Les motivations des managers utilisant des critères non financiers : une analyse empirique

Grégory Wegmann, Evelyne Poincelot

▶ **To cite this version:**

Grégory Wegmann, Evelyne Poincelot. Les motivations des managers utilisant des critères non financiers : une analyse empirique. Comptabilité Contrôle Audit / Accounting Auditing Control, 2008, 14 (1), pp.69-92. halshs-00481787

HAL Id: halshs-00481787
https://shs.hal.science/halshs-00481787

Submitted on 9 May 2010

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.

FARGO - Centre de recherche en Finance, ARchitecture et Gouvernance des Organisations

Cahier du FARGO n° 1071101

Les motivations des managers utilisant des critères non financiers : une analyse empirique

What are the motives of the managers using non-financial indicators? An empirical study

Evelyne POINCELOT

Grégory WEGMAN

Université de Bourgogne (LEG/FARGO)

Novembre 2007

Résumé : L'objectif de l'article est de proposer une étude quantitative, en vue d'analyser la pertinence de mettre en place des indicateurs non financiers selon les grilles théoriques contractuelle et cognitive. Nous testons la pertinence d'une distinction entre l'approche théorique contractuelle et l'approche cognitive, en étudiant les motivations des managers qui utilisent des indicateurs non financiers puis les caractéristiques de leurs entreprises.

Mots clés : critères non financiers, logique contractuelle, logique cognitive, étude empirique.

Abstract : We test the motives expressed by the managers to use the non-financial indicators so that the performance of the firm would increase. Is that really the main reason explaining the choice of the non-financial indicators? Our study is based on a theoretical research distinguishing the Knowledge-based perspective from the Contractual one. Is that distinction relevant? Within this framework, is it possible to discriminate firms types according to their use of the non-financial indicators ?

Keywords : Non-financial indicators, Contractual perspective, Knowledge-based perspective, Empirical study.

JEL Classification : M100

Coordonnées des auteurs: IAE de Dijon, LEG - FARGO, UMR – CNRS 5118 Université de Bourgogne, Pôle d'Économie et de Gestion - 2, boulevard Gabriel – BP 26 611 – 21 066 Dijon Cedex, Email : Evelyne.Poincelot@u-bourgogne.fr ; Gregory.Wegmann@u-bourgogne.fr

LES MOTIVATIONS DES MANAGERS UTILISANT DES CRITERES NON FINANCIERS : UNE ANALYSE EMPIRIQUE

Les critères non financiers[1] ont été introduits et popularisés au travers d'outils comme le *Balanced Scorecard*. Ont-ils vocation à créer de la valeur s'ils sont utilisés à bon escient ? Nous répondons à cette question par une analyse empirique en nous intéressant aux justifications à la mise en place d'indicateurs non financiers afin d'améliorer la performance. Nous testons si les managers utilisent des critères non financiers afin de traduire en actions opérationnelles des objectifs permettant de créer de la valeur. Deux explications issues des grilles théoriques contractuelle et cognitive se différencient. Pour l'analyse contractuelle, les indicateurs non financiers s'insèrent dans les mécanismes incitatifs et de contrôle afin d'éviter que les subordonnés gaspillent de la valeur potentielle. En réduisant les conflits d'intérêts entre eux et les dirigeants et en évaluant mieux la performance, ils permettent de créer de la valeur. Concernant les théories cognitives, la performance d'une organisation dépend de sa capacité d'adaptation et de développement d'un stock de connaissances susceptible de créer de la valeur. Les indicateurs non financiers permettent d'éclairer le management sur la façon de s'adapter et d'apprendre. L'objectif de cet article est de tester, en administrant un questionnaire auprès de managers, la pertinence de distinguer ces deux approches théoriques, aussi bien dans les objectifs que poursuivent les managers en utilisant des indicateurs non financiers, que dans les caractéristiques des firmes qui les amèneraient à privilégier des indicateurs dans une logique contractuelle plutôt que cognitive (et inversement). Nous cherchons à spécifier des profils d'entreprises s'inscrivant dans ces deux approches théoriques.

Dans une première partie, deux objectifs principaux d'utilisation des indicateurs non financiers sont présentés à partir d'une brève analyse théorique. Nous justifions également le choix de notre échantillon.

Notre seconde partie vise à analyser la pertinence de distinguer les logiques contractuelle et cognitive. Dans une première analyse, nous nous intéressons aux motivations à utiliser des indicateurs non financiers selon ces deux approches. Nous testons si les répondants perçoivent effectivement des différences entre elles. Ces motivations sont déclinées sous la forme d'une liste d'items (annexe 1 partie 2). L'objectif d'une deuxième analyse est d'étudier si certaines caractéristiques propres à chaque entreprise la prédisposent à utiliser des indicateurs non financiers selon une logique contractuelle plutôt que cognitive (et inversement).

Ces analyses renvoient à deux hypothèses testables que nous traitons indépendamment[2] afin de valider (ou d'invalider) par des méthodes distinctes notre proposition de recherche à propos de la pertinence de distinguer les approches contractuelle et cognitive.

1. OBJECTIFS POURSUIVIS PAR LES MANAGERS UTILISANT DES CRITERES NON FINANCIERS POUR CREER DE LA VALEUR : ANALYSE THEORIQUE ET PRESENTATION DE L'ECHANTILLON

1.1 Les grilles de lecture contractuelle et cognitive de l'entreprise

Notre recherche montrant les motivations au recours à des indicateurs non financiers pour évaluer ou piloter la performance s'appuie sur les grilles de lecture contractuelle et cognitive

[1] Les critères non financiers sont définis comme ne pouvant pas fournir une évaluation globale de la création de valeur d'une entreprise lorsque le manager les agrège.
[2] Nous sous-entendons que les résultats d'une méthode ne conditionnent pas la démarche utilisée dans l'autre.

de l'entreprise[3]. Par théories contractuelles, nous entendons un ensemble de grilles de lectures ayant pour caractéristique majeure de considérer les variables disciplinaires comme les déterminants fondamentaux de la création de valeur et nous mobilisons parmi elles, la théorie de l'architecture organisationnelle (Jensen et Meckling (1992)). Les critères non financiers atténuent les conflits d'intérêts entre les dirigeants et les salariés en améliorant la connaissance des efforts accomplis ou des résultats obtenus par les agents dans la réalisation de leurs contrats. Les différents systèmes de mesure des performances, en particulier en introduisant des critères non financiers, permettent d'ajuster la stratégie à l'allocation des droits décisionnels d'une organisation, et ainsi, en évitant de détruire de la valeur, de réduire les conflits d'intérêts. Les différents travaux étudiés montrant la pertinence des critères non financiers pour rendre cohérents la stratégie et l'allocation des droits décisionnels ont pour point commun de concerner des entreprises caractérisées par des variables (environnement, choix stratégiques…) qui justifient, selon Brickley et al. (1997, p. 178), une plus grande décentralisation de la fonction décisionnelle, impliquant un risque plus élevé d'opportunisme des agents.

Selon Charreaux (2004, p. 12), des approches en rupture avec le paradigme contractuel peuvent être regroupées sous l'appellation « théories cognitives de la firme » : il s'agit notamment de la théorie de l'apprentissage organisationnel (Argyris et Schön, 1978 ; Nelson et Winter, 1982)[4] et de la théorie de la stratégie fondée sur les ressources et compétences (RBV, Resource-based View) (Penrose, 1959).

Selon la théorie de l'apprentissage organisationnel, les indicateurs non financiers jouent plusieurs rôles non exclusifs. Ils suscitent l'apprentissage organisationnel, par le transfert et le

[3] Pour une synthèse, voir Charreaux (2004).

[4] Dans la théorie de l'apprentissage organisationnel (Argyris et Schön, 1978), une entreprise crée de la valeur si elle a les capacités de générer des apprentissages. Ces capacités créatrices de valeur sont liées au niveau de

partage des connaissances (dont des connaissances tacites et émergentes) et par la détection et l'exploitation des compétences secondaires. Les indicateurs non financiers informent sur les comportements, les influencent, favorisent l'autocontrôle ou encore permettent d'anticiper des évolutions en termes de besoins en compétences (notion d'« indicateurs avancés » ou encore de « signaux »). Dans le cadre de la RBV, les indicateurs non financiers facilitent la détection et le développement des compétences cardinales ainsi que l'inscription organisationnelle de ces compétences (thème au cœur des travaux de Hamel et Prahalad, 1990). Les indicateurs non financiers rapprochent également les managers du terrain, stimulent les échanges et les débats entre opérationnels, provoquent l'émergence d'apprentissages et peuvent être sujets à controverse (conflits cognitifs).

Nous traduisons cette exploration théorique en énonçant, dans la seconde partie du questionnaire (cf. annexe 1), des motifs relatifs à l'usage des indicateurs non financiers selon une perspective contractuelle ou cognitive[5]. Ils sont de nature contractuelle lorsqu'ils renvoient à un usage des indicateurs non financiers en tant que mécanisme incitatif (Ittner et Larcker, 2002) (motif g), en tant qu'outil de contrôle (motifs e et n) et de mesure de la performance (Perera et al. 1997) (motifs c et f) ou encore en tant qu'instrument d'alignement stratégique (motifs a, i et p). Les autres, de nature cognitive, renvoient à un usage des indicateurs non financiers susceptible d'améliorer les connaissances et l'apprentissage organisationnel (motifs b, d et m), d'accroître les compétences humaines et d'anticiper les évolutions (RBV) (motifs f et q) et d'orienter de façon positive les comportements et les modalités de mise en relation (motifs h, j, l et o). Sur ce dernier point, nous nous appuyons sur les travaux de Nonaka et Takeuchi (courant de l'apprentissage organisationnel, 1997) qui expliquent que la création de connaissances renferme une dimension comportementale.

---

connaissance des routines organisationnelles et, dans une perspective évolutionniste (Nelson et Winter, 1982), à la connaissance de leurs évolutions.

1.2. Description de l'échantillon

Nous avons administré un questionnaire à des managers d'entreprises susceptibles d'utiliser des indicateurs non financiers. Nous avons sélectionné 1 000 entreprises industrielles sur la base du Kompass. Pour chaque entreprise, les questionnaires ont été envoyés nominativement. Nous avons conçu un échantillon homogène en interrogeant des managers ayant des niveaux de responsabilités comparables : directeurs généraux pour les PME, directeurs de divisions/branches pour des entreprises de taille intermédiaire, responsables qualité/achats et directeurs d'unités de production et d'établissements pour les plus importantes. Les processus de production et les structures organisationnelles de ces entreprises sont suffisamment complexes pour justifier de s'interroger sur le perfectionnement de leurs systèmes de pilotage, et donc sur la pertinence du recours à des critères non financiers. Nous avons obtenu un total de 96 réponses pour 1000 envois.

Tableau 1
Caractéristiques générales de l'échantillon

<table>
<tr><th>Proportion indicateurs non financiers / indicateurs</th><th>Secteur d'activité des entreprises</th><th>Fonction du répondant</th><th>Taille de l'entreprise (en nombre de salariés)</th></tr>
<tr><td>[0-20%] : 6</td><td>Fabrication de machines, d'appareils et d'équipements industriels : 32</td><td>Responsables d'établissement /unités de production : 34</td><td>10 à 49 : 7</td></tr>
<tr><td>[20-40%] : 12</td><td>Industries « papier/carton/chimie » : 17</td><td rowspan="2">Managers de centres de responsabilité (divisions, départements,..) : 33</td><td>50 à 99: 4</td></tr>
<tr><td>[40-60%] : 29</td><td>Industries « plastiques, caoutchouc » : 15</td><td>100 à 149 : 10</td></tr>
<tr><td rowspan="2">[60-80%] 36</td><td>Automobile :11</td><td rowspan="2">Responsables des achats et de la qualité 13</td><td rowspan="2">150 à 200 : 10</td></tr>
<tr><td>Métallurgie : 10</td></tr>
<tr><td>[80-100%] : 9</td><td>Industries « alimentaire et habillement » : 8</td><td>Directeurs généraux PME : 13</td><td>> à 200 63</td></tr>
</table>

* La lecture du tableau s'effectue uniquement colonne par colonne.
** Pour chaque colonne, l'addition des pourcentages ne donne pas cent, compte tenu des non-réponses : 4 pour la proportion d'indicateurs non financiers, 3 pour le secteur d'activité, 3 pour le profil du répondant et enfin 2 pour la taille de l'entreprise.

[5] La sélection des motifs et des indicateurs est délicate et nécessite une démarche empreinte de subjectivité. Certains motifs et indicateurs retenus, peu nombreux à notre avis, peuvent être interprétés aussi bien dans une perspective cognitive que contractuelle.

2. LES LOGIQUES CONTRACTUELLE ET COGNITIVE SONT-ELLES DISTINCTES ?

2.1. Etude à partir des motivations à utiliser des critères non financiers

L'analyse théorique résumée dans la partie précédente a mis en exergue deux grilles théoriques (cognitive et contractuelle) justifiant le recours aux indicateurs non financiers, ainsi qu'une liste d'items (cf. annexe 1, deuxième partie du questionnaire).

2.1.1. Présentation du test

Notre objectif est de tester l'hypothèse suivante :

Hypothèse 1: Les objectifs d'utilisation des indicateurs non financiers sont différents selon la logique contractuelle ou cognitive.

Nous réalisons une analyse factorielle afin d'étudier si nous distinguons bien deux groupes d'items (cf. tableau 2) renvoyant à ces deux objectifs sur des axes différents, ainsi que les items les plus significatifs pour chaque groupe.

2.1.2. Résultats

En effectuant une rotation varimax, seuls quatre items respectivement appartenant à la logique cognitive (1er axe) et à la logique contractuelle (2ème axe) ont une corrélation avec les axes supérieure à 0,5. Ces huit items sont notés dans le tableau ci-dessous.

Tableau 2

Résultats de l'analyse factorielle

Facteurs : moyenne (écart-type)	**Coefficient de corrélation des items avec l'axe 1**	**Coefficient de corrélation des items avec l'axe 2**
Axe 1 : Facteurs « cognitifs » liés aux relations de travail à l'intérieur de l'entreprise. Valeur propre = 2,66 (13,32 % de la variance) (a = 0,791)		
h) orienter notre management vers la création de solides liens de confiance (clients, fournisseurs, ..) : 3,40 (1,081)	0,627	0,294
j) améliorer le climat social en améliorant entre autres la communication interne : 3,27 (1,096)	0,811	0,231
l) faciliter la création d'un esprit d'équipe au sein des groupes de travail de mon unité : 3,77 (1,026)	0,671	-0,065
o) accroître le niveau d'implication des salariés en favorisant notamment les prises d'initiative individuelles et les démarches d'autocontrôle : 3,77 (1,026)	0,715	0,046
Axe 2 : Facteurs « contractuels ». Valeur propre = 2,36 (11,83 % de la variance) (a = 0,660)		
k) améliorer la communication « externe » (actionnaires, clients, prospects…) : 3,02 (1,179)	0 ,235	0,662
n) justifier une sanction : 1,87 (1,034)	-0,088	0,676
p) apprécier si nos actions managériales vont dans le sens souhaité par nos actionnaires et/ou nos clients : 3,44 (1,195)	0,228	0,497
r) permettre une analyse pertinente de l'environnement concurrentiel : 2,91 (1,121)	0,225	0,605

*L'analyse a été réalisée sur la base d'au moins 94 réponses pour chaque item. Nous n'avons retenu que les axes dont la valeur propre est supérieure à 2. L'indice Kaiser-Meyer-Olkin est de 0,753.

Notons que les items h, j, l et o qui se dégagent de l'analyse factorielle caractérisent bien une logique cognitive, puisqu'ils ont en commun de favoriser un apprentissage collectif par l'amélioration de la communication, des liens de confiance ou d'un esprit d'équipe. En revanche, des items qui caractérisent davantage la logique contractuelle comme par exemple, les items c (mesurer si certains objectifs stratégiques ont été atteints), e (évaluer la performance des subordonnés), g (relier l'effort des salariés à la mise en place de mécanismes incitatifs) ou encore i (assurer une bonne remontée des informations des opérationnels à mon niveau puis aux niveaux supérieurs), n'apparaissent pas importants pour expliquer la relation d'agence entre les dirigeants et ses subordonnés, au profit des items k, n, p et r. Certains de ces motifs se justifient dans le cadre de la relation d'agence opposant les actionnaires et les dirigeants car ils ont pour but d'informer davantage et plus rapidement les actionnaires des

efforts accomplis par les dirigeants. Le caractère contractuel ou cognitif des motifs présentés dans la seconde partie du questionnaire permet-il d'expliquer l'usage des critères non financiers par les entreprises ? Les résultats des tests effectués montrent le rôle secondaire de cette variable. Les deux premiers axes (correspondant à l'hypothèse) n'expliquent que 25 % de la variance et les axes 3 et 4 (voir tableau 3) combinent des motifs associés aux logiques contractuelle et cognitive. L'hypothèse n'est donc que très partiellement validée. Le caractère contractuel ou cognitif des motifs n'est pas déterminant lors du choix des indicateurs non financiers.

Afin de compléter notre analyse, nous sortons du cadre de l'hypothèse initiale. Quels enseignements tirer des autres axes mis en évidence par l'analyse factorielle sur les raisons pour lesquelles les entreprises déploient des indicateurs non financiers ? L'analyse factorielle confirme que les critères non financiers s'inscrivent dans une logique de pilotage. Plus de 64 % de la variance est en effet expliquée et 19 motifs sont corrélés aux axes (cf. tableau 3). Toutefois, les indicateurs se répartissent sur six axes d'une façon plus complexe que la dichotomie « contractuel / cognitif » posée en hypothèse.

Tableau 3

Résultat de l'analyse factorielle pour les autres axes

Information contenue dans les axes avec entre parenthèses la valeur propre correspondante et le pourcentage de la variance expliquée	**Items corrélés aux axes (> 0,5) avec les motifs correspondants**
Axe 3 : importance des salariés comme vecteur de la performance (2,164 – 10,819%) Dimension ressources humaines	e- Évaluer la performance (contractuel) f- Apprécier les capacités d'innovation et les compétences des salariés (cognitif) g- Relier l'effort des salariés à la mise en place de mécanismes incitatifs (contractuel) l- Faciliter la création d'un esprit d'équipe (cognitif)
Axe 4 : importance de la gestion des processus industriels et commerciaux (1,898 – 9,489%) Dimension processus	m- Estimer si nos processus de production se modernisent (cognitif) q- Devancer les évolutions de notre environnement et notamment les attentes des clients (cognitif) s- Mesurer l'efficacité de nos structures productives et organisationnelles (contractuel)
Axe 5 : importance des systèmes d'informations et de mesure (1,880 – 9,399%)	b- Accompagner la modernisation de nos systèmes d'information (cognitif);

Dimension gestion de l'information	c- Mesurer si certains objectifs sont atteints (contractuel); d- Manager une organisation souple où la circulation de l'information est bonne et rapide (cognitif)
Axe 6 : plus difficile à caractériser compte tenu du faible nombre d'items (1,874 – 9,370%)	a- Concentrer nos efforts vers les priorités stratégiques définies par la direction générale (contractuel) ; i- Assurer une bonne remontée des informations des opérationnels à mon niveau puis aux niveaux supérieurs (contractuel).

Le modèle du *Balanced Scorecard* (Kaplan et Norton, 1998), qui s'inscrit dans la lignée des travaux en « contrôle de gestion stratégique », a pour objet d'articuler des indicateurs aux objectifs stratégiques d'une entreprise (cf. la notion de carte stratégique, Kaplan et Norton, 2004). Il constitue donc une grille de lecture pertinente pour prolonger notre recherche, les motifs pouvant être assimilés à des objectifs stratégiques. Les tableaux 2 et 3 laissent entrevoir l'ébauche d'un modèle de *Balanced Scorecard*, où les motifs sont combinés de façon cohérente.

En outre, dans les résultats de l'analyse factorielle, l'alpha de *Cronbach*, proche de 0,8, est plus élevé pour le premier axe et moindre pour l'analyse contractuelle. D'après l'analyse de la matrice des corrélations (cf. annexe 2), les items apparentés à la logique cognitive sont davantage corrélés que ceux issus de l'analyse contractuelle (6 contre 2 corrélations supérieures à 0,5). Ainsi, il existerait une plus grande cohérence entre les items mesurant la logique cognitive[6].

[6] En outre, il n'existe pas de corrélation supérieure à 0,5 entre les motifs contractuels et cognitifs (excepté pour deux corrélations).

2.2 Etude à partir des profils d'entreprises

2.2.1 Présentation de l'hypothèse

Nous discriminons les contextes susceptibles de justifier le contrôle des comportements opportunistes (logique contractuelle) de ceux qui nécessitent de favoriser l'apprentissage organisationnel (logique cognitive).

Hypothèse 2: Il existe une différence au niveau des caractéristiques de la firme et/ou des unités dirigées selon les logiques contractuelle et cognitive.

Pour tester cette hypothèse, nous avons posé les questions II.1 à II.11 présentées en annexe 1 (première partie). Les questions II.7 et II.9 ont pour objet de cerner la latitude décisionnelle du responsable d'unité et ses effets induits :

- par rapport à sa hiérarchie. Est-il, en cas de pouvoir décisionnel important, plutôt contrôlé (motif contractuel) ou plutôt « conseillé » (motif cognitif) ? Les questions II.7 concernant le rôle des services centraux à l'égard de l'unité dirigée ont pour objectif de cerner ces effets. Si la logique contractuelle prévaut, nous supposons que plus la latitude décisionnelle du responsable d'unités est forte, plus la direction générale ou les services gestionnaires joueront un rôle de contrôle, le risque d'un comportement opportuniste étant accru ;
- par rapport à ses subordonnés. En cas de latitude décisionnelle importante, est-il davantage enclin à piloter la performance, et comment s'y prend-il ? N'ayant adressé le questionnaire qu'aux responsables d'unité (et pas à leurs subordonnés) nous supposons que leur latitude décisionnelle réduit d'autant celle de leurs subordonnés. Ainsi, plus leur latitude décisionnelle est élevée, moins importante sera la décentralisation des décisions au sein de leur unité et moins ils utiliseront d'indicateurs selon une logique contractuelle. Autrement dit, le rôle de

contrôle sera secondaire relativement à celui de conseil (les questions II.9 permettent d'éclairer ce point).

Les questions II.6 et II.11 visent à définir le degré de latitude des responsables d'unités lors de décisions relatives à la politique financière, à la gestion du personnel ou encore au contrôle budgétaire. D'autres questions ont pour objet de discriminer ces deux logiques. Elles sont résumées dans le tableau suivant selon leur « appartenance » aux logiques contractuelle et cognitive. Lors de la réalisation d'une analyse factorielle, nous devrions trouver généralement ces items sur des axes différents.

Tableau 4

Caractéristiques des entreprises selon les approches contractuelle et cognitive

Logique contractuelle	**Logique cognitive**
II8 c et d (primes individuelles et récompenses non monétaires individuelles)	II 8 a et b (primes et récompenses collectives)
II 8 b1) (récompenses au mérite incitant à une meilleure productivité)	II 8 a1) (récompenses au mérite incitant à une meilleure coopération)
II 10 b) (importance des réunions programmées)	II 10 a (importance des réunions improvisées)
II.1 Stratégie plutôt défensive	II.1 Stratégie plutôt offensive
II.2 Gestion de la qualité permettant une meilleure détection des défauts de fabrication …	II. 2 Gestion de la qualité permettant de faire émerger de nouveaux modes de conception….
II.4 Incertitude environnementale à propos des entrants potentiels, de la fluctuation de la demande, du contexte*	II.4 Incertitude environnementale à propos des besoins des consommateurs, des changements technologiques, …*
II.5 Structure organisationnelle hiérarchisée	II.5 Structure organisationnelle non hiérarchisée

*Pour ces déterminants de l'incertitude environnementale nous nous inspirons du modèle des forces concurrentielles développé par Porter (1985).

Commentons le tableau 4.

Concernant les logiques contractuelle et cognitive, les profils d'entreprises et la nature des indicateurs non financiers.

La nécessaire coordination semble être un dénominateur commun de ces deux logiques mais, elle serait justifiée différemment car les hypothèses régissant le comportement des subordonnés y sont supposés dissemblables. Selon la grille théorique contractuelle (théorie de l'architecture organisationnelle), l'asymétrie informationnelle entre les dirigeants et les

subordonnés justifie que les fonctions de décisions soient transférées aux subordonnés détenant une information spécifique et oblige l'équipe dirigeante à coordonner et contrôler leurs décisions. Cette décentralisation de la prise de décision renforce l'obligation de coordonner les actions. Les indicateurs non financiers qui traduisent ce souci de coordination s'inscrivent dans cette logique. Dans la littérature cognitive, la nécessité de coordonner résulte différemment de ce que les agents non opportunistes ont une vision (connaissance différente) des actions envisageables, et ce conflit cognitif améliorerait la performance.

Autrement dit, les facteurs précisant seulement le degré de décentralisation de la prise de décision et la recherche d'un apprentissage organisationnel ne suffisent pas pour discriminer ces approches. D'ailleurs, le degré de décentralisation de la prise de décision ne favorise-t-il pas l'apprentissage organisationnel ? Il faut donc y adjoindre l'hypothèse concernant la présence ou l'absence de comportements opportunistes.

La distinction entre les profils d'entreprises selon les logiques contractuelle ou cognitive dépend de la nature du contexte, dans le premier cas, justifiant une structure décentralisée et la nécessité de contrôler les actions des agents jugés opportunistes et dans le second cas, suscitant un apprentissage organisationnel plus soutenu. Dans ces conditions, il faudrait approfondir les caractéristiques des contextes qui justifieraient de contrôler davantage les comportements opportunistes (logique de contrôle) de ceux qui nécessitent de favoriser plutôt l'apprentissage organisationnel (logique d'exploration). Dans l'étude du management de la qualité totale, Sitkin et al. (1994) distinguent le contrôle de la qualité (logique de contrôle) incluant des mesures concernant les taux de rebuts des produits existants ou la satisfaction de la clientèle existante créant un apprentissage de premier niveau et l'apprentissage de la qualité (logique d'exploration) où l'objectif est plutôt de rechercher de nouvelles cibles de clientèle, d'explorer de nouveaux savoir-faire afin de modifier les besoins des consommateurs et permettre ainsi un apprentissage de second niveau. La distinction entre ces apprentissages

dépend de leur objet. Dans le premier cas, il repose sur une meilleure appréhension des routines et la vérification de leur exécution correcte. Dans le second, il s'agit d'un changement cognitif (c'est-à-dire d'une modification du système de connaissances et des représentations).

Nous supposons que l'entreprise privilégiera l'un d'eux en fonction de sa perception de son environnement, de sa stratégie selon qu'elle soit axée vers une « consolidation » de son savoir-faire ou vers une recherche d'un autre savoir-faire ou de produits nouveaux (items II.2 et II.4). En outre, la dichotomie entre les modèles mécanistes et organiques aide aussi à distinguer les profils d'entreprises selon l'importance accordée à l'apprentissage organisationnel. Par exemple, selon Dubé et Gosselin (2002, p. 3), « les prospectrices sont des organisations qui cherchent constamment de nouvelles opportunités de marché en développant et en fabriquant de nouveaux produits, adaptés aux besoins de leurs clients. Elles investissent des sommes importantes dans la recherche et le développement et valorisent continuellement le travail d'équipe. Elles sont reconnues pour avoir des structures organiques… Les défenderesses ont habituellement des structures mécanistes qui leur confèrent une marge de manœuvre beaucoup plus restreinte et sont ainsi, moins aptes à faire face à l'incertitude environnementale que ne le sont les prospectrices ». L'importance du travail d'équipe, favorisant un meilleur apprentissage organisationnel, est un élément justifiant que les firmes plus offensives utilisent davantage d'indicateurs de type cognitif. Une structure plus hiérarchisée incite les firmes défenderesses à une utilisation plus importante d'indicateurs de type contractuel.

Ces différents développements, même s'ils contribuent à mieux cerner les profils d'entreprises, présentent une sérieuse limite par rapport à notre objectif initial. En effet, nous souhaitons identifier les « variables » conduisant les firmes à privilégier des indicateurs non financiers de type contractuel plutôt que cognitif. Or, les modèles mécanistes impliquent

certes un contrôle des comportements mais aussi l'absence d'une forte décentralisation de la prise de décision, variable déterminante pour justifier la mise en œuvre d'indicateurs de type contractuels.

Concernant les systèmes incitatifs, les profils d'entreprise et la nature des indicateurs non financiers.

Nous supposons que, dans la logique contractuelle, les systèmes incitatifs visent à réduire un comportement opportuniste (supposé individuel). Dans ce cas, les indicateurs non financiers centrés sur le résultat et la performance individuelle sont encouragés. Selon Brickley et al. (1997), une firme décentralisée s'efforce de rétribuer chacun de ses salariés en fonction de sa contribution marginale au résultat. Selon Luangsay-Catelin (2003, p.12), « les systèmes de rémunération fondés sur la performance individuelle favorisent la concurrence entre les employés et les incitent à prendre des risques considérables afin d'augmenter leurs profits. Mais, ce système peut avoir des conséquences néfastes, puisqu'il n'encourage pas la diffusion de la connaissance auprès de tous. De plus, il favorise la rivalité et paralyse la coopération entre les différents individus et/ou les équipes-projets ». Cela explique que, selon la logique cognitive, afin d'améliorer cette coopération et favoriser notamment la création et le transfert de connaissances, on rémunère une performance collective. Les indicateurs non financiers sont davantage un moyen d'atteindre un but (la relation entre le résultat de ces indicateurs et la rémunération est moins directe).

2.2.2 Résultats

Afin de tester notre hypothèse et lorsque les items sont mesurés sur une échelle ordinale, nous avons mené une analyse factorielle. Le découpage réalisé dans le tableau 4 présente un caractère parfois caricatural. Mais, nous espérons obtenir quelques items situés correctement

sur chaque axe. Pour les deux premiers axes (respectivement 11,047 % et 7,064 % de la variance), seuls 9 et 3 items présentent une corrélation respectivement avec les axes supérieure à 0,45. Ces items sont reproduits dans le tableau ci-dessous.

Tableau 5

Résultat de l'analyse factorielle

Facteurs : moyenne (écart-type)	Coefficient de corrélation des items avec l'axe 1	Coefficient de corrélation des items avec l'axe 2
Axe 1 : La latitude décisionnelle. Valeur propre = 4,750 (11,04 % de la variance) (a = 0, 778)		
II6b La latitude concernant la réalisation des projets : 3,95 (0,899)	0,576	-0,117
II6c La latitude concernant le financement de ces projets : 2,94 (1,131)	0,609	-0,251
II6d La latitude concernant le recrutement du personnel : 3,48 (1,248)	0,641	-0,191
II6e La latitude concernant les décisions liées à l'amélioration de la qualité et des relations avec la clientèle : 4,09 (0,872)	0,471	-0,133
II6f La latitude concernant le contrôle et le suivi des projets : 4,16 (0,898)	0,481	0,031
II6g La latitude concernant la mise en place des structures organisationnelles (définition des postes et des responsabilités) : 3,97 (0,945)	0,464	-0,025
II6h La latitude concernant l'octroi de récompense monétaire : 3, 33 (1,167)	0,544	-0,157
II6i La latitude concernant l'octroi de récompense non monétaire : 3,49 (1,169)	0,611	-0,056
II11c Les prévisions budgétaires sont très élaborées : 3,59 (1,000)	0,470	0,320
Axe 2 : Valeur propre = 3,037 (7,064 % de la variance) (a= 0,639)		
II8b L'évaluation donne lieu à des récompenses non monétaires (cadeaux, voyages, …) et collectives : 1,60 (0,895)	0,325	0,582
II8d L'évaluation donne lieu à des récompenses non monétaires individuelles : 1,80 (1,011)	0,345	0,479
II10a Les problèmes que vous rencontrez au sein de votre unité suscitent des réunions improvisées (et non programmées) entre différents niveaux hiérarchiques : 3,13 (1,059)	0,072	0,484

*L'analyse a été réalisée sur la base d'au moins 92 réponses pour chaque item. L'indice Kaiser-Meyer-Olkin est de 0,506.

Cette analyse factorielle, difficile à interpréter, fait ressortir la latitude décisionnelle, quelles que soient ses modalités, sur le premier axe. Cependant, elle ne serait liée ni à l'évaluation du personnel sous formes non monétaires qui se situe sur le second axe, ni à la résolution des problèmes sous une forme improvisée. Remarquons que selon Malhotra (2004, p. 511), « il est préférable que le nombre d'individus composant l'échantillon soit quatre à cinq fois plus

grand que le nombre de variables. Lorsque l'échantillon est petit, ce rapport est beaucoup plus faible et les résultats doivent être interprétés avec prudence ». Or, dans l'étude factorielle, ce rapport n'est pas respecté. Par conséquent, nous avons réalisé d'autres analyses avec le souci de respecter ce rapport. Les résultats sont quasi-identiques. En effet, dans une autre analyse factorielle avec seulement les items II.6 (liés à la latitude, soit 9 items) et II.8 (modalités d'évaluation du personnel, soit 9 items), l'indice KMO est de 0,622 et les deux premiers axes (valeurs propres supérieures à 2) restituent environ 34 % de la variance. Nous retrouvons des résultats similaires avec un item supplémentaire « les récompenses au mérite incitent à une meilleure coopération entre les membres de mon équipe » corrélé au second axe. Ainsi, l'octroi de récompenses (dont l'utilisation reste rare en moyenne) et leur objectif s'apparentant davantage à une logique cognitive se situent sur un axe différent de celui caractérisant la latitude, déterminant supposé important pour expliquer l'utilisation des indicateurs non financiers selon une logique contractuelle. Une dernière analyse factorielle fondée sur les items II.6 (9 items) et les items II.7, II.9 et II.10 (11 items) ne donne pas des résultats différents de la première analyse résumée dans le tableau 4 (indice KMO de 0,580). Seul l'item II.10a est corrélé au second axe (logique cognitive) et les items II.6 caractérisant la latitude se situent sur le premier axe.

Pour les variables binaires, nous avons calculé la proportion d'entreprises qui ont répondu positivement aux différents items parmi celles utilisant au moins 5 indicateurs de type contractuel (taille de l'échantillon : 84) et celles mobilisant au moins 5 indicateurs selon une logique cognitive (taille de l'échantillon : 24), parmi une liste proposée (cf. annexe, troisième partie) comprenant 20 indicateurs (10 de nature contractuelle et 10 de nature cognitive). Les variables binaires concernent le choix stratégique (II.1), la définition de la structure organisationnelle (II.5) et les objectifs de la mise en place d'une gestion de la qualité (II.2).

Un test de comparaison de fréquence amène aux résultats notés dans le tableau 6. Dans tous les cas, la valeur calculée étant inférieure à la valeur critique (1,96 au seuil de 5%), les proportions obtenues ne présentent pas de différence significative entre les approches contractuelle et cognitive[7].

Tableau 6

Résultats concernant les variables binaires avec tests de comparaisons de fréquences

	Proportion d'entreprises ayant répondu par l'affirmative aux items suivants lorsque le répondant utilise majoritairement des indicateurs de type …		Fréquence moyenne pondérée : Pc = (n1 P1 + n2 P2) / (n1 + n2) (1) Ecart type des différences de proportions : $\sqrt{Pc(1-Pc)(\frac{1}{n1}+\frac{1}{n2})}$ (2) P1 – P2 : (3)	Valeur calculée (3) / (2)
Items	….contractuel	…. Cognitif		
Stratégie offensive	59 sur 84 réponses (70,2%)	18 sur 24 réponses (75%)	[84*0,70 + 24*0,75]/ 108 = 0,7126 (1) $\sqrt{[0,7126\,(1-0,7126)]*[1/84+1/24}$ =0,1047 (2) 0,75 – 0,70 = 0,05 : (3)	0,4584 non rejet de H0
Stratégie défensive	26 sur 84 (31%)	6 sur 24 (25%)	[84*0,31+24*0,25]/108 =0,2966 $\sqrt{[0,2966\,(1-0,2966)]*[1/84+1/24}$ = 0,1057 0,31 –0,25 = 0,06	0,5676 non rejet de H0
Différenciation consistant à exploiter son savoir-faire et à optimiser son cœur de métier…	37 sur 81 (45,67%)	13 sur 21 (61,90%)	[81*0,45+21*0,61]/102 =0,4829 $\sqrt{[0,4829\,(1-0,4829)]*[1/81+1/21}$ = 0,1223 0,61 –0,45 = 0,16	1,3082 non rejet de H0
Différenciation consistant à innover et à développer un nouveau savoir-faire…	30 sur 81 (37,03%)	10 sur 25 (40%)	[81*0,37+25*0,40]/106 =0,3770 $\sqrt{[0,3770\,(1-0,3770)]*[1/81+1/25}$ = 0,1108 0,40 –0,37 = 0,03	0,2707 non rejet de H0
Gestion de qualité permettant une meilleure détection des défauts	82 sur 83 (98,7%)	24 sur 24 (100%)	[83*0,98+24*1]/107 =0,9844 $\sqrt{[0,9844\,(1-0,9844)]*[1/83+1/24}$ = 0,0287 1 – 0,98 = 0,02	0,6968 non rejet de H0
Gestion de la qualité permettant de	65 sur 83 (78,3%)	19 sur 24 (79,1%)	[83*0,78+24*0,79]/107 =0,7822	0,1052 non rejet

[7] Remarquons que les 24 entreprises qui utilisent majoritairement des indicateurs de type cognitif ont un score moyen aux items h,j,l,o (items retenus lors de la première analyse factorielle) supérieur à 3. Seulement la moitié des entreprises qui utilisent majoritairement des indicateurs de type contractuel présentent un score aux items (k,n,p,r) supérieur à 3 et si on retire l'item n (corrélé négativement à l'axe factoriel), le nombre d'entreprises s'élève à 60 sur 84.

prévenir les dysfonctionnements et parfois de faire émerger de nouveaux modes de conception, voire de nouveaux produits			$\frac{\sqrt{[0,7822\,(1-0,7822)]*[1/83+1/24}}{0,79 - 0,78 = 0,01} = 0,095$	de H0
Structure organisationnelle hiérarchisée	53 sur 54 (98,1%)	15 sur 16 (93,7%)	$\frac{[54*0,98+16*0,93]/70 = 0,9685}{0,98 - 0,93 = 0,05}$ $\sqrt{[0,9685\,(1-0,0315)]*[1/54+1/16} = 0,054$	0,9259 non rejet de H0

.

CONCLUSIONS ET PROLONGEMENTS

Nous avons d'abord testé si les logiques contractuelle et cognitive permettent de discriminer les objectifs d'utilisation des indicateurs non financiers. Notre hypothèse n'est que très partiellement validée puisque seulement 25 % de la variance est ainsi expliquée. Ces résultats montrent néanmoins que les managers utilisent des critères non financiers dans le but de traduire en actions opérationnelles des objectifs permettant de créer de la valeur et ainsi, l'usage des indicateurs non financiers s'inscrit bien dans une logique de pilotage. En effet, nous retrouvons des perspectives stratégiques proposées dans différents modèles de *Balanced Scorecard* (à l'exception de la dimension financière, par définition, exclue de notre étude). En outre, le fait de retrouver 19 items sur les 20 proposés est un résultat intéressant puisque nous avons pu cerner globalement de nombreux motifs d'utilisation de ces critères.

Nous avons ensuite testé l'existence de profils d'entreprises cohérents avec notre analyse théorique concernant l'utilisation des critères non financiers. Les résultats sont peu concluants. Mais, les réflexions menées en amont des tests montrent la difficulté de déterminer des profils différents selon les approches. Puisqu'en définitive, les logiques cognitive et contractuelle impliquent de fait une décentralisation des droits décisionnels mais

supposent une divergence au niveau du comportement, un moyen de caractériser les profils d'entreprises selon ces logiques revient à s'interroger sur les contextes qui conduisent les individus à plus ou moins d'opportunisme.

Une piste de recherche serait d'approfondir les contextes qui amènent l'équipe dirigeante à déléguer les droits décisionnels à un individu plutôt qu'à une équipe (à la condition de justifier dans le second cas, une réduction d'un comportement opportuniste). Pour compléter notre étude, nous suggérons de vérifier si une cohérence entre le choix des indicateurs et les objectifs attendus implique une amélioration de la performance perçue.

BIBLIOGRAPHIE

Argyris Ch. et Schön D.A. (1978), *Organizational Learning*, Readings, Addison-Wesley Publishing Company.

Brickley J.A et Smith C.W et Zimmerman J.L. (1997), *Managerial Economics and Organizational Architecture*, McGraw-Hill.

Charreaux G. (2004), « Quelle théorie pour la gouvernance ? De la gouvernance partenariale à la gouvernance cognitive », *Cahier de Recherche, Fargo*, n° 1040101, janvier.

Dubé T. et Gosselin M. (2002), « Influence de la stratégie sur l'adoption des mesures de performance en vigueur dans le système de comptabilité de gestion », *23ème congrès de l'Association Française de Comptabilité*, Toulouse, 16 et 17 mai.

Hamel G. et Prahalad C.K. (1990), « The Core Competence of the Corporation », *Harvard Business Review*, vol. 68, n°3, p. 79-92.

Ittner C.D. et Larcker D.F. (2002), « Determinants of Performance Measure Choices in Worker Incentives Plans », *Journal of Labor Economics*, vol. 20, n°2, p. 58-90.

Jensen M.C et Meckling W.H. (1992), « Specific and General Knowledge and Organizational Structure », Contract Economics, ed. Lars Werin and Hans Wijkander in M.C Jensen, *Foundations of Organizational Strategy*, 1998, Harvard University Press.

Kaplan R.S. et Norton D.P. (2004), *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*, Harvard Business School Press.

Kaplan R.S. et Norton D.P (1998), *Le Tableau de Bord Prospectif*, Les Editions d'Organisation.

Luangsay-Catelin C. (2003), « Architecture organisationnelle et politique d'investissement : une illustration à travers une double méthodologie empirique », *Comptabilité, Contrôle, Audit*, tome 9, vol.1, mai, p. 5-28.

Malhotra N. (2004), *Etudes marketing avec SPSS*, ed. Pearson Education, 4ème édition, 665 pages.

Neslon R. et Winter S. (1982), *An Evolutionary of Economic Change*, Belnap Press of Harvard, University Press.

Nonaka I. et Takeuchi H. (1997), *La connaissance créatrice : la dynamique de l'entreprise apprenante*, de Boeck Université.

Perera S et Harrison G. et Poole M. (1997), « Customer-focused Manufacturing Strategy and the Use of Operations-based Non-financial Performance Measures: A Research Note », *Accounting Organizations and Society*, vol. 22, n°6, p. 557-572.

Penrose E. (1959), *The Theory of the Growth of the Firm*, Oxford University Press, UK.

Porter M. (1985), *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*, The Free Press, New York.

Sitkin S.B. et Sutcliffe K.M. et Schroeder R.G. (1994), « Distinguishing Control from Learning in Total Quality Management: a contingency perspective », *Academy of Management Review*, vol.19, n°3, p. 537-564.

ANNEXES

Annexe 1
Présentation du questionnaire

<u>Première partie –</u> Caractéristiques générales des entreprises et des unités

II.1 Selon vous, la recherche de la performance <u>au sein de l'entreprise</u> se caractérise plutôt au travers d'une stratégie : (mettre une croix dans la case correspondante)

Offensive fondée sur la **conquête** de nouveaux marchés nécessitant des capacités d'innovation et de différenciation.	
Défensive fondée sur la **consolidation** de vos positions concurrentielles de façon à réaliser des économies d'échelle et à dégager de forts retours sur investissement	

Si cette stratégie est plutôt offensive, diriez-vous :

Que l'entreprise se différencie de ses concurrents en exploitant son savoir-faire et en optimisant son **cœur de métier** de façon à conquérir de nouvelles clientèles ou de nouvelles zones géographiques	
Que l'entreprise se différencie de ses concurrents en innovant et en développant de **nouveaux** savoir-faire de façon à proposer de nouveaux produits pour de nouveaux débouchés et à susciter de nouveaux besoins	

II.2 L'entreprise mène-t-elle des actions de gestion de la qualité? Oui Non

<u>Diriez-vous que ces actions :</u>

- permettent une meilleure détection des défauts de fabrication Oui Non
ainsi que des insatisfactions de vos clients :
- permettent de prévenir les dysfonctionnements et parfois de faire émerger Oui Non
de nouveaux modes de conception, voire de nouveaux produits :

II.3 Considérez-vous que le degré d'incertitude de l'environnement de l'entreprise est (mettre une croix dans la case correspondante : 1- très faible, 2 – faible, 3 – moyen, 4- fort, 5- très fort)

1 2 3 4 5

II.4 Si ce degré d'incertitude est fort ou très fort, il se caractérise plutôt par : (cochez 1 si vous estimez que le motif proposé n'explique pas du tout ce degré d'incertitude, 5 s'il l'explique parfaitement. Vous pouvez choisir un niveau de réponse intermédiaire).

1 2 3 4 5

a) un environnement concurrentiel très agité : les entrants potentiels sont nombreux
b) une demande très fluctuante
c) des besoins des consommateurs extrêmement difficiles à cerner
d) des changements technologiques nombreux : risques d'émergence de produits de substitution, obsolescence rapide des compétences
e) un contexte légal et réglementaire faisant peser de gros risques sur l'avenir de notre activité

II.5 Comment définiriez-vous la structure organisationnelle de votre entreprise ?
Hiérarchisée Non hiérarchisée

II. 6 Comment définiriez-vous votre latitude concernant les décisions suivantes (1- très faible, 2 – faible, 3 – moyenne, 4- forte, 5- très forte)

1 2 3 4 5

a)Le lancement de projets stratégiques : nouveaux produits ou marchés, nouvelles technologies
b) La réalisation de ces projets
c) Le financement de ces projets
d) Le recrutement du personnel
e) Les décisions liées à l'amélioration de la qualité et des relations avec la clientèle
f) Le contrôle et le suivi de ces projets
g) La mise en place des structures organisationnelles
h) L'octroi de récompense monétaire
i) L'octroi de récompense non monétaire
j) L'octroi de récompense individuelle
k) L'octroi de récompense collective (de l'équipe placée sous votre responsabilité)

II.7 Quel est le rôle des services centraux (direction générale et services gestionnaires : direction financière, service de contrôle de gestion…) à l'égard de l'unité que vous dirigez ? Diriez-vous que… (1- très faible, 2 – faible, 3 – moyen, 4- fort, 5- très fort)

1 2 3 4 5

a) la direction générale exerce une forte autorité et contrôle mon activité
b) direction générale joue plutôt un rôle d'animation (de conseil)
c) la direction générale joue un rôle dans l'approbation des projets dépassant un certain seuil
d) les services gestionnaires jouent un rôle de contrôle
e) les services gestionnaires jouent un rôle d'animation (de conseil)
f) les services gestionnaires jouent un rôle dans l'approbation des projets dépassant un certain seuil

II.8 Existe-t-il une évaluation du personnel sous votre responsabilité ? (1- jamais, 2 – rarement, 3- parfois, 4- souvent, 5-en permanence)
1 2 3 4 5

De quelle périodicité est l'évaluation de votre personnel ?
(ajouter une case de façon à avoir cinq réponses possibles)
mensuelle trimestrielle semestrielle annuelle
une fois tous les deux ou trois ans

Cette évaluation donne-t-elle lieu à des récompenses supplémentaires ? (1- jamais, 2 – rarement, 3- de temps en temps, 4- souvent, 5- très souvent)

1 2 3 4 5

a) Primes collectives (équipe de travail, service, …)
b) Récompenses non monétaires (cadeaux, voyages, …) et collectives
c) Primes individuelles
d) Récompenses non monétaires individuelles

Si des récompenses au mérite existent, diriez-vous :
(1 = très faiblement voire pas du tout, 2= faiblement, 3= moyennement, 4= fortement, 5=très fortement)

1 2 3 4 5

a) Qu'elles incitent à une meilleure coopération entre les membres de votre équipe
b) Qu'elles incitent à une meilleure productivité

II.9 Diriez-vous que votre mission principale (par rapport à vos subordonnés) est
(1 = très faiblement voire pas du tout, 2= faiblement, 3= moyennement, 4= fortement, 5=très fortement)

1 2 3 4 5

a) De contrôler l'action de vos subordonnées
b) De faire collaborer vos subordonnés entre eux et d'animer les équipes de travail
c) De conseiller vos collaborateurs et d'influencer leurs comportements

II.10 Les problèmes que vous rencontrez au sein de votre unité suscitent … (1 = très faiblement voire pas du tout, 2= faiblement, 3= moyennement, 4= fortement, 5=très fortement)

1 2 3 4 5

a) …des réunions improvisées entre différents niveaux hiérarchiques
b) …des réunions programmées à l'avance entre différents niveaux hiérarchiques

II.11 Comment caractériseriez-vous le processus budgétaire ?
(Cochez 1 si vous n'êtes pas du tout d'accord avec les propositions suivantes, 2 si vous n'êtes pas vraiment d'accord, 3 si vous êtes moyennement d'accord, 4 si vous êtes plutôt d'accord et 5 si vous êtes tout à fait d'accord)

1 2 3 4 5

a) Les budgets sont imposés par la hiérarchie
b) Les budgets sont le résultat d'une négociation entre la hiérarchie et les centres de responsabilité
c) Les prévisions budgétaires sont très élaborées
d) Les objectifs budgétaires constituent des cibles à atteindre impérativement
e) La participation des opérationnels dans la procédure budgétaire est requise
f) Le contrôle est avant tout financier
g) Le contrôle est avant tout stratégique
h) Les prévisions budgétaires sont fréquemment révisées durant l'exercice

Deuxième partie - Motifs d'utilisation des indicateurs non financiers

Nous reproduisons la liste des objectifs soumis aux répondants. Nous ajoutons le caractère contractuel ou cognitif de l'objectif, information dont ne dispose pas le répondant.

Diriez-vous à propos de l'utilisation des indicateurs non financiers qu'ils sont utiles, dans votre unité, afin : (Cochez 1 si vous n'êtes pas du tout d'accord avec la proposition, 2 si vous n'êtes pas d'accord, 3 si vous êtes moyennement d'accord, 4 si vous êtes assez d'accord et 5 si vous êtes tout à fait d'accord)

1 2 3 4 5

a) de concentrer nos efforts vers les **priorités stratégiques** définies par la direction générale **(Contr.)**
b) d'accompagner la **modernisation** de nos **systèmes d'informations (Cogn.)**
c) de **mesurer** si certains objectifs stratégiques ont été **atteints (Contr.)**
d) de manager une organisation souple où la circulation de l'information est bonne et rapide **(Cogn.)**
e) d'évaluer la performance des subordonnés **(Contr.)**
f) d'apprécier les capacités d'innovation et les compétences des salariés **(Cogn.)**
g) de relier l'effort des salariés à la mise en place de mécanismes incitatifs **(Contr.)**

h) d'orienter notre management vers la création de solides liens de confiance (clients, fournisseurs...) **(Cogn.)**
i) d'assurer une bonne remontée des informations (des opérationnels à mon niveau puis aux niveaux supérieurs) **(Contr.)**
j) d'améliorer le climat social en améliorant la communication interne **(Cogn.)**
k) d'améliorer la communication « externe » (actionnaires, clients, prospects…) **(Contr.)**
l) de faciliter la création d'un esprit d'équipe au sein des groupes de travail **(Cogn.)**
m) d'estimer si nos processus de production se modernisent **(Cogn.)**
n) de justifier une sanction **(Contr.)**
o) d'accroître le niveau d'implication des salariés en favorisant notamment les prises d'initiative individuelles et les démarches d'autocontrôle **(Cogn.)**
p) d'apprécier si nos actions managériales vont dans le sens souhaité par nos actionnaires et/ou nos clients **(Contr.)**
q) de devancer les évolutions de notre environnement et notamment les attentes des clients **(Cogn.)**
r) de permettre une analyse pertinente de l'environnement concurrentiel **(Contr.)**
s) de mesurer l'efficacité de nos structures productives et organisationnelles **(Contr.)**
t) de véhiculer à l'extérieur une image positive de notre entreprise **(Cogn.)**

Troisième partie : Choix des indicateurs non financiers

Cette liste d'indicateurs soumis aux répondants comprend des indicateurs de nature contractuelle et cognitive. Nous ajoutons le caractère contractuel ou cognitif, information dont ne dispose pas le répondant.

Quels indicateurs non financiers mesurez-vous dans votre unité ?

Indicateurs	J'utilise au moins un indicateur non financier qui mesure…	
	Oui	Non
La productivité des salariés **(contractuel)**		
L'évolution du temps consacré par les salariés à des tâches administratives par rapport à des tâches plus créatives **(cognitive)**		
Les nouveaux clients et/ou les parts de marché acquises dans un secteur donné **(contractuel)**		
Si le public a une bonne opinion de notre entreprise **(cognitif)**		
Le niveau d'utilisation de notre outil de production **(contractuel)**		
L'évolution du nombre de conflits sociaux et de leurs caractéristiques (conflits majeur/mineur, …) **(cognitif)**		
L'efficacité à long terme de nos actions de formation (par la mesure par exemple d'un taux « d'employabilité ») **(cognitif)**		
La satisfaction de nos actionnaires et/ou de nos clients **(contractuel)**		
Le niveau et la vitesse de diffusion des informations **(cognitif)**		

Nos positions comparées à celles de nos principaux concurrents **(contractuel)**		
La cohésion des différents groupes de travail **(cognitif)**		
Les défauts de qualité de nos produits et/ou services **(contractuel)**		
Notre capacité à faire évoluer notre technologie **(cognitif)**		
Les manquements des salariés à leurs obligations (absentéisme, normes de sécurité, …) **(contractuel)**		
Si nos offres de produits/services sont pertinentes (prix, délais de lancement, positionnement, mode de distribution…) **(contractuel)**		
Le potentiel de nos systèmes d'informations **(cognitif)**		
La proportion de salariés ayant vu leur mérite rétribué **(contractuel)**		
Le niveau de participation des salariés à des projets et des initiatives **(cognitif)**		
Les délais de collecte et de remontée des informations **(contractuel)**		
Notre capacité à nouer des partenariats de long terme avec des clients et/ou des fournisseurs **(cognitif)**		

Annexe 2

Matrice des corrélations entre les items concernant les objectifs de l'utilisation d'indicateurs non financiers

	IIIa	IIIb	IIIc	IIId	IIIe	IIIf	IIIg	IIIh	IIIi	IIIj	IIIk	IIII	IIIm	IIIn	IIIo	IIIp	IIIq	IIIr	IIIs	IIIt
IIIa(contr)	1	0,2	0,4	0,2	0,3	0,2	0,0	0,3	0,2	0,2	0,3	0,3	0,1	0,1	0,2	0,3	0,2	0,1	0,3	0,3
IIIb(cogn)	0,2	1	0,3	0,4	0,0	0,1	0,0	0,2	0,1	0,2	0,2	0,1	0,2	0,1	0,1	0,0	0,1	0,1	0,1	0,2
IIIc(contr)	0,4	0,3	1	0,3	0,1	0,0	0,0	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	-0,0	-0,0	0,3	-0,0
IIId(cogn)	0,2	0,4	0,3	1	0,1	0,2	0,2	0,3	0,1	0,1	0,2	0,1	0,2	0,0	0,1	0,0	0,1	0,2	0,2	0,2
IIIe(contr)	0,3	0,0	0,1	0,1	1	0,3	0,3	0,1	0,2	0,2	0,1	0,4	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1	-0,0	0,2	0,0
IIIf(cogn)	0,2	0,1	0,0	0,2	0,3	1	0,3	0,3	0,0	0,1	0,0	0,5	0,1	0,1	0,2	0,0	0,3	0,2	0,1	0,1
IIIg(contr)	0,0	0,0	0,0	0,2	0,3	0,3	1	0,2	0,1	0,2	0,1	0,3	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,1	0,2	0,1
IIIh(cogn)	0,3	0,2	0,0	0,3	0,1	0,3	0,2	1	0,3	**0,5**	0,4	0,4	0,1	0,1	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4	0,3
IIIi(contr)	0,2	0,1	0,1	0,1	0,2	0,0	0,1	0,3	1	0,2	0,2	0,1	0,2	0,1	0,1	0,3	0,1	-0,0	0,3	0,2
IIIj(cogn)	0,2	0,2	0,0	0,1	0,2	0,1	0,2	0,5	0,2	1	0,3	**0,5**	0,1	0,1	0,4	0,3	0,3	0,2	0,2	0,3
IIIk(contr)	0,3	0,2	0,1	0,2	0,1	0,0	0,1	0,4	0,2	0,3	1	0,1	0,1	0,2	0,2	**0,5**	0,3	0,4	0,3	**0,5**
IIII(cogn)	0,3	0,1	0,0	0,1	0,4	**0,5**	0,3	0,4	0,1	**0,5**	0,1	1	0,1	-0,0	0,5	0,1	0,4	0,2	0,3	0,1
IIIm(cogn)	0,1	0,2	0,1	0,2	0,0	0,1	0,1	0,1	0,2	0,1	0,1	0,1	1	0,0	0,2	0,3	0,2	0,2	0,3	0,2
IIIn(contr)	0,1	0,1	0,0	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	-0,0	0,0	1	0,1	0,1	0,0	0,2	-0,0	0,2
IIIo(cogn)	0,2	0,1	0,0	0,1	0,1	0,2	0,1	0,3	0,1	0,4	0,2	**0,5**	0,2	0,1	1	0,2	0,3	0,2	0,3	0,2
IIIp(contr)	0,3	0,0	0,0	0,0	0,1	0,0	0,2	0,3	0,3	0,3	**0,5**	0,1	0,3	0,1	0,2	1	**0,5**	0,3	0,3	0,4
IIIq(cogn)	0,2	0,1	-0,0	0,1	0,1	0,3	0,2	0,3	0,1	0,3	0,3	**0,4**	0,2	0,0	0,3	0,5	1	0,4	0,3	0,1
IIIr(contr)	0,1	0,1	-0,0	0,2	-0,0	0,2	0,1	0,3	-0,0	0,2	0,4	0,2	0,2	0,2	0,2	0,3	0,4	1	0,1	0,4
IIIs(contr)	0,3	0,1	0,3	0,2	0,2	0,1	0,2	0,4	0,3	0,2	0,3	0,3	0,3	-0,0	0,4	0,3	0,3	0,1	1	0,2
IIIt(cogn)	0,3	0,2	-0,0	0,2	0,0	0,1	0,1	0,3	0,2	0,3	0,5	0,1	0,2	0,2	0,2	0,4	0,1	0,4	0,2	1