

MESURE ET ANALYSE SPECTRALE DES RÉSERVES DE PRODUCTIVITÉ SOCIO-ÉCONOMIQUE : LES COÛTS CACHÉS. 101 CAS.

Henri SAVALL

ISEOR, Magellan
IAE Lyon, Université Jean Moulin
(France)

Véronique ZARDET

ISEOR, Magellan
IAE Lyon, Université Jean Moulin
(France)

Olivier VOYANT

ISEOR, Magellan
IAE Lyon, Université Jean Moulin
(France)

Cécile ENNAJEM

ISEOR, Magellan
IAE Lyon, Université Jean Moulin
(France)

RÉSUMÉ :

L'objectif scientifique de cette communication est de contribuer à la mise en évidence de la relativité de l'obstacle économique à la réalisation d'objectifs sociaux. Elle montre les enjeux de la mesure des coûts et performances cachés pour le pilotage stratégique des entreprises et organisations. La théorie socio-économique considère en effet que le seul facteur *actif* de création de valeur est le potentiel humain. Ce concept met l'accent sur l'ensemble des capacités de l'humain à créer de la valeur, au moyen de son *énergie*, ses *compétences* et ses *comportements*. La première section présente la théorie socio-économique des organisations ainsi que le concept de *productivité socio-économique*, défini comme la productivité économique globale d'une organisation, *compatible* avec le niveau de qualité convenable des conditions de vie professionnelle et extra-professionnelle. La deuxième section présente les résultats de l'analyse spectrale de 101 cas d'entreprises et organisations, selon les *six indicateurs clés* qui ont émergé au cours des recherches-interventions effectuées par les chercheurs de l'ISEOR, dans 1 854 entreprises et organisations, 72 secteurs d'activité et 42 pays. Ces recherches ont révélé 4 713 types de dysfonctionnements génériques provoquant des surcoûts et des non-produits qui, n'apparaissant pas dans la nomenclature comptable, ont été dénommés *coûts cachés*. Leur mesure a montré que toute organisation subit « naturellement » un niveau de coûts cachés de 20 000 à 70 000 €, *par personne et par an, soit en moyenne 36 000 € avec un écart-type de 28 000, et une fourchette de 14 000 à 112 000 €*. Cela représente, en moyenne 27% du chiffre d'affaires ou du montant des recettes, s'il s'agit d'une organisation à but non lucratif, avec un écart-type de 19 et une fourchette de 4 à 87 %. La troisième section présente les principales implications managériales et leur cadre conceptuel : la rationalité socio-économique. La conclusion récapitule les enjeux de la mesure des coûts et performances cachés pour le pilotage stratégique des entreprises et des organisations.

Mots-clés : Productivité socio-économique ; coûts-cachés ; 101 cas ; indicateurs de pilotage stratégique ; rationalité socio-économique.

INTRODUCTION

La théorie socio-économique contribue à la compréhension des mécanismes de prospérité économique, de crise et de sous-emploi chroniques.

La théorie socio-économique (Savall, 1974, 1975, 1977, 1979, 1981, 2003a ; Delors, 1975 ; Perroux, 1979 ; Ansoff, 1981 ; Savall & Zardet, 1987, 2008 ; Savall, Zardet & Bonnet, 2000, 2008 ; Boje & Rosile, 2003 ; Péron & Péron, 2003 ; Buono & Savall, 2007, 2015 ; Sorensen & Yaeger, 2010 ; Conbere & Heorhiadi, 2011) considère que le seul facteur *actif* de création de valeur est le *potentiel humain*. L'histoire de la pensée économique a mis en évidence les trois principaux facteurs de création de valeur économique : le capital, le travail et la nature. Toutefois ces trois facteurs ne sont pas de la même espèce. La *nature* est un donné exogène à l'humain. Le *capital* est une accumulation de valeur économique, d'ailleurs principalement créée par l'humain. Quant au *travail*, il représente l'activité humaine qui permet la combinaison productive de valeur en transformant la nature et en utilisant le capital comme outil de production de valeur économique. Certaines théories économiques ont privilégié la *valeur travail*, considérant que toute incorporation de travail dans un bien ou un service crée de la valeur. En réalité c'est la *rencontre* d'un bien ou d'un service avec une *demande* s'appuyant sur le *besoin* d'un consommateur qui attribue *in fine* sa valeur à ce bien ou service. En effet, les stocks, jamais vendus ou distribués à des consommateurs, n'ont aucune valeur économique. Leur coût de revient incorpore du travail mais leur prix est nul, car ces biens et services n'ont pas trouvé de consommateurs pour les acheter et justifier ainsi leur raison d'être.

C'est pourquoi la théorie socio-économique a créé le concept de *potentiel humain* qui révèle mieux la particularité de l'humain et met l'accent sur l'ensemble des capacités de l'humain à créer de la valeur, au moyen de son *énergie*, ses *compétences* et ses *comportements*. *L'observation scientifique*, approfondie et longitudinale, d'un grand nombre d'acteurs, dans une grande variété d'organisations industrielles, de services lucratifs et de services publics, effectuée par les chercheurs de l'ISEOR (Institut de Socio-économie des Entreprises et des Organisations) a montré que ces capacités humaines sont le plus souvent *sous-employées*. La théorie socio-économique se distingue donc des autres théories économiques, par la place *prééminente* et déterminante qu'elle accorde au facteur humain dans l'activité et la création de valeur économiques ainsi qu'à leur fluctuation et leur développement, au cours du temps (Becker, 1964 ; Becker et al, 1990).

La théorie pionnière de Germán Bernácer (1922, 1945; Savall, 1973, 1975, 2013b, 2017), économiste espagnol contemporain de Keynes (1936) et Schumpeter (1942), permet de comprendre la *genèse macro-économique* de la crise et du sous-emploi, dus tous deux à l'évasion des capitaux du circuit de *l'économie réelle* pour se confiner dans la sphère, plus lucrative, de la *rente*, de la *spéculation* et de la *thésaurisation*. La théorie socio-économique complète cette analyse, à partir de l'étude approfondie et minutieuse des phénomènes qui

se produisent à l'intérieur des organisations et qui traversent leurs frontières poreuses, sur les territoires environnants, locaux, régionaux, nationaux et internationaux.

La première partie présente la théorie socio-économique des organisations ainsi que le concept de *productivité socio-économique* et sa mesure. La deuxième partie présente les résultats de l'analyse spectrale de 101 cas d'entreprises et organisations selon les cinq indicateurs clés qui ont émergé au cours des recherches-interventions effectuées par les chercheurs de l'ISEOR. La troisième partie présente les principales implications managériales et leur cadre conceptuel : la rationalité socio-économique. La conclusion récapitule les enjeux de la mesure des coûts et performances cachées pour le pilotage stratégique des entreprises et organisations.

1- THÉORIE SOCIO-ÉCONOMIQUE ET ANALYSE DE L'EFFICIENCE ORGANISATIONNELLE

Créée en 1974, la théorie socio-économique des organisations est désormais formulée sous un nouvel énoncé, publié en 2011 (Savall & Zardet, 2011a, 2011b, 2012, 2013), qui traduit mieux le *cycle dynamique* du processus de création et de destruction de valeur, ainsi que la *résurgence périodique et récurrente* de ces phénomènes.

Les deux hypothèses fondatrices de la théorie socio-économique sont en effet que :

- le potentiel humain constitue le seul facteur actif de création de valeur ajoutée, le capital technique et/ou financier étant un outil précieux mais stérile, lorsqu'il n'est pas activé par le potentiel humain ;
- Il est possible de réduire les imperfections du modèle comptable classique (Arkhipoff, 1985) et d'améliorer la pertinence de la prise de décision au moyen d'une modélisation socio-économique dynamique.

Ces deux principes ont suscité le concept de coûts-performances cachés ainsi que celui de *valeur ajoutée sur coût variable* comme indicateur de performance durable. En effet, l'équipe de Malinvaud a montré que le facteur résiduel inexpliqué de la fonction de production (Carré, Dubois & Malinvaud, 1972) représente 55 % de la valeur mesurée par la comptabilité nationale. Ainsi, le niveau des coûts cachés que nous avons mesurés dans les entreprises et les organisations, depuis 1974 (Savall, 1975 1977, 1978, 1979) contribue à expliquer la consistance et la portée de ce facteur résiduel.

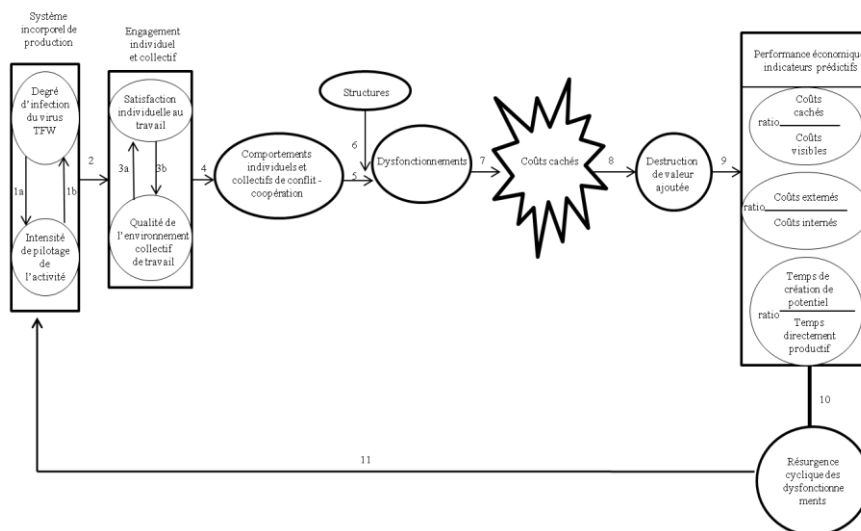
1.1 Nouvel énoncé de la théorie socio-économique

L'organisation est un *système incorporel de production* de biens ou de services (SIP), composé de deux éléments principaux en interaction : le degré d'infection du *virus TFW* (taylorisme, fayolisme, weberisme) et l'*intensité de pilotage* des activités et des personnes. Le virus TFW est une métaphore qui exprime l'application *anachronique* par nos contemporains, théoriciens et praticiens, des

principes proposés, il y a plus d'un siècle par Taylor (1911), Fayol (1916) et Weber (1924), dans un contexte économique social et géopolitique qui est, aujourd'hui, radicalement différent de celui de la fin du 19^e et du début du XX^e siècle (Lussato, 1972). Ces auteurs ont été les instigateurs de la maximisation de la division du travail ou *hyperspécialisation*, de la *dichotomie* entre les activités de conception et de réalisation, de la *dépersonnalisation* de l'organisation et de ses principaux éléments : règles de fonctionnement, organigrammes, processus, procédures, poste de travail ou définition de fonction... Leurs contributions étaient probablement pertinentes dans un univers où les niveaux de démocratie, d'exigence des citoyens, des consommateurs et des producteurs, d'instruction générale et de formation professionnelle, de diffusion des technologies ainsi que des échanges commerciaux et de capitaux au niveau mondial, étaient inférieurs à ce que nous observons aujourd'hui dans la plupart des pays. Au sein des organisations, l'infection du virus se traduit par des cloisonnements entre les départements, voire entre les individus, des difficultés considérables de communication et de coopération, ce qui exige une *intensité de pilotage*, notamment de la part des managers de tous niveaux, d'autant plus forte que ces cloisonnements sont plus rigides (Savall & Zardet, 2011 ; Heorhiadi, Conbere & Hazelbaker, 2014).

Les caractéristiques du SIP influencent les *comportements individuels et collectifs*, dont les principales variables sont l'intérêt du *contenu du travail* ainsi que la qualité de *l'environnement humain* qui crée une ambiance de travail plus ou moins favorable à l'activité et à la performance. Ces comportements, interagissant avec les *structures* de l'entreprise (physiques, technologiques, organisationnelles, démographiques, mentales) provoquent des *dysfonctionnements* qui affectent le niveau de satisfaction des personnels ainsi que des partenaires extérieurs (clients, fournisseurs, institutions). Les *recherches-interventions* de l'ISEOR, dans 1854 entreprises et organisations, 72 secteurs d'activité et 42 pays ont révélé 4713 types de dysfonctionnements génériques.

Figure 1 : Modélisation de la théorie socio-économique des coûts cachés



Ces dysfonctionnements détruisent de la valeur *réelle*, sous forme de charges excessives (surcoûts), ou *potentielle*, sous forme de coûts d'opportunité (non produits), à savoir la perte de la valeur qui aurait pu être créée si ces dysfonctionnements ne s'étaient pas produits. Ces surcoûts et non produits qui n'apparaissent pas dans la nomenclature comptable ont été dénommés *coûts cachés*. Ils ont un impact sur le résultat économique mais ils ne sont *pas visibles* dans les comptes du plan comptable. Leur mesure par les chercheurs de l'ISEOR a montré que toute organisation subit « naturellement » un niveau de coûts cachés de 20 000 à 70 000 €, par personne et par an, soit en moyenne 36 000 € avec un écart-type de 28 000 et une fourchette de 14 000 à 112 000 €. Cela représente, en moyenne 27% du chiffre d'affaires ou du montant des recettes, s'il s'agit d'une organisation à but non lucratif, avec un écart-type de 19 et une fourchette de 4 à 87 %. Dans une période considérée, ces coûts cachés réduisent le flux de création de *valeur ajoutée* de l'organisation, le niveau de *profit* de l'entreprise ou, dans le cas d'organisations à but non lucratif, ils créent un *déficit financier* ou *dégradent le niveau de qualité du service public*.

Le programme de recherches-interventions longitudinales de l'ISEOR (Péron & Bonnet, 2008 ; Savall, Zardet & Bonnet, 2009), réalisé sur 43 années, a montré que le *phénomène* de génération de dysfonctionnements et de coûts cachés est *cyclique* et qu'il se reproduit « naturellement » au cours des périodes successives de l'histoire d'une entreprise ou organisation. Cette *résurgence périodique* des dysfonctionnements et des coûts cachés montre que les modèles *statiques*, fréquents dans les sciences économiques et de gestion, sont impropres à rendre compte de phénomènes observables qui obéissent à une *dynamique temporelle*. La théorie socio-économique, s'appuyant sur l'analyse dynamique temporelle en *périodes successives* créée par Bernácer (1922 , 1945a, 1945b ; Robertson, 1940) en macroéconomie, s'est efforcée de proposer un *modèle dynamique* à la fois

explicatif, prescriptif et prédictif, utilisable pour le *pilotage* des organisations et des territoires économiques.

Le repérage des gisements de potentiel économique inexploité, via la mesure des coûts cachés, contribue aussi à l'amélioration de *l'image fidèle* comptable. Cela permet de rendre compte de la capacité d'une organisation, soit à préparer son développement, lorsque les coûts de prévention ou de correction durable des dysfonctionnements prime les coûts d'absorption desdits dysfonctionnements, soit au contraire à hypothéquer son avenir par une masse de coûts cachés que l'entreprise traîne en permanence comme un boulet.

1.2. La productivité socio-économique : concept et mesure

Les travaux sur le management socio-économique des organisations ont fait émerger le concept de *productivité socio-économique*, définie comme la productivité économique globale d'une organisation, *compatible* avec le niveau de qualité convenable des conditions de vie professionnelle et extra-professionnelle. La productivité socio-économique est donc un concept synthétique qui intègre simultanément la performance économique et la performance sociale.

La *rationalité socio-économique* (Savall 1979 ; Savall & Zardet, 2014) permet d'élargir et d'enrichir la rationalité économique, en combinant les dimensions *performance sociale et performance économique*. La théorie socio-économique définit la *performance sociale* comme le degré de *satisfaction* des besoins en *qualité de vie professionnelle et extra-professionnelle* des parties prenantes d'une organisation. Cette qualité de vie se compose de six critères ou variables : *les conditions de travail, l'organisation du travail, la communication-coordination-concertation, la gestion du temps, la formation intégrée ou adéquation formation-emploi et la mise en œuvre stratégique*. La théorie socio-économique propose une définition élargie de la *performance économique* qui se compose de deux éléments : les résultats immédiats et la création de potentiel. Les *résultats immédiats* sont calculés selon la méthode usuelle de la comptabilité, ils correspondent aux impacts actuels en termes de charges et de produits, de valeur ajoutée et de résultat net, enregistrés au cours de la période actuelle. L'élément nouveau proposé par cette théorie est de mesurer le flux de *création de potentiel* généré *concomitamment* aux résultats immédiats au cours de cette même période. Celle-ci correspond à des *investissements incorporels*, autofinancés au cours de la période actuelle et qui produiront des « résultats immédiats » au cours des périodes suivantes. Le modèle comptable traditionnel néglige la création de potentiel et commet une *erreur importante*, en enregistrant ces investissements incorporels dans les comptes de charges, alors qu'il ne s'agit pas de dépenses récurrentes, nécessaires à la création de la seule valeur générée dans la période actuelle.

La *productivité économique* est la création de valeur matérielle ou financière par unité de facteur. Traditionnellement, on la mesure par rapport à la quantité de capital investi, à la masse salariale, au nombre de personnes employées ou au nombre d'heures. La productivité a souvent été confondue avec le *rendement* technique, à savoir les quantités produites par unité de temps, par machine ou par

personne. Le concept de productivité a été *dénigré* au cours de l'histoire, certains acteurs politiques et syndicaux ayant instrumentalisé ce concept pour dénoncer certains excès qui ont accompagné le développement technologique, ainsi que la généralisation de l'organisation préconisée par le virus TFW et la dégradation des conditions de vie au travail que cela a provoqué.

La théorie socio-économique *réhabilite* le concept de productivité économique, en le redéfinissant. Ainsi, la productivité correspond à la capacité d'un humain de *générer de la valeur ajoutée*, grâce à son potentiel d'énergie, de compétences et de comportements, ce qui lui permet de *vivre dignement, en autonomie*, sans être dépendant de la charité privée volontaire ou de la charité d'État via les prélèvements obligatoires. C'est le levier principal de prospérité d'un individu, d'un groupe, d'une entreprise, d'une organisation publique ou à but non lucratif, d'un territoire local, régional, national ou d'un ensemble de pays. La productivité socio-économique est le *facteur durable de développement économique* qui permet *d'éviter la crise ou de faciliter la reprise économique* (Savall, Péron, Zardet & Bonnet, 2015). Parmi l'ensemble des cas de la base de données quantifiées de l'ISEOR, nous avons sélectionné 101 cas de diagnostics récents pour analyser la structure interne de la CHVACV ainsi que celle des coûts cachés, dans 16 secteurs d'activité repérés selon la nomenclature de d'INSEE (Tableau 2).

Il convient de remarquer que de nombreuses cases du tableau récapitulatif (cf. modèle schématique dans le Tableau 1) de la base de données concernant les 101 cas étudiés, concernant certains indicateurs et certains composants de coûts cachés ne sont pas évaluées. Cela est justifié par le parti délibéré adopté dans le calcul des coûts cachés, de présenter des résultats *sous-évalués*, afin de renforcer la crédibilité des résultats, en évitant la critique selon laquelle l'estimation des coûts cachés serait sur-évaluée. L'option choisie a préféré une évaluation par défaut plutôt que par excès. Cela a conduit à ne pas évaluer certains composants ou indicateurs.

Cette sous-estimation délibérée n'introduit donc *pas un biais* important quant à la valeur globale des coûts cachés calculés. Rappelons la *finalité* du calcul des coûts cachés, d'ailleurs calculés avec le concours systématique des acteurs-témoins des dysfonctionnements et des coûts cachés. Il s'agit de faire prendre conscience aux acteurs de l'existence de ressources, partiellement *recyclables*, permettant d'*autofinancer* les actions d'amélioration de la performance économique et de la performance sociale et, par conséquent, la *productivité socio-économique* durable de l'ensemble de l'organisation.

Le modèle socio-économique permet de mesurer la *productivité socio-économique* au niveau d'une organisation, d'un département, d'un atelier, d'une agence ou d'une équipe (Savall & Zardet, 2008b).

Dans les entreprises ou organisations à but lucratif, l'efficacité ou productivité économique se mesure en déduisant du chiffre d'affaires, le montant des coûts (CV) qui varient en fonction du niveau d'activité au cours d'une période comptable ou budgétaire. La différence constitue la *valeur ajoutée sur coût variable* (VACV) qui représente la performance économique de l'ensemble des

personnes ayant produit l'activité. En divisant cette valeur par le nombre d'heures rémunérées par l'organisation, on obtient un ratio dénommé, dans la théorie socio-économique, *la contribution horaire à la valeur ajoutée sur coût variable* (CHVACV). Ce ratio représente *l'efficacité moyenne* dans cette organisation *d'une heure d'activité humaine*, compte tenu, d'une part, de la conjoncture de son environnement pertinent et, d'autre part, de l'énergie stratégique interne déployée à son égard.

La CHVACV permet trois applications principales : calculer les *coûts de revient* des produits, biens et services, les *coûts cachés* des dysfonctionnements ainsi que la valeur de *l'investissement incorporel* en développement qualitatif du potentiel humain (Savall & Zardet, 1992 ; Zardet, 2010 ; 2012a ; Detry & Savall, 2015). Cet indicateur, simple à calculer à partir de la comptabilité générale, permet de surveiller l'état de « santé économique » de l'entreprise. En effet, lorsque ce ratio augmente, *l'état de prospérité* de l'entreprise s'améliore, en termes de : croissance des parts de marché, compétitivité actuelle et future, productivité socio-économique durable, création de valeur ajoutée, rentabilité, résultat financier. Lorsque la CHVACV diminue, cet indicateur signale une *alerte* qui appelle un pilotage stratégique et opérationnel plus strict et plus vigilant de l'entreprise ou organisation.

Selon la théorie socio-économique, il convient de s'assurer que l'accroissement de la CHVACV, indicateur de la productivité économique globale de l'entreprise, n'a pas été obtenu par une dégradation des conditions de vie professionnelle et extra professionnelle des parties prenantes, et principalement des différentes catégories de personnel, depuis le dirigeant jusqu'à l'employé du niveau le plus modeste dans l'organisation. En effet, de telles dégradations engendreraient des coûts cachés qui annuleraient totalement ou partiellement les gains de productivité obtenus au détriment des conditions de vie.

On considérera donc que si la CHVACV s'accroît, - tandis que *s'améliorent* les conditions de travail, l'organisation du travail, la communication-coordination-concertation, la gestion du temps, la formation intégrée et la mise en stratégie-, les acteurs de l'organisation bénéficient d'un *progrès* de leur situation globale. Celui-ci comporte une *amélioration* de la performance *sociale*, source de satisfaction qualitative et d'une amélioration de leur *pouvoir d'achat*, autofinancée par le recyclage des coûts cachés. Ce progrès est obtenu grâce à leur participation proactive, leur degré d'implication dans la vie et l'activité de l'organisation ainsi que le développement de leur potentiel humain, - énergie individuelle et collective, compétences et comportements-, et son application plus efficace. L'étude approfondie d'un échantillon de 101 cas d'entreprises et organisations appartenant à 16 secteurs d'activité différents, selon la nomenclature de l'INSEE, est située dans trois pays la France principalement, la Belgique et la Suisse permet d'interpréter et d'illustrer l'analyse de la situation stratégique des organisations selon six indicateurs clés.

2 - DÉTECTION DES RÉSERVES DE PRODUCTIVITÉ SOCIO-ÉCONOMIQUE SELON UNE ANALYSE STRUCTURALE (SPECTRALE) DES COÛTS CACHÉS DANS 101 CAS D'ENTREPRISES ET D'ORGANISATIONS DE DIFFÉRENTS SECTEURS D'ACTIVITÉ.

Le tableau 1 récapitule les principaux éléments du calcul des coûts cachés. Des précautions doivent être prises dans l'interprétation des résultats du calcul des coûts cachés. Les indicateurs absentéisme, accidents du travail, rotation du personnel et même parfois défauts de qualité ont d'une certaine manière des impacts sur la productivité globale que l'on retrouve en défauts de qualité et en sous productivité directe (tableau 3).

Par exemple, lorsqu'on n'impute pas des non productions et des surtemps générés par l'absentéisme dans le coût de l'absentéisme, on les retrouve de manière globale dans les indicateurs défauts de qualité et sous-productivité directe. En conclusion, quatre des indicateurs sont d'une telle nature qu'ils ont des impacts sur la productivité économique globale. Donc, on les trouve parfois et partiellement dans les indicateurs absentéisme, accidents du travail, rotation du personnel, défauts de qualité et par ailleurs en écarts de productivité directe. Les cinq indicateurs sont en relation de vases communicants, car ils sont interconnectés et que l'imputation d'un coût caché concret à l'un des indicateurs n'est jamais parfaite.

Par conséquent, la valeur globale des coûts cachés est davantage significative et moins erronée que celle de chacun des indicateurs. On peut donc à partir d'éléments relativement inexacts élaborer un indicateur synthétique relativement fiable (Arkhipoff, article RSDG 1985 sur l'imperfection des indicateurs INSEE).

Cette observation vaut aussi pour les composants de coûts cachés. Ainsi, l'addition des surtemps et non productions permet de mesurer la réserve d'heures potentiellement recyclables. Cette proportion d'heures de surtemps et non productions par rapport à l'ensemble des heures attendues de l'entreprise est de 32% à 46%. La valeur numérique élevée de cet agrégat (surtemps+non production) confirme que de très nombreux travaux inutiles sans valeur ajoutée sont faits dans toutes les entreprises et organisations.

Les variables qualitatives telles que l'appréciation de la pression concurrentielle, la croissance tendancielle du marché, permettent d'interpréter et de commenter les résultats numériques obtenus.

Les nombreuses recherches-interventions effectuées par les chercheurs de l'ISEOR depuis 1974 ont permis de définir six indicateurs clés qui permettent de caractériser la *situation stratégique* de l'entreprise ou organisation : la valeur ajoutée sur coût variable par tête, la contribution horaire à la valeur ajoutée sur coût variable, le ratio coût caché par tête, le ratio coût caché sur chiffre d'affaires, le ratio coût caché sur valeur ajoutée sur coût variable ainsi que le ratio des heures dysfonctionnelles. Les deux premiers indicateurs permettent de caractériser le *positionnement stratégique et compétitif* de l'entreprise ou organisation, les quatre suivants permettent d'identifier la *réserve de productivité socio-économique* de l'organisation.

2.1. Définition et interprétation des indicateurs-clés d'analyse de la situation stratégique d'une organisation

Deux indicateurs-clés permettent de mesurer synthétiquement le **positionnement stratégique sous l'angle économique** :

- Le ratio **valeur ajoutée sur coût variable** (VACV) par tête exprime un indice *d'aisance financière* ou de lucrativité ou de richesse, due à une situation stratégique et compétitive de *rente relative*. Ainsi, dans le secteur médico-social, les cas n° 74 et 75, en Suisse, dont le ratio est de 135 000 € contraste avec les cas n° 33 et 34, 41 à 45, 47, 49, 51 et 52 dont le ratio est près de trois fois inférieur, soit 48 000 € de VACV par tête, dans le même secteur en France.(cf tableau 2).
- Le ratio **contribution horaire à la valeur ajoutée sur coût variable** (CHVACV) est plus précis que le précédent et tient compte des horaires effectifs de travail qui peuvent être différents, selon les catégories de personnel ou les périodes, en tenant compte de la conjoncture économique et commerciale. Ce ratio est un indicateur-clé de l'*efficience économique globale* de l'entreprise ou organisation. Sa variation dans le temps mesure l'évolution de la compétitivité intrinsèque de l'organisation. Lorsque cet indicateur augmente, le positionnement stratégique se consolide, toutes choses égales par ailleurs, selon l'évolution du positionnement des concurrents. Lorsque la CHVACV diminue, le positionnement stratégique intrinsèque de l'entreprise ou organisation s'affaiblit. La variation de la CHVACV permet donc un pilotage de la stratégie de l'entreprise. En rigueur, les organisations sont difficilement comparables car elles n'ont pas de portefeuille d'activités ni de caractéristiques de leurs micro-marchés homogènes, c'est pourquoi le pilotage de la stratégie de l'entreprise s'appuie sur la surveillance de la *variation* de l'indicateur CHVACV et non sur le niveau de sa valeur absolue à l'instant t.

L'analyse des 101 cas montre deux situations contrastées caractéristiques :

- a) une VACV *faible*, corrélée à une CHVACV *faible* signale un problème de *faiblesse stratégique*, due à une faible *efficience externe* vis-à-vis de l'environnement concurrentiel privé ou public, ainsi qu'une *efficience interne* ou productivité économique globale insuffisante.
- b) une VACV *forte*, associée à une CHVACV *faible* indique un bon positionnement stratégique *externe* de l'entreprise mais un management *interne* défaillant qui ne permet pas de dégager un niveau de productivité socio-économique durable suffisant, nécessaire pour consolider la *capacité de survie-développement* de cette organisation.

L'échantillon de 101 cas étudiés, tous secteurs confondus, fait ressortir une valeur moyenne de 73 000 € de VACV par tête avec un écart-type de 17 900 et une fourchette de valeurs extrêmes de 18 000 à 178 000 €. La valeur moyenne de la CHVACV est de 40 €, l'écart-type de 11 et la fourchette de 10 à 110 €. Une telle dispersion corrobore une grande variété voire une disparité de situations stratégiques, selon les secteurs d'une part, mais aussi à l'intérieur d'un même secteur d'activité.

Quatre autres indicateurs-clés permettent de mesurer les *réerves* de productivité socio-économique, de les analyser et d'en piloter l'évolution :

- le ratio **coûts cachés par tête** exprime la réserve moyenne de productivité économique globale moyenne par personne.

Les coûts cachés mesurent la destruction de valeur ajoutée due aux dysfonctionnements. L'observation approfondie au cours des processus de recherche-intervention a montré qu'un dysfonctionnement résulte des interactions entre, au minimum deux, voire de nombreuses personnes. Rappelons que le seul facteur *actif* de création de valeur est le potentiel humain dont les composants individuels et collectifs sont *l'énergie*, les *compétences* et les *comportements*. Il est donc pertinent de calculer le ratio de coûts cachés moyens par tête pour exprimer l'enjeu économique. Celui-ci est en effet lié à une plus grande implication des individus et des équipes dans le *recyclage* des coûts cachés en création de valeur ajoutée. Les recherches-interventions de l'ISEOR ont montré, en effet, que les coûts cachés ne peuvent être recyclés qu'avec la participation active des personnes impliquées, leur créativité et leur engagement pour améliorer *l'efficacité* et *l'efficience* grâce à de nouvelles pratiques. Le ratio coûts cachés par tête mesure la capacité potentielle d'autofinancer une amélioration de la *performance sociale* de l'organisation, source d'engagement et de bien-être, ainsi que sa *performance économique durable*, source d'accroissement de la capacité de survie développement de l'entreprise ou organisation.

La mesure des coûts cachés implique que l'on fasse parler les *témoins* des dysfonctionnements et de leurs conséquences économiques, à savoir les acteurs qui participent à l'activité réelle. Cette méthode a permis de mesurer les coûts cachés avec une certaine précision. En rigueur l'imprécision, ou erreur, ainsi commise ne s'est pas avérée plus élevée que les inévitables erreurs induites par les méthodes classiques de la comptabilité analytique ou du contrôle de gestion traditionnels. Ces erreurs résultent d'un usage trop systématique de clés de répartition plus ou moins arbitraires et d'un manque de *mesure* effective des éléments des coûts de revient d'activité. Les recherches-interventions effectuées avec la collaboration des acteurs de près dans 2000 entreprises et organisations ont montré que les acteurs, de tous les niveaux hiérarchiques et de toutes les métiers et catégories socioprofessionnelles qui constituent l'effectif d'une organisation, ont compris aisément le concept de coûts et de performances cachées. Ils se sont, en effet, volontiers engagés dans la mesure des incidences financières des dysfonctionnements dont ils sont témoins et parfois co-auteurs. Les coûts cachés ne sauraient être calculés sans le concours actif de ces « témoins » de dysfonctionnements.

- Le ratio **coûts cachés sur chiffre d'affaires**

Ce ratio est *approximatif*, étant donné que la structure du chiffre d'affaires d'une organisation dépend de choix politiques, d'opportunités et de circonstances très variés, notamment de la politique de sous-traitance ou de recours de la main-d'œuvre temporaire, des alliances, des choix, dans les grandes entreprises multi-sites, multi-filiales et multinationales, de la *localisation* des marges et résultats

financiers aux différents niveaux de consolidation comptable. L'avantage de ce ratio est simplement dû à l'accessibilité pour des tiers extérieurs à l'entreprise de ce chiffre dans des documents publics, par exemple le Greffe du Tribunal de Commerce. Sa variation au cours du temps, à structure de chiffre d'affaires à peu près constante, est facile à suivre et à piloter.

- Le ratio **coûts cachés sur valeur ajoutée sur coût variable**

La valeur ajoutée sur coût variable représente la *ressource nette disponible* pour une organisation pour financer son activité et dégager un résultat. En effet les charges dites variables, qui varient mécaniquement avec le niveau d'activité sont une ressource que l'entreprise se doit de ristourner « automatiquement » à ses fournisseurs. La prise en compte de la seule valeur ajoutée sur coût variable neutralise les éléments signalés ci-dessus, lors de l'interprétation du chiffre d'affaires. C'est donc ce ratio qu'il importe de mesurer, analyser, interpréter et piloter comme indicateur essentiel d'efficacité et d'efficience du pilotage stratégique de l'organisation. Le *recyclage* des coûts cachés peut en effet, avoir un impact direct et automatique sur le niveau de création de valeur ajoutée. L'évolution au cours du temps de ce ratio exprime l'amélioration de l'efficience globale durable de l'organisation, compte tenu d'un environnement donné. Il tient compte non seulement de la performance financière, mesurée selon les méthodes bien établies, mais aussi de la performance sociale qui lorsqu'elle est positive permet d'augurer, au minimum le maintien du niveau de performance financière atteint, voire son accroissement.

- Le ratio dénommé « **heures dysfonctionnelles** »

Ainsi dénommé, ce ratio mesure la proportion d'heures d'activité détournées de la création de valeur car nécessitées par la régulation récurrente de dysfonctionnements. Ces heures ne créent pas de valeur ajoutée nouvelle. Elles restaurent simplement la valeur ajoutée espérée, si l'on avait évité les dysfonctionnements. Ce ratio se calcule en additionnant les heures de *surtemps* et les heures de *non production* qui figurent dans le tableau récapitulatif des coûts cachés, établi dans chacun des 2000 diagnostics d'entreprises et d'organisations réalisés (tableau 3). Ce montant d'heures dysfonctionnelles est divisé par le nombre total d'heures d'activité rémunérées par l'entreprise. Ces heures dysfonctionnelles correspondent à une activité humaine induite par l'existence d'un certain niveau de dysfonctionnements constatés. Lorsque les dysfonctionnements augmentent le nombre d'heures dysfonctionnelles, sans création de valeur ajoutée, augmente et réciproquement, ce ratio décroît lorsque les dysfonctionnements diminuent.

En outre, ce temps d'activité humaine, consacré à corriger de façon récurrente les dysfonctionnements, produit une dépense inutile de potentiel humain en énergie (fatigue, stress, insatisfaction professionnelle et personnelle), en compétences et en comportements. En effet, ce temps d'activité de régulation de dysfonctionnements permet seulement de rétablir le niveau de valeur ajoutée qui aurait été créée s'il n'y avait pas eu de tels dysfonctionnements.

2.2. Analyse de cas typiques de situation stratégique d'entreprises ou organisations, à partir des indicateurs clés

L'analyse des faisceaux de six indicateurs révèle certaines convergences entre différents indicateurs (tableau 2). Cela permet de caractériser la situation stratégique d'une entreprise ou organisation. La présentation de quelques cas permettra d'illustrer la variété des situations stratégiques observées.

2.2.1. Coûts cachés **très élevés** dans une entreprise de taille intermédiaire (ETI) **prospère**

Le cas n°A est une ETI dans un secteur de pointe, l'informatique, avec un niveau de salaires pour l'ensemble du personnel très élevé, une très faible productivité, une insensibilité forte au risque stratégique, une forte résistance au changement et un déni des mutations en cours du secteur. Ses coûts cachés par tête étaient de 80 000 € par an, correspondant à 70 % de son chiffre d'affaires, 93 % de sa valeur ajoutée sur coût variable et 90 % de temps dysfonctionnels. Pour autant, l'entreprise avait une très forte rentabilité, continuait à embaucher alors qu'elle était très probablement en sureffectif et qu'une *menace stratégique* émergeait, compte tenu de l'état chaotique du marché dans ce secteur.

2.2.2. Coûts cachés **très élevés** dans une micro-entreprise (TPE) **très prospère**

Cette petite entreprise avait un effectif moyen au moment du diagnostic et de l'implantation du management socio-économique de 7 personnes équivalent temps plein et subissait une très forte rotation : 14 personnes différentes s'étaient succédées dans l'année. Trois indicateurs-clés étaient très positifs : son chiffre d'affaires par tête de 238 000 €, la valeur ajoutée sur coût variable (VACV) par tête de 99 000 € et une CHVACV de 62 €. Le diagnostic initial a révélé une très forte réserve de productivité, avec un ratio de coûts cachés par tête de 88 000 €, correspondant à 89 % de la VACV et à un ratio d'heures dysfonctionnelles de 85 % des heures totales rémunérées. Le recyclage des coûts cachés selon la méthode socio-économique a permis un accroissement considérable et constant depuis 18 mois de tous les indicateurs-clés et de stabiliser l'effectif à 5 personnes, au lieu de 7. L'entreprise prépare désormais une stratégie de croissance externe, par diversification de ses activités, qui est autofinancée par ses excellents résultats.

2.2.3. Coûts cachés **très élevés** dans une toute petite **entreprise en difficulté**

Cette agence d'architecture emploie 1,25 personne équivalent temps plein : l'architecte propriétaire et un peu de temps partiel d'une autre personne. Son travail est solitaire, très faiblement rémunéré : la CHVACV est de 10 € seulement, sa valeur ajoutée annuelle de 32 000 €. Sa réserve de productivité est considérable : 75 000 € de coûts cachés annuels par tête, représentant 84 % de son chiffre d'affaires et 232 % de la VACV. Le ratio d'heures dysfonctionnelles, compte tenu de coûts d'opportunité très élevés, représente 233 % de l'horaire de travail normal, ce qui révèle une très faible productivité du temps passé dans l'entreprise.

Interprétation des ratios supérieurs à 100 %

Il n'est pas aberrant qu'un ratio de coûts cachés soit supérieur à 100 %. En effet, les coûts cachés comportent des coûts d'opportunité c'est-à-dire la perte de valeur ajoutée non créée réellement mais qui aurait pu être créée, s'il y avait eu moins de coûts cachés de surtemps et de non production. Ainsi, une entreprise informatique en croissance ayant 63 000 € de coûts cachés par tête et 36 % d'heures dysfonctionnelles subissait d'énormes coûts d'opportunité, liés soit au manque de prospection, soit à la non réussite de négociations commerciales, soit encore à des ventes de prestations dont le coût de revient n'était pas maîtrisé. Dans ce cas typique, la VACV perdue était supérieure au chiffre d'affaires : un ratio coûts cachés sur VACV de 284 % et un ratio de 208 % par rapport au chiffre d'affaires.

Dans une entreprise uniquement constituée d'acquisitions, selon une stratégie de croissance externe, la dernière entreprise acquise présentait un ratio de coûts cachés sur VACV de 245 %, à la suite d'une intégration laborieuse et inachevée au moment du diagnostic socio-économique.

2.2.4. Cas d'entreprises en difficulté

a) cas de redressement réussi d'une PME française, appartenant à un groupe multinational étranger

Une PME industrielle appartenant à un groupe multinational avait un effectif de 216 personnes, suite à l'absorption d'une entreprise concurrente française, imposée par le groupe étranger. Les indicateurs de VACV par tête (66 000 €) et de CHVACV (41 €) la situaient dans la moyenne des entreprises industrielles de l'échantillon étudié. Cependant, les ratios de coûts cachés par tête (66 000 €), par rapport au chiffre d'affaires (67 %) et à la VACV (142 %) ainsi que le ratio de temps dysfonctionnels (75 %) étaient très élevés lors du diagnostic. L'identification de cette réserve considérable de productivité a suscité une *stratégie proactive* de recyclage des coûts cachés avec la mobilisation des acteurs. Au bout de cinq ans, cette entreprise qui perdait 10 millions d'euros par an, a pu enregistrer des résultats d'un niveau exceptionnel qui la met hors de danger et en bonne place au sein du groupe multinational.

b) cas d'une entreprise en difficulté de taille intermédiaire (ETI) contrainte à l'absorption par un concurrent (perte d'autonomie).

Cette entreprise familiale ayant trois sites industriels (cas n° 9, 10 & 11), dernière entreprise indépendante dans son secteur sur le marché français, a dû accepter une offre de rachat, après de nombreuses années de lutte passées à tenter de préserver son indépendance. En effet, elle ne parvenait pas à dynamiser son action commerciale ni à améliorer fortement sa productivité. Le ratio de temps dysfonctionnels était de 64 %, 39 % et 32 %, selon le site.

c) cas d'une PME, créée par un fonds d'investissement dans un secteur innovant, acculée au dépôt de bilan.

Cette entreprise, à management relâché, a révélé un niveau de coûts cachés par tête de 46 000 €. Une politique plus déterminée de recyclage de ses coûts cachés

et de pilotage plus intensif de l'activité et des personnels aurait permis un recyclage de 35 % soit 16 000 € par tête. Cela aurait permis de sauver l'entreprise et ses emplois dans un secteur d'avenir.

2.2.5. Organisations publiques et privées en secteur hospitalier

L'analyse comparative d'établissements hospitaliers publics en France (n°62, 63) et privés en Suisse (n°64, 65), dans des situations *d'aisance financière très différentes*, a montré que le seul indicateur coûts cachés par tête ne permet pas de caractériser la situation stratégique de l'entreprise. Dans un hôpital Suisse, la VACV par tête était de près du double d'un hôpital public français. Dans les deux cas, l'indicateur coûts cachés par tête était du même niveau (18 000 € par an), mais le ratio temps dysfonctionnels était sensiblement différent. Dans les deux cas, les entretiens de diagnostic des coûts cachés ont révélé une réticence des personnels encadrant et de base à s'exprimer. La suite du processus a permis de voir que les coûts cachés avaient été fortement sous-estimés. Toutefois l'inertie de l'établissement suisse s'est transformée progressivement en dynamique de changement, avec une amélioration des résultats financiers, ainsi que la stimulation d'une stratégie proactive d'innovation, comportant la mise en place du contrat d'activité périodiquement négociable (CAPN) (outil du management socio-économique) assorti d'un *bonus financier autofinancé* par le recyclage des coûts cachés. L'hôpital français n'a pas accepté cet outil innovant, n'a pas bénéficié, en corollaire, de la même dynamique et s'est confiné dans une certaine routine de fonctionnement.

2.2.6. Organisations à forte vocation sociale.

Plusieurs dizaines d'organisations à structure associative bénéficiant d'un financement public exclusif en France et d'un financement mixte en Suisse ont mis en place le management socio-économique, dans la perspective d'une diversification des sources de financement, compte tenu des perspectives sombres des financements publics dans ces secteurs, en particulier en Europe.

Une caractéristique de ce secteur est une réticence à débusquer des réserves de productivité au cours des entretiens de diagnostic, ce qui conduit à une forte sous-estimation des coûts cachés mesurés. La très faible sensibilité à l'économique de la plupart des acteurs y compris les responsables d'encadrement a masqué une capacité de dynamique avec, qui s'est révélée avec retard, lors de la *phase de projet* d'amélioration des pratiques professionnelles et des performances sociales et économiques corrélatives.

Ainsi, il apparaît que le niveau des indicateurs mesurés dans la phase initiale de diagnostic ne permet pas d'augurer la capacité de dynamique de changement. Les réserves de productivité socio-économique ne sont pas moindres dans ces milieux professionnels, elles se révèlent bien après le diagnostic, lors de la phase de construction des actions d'amélioration des pratiques professionnelles. Ainsi la VACV par tête dans ce type d'organisation est basse, de l'ordre de 25 000 € en moyenne, ainsi que la CHVACV de 16 €, et les coûts cachés par tête de 22 000 €, représentant entre 19 et 45% des recettes soit 23 à 61 % de la VACV. Le ratio

de temps dysfonctionnel est du même ordre de grandeur que dans des entreprises un but lucratif, industrielle ou de services, à savoir entre 18 et 54%.

La principale différence entre ces différents cas du secteur médico-social réside dans la détermination de l'équipe dirigeante dans chaque établissement pour mesurer les coûts cachés puis pour stimuler la créativité des collaborateurs pour mettre en place de nouvelles pratiques professionnelles qui améliorent simultanément la prise en charge des patients ou résidents et l'utilisation des ressources financières de l'établissement.

2.2.7. Productivité socio-économique des départements de siège central et de fonctions supports, comparés aux unités opérationnelles dans les organisations

L'approche traditionnelle comptable et de contrôle de gestion présente l'inconvénient de différencier les centres de profit et les centres de coûts. Les services « productifs », soumis à des contraintes opérationnelles, budgétaire et de résultat, sont définis comme des centres de profit dans les milieux professionnels lucratifs. En revanche, les services, en quelque sorte « dispensés » de ces contraintes, sont considérés comme de simples centres de coûts auxquels sont imputés des charges réparties, sans en attendre une création de valeur économique réellement mesurée. La théorie socio-économique s'est inscrite contre ce principe archaïque. Celui-ci ne correspond plus, depuis quatre décennies au moins, aux exigences de pilotage qu'impose l'état actuel de l'environnement d'une organisation et de l'environnement sociétal, compte tenu de la raréfaction généralisée des ressources économiques et financières. La conséquence est que dans les périodes à contraintes modérées, ces services sont épargnés d'efforts de productivité mais que lorsque surviennent les difficultés économiques et financières, ils subissent, parfois brutalement, des coupes sombres dans leur budget.

La question peut être illustrée dans des organisations consulaires, par exemple le cas n° 58 d'une chambre de Commerce et d'Industrie, où la VACV par tête est de 37 000 € dans les services généraux, alors qu'elle est de 104 000 € à l'aéroport et 160 000 € au port de commerce. Corrélativement, la CHVACV est respectivement de 33 € contre 65 € et 110 €. Les coûts cachés par tête sont respectivement de 13 000 €, contre 18 000 € et 75 000 €. Dans de telles organisations hybrides, les indicateurs-clés montrent un fort contraste entre les départements de sièges et de fonctions support, d'une part et les départements dont l'activité productive se trouve dans un environnement lucratif concurrentiel et à forte intensité capitalistique, du fait d'infrastructures coûteuses (ports et aéroport) .

Les recherches-interventions de l'ISEOR ont permis de mesurer la *très forte élasticité* de la productivité humaine individuelle et collective et d'observer sur la longue période (de 10 à 32 ans) une amélioration continue de cette productivité socio-économique. Cela révèle les ressources potentielles considérables que recèlent les humains, ainsi que leur capacité à les transformer en performance économique réelle. Quelques cas d'entreprises les plus longitudinaux en fournissent des témoignages édifiants : Brioches Pasquier (1995), (Savall & Zardet, 1995, 2017 ; Worley, Zardet, Bonnet & Savall, 2015),

Générale de protection, Technord, Chambre de Commerce et d'Industrie du Morbihan, corroborés par notre base de données comportant 1854 cas (Buono & Savall, 2007 ; Savall, Zardet & Bonnet, 2009). Ces recherches originales ont montré que toute organisation a la capacité d'autofinancer sa survie-développement (Zardet & Voyant, 2003). Les gisements conséquents de coûts cachés constituent des ressources recyclables pour financer des actions innovantes, libérer des ressources de temps et les affecter à des stratégies proactives. Ainsi toute entreprise peut, sans endettement excessif, autofinancer une large part de ses investissements de développement du potentiel humain et consolider sa *cohésion* interne, source de performance durable dans son environnement pertinent de marché et institutionnel.

3. DISCUSSION ET ENJEUX MANAGÉRIAUX

Repérés au sein des organisations ou sur les territoires, les coûts cachés constituent des réserves de productivité dont le recyclage partiel permet d'autofinancer une partie du *développement* de l'activité économique et sociale. Au niveau d'une entreprise ou organisation, ce recyclage dégage des ressources inattendues d'autofinancement, permettant de réduire son endettement et d'accroître sa capacité de survie développement, en autonomie.

Le fonctionnement normal d'une organisation génère simultanément un ortho-fonctionnement et des dysfonctionnements. L'ortho-fonctionnement repose sur les bonnes pratiques qui engendrent une performance correcte, c'est-à-dire une création de valeur socio-économique positive, tel que désiré dans la stratégie définie par l'entreprise. Les dysfonctionnements constituent des écarts par rapport à l'ortho-fonctionnement et provoquent de l'insatisfaction des parties prenantes internes et externes, ainsi qu'une destruction de valeur économique.

L'évaluation *qualimétrique* (qualitative, quantitative et financière) (Savall, 1974 ; Savall & Zardet, 1996, 2004, 2011 ; Boje, 2004, 2011) des dysfonctionnements et des coûts cachés dans 1854 organisations par les chercheurs de l'ISEOR a montré :

- que les coûts cachés sont d'un niveau élevé : 27 à 46 % du chiffre d'affaires d'une entreprise ou des recettes budgétaires d'une organisation publique,
- qu'une proportion de 35 à 55 % de ces coûts cachés est recyclable par des actions d'amélioration, conduites avec la participation engagée des acteurs de l'organisation. Cela revient à dire que la productivité économique a une forte élasticité, fonction du niveau de qualité de fonctionnement de l'organisation. Et stimuler par la qualité du management qui s'est avéré avoir une incidence significative sur la qualité de vie au sein de l'organisation ainsi que sur la qualité et intensité du comportement productif des acteurs.

L'existence de cette forte réserve de productivité humaine, individuelle et collective, permet d'absorber une part importante des fluctuations de l'activité qui, au demeurant, dépendent de la conjoncture économique dans *l'environnement pertinent* de l'organisation. Ainsi, un accroissement d'activité de 10 à 15 % peut être absorbé par le potentiel humain existant, c'est-à-dire

l'effectif de personnel et l'horaire de travail habituels, si l'on réduit les dysfonctionnements, avec la participation proactive des acteurs, dûment stimulés par les encadrant de tous niveaux. En effet, la pression provoquée par la croissance de l'activité stimule des réajustements dans l'organisation, au niveau de l'équipe de travail, des départements et des secteurs de l'entreprise ou de l'organisation publique ou associative. L'explication se trouve dans l'*agilité* et la *créativité* du potentiel humain qui se trouvent davantage activés, grâce à la qualité de l'*animation* par l'encadrement et du niveau d'*engagement* des personnels, stimulés par l'amélioration des conditions de vie.

3.1 L'élasticité de la productivité socio-économique, source d'autofinancement du développement de l'entreprise

Nous avons publié une étude approfondie (Savall, Zardet, 2007,2008) sur 40 cas d'entreprises, employant 6530 personnes au total et ayant conduit une stratégie proactive d'investissement en potentiel humain. L'implantation du management socio-économique comporte plusieurs étapes. La première consiste à analyser les dysfonctionnements et à évaluer les coûts cachés, en impliquant les acteurs de l'entreprise. La deuxième consiste à accompagner l'entreprise dans l'élaboration d'un projet d'innovation socio-économique participatif. Dans la troisième, on évalue le montant de l'investissement incorporel réalisé, l'accroissement de valeur ajoutée sur coût variable et à calculer, à partir de la comptabilité générale, le taux de rentabilité globale de l'investissement incorporel en potentiel humain, ainsi que la vitesse de retour sur investissement (Tableau 4).

Cette évaluation a permis de déterminer la variation de la CHVACV moyenne annuelle. Pour l'ensemble des entreprises étudiées, l'élasticité moyenne annuelle de la productivité économique est ressortie à 16,5 %. En outre, les résultats synthétisés dans le tableau 4 révèlent un très haut degré de rentabilité de l'investissement incorporel en potentiel humain : entre 210 et 4014 % ainsi qu'une très grande rapidité de retour sur investissement : entre un mois et six mois. L'investissement incorporel, dans les 40 cas étudiés, a été autofinancé dans tous les cas dès la première année, ce qui démontre la grande rapidité de *conversion* des coûts cachés en valeur ajoutée. Ce résultat est obtenu lorsque l'on parvient à impliquer les acteurs de l'organisation dans un processus d'innovation socio-économique celui-ci comporte un *cycle d'apprentissage* collectif visant à métamorphoser le fonctionnement de l'entreprise et à accroître durablement ses performances économique et sociale.

Le montant de l'investissement incorporel a représenté entre 1 % et 6 % selon le cas. Il a donc suffi de convertir une très faible proportion des coûts cachés que subissaient ces entreprises pour autofinancer le coût de cet investissement, sans recourir à des financements externes, parfois aléatoires et onéreux.

L'accroissement de la VACV montre que l'investissement incorporel en potentiel humain a accru l'agilité de ces entreprises, leur capacité de production et de vente, grâce à une meilleure qualité de leurs produits, une meilleure écoute de la clientèle, un développement de leur « fonction vitale de vente » auprès de tous les acteurs internes ainsi que la stimulation de leurs innovations matérielles et incorporelles.

3.2. Quelques enjeux managériaux de la recherche

Les nombreuses applications expérimentées dans de nombreuses organisations de différents secteurs et de différents pays ont montré une grande variété de domaines d'application à la décision dans l'entreprise. S'agissant de la décision de recrutement, par exemple, la prise en compte des coûts cachés permet d'améliorer les conditions de succès d'une telle décision. Ainsi, la CHVACV est un indicateur qui permet de déterminer quel est le moment propice ainsi que les modalités pour que le recrutement ne dégrade pas le niveau de productivité économique globale atteint par l'entreprise.

Plus généralement, le concept de coût-performance caché offre un cadre conceptuel à des modèles d'aide à la décision multicritères innovants, de nature qualimétrique.

Modèles d'aide à la décision multicritères selon une rationalité socio-économique

La question : « comment assurer la cohérence entre les modèles économiques de gestion nécessaires au développement de l'entreprise, voire à sa survie, et la nécessité intuitivement ressentie de prendre en compte la dimension humaine et sociale des conditions de vie ? » étant posée, la réponse la plus fréquente est de proposer simplement une juxtaposition... et non une *intégration* des deux éléments apparemment antagoniques. *Par la juxtaposition des différentes approches*, on comprend qu'il faudrait tenir compte des problèmes humains et sociaux mais on ignore la manière de rendre compatible la prise en compte de ces facteurs dans les *modèles de décision* et de pilotage à forte dominante économique. Or la question cruciale est bien de *démontrer la compatibilité entre le social et l'économique*. Par exemple, les modèles courants de choix d'investissements avec maximisation des *marges brutes d'autofinancement (cash-flow)* pourraient tenir compte du facteur social en substituant au cash-flow la *valeur ajoutée*. De même, une classification des actions d'amélioration des conditions de vie professionnelle, selon une typologie économique (solution économiquement *avantageuse, indifférente ou coûteuse*) permettrait de poser résolument le problème de la *planification économique* des améliorations des conditions de vie, tant au niveau de l'entreprise qu'au niveau macro-économique.

À la recherche d'une rationalité socio-économique

Les recherches-interventions de l'ISEOR ont permis de répondre à six questions qui esquissent un raisonnement de logique socio-économique :

- a) les conditions de vie professionnelle ou extra professionnelle déficientes ou mal acceptées imposent-elles au budget des organisations un coût financier ?
- b) l'amélioration des conditions de vie impose-t-elle au budget des organisations un surcoût financier net ?

c) l'amélioration des conditions de vie peut-elle, au moins partiellement, être autofinancée par ses incidences financières positives ? Si oui selon quels mécanismes ?

d) dans quelle mesure la rationalité économique classique impose-t-elle des conditions de vie déficientes qui se sont avérées, à leur tour, financièrement coûteuses ?

e) y a-t-il une autre définition possible de la rationalité économique, qui n'impose pas un tel déterminisme des choix économiques sur la qualité des conditions de vie ?

f) peut-on concevoir l'expérimentation de combinaisons productives [technologie/conditions de travail] financièrement équivalentes dans une période donnée ? Sinon, à quelles conditions peut-on rationnellement choisir une combinaison qui ne maximise pas seulement la performance financière ?

L'évaluation des résultats des interventions-pilotes dans les 1854 organisations a permis de classer les actions d'amélioration des conditions de vie professionnelle et extra-professionnelles en trois catégories : celles qui dégagent au niveau de l'entreprise soit un avantage financier net, soit un surcoût financier net, soit un compte d'exploitation proche de l'équilibre financier

CONCLUSION

L'objectif scientifique de cette communication est de contribuer à la mise en évidence de la *relativité* de l'obstacle économique à la réalisation d'objectifs sociaux. Notre mémoire ne connaît que des informations sur les résultats passés et, par reproduction, sur les pronostics de résultats futurs, qui se trouvent *biaisés* par deux facteurs : le défaut de l'appareil de *calcul* et l'absence d'*expérimentation* de solutions alternatives par rapport aux modes d'organisation établis. Cela nous conduit à interroger la science sur l'opportunité d'insérer l'exploration de *l'utopie ou de l'imaginaire* dans le champ d'investigation, en donnant à l'évaluation de projets alternatifs un statut scientifique véritable au moyen de l'utilisation de différentes techniques *d'expérimentation*.

RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

Allais, M. (1989). Discours de réception du Prix Nobel d'Économie [Nobel Prize award in economics discourse], *Annales des Mines*, Mars.

Ansoff, H.I. (1981-2009). *An Economic Evaluation of Job Enrichment*: Preface to H. Savall, *Work and People*, Oxford University Press, 1st edition, New York, NY. 2nd edition, Charlotte : IAP.

Arkhipoff, O. (1985). Un, deux, trois, beaucoup, ou comment l'imprécision vient aux comptables [One, two, three, many, or how imprecision comes to accountants], *Économies et sociétés, série Sciences de gestion*.(6), pp 185-200.

Becker, G. S. (1964). *Human Capital*. 3e ed. Chicago: University of Chicago Press.

Becker, G., Murphy, K., & Tamura, R. (1990). *Human Capital Fertility and Economic Growth*, paper n°3414. Cambridge: National Bureau of Economic Research.

Bernácer G. (1922). La teoría de las disponibilidades como interpretación de las crisis y del problema social, *Revista nacional de economía* [The theory of availability and interpretation of the crisis and the social problema]. *Revista Nacional de Economía*, 40,

Bernácer G. (1945a). *La teoría funcional del dinero* [The functional theory of Money], Consejo Superior de Investigaciones Científicas, Madrid; 2nd edition, 1956. BernácerG. (1945b). *Una economía libre sin crisis y sin paro*, Madrid: Aguilar, 1955

Boje D. (2004). Preface, in Savall & Zardet, *Recherche en sciences de gestion: approche qualimétrique. Observer l'objet complexe*, Paris: Economica. Translated in English *Qualimetrics : Observing the complex object*, Charlotte : IAP.

Boje, D. M., & Rosile, G. A. (2003). Comparison of socio-economic and other transorganizational development methods. *Journal of Organizational Change Management*, 16(1), 10-20.

Buono, A.F., Savall, H. (eds.) (2007). *Socio-economic intervention in organizations*. Charlotte : IAP.

Buono A. F., & Savall, H. (eds.) (2007). ISEOR's Socio-Economic Method: A Case of Scientific Consultancy, in *Socio-Economic Intervention in Organizations, The Intervener-Researcher and the SEAM Approach to Organizational Analysis*. Charlotte : Information Age Publishing.

Buono A. F., & Savall, H. (eds.) (2015). *The Socio-Economic Approach to Management Revisited: the Evolving Nature of SEAM in the 21st Century*, Charlotte : Information Age Publishing.

Cappelletti L., (2012). *Le contrôle de gestion de l'immatériel. Une nouvelle approche du capital humain* [Management control of intangibles. A new approach to human capital], Dunod.

Cappelletti, Pigé & Zardet (2015) *Dynamique normative : arbitrer et négocier la place de la norme dans l'organisation* Paris : EMS.

Carré J. J., Dubois P., Malinvaud E., (1972). *La croissance française. Un essai d'analyse économique causale de l'après-guerre*, Paris: Seuil [French growth. A causal economic analysis test of the post-war]. Paris : Édition du Seuil.

Coase, W. (1937). The nature of the firm, *Economica*, november, 386–405.

Conbere, J. P. & Heorhiadi, A. (2011) Socio-Economic Approach to Management: A successful Systemic Approach to Organizational Change. *OD Practitioner*, 43 (1), 6-10.

DatryF., & Savall, A. (2015). Global-Local (Glocal) Creation of Value Added, in Buono & Savall (Eds.), *The Socio-Economic Approach to Management Revisited: the Evolving Nature of SEAM in the 21st Century*. Charlotte : IAP.

Davoine, L. (2012). *Économie du bonheur* [Economics of Welfare], Paris : La Découverte.

Delors, J. (1975). Preface in Savall, H., *Enrichir le travail humain : l'évaluation économique*, Paris : Dunod.

Ennajem, C. (2011). *Évolution du rôle du contrôleur de gestion dans un contexte de contrôle de gestion décentralisé*, Éditions Universitaires Européennes, Sarrebruck, Allemagne.

Fayol H., (1916). *Administration générale et industrielle* [Industrial and global administration]. Paris : Gauthiers Villars.

Gephart Jr, R.P. (2009). An invitation to ethnostatistics. *Revue sciences de gestion-Management sciences-Ciencias de gestión*,(70).

Heorhiadi A., Conbere, J., & Hazelbaker, C. (2014). Virtue vs. virus can OD overcome the heritage of scientific management? *Organization Development Network*.

Keynes, J. M. (1936). *Théorie générale de l'emploi, de l'intérêt et de la monnaie*, Paris: Payot. [*The General Theory of Employment, Interest, and Money*]. Cambridge University Press.

Lussato, B. (1972). *Introduction critique aux théories d'organisation* [Critical introduction to organizational theories]. Paris : Dunod.

Pasquier S. (1995–2005). Préface, in Savall, H. & Zardet V., *Ingénierie stratégique du roseau, souple et enracinée*, Paris : Economica. Translated in English *Strategy engineering of the reed, flexible and rooted*, Charlotte: IAP, 2017.

Péron, M., (coord.) (2002). *Transdisciplinarité : fondement de la pensée managériale anglo-saxonne ?* [Transdisciplinarity : foundation of anglo-saxon management thinking ?], Paris : Economica.

Péron, M. & Bonnet, M., (2008). CSR in intervention-research: Example of an implementation of the SEAM model. *Revue Sciences de Gestion – Management Sciences – Ciencias de Gestión*.

Péron, M., & Péron, M. (2003). Postmodernism and the socio-economic approach to organizations. *Journal of Organizational Change Management*, 16(1), 49-55.

Perroux, F. (1979). L'entreprise, l'équilibre renové et les coûts 'cachés.' [The enterprise, the renovated balance and the 'hidden' costs]. Preface to Savall, H. *Reconstruire l'entreprise*, Paris : Dunod.

Robertson, D.H. (1940). A Spanish contribution to the theory of fluctuations. *Economica*, 7 (no. 25):50-65.

Savall, H. (1973, 1975, 2017). *G. Bernácer: l'hétérodoxie en science économique* [G. Bernácer : heterodoxy in economics]. Paris : Dalloz, Collection Les Grands Économistes [Great economists series].

Savall H., (1974, 1975). *Enrichir le travail humain : l'évaluation économique*, Paris : Dunod. 5^e édition, *Economica*, 1989. Translated in English *Work and People: an economic evaluation of job enrichment*, Oxford University Press, 1981, 2nd edition; Charlotte : IAP : 2010. Translated in Spanish: *Por un trabajo más humano*, 1977, Madrid : Tecniban; 2nd edition, Charlotte : IAP, 2010..

Savall, H. (1977). Propos d'étape sur la régulation socio-économique de l'entreprise par la recherche de la comptabilité de l'efficience économique et du développement humain [Remarks for a new stage in the socio-economic regulation of the enterprise by research on accountability of economic efficiency and human development], Paper, VIIth *Collège de France International Conference on : L'idée de régulation dans le mouvement des sciences* [The concept of regulation in the movement of sciences]. Paris, décembre 1977, published in *Economie Appliquée*, 1978.

Savall, H. (1978), Méthode de diagnostic socio-économique, *Revue française de gestion*.

Savall, H. (1979). *Reconstruire l'entreprise: Analyse socio-économique des conditions de travail* [Reconstructing the enterprise: Socio-economic analysis of working conditions]. Paris: Dunod.

Savall, H. (2003a). An update presentation of the socio-economic management model and international dissemination of the socio-economic model. *Journal of Organizational Change Management*, 16(1), 33-48.

Savall, H. (2013b). *Origine radicale des crises économiques : Germán Bernácer, précurseur visionnaire*, Charlotte : IAP, États-Unis.

Savall H. (2013c). Individu, entreprise et nation. Comment créer le PIB ? in *Agir dans un nouveau monde: le développement et les coûts de l'homme*, ISEOR.

Savall, Péron, Zardet & Bonnet (2015) *Le capitalisme socialement responsable existe*, Paris : EMS. Translated in English : *Socially Responsible Capitalism and Management*, Routledge, 2017.

Savall H., Zardet V., (1987). *Maîtriser les coûts-performances cachés*, *Economica*. Translated in English *Mastering Hidden Costs and Socio-Economic Performance*, Charlotte: IAP, 2008a.

Savall, H. & Zardet, V. (1992). *Le nouveau contrôle de gestion: Méthode des coûts-performances cachés* [New management control: The hidden cost-performance method]. Paris: Éditions Comptables Malesherbes-Eyrolles.

Savall, H., & Zardet, V. (1995-2005-2009). *Ingénierie stratégique du roseau, souple et enracinée*. Paris: Economica. Traduit en espagnol: *Ingeniería estratégica: un enfoque socioeconómico*, Ed. UAM, México, 2009 et en anglais: *Strategic Engineering of the Reed, flexible and rooted*. Charlotte : IAP, 2017.

Savall, H. & Zardet, V. (1996) La dimension cognitive de la recherche-intervention : la production de connaissances par interactivité cognitive [The cognitive dimension of intervention-research : The production of knowledge through cognitive interactivity] *Revue internationale de systémique*, 10(1-2), 157-189.

Savall H., Zardet V., (2004). *Recherche en Sciences de Gestion : Approche Qualimétrique : observer l'objet complexe*, Preface de David Boje, Paris : Economica. Translated in English *The Qualimetrics approach, observing the complex object*. Charlotte: IAP, 2011.

Savall H., Zardet V., (2005). *Tétranormalisation : défis et dynamiques*, Paris : Economica. Translated in English *The dynamics and Challenges of Tetranormalization*, Charlotte : IAP, 2013.

Savall, H., Zardet, V., (2008b). Le concept de coût-valeur des activités. Contribution de la théorie socio-économique des organisations [The concept of activity cost-value, contribution of SEAM theory] *Revue Sciences de Gestion-Management Sciences- Ciencias de Gestión*, 64.

Savall, H. & Zardet, V.(2011a) La RSE, lien entre l'individu, l'organisation et la société : nouvel énoncé de la théorie socio-économique | CSR, link between individual, organization and society : new statement of SEAM theory]; Actes, Congrès ADERSE, Brest, mars. Publiée dans la revue *Management et sciences sociales*, 2013.

Savall, H. & Zardet, V. (2011b) Linking individual, organizational and macro-economic performance levels : Hidden costs model, *Academy of Management Conference*, Orlando.

Savall, H. & Zardet, V. (2012, octobre). Nouvel énoncé de la théorie socio-économique des organisations et des territoires [New statements of the socio-economic theory of organizations and territory]. Lyon: Cahier de recherche ISEOR.

Savall H., Zardet V., (2014). *Reconstruire l'entreprise. Fondements du management socio-économique*, Dunod.

Savall H., Zardet V., (2017). Création et destruction de valeur(s) socio-économique(s) : de la macro-économie au management des organisations et des territoires. Cahier de recherche, ISEOR.

Savall H., Zardet V., Bonnet M., (2000, 2008a) *Libérer les performances cachées des entreprises par un management socio-économique*, Genève, BIT. Translated in English *Releasing the Untapped Potential of Enterprises Through Socio-Economic Management*, Genève, ILO-BIT and in Spanish, *Mejorar los*

desempeños ocultos de las empresas a través de una gestión socioeconómica, ILO-BIT, Genève.

Savall H., Zardet V., Bonnet M., (2009). *Management socio-économique : une approche innovante*, Economica.

Schumpeter, J. A. (1942). *Capitalisme, socialisme et démocratie* [Capitalism, socialism and democracy], Paris : Payot.

Sorensen, P.F. & Yaeger, T.F., Savall, H., Zardet, V., Bonnet, M & Péron, M. (2010) A review of two major global and international approaches to organizational change : SEAM and Appreciative Inquiry, *Organization Development Journal*, 28 (4), 31-39.

Stolér, L. (1969). *L'équilibre et la croissance économique*. [Balance and economic growth]. Paris: Dunod.

Taylor, F.W. (1911). *The principles of scientific management*. New York, NY: Harpers and Brothers. Traduit en français *Principes d'organisation scientifique des usines*, Paris : Dunod

Voyant O. (2003). La démocratie est un concept indissociable de l'entreprise, *AOM Conference*, Seattle.

Voyant, O., Bonnet, M., Tabchoury, P., Datry, F. (2017). Contribution of Socio-Economic Management Control to Steering Balanced and Sustainable Company Overall Performance. *Society and Business Review*. (Paper accepted in 2016, to be published in the forthcoming issue).

Worley, C., Zardet, V., Bonnet M.& Savall, A. (2015). *Becoming agile. How the SEAM approach to management builds adaptability*. New Jersey : John Wiley.

Weber M., (1924). *The theory of social and economic organization*. New York : Free Press.

Zardet V. (2010). Développement du potentiel humain et création de valeur économique dans l'entreprise [Human potential development and economic value creation in businesses], in Association François Perroux (Ed.), *Agir dans nouveau monde: le développement et les coûts de l'Homme*, Écully: ISEOR

**TABLEAU N°1: SIX INDICATEURS -CLÉS DE SITUATION STRATÉGIQUE DES ENTREPRISES ET DES ORGANISATIONS PAR
SECTEUR : 101 CAS**

F France B Belgique S Suisse		Valeur Ajoutée sur Coût Variable par tête [Lucrativité ou aisance financière]			Contribution horaire à la VACV (CHVACV) [efficacité économique globale]			Coûts cachés par tête [Réserve de productivité socio-économique]			Ratio Coûts cachés /Chiffre d'affaires			Ratio Coûts cachés /Valeur ajoutée sur coût variable			Proportion d'heures dysfonctionnelles [Heures de surtemps + non production / Heures totales]		
		¤ k€	Écart- type K€	Fourchette K€	¤ €	Écart- type €	Fourchette €	¤ k€	Écart- type K€	Fourchette K€	¤ %	Écart- type %	Fourchette %	¤ %	Écart- type %	Fourchette %	¤ %	Écart- type %	Fourchette %
Tous secteurs		73	17	18/178	40	11	10/110	36	28	14/112	27	19	4/87	49	45	12/93	27	17	11/90
Produits manufacturés	C(F)	61	7	54/79	38	3	34/44	95	71	16/94	68	56	18/67 *	156	131	30/90	43	27	20/64
Travaux d'installation électrique et électronique	D(B)	125	0	125	58	0	58	41	0	41	22	0	22 **	33	/	33	13	0	13
Commerce de gros	G(F)	136	47	83/178	80	19	56/95	35	3	31/38	5	3	4/10	26	8	21/37	19	10	14/35
Commerce de détail	G.47(S)	73	21	57/99	40	17	29/63	42	20	20/72	24	7	22/37	57	15	36/73	47	12	30/60
Services de transport de voyageurs	H.49(F)	113	0	113	70	0	70	39	0	39	27	0		34	/	34	30	0	30
Enseignement supérieur hôtellerie et restauration	I.85(F)	95	0	95	61	0	61	41	0	41	38	0	38	44	/	44	30	0	30
Services de conseil en information et en communication	J.62(F)	71	23	30/85	46	2	44/47	51	16	40/80	45	66	30/70	72	64	57/93	57	24	48/90
Services professionnels, scientifiques et techniques	M.94(F)	89	23	51/116	53	16	28/74	29	13	16/50	28	9	19/43	32	11	20/50	27	9	16/41
Services de sécurité sociale obligatoire	O.84(F)	65	0	65	41	0	41	28	0	28	37	0	37	44	/	44	38	0	38
Commerce de gros: Services de santé humaine	Q86(F)	75	15	46/98	49	10	30/62	45	33	17/112	23	16	12/58	61	38	36/89	39	21	21/85
Services hospitaliers	Q86(F)	39	0	39	39	0	39	18	0,2	18/18	44	1	44	46	1	46	33	3	32/39
Services hospitaliers	Q86(S)	67	0	67/67	36	0	36/36	18	1	17/19	20	1	19/21	28	2 (?)	25/43	22	3	17/23
Service d'hébergement social pour personnes handicapées HORS CAT & HORS ADAPEI	Q 87 F HORS CAT & HORS ADAPEI	52	11	18/71	36	5	26/44	22	14	16/68	37	19	19/87 ***	43	22	23/68	29	13	15/57
Service d'hébergement social pour personnes handicapées CAT	Q 87 F CAT	25	1	22/26	16	1	14/18	22	21	22/72	70	63	19/45 ****	88	82	23/61	75	88	18/54
Service d'hébergement social pour personnes handicapées Autres 1	Q87(F) Autres 1	28	87	27/28	17	0	17/18	14	7	14/25	37	19	21/67 *****	51	26	29/54	28	20	29/61
Service d'hébergement social pour personnes handicapées Autres 2	Q87(F) Autres 2																		
Service d'hébergement social pour personnes handicapées	Q 87 (S)	136	0	136/136	74	0	74/74	18	1	16/20	13	1	12/14	14	1 (?)	12/15	11	0	11
Services d'architecture	S.71(F)	58	27	21/95	30	13	10/58	23	16	15/65	31	/	23/84	39	/	18/72	35	46	18/71
Services fournis par des organisations consulaires	S.94(F)	88	42	36/160	54	28	29/110	30	22	18/65	29	8	17/41	34	9	18/47	28	8	15/41

TABLEAU N°2: SIX INDICATEURS -CLES DE SITUATION STRATEGIQUE DES ENTREPRISES ET DES ORGANISATIONS
DETAILLE PAR ENTREPRISES: 101 CAS

Code de l'entreprise	F France B Belgique S Suisse		Valeur Ajoutée sur Coût Variable par tête [Lucrativité ou aisance financière]			Contribution horaire à la VACV (CHVACV) [efficience économique globale]			Coûts cachés par tête [Réserve de productivité socio-économique]			Ratio Coûts cachés /Chiffre d'affaires			Ratio Coûts cachés /Valeur ajoutée sur coût variable			Proportion d'heures dysfonctionnelles [Heures de surtemps + non production / Heures totales]			
			⌘ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	⌘ €	Écart-type €	Fourchette €	⌘ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	⌘ %	Écart-type %	Fourchette %	⌘ %	Écart-type %	Fourchette %	⌘ %	Écart-type %	Fourchette %	
			73	17	18/178	40	11	10/110	36	28	14/112	27	19	4/87	49	45	12/93	27	17	11/90	
		Tous secteurs																			
		Produits manufacturés	C(F)	61	7	54/79	38	3	34/44	95	71	16/94	68	56	18/67 *	156	131	30/90	43	27	20/64
68		Entreprise spécialisée dans la modularité industrielle		79			44			74			36			92			75		
3		Entreprise de textiles techniques et décoratifs		66			41			94			67			142			20		
4		Entreprise de textiles techniques et décoratifs		66			41			34			24			52			23		
5		Entreprise de textiles techniques et décoratifs		66			41			47			34			71			27		
6		Entreprise de textiles techniques et décoratifs		66			41			38			27			57			31		
81		Fabricant de tubes en carton		74			40			42			30			57			46		
78		Entreprise de fabrication de costumes		55			40			16			21			30			22		
86		Entreprise de fabrication et distribution d'équipements sanitaires		62			40			26			18			43			32		
87		Entreprise de fabrication et distribution d'équipements sanitaires		62			40			7			5			11			11		
73		Fabricant de meubles		54			34			62			52			115			111		
9		Production emballage carton		56			36			47			37			85			64		
10		Production emballage carton		55			35			299			232			541			39		
11		Production emballage carton		55			35			27			21			49			32		
		Travaux d'installation électrique et électronique	D(B)	125	0	125	58	0	58	41	0	41	22	0	22 **	33	/	33	13	0	13

Code de l'entreprise	F France B Belgique S Suisse		Valeur Ajoutée sur Coût Variable par tête [Lucrativité ou aliance financière]			Contribution horaire à la VACV (CHVACV) [efficience économique globale]			Coûts cachés par tête [Réserve de productivité socio-économique]			Ratio Coûts cachés /Chiffre d'affaires			Ratio Coûts cachés /Valeur ajoutée sur coût variable			Proportion d'heures dysfonctionnelles [Heures de surtemps + non production / Heures totales]			
			¤ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	¤ €	Écart-type €	Fourchette €	¤ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	
			73	17	18/178	40	11	10/110	36	28	14/112	27	19	4/87	49	45	12/93	27	17	11/90	
95		Groupe de PME spécialisées en électricité et informatique industrielles	125			58			41			22			33			13			
		Commerce de gros	G(F)	136	47	83/178	80	19	56/95	35	3	31/38	5	3	4/10	26	8	21/37	19	10	14/35
94		Importateur, grossiste et mûrisseur de fruits et légumes	179			95			38			4			21			14			
97		Entreprise de négoce de matériel pour le bâtiment et l'industrie	83			56			31			10			37			35			
		Commerce de détail	G.47(S)	73	21	57/99	40	17	29/63	42	20	20/72	24	7	22/37	57	15	36/73	47	12	30/60
89		Entreprise d'ingénierie et de conseil en aménagement d'espaces	100			63			64			22			64			52			
90		Entreprise d'ingénierie et de conseil en aménagement d'espaces	100			63			73			25			73			60			
91		Entreprise d'ingénierie et de conseil en aménagement d'espaces	57			29			20			18			36			30			
92		Entreprise d'ingénierie et de conseil en aménagement d'espaces	57			29			41			37			72			55			
		Services de transport de voyageurs	H.49(F)	113	0	113	70	0	70	39	0	39	27	0		34	/	34	30	0	30
53		Transport de voyageurs	113			70			39									30			
		Enseignement supérieur hôtellerie et restauration	I.85(F)	95	0	95	61	0	61	41	0	41	38	0	38	44	/	44	30	0	30
77		École d'hotellerie et de restauration	95			61			41			38			44			30			
		Services de conseil en information et en communication	J.62(F)	71	23	30/85	46	2	44/47	51	16	40/80	45	66	30/70	72	64	57/93	57	24	48/90
76		Éditeur et intégrateur de	86			47			80			70			93			90			

Code de l'entreprise	F France B Belgique S Suisse		Valeur Ajoutée sur Coût Variable par tête [Lucrativité ou aisance financière]			Contribution horaire à la VACV (CHVACV) [efficience économique globale]			Coûts cachés par tête [Réserve de productivité socio-économique]			Ratio Coûts cachés /Chiffre d'affaires			Ratio Coûts cachés /Valeur ajoutée sur coût variable			Proportion d'heures dysfonctionnelles [Heures de surtemps + non production / Heures totales]			
			¤ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	¤ €	Écart-type €	Fourchette €	¤ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	
		Tous secteurs	73	17	18/178	40	11	10/110	36	28	14/112	27	19	4/87	49	45	12/93	27	17	11/90	
		progiels																			
67		Entreprise de conseil et de pilotage	30			48			62			184			208			105			
98		Entreprise de marketing	70			44			40			30			57			48			
		Services professionnels, scientifiques et techniques	M.94(F)	89	23	51/116	53	16	28/74	29	13	16/50	28	9	19/43	32	11	20/50	27	9	16/41
66		Centre d'étude et de conseil technologiques		116		74			39			26			33			26			
60		Centre technique		101		63			51			43			50			41			
8		Organisme de formation aux professions éducatives et sociales		82		48			17			19			20			16			
7		Cabinet expertise et conseil		66		39			17			24			25			25			
75		Centre de recherche spécialisé en neurosciences cognitives		51		28			21			38			41			40			
		Services de sécurité sociale obligatoire	O.84(F)	65	0	65	41	0	41	28	0	28	37	0	37	44	/	44	38	0	38
96		Organisme de Sécurité sociale		65		41			28			37			44			38			
		Commerce de gros: Services de santé humaine	Q86(F)	75	15	46/98	49	10	30/62	45	33	17/112	23	16	12/58	61	38	36/89	39	21	21/85
93		Entreprise de distribution et de développement de dispositifs médicaux		99		62			88			37			89			85			
85		Entreprise d'expertise nutritionnelle		74		55			32			17			43			34			
82		Entreprise d'expertise nutritionnelle		79		45			35			15			44			32			
83		Entreprise d'expertise nutritionnelle		77		45			112			58			145			61			
84		Entreprise d'expertise nutritionnelle		78		45			42			15			54			42			
70		Magasins de matériel d'aide		46		30			17			12			36			21			

Code de l'entreprise	F France B Belgique S Suisse		Valeur Ajoutée sur Coût Variable par tête [Lucrativité ou aliance financière]			Contribution horaire à la VACV (CHVACV) [efficience économique globale]			Coûts cachés par tête [Réserve de productivité socio-économique]			Ratio Coûts cachés /Chiffre d'affaires			Ratio Coûts cachés /Valeur ajoutée sur coût variable			Proportion d'heures dysfonctionnelles [Heures de surtemps + non production / Heures totales]			
			€ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	€ €	Écart-type €	Fourchette €	€ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	€ %	Écart-type %	Fourchette %	€ %	Écart-type %	Fourchette %	€ %	Écart-type %	Fourchette %	
		Tous secteurs		73	17	18/178	40	11	10/110	36	28	14/112	27	19	4/87	49	45	12/93	27	17	11/90
		médicale et de soins																			
		Services hospitaliers	Q86(F)	39	0	39	39	0	39	18	0,2	18/18	44	1	44	46	1	46	33	3	32/39
62		Centre hospitalier psychiatrique		39			39			18			45			47			39		
63		Centre hospitalier psychiatrique		39			39			18			44			46			32		
		Services hospitaliers	Q86(S)	67	0	67/67	36	0	36/36	18	1	17/19	20	1	19/21	28	2 (?)	25/43	22	3	17/23
64		Clinique		67			36			17			19			25			17		
65		Clinique		67			36			19			21			28			23		
		Service d'hébergement social pour personnes handicapées HORS CAT & HORS ADAPEI	Q 87 F HORS CAT & HORS ADAPEI	52	11	18/71	36	5	26/44	22	14	16/68	37	19	19/87 ****	43	22	23/68	29	13	15/57
74		Centre de psychopédagogie clinique		63			43			21			27			33			22		
14		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux		72			44			37			48			51			41		
1		Asso Départementale parents pers handicapées mentales		66			42			44			54			66			15		
2		Asso Départementale parents pers handicapées mentales		67			43			0,7			1			1			11		
80		Maison d'accueil spécialisée		67			41			27			35			41			28		
29		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux		67			43			68			87			101			42		
69		Ets de service d'aide par le travail de L.		19			39			11			35			58			35		
23		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux		62			39			17			26			27			20		
32		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux		59			37			18			27			31			25		
13		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux		57			36			11			19			20			13		

Cote de l'entreprise	F France B Belgique S Suisse		Valeur Ajoutée sur Coût Variable par tête [Lucrativité ou aliance financière]			Contribution horaire à la VACV (CHVACV) [efficience économique globale]			Coûts cachés par tête [Réserve de productivité socio-économique]			Ratio Coûts cachés /Chiffre d'affaires			Ratio Coûts cachés /Valeur ajoutée sur coût variable			Proportion d'heures dysfonctionnelles [Heures de surtemps + non production / Heures totales]			
			¤ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	¤ €	Écart-type €	Fourchette €	¤ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	
		Tous secteurs	73	17	18/178	40	11	10/110	36	28	14/112	27	19	4/87	49	45	12/93	27	17	11/90	
25		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	61			35			15			23			24			20			
22		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	54			34			37			65			68			56			
26		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	51			32			11			22			23			17			
30		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	50			32			20			27			39			30			
31		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	48			33			22			40			47			39			
18		ETs accueil adultes polyhandicapés	52			33			26			44			50			37			
27		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	53			30			13			24			24			20			
24		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	47			30			29			57			61			57			
12		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	45			28			12			26			27			17			
28		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	48			26			12			24			25			19			
		Service d'hébergement social pour personnes handicapées CAT	Q 87 F CAT	25	1	22/26	16	1	14/18	22	21	22/72	70	63	19/45 ****	88	82	23/61	75	88	18/54
17		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	26			18			23			79			87			40			
19		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	27			17			6			19			23			18			
15		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	26			16			73			217			283			283			
16		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	24			15			25			78			102			79			
21		Association gestionnaire Ets sociaux et médico-sociaux	23			15			14			45			61			54			
20		Association gestionnaire Ets	23			14			26			93			115			105			

Cote de l'entreprise	F France B Belgique S Suisse		Valeur Ajoutée sur Coût Variable par tête [Lucrativité ou aliance financière]			Contribution horaire à la VACV (CHVACV) [efficacité économique globale]			Coûts cachés par tête [Réserve de productivité socio-économique]			Ratio Coûts cachés /Chiffre d'affaires			Ratio Coûts cachés /Valeur ajoutée sur coût variable			Proportion d'heures dysfonctionnelles [Heures de surtemps + non production / Heures totales]			
			⌘ k€	Écart- type K€	Fourchette K€	⌘ €	Écart- type €	Fourchette €	⌘ k€	Écart- type K€	Fourchette K€	⌘ %	Écart- type %	Fourchette %	⌘ %	Écart- type %	Fourchette %	⌘ %	Écart- type %	Fourchette %	
		Tous secteurs	73	17	18/178	40	11	10/110	36	28	14/112	27	19	4/87	49	45	12/93	27	17	11/90	
		sociaux et médico-sociaux																			
		Service d'hébergement social pour personnes handicapées Autres 1	Q87(F) Autres 1	28	87	27/28	17	0	17/18	14	7	14/25	37	19	21/67 *****	51	26	29/54	28	20	29/61
3		Asso parents ET AMIS pers handicapés		28			17			15			39			54			29		
4		Asso parents ET AMIS pers handicapées		28			17			8			21			29			12		
6		Asso parents ET AMIS pers handicapées		28			18			26			67			92			61		
		Service d'hébergement social pour personnes handicapées Autres 2	Q87(F) Autres 2																		
		Service d'hébergement social pour personnes handicapées	Q 87 (S)	136	0	136/136	74	0	74/74	18	1	16/20	13	1	12/14	14	1 (?)	12/15	11	0	11
71		Accueil personnes handicapées mentales		136			74			16			12			12			11		
72		Accueil personnes handicapées mentales		136			74			20			14			15			11		
		Services d'architecture	S.71(F)	58	27	21/95	30	13	10/58	23	16	15/65	31	/	23/84	39	/	18/72	35	46	18/71
51		Architecte		48			21			31			56			65			23		
40		Architecte		27			10			63			84			232			233		
45		Architecte		65			33			37			52			57			57		
49		Architecte		28			13			15			36			55			55		
44		Architecte		54			27			16			24			29			20		
36		Architecte		92			58			66			62			72			57		
43		Architecte		80			26			48			60			61			50		
48		Architecte		62			24			7			10			11			11		
42		Architecte		41			24			13			25			31			30		
47		Architecte		37			20			23			54			61			61		
46		Architecte		0			28			13			0			0			26		
34		Architecte		26			15			16			23			62			61		

Cote de l'entreprise	F France B Belgique S Suisse		Valeur Ajoutée sur Coût Variable par tête [Lucrativité ou alsance financière]			Contribution horaire à la VACV (CHVACV) [efficacité économique globale]			Coûts cachés par tête [Réserve de productivité socio-économique]			Ratio Coûts cachés /Chiffre d'affaires			Ratio Coûts cachés /Valeur ajoutée sur coût variable			Proportion d'heures dysfonctionnelles [Heures de surtemps + non production / Heures totales]			
			¤ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	¤ €	Écart-type €	Fourchette €	¤ k€	Écart-type K€	Fourchette K€	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	¤ %	Écart-type %	Fourchette %	
		Tous secteurs	73	17	18/178	40	11	10/110	36	28	14/112	27	19	4/87	49	45	12/93	27	17	11/90	
52		Architecte	27			22			13			35			49			49			
37		Architecte	95			57			31			30			33			31			
33		Architecte	52			27			37			58			71			71			
50		Architecte	70			40			14			18			20			20			
38		Architecte	74			37			24			29			33			32			
35		Architecte	0			26			19			0			0			28			
41		Architecte	56			31			17			26			30			18			
39		Architecte	95			47			17			13			18			18			
		Services fournis par des organisations consulaires	S.94(F)	88	42	36/160	54	28	29/110	30	22	18/65	29	8	17/41	34	9	18/47	28	8	15/41
55		Organisme consulaire	104			65			18			17			18			15			
58		Organisme consulaire	37			33			13			25			35			21			
57		Organisme consulaire	58			33			15			21			25			21			
56		Organisme consulaire	160			110			75			41			47			41			
59		Organisme consulaire	51			29			15			19			29			18			
54		Organisme consulaire	106			64			31			27			29			24			

Tableau 3: tableau des coûts cachés par indicateurs et composants pour une entreprise ou organisation.

	SURSALAIRES	SURTEMPS	SURCONSOM- -MATIONS	NON PRODUCTIONS	NON CRÉATION DE POTENTIEL	RISQUES	TOTAL
ABSENTÉISME							
ACCIDENTS DU TRAVAIL							
ROTATION DU PERSONNEL							
DÉFAUTS DE QUALITE							
ÉCARTS DE PRODUCTIVITE DIRECTE							
TOTAL							

Tableau 4 : Répartition des 40 entreprises selon les critères de rentabilité et de retour sur investissement (effectif total : 6530 personnes)

40 Entreprises (effectif total 6 500 personnes)			
Taux de rentabilité de l'IIDQPH	Nombre	Période de remboursement de l'IIDQPH	Nombre
210% à 980%	15	Moins de 1 mois	21
1000% à 1980%	16	Entre 1 et 2 mois	12
2000% à 3000%	6	Entre 2 et 3 mois	2
3000% à 4014%	3	Entre 4 et 6 mois	5
Total	40	Total	40