



HAL
open science

Quels outils et méthodes pour piloter les coûts et les performances des partenariats ?

Bernard N'Gazo, Grégory Wegmann

► To cite this version:

Bernard N'Gazo, Grégory Wegmann. Quels outils et méthodes pour piloter les coûts et les performances des partenariats ?. Normes et Mondialisation, May 2004, France. pp.CD-Rom. halshs-00594038

HAL Id: halshs-00594038

<https://shs.hal.science/halshs-00594038>

Submitted on 18 May 2011

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.

QUELS OUTILS ET METHODES POUR PILOTER LES COÛTS ET LES PERFORMANCES DES PARTENARIATS ?

Bernard N'GAZO¹

Maître de Conférences Associé

IAE de Paris / Gregor

Grégory WEGMANN²

Maître de Conférences

IAE de Dijon / LEG

Résumé

Comment les entreprises qui nouent des partenariats organisent-elles leur pilotage et leur contrôle ? Nous proposerons d'abord une description des mécanismes de pilotage et de contrôle des différents partenariats. Puis nous présenterons les méthodes de gestion des coûts adaptées à ceux-ci. Une étude de cas complètera notre réflexion.

Mots Clés

Partenariat, Gestion stratégique des coûts, Chaîne de valeur, Coûts cibles, ABC.

Summary

How firms who cooperate do they organize their management and control ? We will first propose a description of management and control mechanisms of the different partnerships. We will then present the cost management methods adapted. A case study will complete our reflections.

Key Words

Partnership, Strategic cost management, value chain, Target costing, Activity Based Costing.

¹ Correspondance : Bernard N'Gazo, IAE de Paris, Université Paris 1, Panthéon-Sorbonne, 21 rue Broca, 75240 Paris Cedex 05. Courriel : ngazo.iae@univ-paris1.fr

² Correspondance : Grégory Wegmann, Pôle d'Economie et de Gestion, Université de Dijon, 2 bd Gabriel, BP 26 611, 21 066 Dijon Cedex. Tél : 03 80 39 52 77. Courriel : gregory.wegmann@u-bourgogne.fr

QUELS OUTILS ET METHODES POUR PILOTER LES COÛTS ET LES PERFORMANCES DES PARTENARIATS ?

Résumé

Comment les entreprises qui nouent des partenariats organisent-elles leur pilotage et leur contrôle ? Nous proposerons d'abord une description des mécanismes de pilotage et de contrôle des différents partenariats. Puis nous présenterons les méthodes de gestion des coûts adaptées à ceux-ci. Une étude de cas complètera notre réflexion.

Summary

How firms who cooperate do they organize their management and control ? We will first propose a description of management and control mechanisms of the different partnerships. We will then present the cost management methods adapted. A case study will complete our reflections.

Les frontières des organisations ont tendance à devenir de plus en plus floues. Les entreprises se recentrent sur leur cœur de métier respectif et nouent des relations diverses et variées avec d'autres entreprises (sous-traitance, *outsourcing*, joint-ventures, etc.). Dans ce contexte, la structuration des relations inter-entreprises requière une attention toute particulière. Les mécanismes de pilotage et de contrôle de ces relations se révèlent complexes. Comment les entreprises qui nouent des relations stratégiques avec d'autres entreprises structurent-elles le pilotage de celles-ci ? De nombreux travaux en sociologie et dans différents domaines des Sciences de Gestion ont traité le thème des relations entre entreprises³. Le contrôle de gestion s'est quant à lui peu penché sur la question. Certains travaux retiennent cependant notre attention. Il s'agit notamment de travaux sur le contrôle intra-organisationnel qui peuvent être utilisés pour étudier des modes de contrôle inter-organisationnels. Selon les types de relations inter-organisationnelles que nous précisons, les modes de contrôle divergent.

³ Ce thème est notamment très présent dans la littérature en stratégie, comme l'atteste le numéro de mars/avril 2003 de la Revue française de gestion, « Externalisation et relations partenariales », vol. 29, n° 143, mars / avril 2003. Numéro coordonné par Bertrand Quélin à l'occasion d'un partenariat avec l'AIMS (Association internationale de management stratégique).

Nous approfondissons ensuite le contrôle d'un mode spécifique de relations inter-organisationnelles, à savoir le partenariat. La question de recherche qui nous occupe concerne les dispositifs de pilotage susceptibles d'optimiser les coûts sur la chaîne de valeur d'un partenariat. Notre propos aboutit à la mise en évidence des problèmes spécifiques, notamment politiques et managériaux, relatifs au contrôle de gestion des partenariats et de méthodes susceptibles de les juguler. En ayant recours à une illustration conçue à partir d'un cas fictif, nous montrons comment la comptabilité de gestion peut contribuer à un pilotage performant d'un partenariat.

1 Grille de lecture théorique des relations entre entreprises : revue de littérature

1-1 Comment la théorie explique t-elle les relations entre organisations ?

Nous présentons dans ce paragraphe une revue de littérature de différentes théories de la firme susceptibles d'expliquer les relations entre organisations. Un cadre théorique intégrant une perspective contractuelle et une perspective cognitive nous semble pertinent pour expliquer pourquoi des entreprises décident de nouer des liens approfondis⁴.

En préambule, revenons sur quelques points de vocabulaire. Par relations entre organisations, nous entendons dans une acception la plus large possible un ou plusieurs accords noués entre deux ou plusieurs organisations. Cela peut aller d'un contrat sans enjeu stratégique à une coopération très forte. Si dans un premier temps, nous incluons dans nos réflexions toutes les formes de relations, dans un second temps nous nous concentrons sur la notion de partenariat. Celui-ci désigne une coopération entre deux ou plusieurs entreprises les engageant sur le long terme et concernant des domaines stratégiques de leurs activités respectives⁵. Un partenariat suppose nécessairement la mise en commun de ressources. Nous choisissons le terme de partenariat en nous appuyant sur une définition d'Ingham (1994) pour qui il désigne « un accord de collaboration explicite, établi dans une perspective de durée, par lesquels des membres d'entreprises indépendantes, interagissent pour en réaliser l'objet »⁶.

⁴ Pour une synthèse sur les théories contractuelles et les théories cognitives, cf. Charreaux (2002).

⁵ Observons que les partenaires peuvent tout à fait être des concurrents.

⁶ Notons que le vocabulaire pour désigner ce type de relations n'est pas encore fixé. Certains parlent d'alliance, d'autres de coopération ou bien encore de collaboration, partenariat.

1-1-1 Les explications issues des théories contractuelles

Si l'on adopte une grille de lecture contractuelle (Cooper et Slagmulder, 2004 ; van der Meer-Kooistra et Vosselman, 2000), nous pouvons expliquer que des entreprises tentent de nouer des relations plus ou moins fortes parce qu'elles s'efforcent de minimiser leurs coûts d'agence et leurs coûts de transaction⁷. En revanche, si l'on adopte une grille de lecture cognitive, alors nous sommes amenés à considérer que des entreprises nouent des relations entre elles principalement afin de partager des ressources, technologiques ou humaines et de favoriser l'émergence d'innovations et d'apprentissages.

Prenons la théorie des coûts de transaction (Coase, 1937 ; Williamson, 1975) qui constitue la clé de voûte de nombreux travaux relatifs aux collaborations inter-entreprises. Pour Williamson (1991), une relation inter-organisationnelle (joint venture, réseau, licences croisées, consortiums, ...) peut constituer une alternative au marché et à l'organisation hiérarchique lorsqu'elle permet une réduction des coûts de transaction tout en évitant l'internalisation d'une activité⁸. Ce cas de figure se rencontre notamment dans le cadre des relations internationales entre entreprises. La relation inter-organisationnelle constitue alors une forme hybride qui permet à la fois de réduire les coûts de transaction issus des imperfections des marchés et les coûts de contrôle issus des structures hiérarchiques.

La théorie des coûts de transaction ne considère cependant cette forme hybride que comme un palliatif au marché ou à la hiérarchie. En outre une lecture transactionnelle conduit à une analyse séquentielle de la relation entre deux entreprises, alors que la dimension processuelle d'une telle relation est essentielle⁹. Bien d'autres objectifs que ceux que nous venons d'évoquer peuvent être avancés pour expliquer les relations entre entreprises (Barringer et Harrison, 2000 évoquent notamment l'apprentissage et l'acquisition de nouvelles ressources). Lorsque les relations entre deux ou plusieurs organisations sont étroites (cas des partenariats et des alliances), des objectifs comme l'innovation ou la diffusion de savoir-faire sont essentiels. C'est pourquoi d'autres grilles de lectures, qui mettent en avant des facteurs non exclusivement contractuels pour analyser des relations entre entreprises, nous semblent plus pertinentes.

⁷ Selon que l'on privilégie l'utilisation de la théorie des coûts de transaction ou bien la théorie de l'agence.

⁸ Rappelons que pour les tenants de la théorie des coûts de transaction, la préférence du mode hiérarchique sur le marché tient au caractère parfois prohibitif des coûts de transaction entre deux contractants.

⁹ Dumoulin R. et Gbaka A. (1997) montrent que la théorie de l'agence est également utile pour étudier le contrôle inter-organisationnel. Elle permet par exemple de mettre en évidence des attitudes non coopératives entre partenaires d'une relation, d'en expliquer la cause et d'en chiffrer le coût.

1-1-2 Les relations entre organisations sont le fruit de facteurs économiques et socio-cognitifs combinés

Pour Granovetter (1985), les réseaux, qui constituent un exemple de relations entre entreprises, peuvent s'analyser comme des processus d'enchevêtrement qui combinent des considérations économiques et des considérations socio-cognitives (concept d'encastrement). Dans le cadre de l'étude d'une coopération déséquilibrée entre un équipementier automobile (le dominant) et des fournisseurs (les dominés), Nogatchewsky (2004 et 2002) met en évidence que dès la phase de contact, des éléments sociaux s'insèrent dans la relation économique, le contrat n'étant pas le seul vecteur de contrôle. D'autres dimensions interviennent de façon cruciale comme les relations interpersonnelles, les normes ou encore la confiance. Celles-ci constituent des dispositifs de contrôle informel (Ouchi, 1980). Teece (1977) montre que lorsque des alliances se nouent entre entreprises, les connaissances tacites en constituent un ingrédient essentiel.

Les tenants du « Mouvement fondé sur les ressources et les compétences » (MRC, Tywoniak, 1998) avancent que les entreprises sont dépendantes de ressources qui se trouvent à l'extérieur. Or les relations entre entreprises constituent justement un moyen d'accéder à ces ressources : compétences humaines spécifiques par exemple ou encore technologies (comme dans le cas des consortiums). Quélin (2003) montre que dans le cas d'externalisations stratégiques (de fonctions critiques d'une entreprise), la réduction des coûts ne constitue qu'un objectif secondaire, après la gestion de ressources vitales.

Ingham et Mothe (2000) précisent que les coopérations peuvent être considérées comme des moyens d'accès, d'acquisition ou d'échange de connaissances et de compétences, en particulier technologiques. Des déterminants comportementaux (tolérance mutuelle, confiance et motivation) et structurels (nature du savoir, tacite ou explicite et expérience) expliquent le degré de réussite d'un processus d'apprentissage organisationnel¹⁰.

En conséquence, plus la relation entre organisations est étroite, ce qui est le cas des partenariats, et plus une grille de lecture mêlant perspectives contractuelle et cognitive¹¹ apparaît comme la plus pertinente. Un partenariat implique une relation basée sur la confiance, l'engagement et plus largement sur des normes relationnelles¹².

¹⁰ Nous définissons l'apprentissage organisationnel comme « un phénomène collectif d'acquisition et d'élaboration de compétences, cognitives ou comportementales, savoir ou savoir-faire, qui modifient plus ou moins profondément ou durablement la gestion des situations organisationnelles » (Koenig, 1994).

¹¹ Nogatchewsky (p. 17, 2004) utilise l'expression perspective relationnelle dans un sens équivalent.

¹² D'autres courants comme la théorie évolutionniste ou encore le nouvel institutionnalisme en sociologie peuvent être invoqués.

1-2 Les théories du contrôle confrontées à la question des relations entre organisations

Le champ théorique conventionnel du contrôle organisationnel est ancré dans les théories contractuelles (Macintosh, 1996). Mais des évolutions mettent en lumière un intérêt croissant pour des fondements théoriques moins orthodoxes. La théorie de l'architecture organisationnelle élargie, c'est-à-dire une approche qui combine perspective cognitive et perspective contractuelle (Charreaux, 2002), constitue un point d'appui intéressant pour caractériser ces évolutions. L'architecture organisationnelle d'une entreprise peut être définie comme l'ensemble « ..des systèmes d'allocation des décisions, de mesure de la performance et d'évaluation » (Charreaux, p.11, 2002). La recherche de l'efficacité dans les organisations complexes conduit à scinder l'architecture d'une organisation en trois systèmes (Brickley et al., 1997) : un système qui mesure les performances, un système qui récompense et sanctionne, et un système qui alloue les droits décisionnels.

Charreaux (2002) explique qu'une faiblesse de la théorie de l'architecture organisationnelle traditionnelle est de ne pas suffisamment approfondir la question de la complémentarité entre ces trois systèmes. Or, c'est en intégrant une dimension cognitive que l'on peut appréhender la tension qui existe entre ces trois systèmes. D'où l'idée qu'une approche rénovée du contrôle organisationnel consiste à voir dans l'articulation entre des dispositifs formels et des aspects cognitifs, le déterminant majeur de l'efficacité d'un système de contrôle. Comme le montre. Une telle approche pourrait conduire par exemple des managers d'une entreprise à estimer que dans certains cas, il peut s'avérer bénéfique¹³ de laisser une pluralité de points de vues se développer, plutôt que d'essayer à tout prix de respecter le principe de congruence des buts (Charreaux, p.29, 2002). Ouchi (1980) a proposé un certain nombre de développements qui se situent en droite ligne des réflexions précédentes. Il montre notamment qu'en situation d'incertitudes¹⁴, une organisation peut recourir à d'autres modes de contrôle que par les comportements (contrôle hiérarchique) ou les résultats (contrôle par les marchés). Il développe l'idée que, au sein de contextes où la connaissance des activités objet de contrôle est délicate et où la mesure des résultats de ces activités est difficile à caractériser, une entreprise peut, et ce en dernier recours¹⁵, utiliser des mécanismes informels de contrôle

¹³ En terme d'innovations et d'apprentissages organisationnels.

¹⁴ Qu'il s'agisse d'incertitudes relatives à la mesure des résultats ou aux processus de transformation de l'environnement concurrentiel.

¹⁵ Sur ce point, nous pouvons considérer, à la différence d'Ouchi, que l'utilisation de dispositifs informels ne constitue pas une exception mais s'inscrit dans le quotidien des processus de contrôle.

(contrôle clanique ou par les rituels). Il s'agit de modes de contrôle par la culture ou d'autocontrôle, c'est à dire de dispositifs fondés sur des aspects sociologiques et cognitifs¹⁶. Comme l'a souligné Dumoulin (1996), ces réflexions sont transposables au thème des relations entre organisations. Les activités développées dans le cadre d'une coopération sont en effet plus difficiles à encadrer par un système formel de contrôle que lorsqu'elles sont déployées dans une seule entreprise.

2- Types de relations entre organisations et modes de contrôle

2-1 Typologie des relations entre organisations

En prenant appui sur différents travaux (Nogatchewsky, 2002 ; Tomkins, 2001 ; van der Meer-Kooistra et Vosselman, 2000 ; Garrette et Dussauge, 1995), nous considérons que quatre types de relations entre entreprises peuvent être noués.

- **Les relations de type 1** sont caractéristiques des accords de sous-traitance où il y a un déséquilibre entre les partenaires. Dans ce cas de figure, le contrôle est pour l'essentiel bureaucratique et repose sur un système formel piloté au niveau du partenaire dominant. Ces accords ont un horizon temporel à moyen ou long terme. Les actifs liés à ces relations sont moyennement ou fortement spécifiques et peuvent être protégés (brevets). Les activités sont quant à elles faiblement à moyennement redondantes. Le contexte stratégique de la relation est moyennement incertain. Des facteurs institutionnels se combinent aux facteurs strictement économiques dans les processus de mise en relation des entreprises.

- **Les relations de type 2** sont celles qui se rapprochent le plus de la logique du marché. Des accords contractuels sont passés entre des entreprises en fonction d'opportunités économiques. Ces accords sont révisables à tout moment et ont plutôt une durée de vie brève. Le contrôle qui s'exerce sur ces accords est un contrôle a posteriori (contrôle par le marché). Les facteurs qui déterminent le choix du partenaire sont le prix relatif¹⁷ proposé en échange de l'activité objet du contrat et la qualité relative de la prestation. Les actifs concernés par la relation entre entreprises sont en général peu spécifiques et les activités induites par l'accord

¹⁶ Les travaux de Simons (1995) sur ces aspects sont comparables. Il a développé notamment le concept de contrôle interactif. Un système de contrôle interactif se caractérise par des échanges permanents entre la direction et les différents niveaux du management. Ils permettent d'activer un processus d'apprentissage organisationnel et d'innovation.

¹⁷ C'est-à-dire que le prix proposé est comparé au prix des autres partenaires potentiels.

sont plutôt redondantes et aisément mesurables. C'est pourquoi les prix du marché ont une valeur informationnelle forte. Les facteurs institutionnels et psycho-sociologiques ont une influence très limitée sur le processus de coopération. Les coûts d'entrée (liés aux activités induites par l'accord) et les coûts de changement (modification de l'accord, changement de partenaire) sont faibles.

- **Les relations de Type 3** sont caractéristiques d'accords où les aspects cognitifs sont prépondérants. Nogatchewsky (2002) explique que ce type de relations se retrouve notamment lorsqu'un fournisseur est en position de force (en situation de quasi monopole par exemple) vis-à-vis de ses partenaires potentiels. Le contrôle est alors principalement de type clanique car les facteurs institutionnels et socio-cognitifs sont prépondérants. Des modes de contrôle formels laissent alors la place à des modes de contrôle informels basés sur la confiance et les relations interpersonnels. Ce type de relations caractérise des accords à long terme, pour lesquels les actifs sont fortement spécifiques, les activités faiblement redondantes et l'environnement stratégique incertain et difficile à décrypter. Les entreprises engagées dans ce type de relations ont en général une expérience importante des coopérations renforcées.

- **Les relations de type 4** caractérisent les partenariats. Elles combinent les caractéristiques des relations de type 1 et 3. Le contrôle d'un partenariat se caractérise alors par une subtile articulation entre des dispositifs formels qui se rapportent à une lecture disciplinaire des modes de contrôle et des dispositifs informels qui pour leur part se réfèrent à une lecture socio-cognitive de ces modes.

Tableau 1 – Typologie des relations entre organisations.

Type de relations inter-entreprises dominantes	Type 1 Relations bureaucratiques	Type 2 Relations de marché	Relations hybrides	
			Type 3 Relations inter-subjectives	Type 4 Relations partenariales
Degré d'inter-dépendance	Important	Faible	Important	Très élevé
Mode de contrôle dominant	Contrôle bureaucratique	Contrôle par le marché	Contrôle informel prépondérant	Contrôles bureaucratique et informels combinés

2-2 Caractéristiques des modes de contrôle de ces différents types de relations

En prenant appui sur différents travaux (Nogatchewsky, 2004 et 2002 ; Bouquin, 2001), nous considérerons que le processus de contrôle d'une mise en relation entre plusieurs entreprises se compose de quatre phases : sélection, finalisation, pilotage et post-évaluation.

Tableau 2 – Les étapes du processus de contrôle en fonction des types de relations.

Étapes du processus de contrôle	Type 1	Type 2	Type 3	Type 4
Sélection Phase de contact	Présélection des fournisseurs potentiels. Critères de sélection très détaillés	Lutte concurrentielle	Confiance, amitié, réputation ou relation contractuelle ancienne	Combinaison des caractéristiques des types 1 et 3
Finalisation Contractualisation	Contrats détaillés	Contrats peu détaillés	Contrats cadres, internationaux basés sur la confiance réciproque	Contrats basés sur la confiance réciproque et qui se précisent au fur et à mesure
Pilotage	Supervision, évaluation et mesure des performances détaillées. Interventions directes	Remises en cause périodiques	Coordinations, relations interpersonnelles, échanges de compétences	A définir
Postévaluation	Paiements basés sur les activités réalisées ou les résultats	Paiements en fonction des activités programmées ou des résultats	Faible lien entre les paiements et les activités et les résultats	Paiements basés sur les activités et sur des considérations interpersonnelles

Le pilotage des partenariats s'avère particulièrement délicat. Il s'agit de trouver un bon équilibre entre le poids accordé aux dispositifs formels et le poids accordé aux relations interpersonnelles. Dans la suite de la communication, nous nous recentrons sur les dispositifs formels et plus spécifiquement sur les outils de calcul des coûts.

3- Le contrôle de gestion des partenariats

3-1 Modèle théorique de comptabilité de gestion d'un partenariat

Tableau 3 – Le contrôle de gestion adapté aux différents types de relations.

Type 1 Relations bureaucratiques	Type 2 Relations de marché	Type 3 Relations inter-subjectives	Type 4 Relations partenariales
Logique fonctionnelle : contrôle par les objectifs à moyen/long terme. Influence de facteurs institutionnels. Analyse de rentabilité à moyen/long terme.	Logique centres d'investissement : contrôle fondé sur les résultats à court terme. Analyse de la rentabilité à court terme.	Influence faible de la dimension économique. Contrôle par la culture ou les comportements. Rôle prépondérant de la confiance.	Combinaison des éléments des relations bureaucratiques et inter-subjectives.
Calculs de coûts perfectionnés : raisonnements coûts complets/ABC/cycle de vie.	Calculs de coûts simplifiés : raisonnements marginalistes / coûts partiels. Démarches de <i>benchmarking</i> .	Calculs de coûts limités : analyses ponctuelles, outils qui intègrent des dimensions subjectives (<i>Balanced Scorecard</i>).	Combinaison des éléments des relations bureaucratiques et inter-subjectives.

Le partenariat suppose un rapport de force équilibré entre les partenaires. Le projet commun revêt un caractère stratégique et engage l'avenir des différents partenaires. Il nécessite la mise

en commun de compétences techniques et humaines spécifiques aux partenaires. C'est pourquoi ces derniers sont impliqués au-delà des simples aspects contractuels. Les relations inter-personnelles et la confiance sont dès lors des variables fondamentales. Un partenariat conduit notamment à la réorganisation des chaînes de valeur des partenaires respectifs.

Les partenariats peuvent dans la pratique revêtir différentes formes. Il peut s'agir de co-entreprises internationales (*joint-ventures* internationales, Robledo, 1998 pour une définition) ou encore de réseaux stratégiques (Dumoulin R. et Gbaka A., 1997). En prenant appui sur les travaux de Cooper R. et Slagmulder R. (1999, 2003a, 2003b et 2004) et de Dekker (2003) voici les éléments principaux d'un dispositif formel de gestion des coûts d'un partenariat.

- Une approche en terme de gestion stratégique des coûts (*strategic cost management*, Shank et Govindarajan, 1993) et notamment d'analyse des chaînes de valeur (*Value Chain Analysis*, Porter, 1985) constitue le socle du dispositif. La gestion stratégique des coûts consiste à analyser de façon combinée la position concurrentielle d'une entreprise, sa chaîne de valeur et les facteurs déterminants de ses coûts¹⁸.

- La chaîne de valeur d'une entreprise correspond à un enchaînement d'activités créatrices de valeur, ces activités pouvant s'étendre de l'approvisionnement en matières premières de l'entreprise à l'utilisation que fait le consommateur final du produit vendu par cette entreprise. L'entreprise en question ne constitue bien souvent qu'un maillon de cette chaîne allant des matières premières aux utilisateurs finaux. Or, la comptabilité de gestion adopte traditionnellement un point de vue essentiellement interne à l'entreprise : ses achats, ses processus, ses fonctions, ses produits, ses clients. Différemment, un raisonnement en terme de chaîne de valeur nécessite de se projeter au delà de l'entreprise (en amont et en aval) et d'intégrer notamment dans les calculs les partenaires. La prise en compte de ces relations nous conduit à déterminer le coût d'un produit ou d'un service sur l'ensemble de son cycle de vie.

- Les méthodes de gestion des coûts à base d'activités (ABC, *Activity Based Costing*) et de management à base d'activités (ABM, *Activity Based Management*) constituent des outils très utiles lorsque l'on traite de la gestion des coûts d'une entreprise dont la collaboration avec une autre entreprise constitue un levier stratégique essentiel (Cokins, 2003). Un raisonnement en terme de chaîne de valeur implique en effet de découper les processus de production et de vente d'un produit ou d'un service selon les activités réalisées. Un tel dispositif doit pouvoir

¹⁸ Le coût d'un produit ou d'un service est déterminé par de nombreux facteurs liés entre eux de façon complexe : facteurs structurels (économies d'échelle, de champs, complexité des produits, ...) et facteurs d'exécution (gestion de la qualité, utilisation des capacités, implantation des unités de production, ...)

situer dans la chaîne de valeur d'un des partenaires les endroits où les coûts peuvent être réduits et les endroits où la différenciation peut être accentuée (Shank et Govindarajan, 1992).

- La méthode du *Target Costing* (Coûts Cibles) permet de développer une analyse antérieure au partenariat. Cette méthode consiste à raisonner sur des éléments de coûts en fonction de considérations stratégiques extérieures à l'entreprise.

D'autres outils ou approches peuvent être évoqués. Par exemple le *Total Cost of Ownership* (Roodhooft, 2003) consiste à intégrer les coûts causés par la mise en relation avec des fournisseurs.

3-2 Etude de cas

La Société Européenne de Vélos (SEV) est une entreprise belge qui dispose de plusieurs unités de production, structurées en centres de profit. Elle assemble et commercialise à travers son réseau de magasins des cycles et emploie près de quatre cent personnes. Créée depuis 1995, elle connaît une croissance importante et détient une position concurrentielle solide sur le marché local et européen grâce :

- à un positionnement spécifique qui lui confère le statut de spécialiste des vélos ;
- un savoir faire et une expertise reconnus comme uniques ;
- une large gamme de produits permettant de répondre à des segments de marché différents ;
- un concept innovant construit autour de l'idée d'un « vélo individualisé » pour lequel certains éléments sont ajustés en fonction des besoins spécifiques du client ;
- une très bonne connaissance des besoins du marché et une capacité à anticiper ses évolutions favorisant le lancement régulier de nouveaux modèles ;
- une équipe commerciale attentive aux attentes de la clientèle ;
- un service après vente très structuré composé d'une dizaine de personnes .

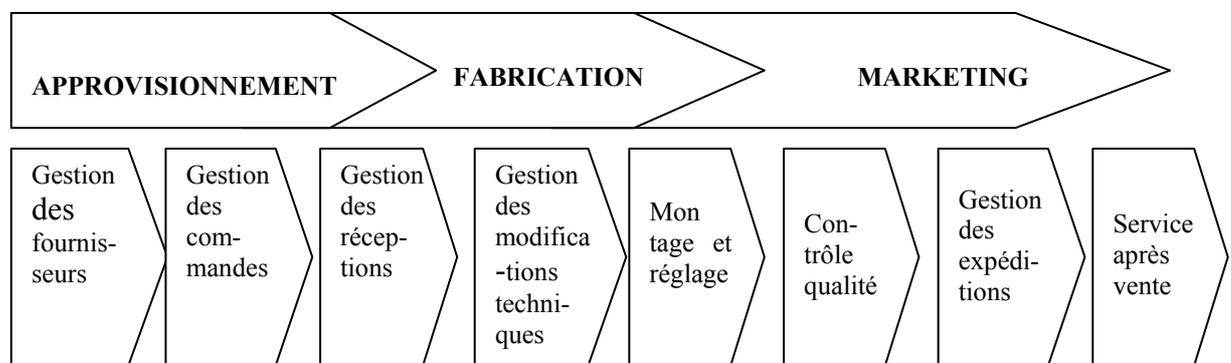
Compte tenu de l'intensité concurrentielle de ce marché ainsi que du comportement de la demande relativement volatile, la fidélisation de la clientèle représente une variable clé dans le maintien de la compétitivité de l'entreprise.

3.2.1 Axes stratégiques et analyse des activités

Afin de sauvegarder sa position concurrentielle, poursuivre sa croissance qui est de l'ordre de 12% l'an et continuer à satisfaire les actionnaires qui requièrent une bonne rentabilité attendue des capitaux investis, la SEV a défini trois axes majeurs qui représentent les piliers de sa stratégie :

- une orientation client : une telle approche implique que l'entreprise doit assurer un niveau optimal de service compatible avec les différents segments de la clientèle, de l'accueil au service après vente. Son objectif est de maximiser la « valeur client » ;
- une innovation permanente sur les différents composants d'un vélo grâce à l'intégration continue des nouvelles technologies (nouveaux matériaux). Pour asseoir cette stratégie, un contact permanent avec les sociétés productrices de ces innovations s'avère nécessaire ;
- une organisation transversale permettant de mieux prendre en considération l'orientation client, de mieux coordonner les activités et de faciliter ainsi la déclinaison de la stratégie.

Ces différentes activités sont regroupées autour des trois processus fondamentaux qui permettent de définir la chaîne de valeur de la société SEV :



3.2.2 Le projet : les bases du partenariat

Les dirigeants de la société SEV envisagent de lancer sur le marché un nouveau modèle de vélos tout terrain qui semble présenter de réelles perspectives de croissance et de développement au regard des premières études. Les composants utilisés pour ce modèle font appel aux nouveaux alliages et à de nouvelles technologies et doivent répondre à des normes de qualité et de niveau de prix très contraignantes. Ce modèle devrait être commercialisé en partie directement par la société et pour une faible part via le réseau de revendeurs spécialisés. Cette nouvelle option reflète la volonté de la société de modifier sa stratégie commerciale en essayant de développer un deuxième axe de vente : la distribution par le canal de revendeurs spécialisés. Ainsi, on estime que 20% de la vente serait réalisé *via* le circuit des revendeurs qui exigent que la société SEV leur assure une marge sur prix de vente de 25%.

Par ailleurs, l'expérience acquise par la société SEV permet de constater que la durée de vie de ce type de modèle est d'environ 5 ans. Durant ce cycle de vie, la société SEV retient comme objectif de rentabilité (afin de rémunérer les capitaux investis eu égard au risque pris), une profitabilité moyenne de 15% (Résultat/CA). La mise en œuvre de cette stratégie de diversification horizontale va s'accompagner d'une réallocation des ressources de production

compte tenu des limites existantes dans les capacités actuelles. Celle-ci va donc se traduire par une diminution de la production des autres modèles. Ce nouveau modèle référencé VTX devra être mis sur le marché au prix hors taxes ne pouvant dépasser 450 euros suite aux résultats d'une étude préalable. Il sera fabriqué dans une unité de production située dans la banlieue Est bruxelloise. L'étude des modalités de mise en œuvre de ce projet amène la société à envisager deux stratégies :

→ **Maintenir sa politique actuelle d'approvisionnement en composants** : celle-ci se caractérise par les facteurs suivants :

- Un nombre assez élevé de fournisseurs dont certains agissent dans le cadre d'un contrat de sous-traitance.
- L'absence de toute collaboration hors achat.
- Une forte pression exercée sur les prix, ce qui amène la société à avoir recours à des fournisseurs asiatiques entraînant par là même des problèmes de délais de livraison, de risques de change (l'importation se faisant en dollars US), des coûts liés au contrôle de la qualité...
- Un niveau de stock important nécessaire pour répondre aux exigences du service après vente, aux incertitudes sur les délais de livraison.

→ **Développer une nouvelle approche centrée sur la promotion d'un partenariat renforcé (partenariat actif) avec la société MADEM**, société de haute technologie spécialisée dans la recherche en nouveaux matériaux. Afin de rentabiliser ses coûts de recherche et développement, celle-ci veut se diversifier dans la fabrication de certains produits faisant appel à sa technologie. En effet, la société MADEM a capitalisé un réel savoir dans la conception de nouveaux alliages qui permettent d'obtenir des cadres et des fourches très performants. De même, son domaine d'expertise peut trouver des applications dans la conception et la fabrication des selles ergonomiques en polyuréthane membranée ou autres.

3.2.3 Les conséquences du partenariat sur la chaîne de valeur

Les termes de ce partenariat entre la société SEV (entreprise client) et la société MADEM (entreprise fournisseur) sont dès lors aisés à appréhender :

→ d'une part la société MADEM apporte son savoir faire, le fruit de ses recherches pour développer de nouveaux produits qui intéressent directement la société SEV. Le partenariat avec la société SEV lui permet :

- de mieux cerner les domaines d'application de ses recherches grâce à une collaboration étroite dans des équipes projets et de développer de nouveaux concepts,
- d'améliorer continuellement les produits au regard des informations collectées et traitées par le service après vente de la société SEV (recherche de solutions performantes et évolutives),
- de disposer d'une garantie de débouchés permettant ainsi de mieux gérer les capacités de production,
- de réduire le risque stratégique grâce à la mise en œuvre de cette option de diversification ;

→ d'autre part, la société SEV apporte dans ce partenariat sa connaissance du marché et de la demande, tout en offrant à MADEM des débouchés pour écouler sa production. Dans le même temps, les gains pour la société SEV sont nombreux ; en effet ce partenariat lui permet :

- de s'approvisionner dans les meilleures conditions en composants de haute qualité et haut niveau technologique compatibles avec les exigences de sa clientèle et le positionnement de son nouveau modèle,
- de mettre en œuvre une gestion à flux tendus dans la politique d'approvisionnement,
- d'assurer un meilleur service après vente tant en délais de réception des pièces qu'en qualité de prestation,
- de réduire très sensiblement ses coûts (coûts de transaction, coûts de stockage...),
- d'apporter éventuellement des modifications aux pièces afin de répondre aux attentes des clients (design, colories...).

En agissant ainsi simultanément sur des éléments de coûts, sur les composants intrinsèques du produit fini (les composants) et sur les facteurs de satisfaction du client (qualité du SAV), ce partenariat affecte profondément les trois processus de la chaîne de valeur de la société SEV. Il permet à cette dernière de mieux maîtriser les facteurs clés de succès dans cette chaîne de la valeur. En effet, ses sources d'avantage concurrentiel sont :

- la sécurité et la régularité d'approvisionnement en composants à prix fixe,
- la qualité et l'adaptabilité des composants,
- la capacité d'innovation, l'esthétique et le design,
- le contrôle qualité des vélos à la sortie de la chaîne de montage et réglage,

- la rapidité de livraison,
- la garantie, la qualité et la rapidité du service après vente.

Dès lors, on peut affirmer que le partenariat avec la société MADEM permet à la société SEV d'assurer une gestion optimale du couple « coût-valeur », donc par là même de maîtriser la gestion de la performance. Il lui donne la possibilité de maintenir un certain niveau de prix client final grâce aux caractéristiques de ce modèle, ce qui favorise l'atteinte des objectifs de rentabilité. La prise en compte de cette double contrainte (prix et rentabilité) rend indispensable l'adoption de la démarche « coût cible » dans la mise en œuvre de cette stratégie afin de s'assurer de l'impact positif de ce partenariat sur la rentabilité attendue des capitaux investis et du bien fondé de cette orientation.

La Gestion Stratégique des coûts doit se focaliser sur le management des processus. Elle doit s'appliquer prioritairement aux processus qui lient les partenaires. Elle implique une étude approfondie de la chaîne de valeur chez les deux partenaires et une adoption du *target costing* afin de localiser les gisements de réduction des coûts. Elle nécessite par ailleurs un co-pilotage de ces processus qui affecte inévitablement les modes d'organisation dans le but de rechercher le maximum d'efficacité et de réduire l'asymétrie de l'information entre les partenaires. Cette démarche requiert enfin la nécessité de performer les activités grâce à une redéfinition du contenu des processus et des produits.

3.2.4 Les modalités de pilotage du partenariat

Le partenariat décrit modifie la chaîne de valeur liant SEV et MADEM. L'utilisation de cadres et de fourches innovantes implique une complexification du processus de production d'un VTT (rajout d'une étape). C'est pourquoi les responsables des deux entreprises décident de faire émerger un processus transversal commun à leur deux structures qui intègre différentes étapes de la chaîne de valeur de ce VTT. Ce processus transversal est doté d'un dispositif de pilotage qui repose sur une logique de calcul de coûts par activités et de calcul de coûts cibles. Ce mode de pilotage doit permettre une allocation satisfaisante des coûts du projet entre les deux partenaires (logique contractuelle). Il doit permettre également un partage de connaissances¹⁹ et des ajustements mutuels propices à l'apprentissage organisationnel et à l'innovation (logique cognitive). C'est pourquoi le dispositif formel de pilotage des coûts n'est pas à lui seul garant du succès du partenariat. La qualité de dispositifs

¹⁹ Notion d' *Open Book Accounting* : comptabilité « à livres ouverts ».

formels plus souples « orientés relations » (David, 1998)²⁰ ainsi que de dispositifs informels (communication et ajustement mutuel entre salariés des deux entreprises) a un rôle déterminant. Ils sont susceptibles de générer un climat de confiance entre les partenaires, la confiance étant un déterminant majeur dans ce contexte (Mothe et Ingham, 2003).

3.2.5 Quelques éléments de calcul de la gestion des coûts du partenariat

Présentons maintenant en guise d'illustration une partie des calculs de coûts de ce partenariat. L'application de la démarche *Target Costing* à ce projet permet d'évaluer l'adéquation de cette stratégie de partenariat aux objectifs de la société SEV. Les calculs ci-après illustrent ainsi l'apport de la comptabilité de gestion au management des relations inter-entreprises. Nous limiterons notre étude au management stratégiques des coûts de la société SEV.

Le processus de production de la société SEV demeure relativement simple.

L'approvisionnement en composants et autres diverses fournitures se ferait à flux tendus. Ces éléments pour l'ensemble des modèles de la société sont regroupés en 10 catégories dont 2 sont spécifiques au modèle VTX. Ces approvisionnements seront effectués auprès de 8 fournisseurs dont deux concernent ce nouveau modèle au sein desquels figure la société MADEM. Ils donneront lieu à la passation de 130 commandes dont 20 sont relatives au modèle VTX. Les composants et fournitures totalisent un montant de 220 euros pour un modèle VTX. L'activité semi automatisée de montage nécessite 0,20 heure machine par unité fabriquée alors que l'activité totalement manuelle de réglage requiert 0,30 heure²¹ de main d'œuvre par cycle fabriqué. La fabrication des vélos VTX se ferait série de 30 unités ; chaque unité subit un contrôle qui dure environ 0,25 heure.

Les études approfondies sur les conséquences du partenariat sur la chaîne d'activités ont permis de mesurer la variation des coûts de celles-ci par rapport à l'hypothèse d'un approvisionnement auprès des fournisseurs traditionnels :

- une baisse du coût de la gestion des fournisseurs (l'alliance avec MADEM ayant permis de réduire le nombre de fournisseurs),
- une diminution du coût de la gestion des réceptions (en raison d'un contrôle nettement allégé),
- une réduction du coût de la gestion des modifications techniques (celles-ci sont désormais moins importantes puisque localisées chez MADEM),

²⁰ Groupes autonomes de travail, dispositifs de *brainstorming*, de gestion participative, etc.

²¹ NB : il s'agit des centièmes d'heures.

• et une baisse très sensible du coût du service après vente qui est due à la qualité des composants générant ainsi une diminution du volume global d'activités et à une rotation plus rapide. Le temps libéré a permis d'améliorer d'avantage la réception des clients.

Au sein de l'unité de production concernée par la fabrication du modèle VTX et qui fabrique deux autres modèles de vélos, l'adoption de l'approche ABC/ABM a permis d'estimer le coût total des différentes activités ainsi que le volume global des inducteurs.

Tableau 4 – Coût total des activités.

PROCESSUS	Activités	Coût des activités	Inducteurs
APPROVISION- NEMENT	Gestion des fournisseurs	9 600	Nombre de fournisseurs Nombre de commandes Variété des composants
	Gestion des commandes	15 600	
	Gestion des réception	4 500	
FABRICATION	Gestion des modif. techn.	30 000	Nombre de séries Heures machines Heures MOD Temps de contrôle
	Montage automatisé	52 000	
	Réglage manuelle	33 040	
	Contrôle qualité	10 600	
MARKETING	Gestion des expéditions	30 000	Nombre d'expéditions Nombre de retours pondéré ²²
	SAV	14 720	

Tableau 5 – Volume des inducteurs.

	Nombre de séries	Heures machines	Heures de main d'œuvre	Temps de contrôle	Nombre d'expéditions	Nombre de retours pondérés
Volume total inducteurs	150	1300	1180	750	50	3680

On estime que le volume annuel de production et de ventes du modèle VTX sera d'environ 600 unités qui seront expédiées par lot de 40 unités. Le nombre de retours pondéré est évalué à 725.

Tableau 6 – Calcul du coût cible.

	REVENDEURS	VENTE DIRECTE
Prix de vente client final (TTC)	450	450
Prix de vente client final (HT)	376,25	376,25
Marge du distributeur (25%)	94,06	
Prix de cession	282,19	
Marge de SEV (15%)	42,33	56,43
Coût cible	239,86	319,81

Coût cible global : $(239,86 * 0,20) + (319,81 * 0,80) = 303,81$ arrondi à 304

Autre calcul : prix de vente net de SEV : 0,95 du prix client final HT soit 357,82

²² Le coefficient de pondération est donné par une table élaboré en fonction de la nature des travaux à effectuer.

Coût cible : 85% de 357,82 soit 304.

Tableau 7 - Calcul du coût estimé par la méthode ABC dans le cas du partenariat.

PROCESSUS	Activités	Coût des activités	Inducteurs	Volume inducteurs	Coût par inducteur
APPROVISION-NEMENT	Gestion des fournisseurs	9 600	Nombre de fournis.	8	1 200
	Gestion des commandes	15 600	Nombre de cdes	130	120
	Gestion des réceptions	4 500	Variété des composants	10	450
FABRICATION	Gestion des modif. tech.	30 000	Nombre de séries	150	200
	Montage automatisé	52 000	Heures machines	1 300	40
	Réglage manuelle	33 040	Heures MOD	1 180	28
	Contrôle qualité	33 997,5	Temps de contrôle	750	45,33
MARKETING	Gestion des expéditions	30 000	Nombre d'expéditions	50	600
	SAV	14 720	Nombre de retours pondéré	3 680	4

Tableau 8 – Coût estimé ABC.

	Modèle VTX
Composants	220 * 600 = 132000
Gestion des fournisseurs	2 * 1200 = 2400
Gestion des commandes	20 * 120 = 2400
Gestion des réception	2 * 450 = 900
Gestion des modifications techniques	20 * 200 = 4 000 (1)
Montage automatisé	120 * 40 = 4800 (2)
Réglage manuel	180 * 28 = 5040 (3)
Contrôle qualité	150 * 45,333 = 6800 (4)
Gestion des expéditions	15 * 600 = 9000 (5)
SAV	725 * 4 = 2900
Coût de revient global	170240
Coût de revient unitaire	283,73
(1) 20 = 600 / 30	
(2) 600 * 0,20h = 120	(4) 600 * 0,25h = 150
(3) 600 * 0,30h = 180	(5) 600/40 = 15

Ce coût estimé ABC de 283,73 est ainsi inférieur au coût cible évalué précédemment à 304. Dès lors, il est acquis que l'objectif de rentabilité de 15% sera atteint et même dépassé. En effet, il s'élève à 20%.

- Prix de vente client final de SEV (HT) : $376,25 * 0,95 = 357,43$
- Rentabilité : $(357,43 - 283,73) / 357,43 = 20,6\%$

Cette très bonne rentabilité permet d'assurer la rémunération des capitaux investis tout en garantissant une valeur client optimale au regard du positionnement de ce modèle. Il ressort de l'étude du coût estimé que dans la structure des coûts, le coût des composants qui sont

aussi des coûts variables représente 77% du coût total. La conjonction à la fois de cette importance ainsi que du poids de la qualité des composants sur la satisfaction des clients témoigne du caractère décisif du partenariat.

Conclusion

La nécessité de concilier à la fois approche contractuelle et cognitive trouve sa justification dans le cas de l'alliance SEV-MADEM. Celle-ci montre l'intérêt d'intégrer dans une même analyse des relations partenariales, des variables économiques et socio-cognitives. Elle valide par delà l'hypothèse sous jacente à la théorie de l'architecture organisationnelle élargie. Ainsi, d'une part, en réduisant les coûts liés à la gestion des approvisionnements tout en écartant l'option de l'« internalisation » de la production, cette alliance rend compte de la théorie des coûts de transaction développée par Williamson. D'autre part, l'accent mis sur le partage des ressources et l'innovation technologique témoigne du bien fondé de l'approche cognitive. Ce cas illustre enfin la place centrale qu'occupe la chaîne de valeur ainsi que la gestion stratégique des coûts dans le pilotage des partenariats. Il reste à compléter la modélisation des coûts de ce type de partenariat et à proposer une analyse terrain.

Références bibliographiques

- Barringer B.R. et Harrison J.S. (2000), « Walking a tightrope: Creating value through interorganizational relationships », *Journal of Management*, vol. 26, n° 3, pp. 367 s.
- Bouquin H.(2001), *Le contrôle de gestion*, PUF, Paris.
- Brickley J.A. et al. (1997), *Managerial Economics and Organizational Architecture*, McGraw-Hill, Boston.
- Charreaux G. (2002), « Quelle théorie pour la gouvernance ? De la gouvernance actionnariale à la gouvernance cognitive », *Working Paper Fargo*, février.
- Charreaux G. (2002), « Variation sur le thème : « A la recherche de nouvelles fondations pour la finance et la gouvernance d'entreprise », *Finance-Contrôle-Stratégie*, pp. 5-68.
- Coase R.H. (1937), « The nature of the firm », *Economica* , vol. 4, pp. 386-405.
- Cokins G., (2003) « Measuring profits and costs across the supply chain for collaboration », *Cost Management*, vol. 17, n° 5, pp. 22-29.
- Cooper R. et Slagmulder R. (2004), « Interorganizational cost management and relational context », *Accounting, Organization and Society*, vol. 29, pp. 1-26.
- Cooper R. et Slagmulder R. (2003 a), « Interorganizational costing, part 1 », *Cost Management*, vol. 17, n° 5, pp. 14-21.
- Cooper R. et Slagmulder R. (2003 b), « Interorganizational costing, part 2 », *Cost Management*, vol. 17, n° 6, pp. 12-24.
- Cooper R. et Slagmulder R. (1999), *Interorganizational Cost Management*, Productivity Press, Oregon.
- David A. (1998), « Outils de gestion et dynamique du changement », *Revue Française de Gestion*, septembre-octobre, pp. 44-59.

- Dekker H.C. (2003), « Value chain analysis in interfirm relationships: a field study », *Management Accounting Research*, vol. 14, pp. 1-23.
- Dumoulin R. (1996), *Les Configurations de contrôle au sein des réseaux interorganisationnels – Une recherche exploratoire*, Thèse de doctorat, IAE de Lille.
- Dumoulin R. et Gbaka A. (1997), « Contrôle d'entreprises et réseaux stratégiques, une étude exploratoire », *Comptabilité – Contrôle – Audit*, tome 3, vol. 1, pp. 23-38.
- Garette B. et Dussauge P. (1995), *Les stratégies d'alliances*, Les Editions d'organisation, Paris.
- Granovetter M. (1985), « Economic Action And Social Structure : the Concept of Embeddedness », *American Journal of Sociology*, vol. 91, n° 3, pp. 481-510.
- Ingham M. et Mothe C. (2000), « Les déterminants de l'apprentissage organisationnel », *Revue Française de Gestion*, n° 127, pp. 71-79.
- Ingham M. (1994), « L'apprentissage organisationnel dans les coopérations », *Revue française de gestion*, janvier-février, pp. 105-121.
- Koenig C. (1994), « Apprentissage organisationnel : repérage des lieux », *Revue Française de Gestion*, janvier-février, pp. 76-83.
- Macintosh N.B. (1996), *Management Accounting and Control Systems, An Organizational and Behavioral Approach*, John Wiley & Sons, Chichester, England.
- Mothe C. et Ingham M. « La confiance au sein des accords de coopération : une étude de cas longitudinale », *Management International*, vol. 7, n° 4, pp. 17-37.
- Nogatchewsky G. (2004), « L'exercice du contrôle dans la relation client-fournisseur », *Revue Française de Gestion*, vol. 29, n° 147, pp. 173-183.
- Nogatchewsky G. (2002), « Les modes de contrôle entre clients et fournisseurs », *Congrès de l'AFC*.
- Ouchi W.G. (1980), « Markets, Bureaucracies and Clans », *Administrative Science Quarterly*, vol. 25, n°1, pp. 129-141.
- Porter M.E. (1985), *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*, Free Press, New York.
- Quelin B. (2003), « Externalisation stratégique et partenariat : de la firme patrimoniale à la firme contractuelle ? », *Revue Française de Gestion*, vol. 29 n° 143, pp. 13-26.
- Robledo C. (1998), « Contrôle et performance des co-entreprises à l'étranger : analyse de trente-cinq joint-ventures ayant un parent français », *Comptabilité-Contrôle-Audit*, Tome 4, volume 1, pp. 83-104.
- Roodhooft F. et al. (2003), « Optimized sourcing strategies using total cost of ownership », *Cost management*, vol. 17, n° 4, pp. 28-35.
- Shank J.K. et Govindarajan V. (1993), *Strategic Cost Management*, The Free Press, New York.
- Shank J.K. et Govindarajan V. (1992), « Strategic cost management: the value chain perspective », *Management Accounting Research*, vol. 4, pp. 177-197.
- Teece D.J. (1977), « Time-cost tradeoffs – Elasticity estimates and determinants for international technology transfer projects », *Management Science*, vol. 23, n° 8, pp. 830 s.
- Tywniak S.A. (1998), « Le modèle des ressources et des compétences : un nouveau paradigme pour le management stratégique ? », in Laroche H. et Nioche J.P. (dir.), *Repenser la Stratégie*.
- van der Meer-Kooistra J. et Vosselman E.G.J. (2000), « Management control of interfirm transactional relationships: the case of industrial renovation and maintenance », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 25, pp. 51-77.
- Williamson O.E. (1991), « Comparative economic organization: The analysis of discrete structural alternatives », *Administrative Science Quarterly*, vol. 36, pp. 269-296.
- Williamson O.E. (1975), *Markets and Hierarchies Analysis and Antitrust Implications*, The Free Press, New York.