelques jours à cause de leur dos qui est bloqué » [Acteur achats 4_A]

En fonction du niveau de matériel, les pannes et les blocages sont plus fréquents. On a des Lenovo 230, 240, 250 ; 260, 270 et 280. A partir du niveau 250, on a beaucoup moins de blocages et de pannes. On a moins de pertes de données [...] Les incidents génèrent beaucoup de stress. Il y en a qui pleurent. Ils s'énervent. Ils perdent leur temps. Il y a de l'inquiétude » [Client interne 14_CI]

- Lors de la phase de développement,

L'acheteur transmet ses connaissances des marchés, des contacts avec les fournisseurs, des coûts, des délais... Avec l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés, l'acheteur va pouvoir affiner les informations fournies sur les impacts en matière de conditions de travail, en fonction notamment des collaborateurs concernés. Il pourra également alerter sur l'historique des dysfonctionnements grâce à l'historique mise en place.

- Lors de la phase d'industrialisation,

L'acheteur va pouvoir faire un suivi particulier des impacts des nouveaux produits et services sur les conditions de travail et les coûts-performances cachés. Il pourra fournir une mesure, au fil de l'eau, des nouveaux dysfonctionnements impactant la performance économique et sociale. Les nouvelles analyses de coûts-performances cachés viendront alimenter notre dispositif de traçage des coûts-performances cachés liés aux achats.

Lors du développement de produits nouveaux, l'acheteur peut exercer « un droit de veto » si le produit n'est pas viable du point de vue financier ou si le fournisseur présente des risques de défaillance. Ce rôle est important car l'acheteur a la capacité de stopper le processus de création de nouveaux produits (Viale, 2018).

L'instrumentation des achats par la méthode des coûts cachés va aider l'acheteur à forger son opinion :

- Quels dysfonctionnements ?
- Quels actes de régulations ?
- Pour quel montant ?

Dans l'ensemble des phases de développement des produits et des services, l'instrumentation des achats par les coûts-performances cachés sera utile à l'acheteur. Elle va lui permettre d'affiner son évaluation et d'alerter sur d'éventuels coûts-performances cachés mettant en péril les nouveaux produits et marchés.

La contribution de l'acheteur sera d'ailleurs plus importante s'il est impliqué en amont des projets. L'acheteur doit être impliqué très en amont dans la création de nouveaux produits. Cela permet une contribution plus qualitative avec des informations plus stratégiques (Viale, 2018).

Cette phase amont, la « Fuzzy front end », présente une des meilleures opportunités d'amélioration de l'ensemble du processus d'innovation (Koen, *et al.*, 2001).

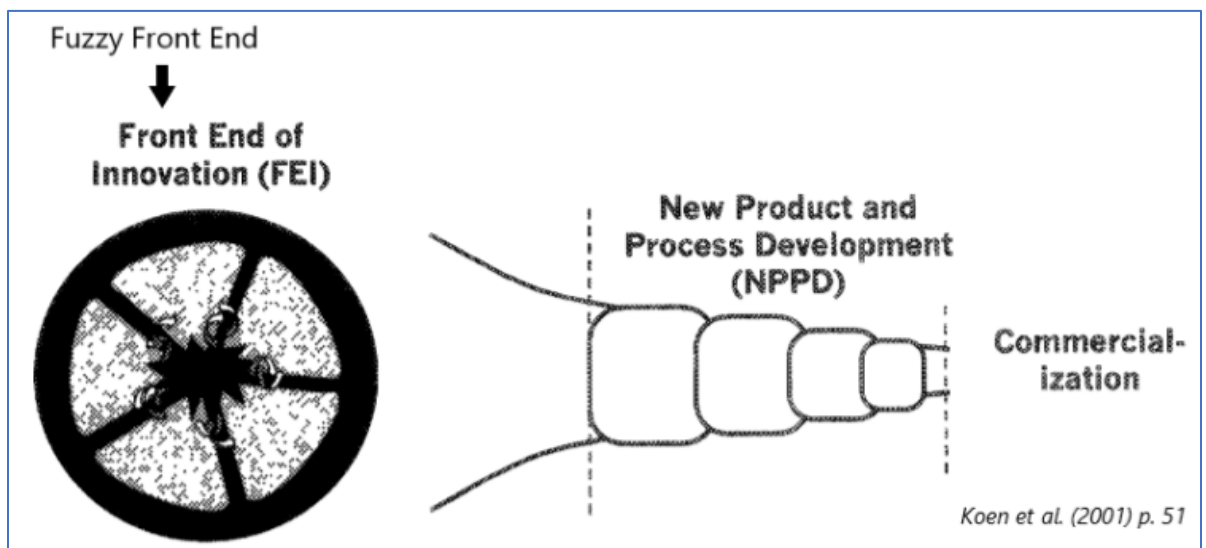


FIGURE 36 - FUZZY FRONT END, KOEN ET AL., 2001

Avec l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés, nous confirmons les travaux de Riikkinen *et al.* (2017) et de (Crespin-Mazet et Dontenwill, 2012), en ce sens que les achats peuvent jouer un rôle dans le développement de produits et services répondant à des besoins sociétaux.

Nous apportons, de plus, un éclairage particulier sur les questions de conditions de travail. Dans le développement de produits et services, l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés est source de valeur partagée, par l'identification, l'historique et évaluation des dysfonctionnements impactant les conditions de travail des acteurs de l'entreprise (performance sociale) et les coûts-performances cachés générés (performance économique).

Nos résultats confirment donc les travaux de Porter et Kramer (2011), en apportant un éclairage particulier sur l'impact des dysfonctionnements liés aux achats sur les conditions de travail, lors de la reconception des produits et des marchés.

Nos travaux vont également aider l'acheteur sur le second axe de création de valeur partagée identifié par Porter et Kramer (2011) : la redéfinition de la productivité dans la chaîne de valeur.

4.1.2.2. Connaissances sur la création de valeur partagée dans la redéfinition de la productivité dans la chaîne de valeur

Au sein de la chaîne de valeur, les acheteurs sont des coordinateurs du réseau qui participe à la création d'une valeur collective et durable (Allal-Chérif, 2013). Ils interviennent auprès des maillons de la chaîne de création de valeur, dans une démarche plus durable (Allal-Chérif et Poissonnier, 2017).

Le positionnement concurrentiel de l'entreprise est influencé par les fournisseurs et les achats tiennent une position clé dans la maîtrise de la chaîne de valeur (Porter, 1985). Pour créer de la valeur, les entreprises ont besoin de fournisseurs compétents qui vont investir du temps et des ressources (Merminod *et al.*, 2017).

Lorsque les entreprises font de fortes pressions sur le prix des fournisseurs, ceux-ci peuvent rencontrer des difficultés à fournir des produits de qualité (Porter et Kramer, 2011). Et, nos résultats ont montré que les défauts de qualité peuvent avoir un double impact :

- Performance sociale : dégradation des conditions de travail,
- Performance économique : coût-performances cachés

Les dysfonctionnements liés aux achats sont d'ailleurs principalement des défauts de qualité et des écarts de productivité, comme nous l'avons montré dans nos résultats. Ces dysfonctionnements peuvent affecter les conditions de travail des collaborateurs de l'entreprise. Ils peuvent également augmenter le coût d'achat intégral (coût visible + coût-performances cachés). Dans le contexte des achats, nos résultats ont montré que ces coûts-performances cachés sont principalement :

- Des surtemps,
- Des risques,
- Des non-productions.

Lors de nos entretiens, les dysfonctionnements exprimés par les acteurs ont impacté différents départements de l'entreprise : marketing, commercial... La chaîne de valeur de l'entreprise d'assurance s'en est trouvée affectée.

Nos résultats s'inscrivent donc dans le prolongement des travaux de Porter et Kramer (2011). Nous apportons cependant un éclairage particulier sur les dysfonctionnements qui peuvent affecter la création de valeur partagée tout au long de la chaîne de valeur : les défauts de qualité et les écarts de productivité.

Ces dysfonctionnements ont été identifiés lors de notre recherche-intervention, grâce notamment aux entretiens avec les 30 clients internes et les 30 acteurs achats. Les défauts de qualité et les écarts de productivité vont impacter la performance sociale (les conditions de travail) et la performance financière (coûts-performances cachés). Les coûts-performances sont principalement des surtemps, des risques et des non-productions.

La création de valeur partagée s'en trouve affectée tout au long de la chaîne de valeur.

Nos résultats apportent également une meilleure connaissance sur l'impact des dysfonctionnements liés aux achats sur la création de valeur partagée dans le développement des clusters locaux.

4.1.2.3. Connaissances sur la création de valeur partagée dans le développement des clusters locaux

Les clusters font partie de la famille des « usines à collaborer » présentes à grande échelle sur les territoires, aux côtés des espaces collaboratifs de travail, les clubs d'entreprises et les grappes d'entreprises (Marinos, 2018). Les politiques publiques mettent en avant les clusters pour relancer l'économie. La réindustrialisation est axée sur l'innovation, le soutien au développement de filières et à la relocalisation. Les trois axes ont un lien fort avec les politiques d'achats (Pagano *et al.*, 2013).

Des clusters se sont créés au sein de la supply chain. Ce terme de « supply chain » a été utilisé la première fois en 1982 par Keith Oliver, un consultant en stratégie du cabinet Booz Allen Hamilton (Lambourdière et Corbin, 2016).

La « supply chain » est définie par Stevens comme :

« La série connectée d'activités relatives au planning, à la coordination et au contrôle du matériel et de biens finis ou non finis, des fournisseurs jusqu'au clients »

[Notre traduction] (Stevens, 1989, p. 3).

Au sein de la supply chain, on voit se former des clusters collaboratifs et dévolus : les « Devolved, Collaborative Supply Chain Clusters ». Cette évolution est liée à l'augmentation des coûts de coordination supportés par les entreprises qui essaient de coordonner de larges réseaux. Ces clusters s'autogouvernent et intègrent notamment un

réseau de fournisseurs et de sous-traitants associés. Zara a ainsi popularisé le modèle des clusters locaux et collaboratifs (Stevens et Johnson, 2016).

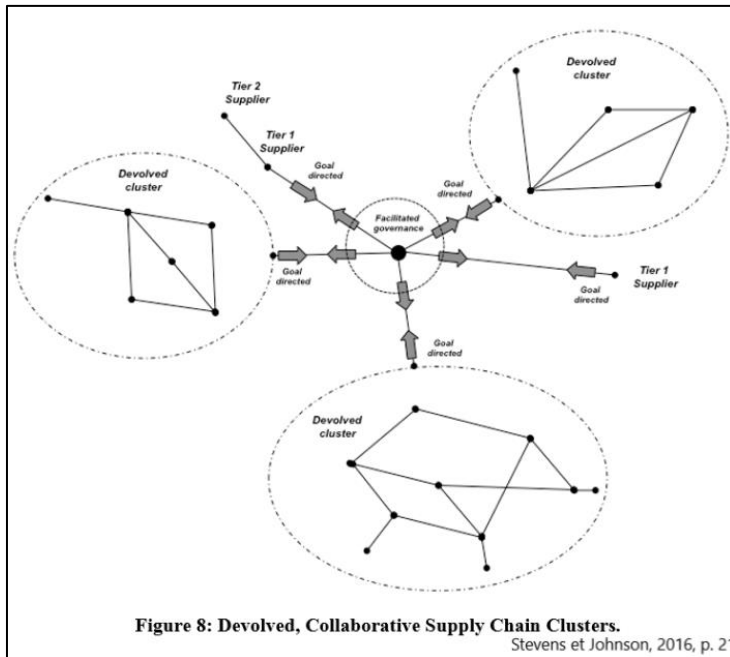


FIGURE 37 - DEVOLVED, COLLABORATIVE SUPPLY CHAIN CLUSTERS (STEVENS ET JOHNSON, 2016)

Les entreprises dans les secteurs hautement technologiques ont besoin de leurs partenaires pour accéder à la connaissance qu'ils ne peuvent créer en interne. Le secteur aéronautique est un de ces secteurs qui doit apprendre de ses fournisseurs. Dans ce secteur, les acheteurs jouent un rôle clé dans cet apprentissage. Lorsqu'une relation de confiance s'établit entre l'acheteur et le fournisseur, l'apprentissage s'accroît au sein de la communauté. La confiance mutuelle réduit la crainte de comportement opportuniste et contribue à un échange plus libre d'informations, de savoir-faire et de connaissances tacites. Cet apprentissage, au sein de la communauté, sera même renforcé lors que l'acheteur et le fournisseur établissent des relations sociales et de collaboration et mettent en place un partage réciproque d'informations (Rebolledo et Nollet, 2011).

La dépendance conjointe acheteur-fournisseur renforce également la motivation des deux parties. A contrario, lorsque la dépendance est asymétrique, une logique de pouvoir s'installe qui est préjudiciable à la qualité des échanges. La dépendance conjointe renforce la

performance des échanges et améliore la relation. Elle facilite également la naissance d'avantages uniques et spécifiques à la dyade acheteur-fournisseur (Gulati et Sytch, 2007).

La communauté va ainsi acquérir des connaissances pour développer des compétences uniques, pour obtenir des revenus, créer des ressources, développer de nouveaux produits, breveter des inventions... Les industries plus dynamiques technologiquement développent d'ailleurs des réseaux plus ouverts. La communauté a ainsi un accès facilité aux ressources nouvelles et diversifiées qui aident à soutenir l'innovation de façon continue (Tatarynowicz *et al.*, 2016).

Les clusters sont déterminants dans le succès d'une région économique et jouent un rôle crucial dans la productivité, l'innovation et la compétitivité. A contrario, les défaillances autour du cluster vont créer des coûts internes pour la firme (Porter et Kramer, 2011).

Dans l'entreprise dans laquelle nous avons mené notre recherche-intervention, les clusters locaux occupent une place particulière. Ils figurent parmi les quatre objectifs clé de développement durable pour l'entreprise en France :

« Nous contribuons au développement de l'emploi local direct et indirect sur l'ensemble du territoire » (Rapport développement durable, 2020, p. 12)

La gouvernance RSE est déclinée au sein des achats et l'un des acteurs achats nous a indiqué privilégier des entreprises locales :

« Pour les travaux sur Bordeaux, je prends des entreprises Bordelaises plutôt que des entreprises parisiennes. En termes de RSE, je dois développer du local. En plus, un fournisseur peut être un client » [Acteur achats 3_A].

Les dysfonctionnements vont être source de coûts-performances cachés pour l'entreprise. Mais, ils vont également impacter le cluster dans lequel l'entreprise est localisée. Ainsi, l'explosion de la plateforme BP dans le Golfe du Mexique a impacté l'ensemble du cluster local.

Pour l'acteur achats [3_A], le risque de dysfonctionnement aurait dû être évalué par l'acheteur de BP :

« BP Deepwater Horizon dans le golfe du Mexique. C'est l'exploitation d'un puits BP par un fournisseur. L'acheteur a pris le moins cher. La plateforme a explosé. Ce n'était pas BP qui était sur place. Mais l'acheteur de BP aurait dû aller voir sur place. Ça a coûté très cher à BP. On a parlé à l'époque de 75 Mds d'USD. La petite entreprise qui exploitait ne pouvait pas faire face alors c'est BP qui a payé. Et c'est une faute de l'acheteur. Parce que le risque RSE, c'est à l'acheteur de l'évaluer. » [Acteur achats 3_A].

L'explosion de la plateforme a impacté le cluster « Golfe du Mexique » (y compris BP), avec des effets sur l'environnement, la santé, la qualité nutritionnelle, les conditions de travail.... Il s'agit des besoins sociétaux mentionnés par Porter et Kramer (2011). Pour BP, il y a eu un impact sur la performance économique (une estimation à hauteur de 75 milliards de dollars mentionnés par l'acteur 3_A) et sur la performance sociale (la santé, les conditions de travail ...). Il y a eu un impact sur la création de valeur partagée.

Pour l'acteur 3_A, la prestation étant sous-traitée, « l'acheteur de BP aurait dû aller voir sur place ». Pour cet acteur, le dysfonctionnement lié aux achats a impacté le développement de l'ensemble du cluster local.

Nos travaux apportent une meilleure connaissance sur une des façons d'appréhender les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sur cluster local. L'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés permettra à l'acheteur de disposer d'un outil de suivi de l'impact :

- Sur la performance sociale,
- Sur la performance économique

Sous le prisme de la méthode des coûts-performances cachés, l'acheteur va identifier les dysfonctionnements impactant le cluster (type de dysfonctionnements, actes de régulation). Il va tracer ces dysfonctionnements. Et il va proposer une estimation de ces

impacts, en s'appuyant sur les techniques d'évaluation développées dans la méthode éponyme.

Nos travaux contribuent donc à mettre en évidence le rôle que peuvent jouer les achats dans la création de valeur partagée. En instrumentant les achats par la méthode des coûts-performances cachés, il se dotent d'un moyen pouvant les aider à renforcer la compétitivité de l'entreprise (performance économique) tout en développant les conditions économiques et sociales de la communauté (performance économique). Il y a alors création de valeur partagée.

Nous contribuons ainsi à la connaissance sur la création de valeur partagée dans un contexte d'achats, en confirmant les travaux de Porter et Kramer (2011) et en les complétant.

Nous allons voir maintenant que nos travaux vont également contribuer à créer de la connaissance sur le rôle des achats dans la maîtrise des risques et leur instrumentation.

4.2 Contribution à la connaissance sur le rôle des achats dans la maîtrise des risques et leur instrumentation

Nos résultats participent à la création de connaissances sur le rôle des achats dans la maîtrise des risques et leur instrumentation.

Nous présenterons, dans un premier temps, l'évolution du rôle des achats vers un renforcement de la gestion des risques. Puis, dans un second temps, nous montrerons en quoi nos travaux contribuent à la connaissance sur le rôle des achats dans la maîtrise des risques. Et nous mettrons en lumière l'apport de l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés sur cette question de gestion des risques.

4.2.1. Une évolution du rôle des achats

Le rôle des achats a évolué dans le temps, de ses balbutiements au 19^{ème} à son rôle actuel. Sur cette longue période, la chronologie de la fonction achats peut être découpée en quatre temps forts (Trehan, 2014) :

- De 1850 à la fin des années 1960, avec les balbutiements de la fonction achats,
- Les années 1970, avec les crises pétrolières qui jouent un rôle de catalyseur de la reconnaissance de la fonction achats,
- Du début des années 1980 à la fin des années 1990, où l'on voit le fournisseur en tant que ressource externe,
- Depuis le début des années 2000, où la fonction achats se diffuse et renforce la gestion des risques

Certains chercheurs débutent leur chronologie quelques années plus tôt. Ainsi, Monczka *et al.*, (2015) considèrent que la chronologie des achats commence avant 1850 et font référence aux travaux de Charles Babbage (1832 ; 1835). Celui-ci met en lumière l'importance de la fonction achats dans les mines et mentionne un « material man » qui gère les achats.

« Le système entier de la mine et son gouvernement sont placés désormais placés sous le contrôle des employés suivants :

1/ Un manager [...]

2/ Un sous-capitaine [...]

...

*9/ Un **material-man** qui sélectionne, achète, reçoit et délivre les articles demandés »*

[Notre traduction] (Babbage, 1835, p. 202)

Cette centralisation des achats se retrouve dans d'autres secteurs que la mine. Ainsi, en 1857, le dirigeant de la Pennsylvania Railroad (Thomson) crée un département achats pour gérer de façon centralisée l'ensemble des achats de l'entreprise (Chandler, 1977).

Cette division du travail permet, selon Babbage, des améliorations substantielles au sein des organisations et une réduction des coûts. Ainsi, une personne gagnant huit ou dix shillings par jour ne doit pas être employée, même partiellement, à des travaux qui peuvent être confiés à une personne gagnant six shillings par jour. Babbage considère même que, dans les mines, des améliorations majeures ont été liées à cette « judicieuse distribution du travail ».

Babbage s'appuie alors sur les travaux d'Adam Smith (1776) pour lequel :

« La plus grande amélioration dans la direction et l'utilisation des forces de travail productives, et la part plus importante de compétences, de dextérité et de jugement, semblent résulter de la division du travail » [Notre traduction] (Smith, 1784, p.6).

Adam Smith a inspiré d'autres auteurs à l'instar de Taylor (1903 ; 1911). Celui-ci distingue les responsables fonctionnels qui font le lien entre les ouvriers et le département d'organisation, lequel regroupe les fonctions en central. L'avènement du modèle Taylorien donne naissance à la création des services fonctionnels dans l'organisation. L'histoire, même très ancienne, fait référence à cette division du travail. Mais, les travaux de Taylor marquent une véritable rupture avec le succès de son organisation scientifique du travail (Lambert, 2005). La division fonctionnelle du travail en tant que modèle organisationnel de performance est très présente jusqu'à la seconde guerre mondiale (Schön, 1975).

Dans ses travaux, Taylor décrit une fonction achats, dans laquelle

« Le purchasing agent prend en charge la complète analyse de toutes les commandes pour les machines et pour le travail réalisé dans l'entreprise » [Notre traduction] (Taylor, 1903, p. 112).

La fonction achats a longtemps été perçue comme une fonction « support » rattachée à la fonction « production ». Le savoir-faire mobilisé était considéré comme « administratif ».

En corollaire, la recherche en gestion ne considérait pas les achats comme un champ d'étude à part entière. Le changement commence à s'opérer dans les années 1960 avec une première thèse « achats » à Harvard en 1965 (Calvi et Paché, 2010).

L'auteur de cette thèse, Michiel R. Leenders, s'est intéressé à la place des départements achats dans les entreprises et à la façon d'améliorer la performance des départements achats en s'appuyant sur le développement des fournisseurs (Leenders, 1965). C'est également à cette époque que naît la première revue dédiée aux achats : *Journal of Purchasing & Material Management*, en 1966, rebaptisé *Journal of Supply Chain Management* en 1999 (Calvi et Paché, 2010).

Au niveau mondial, l'émergence des achats au sein des sciences de gestion se reflète dans l'essor de l'IPSERA : l'International Purchasing and Supply Education and Research (Barreyre, 2010). Dès sa constitution en 1993, l'IPSERA a pour objectif de promouvoir, stimuler et encourager le développement de la formation et de la recherche concernant les achats et les approvisionnements, dans leurs acceptions les plus larges. La promotion de la recherche et de la formation en achats et approvisionnement constitue l'objectif clé de l'IPSERA (Moore, 1994).

L'IPSERA entretient des liens avec la puissante association en matière d'achats : l'ISM (Institute of Supply Management) fondée en 1915 sous le nom de National Association of Purchasing Managers (NAPM). En 2001, la NAPM change de nom pour devenir l'ISM. La recherche américaine s'est également structurée autour de pôles d'excellence. On peut citer le Center for Advanced Purchasing Studies (CAPS) de l'université d'Arizona ou la Michigan State University. Des chercheurs comme Robert Monczka y ont réalisé des publications de référence (Calvi et Paché, 2010).

Les travaux récents de l'IPSERA portent notamment sur l'identité des achats. Le « Purchasing and Supply Management » (PSM) n'a pas de théories propres et de thèmes de recherche communs. Le purchasing and supply management est perçu par de nombreux auteurs comme une science sociale appliquée et un champ de recherche qui applique les théories des autres disciplines. En 2019, l'IPSERA s'est penchée sur ces questions d'identité et de cadre académique de référence (Ellram *et al.*, 2020).

La place des départements achats

Depuis de nombreuses années, certains auteurs mettent en évidence l'importance de la place des achats dans les organisations. Ainsi, dans certaines industries, la fonction achats contrôle plus de 60% des biens vendus (Kaufmann et Carter, 2006). Son rôle en tant qu'acteur de la mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise a été très tôt mis en exergue dans la littérature (Pardo *et al.*, 2016). Dès les années 1970, de nombreux chercheurs reconnaissent la dimension stratégique de la fonction achats (Tchokogué *et al.*, 2017).

Les achats peuvent ainsi contribuer à la stratégie en matière :

- De performance de l'entreprise (Cousins *et al.*, 2006),
- De création d'innovations (D'Antone et Bonomi Sanos, 2016 ; Sumo *et al.*, 2016),
- De promotion des achats responsables (Riikinen et al. 2017 : Bocquet et al., 2017)
- De réussite d'opérations d'impartition, qui consistent à confier à une autre entreprise des activités ou des fonctions qui étaient initialement réalisées au sein de l'entreprise (Nollet et Tchokogué, 2010).

La participation à la stratégie de l'entreprise peut impacter le statut de la fonction achats. Ainsi, selon Cousins *et al.* (2006), le statut de la fonction achats dépend de la façon dont cette fonction est vue par le top management et les autres fonctions de l'entreprise.

Pour évaluer le statut de la fonction achats, trois critères peuvent être retenus (Cousins *et al.*, 2006) :

- Le support apporté par le top management pour améliorer le département achats (temps, personnel...),
- L'importance accordée aux points de vue achats par le top management,
- La participation au dialogue stratégique.

La littérature mentionne les difficultés auxquelles doivent faire face les achats pour se positionner favorablement au sein de l'entreprise (Sebti *et al.*, 2016). Cette fonction n'est, cependant, pas la seule à éprouver de telles difficultés. L'individu connaît des difficultés à travailler avec d'autres individus lorsque leur statut est différent dans l'organisation (Heaphy *et al.*, 2018).

Pour la fonction achats, la difficulté s'explique, en partie, par l'élargissement du périmètre d'intervention des achats au détriment d'autres services de l'entreprise. Traditionnellement, les acheteurs intervenaient sur les achats de production et travaillaient, dans un contexte industriel, avec quelques unités de l'entreprise (Recherche et développement, services de production, services qualité...). Ce contexte historique conduit encore souvent l'enseignement supérieur à rattacher l'achat à la gestion industrielle ou à la logistique (Barreyre, 2010).

Au cours des années 1990, le périmètre des acheteurs s'est doublement élargi :

- D'une part, il s'est étendu à des contextes non industriels,
- D'autre part, il s'est enrichi des achats hors production, c'est-à-dire les achats non directement incorporés aux produits et services vendus aux clients (Beaujolin-Bellet et Nogatchewsky, 2005).

Des départements achats ont alors été créés dans les banques, les compagnies d'assurances ou les administrations publiques et ont été dotés de moyens importants (Calvi et Paché, 2010). Des postes d'acheteurs et de responsables achats ont alors été créés. On notera cependant, que certains postes achats restent encore aujourd'hui plus communément présents dans l'industrie, comme, par exemple, les analystes de la supply chain (Luo et Nagarajan, 2015).

Avec cette double évolution, la place des achats change. Toutes les directions deviennent les « clients internes » des directions des achats (Merminod et Bichon, 2008). La mise en place de la supply chain management et l'intégration de la fonction achats en amont de projets renforce cette tendance, en augmentant la fréquence des rencontres entre les clients internes et la fonction achats (Danese, 2013).

L'élargissement du périmètre des achats engendre un sentiment de perte de pouvoir des clients internes. Ceux-ci se voient dépossédés d'une partie des tâches qu'ils assumaient par le passé. Ils sont alors cantonnés à des rôles de prescripteurs ou d'utilisateurs, perdant ainsi leur pouvoir de décision. Des conflits vont naître de cette perte de pouvoir. Les clients internes élèveront parfois des barrières en vue de gêner l'intervention des acheteurs (Bichon *et al.*, 2010).

Les professionnels des achats sont conscients de la nécessité d'interagir avec les autres directions, mais, en pratique, ils doivent faire face à des barrières culturelles et politiques qui existent dans les organisations (Tassabehji et Moorhouse, 2008).

Il existe un cloisonnement entre les parties prenantes lié à la trop forte spécialisation. Les métiers ne parlent pas le même langage du fait de la spécialisation sur un domaine. Ce cloisonnement provoque une désynchronisation réciproque des parties prenantes (Ruat, 2015). Chaque fonction a tendance à croire qu'elle peut « sauver » l'entreprise et qu'elle seule est détentrice des compétences les plus essentielles à l'organisation. Cette croyance conduit les différentes fonctions à cloisonner leur action (Merminod et Paché, 2016).

Dans l'entreprise, les acteurs ne perçoivent pas toujours de la même façon le rôle de la fonction achats. Les acheteurs considèrent que leur mission consiste à obtenir les meilleures conditions financières pour l'entreprise. Les clients internes considèrent que la mission de l'acheteur doit intégrer une attention particulière aux délais de livraison, aux quantités et qualités attendues ou aux niveaux de service (Merminod et Bichon, 2008). Un décalage s'est créé entre le département achats (qui parle réduction de coûts, donc mesure financière) et le client interne qui a besoin de mesures financières et non financières. Les achats et leurs clients internes ne parlent pas le même langage (Sebti *et al.*, 2015).

Le focus porté sur les conditions financières conduit à voir certains acheteurs comme des « mercenaires » dont le maître mot est la baisse de prix (Voyant et Bonnet, 2016). Certains clients internes considèrent même que la qualité du travail est un argument qui n'est pas écouté par la direction des achats (Beaujolin-Bellet et Nogatchewsky, 2005).

Le fournisseur peut être considéré, par certains acteurs, comme mal choisi, car il est sélectionné uniquement en fonction du critère des prix et non en fonction de la qualité. Ces acteurs craignent un travail de mauvaise qualité et des clients internes mécontents. Ce mauvais choix peut être considéré comme un dysfonctionnement de l'entreprise (Ruat, 2015).

Cependant, la contrainte financière ne limite pas toujours la qualité. Ainsi, dans le cadre d'entreprises créatives performantes (cabinet d'architecture d'intérieur, meubles design à la demande), la contrainte financière peut stimuler la créativité, car elle incite les collaborateurs à trouver des solutions innovantes et alternatives pour permettre l'adéquation entre la qualité souhaitée et la contrainte financière (Chen, 2017).

D'autres conflits « clients internes – acheteurs » peuvent être liés aux contraintes de planning. Les clients internes sont contraints par le déroulement des projets et ne se rapprochent parfois que tardivement de l'acheteur, ce qui rend difficile l'exploration des alternatives par ce dernier. Parallèlement, les négociations menées par l'acheteur limitent les explorations du client interne avec le fournisseur concernant de nouvelles possibilités techniques (Reverdy, 2009). Or, des liens parfois très étroits unissent les clients internes et les fournisseurs. Ainsi, dans les firmes de biotechnologie, des scientifiques renommés travaillent en lien étroit avec les chercheurs de ces firmes. Le développement de ces liens étroits va permettre l'innovation (Zucker et Darby, 2007).

Dans l'entreprise, les acheteurs vont parfois mettre en place des stratégies pour montrer leurs capacités ou se revaloriser aux yeux des autres services. Ainsi, dans les entreprises « à logique marketing dominante », les acheteurs vont utiliser les dispositifs de contrôle à des fins de stratégies identitaires (Sebti et al., 2015 ; Sebti, 2016).

En s'appuyant sur la théorie de l'identité sociale (Tajfel et Turner, 1972, 1979), Sebti *et al.*, mettent en lumière les différentes stratégies mises en place par les acheteurs :

- Stratégie de comparaison intragroupe : à titre individuel, les acheteurs montrent leur capacité à utiliser les outils de contrôle de façon plus performante que celle de leurs collègues acheteurs,
- Stratégie de créativité sociale : à titre collectif, ils revalorisent le groupe des acheteurs en attribuant une connotation positive aux dispositifs de contrôle qu'ils mobilisent. En montrant qu'il faut être créatif pour trouver des gains, les acheteurs, considérés comme « bureaucratiques et financiers » peuvent être vus comme créateurs de valeur et participant à la performance de l'entreprise,
- Stratégie de fusion : à titre collectif, ils revalorisent leur groupe en s'emparant des dispositifs des contrôleurs de gestion, pour ressembler aux contrôleurs de gestion car ils considèrent que le crédit accordé est supérieur,
- Stratégie de compétition sociale : à titre collectif, ils revalorisent le groupe des acheteurs en construisant des outils de contrôle qui vont leur permettre de renforcer la place qu'ils occupent dans la prise de décision.

L'acheteur cherche, notamment, à montrer sa contribution à la création de valeur et à la performance de l'entreprise vis-à-vis du département marketing. Ce département considère souvent que la fonction achat comme une fonction administrative, avec une faible création de valeur (Goebel *et al.*, 2003).

Dans de nombreuses organisations, l'intégration interne des fonctions est un challenge difficile. Cette difficulté est renforcée pour les départements achats qui doivent être intégrés dans les processus d'autres fonctions, mais également être alignés avec les activités de la supply chain (Cousins *et al.*, 2006).

Les relations avec les fournisseurs

Selon Axelsson *et al.* (2002), le débat dans le domaine des achats porte principalement sur le comportement à adopter, savoir un comportement orienté transaction ou orienté relation.

- Un comportement orienté « transaction » : chaque contrat est considéré comme un nouveau challenge, la compétition à court terme est privilégiée, les alternatives sont multiples, l'orientation porte principalement sur les prix, les efforts se concentrent, côté achats, sur une minimisation du prix (Axelsson, 2002). En Grande-Bretagne, l'industrie automobile a longtemps mis une forte pression sur ses fournisseurs pour obtenir des bas prix. Des relations de concurrence ont été développées entre les clients et les fournisseurs. Une méfiance accusatoire s'est instaurée (Sako *et al.*, 1994).

On constate, en effet, que ces relations client-fournisseur, quasiment amicales, peuvent devenir tendues sous le dictat de la baisse des prix (Voyant et Bonnet, 2016),

- Un comportement orienté « relation » : chaque contrat s'intègre sur une relation à long terme et s'inscrit dans un contexte de réseau. Peu d'alternatives sont envisagées. Les efforts portent sur le renouveau et l'efficacité grâce à des notions d'équipes, de ressources combinées et de connaissance partagées. La création de valeur et la baisse des coûts doit bénéficier aux clients et aux fournisseurs (Axelsson, 2002). Au cours des années 1990, la relation client-fournisseur a évolué dans certains secteurs pour s'orienter davantage vers une approche relationnelle (Sako *et al.*, 1994).

La fonction achats a eu un rôle à jouer dans ce développement. Ainsi, chez Toyota, le département achats a aidé les fournisseurs à réaliser des améliorations continues sans craindre que les gains ne soient immédiatement rognés par une renégociation des prix (Sako, 2008).

Les relations verticales clients-fournisseurs permettent un triple apprentissage (Poissonnier, 2010) :

- Un apprentissage métier, pour acquérir de nouvelles compétences,
- Un apprentissage organisationnel, pour restructurer les systèmes de gestion,
- Un apprentissage relationnel, pour développer un savoir-être et pérenniser la relation.

Le partenariat entre l'entreprise acheteuse et l'entreprise vendeuse permet de partager les ressources, pour diminuer leur duplication et maximiser la valeur ajoutée. L'implication des parties permet de répondre aux rapides évolutions de la technologie, au coût de développement des nouveaux produits, mais aussi à la pression de la demande des consommateurs (Durand et de Faultrier, 2007).

Depuis une vingtaine d'années, la fonction achats se diffuse et développe la gestion des risques (Trehan, 2014). Les achats cherchent à renforcer leur maîtrise des risques (Zsidisin *et al.*, 2004 ; Ellram *et al.* 2013). A cette fin, ils développent de nouveaux dispositifs (Sauvage, 2014).

Nous allons maintenant développer ces points, en montrant notre contribution à la connaissance du rôle des achats dans la maîtrise des risques. Et nous montrerons la façon dont l'instrumentation des achats par la méthode des coûts cachés participe à cet objectif de maîtrise des risques.

4.2.2. Contribution de nos travaux à la connaissance de la maîtrise des risques par les achats

Avec nos résultats, nous contribuons :

- D'une part, à confirmer le rôle des achats dans la maîtrise des risques,
- D'autre part, à l'instrumentation des achats par la méthode des coûts performance cachés, pour identifier, constituer un historique et évaluer les risques liés aux achats.

Le rôle des achats dans la maîtrise des risques

Au sein des départements achats, les activités réalisées évoluent vers plus de diversité et plus de complexité (Merminod, 2005). Le processus d'évaluation des fournisseurs vise à réduire le risque d'achats. Une organisation doit sélectionner des fournisseurs qui pourront réaliser la prestation tout au long de la durée de vie du contrat. Le risque et la vulnérabilité à laquelle s'expose l'organisation doit être évalué (Giunipero *et al.*, 2006).

Parmi ces risques auxquels l'entreprise doit faire face, il existe notamment le risque de dépendance à l'égard de fournisseurs clés ou des fournisseurs peu sûrs (Ebondo Wa Mandzila et Zéghal, 2009). Les départements achats cherchent à évaluer les risques fournisseurs avec des techniques de suivi de la qualité. Ils recherchent à identifier les éléments qui viennent perturber le processus achats. A cette fin, les départements achats effectuent un suivi du comportement du fournisseur. Ils font également la promotion d'actions de convergence entre leurs objectifs et ceux du fournisseur. Enfin, ils cherchent à réduire l'incertitude (Zsidisin *et al.*, 2004).

Cette recherche de la maîtrise des risques fournisseurs se retrouve également dans les travaux d'Ellram. Celle-ci figure parmi les grands auteurs en logistique et supply chain management. Elle est à la fois une pionnière sur de nombreux aspects et a développé depuis plus de trente ans des travaux autour de la relation clients-fournisseurs (Ageron et Chaze-Magnan, 2016).

Pour Ellram *et al.* (2020) :

« Le rôle transversal des achats et supply management lui permet une participation en tant qu'expert ou contributeur à de nombreuses décisions multifonctionnelles, autour de l'analyse des coûts, de l'évaluation des risques et du développement de nouveaux produits »

Pour Ellram *et al.*, (2013 2020), l'évaluation des risques fait partie du rôle des départements achats, tout comme Trehan (2014), pour laquelle, les achats cherchent même à renforcer leur maîtrise des risques.

Pour prévenir des risques, les départements achats s'appuient sur les systèmes d'information achats. Plusieurs dispositifs peuvent être mentionnés (Sauvage, 2014) :

- L'e-procurement qui renforce la visibilité sur les conditions de marché,
- Les outils de knowledge management (data warehouse) qui permettent d'archiver les données achats,
- Les bases de données centralisées des achats, qui donnent accès aux accords négociés,
- Les outils d'alerte (Incident Management System / IMS)

Avec nos travaux, nous confirmons les travaux Zsidisin *et al.* (2004), Trehan (2004), Sauvage (214) et Ellram *et al.*, (2013 ; 2020). Nos résultats ont montré que les achats cherchent à maîtriser les risques. Ils portent d'ailleurs une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques fait partie de la mission de l'acheteur (hypothèse H3b validée).

De plus, nos travaux nous ont permis d'avoir une connaissance plus détaillée sur le type de risque suivi par l'acheteur. Ainsi, deux acteurs achats ont spécifié les risques sur lesquels l'acheteur porte une attention particulière.

« *Dans les risques que l'acheteur doit surveiller, il y a :*

- *Le risque de solidité financière du fournisseur,*
- *Le risque de dépendance du fournisseur. Si le fournisseur réalise plus de 10% du chiffre d'affaires avec toi, il y a un risque de dépendance. Il y a eu des jurisprudences sur le sujet,*
- *Le risque de terrorisme. Tous les deux mois, la direction de la conformité nous envoie une liste. Nous vérifions que nous ne travaillons pas avec ces entreprises.*

Nous retournons la liste à la conformité. La conformité renvoie la liste au Ministère,

- *Le risque légal : non-respect d'une loi*
- *Le risque CNIL sur les données personnelles. Les données ne peuvent pas être dans la nature. Les achats sont là pour protéger du risque des données sur les fichiers,*
- *Le risque RSE : jusqu'à 2018, on le faisait si on voulait. Maintenant, c'est un texte de loi. C'est obligé. Si on ne le fait pas, c'est une négligence en termes d'achats* »

[3_A]

Un autre acteur achats a également détaillé les risques.

« Il y a 7 risques :

- *La solidité*
- *La dépendance économique,*
- *L'intégrité,*
- *Les données personnelles,*
- *L'analyse des risques IT*
- *Le risque légal,*
- *Le terrorisme »*

Les achats limitent les risques » [8_A]

Dans la recherche de limitation des risques, l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés va aider les acheteurs. Nos résultats suggèrent, en effet, que les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes.

Sous le prisme de la méthode des coûts-performances cachés, les achats vont catégoriser les dysfonctionnements, les conserver et mettre en lumière les impacts de ces dysfonctionnements parmi lesquels figurent les risques. Et ces risques vont être évalués.

Les achats vont alors disposer d'un tableau de bord leur permettant de calculer le coût intégral d'un contrat : coût visible + coût-performances cachés (dont les coûts-performances cachés liés aux risques).

Fournisseur	Contrat	Coût visible	Dysfonctionnement	Famille de dysfonctionnement: - Absentéisme - Accident du travail / maladie professionnelle - Rotation du personnel - Défaut de qualité - Ecart de productivité	Coûts-performances cachés - Sur temps - Surconsommation - Sursalaire - Non production - Non création de potentiel - Risques	Coût intégral: coût visible + coût caché

TABLEAU 71 – PROPOSITION D'UN TABLEAU DE BORD ACHATS - METHODE DES COUTS-PERFORMANCES CACHES

Nos résultats contribuent donc à la connaissance du rôle des départements achats dans la maîtrise des risques. Et ils apportent un éclairage sur l'utilisation de la méthode des coûts-performance cachés par les achats pour évaluer les coûts-performances cachés que constituent les risques dans le cadre des achats.

Nos travaux vont également enrichir les connaissances sur la méthodologie de recherche-intervention qualimétrique.

4.3 Contribution à la connaissance sur la recherche-intervention qualimétrique

Pour mener à bien nos travaux, nous nous sommes appuyés sur une recherche-intervention qualimétrique. Cette méthodologie est définie par Bueno *et al.*, (2018) dans les termes suivants :

« Méthodologie de recherche-intervention d'ordre qualimétrique qui utilise systématiquement la représentation qualimétrique pour formuler les informations recueillies ainsi que les résultats obtenus par le processus d'investigation. L'approche qualimétrique, telle qu'adoptée par la recherche-intervention socio-économique, offre un éventail très riche d'éléments qualitatifs, quantitatifs et financiers qui permet de mieux représenter les objets complexes et incorporels observés ainsi que les énoncés théoriques produits par la recherche »

(Bueno *et al.*, 2018, p. 306).

Avec nos travaux, nous contribuons à la connaissance sur la méthodologie de la recherche-intervention, et plus particulièrement sur deux points :

- D'une part, aucune recherche, à notre connaissance, n'a mobilisé la méthodologie de la recherche-intervention qualimétrique dans un contexte d'achats dans l'assurance. Nous contribuons donc à la connaissance sur la recherche-intervention qualimétrique dans ce contexte.
- D'autre part, notre positionnement de praticien réflexif, dans notre propre organisation, lors de cette recherche-intervention nous a conduits à confirmer et compléter les travaux d'autres chercheurs.

Nous allons voir ces deux points successivement.

4.3.1. Connaissances sur la méthodologie de la recherche-intervention qualimétrique, dans un contexte d'achats dans l'assurance

Depuis longtemps, des travaux de recherche ont été menés au sein du secteur de l'assurance. Parmi ceux-ci, on peut citer ceux de Kaplan et Norton avec la mise en place du Balanced Scorecard, dans les années 1990, au sein de la « National Insurance Company ». La Direction de la compagnie d'assurances avait alors choisi le Balanced Scorecard pour l'aider à clarifier les axes de sa nouvelle stratégie et lui fournir un feed-back rapide (Kaplan et Norton, 1996).

D'autres chercheurs ont mené leurs études dans le secteur de l'assurance. Certains ont porté leur regard sur les grandes entreprises d'assurance (Donaldson et Barney, 1990). D'autres se sont intéressés aux mutuelles d'assurance et au courtage (Cappelletti et Dufour, 2014, 2020 ; Dufour, 2015). Ces deux chercheurs ont notamment étudié l'institutionnalisation des normes prudentielles en s'appuyant sur une recherche-intervention au sein d'une mutuelle intégrant Solvabilité II (Cappelletti et Dufour, 2020).

Si le contexte de l'assurance est étudié depuis longtemps, il en est de même du domaine des achats. Pour mener à bien leur recherche dans ce domaine, de nombreux auteurs ont eu recours à l'étude de cas. Ainsi, dès les années 1990, Ellram s'appuie sur des études de cas réalisées auprès de onze organisations pour développer le concept de Total Cost of Ownership (TCO) (Ellram, 1995).

Lors des dernières années, l'étude de cas a été mobilisée, dans le domaine des achats, pour les questions relatives à l'intégration des fournisseurs, à la performance, aux compétences des acheteurs et au statut de la fonction achats (Eltantawy *et al.*, 2009). Certains auteurs ont également eu recours à l'étude de cas pour étudier l'évolution de la structure achats (Tchokogué *et al.*, 2011) ou pour analyser l'usage des matrices de segmentation achats (Jerman et Nogatchewsky, 2015).

Notre recherche-intervention qualimétrique dans le domaine des achats dans l'assurance constitue, à notre connaissance, la première utilisation de cette méthodologie dans ce contexte. Notre utilisation, dans ce contexte, vient confirmer l'intérêt de la recherche-intervention qualimétrique pour co-construire des connaissances et pour développer des outils de gestion performants.

La co-construction de connaissances

Dans le cadre de notre recherche-intervention qualimétrique, nous avons co-construit les connaissances avec notre terrain d'observation scientifique. Ces connaissances ont porté sur la façon dont les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats et les apports d'une telle méthode.

Avec cette recherche-intervention et les résultats obtenus, nous confirmons les travaux d'autres chercheurs (Savall, Zardet, Cappelletti, Buono, 1974-2021) sur la force de la recherche-intervention pour co-construire des connaissances. De plus, nous complétons les travaux de ces chercheurs en nous intéressant à un terrain d'observation scientifique particulier : les achats dans l'assurance.

D'ailleurs, cette recherche-intervention qualimétrique va former, en vertu du principe de contingence générique (Savall, Zardet, Cappelletti, Buono, 1974-2021), une réplification des recherches-interventions qualimétriques menées dans différentes organisations. Avec cette recherche-intervention qualimétrique, nous contribuons à alimenter la base de connaissances de l'ISEOR avec nos données établies dans un contexte d'achats dans l'assurance.

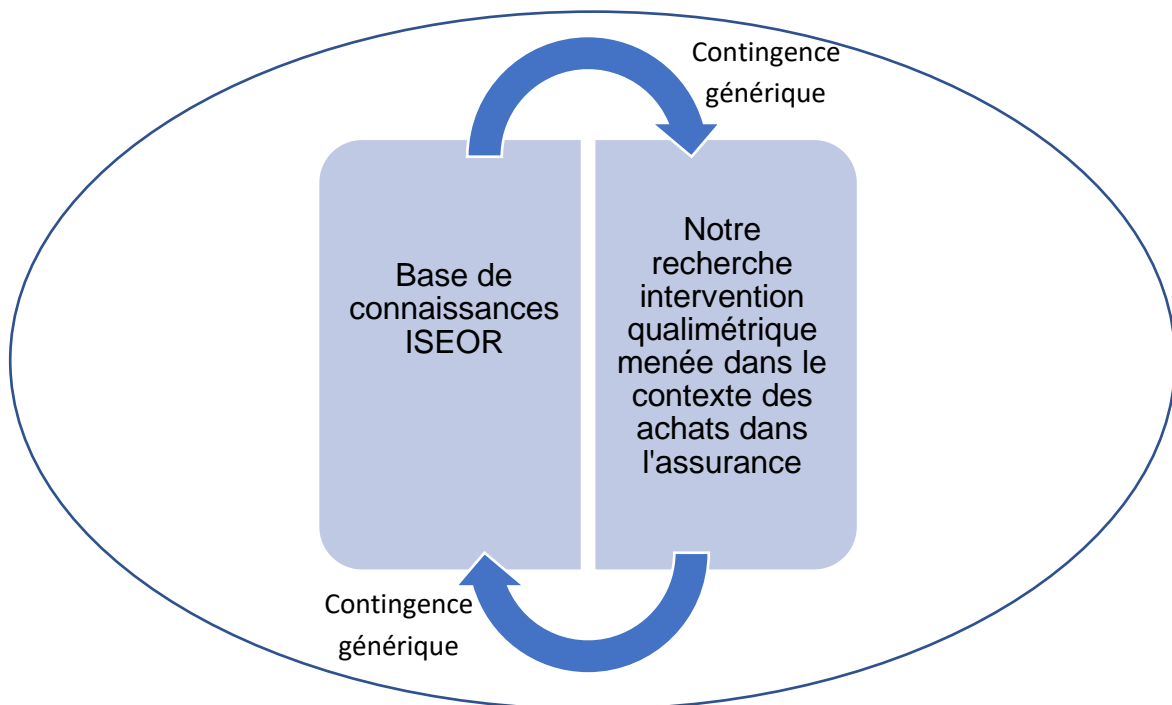


FIGURE 38 - LA CONTINGENCE GÉNÉRIQUE (D'APRÈS LES TRAVAUX DE L'ISEOR)

De plus, avec notre méthodologie, nous confirmons et complétons les travaux d'autres chercheurs concernant la performance de la recherche-intervention dans la construction d'outils de gestion.

La performance dans la construction d'outils de gestion

Avec notre recherche-intervention, nous confirmons les travaux de David (2000) selon lequel la recherche-intervention est performante dans la construction d'outils de gestion. La recherche-intervention accompagne les acteurs lors des phases de contextualisation mais aussi lors des phases de formalisation, ce qui n'est pas réalisé, par exemple, par la recherche-action (David, 2000).

Cet accompagnement va faciliter la construction d'outils de gestion. Cet appui peut s'avérer particulièrement utile lorsque le terrain n'est pas familier des outils de gestion, ce qui est le cas dans notre travail doctoral. En effet, notre recherche-intervention vise à une instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés. Elle a une visée transformative. Mais, les acteurs achats ont parfois une connaissance limitée des outils de gestion. Cet accompagnement présente donc un avantage dans la construction de nouveaux outils de gestion pour les achats.

D'ailleurs, suite à la phase de diagnostic réalisée dans le cadre de notre travail doctoral, l'entreprise a souhaité mettre en place l'instrumentation sur un secteur limité : le périmètre flotte. Ce travail sera réalisé par l'intervenant chercheur et un expert achats ayant des compétences en contrôle de gestion. Puis, le développement est envisagé sur d'autres périmètres avec des acteurs achats parfois moins familiers des outils de gestion. L'accompagnement des acteurs lors des phases de contextualisation et de formalisation va faciliter l'implémentation des outils.

Avec ce travail, nous confirmons donc les travaux de David (2000) pour lequel la recherche-intervention est performante dans la construction d'outils de gestion, car elle conjugue un accompagnement lors des phases de contextualisation et de formalisation.

Avec nos résultats, nous confirmons et complétons également d'autres travaux, et notamment ceux de Barth (2018), concernant le positionnement de praticien réflexif au sein de sa propre organisation.

4.3.2. Connaissances sur la recherche-intervention qualimétrique avec un positionnement de praticien réflexif dans sa propre organisation

Le concept de « Praticien Réflexif » a été introduit par Schön au début des années 1980, en s'appuyant sur ses expériences professionnelles. Pour ce chercheur, la pratique réflexive correspond à un apprentissage au cours de l'action, une réflexion dans l'action et une réflexion sur l'action. Le processus intervient sur le flot continu des actions (réflexivité dans l'action) et à distance de l'action sous forme d'une réflexion critique (réflexivité sur l'action) (Schön, 1983).

L'espace social va constituer un lieu d'action mais aussi un lieu de réflexion sur l'action. La réflexivité est l'aptitude de l'individu à se pencher sur sa propre activité pour en analyser sa formation, ses procédés ou les conséquences (Giddens, 1991).

Selon Barth, les chercheurs hésitent à effectuer leur recherche au sein de leur organisation par peur de nuire à leur réputation, par souci de déranger ou par angoisse de se tromper (Barth, 2018). Nous confirmons les travaux de Barth sur ce point. Nous avons hésité à mener une recherche-intervention qualimétrique, au sein de notre propre organisation, pour les raisons évoquées par ce chercheur. Nous avons eu peur de nuire à notre réputation et de gêner certains collaborateurs de l'entreprise.

Nous avons alors échangé sur le sujet avec la directrice des achats (qui était en poste à cette époque), avec notre directeur de thèse et les autres doctorants menant une recherche-intervention. Ces encouragements et ces partages d'expérience nous ont montré que nos hésitations n'avaient pas un fondement solide. Nous avons alors retenu ce terrain, et nous avons alors bénéficié de sa richesse, de l'accès facilité aux données et de l'appui des membres de l'organisation.

En menant la recherche-intervention qualimétrique au sein de notre propre organisation, nous avons dû porter une attention particulière à la distanciation. Pendant 24 mois, nous avons dû veiller à bien alterner les phases de distanciation et les phases d'immersion. Ces phases de distanciation ont permis le recul et l'analyse. Elles ont été réalisées notamment avec :

- Le directeur de thèse, dans le cadre de points d'avancement réguliers,
- Les enseignants-chercheurs du laboratoire LIRSA dans le cadre de formations, de séminaires et d'échanges informels,
- Les enseignants-chercheurs hors LIRSA (notamment dans le cadre de la FNEGE et du programme « Ma thèse en 180 secondes »),
- Les doctorants du Laboratoire LIRSA.

Cette alternance de phases n'a pas toujours aisée à mettre en place. Elle a demandé une rigueur que nous n'avions pas soupçonnée de prime abord. L'envie de poursuivre la phase d'immersion ou de distanciation était parfois forte.

Si nos résultats contribuent à enrichir la littérature académique, ils sont également utiles aux praticiens comme nous allons le voir maintenant.

4.4 Contributions au management des achats : les connaissances et compétences des acheteurs, le statut et la légitimité des achats, les éléments qualitatifs dans les tableaux de bord achats

En menant ce travail doctoral, notre objectif était d'enrichir les connaissances académiques, mais également d'apporter des connaissances utiles aux praticiens.

Avec nos travaux, nous contribuons, ainsi, à la connaissance des managers concernant :

- Le renforcement des connaissances et des compétences des acheteurs,
- L'amélioration du statut des achats à travers les contributions aux objectifs stratégiques,
- Les actions favorisant la légitimité des achats par une participation des parties prenantes internes,
- La mise à disposition d'outils, pour les achats intégrant des éléments qualitatifs, quantitatifs et financiers.

Nous allons maintenant présenter ces contributions managériales que nous compléterons par nos prescriptions.

4.4.1. Renforcer les connaissances et les compétences des acheteurs

Bichon *et al.* (2010) définissent quatre rôles types pour l'acheteur, en identifiant des compétences particulières :

- Rôle type « Acquéreur »
L'acheteur réalise principalement des activités de gestion opérationnelle des achats (suivi des demandes d'achat, gestion courante avec les fournisseurs...). Les compétences requises sont principalement informatiques, contractuelles et en matière de gestion.

- Rôle type « Négociateur »

L'acheteur effectue davantage d'activités en amont de l'acte d'achat : expression des besoins, analyse des marchés et des fournisseurs, rédaction et gestion des appels d'offres ... Les compétences mobilisées dans le rôle de « négociateur » sont celles de négociation. Selon Gunia (2019), les praticiens de la négociation et les académiques ont longtemps considéré, de façon plus ou moins explicite, que le comportement contraire à l'éthique allait de pair avec toute négociation. Or, pour Gunia, un tel comportement n'est ni nécessaire, ni indispensable.

- Rôle type « Technicien »

L'acheteur intervient en tant qu'expert. Son expertise peut concerner les aspects techniques du produit acheté, un marché fournisseurs complexe ... Les compétences requises pour le rôle de « technicien » sont liées à l'expertise concernée. Avec cette expertise, les entreprises cherchent, notamment, à se doter de compétences pour éviter les défaillances qui risquent d'impacter leur réputation et celle de leurs partenaires. Ainsi, lors du scandale de la viande de cheval, l'ensemble de la supply chain a été impactée au niveau européen (Czinkota *et al.*, 2014).

- Rôle type « Stratège »

L'acheteur a un rôle combiné de négociateur et de technicien, ce qui requiert, au-delà des compétences propres à ces deux rôles, la capacité à réaliser un alignement stratégique, à travailler en équipe et à analyser des processus.

Avec l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés, l'acheteur va renforcer son expertise des dysfonctionnements. Ces connaissances lui seront utiles dans ses différents rôles.

L'acheteur va disposer de moyens de catégoriser les dysfonctionnements, de conserver l'historique et de calculer le coût d'achats intégral (coût visible + coûts-performances cachés).

Dans ses échanges avec les fournisseurs, les clients internes, le top management et les partenaires, l'acheteur va disposer de connaissances et de compétences pour évaluer les impacts des dysfonctionnements communiqués par son client interne.

Par exemple, dans l'entreprise étudiée, l'acheteur pourra ainsi valoriser à 37 euros par heure les surtemps.

Coûts-performances cachés	Valorisation dans l'entreprise
Surtemps	Contribution horaire au résultat opérationnel (37 € par heure)
Surconsommation	Coût d'achat des biens et services surconsommés
Sursalaire	Coût des salaires supplémentaires versés pour réguler les dysfonctionnements
Non production	Contribution horaire au résultat opérationnel (37 € par heure)
Non création de potentiel	Contribution horaire au résultat opérationnel (37 € par heure)
Risque	En fonction du risque

L'acheteur disposera également d'un historique des dysfonctionnements, grâce au tableau de bord des coûts-performances cachés. Il aura connaissance des dysfonctionnements rencontrés par d'autres acheteurs, même si ceux-ci ont quitté le département achats.

Fournisseur	Contrat	Coût visible	Dysfonctionnement	Famille de dysfonctionnement : - Absentéisme - Accident du travail / maladie professionnelle - Rotation du personnel - Défaut de qualité - Ecart de productivité	Coûts-performances cachés - Sur temps - Surconsommation - Sursalaire - Non production - Non création de potentiel - Risques	Coût intégral : coût visible + coût caché

L'application de la méthode des coûts-performances cachés renforce donc les connaissances et les compétences des acheteurs en matière d'analyse et de gestion des dysfonctionnements liés aux achats. Nous préconisons donc une formation de l'ensemble des acheteurs de l'entreprise étudiée à la méthode des coûts-performances cachés, afin qu'ils sachent catégoriser, tracer et évaluer le coût intégral des achats.

Au-delà de l'entreprise, nous préconisons également une formation des acheteurs à cette méthode, dans le cadre de cursus universitaires achats ou de formation dans le cadre professionnel (au sein du Conseil National des Achats par exemple).

Ces connaissances et compétences seront utiles à l'entreprise mais également à l'acheteur lui-même. En effet, en renforçant ses compétences, l'individu augmente son employabilité (Loufrani-Fedida *et al.*, 2015). De plus, certains individus ont tendance à se voir à travers leurs compétences et leurs capacités individuelles. Leur identité peut être qualifiée d'orientée « personne » (Bolinger *et al.*, 2018). Si l'acheteur a une identité plutôt orientée « personne », l'accroissement de compétences en matière de gestion et d'analyse des dysfonctionnements pourra avoir une importance particulière à ses yeux.

Enfin, ces connaissances vont pouvoir impacter positivement la performance de la supply chain. Une condition : la capitalisation de connaissances impactera positivement la performance de la supply chain, si l'accent est mis sur des éléments de connaissance en cohérence avec la stratégie de l'entreprise (Hult *et al.*, 2006). Or, comme nous allons le voir

dans le paragraphe suivant, notre instrumentation peut contribuer à la réalisation des objectifs stratégiques. Cette contribution pourra même améliorer le statut de la fonction achats.

4.4.2. Améliorer le statut des achats à travers ses contributions aux objectifs stratégiques

Dans l'entreprise, le statut de la fonction achats est perçu, notamment, à travers ses contributions aux objectifs stratégiques (Goebel *et al.*, 2003). Or, un plafond de verre politico-culturel interne empêche souvent la fonction achats d'être présente dans les décisions stratégiques de l'entreprise (Tassabehji et Moorhouse, 2008).

Notre dispositif va aider les achats à « percer » ce plafond de verre. Il va permettre aux départements achats de renforcer leur positionnement sur certains objectifs stratégiques, et notamment :

- L'axe Innovation,
- L'axe Solidité financière,
- L'axe Humain,
- L'axe durable

L'axe Innovation

Lorsque l'entreprise place l'axe « innovation » dans son agenda stratégique, les différentes directions vont chercher à s'aligner sur cet axe. Le département achats va pouvoir agir également dans ce sens et notre instrumentation va l'aider.

En effet, à notre connaissance, aucun département achats ne dispose d'une instrumentation par la méthode des coûts-performances cachés pour prendre en compte les dysfonctionnements. Ce dispositif innovant pourra constituer une des réponses des départements achats à l'objectif stratégique d'innovation.

L'axe Solidité financière

Notre instrumentation va aider les départements achats à identifier, tracer et évaluer les coûts-performances cachés qui impactent le résultat financier de l'entreprise. En agissant sur les dysfonctionnements, les achats vont renforcer la performance économique de l'entreprise. Et contribuer à l'objectif d'une entreprise plus solide pour faire face à l'incertain.

L'axe Humain

Nos résultats montrent que les dysfonctionnements liés aux achats impactent les conditions de travail des collaborateurs de l'entreprise. L'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés va aider les achats à entendre la voix du client interne. Avec l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés, les achats vont disposer d'un outil permettant d'améliorer la qualité de vie au travail (en agissant sur les dysfonctionnements). Ils vont agir sur la performance sociale. Et par là-même, ils vont contribuer à l'axe Humain.

L'axe durable

Notre instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés va aider les achats à intégrer des préoccupations durables dans leur métier. Les achats vont renforcer la prise en compte des préoccupations sociales dans le processus achats. Les dysfonctionnements impactant le bien-être au travail vont être identifiés, tracés et évalués. Avec une contribution des achats à l'axe stratégique d'une entreprise plus durable.

Cela revêt une importance particulière quand on considère que le développement durable devient le paradigme du 21^{ème} siècle (Garcia *et al.*, 2016).

La contribution des achats à la réalisation des objectifs stratégiques de l'entreprise va impacter positivement la perception des achats par les autres fonctions de l'entreprise (Cousins *et al.*, 2006) et renforcer son statut (Goebel *et al.*, 2003).

Notre travail doctoral montre également aux praticiens des achats que l'instrumentation des achats par la méthode des coûts performances cachés peut contribuer à agir sur leur légitimité, par une participation des parties prenantes internes.

4.4.3. Agir sur la légitimité des achats par une participation des parties prenantes internes

La légitimité vient du résultat obtenu mais également de la participation des parties prenantes (Killian et O'Reagan, 2016). Or, notre dispositif repose sur une participation des parties prenantes. En effet, dans la méthode des coûts-performances cachés, les connaissances sont co-construites avec des acteurs de niveaux hiérarchiques différents et de métiers différents (Savall, Zardet, Cappelletti, Buono, 1974-2021).

L'acheteur va ainsi identifier les dysfonctionnements en échangeant avec ses clients internes et en posant, notamment, ce type de questions :

- Quels dysfonctionnements ?
- Avec quel fournisseur ?
- Pour quel contrat ?
- Quels ont été les impacts ?
- Pour quels collaborateurs ?
- Pour quel métier ?

Et ces dysfonctionnements vont être catégorisés, tracés et évalués.

Fournisseur	Contrat	Coût visible	Dysfonctionnement	Famille de dysfonctionnement: - Absentéisme - Accident du travail / maladie professionnelle - Rotation du personnel - Défaut de qualité - Écart de productivité	Coûts-performances cachés - Sur temps - Surconsommation - Sursalaire - Non production - Non création de potentiel - Risques	Coût intégral: coût visible + coût caché

L'analyse des dysfonctionnements repose sur la participation des parties prenantes internes (les clients internes). Or, comme le montre la littérature, la légitimité vient du résultat obtenu mais également de la participation des parties prenantes (Killian et O'Reagan, 2016). Le travail mené par les acheteurs avec les clients internes peut donc renforcer la légitimité des acheteurs.

Nos résultats confirment d'ailleurs les travaux de Killian et O'Reagan (2016). Notre hypothèse centrale, qui a été validée lors de notre recherche, confirme en effet que :

Les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché). Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Nous recommandons, donc, au département achats de travailler sur les dysfonctionnements avec leurs clients internes, car ces actions pourront avoir pour effet de renforcer la légitimité des départements achats.

Si elle peut permettre de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes, notre instrumentation va également doter les achats d'outils de contrôle intégrant des éléments financiers, quantitatifs et qualitatifs.

4.4.4. Intégrer des éléments qualitatifs dans les tableaux de bord achats

Les achats doivent oublier, en partie, leurs anciens tableaux de bord et ne pas se limiter aux indicateurs financiers. Ils doivent réinventer de nouveaux dispositifs qui intègrent des éléments, certes financiers, mais également qualitatifs. (Allal-Cherif (2013). Or, dans la méthode des coûts performances cachés, les indicateurs sont qualitatifs, quantitatifs et

financiers (Savall, Zardet, Cappelletti, Buono, 1974-2021). L'acheteur va alors disposer d'un outil de contrôle qui ne se limite pas au budget. Le système budgétaire étant souvent considéré comme la clef de voûte d'un système de contrôle (La Villarmois et Tondeur, 1999).

Notre dispositif va donc répondre au besoin d'intégration d'éléments qualitatifs, quantitatifs et financiers dans les tableaux de bord achats.

Fournisseur	Contrat	Coût visible	Dysfonctionnement	Famille de dysfonctionnement: - Absentéisme - Accident du travail / maladie professionnelle - Rotation du personnel - Défaut de qualité - Ecart de productivité	Coûts-performances cachés - Sur temps - Surconsommation - Sursalaire - Non production - Non création de potentiel - Risques	Coût intégral: coût visible + coût caché

Notre instrumentation présentera d'ailleurs un intérêt particulier quand on sait que les systèmes de contrôle de gestion achats sont souvent mis en place « par imitation » sur la supply chain. Les acheteurs imitent les systèmes de contrôle de gestion achats mis en place chez les fournisseurs, bien que le contexte soit parfois différent, créant par là-même des décalages (Reusen et Stouthuysen, 2017). Notre instrumentation, co-construite avec les acteurs de l'entreprise, sera adaptée au contexte.

En synthèse, notre recherche apporte une contribution aux praticiens des achats qui cherchent :

- A renforcer la compétence des acheteurs
- A améliorer le statut des achats à travers les contributions des achats aux objectifs stratégiques,
- A agir sur la légitimité des achats par une participation des parties prenantes internes,
- A intégrer des éléments qualitatifs dans les tableaux de bord achats.

Si notre recherche apporte des contributions académiques et managériales ainsi que nos préconisations, elle présente néanmoins des limites. Nous allons les présenter ainsi que les perspectives de cette recherche.

4.5 Une première recherche qui offre des perspectives

Notre recherche ne constitue que la première phase d'un premier projet dans une seule entreprise. Mais elle offre des perspectives et un modèle à tester lors de prochaines recherches.

Nous verrons ces points successivement.

4.5.1. La première phase du premier projet dans une seule entreprise

Notre recherche présente deux principales limites :

- Notre projet doctoral ne constitue que la première phase (diagnostic) du premier projet permettant de convertir les coûts-performances cachés en revenus, dans un contexte d'achats,
- Notre étude est basée sur une contribution à une recherche-intervention qualimétrique dans une seule entreprise.

La première phase du premier projet dans un contexte d'achats

Pour convertir les coûts-performances cachés en revenus, le management doit lancer une série de projets.

Ces projets vont former des cycles avec quatre phases :

- D – Diagnostic
- P – Projet
- I – Implémentation
- E – Evaluation

Au fil du temps, une spirale ascendante va se créer. Elle va permettre de générer des gains solides pour l'entreprise (Boje et Strevel, 2016).

Dans cette spirale, notre projet doctoral ne constitue que la première phase du premier projet. Cette phase est celle du diagnostic socio-économique qui est réalisé sur la base d'entretiens approfondis avec des collaborateurs de différents niveaux hiérarchiques et de différents métiers.

Suite à ce projet doctoral, nous projetons de réaliser les trois phases du cycle : projet – implémentation – évaluation. Puis de mener d'autres projets pour créer cette spirale ascendante.

Notre projet doctoral présente donc cette première limite qui est de ne porter que sur la première phase du premier projet.

Cette thèse présente également une seconde limite : notre recherche-intervention n'a été menée que dans une seule entreprise.

Une contribution à une recherche-intervention qualimétrique dans une seule entreprise

Cette recherche-intervention a été menée dans une compagnie d'assurances. Nous avons étudié la façon dont la méthode des coûts-performances cachés s'appliquent aux achats dans cette entreprise. Nos résultats sont donc liés au contexte de notre recherche.

Cependant, cette unicité doit être mis en regard avec la méthodologie de la recherche-intervention. En effet, dans la recherche-intervention, le chercheur ne produit pas les connaissances de façon isolée. La production de connaissance est réalisée dans l'interaction avec le terrain (David, 2000). La production de connaissances suit un processus interactif entre les membres de l'entreprise et l'intervenant-chercheur. Cette production se réalise à travers des boucles successives de feed-back. L'intention est de faire surgir de ce travail des informations significatives. Des interviews et des meetings sont organisés pour aider les

collaborateurs de l'entreprise à dégager de la visibilité sur les dysfonctionnements (Coghlan et Brydon-Miller, 2014).

Lors de notre recherche-intervention qualimétrique, les connaissances ont été coproduites avec les acteurs achats et les clients internes lors de dispositifs interactifs. Et mis en perspective lors des séances de distanciation avec le directeur de thèse, le laboratoire LIRSA, les enseignants chercheurs hors laboratoire et les autres doctorants.

De plus, les connaissances produites s'inscrivent dans un ensemble plus large de connaissances produites par les nombreuses recherches-interventions (principe de contingence générique). La recherche-intervention constitue alors un des éléments d'une série statistique en cours de construction (Savall et Zardet, 1996). Le chercheur peut comparer ses résultats à ceux d'autres recherches. Il répond à la difficulté de généralisation mise en évidence par certains auteurs.

Cette première recherche-intervention dans un contexte d'achats dans l'assurance va d'ailleurs ouvrir de nouvelles perspectives et d'un modèle à tester lors de prochaines recherches, comme nous allons le présenter maintenant.

4.5.2. Perspectives et proposition d'un modèle à tester lors de prochaines recherches

Les perspectives engendrées par cette recherche-intervention qualimétrique portent notamment sur la généralisation. Les futures recherches pourront examiner la façon dont les achats pourraient appliquer la méthode des coûts-performances cachés sur un autre terrain d'observation scientifique.

Un tel travail pourrait ainsi être mené dans une autre entreprise du secteur de l'assurance, de taille, de localisation ou de structure différente.

Par exemple, il serait intéressant d'effectuer une telle recherche dans une entreprise américaine d'assurance, comme l'ont fait Kaplan et Norton à la « National Insurance Company » pour mettre en place le Balanced Scorecard (Kaplan et Norton, 1996). Ou porter son regard sur les grandes entreprises d'assurance comme Donaldson et Barney (1990). Ou

encore, s'intéresser au terrain d'observation scientifique que constitue une mutuelle d'assurance, comme l'ont fait Cappelletti et Dufour (2014 ; 2020).

Notre travail pourrait également être mené hors secteur de l'assurance, et même hors du secteur des services, en retenant une entreprise industrielle comme terrain d'observation scientifique. En effet, les activités de services présentent d'importantes différences avec les activités industrielles (Meyssonnier et Zakar, 2016) Les directions des achats sont implantées depuis longtemps dans l'industrie (Beaujolin-Bellet et Nogatchewsky, 2005). Ce n'est que plus récemment que les directions des achats se sont implantées dans le monde des services comme les banques, les assurances ou les administrations (Calvi et Paché, 2010). L'étude de l'application de la méthode des coûts-performances cachés dans un contexte d'achats industriels pourrait fournir des résultats différents de ceux auxquels nous sommes parvenus.

Nos résultats ouvrent également d'autres perspectives de recherche. Il pourrait ainsi être intéressant de replacer notre dispositif dans un ensemble plus large de dispositifs construits pour les achats. Cet ensemble pourrait être analysé à l'aune des travaux de Foucault (1975) pour tenter d'analyser les dispositifs sur un axe « surveiller et punir ». La place de l'humain dans l'organisation, dans la méthode des coûts-performances cachés, serait ainsi mise en lumière. Il constituerait alors une réponse aux entreprises qui souhaitent mettre le bien-être au travail au cœur de leur stratégie « Best place to work ».

Enfin, nous souhaiterions proposer un modèle à tester lors des prochaines recherches. Nos résultats ont mis en lumière que :

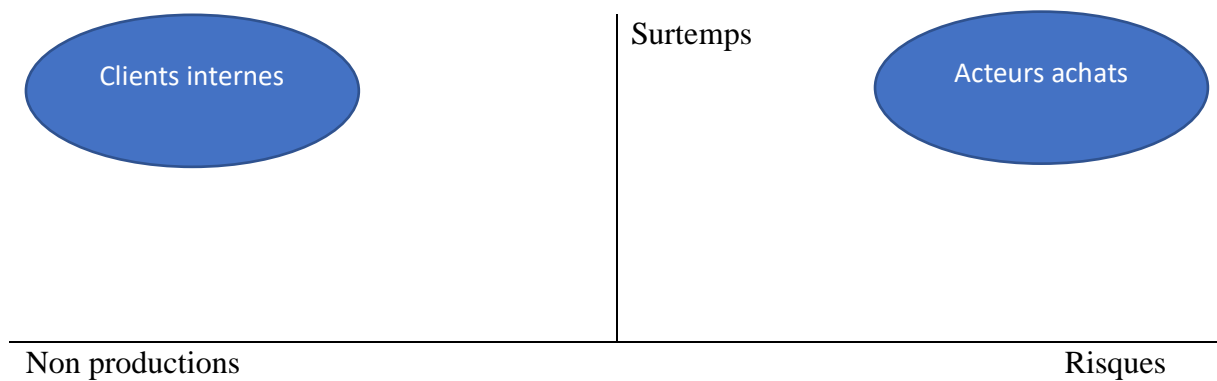
Les coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes) (Hypothèse H3a validée)

Si tous les acteurs interrogés mentionnent la perte de temps, les acteurs achats indiquent que les actes de régulation sont davantage des risques. Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur (Hypothèse H3b validée). Quant aux clients internes, ils indiquent davantage les non productions.

Il serait intéressant d'approfondir ces points lors de prochaines recherches et savoir si, dans d'autres contextes, les clients internes et les acteurs achats expriment la même opinion sur les coûts-performances cachés liés aux achats.

Il serait alors intéressant de positionner graphiquement les résultats de nouvelles recherches sur le sujet et voir si ce modèle se confirme.

Coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats



Notre travail doctoral, avec ses limites, apporte donc des connaissances théoriques et managériales. Les futures recherches pourront confirmer ou infirmer nos résultats.

Nous allons maintenant conclure ce travail.

Conclusion

L'objectif de cette thèse était d'étudier l'instrumentation des achats, par la méthode des coûts-performances cachés, pour prendre en compte les impacts des dysfonctionnements et mettre en lumière les apports d'une telle méthode dans un contexte d'achats

Pour cela, nous avons posé les questions de recherche suivantes :

- Question de recherche principale : comment les coûts-performances cachés s'appliquent-ils aux achats et quels en sont les apports ?
- Sous-questions de recherche :
 - Quels seraient les outils ?
 - Quelles seraient les méthodes ?
 - En quoi un tel système améliorerait-il la performance des acheteurs ?

Pour apporter une réponse à ces questions de recherche, nous avons mobilisé deux cadres théoriques principaux : les théories critiques de la comptabilité (Hopwood, 1976 ; Latour, 1987 ; Laughlin, 1999 ; Lehman, 2013 ; Chiapello, 2017) et la théorie socio-économique des organisations (Savall, Zardet, Buono, Cappelletti, Bonnet, 1974-2021).

Deux raisons principales nous ont conduits vers ces théories : d'une part, l'objectif de créer des visibilitées et de casser des silences. D'autre part, la volonté de placer l'humain au cœur de l'organisation.

Créer des visibilitées et casser des silences fait partie des rôles de la recherche en comptabilité critique (Lehman, 2013). La comptabilité peut être utilisée comme instrument pour montrer ce qui est caché. Les choses peuvent être rendues visibles ou invisibles (Chiapello, 2017). Les chiffres sont construits pour servir différents intérêts au cœur de l'organisation (Latour, 1987). Pour les tenants des théories critiques de la comptabilité, les chercheurs doivent saisir les opportunités de dépasser les formes statiques d'analyse (Hopwood, 1976).

Cette volonté de créer des visibilitées et de casser des silences est présente, également, chez les tenants de la théorie socio-économique des organisations. En proposant le concept de

coûts-performances cachés, Henri Savall cherche, dès les années 1970, à créer des visibilitées sur des éléments que l'observateur ne perçoit pas car ils sont cachés (Cappelletti *et al.*, 2018). Les dysfonctionnements, qui sont considérés, dans un premier temps, comme des irritants, ne seront plus perçus après un certain temps par les individus. Ceux-ci considèreront la situation comme normale (Conbere et Heorhiadi, 2015).

Et pourtant, ces dysfonctionnements sont source de coûts-performances cachés. Ils ont un impact sur la performance durable de l'entreprise, en termes de résultat (court terme) et de création de potentiel (moyen et long terme) (Savall, 2003). Les tenants de la théorie socio-économique des organisations ont développé un système performant d'évaluation des coûts-performances cachés (Hayes *et al.*, 2013) et une base mondiale de comparaison (Conbere et Heorhiadi, 2015).

La volonté de créer des visibilitées et de casser des silences se retrouve donc dans les théories critiques de la comptabilité et dans la théorie socio-économique des organisations. Un second élément nous a conduits vers ces deux cadres théoriques : la place centrale de l'humain dans l'organisation.

Avec les travaux d'Hopwood au milieu des années 1970, la comptabilité reprend des dimensions sociales et organisationnelles (Berland et Pezet, 2009). Pour les chercheurs critiques, la comptabilité influence la sphère sociale de manière inévitable (Lehman, 2019). L'objectif des théories critiques de la comptabilité est de développer une meilleure compréhension des processus de marginalisation dans la société, comme base pour s'engager dans une pratique sociale (Gendron, 2018). La comptabilité critique va analyser les chiffres en profondeur pour que le lecteur soit informé des conséquences sociales (Lehman, 2013).

Pour les tenants de la théorie socio-économique des organisations, les dimensions sociales sont également centrales. Cette théorie repose d'ailleurs sur l'idée selon laquelle la performance durable repose sur la performance économique et la performance sociale (Savall, Zardet, Buono, Cappelletti, Bonnet, 1974-2021).

Le rôle de l'organisation est de développer le potentiel humain. L'enrichissement de l'entreprise est étroitement lié au développement des individus qui la composent (Conbere et Heorhiadi, 2015). La volonté est notamment d'élargir le scope classique du management en intégrant le potentiel humain (Worley *et al.*, 2015).

Au plan empirique, nous sommes appuyés sur la méthodologie de la recherche-intervention qualimétrique. Trois raisons nous ont conduits à retenir cette méthodologie :

- La co-construction de connaissances,
- La visée transformative,
- La performance dans la construction d'outils de gestion

Dans le cadre de cette thèse, nous avons cherché à co-construire les connaissances avec notre terrain d'observation scientifique : une compagnie d'assurances. Ces connaissances portent sur la façon dont les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats et sur les apports d'une telle méthode. La co-construction de savoirs est d'ailleurs une réponse à la question des distances entre les chercheurs et les professionnels (Escaffre et Meyssonier, 2018).

La co-production de connaissances repose sur trois principes épistémologiques qui interagissent pour produire une connaissance générique : le principe d'interactivité cognitive, le principe d'intersubjectivité contradictoire et le principe de contingence générique (Savall, 2003). Les trois principes sont intégrés dans le concept de constructivisme générique lequel se situe entre le positivisme et le constructivisme (Savall et Zardet, 2004).

Si nous avons retenu la méthodologie de recherche-intervention pour la co-construction de connaissances, deux autres éléments nous ont menés vers cette méthodologie : la visée transformative et la performance dans la construction d'outil de gestion.

Lorsqu'il mène une recherche-intervention qualimétrique, la visée du chercheur est volontairement transformative. L'objectif est de changer les structures et les comportements observés dans l'organisation en menant des expérimentations avec les acteurs de manière à mieux comprendre le phénomène observé (Coghlan et Brydon-Miller, 2014). Le chercheur se retrouve alors dans la position du « chercheur chanceux » décrite par Kaplan, c'est-à-dire un chercheur qui est impliqué dans une organisation qui entreprend des changements dans ses systèmes (Kaplan, 1986).

De nombreuses instrumentations se sont appuyées sur la méthodologie de la recherche-intervention (David, 2000). La recherche-intervention a investi le contrôle sous l'impulsion des écoles de contrôle scandinaves et françaises et de revues internationales (Cappelletti, 2010). La recherche-intervention ne se limite pas à la contextualisation ou à la formalisation.

Elle conjugue les deux axes pour accompagner l'entreprise tout au long du processus de transformation (David, 2000).

Nous avons mené notre recherche-intervention au sein d'une compagnie d'assurances, avec un positionnement de praticien réflexif.

Le concept de praticien réflexif a été introduit par Schön, au début des années 1980. Pour ce chercheur, la pratique réflexive correspond à un apprentissage au cours de l'action, une réflexion dans l'action et une réflexion sur l'action. Le processus intervient sur le flot continu des actions (réflexivité dans l'action) et à distance de l'action sous forme d'une réflexion critique (réflexivité sur l'action) (Schön, 1983).

L'espace social va constituer un lieu d'action mais aussi un lieu de réflexion sur l'action. La réflexivité est l'aptitude de l'individu à se pencher sur sa propre activité pour en analyser sa formation, ses procédés ou les conséquences (Giddens, 1991). De manière générale, il est préférable d'adopter, par défaut, une position selon laquelle l'observateur a une boucle de réflexivité en retard sur ceux qu'il étudie. Avec une telle position, le risque est plus faible de se tromper que lorsqu'on prétend être plus lucide que ceux qu'on étudie (Latour, 2005).

Notre recherche-intervention s'est déroulée sur une période de 24 mois (avril 2018-mars 2020). Durant cette période, les phases d'immersion et les phases de distanciation ont été alternées, permettant ainsi de transcender les méthodes strictement déductives ou inductives.

Nous avons recueilli des données primaires et secondaires. Pour la collecte de données primaires, nous avons eu recours aux entretiens semi-directifs. Dans le domaine des achats, l'entretien semi-directif permet d'obtenir des professionnels interviewés des détails sur leurs expériences, leurs attitudes et leurs besoins (Tassabehji et Moorhouse, 2008). La méthode semi-directive permet un éventail de réponses possibles plus large que celui généralement obtenu avec des enquêtes classiques (Ellram et Golicic, 2016).

Nous avons mené nos entretiens (individuels et focus group) en face à face avec un guide d'entretien préétabli. Nous avons interrogé 60 collaborateurs de l'entreprise, dont 30 professionnels des achats et 30 clients internes. Par cette démarche, nous avons cherché à augmenter la fiabilité de notre recherche. En effet, en posant les mêmes questions à des personnes de part et d'autre de la relation d'achats, on augmente la fiabilité des résultats de la recherche (Sumo *et al.*, 2016).

Nous avons également collecté des données provenant d'autres sources (données secondaires internes et externes) et nous avons réalisé des séances « effet-miroir » pour valider par consensus les observations et les résultats. Les données ont été traitées et codées en utilisant un logiciel d'analyse des données qualitatives (NVivo 12). Ce type de logiciel peut faciliter la gestion et la catégorisation des réponses des participants (Paulus *et al.*, 2017)

En nous appuyant sur nos deux cadres théoriques et sur la méthodologie de la recherche-intervention qualimétrique menée dans la compagnie d'assurances, nous avons mis en évidence les éléments suivants :

La méthode des coûts-performances cachés s'applique aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché). Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes.

Ces éléments constituaient notre hypothèse centrale. Elle a été validée lors de cette étude.

Le corps d'hypothèses était constitué de 12 hypothèses regroupées en quatre thèmes :

- La connaissance des dysfonctionnements liés aux achats,
- La typologie des dysfonctionnements,
- Les coûts-performances cachés,
- La performance des acheteurs.

Les hypothèses ont été validées lors de notre recherche (symbolisé par un carré noir dans notre tableau). Seule exception, l'hypothèse H3c n'a été validée que par les clients internes (symbolisé par un carré gris).

Code hypothèse	Hypothèse descriptive	Hypothèse explicative	Hypothèse prescriptive
H1 Connaissance des dysfonctionnements	Les achats prennent connaissance d'une partie des dysfonctionnements lors de contrôles formels et informels avec les fournisseurs et les clients internes. Mais de nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats (H1a) ■	De nombreux dysfonctionnements échappent à la connaissance des achats car d'une part, de nombreux dysfonctionnements sont gérés par les clients internes sans intervention des achats et d'autre part, il n'y a pas, au sein des achats, une base commune retraçant l'historique des dysfonctionnements avec les fournisseurs (H1b) ■	Les achats devraient renforcer la collecte des dysfonctionnements vers les achats et/ou garder un historique des dysfonctionnements (H1c) ■
H2 Typologie des dysfonctionnements	Les dysfonctionnements liés aux achats sont davantage des défauts de qualité et des écarts de productivité plutôt que l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel (H2a) ■	Les acteurs citent peu l'absentéisme, les accidents du travail, les maladies professionnelles et la rotation du personnel car, dans le cadre des achats, ces dysfonctionnements ne concernent que les réalisations des prestataires (H2b) ■	Selon les clients internes, les acteurs achats devraient porter une attention soutenue aux défauts de qualité et aux écarts de productivité liés aux achats (H2c) ■
H3 Coûts-performances cachés	Les impacts des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes) (H3a) ■	Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur (H3b) ■	Les achats devraient raisonner sur un coût d'achat intégral comprenant les coûts visibles et les coûts-performances cachés (H3c) ■ (validé uniquement par les clients internes)
H4 Performance des acheteurs	Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements par les acheteurs renforce la confiance / la légitimité que leur accorde les clients internes (H4a) ■	Selon les clients internes, la prise en compte des dysfonctionnements vient renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes car elle améliore les connaissances des acheteurs sur le métier des clients internes (H4b) ■	Selon les clients internes, les acheteurs devraient mener des actions pour renforcer leurs connaissances des dysfonctionnements (collecte / historique / calcul du coût d'achat intégral : coût visible et coût caché), ce qui permettrait de renforcer la confiance / la légitimité des acheteurs aux yeux des clients internes (H4c) ■

Avec nos résultats, nous contribuons à la connaissance :

- Sur la création de valeur partagée dans un contexte d'achats,
- Sur le rôle des achats dans la maîtrise des risques
- Sur la méthodologie recherche-intervention qualimétrique,
- Sur le management des achats

Au sein de la chaîne de valeur, les dysfonctionnements liés aux achats vont impacter la performance sociale (conditions de travail) et la performance économique (résultats financiers). Or, l'instrumentation des achats par la méthode des coûts performances cachés va doter l'acheteur de moyens de gérer et d'analyser les dysfonctionnements (identification, historique et calcul du coût d'achats intégral).

Cette meilleure prise en compte des dysfonctionnements par l'acheteur visera à renforcer la compétitivité de l'entreprise (économique) tout en développant de meilleures conditions de travail pour les collaborateurs (social). Et par là-même, contribuera à la création de valeur partagée, celle-ci étant définie par Porter et Kramer comme :

« Des politiques et des pratiques opérationnelles qui renforcent la compétitivité d'une entreprise tout en développant les conditions économiques et sociales de la communauté dans laquelle l'entreprise opère »

[Notre traduction] (Porter et Kramer, 2011, p. 66).

Avec nos résultats, nous contribuons donc à la connaissance sur la création de valeur partagée dans le cadre des achats. Nous confirmons les travaux de Porter et Kramer (2011) et les complétons.

Nos résultats enrichissent également les connaissances sur le rôle des acheteurs dans la maîtrise des risques. Depuis une vingtaine d'année, la fonction achats développe la gestion des risques (Trehan, 2014) et cherche à réduire l'incertitude (Zsidisin *et al.*, 2004). Le rôle transversal des achats lui permet de participer en tant qu'expert ou contributeur à l'évaluation des risques (Ellram *et al.*, 2020). Les achats s'intéressent notamment au risque

fournisseurs. Celui-ci peut couvrir le risque de dépendance à l'égard de fournisseurs clés ou le recours à des fournisseurs peu sûrs (Ebondo Wa Mandzila et Zéghal, 2009).

Avec nos résultats, nous confirmons les travaux de Trehan (2014), Zsidisin *et al.*, (2004), Ebondo Wa Mandzila et Zéghal (2009) et Ellram *et al.* (2020) en ce sens que les achats cherchent à maîtriser les risques. Nous avons d'ailleurs montré que la gestion des risques fait partie des missions de l'acheteur.

Dans la recherche de limitation des risques, l'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés va aider les acheteurs. Nos résultats suggèrent, en effet, que les coûts-performances cachés s'appliquent aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes. Sous le prisme de la méthode des coûts-performances cachés, les achats vont catégoriser les dysfonctionnements, les consolider et mettre en lumière les impacts de ces dysfonctionnements parmi lesquels figurent les risques. Et ces risques vont être évalués.

Les achats vont alors disposer d'un tableau de bord leur permettant de calculer le coût intégral d'un contrat : coût visible + coût-performances cachés (dont les coûts-performances cachés liés aux risques).

Cette thèse apporte également un éclairage sur la méthodologie de la recherche-intervention qualimétrique dans un secteur particulier : celui des achats dans le secteur de l'assurance. Depuis longtemps, certains chercheurs ont porté une attention particulière au secteur de l'assurance. On peut citer Kaplan et Norton (1996), Donaldson et Barney (1990) ou encore Cappelletti et Dufour (2014).

Cependant, aucune étude, à notre connaissance, n'a mobilisé la recherche-intervention qualimétrique dans le contexte des achats dans l'assurance. Notre travail, constitue, à notre connaissance, la première utilisation de cette méthodologie dans ce contexte.

Nos travaux viennent confirmer l'intérêt de la recherche-intervention qualimétrique pour co-construire des connaissances, transformer l'objet étudié et développer des outils de gestion performants (Savall, Zardet, Cappelletti, Buono, Bonnet, 1974-2021).

En menant ce travail doctoral, notre objectif était d'enrichir les connaissances académiques, mais également d'apporter des connaissances utiles aux praticiens.

Avec nos travaux, nous contribuons, ainsi, à la connaissance des managers concernant :

- Le renforcement des connaissances et des compétences des acheteurs,
- L'amélioration du statut des achats à travers les contributions aux objectifs stratégiques,
- Les actions favorisant la légitimité des achats par une participation des parties prenantes internes,
- La mise à disposition d'outils, pour les achats, intégrant des éléments qualitatifs, quantitatifs et financiers.

Si nos travaux apportent des connaissances académiques et managériales, ils présentent néanmoins deux principales limites. D'une part, ce projet doctoral ne constitue que la première phase (diagnostic) du premier projet permettant de convertir les coûts-performances cachés en revenus, dans un contexte d'achats. D'autre part, l'étude est menée dans une seule entreprise.

Cependant, cette unicité doit être mise en regard avec la méthodologie de la recherche-intervention. En effet, dans la recherche-intervention, le chercheur ne produit pas les connaissances de façon isolée. La production de connaissance est réalisée dans l'interaction avec le terrain. De plus, les connaissances produites s'inscrivent dans un ensemble plus large de connaissances produites par les nombreuses recherches-interventions (principe de contingence générique).

Les perspectives engendrées par cette recherche-intervention qualimétrique portent notamment sur la généralisation. Les futures recherches pourront examiner la façon dont les achats pourraient appliquer la méthode des coûts-performances cachés sur un autre terrain d'observation scientifique.

Un tel travail pourrait ainsi être mené dans une autre entreprise du secteur de l'assurance, de taille, de localisation ou de structure différente.

Ce travail pourrait également être entrepris hors secteur de l'assurance, et même hors du secteur des services, en retenant une entreprise industrielle comme terrain d'observation scientifique. En effet, les activités de services présentent d'importantes différences avec les

activités industrielles (Meyssonier et Zakar, 2016). Les directions des achats sont implantées depuis longtemps dans l'industrie (Beaujolin-Bellet et Nogatchewsky, 2005). Ce n'est que plus récemment que les directions des achats se sont implantées dans le monde des services comme les banques, les assurances ou les administrations (Calvi et Paché, 2010). L'étude de l'application de la méthode des coûts-performances cachés dans un contexte d'achats industriels pourrait fournir des résultats différents de ceux auxquels nous sommes parvenus.

Nos résultats ouvrent également d'autres perspectives de recherche. Il pourrait ainsi être intéressant de replacer notre dispositif dans un ensemble plus large de dispositifs construits pour les achats. Cet ensemble pourrait être analysé à l'aune des travaux de Foucault (1975) pour tenter d'analyser les dispositifs sur un axe « surveiller et punir ». La place de l'humain dans l'organisation, dans la méthode des coûts-performances cachés, serait ainsi mise en lumière. Ce travail constituerait alors une réponse aux entreprises qui souhaitent mettre le bien-être au travail au cœur de leur stratégie « Best place to work ».

Enfin, nous souhaiterions proposer un modèle à tester lors des prochaines recherches. Nos résultats ont mis en lumière que :

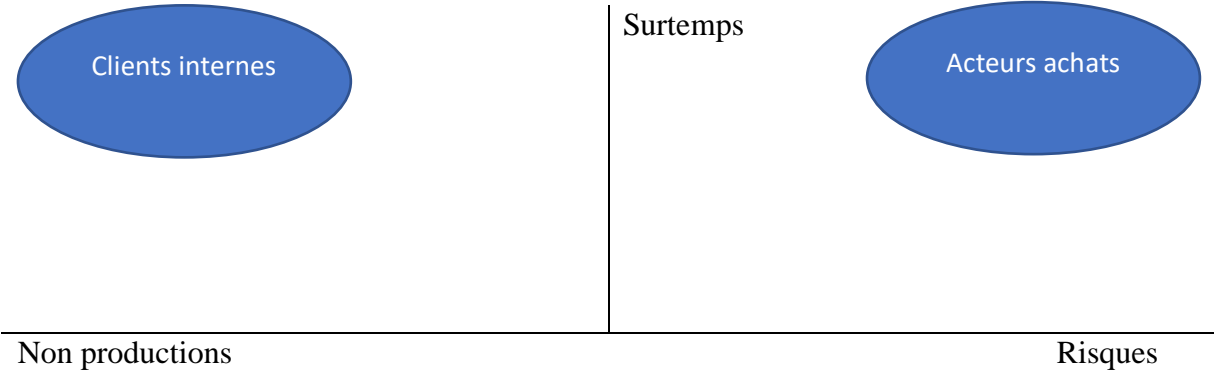
Les coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats sont principalement des surtemps (pour tous les acteurs interrogés), des risques (pour les acteurs achats) et des non productions (pour les clients internes) (Hypothèse H3a validée)

Si tous les acteurs interrogés mentionnent la perte de temps, les acteurs achats indiquent que les actes de régulation sont davantage des risques. Les achats portent une attention particulière aux risques car la maîtrise des risques figure parmi les missions de l'acheteur (Hypothèse H3b validée). Quant aux clients internes, ils indiquent davantage les non productions.

Il serait intéressant d'approfondir ces points lors de prochaines recherches et savoir si, dans d'autres contextes, les clients internes et les acteurs achats expriment la même opinion sur les coûts-performances cachés liés aux achats.

Il serait alors intéressant de positionner les résultats de nouvelles recherches sur le sujet et de voir si ce modèle se confirme.

Coûts-performances cachés des dysfonctionnements liés aux achats



Références bibliographiques

1 – Articles

- Adam-Ledunois, S., Damart, S. (2017). Innovations managériales, attrapons-les toutes ! Design d'une méthodologie d'analyse critique des objets de management, *Revue française de gestion*, 3 (264) : 117-142.
- Aerts, W., Cormier, D. (2009). Media legitimacy and corporate environmental communication, *Accounting, Organizations and Society*, 34: 1-27.
- Allal-Chérif, O., Poissonnier, H. (2017). Achats et création de valeur durable, *Logistique & Management*, 25 (4) : 251-252.
- Anthony C. (2018), To question or accept? How status differences influence response to new epistemic technologies in knowledge work, *Academy of Management Review*, 43 (4): 661-679.
- Anthony, R.N., (1987). We don't have the accounting concepts we need, *Harvard Business Review*, 65 (1): 75-83.
- Argyris, C. (1976). Single-loop and double-loop models in research on decision making, *Administrative Science Quarterly*, 21: 363-375.
- Aranda, C., Arellano, J., Davila, A. (2014). Ratcheting and the Role of Relative Target Setting, *The accounting review*, 89 (4): 1197 – 1226.
- Arena, M. (2008). Does insurance market activity promote economic growth? A cross-country study for industrialized and developing countries, *The journal of risk and insurance*, 75, 4: 921-946.
- Avenier, M.J. (2011). Les paradigmes épistémologiques constructivistes : post-modernisme ou pragmatisme ? *Management & Avenir*, 43: 372-391.
- Awadallah, E.A., Allam, A. (2015). A critique of the Balanced Scorecard as a Performance Measurement Tool, *International Journal of Business and Social Science*, 6 (7): 91-99.

- Axelsson, B., Laage-Hellman, J., Nilsson, U. (2010). Modern management accounting for modern purchasing, *European Journal of Purchasing & Supply Management*, 8: 53-62.
- Baker, C.R., Burlaud, A. (2015). The Historical Evolution. From Accounting Theory to Conceptual Framework in Financial Standards Setting, *The CPA Journal*, 85 (8): 54-60.
- Bapuji, H., de Bakker, F., Brown, J.A., Higgins, C., Rehbein, K., Spicer, A. (2020). Research in Times of the Corona Crisis, *Business & Society*, [En ligne]: 1-12 (consulté le 22/05/2020) <https://journals.sagepub.com/doi/full/10.1177/0007650320921172>
- Bampoky, B. (2012). Les dysfonctionnements révélateurs de coûts cachés dans les entreprises sénégalaises : quelles perspectives pour la maximisation de la valeur ? *Revue Congolaise de Gestion*, 1 (15-16) : 127-166.
- Barel, Y., Frémeaux, S. (2011). Les coûts cachés liés à des mesures d'amélioration des services. L'exemple des caisses d'un hypermarché, *Finance Contrôle Stratégie*, 14 (3) : 91-117.
- Barney, J. (1991). Firm Resources and Sustained Competitive Advantage, *Journal of Management*, 17 (1): 99-120
- Barreyre, P.Y. (2010). Les chemins d'un changement organisationnel. La professionnalisation de la fonction achats, *Revue française de gestion*, 205 : 187-190.
- Baudet, C., Heim, J. (2018). Diagnostic des pratiques managériales agiles des relations collectivités publiques – associations dans le cadre d'une recherche-intervention, *Management & Avenir*, 3 (101) : 163-185.
- Bauer, A.M., Henderson, D., Lynch, D.P. (2018), Supplier Internal Control Quality and the Duration of Customer-Supplier Relationships, *The accounting review*, 93 (3): 59-82.
- Baxter, J., Chua, W.F. (2003). Alternative management accounting research – whence and whither, *Accounting, Organizations and Society*, 28: 97-126
- Beaujolin-Bellet, R., Nogatchewsky, G. (2005). La rupture du contrôle par la confiance dans les relations client-fournisseur, *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 11 (2) : 39-60.

- Betrán, C., Huberman, M. (2016). International competition in the first wave of globalization: new evidence on the margins of trade, *The Economic History Review*, 69 (1): 258-287.
- Bichon, A., Merminod, N., Kamann, D.J. (2010). Nouveaux rôles et profils de compétences des acheteurs. De la gestion des fournisseurs au management des clients internes, *Revue française de gestion*, 6 (205) : 139-155
- Bocquet, R., Gardet, E., Robert, L. (2017). Sur la voie des Achats Responsables : le cas de la SNCF, *Finance Contrôle Stratégie*, 20 (2) : 1-28.
- Boje, D.M., Rosile, G.A. (2003a), Theatrics of SEAM, *Journal of Organizational Change Management*, 16 (1): 21-32.
- Boje, D.M., Rosile, G.A. (2003b), Comparison of socioeconomic and other transorganizational development methods, *Journal of Organizational Change Management*, 16 (1): 33-48.
- Boje, D.M., Strevel, H.B. (2016). Using Quantum Storytelling to Bridge Appreciative Inquiry to Socio-Economic Approach to Intervention Research, *AI Practitioner*, 18 (3): 79-89.
- Bolinger A.R., Klotz A.C., Leavitt K. (2018). Contributing from inside the outer circle: the identity-based effects of noncore role incumbents on relational coordination and organizational climate, *Academy of Management Review*, 43 (4): 680-703
- Bonnet, D. (2016). L'évaluation du risque stratégique incertain. Mise en perspective au sein d'un consortium de coopératives agricoles à l'aune de l'approche socio-économique, *Communication & organisation*, 50 : 161-178.
- Bonnet, D. (2017). Pilotage de la transformation et management de la conduite du changement. Les conditions spatiales de la réflexivité, *Revue internationale de psychologie et de gestion des comportements organisationnels*, Supplément HS : 91-111.
- Bonnet, D., Barth, I. (2017). Réflexivité et travail réflexif. Une perspective pour le management des organisations, *Revue internationale de psychologie et de gestion des comportements organisationnels*, Supplément HS : 45-56.

- Bonnet, D. (2018). L'acteur sujet de l'intersubjectivité contradictoire. Hodologie des transformations et genèse énantologique du sujet, *Revue internationale de psychologie et de gestion des comportements organisationnels*, 24 (59) : 139-161.
- Brandenburger, A.M., Stuart, H.W. (1996). Value-based Business Strategy, *Journal of Economics & Management Strategy*, 5 (1): 5-24.
- Brasseur, M. (2009). Vers une gestion de la diversité des genres, une approche par le sentiment identitaire, *Management & Avenir*, 8 (28) : 380-391.
- Brillet, F., Garcia, J.F., Montargot, N. (2016). Conditions de réussite d'une politique d'intégration et développement de compétences : cas d'une entreprise publique en mutation, *Management & Avenir*, 6 (88) : 105-130.
- Bruna, M.G. (2016). Dynamique de changement, exercice de réflexivité et apprentissage managérial dans la conduite d'une démarche transformationnelle de diversité, *La Revue des Sciences de Gestion*, 5 (281-282) : 121-136.
- Burchell, S., Clubb C., Hopwood A., Hughes J., Nahapiet J. (1980). The roles of accounting in organizations and society, *Accounting, Organizations and Society*, 5 (1): 5-27
- Burlaud, A., Zarlowski, P. (2003). Le contrôle externe : quelles modalités pour quels enjeux ? *Revue française de gestion*, 6 (147): 9-18.
- Burnes, B. (2004). Kurt Lewin and the Planned Approach to Change: A Re-appraisal, *Journal of Management Studies*, 41 (6): 977-1002.
- Burnes, B. (2004). Kurt Lewin and complexity theories: back to the future? *Journal of Change Management*, 4 (4) : 309-325.
- Calvi (2000). Le rôle des services Achats dans le développement des nouveaux produits : une approche organisationnelle, *Finance, Contrôle, Stratégie*, 3 (2) : 31-55.
- Calvi, R., Paché, G. (2010). Management des achats. Renouvellements managériaux et théoriques, *Revue française de gestion*, 205 : 91-95.
- Calvi, R., Paché, G., Jarniat, P. (2010). Lorsque la fonction achats devient stratégique. De l'éclairage théorique à la mise en pratique, *Revue française de gestion*, 205 : 119-138.

- Cappelletti, L. (2006). Le contrôle de gestion socio-économique de la performance : enjeux, conception et implantation, *Finance Contrôle Stratégie*, 9 (1) : 135-155.
- Cappelletti, L. (2008). Vers un contrôle de gestion intégré à la fonction commerciale : cas d'expérimentation, *Management & Avenir*, 2 (16) : 156-173.
- Cappelletti, L., Khouatra, D. (2009). L'implantation d'un système de contrôle de gestion au sein d'entreprises libérales : cas des offices de notaires, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 15 (1) : 79-104.
- Cappelletti, L. (2010). Vers un modèle socio-économique de mesure du capital humain ? *Revue française de gestion*, 8 (207) : 139-152.
- Cappelletti, L., Dufour, N. (2014). Le contrôle de gestion socio-économique des services financiers : cas d'une recherche-action appliquée au courtage d'assurance, *Recherches en Sciences de Gestion*, 1 (100) : 195-215.
- Cappelletti, L., Voyant, O., Savall, H. (2018). Quarante ans après son invention : la méthode des coûts cachés, *ACCRA*, 2 (2) : 71-91.
- Cappelletti, L., Dufour, N. (2020). L'institutionnalisation des normes prudentielles. Résultats d'une recherche-intervention au sein d'une mutuelle intégrant Solvabilité II, *Finance Contrôle Stratégie*, [En ligne] 23-2, (page consultée le 02/07/2020), <https://doi.org/10.4000/fcs.5371>
- Carton, G., Mouricou, P. (2017). A quoi sert la recherche en management ? Une analyse systématique de la littérature anglo-saxonne sur le débat rigueur-pertinence (1994-2013), *M@n@gement*, 20 : 166-203.
- Charreaux, G., Desbrières, P. (1998). Gouvernance des entreprises : valeur partenariale contre valeur actionnariale, *Finance Contrôle Stratégie*, 1 (2) : 57-88.
- Chatelain-Ponroy, S., Morin-Delerm, S. (2012). Adopter les pratiques de reporting de développement durable : le cas des universités françaises, *Politiques et management public*, 29 (2) : 253-280.

- Chatelain-Ponroy, S., Mignot-Gérard S., Musselin C., Sponem S. (2013). De l'opposition "politiques / administratifs" au clivage "centre/périphérie" : les divergences de perception des outils de mesure dans les universités, *Politiques et management public*, 30 (4) : 495-518.
- Chen, C.X. (2017). Management Control for Stimulating Different Types of Creativity: The Role of Budgets, *Journal of Management Accounting Research*, 29 (3): 23-26.
- Chiapello, E. (1996). Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisations de la littérature, *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 2 (2) : 51-74.
- Chiapello, E. (2017). Critical accounting research and neoliberalism, *Critical Perspectives on Accounting*, 43: 47-64.
- Chouki, M., Borja de Mozota, B., Persson, S. (2018). Les compétences des designers en question : quelle alchimie ? *Management & Avenir*, 99 : 63-84.
- Cohen-Scali, V. (2006). Stratégies identitaires et attitudes à l'égard du travail de jeunes étrangers ou issus de l'immigration en apprentissage, *Les cahiers Internationaux de Psychologie Sociale*, 2 (70) : 35-50.
- Conbere, J., Heorhiadi, A. (2011). Socio-Economic Approach to Management. A Successful Systemic Approach to Organizational Change, *Organization Development Practitioner*, 43 (1): 6-10.
- Conbere, J., Heorhiadi, A. (2015). Why the Socio-Economic Approach to Management Remains a Well-Kept Secret, *Organization Development Practitioner*, 47 (3): 31-37.
- Cousins, P.D., Lawson, B., Squire, B. (2006). An empirical taxonomy of purchasing functions, *International Journal of Operations & Production Management*, 26 (7): 775-794.
- Crane, A., Palazzo, G., Spence, L.J., Matten, D. (2014). Contesting the Value of "Creating Shared Value", *California Management Review*, 56: 130-152.
- Crespin-Mazet, F., Dontenwill, E. (2012). Sustainable procurement: Building legitimacy in the supply network, *Journal of Purchasing & Supply Management*, 18: 207-217.

- Czinkota M., Kaufmann H.R., Basile G. (2014). The relationship between legitimacy, reputation, sustainability and branding for companies and their supply chains, *Industrial Marketing Management*, 43: 91-101.
- D'Antone, S., Bonomi Santos, J. (2016). When purchasing professional services supports innovation, *Industrial Marketing Management*, 58: 172-186.
- Danese, P. (2013). Supplier integration and company performance: A configurational view, *Omega*, 41:1029-1041.
- De Lavergne, C. (2007). La posture du praticien-chercheur : un analyseur de l'évolution de la recherche qualitative, *Recherches qualitatives*, hors-série, 3 : 28-42.
- Deffayet Davrout, S., Fronty, J., Browne, N. (2017). Pour quoi fabriquer des managers réflexifs ? *Revue internationale de psychologie et de gestion des comportements organisationnels*, Supplément HS : 57-71.
- Deville, A., Mangen, C., Pérès, V. (2017). Comprendre les motivations des étudiants en filière CCA : une étude exploratoire, *Finance Contrôle Stratégie*, [En ligne] 20-3, (page consultée le 28/04/2021), <https://doi.org/10.4000/fcs.1965>
- Deville, A., Martinez, I., Capkun, V. (2017). Les jeux et enjeux des indices de citation, *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 23 (2) : 5-9.
- Dheer, R.J.S., Lenartowicz, T. (2018). Career decisions of immigrants: Role of identity and social embeddedness, *Human Resource Management Review*, 28: 144-163.
- Donada, C., Nogatchewsky, G., Nogatchewsky, S. (2012). Gouvernance interorganisationnelle imbriquée et stratégie orientée client, *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 18 (2) : 7 – 32.
- Donaldson L., Barney J.B. (1990). The Ethereal Hand: Organizational Economics and Management Theory, *Academy of Management Review*, 15 (3): 369-381.
- Durand, B., de Faultrier, B. (2007). L'impact de la supply chain sur les métiers de la logistique et des achats, *Logistique & Management*, 15 (2) : 55-70.

- Ebondo Wa Mandzila, E., Zéghal, D. (2009). Management des risques de l'entreprise : ne prenez pas le risque de ne pas le faire ! *La Revue des Sciences de Gestion*, 237-238 : 5-14.
- Ebondo Wa Mandzila, E., Zéghal, D. (2016). Content Analysis of Board Reports on Corporate Governance, Internal Controls and Risk Management: Evidence From France, *The Journal of Applied Business Research*, 32, 3: 637-648.
- Eisenhardt, K.M. (1989). Building theories from case study research, *Academy of Management Review*, 14 (4): 532-550.
- Eling, M., Lehman, M. (2018). The impact of digitalization on the insurance value chain and the insurability of risks, *Geneva papers on Risk and Insurance*, 43: 359-396.
- Ellram, L.M. (1995). Total cost of ownership: an analysis approach for purchasing, *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*, 25: 4-23.
- Ellram, L.M. (1996). The use of the case study method in logistics research, *Journal of business logistics*, 17 (2): 93-138.
- Ellram L.M., Tate, W.L., Petersen, K.J. (2013). Offshoring and Reshoring: an update on the manufacturing location decisions, *Journal of Supply Chain Management*, 49 (2): 14-22.
- Ellram, L.M, Golicic, S.L. (2016). The role of legitimacy in pursuing environmentally responsible transportation practices, *Journal of Cleaner Production*, 139: 597-611.
- Ellram, L., Harland, C., van Weele, A., Essig, M., Johnsen, T., Nassimbeni, G., Pagell, M., van Raaij, E., Rozemeijer, F., Tate, W.L., Wynstra, F. (2020). Purchasing and supply management's identity: Crisis? What crisis? *Journal of Purchasing and Supply Management*, 26: 1-8.
- Escaffre, L., Meyssonier, F. (2018). Editorial : promouvoir les meilleures recherches et créer un lien entre chercheurs et professionnels, *ACCRA*, 1 : 5-8.
- Eltantawy, R.A., Giunipero, L., Fox, G.L. (2009). A strategic skill based model of supplier integration and its effect on supply management performance, *Industrial Marketing Management*, 38: 925-936.

- François, P., Lemerrier, C., Reverdy, T. (2015). L'entreprise et ses actionnaires, *Revue française de sociologie*, 56 (3) : 501-524.
- Friedman, M.F. (1970). The Social Responsibility of Business Is to Increase Its Profits, *The New York Times Magazine*, 32, Sept. 13, 1970: 33; 122-124.
- Garcia, S., Cintra, Y., de Cássia S.R. Torres, R., Guasti Lima, F. (2016). Corporate sustainability management: a proposed multi-criteria model to support balanced decision-making, *Journal of Cleaner Production*, 136: 181-196.
- Gendron, Y. (2018). On the elusive nature of critical (accounting) research, *Critical Perspectives on Accounting*, 50: 1-12.
- George, G., Howard-Grenville, J., Joshi, A., Tihanyi, L. (2016). Understanding and Tackling Societal Grand Challenges through Management, *The Academy of Management Journal*, 59 (6): 1880-1895.
- Ginrac, A. (2011). Le stress au travail, un état des lieux, *Management & Avenir*, 41 : 89-106.
- Giunipero, L., Handfield, R.B., Eltantawy, R. (2006). Supply management's evolution: key skill sets for the supply manager of the future, *International Journal of Operations & Production Management*, 26 (7): 822-844.
- Godener, A., Fornerino, M. (2005). La métamorphose du contrôle de gestion, *L'Expansion Management Review*, 4 (119) : 54-59.
- Godener, A., Fornerino, M. (2017). Participation du manager au contrôle de gestion et performance managériale, une nouvelle approche, *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 23 (2) : 85-110.
- Goebel, D.J., Marshall, G.W., Locander, W.B. (2003). Enhancing Purchasing's Strategic Reputation: Evidence and Recommendations for Future Research, *The Journal of Supply Chain Management*, 39 (1): 4-14.
- Gomez, P.Y. (2009). La gouvernance actionnariale et financière. Une méprise théorique. *Revue française de gestion*, 8 (198-199) : 369-391.

- Gospel H., Sako M. (2010). The unbundling of corporate functions: the evolution of shared services and outsourcing in human resource management, *Industrial and Corporate Change*, 19 (5): 1367-1396.
- Grall, B. (2016). Les progiciels CRM : entre connaissance client et contrôle – Des changements de pratiques variés et inattendus, *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 22 (3) : 81-109.
- Grandclaude, D., Nobre, T. (2020). Apports d'une Recherche Intervention (RI) pour l'analyse d'une démarche de Stratégie Ouverte (SO) par le prisme de l'Innovation Managériale (IM), *Finance Contrôle Stratégie*, [En ligne] 23-2, (page consultée le 02/07/2020), <https://doi.org/10.4000/fcs.5216>
- Greenhalgh, T., Schmid, M.B., Cypionka, T., Bassler, D., Gruer, L. (2020). Face masks for the public during the covid-19 crisis, *The BJM: British Medical Journal* [En ligne] 6 avril 2020: 1-4 (page consultée le 10/05/2020) <https://www.bmj.com/content/369/bmj.m1435>
- Griffin, A., Hauser, J.R. (1993). The voice of the customer, *Marketing Science*, 12: 1-27.
- Gulati, R., Sytch, M. (2007). Dependence Asymmetry and Joint Dependence in Interorganizational Relationships: Effects of Embeddedness on a Manufacturer's Performance in Procurement Relationships, *Administrative Science Quarterly*, 52: 32-69.
- Gunia, B. (2019). Ethics in negotiation: causes and consequences, *Academy of Management Perspectives*, 33 (1): 3-11.
- Hamel, G., Prahalad, C.K. (1990). The Core Competence of the Corporation, *Harvard Business Review*, 68: 79-91.
- Hamilton, E.A. (2006). An Exploration of the Relationship Between Loss of Legitimacy and the Sudden Death of Organizations, *Group & Organization Management*, 31 (3): 327-358.
- Han, L., Li, D., Moshirian, F., Tian, Y. (2010). Insurance development and economic growth, *Geneva Papers on Risk and Insurance*, 35: 183-199.
- Hansen, E.G., Schaltegger, S. (2016). The Sustainability Balanced Scorecard: A Systematic Review of Architectures, *Journal of Business Ethics*, 133: 193-221.

- Hayes, R., Lepisto, L., Goffnett, S. (2013). Process improvement and organizational development: the synergies between Six Sigma and Seam, *Recherches en Sciences de Gestion*, 6 (99): 45-63.
- Heaphy, E.D., Byron, K., Ballinger, G.A., Hoffer Gittel, J., Leana, C., Sluss, D.M. (2018). The changing nature of work relationships, *Academy of Management Review*, 43 (4): 558-569.
- Hogg, M.A., Terry, D.J. (2000). Social Identity and Self-Categorization Processes in Organizational Contexts, *Academy of Management Review*, 25, 1: 121-140.
- Hopper, T., Bui B. (2016). Has Management Accounting Research been critical? *Management Accounting Review*, 31: 10-30.
- Hopwood, A. (1976). The Path ahead, *Accounting, Organizations and Society*, 1 (1): 1-4
- Hopwood, A. (1987). The archeology of accounting systems, *Accounting, Organizations and Society*, 12 (3): 207-234.
- Horvath, I., Datry, F. (2013). Point de vue méthodologique pour le développement des entreprises de spectacle vivant, *Recherches en Sciences de Gestion*, 1 (94) : 111-127.
- Horvath, I., Chabrilat, J. (2015). Une loif socio-économique : appropriation de critères d'évaluation et élaboration d'outils de gestion dans les entreprises de spectacle vivant, *Gestion et management public*, 3 (3) : 73-92.
- Humphreys, K.A., Shayne Gary, M., Trotman, K.T. (2016). Dynamic Decision Making Using the Balanced Scorecard Framework, *The Accounting Review*, 91 (5): 1441-1465.
- Hult G.T.M., Ketchen D.J., Cavusgil S.T., Calantone R.J. (2006). Knowledge as a strategic resource in supply chains, *Journal of Operations Management*, 24: 458-475.
- Israelsen, R.D., Yonker, S.E. (2017). Key Human Capital, *Journal of financial and quantitative analysis*, 52 (1): 175-214.
- Jeanjean, T., Ramirez C. (2009). Back to the Origins of Positive Theories: A contribution to an Analysis of Paradigm Changes in Accounting Research, *Accounting in Europe*, 6 (1): 107-126.

- Jerman, L., Nogatchewsky, S. (2015). Segmentation achats dans la gestion des relations client-fournisseur, *Revue française de gestion*, 248 : 135-152.
- Kalkman, J.P., de Waard, E.J. (2017). Inter-organizational disaster management projects: Finding the middle way between trust and control, *International Journal of Project Management*, 35: 889-899.
- Kaplan, R.S. (1984). The Evolution of Management Accounting, *The accounting review*, LIX (3): 390-418.
- Kaplan, R.S. (1986). The role for empirical research in management accounting, *Accounting, Organizations and Society*, 11 (4/5): 429-452.
- Kaplan, R.S. (1992). The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance, *Harvard Business Review*, 70 (1), 71-79.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (1996). Linking the Balanced Scorecard to Strategy, *California Management Review*, 39 (1): 53-79.
- Kaufmann, L., Carter, C.R. (2006). International supply relationships and non-financial performance – A comparison of U.S. and German practices, *Journal of Operations Management*, 24: 653-675.
- Keeves G.D., Westphal J.D., McDonald M.L. (2017). Those Closest Wield the Sharpest Knife: How Ingratiation Leads to Resentment and Social Undermining of the CEO, *Administrative Science Quarterly*, 62 (3): 484-523.
- Killian, S., O'Reagan, P. (2016). Social accounting and the co-creation of corporate legitimacy, *Accounting, Organizations and Society*, 50: 1-12.
- Knight, L., Yi-Hsi, T., Preston, J. (2014). Integrating skills profiling and purchasing portfolio management: An opportunity for building purchasing capability, *International Journal of Production Economics*, 147: 271-283.
- Koen, P., Ajamian, G., Burkart, R., Clamen, A., Davidson, J., D'Amore, R., Elkins, C., Herald, K., Incorvia, M., Johnson, A., Karol, R. Seibert, R. Slavejkov, A. Wagner, K. (2001). Providing clarity and a common language to the “Fuzzy front end”, *Research Technology Management*, 44: 46-55.

- Kraljic, P. (1983), Purchasing must become supply management. How managers can guard against materials disruptions by formulating a strategy for supply, *Harvard Business Review*, 61 (5):109-117.
- Large, R.O., Paché, G. (2016). Dimension humaine du management logistique : stress, fatigue et santé des salariés, *Logistique & Management*, 24 (2) : 134-151.
- Lambert, C., Sponem, S. (2009). La fonction contrôle de gestion : proposition d'une typologie, *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 15 (2) : 113-144.
- Lambert, C., Sponem, S. (2012). Roles, Authority and Involvement of the Management Accounting Function: A Multiple Case-study Perspective, *European Accounting Review*, 21 (3): 565-589.
- Laughlin, R.C. (1999). Critical accounting: Nature, progress and prognosis? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 12 (1): 73-78.
- Le Moigne, J.L. (2001). Pourquoi je suis un constructiviste non repentant, *Revue du MAUSS*, 17 : 197-233.
- Lehman, C. (2013). Knowing the unknowable and contested terrains in accounting, *Critical Perspectives on Accounting*, 24: 136-144
- Lehman, C. (2019). Reflecting on now more than ever: Feminism in accounting, *Critical Perspectives on Accounting*, 65, C: 1-10.
- Lewin, K. (1946). Action Research and Minority Problems, *Journal of Social Issues*, 2 (4): 34-46.
- Lindsay, M. (2018). Construct Clarity in Management Accounting (With a Specific Application to Interactive Control System), *Accounting Perspectives*, 17 (4): 555-587.
- Loufrani-Fedida S., Oiry E., Saint-Germes E. (2015). Vers un rapprochement de l'employabilité et de la gestion des compétences : grille de lecture théorique et illustrations empiriques, *Revue de gestion des ressources humaines*, 3 (97) : 17-38.
- Luo, S., Nagarajan, N.J., (2015). Information Complementarities and Supply Chain Analysts, *The Accounting Review*, 90 (5): 1995-2029.

- Maltz, A.C., Shenhar, A.J., Reilly, R.R. (2003). Beyond the Balanced Scorecard: Refining the Search for Organizational Success Measures, *Long Range Planning*, 36: 187-204.
- Marinos, C. (2018). Espaces collaboratifs de travail et clubs d'entreprises : des réseaux au cœur des dynamiques collaboratives d'innovation, *Innovations*, 1 (55) : 119-141.
- Mättö, T., Sippola, K. (2016). Cost management in the public sector: legitimation behaviour and relevant decision making, *Financial accountability & management*, 32 (2): 179-201.
- Méreaux, J.P., Feige, J. (2015). Changement organisationnel « responsable » et outils de gestion stratégique du capital humain : Enseignements d'une recherche-intervention menée au sein d'une PME, *La Revue des Sciences de Gestion*, 275-276 : 41-48.
- Mercier, S. (2010). Une analyse historique du concept de parties prenantes : quelles leçons pour l'avenir ? *Management & Avenir*, 3 (33) : 142-156.
- Merminod, N. (2005). Le métier d'acheteur de production : une typologie, *Management & Avenir*, 4 (6) : 85-103.
- Merminod, N., Paché, G. (2016). Améliorer les interfaces entre achats, logistique et marketing : l'humain au cœur de l'organisationnel, *La Revue des Sciences de Gestion*, 2 (278-279) : 99-108.
- Merminod, N., Nollet, J., Rebolledo, C. (2017). Manager son attractivité pour devenir client privilégié d'un fournisseur. Une étude de cas, *Logistique & Management*, 25 (4) : 266-276.
- Meyssonier, F., Zakar, M. (2016). Satisfaction du client et efficience du personnel en contact dans la relation de service. Etude du cas d'une entreprise de grandes surfaces de bricolage, *Recherches en Sciences de Gestion*, 112, 59-76.
- Mintzberg, H. (1980). Structure in 5'S: a synthesis of the research on organization design, *Management science*, 26 (3): 322-341.
- Mintzberg, H. (1987). Crafting strategy, *Harvard Business Review*, 65 (4): 66-75.
- Moison, J.C. (1984). Recherche en gestion et intervention, *Revue française de gestion*, 47-48 : 61-73.

- Moore, B.R. (1994). The Constitution of the International Purchasing and Supply Education and Research Association (IPSERA), *European Journal of Purchasing and Supply Management*, 1 (2): 114-117.
- Morley, C., Figueiredo, M.B. (2016). Impact des processus de recherche sur les organisations. Le cas du domaine « systèmes d'information », *Revue française de gestion*, 8 (261) : 21-38.
- Naro, G., Travaillé, D. (2019). De la conception collective d'un Balanced Scorecard à son abandon : l'apprentissage organisationnel en question (s), *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 25 (1) : 13-54.
- Nobre, T., Zawadzki, C. (2017). L'analyse Structuro-Comportementale de Giddens Appliquée au Contrôle de Gestion : Une Voie pour Expliquer l'Instrumentation de la Gestion, *Finance Contrôle Stratégie*, 20 (1) : 55-71.
- Nogatchewsky, G. (2003). L'exercice du contrôle dans la relation client-fournisseur, *Revue Française de Gestion*, 147 : 173-184.
- Nollet, J., Tchokogué, A. (2010). Gestion des achats. Aller au-delà des tendances et des paradigmes, *Revue Française de Gestion*, 6 (205) : 173-186.
- Ouchi, W.G. (1980). Markets, Bureaucracies and Clans, *Administrative Science Quarterly*, 25 : 129-141.
- Outreville, J.F. (2012). Les services d'assurance : mesure de leur rôle et création de valeur ajoutée, *Revue d'économie financière*, 106 : 63-75.
- Outreville, J.F. (2020). Les principaux marchés mondiaux d'assurance, *Annales des Mines - Réalités industrielles*, 2020/1, 11-16.
- Pardo, C., Portier, P., Salle, R. (2016). Rapprocher achats et marketing dans l'entreprise. Mieux collaborer en interne pour mieux collaborer en externe, *Revue française de gestion*, 258 : 11-27.
- Paulus, T., Woods, M., Atkins, D.P., Macklin, R. (2017). The discourse of QDAS: reporting practices of ATLAS.ti and NVIVO users with implications for best practices, *International journal of social research methodology*, 20 (1): 35-47.

- Payre, S. (2017). Les PME françaises s'occupent-elles de leurs managers ? Principaux dysfonctionnements managériaux et RH à l'origine des difficultés de prise en charge d'une fonction d'encadrement, *Revue de gestion des ressources humaines*, 2 (104) : 35-60.
- Petit, R., Zardet, V. (2017). Attractivité, fidélisation et implication du personnel des EHPAD : une problématique sectorielle et de management, *@GRH*, 1 (22) : 31-54.
- Poissonnier, H. (2010). Globalisation des achats et contrôle interorganisationnel dans la filière THD française, *Revue française de gestion*, 201 : 121-139.
- Poissonnier, H. (2017). De la gouvernance de l'entreprise au contrôle inter-organisationnel, *La Revue des Sciences de Gestion*, 283, 29-37.
- Porter, M.E. (1985). Technology and competitive advantage, *Journal of Business Strategy*, 5 (3): 60-78.
- Porter, M.E., Kramer, M.R. (2006). Strategy & Society. The Link Between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility, *Harvard Business Review*, 84: 78-92.
- Porter, M.E., Kramer, M.R. (2011). Creating Shared Value, *Harvard Business Review*, 89: 62-77.
- Potage, J. (2017). Managing procurement value creation with a maturity model, *Logistique & Management*, 25 (4): 303-315.
- Poulingue, G. (2007). Les membres du club de Montréal ont-ils influencé la recherche en management de projet ? *Management & Avenir*, 2 (12) : 89-104.
- Quemener, Y. (2017). « Centraliser grâce à la décentralisation » ou comment enseigner le contrôle de gestion ? », *Recherches en Sciences de Gestion*, 2 (119) :77-94
- Rambaud, A., Richard, J. (2015). The “Triple Depreciation Line” instead of the “Triple Bottom Line”: Towards a genuine integrated reporting, *Critical Perspectives on Accounting*, 33: 92-116.
- Rebolledo, C., Nollet, J. (2011). Learning from supplier in the aerospace industry, *International Journal of Production Economics*, 129: 328-337.

- Remy, C., Pichault, F. (2011). Conditions et limites d'une démarche de prospective métier dans un secteur de PME touché par la crise économique, *Management & Avenir*, 49 : 277-295.
- Reusen E., Stouthuysen K. (2017). Misaligned control: The role of management control system imitation in supply chains, *Accounting, Organizations and Society*, 61: 22-35.
- Reverdy, T. (2009). Mettre en concurrence ses fournisseurs-partenaires. Comment les acheteurs reconfigurent les échanges interindustriels, *Revue française de sociologie*, 4 (50) : 775-815.
- Reverdy, T. (2011). L'accountability à l'épreuve des incertitudes : le mandat des acheteurs d'énergie, *Sociologie du travail*, 53 : 388-407
- Riikinen, R., Kauppi, K., Salmi, A. (2017). Learning Sustainability? Absorptive capacities as drivers of sustainability in MNCs' purchasing, *International Business Review*, 26: 1075-1087.
- Rival, M., Chanut, V. (2015). Les stratégies politiques des organisations. De nouvelles perspectives pour la recherche en sciences de gestion, *Revue française de gestion*, 252 : 71-88.
- Ruat, T. (2015). Défaillances de pilotage et de synchronisation au cours d'un projet de construction : un risque organisationnel pour les parties prenantes au projet, *Management & Avenir*, 7 (81), 147-163.
- Ruat, T. (2017). Management des compétences et évolution du positionnement stratégique sur le marché du bâtiment. Cas d'entreprises de maîtrise d'œuvre, *Marché et organisations*, 2 (29) : 127-149.
- Sako, M., Lamming, R., Helper, S.R. (1994). Supplier relations in the UK car industry: good news-bad news, *European Journal of Purchasing and Supply Management*, 1 (4): 237-248.
- Sako, M. (2008). Do industries matter? *Labour Economics*, 15 : 674-687.
- Savall, H., Zardet, V. (1996). La dimension cognitive de la recherche-intervention : la production de connaissances par interactivité cognitive, *Revue Internationale de Systémique*, 10 (1-2) : 157-189.

- Savall, H. (2003). An updated presentation of the socio-economic management model, *Journal of Organizational Change Management*, 16 (1): 33-48.
- Savall, H., Zardet, V. (2009). Mesure et pilotage de la responsabilité sociale et sociétale de l'entreprise – Résultats de recherches longitudinales, *Revista del Instituto Internacional de Costos*, 4 : 7-36.
- Savall, H., Fièrè, D. (2014). Etude comparative de méthodologies de recherche en médecine et en gestion, cas de la recherche-intervention socio-économique d'ordre qualimétrique, *Journal de gestion et d'économie médicales*, 5 (32) : 354-370.
- Savall, H., Zardet, V. (2014). Action research and intervention research in the French landscape of organization research. The case of ISEOR, *International Journal of Organizational Analysis*, 22 (4): 551-572.
- Savall, H., Zardet, V. (2016). La mobilisation, l'engagement, l'adhésion des ressources humaines et de managers, *Recherches en Sciences de Gestion*, 1 (112) : 28-29.
- Savall, H., Zardet, V., Bonnet, M., Cappelletti, L. (2019). Valoriser la recherche par l'expérimentation en entreprise. Cas du modèle de management socio-économique, *Revue française de gestion*, 7 (284) : 149-169.
- Schilke, O., Wiedenfels, G., Brettel, M., Zucker, L.G. (2017). Inter-organizational trust production contingent on product and performance uncertainty, *Socio-Economic Review*, 15 (2): 307-330.
- Schmidt, M.R. (2000). You Know More Than You Can Say: In Memory of Donald A. Schön (1930-1997), *Public Administration Review*, 60 (3): 266-274.
- Schön, D.A. (1975). Deutero-Learning in Organizations: learning for increased effectiveness, *Organizational Dynamics*, 4 (1): 2-16.
- Schultz, T.W. (1961). Investment in human capital. *The American Economic Review*, 51 (1): 1-17.
- Sebti, H., Gérard, B., Perray-Redslob, L. (2015). Utilisation identitaire des dispositifs de contrôle par les membres d'un groupe professionnel : le cas des acheteurs, *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 21 (2) : 13-32.

- Stefan, A.B. (2015). Structures of management control system in public institutions, *Procedia Economics and Finance*, 32: 503-508.
- Stevens, G.C. (1989). Integrating the Supply Chain, *International Journal of Physical Distribution & Materials Management*, 19: 3-8.
- Stevens, G.C., Johnson, M. (2016). Integrating the Supply Chain...25 years on, *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*, 46 (1): 19-42.
- Suchman, M.C. (1995). Managing legitimacy: strategic and institutional approaches, *Academy of Management Review*, 20 (3): 571-610.
- Sumo, R., van der Valk, W., Duysters, G., van Weele, A. (2016). Using performance-based contracts to foster innovation in outsourced service delivery, *Industrial Marketing Management*, 59: 12-24.
- Tassabehji, R., Moorhouse, A. (2008). The changing role of procurement: Developing professional effectiveness, *Journal of Purchasing & Supply Management*, 14:55-68.
- Tassiello, V., Lombardi, S., Costabile, M. (2018). Are we truly wicked when gossiping at work? The role of valence, interpersonal closeness and social awareness, *Journal of Business Research*, 84: 141-149.
- Tatarynowicz, A., Sytch, M., Gulati, R. (2016). Environmental Demands and the Emergence of Social Structure: Technological Dynamism and Inter-organizational Network Forms, *Administrative Science Quarterly*, 61 (1):52-86.
- Tchokogué, A., Nollet, J., Gobeil, K. (2011). Supply structure: the pendulum in action, *Journal of Purchasing & Supply Management*, 17: 148-157.
- Tchokogué, A., Paché, G., Nollet, J., Stoleru, R.M. (2017). Intra-organizational legitimization strategies used by purchasing managers, *Journal of Purchasing & Supply Management*, 23: 163-175.
- Tchokogué, A., Nollet, J., Robineau, J. (2017). Supply's strategic contribution: An empirical reality, *Journal of Purchasing & Supply Management*, 23: 105-122.

- Touratier-Muller, N., Jaussaud, J. (2017). Pratiques d'achats durables dans le transport routier de marchandises : le cas du programme français FRET 21, *Logistique & Management*, 25 (4) : 277-288.
- Travaillé, D., Dupuy, Y. (2015). Unicité et pluralité des tableaux de bord organisationnels, *Recherches en Sciences de Gestion*, 2 (107) : 111-129.
- Trehan, N. (2014). La fonction achats de demain : analyse prospective par la méthode PM, *Management & Avenir*, 4 (70) : 153-170.
- Van de Ven, A.H., Johnson, P.E. (2006). Knowledge for theory and practice, *Academy of Management Review*, 31 (4): 802-821.
- Vaujany (de), F.X. (2017). Pour un management paradoxal de nos pratiques de recherche. Invitation à un voyage immobile avec Merleau-Ponty, *Revue française de gestion*, 268 : 12-39.
- Voyant, O. (2016). Enseignant-chercheur : de l'éthique de responsabilité à la pédagogie interactive, *Management & Sciences Sociales*, 21 : 63-77.
- Voyant, O., Bonnet, M. (2016). Mobilisation des acteurs internes et prospective stratégique : cas d'expérimentation dans une PME d'ingénierie, *Management & Avenir*, 7 (89) : 15-34.
- Worley, C.G., Zardet, V., Bonnet, M., Savall, A. (2016). The Beginnings of Agility at Brioche Pasquier, *Global Business and Organizational Excellence*, [En ligne] (Consulté le 13/09/2018), <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1002/joe.21708>
- Wry T., York J.G. (2017). An identity-based approach to social enterprise, *Academy of Management review*, 42, (3): 437-460.
- Yin, R.K., Heald, K.A. (1975). Using the case survey method to analyze policy studies, *Administrative Science Quarterly*, 20: 371-381.
- Yin, R.K. (1981). The case study crisis: some answers, *Administrative Science Quarterly*, 26: 58-65.
- Young, J.J. (2006). Making up users, *Accounting, Organizations and Society*, 31: 579-600.

- Zorzini, M., Hendry, L.C., Huq, F.A., Stevenson, M. (2015). Socially responsible sourcing : reviewing the literature and its use of theory, *International Journal of Operations & Production Management*, 35, 1: 60-109.
- Zsidisin, G.A., Ellram, L.M., Carter, J.R., Cavinato, J.L. (2004). An analysis of supply risk assessment techniques, *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management*, 34, 5: 397-413.
- Zucker, L.G., Darby, M.R., Torero, M. (2002). Labor Mobility from Academe to Commerce, *Journal of Labor Economics*, 20 (3): 629-660.
- Zucker, L.G., Darby, M.R. (2007). Virtuous circles in science and commerce, *Papers in Regional Science*, 86 (3): 445-470.

2 - Ouvrages

- Argyris, C., Schön, D.A. (1996). *Organizational Learning II. Theory, Method and Practice*, Organizational Development, 1ère édition (1978), Reading, MA: Addison-Wesley.
- Babbage, C. (1835). *On the economy of machinery and manufactures*. 4ème édition, London: Charles Knight Pall Mall East.
- Bähr, J., Kopper, C. (2016). *Munich Re: The company history 1880-1980*, Munich: C.H. Beck.
- Becker, G.S. (1964). *Human capital. A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education*, 3ème édition (1993), Chicago: The University of Chicago Press.
- Berland, N., Simon, F.X. (2010). *Le contrôle de gestion en mouvement. Etat de l'art et meilleures pratiques*, Paris : Editions d'Organisation.
- Berle, A., A., Means, G. C. (1932). *The Modern Corporation & Private Property*, New York: Harcourt, Brace & World, publication originale *The Modern Corporation & Private Property*, New (1991), New Brunswick: Transaction Publishers.
- Buono, A., Savall, H. (2007). *Socio-economic intervention in organizations: The intervener-researcher and the SEAM approach to organizational analysis*, Charlotte, NC: Information Age Publishing (IAP).
- Buono, A., Savall, H., Cappelletti, L. (2018). *Intervention-Research: from Conceptualization to Publication*, Charlotte, NC: Information Age Publishing (IAP).
- Bouquin, H. (2001). *Le contrôle de gestion*. 5ème édition, Gestion, Paris : Presses Universitaires de France.
- Bouquin, H. (2011). *Les Fondements Du Contrôle De Gestion*. Que Sais-Je, Paris : Presses Universitaires de France.
- Burlaud, A., Simon C.J. (2013). *Le contrôle de gestion*. 3ème édition, Repères, Paris : La Découverte.

- Cappelletti, L. (2012). *Le contrôle de gestion de l'immatériel. Une nouvelle approche du capital humain*, Paris : Dunod.
- Cappelletti, L., Baron, P., Desmaison, G., Ribiollet, F.X. (2014). *Toute la fonction Contrôle de gestion*, Paris : Dunod.
- Caroll, A.B., Buchholtz, A.K. (2015). *Business & Society. Ethics, Sustainability, and Stakeholder Management*, 9th Edition, Stamford: Cengage Learning.
- Chandler, A.D. (1977). *The Visible Hand: The Managerial Revolution in American Business*, Cambridge: Harvard University Press.
- Coghlan, D., Brydon-Miller, M. (2014). *The Sage Encyclopedia of action research*, London: Sage.
- Corbin, J., Strauss, A. (2015). *Basics of Qualitative Research. Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, 4^{ème} édition, Los Angeles: Sage.
- Foucault, M. (1975). *Surveiller et punir*, Paris : Gallimard.
- Freeman, R.E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*, Cambridge, Cambridge University Press.
- Friedman, M.F. (1962). *Capitalism and Freedom*, Chicago: University of Chicago Press.
- Glaser, B.G., Strauss, A.L. (1967). *The discovery of grounded theory: strategies for qualitative research*, Edition 2017, USA: Sociology Press.
- Giddens, A. (1991). *Modernity and Self-Identity. Self and Society in the late Modern Age*. Stanford: Stanford University Press.
- Harriman, N.F. (1928). *Principles of Scientific Purchasing*, New York: McGraw Hill,
- Hoarau, C., Teller, R. (2001). *Création de valeur et management de l'entreprise*, Entreprenre, Paris : Vuibert.
- Kemmis, S., Mc Taggart, R. (1988). *The Action Research Planner*, Victoria: Deakin University Press.
- Kemmis, S., Mc Taggart, R., Nixon, R. (2013). *The Action Research Planner: Doing Critical Participatory Research*, Singapore: Springer.

- Latour, B. (1987). *Science in action. How to follow scientists and engineers through society*, Cambridge, Massachusetts: Harvard University Press
- Latour, B. (2005). *Re-assembling the Social. An Introduction to Actor-Network Theory*, Oxford: Oxford University Press.
- Lawrence, P.R. (1969). How to deal with resistance to change, *Harvard Business Review*, 47: 4-176.
- Le Moigne, J.L. (2012). Les épistémologies constructivistes, *Que sais-je ?* Paris : Presses Universitaires de France.
- Lewin, K. (1951). *Field Theory in Social Science*, New York: Harper & Brothers.
- Liedtke, M., Monkiewicz, J. (2011). *The Future of Insurance Regulation and Supervision. A Global Perspective*, New York: Palgrave Macmillan.
- Marks, E.A. (2002). *Business Darwinism: evolve or dissolve. Adaptive strategies for the information age*, New York: John Wiley & Sons.
- Miles, M.B., Huberman, A.M. (1994). *Qualitative data analyses: An expanded sourcebook*, 2ème édition, Thousand Oaks: Sage publications.
- Monczka, R.M., Handfield, R.B., Giunipero, L.C., Patterson, J.L. (2015). *Purchasing & Supply Chain Management*, 6ème édition, Boston: Cengage Learning.
- Neelankavil, J.P. (2015). *International Business Research*, London: Routledge
- Orsato, R.J. (2009). *Sustainability strategies. When does it pay to be Green?* New York: Palgrave Macmillan.
- Outreville, J.F. (2012). *Theory and Practice of Insurance*, New York: Springer.
- Plane, J.M. (2015). *Théories du leadership. Modèles classiques et contemporains*. Paris : Dunod.
- Plane, J.M. (2019). *Management des organisations*, 5^{ème} édition, Malakoff : Dunod.
- Porter, M.E. (1980). *Competitive Strategy. Techniques for Analyzing Industries and Competitors*, New York: Free Press.

- Richard, J., Bensadon, D., Rambaud, A. (2018). *Comptabilité financière : Normes IFRS et françaises*. 11ème édition, Management Sup, Paris : Dunod.
- Sako, M. (1992). *Prices, quality and trust: inter-firm relations in Britain and Japan*, Cambridge: Cambridge university press.
- Savall, H. (1979). *Reconstruire l'entreprise : analyse socio-économique des conditions de travail*, Paris : Dunod.
- Savall, H. (1974, 1975). *Enrichir le Travail Humain dans les entreprises et les organisations*, Paris : Dunod, 3^{ème} édition, Gestion, Paris : Economica, Translated in English : *Work and people. An economic evaluation of job enrichment*, New York: Oxford University Press, 1981, 2nd edition, Charlotte, NC: IAP, 2010.
- Savall, H. (1989). *Enrichir le travail humain : l'évaluation économique*, Paris : Economica.
- Savall, H., Zardet, V. (2004). *Recherche en sciences de gestion : approche qualimétrique. Observer l'objet complexe*, Paris: Economica.
- Savall, H., Zardet, V. (2008). *Mastering Hidden Costs and Socio-Economic Performance*, Charlotte, NC: IAP. 1st version in French (1987) Paris: Economica.
- Savall, H., Zardet, V. (2017). *Strategic engineering of the reed. Reflections on socio-economic strategy and implementation*, Charlotte, NC: IAP.
- Savall, H., Péron, M., Zardet, V, M., Bonnet, M. (2018), *Socially responsible capitalism and management*, London: Routledge.
- Schön, D.A. (1983). *The Reflective Practitioner. How Professionals Think in Action*, New York: Basic Books.
- Schön, D.A. (1994). *Le praticien réflexif. A la recherche du savoir caché dans l'agir professionnel*, Montréal : Les Editions Logiques.
- Sherif, M. (1966). *In common predicament. Social Psychology of Intergroup Conflict and Cooperation*, Boston: Houghton Mifflin Company.
- Smith, A. (1776). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, 3^{ème} édition 1784, London: Strahan & Cadwell.

- Tajfel, H. (1981). *Human groups and social categories: Studies in social psychology*, Cambridge: Cambridge University Press.
- Tajfel, H. (1982). *Social identity and intergroup relations*: Cambridge: Cambridge University Press.
- Taylor, F.W. (1903). *Shop Management*, New York: Harper & Brothers publishers, publication originale in *Scientific Management* (2004) London: Routledge.
- Taylor, F.W. (1911). *The Principles of Scientific Management*, New York: Harper & Brothers publishers, publication originale in *Scientific Management* (2004) London: Routledge.
- Worley, C.G., Zardet, V., Bonnet, M. Savall, A. (2015). *Becoming Agile. How the SEAM Approach to Management Builds Adaptability*, Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons.
- Yin, R.K. (2009). *Case Study Research: Design and Methods*, 4th edition, Thousand Oaks: Sage Publications.

3 - Chapitres dans un ouvrage collectif

- Ageron, B., Chaze-Magnan, L. (2016). XI. Lisa Ellram. Une pionnière de la théorisation du supply chain management, In *Les grands auteurs en Logistique et Supply Chain Management* (Eds, Lavastre, O., Carbonne, V., Ageron, B.). Cormelles-Le-Royal : Grands Auteurs, EMS Management & Société, 169-182.
- Allard-Poesi, F. Perret, V. (2014). Fondements épistémologiques de la recherche. In *Méthodes de recherche en management* (Eds, Thietart, R.A. et al.), 4^{ème} édition, Malakoff : Dunod, 14-46.
- Allard-Poesi, F. (2017). XXXII Kurt Lewin – De la théorie du champ à une science du social. In *Les Grands Auteurs en Management* (Eds, Charreire Petit, S., Huault, I.), 3^{ème} édition, Cormelles-le-Royal : EMS, 510-530.
- Angot, J., Milano, P. (2014). Comment lier concepts et données ? In *Méthodes de recherche en management* (Eds, Thietart, R.A. et al.), 4^{ème} édition, Malakoff : Dunod, 197-218.
- Baumard, P., Donada, C., Ibert, J., Xuereb, J.M. (2014). La collecte des données et la gestion de leurs sources. In *Méthodes de recherche en management* (Eds, Thietart, R.A. et al.), 4^{ème} édition, Malakoff : Dunod, 261-296.
- Barth, I. (2018). Carrying Out an Intervention-Research Project in One's Own Organization: Challenge and Specificities, In *Intervention-Research: from Conceptualization to Publication* (Eds, Buono, A., Savall, H., Cappelletti, L.). Charlotte, NC: IAP, 129-150.
- Braumüller, P. et Warzilek, A. (2011). Insurance and Financial Stability. In *The Future of Insurance Regulation and Supervision. A Global Perspective*, (Eds, Liedtke, M., Monkiewicz, J.). New York: Palgrave Macmillan, 62-74.
- Beck, E. (2007). Socio-economic intervention in developing countries in Africa and Asia. In *Socio-economic intervention in organizations: The intervener researcher and the SEAM approach to organizational analysis* (Eds, Buono, A., Savall, H.). Charlotte, NC: IAP, 199-214.

- Bellego, M. (2012). Risques psychosociaux et organisation du travail. In *Les risques psychosociaux au travail. Les difficultés des entreprises à mettre en place des actions de prévention* (Eds, Bellego, M., Légeron, P., Ribéreau-Gayon, H.). Bruxelles : Méthodes & Recherches, De Boeck Supérieur, 33-84.
- Berland, N., Pezet, A. (2009). Quand la comptabilité colonise l'économie et la société. Perspectives critiques dans les recherches en comptabilité, contrôle, audit. In *Les études critiques en management, une perspective française* (Eds, Leca, B., Golsorkhi, D., Huault, I.). Laval: Presses Universitaires de Laval, 131-162.
- Beschorner, T., Hadjuk, T. (2017). Creating Shared Value. A Fundamental Critique. In *Creating Shared Value – Concepts, Experience, Criticism* (Eds, Wieland, J.). Cham : Springer, 27-37.
- Boje, D.M., Hillon, M.E., Cai, Y. (2007). Small business consulting in New Mexico. The theatre of Socio-Economic Intervention-Research, In *Socio-economic intervention in organizations: The intervener researcher and the SEAM approach to organizational analysis* (Eds, Buono, A., Savall, H.). Charlotte, NC: Information Age Publishing (IAP), 215-218.
- Boje, D.M., Sanchez, M. (2019). Sustainability. The Roots of the Socioeconomic Theory (SEAM). In *The Emerald Handbook of Management and Organization Inquiry* (Eds, Boje, D.M., Sanchez, M.). Bingley, UK : Emerald Publishing, 35-66.
- Bon-Michel, B. (2013). Gouvernance, audit et risque. In *Finance & Contrôle au quotidien* (Eds, Cappelletti, L., Hoarau, C.). Paris: Dunod: 130-139.
- Bonnet, M., Zardet, V. (2016). Enhancing Organizational Agility Through Socio-Economic Management Consulting: A Case Study. In *Decoding the Socio-Economic Approach to Management. Results of the Second SEAM Conference in the United States* (Eds, Conbere, J., Savall, H., Heorhiadi, A.). Charlotte, NC: IAP, 165-188.
- Buono, A. (2015). Introduction. In *The Socio-Economic Approach to Management Revisited. The Evolving Nature of SEAM in the 21st Century* (Eds, Buono, A., Savall, H.). Charlotte, NC: IAP.

- Cappelletti, L., Lindsay, M., Ennajem, C., (2015). The socio-economic approach to management control. In *The Socio-Economic Approach to Management Revisited. The Evolving Nature of SEAM in the 21st Century* (Eds, Buono, A., Savall, H.). Charlotte, NC: IAP, 75-102.
- Charreire Petit, S. (2017). XV. Chris Argyris – Apprentissage organisationnel et connaissances actionnables, In *Les Grands Auteurs en Management* (Eds, Charreire Petit, S., Huault, I.), 3^{ème} édition, Cormelles-le-Royal : EMS, 234-251.
- Conbere, J., Heorhiadi, A. (2015). Socio-economic approach to management: a successful systemic approach to organizational change. In *Handbook for strategic HR. Section7: globalization, cross-cultural interaction and virtual working arrangements* (Eds, OD Network, Vogelsang, J., Townsend, M., Minahan, M., Jamieson, D., Vogel, J., Viets, A., Royal, C., Valek, L.), New York: Amacom, Chapter 69.
- Cooper, D.J., Hopper T. (2007). Critical Theorizing in Management Accounting Research. In *Handbook of Management Accounting Research* (Eds, Chapman C.S., Hopwood A.G., Shields M.D.). Amsterdam: Elsevier, 1, 207-245.
- Datry, F., Savall, A. (2015). Global-Local (Glocal) Creation of Value-Added. In *The Socio-Economic Approach to Management Revisited. The Evolving Nature of SEAM in the 21st Century* (Eds, Buono, A., Savall, H.). Charlotte, NC: IAP, 265-286.
- Datry, F., Savall, A., Lacroix, P. (2016). Seeking Economic Resources: SEAM Intervention-Research Case in a Belgian Subsidiary of a NYSE Listed American Group. In *Decoding the Socio-Economic Approach to Management. Results of the Second SEAM Conference in the United States* (Eds, Conbere, J., Savall, H., Heorhiadi, A.). Charlotte, NC: IAP, 197-216.
- Girard, B., Gendron, C. (2013). Et maintenant ? In *Repenser la responsabilité sociale de l'entreprise. L'école de Montréal* (Eds, Gendron C, Girard B). Malakoff : Recherches, Armand Colin, 403-418.
- Heorhiadi, A., Conbere, J., Milon, B. (2014). A case Study of a Nonprofit Community Center. In *Facilitating the Socio-Economic Approach to Management. Results of the First SEAM Conference in North America* (Eds, Savall, H., Conbere, J. Heorhiadi, A., Cristallini, V., Buono, A.). Charlotte, NC: IAP: 61-74.

- Ibert, J. (2017). VII. Frederick E. Emery et Eric L. Trist – Des systèmes socio-techniques à l'école sociale des organisations. In *Les Grands Auteurs en Management* (Eds, Charreire Petit, S., Huault, I.), 3^{ème} édition, Cormelles-le-Royal : EMS, 97-112.
- Lambourdière, E., Corbin, E. (2016). Bernard « Bud » J. Lalonde. L'avènement du management moderne des systèmes de distribution physique, In *Les grands auteurs en Logistique et Supply Chain Management* (Eds, Lavastre, O., Carbonne, V., Ageron, B.). Cormelles-Le-Royal : Grands Auteurs, EMS Management & Société, 19-33.
- Nobre, T. (2018). Negotiating and Selling an Intervention-Research Project Without the Support of a Well-Structured Research Laboratory, In *Intervention-Research: from Conceptualization to Publication* (Eds, Buono, A., Savall, H., Cappelletti, L.). Charlotte, NC: IAP, 111-128.
- Perroux F. (1979). L'entreprise, l'équilibre rénové et les coûts « cachés », In *Reconstruire l'entreprise : analyse socio-économique des conditions de travail*, (Eds, Savall H.) Paris : Dunod, VII – XII.
- Pesqueux, Y. (2006). Présentation pour une évaluation critique de la théorie des parties prenantes. In *Décider avec les parties prenantes. Approches d'une nouvelle théorie de la société civile* (Eds, Bonnafous-Boucher, M., Pesqueux, Y.). Paris : Recherches, La Découverte : 19-40.
- Sauvage, T. (2014). Les achats : une fonction stratégique de la firme ? In *La logistique. Ses métiers, ses enjeux, son avenir* (Eds, Brun, D., Guerin, F.). Caen : EMS Editions : 135-148.
- Savall, H., Zardet, V. (2013). Maîtriser les coûts et les performances cachés, In *Finance & Contrôle au quotidien* (Eds, Cappelletti, L., Hoarau, C.). Paris : Pratiques en Or, Dunod : 352-391.
- Tajfel, H. (1972). La catégorisation sociale. In *Introduction à la psychologie sociale* (Eds, Moscovici S.). Paris: Larousse Université, 272-302.
- Tajfel, H., Turner, J. (1979). An integrative Theory of Intergroup Conflict. In *The Social Psychology of Intergroup Relations* (Eds, Austin W.G., Worchel S.). Monterey, CA: Brooks/Cole publishing company, 33-47.

- Turner, J. (1982). Toward a cognitive redefinition of the social group. In *Social identity and intergroup relations* (Eds, Tajfel, H.). Cambridge: Cambridge University Press: 15-40.
- Voyant, O., Datry, F., Savall, A., Zardet, V., Bonnet, M. (2019). A socio-economic approach to organizational development: case study of a socio-economic intervention in the Belgium subsidiary of a large company traded on Wall Street. In *Research in organization change and development*, 27 (Eds, Shani, A.B., Noumair, D.A.). Bingley: Emerald Publishing, 83-110.
- Yin, R.K. (2015a). Case study research: Practicing at a high level. In *International encyclopedia of the social and behavioral sciences* (Eds, Wright, J.D.), 2nd edition, 3, Bethesda: Elsevier, 194-201.
- Zardet, V., Rasolofoarisoa, A. (2015). The Challenge of a Mexican SME. Mastering Growth and Preparing the Business Transmission. In *The Socio-Economic Approach to Management Revisited. The Evolving Nature of SEAM in the 21st Century* (Eds, Buono, A., Savall, H.). Charlotte, NC : IAP, 215-238.

4 - Thèses

- Dufour, N. (2015). *Contribution à l'analyse critique de la norme de contrôle. Le cas des risques opérationnels dans le secteur financier : de la normativité à l'effectivité*. Doctorat en Sciences de Gestion, Paris : Conservatoire National des Arts et Métiers.
- Girra, H. (2006). *Capital humain au Bangladesh*, Doctorat en Sciences Economiques, Paris : Université de Paris 1 Panthéon Sorbonne.
- Lambert, C. (2005). *La fonction contrôle de gestion : contribution à l'analyse de la place des services fonctionnels dans l'organisation*. Doctorat en Sciences de Gestion, Paris : Université Paris Dauphine.
- Latiri Dardour, I. (2006). *Pilotage du changement organisationnel et recherche intervention en univers hostile. D'un modèle à phases à un modèle à options, sur le cas de la joint venture SGHQ en Chine*, Doctorat en sciences de gestion, Paris : Ecole des Mines.
- Leenders, M. R. (1965). *Improving purchasing effectiveness through supplier development*. Graduate School of Business Administration, Boston: Harvard University.
- Safi, H. (2012). *Le management socio-économique et la mise en œuvre d'une démarche de qualité intégrale dans un établissement d'enseignement supérieur en Tunisie*. Doctorat en Sciences de Gestion, Paris : Conservatoire National des Arts et Métiers.
- Sebti, H. (2016). *L'utilisation des systèmes de contrôle dans la dynamique des groupes professionnels : le cas des acheteurs dans les partenariats entre clients et fournisseurs*. Doctorat en sciences de gestion, Paris : Université Paris Dauphine.
- Tabchoury, D. (2013). *Développement des compétences managériales comme levier des performances économiques et sociales : cas de l'encadrement infirmier dans les hôpitaux privés du Liban*. Doctorat en sciences de gestion, Paris : Conservatoire National des Arts et Métiers.

Viale, L. (2018). *Contribution de la fonction achats dans le processus d'innovation des industries agro-alimentaires*, Doctorat en sciences de gestion, Grenoble : Communauté Université Grenoble Alpes.

5 - Cahiers de recherche

Merminod, N., Bichon, A. (2008). *Prospective du métier des acheteurs : quels profils pour les acheteurs de demain ?* Cahier de recherche, Centre d'Etudes et de Recherches Appliquées à la Gestion (CERAG), Université de Grenoble 2.

6 – Rapports

Ministère du Travail (2020). *Protocole national de déconfinement pour les entreprises pour assurer la santé et la sécurité des salariés, Covid 19*, 9 mai 2020, [En ligne] (Consulté le 25/05/2020) <https://travail-emploi.gouv.fr/IMG/pdf/protocole-national-de-deconfinement.pdf>

OECD (2020). *Global Insurance Markets Trends*, 31 January 2020 [En ligne] (Consulté le 18/08/2020). <https://www.oecd.org/finance/insurance/globalinsurancemarkettrends.htm>

OECD (2020). *Average annual hours actually worked per worker*, 26 November 2020 [En ligne] (Consulté le 26/11/2020). <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DatasetCode=ANHRS>

World Health Organization (2020). *Advice on the use of masks in the context of Covid-19*, 6 avril 2020 [En ligne] (Consulté le 25/05/2020), <https://apps.who.int/iris/rest/bitstreams/1274280/retrieve>

7 - Communications dans des congrès.

Baker, C.R., Cohanier, B., Pederzoli, D. (2012). *Corporate Social and Environmental Reporting In The Large Retail Distribution Sector*, 2nd Annual International Conference on Accounting and Finance, Procedia Economics and Finance, 2: 209-218.

Ben Aissa, H. (2001). *Quelle méthodologie de recherche appropriée pour une construction de la recherche en gestion ?* X^{ème} Conférence de l'Association Internationale de Management Stratégique : Laval, Québec.

Biscafé, B. (2019). *La recherche-intervention : quelles spécificités pour le praticien-chercheur ?* Colloque international ISEOR en partenariat avec l'Academy Of Management, Juin 2019 : Lyon.

Brechet, J.P., Desreumaux, A. (1998). *Le thème de la valeur en sciences de gestion : représentation et paradoxes*, XIV^e journées nationales des IAE, Valeur marché et organisation : Nantes.

Calvi, R., Le Dain, M.A., Harbi, S. (2001). *Stratégie de conception : quels rôles pour la fonction achats ?* X^{ème} Conférence Internationale de Management Stratégique, Association Internationale de Management Stratégique (AIMS), 13-14-15 Juin 2001 : Québec.

Cappelletti, L. (2005). *La création de la connaissance dans une recherche en audit et contrôle fondée sur l'expérience professionnelle*, Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité (AFC), Comptabilité et connaissances, Mai 2005 : Lille.

Cappelletti, L. (2010). *La recherche-intervention : quels usages en contrôle de gestion ?* Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité (AFC), Crises et nouvelles problématiques de la valeur, Mai 2010 : Nice.

Cappelletti, L., Voyant, O., Savall, H., Noguera, F. (2018). *40 Years of Socio-Economic Approach of Management (SEAM): What We Know and Where We Go?* Academy of Management Annual Meeting, August : Chicago.

- David, A. (2000). *La recherche intervention, un cadre général pour les sciences de gestion ?* IX^{ème} Conférence Internationale de Management Stratégique, 24 au 26 mai 2000 : Montpellier.
- Derrouiche, R., Neubert, G., Dominguez-Pery, C. (2012). *Relations collaboratives client-fournisseur : quel modèle de création de valeur ?* 9th International Conference on Modeling, Optimization & Simulation : Bordeaux.
- Gautier, A., Badea, A., Berger-Douce, S. (2014). *Les leviers de la création de valeur partagée en contexte de PME : étude exploratoire dans la région Rhône-Alpes*, 23^{ème} Conférence Internationale de Management Stratégique, Association Internationale de Management Stratégique (AIMS) : Rennes.
- Girin, J. (1989). *L'opportunisme méthodique dans les recherches sur la gestion des organisations*, Communication à la journée d'étude. La recherche-action en action et en question, AFCET, Collège de systémique, Ecole centrale, 10 mars 1989 : Paris.
- La Villarmois (de), O., Tondeur, H. (1999). *Une analyse des finalités des systèmes de contrôle*, 20^{ème} Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité, Mai 1999 : Bordeaux.
- Poissonnier, H. (2009). *Enjeux et dynamique d'évolution des critères de performance en contexte interorganisationnel : les enseignements de l'industrie textile française*, 30^{ème} Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité (AFC), La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit, Mai 2009 : Strasbourg.
- Savall, H., Zardet, V. (2001). *Evolution des outils de contrôle et des critères de performance, face aux défis de changement stratégique des entreprises*, 22^{ème} Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité (AFC), Mai 2001 : Metz.
- Voyant, O. (2012). *Le potentiel humain au cœur de la performance économique*, Comptabilité et Innovations, Mai 2012 : Grenoble.
- World Health Organization (2020). *WHO Director General's opening remarks at the World Health Assembly*, 73rd World Health Assembly, 18 mai 2020 [En ligne] (Consulté le 26/05/2020) <https://www.who.int/dg/speeches/detail/who-director-general-s-opening-remarks-at-the-world-health-assembly>

8 – Presse et Communications professionnelles

Allal-Chérif, O. (2013). Vers des indicateurs de performance achats plus collaboratifs et plus durables, *Excellence HA*, 2, 28-33.

Am Best (2020). World's largest insurance companies, *Best's review* [En ligne], février 2020 (page consultée le 20/08/2020),

http://www.ambest.com/review/displaychart.aspx?Record_Code=274407&_ga=2.89332124.661912176.1597936412-499641291.1597936412

Amalvy, R. (2020). Covid-19, la bataille de la production. Le textile sauvé par les masques. *L'Usine Nouvelle*, [En ligne], 15/05/2020 (page consultée le 20/05/2020)

<https://www.usinenouvelle.com/editorial/covid-19-la-bataille-de-la-production-le-textile-sauve-par-les-masques.N964491>.

Arnulf, S. (2020). Fabrication de masques, la filière textile française se mobilise, *L'Usine Nouvelle*, [En ligne] 24 mars 2020 (page consultée le 15/05/2020)

<https://www.usinenouvelle.com/article/fabrication-de-masques-la-filiere-textile-se-mobilise.N945126>

Bauer, A. (2020). Coronavirus : la filière textile enclenche la production de masques à grande vitesse, *Les Echos*, [En ligne], 5 avril 2020 (page consultée le 17/05/2020)

<https://www.lesechos.fr/industrie-services/pharmacie-sante/masques-la-filiere-textile-enclenche-la-production-a-grande-vitesse-1192226>

Baras, J.L. (2020). *Et maintenant ?* Conseil National des Achats, Newsletter Flas'H'A, Avril 2020.

Cappelletti, L., Roques, G. (2020). Il faut cartographier le Covid-19 au plus proche du terrain pour prendre les bonnes décisions, *L'Opinion*, [En ligne], 26 avril 2020 (page consultée le 28 avril 2020)

<https://www.lopinion.fr/edition/politique/il-faut-cartographier-covid-19-plus-proche-terrain-prendre-bonnes-216574>

Cappelletti, L. (2020). Absentéisme au travail : risque majeur : comment mieux gérer les risques d'absentéisme au travail ? In *Rapport 2020 chaire nouveaux risques*, 24-32 (page

- consultée le 19/11/2020), <https://newsroom.allianz.fr/assets/rapport-2020-chaire-nouveaux-risques-allianz-france-cnam-docx1-pdf-ffc9-98cdb.html?lang=fr>
- Conseil National des Achats - CNA (2019). *Newsletter, Flas'Ha*, Mai 2019.
- Conseil National des Achats - CNA (2020). *Newsletter, Flas'Ha*, Avril 2020.
- Conseil National des Achats – CNA (2020). *Découvrez des solutions pour la reprise d'activité*, Conseil National des Achats, Région Ile de France et Club ETI, Visioconférence 16 Juin 2020, Paris.
- Faron, O. (2020). Préface du professeur Olivier Faron, Administrateur Général du Conservatoire National des Arts et Métiers. In *Rapport 2020 chaire nouveaux risques*, 3-4 (page consultée le 19/11/2020), <https://newsroom.allianz.fr/assets/rapport-2020-chaire-nouveaux-risques-allianz-france-cnam-docx1-pdf-ffc9-98cdb.html?lang=fr>
- Guesnon, A. (2020). *Les achats anticipent le déconfinement et le retour des salariés*, Décision Achats, [En ligne], 21 avril 2020 (page consultée le 26/05/2020), <https://www.decision-achats.fr/Thematique/strategie-achats-1236/Breves/Les-achats-anticipent-deconfinement-retour-salaries-348941.htm>
- Interbrand (2019). *Best global brands 2019 ranking*, [En ligne], 19 février 2019 (page consultée le 23/08/2020), <https://www.interbrand.com/best-brands/best-global-brands/2019/ranking/>
- Le Cnam & Allianz France (2020). *Rapport 2020 chaire nouveaux risques* (page consultée le 19/11/2020), <https://newsroom.allianz.fr/assets/rapport-2020-chaire-nouveaux-risques-allianz-france-cnam-docx1-pdf-ffc9-98cdb.html?lang=fr>
- Merminod, N. (2013). *Le point de vue d'une chercheuse sur l'article : l'acheteur comme agent de changement*, Excellence HA, 2 : 25-27.
- Pagano, S., Neubert, G., Derrouiche, R. (2013). *Création de valeur et collaborateur : vers un nouveau modèle de compétitivité*, Excellence HA, 2 : 4-6.
- Richier, J. (2020). Préface de Jacques Richier, Président Directeur Général d'Allianz France. In *Rapport 2020 chaire nouveaux risques*, 5 (page consultée le 19/11/2020), <https://newsroom.allianz.fr/assets/rapport-2020-chaire-nouveaux-risques-allianz-france-cnam-docx1-pdf-ffc9-98cdb.html?lang=fr>

SP Global (2019). *Industry leader report 2019*, [En ligne], 30 août 2019 (page consultée le 23/08/2020), https://www.spglobal.com/esg/csa/static/docs/DJSI_IndustryLeader_INS.pdf

Sylvie CROUZET (TOUCHET)

L'instrumentation des achats par la méthode des coûts-performances cachés

**Résultats d'une recherche intervention menée dans le
secteur de l'assurance**

Résumé

L'objet de cette thèse est d'étudier l'instrumentation des achats, par la méthode des coûts-performances cachés, pour prendre en compte les impacts des dysfonctionnements et mettre en lumière les apports d'une telle méthode dans un contexte d'achats. Cette thèse s'appuie sur une recherche-intervention qualimétrique, menée au sein d'une compagnie d'assurances, avec un positionnement de praticien réflexif.

Les résultats montrent que la méthode des coûts-performances cachés s'applique aux achats en dotant les acheteurs de moyens de gestion et d'analyse des dysfonctionnements exprimés par les fournisseurs et les clients internes : catégorisation des dysfonctionnements, historique et calcul du coût d'achat intégral (coût visible + coût caché).

Mots clés – Coûts-performances cachés, achats, recherche-intervention, praticien réflexif, assurance, instrumentation.

Résumé en anglais

The purpose of this thesis is to investigate the way of instrumenting purchases, by the method of hidden costs, to take into account the impacts of dysfunctions and highlight the contributions of such a method in the context of purchasing. This thesis draws on qualimetrics intervention-research carried out in an insurance company, with a reflexive practitioner positioning.

Our results show that the hidden cost method applies to purchases by providing buyers with the means to manage and analyze dysfunctions reported by suppliers and internal customers: categorization of dysfunctions, history and calculation of full purchase cost (visible cost + hidden cost).

Keywords – Hidden costs, purchases, intervention-research, reflective practitioner, insurance, instrumentation