

LE RENDU DE COMPTES DANS L'ENTREPRISE : THÉORIES ET PERCEPTIONS

Quelle place les théories du management attribuent-elles au phénomène du rendu de comptes dans les entreprises? Quelle perception en ont les acteurs mêmes de l'entreprise? Les réponses apportées à ces deux questions, grâce une enquête menée auprès de « *middle managers* », sont surprenantes. Le phénomène est encore peu pensé en tant que tel par les théories qui analysent le fonctionnement des organisations, et la perception qu'en ont les managers n'est pas celle à laquelle on s'attendrait. Perçue davantage comme un dispositif de contrôle que comme un outil de gestion, la notion de « rendre des comptes » a une telle connotation négative que le terme lui-même est souvent remplacé par d'autres (*reporting*, *point*, *discussion*, etc.). Pourtant, les managers passent leur temps à rendre des comptes, mais à leur manière et selon un rythme qui leur est propre.

Par **Magali AYACHE** (*), Doctorante ESCP-EAP et Université Paris X

A*priori*, le fait de rendre des comptes est un phénomène central et familier dans les organisations. Le PDG rend des comptes aux actionnaires lors de l'assemblée générale (il y est obligé, de par la loi), le directeur d'une division en rend aux dirigeants du groupe et aux parties prenantes, l'entreprise elle-même publie ses comptes, le chef de service rend des comptes à son supérieur lors d'un entretien annuel, et le manager de projet en rend lors des revues de projet. Organiser le rendu de comptes est d'ailleurs l'une des fonctions des managers. Ces derniers, dit SIMONS (2005 : 1-2), « *donnent des noms aux différentes unités, choisissent les dirigeants et précisent les conditions du rendu des comptes (stipulate accountabilities)* ». Pourtant, deux questions peuvent se poser : Quelle place exacte les théories qui analysent le fonctionnement des

organisations attribuent-elles à ce phénomène? Quelle place les acteurs eux-mêmes, lorsqu'on les interroge sur leurs pratiques, lui attribuent-ils? Le présent article s'efforce d'apporter des éléments de réponse à ces deux questions.

Un examen des théories du management montre que celles-ci rencontrent une certaine difficulté à assigner une place clairement identifiée au rendu de comptes dans les organisations. La question n'est pas ignorée, mais la place occupée par le rendu de comptes reste assez floue.

(*) Mes remerciements sincères vont tout particulièrement à Hervé Dumez et aux autres membres du groupe de travail AEGIS. Je remercie également chaleureusement Hervé Laroche pour ses commentaires, ainsi que les deux relecteurs anonymes.
Magali.ayache@escp-eap.net

Une enquête empirique exploratoire, réalisée par entretiens, montre la même chose: les acteurs n'ont pas une perception claire du statut du rendu de comptes dans leur pratique et ils tendent même à le «refouler».

QUELLE PLACE LES THÉORIES DE L'ACTION DANS LES ORGANISATIONS FONT-ELLES AU PHÉNOMÈNE DU RENDU DE COMPTES ?

Pourquoi un acteur dans l'organisation a-t-il à rendre des comptes? Parce qu'un supérieur lui a confié une tâche et qu'il s'est engagé à la réaliser, ce qui relève d'une forme de contrat. Ce contrat comporte généralement une dimension d'incertitude (asymétrie d'information, autonomie laissée à l'acteur, aléas possibles). D'où la nécessité, semble-t-il, de moments au cours desquels l'acteur rend des comptes à celui qui lui a confié la tâche. Ce dernier évalue alors, au regard des comptes qui lui sont rendus, la manière dont le contrat a été rempli. L'incertitude peut porter sur le comportement de l'acteur et/ou sur les résultats de son action (OUCHI, 1977). Le degré d'incertitude s'établit alors entre deux extrêmes: aucune incertitude si les comportements sont transparents et les résultats parfaitement observables, et une incertitude maximale si les comportements sont opaques et les résultats difficilement observables.

Ceci nous amène à proposer une grille simplifiée permettant de classer les théories de l'action dans les organisations et de voir quelle place elles font au phénomène du rendu de comptes.

Une première case de cette grille (cf. Tableau, ci-dessous) présente une situation limite (case 1): les compor-

tements étant transparents et les résultats parfaitement observables, il n'y a aucune place pour le rendu de comptes. Les trois autres cases (cases 2, 3 et 4) présentent des natures et des degrés d'incertitude variables: le contrat est alors perçu comme incomplet par les gestionnaires (GIRIN, 1995). La question de la place du rendu de comptes dans ces trois configurations se trouve dès lors posée.

• *Quand les termes du contrat sont certains (case 1)*

Si l'action est très cadrée, c'est-à-dire si le contrat entre le subordonné et son supérieur est certain et mentionne clairement les objectifs à atteindre et les moyens mis à disposition pour ce faire, rendre des comptes a peu de sens. L'idéal taylorien (1911) illustre bien ce propos: l'organisation optimale des tâches (le «*one best way*»), via une standardisation précise et préalable des procédés et des résultats, rend inutile le rendu de comptes puisque les individus sont fortement contrôlés, et ce de façon continue, sur les moyens et sur les objectifs. Même si les défenseurs des idées de Taylor, comme LOCKE (1982), soulignent qu'un retour quotidien portant sur l'atteinte des objectifs assignés (par exemple, sur le nombre de pièces produites) était prévu, le retour de la part des subordonnés (sous la forme d'un rendu de comptes) ne l'était pas: les écarts entre le prévu et le réalisé relèvent d'un dysfonctionnement du système, qui doit être éliminé rapidement. Néanmoins, dans un contexte de normalisation extrême des comportements où des règles sont édictées pour chaque situation, les individus sont rarement passifs face à la négation de l'autonomie et leur réponse se fera en termes de résistance face à une taylorisation poussée des comportements (BUSCATTO [2002] en donne un exemple dans

Théories managériales et incertitude des contrats

		Résultats	
		Facilement observables et mesurables	Difficilement observables et mesurables
Comportements	Transparents	<p>Case 1</p> <p>– Taylorisme/Organisation Scientifique du Travail</p>	<p>Case 3</p> <p>– Contrat basé sur les comportements (EISENHARDT, 1989)</p>
	Opaques	<p>Case 2</p> <p>– Théorie de l'agence (version gestionnaire « classique »), mandat clair (GIRIN, 1995), contrat basé sur les résultats (EISENHARDT, 1989)</p> <p>– Direction participative par objectifs (version « normative »), École des Relations Humaines</p>	<p>Case 4</p> <p>– Théorie de l'agence revisitée (HENDRY, 2002), mandat confus (GIRIN, 1995)</p>

 Contrat dont les termes sont certains

 Contrat dont des termes sont incertains

les centraux téléphoniques) ou en termes de transgression des règles (HONORÉ, 2000).

Le rendu de comptes devient possible dans le seul cas où des incertitudes apparaissent, celles-ci pouvant susciter des demandes d'explications.

- *Quand les résultats sont observables, mais avec une autonomie de l'acteur (case 2)*

La vision selon laquelle les individus dans les organisations ont des objectifs clairs et sont laissés libres de les atteindre comme ils l'entendent est communément répandue. Les théories relient-elles cette opacité des comportements et le phénomène du rendu de comptes?

Cette question sera abordée à travers la théorie gestionnaire de l'agence (GIRIN, 1995) et la direction participative par objectifs (DPPO). Dans ces deux perspectives, il s'agit de «faire faire»: faire en sorte qu'un individu réalise le mieux possible une action que son supérieur lui a confiée (ou qu'ils ont négociée ensemble), la manière dont l'action est menée étant en grande partie opaque pour le supérieur. Cette opacité peut être constatée, inévitable (l'acteur peut l'exploiter à son profit) ou, au contraire, voulue par le supérieur, en tant que pendant de l'autonomie. Le rendu de comptes est-il un levier permettant de gérer cette opacité?

La théorie gestionnaire de l'agence postule l'existence d'une asymétrie d'information entre celui qui mandate et celui qui est mandaté – ce dernier pouvant faire un usage stratégique de l'information (CROZIER & FRIEDBERG, 1977). Pour rééquilibrer cet écart informationnel, la réponse aurait pu se faire précisément en termes d'information: en obligeant l'acteur à rendre des comptes, à divulguer l'information dont il dispose, l'asymétrie pourrait disparaître. Or, du fait de l'hypothèse d'opportunisme de l'agent (qui n'a pas intérêt à dévoiler une information qu'il est le seul à contrôler), la réponse s'est plutôt faite par le biais d'incitations financières (en essayant d'aligner les intérêts de l'agent sur ceux du principal par des stock-options, par exemple) et coercitives (en surveillant

les actions de l'agent par un système de contrôle extérieur). C'est ce qu'EISENHARDT (1989) appelle un contrat basé sur les résultats. Implicitement, dans cette théorie, le rendu de comptes n'est pas considéré comme fiable, comme digne de confiance; il est donc inutile de le penser davantage. D'ailleurs, si le rendu de comptes était un dispositif fiable, aurait-on besoin de mettre en place des incitations? D'où une contradiction possible entre ces deux approches.

Le courant de la direction participative par objectifs (DPPO) aborde la question de l'opacité des comportements sous un tout autre angle. L'opacité est voulue par le supérieur, et non subie. L'acteur doit être autonome pour être motivé: on lui fixe des objectifs et on le laisse

libre de s'organiser comme il l'entend pour les atteindre. Prônant comme facteurs de motivation (dans la lignée de l'École des Relations Humaines) l'enrichissement des tâches, l'accomplissement par la responsabilisation ou encore l'autonomie, la DPPO devrait, dès lors, mettre en avant le dispositif de rendu de comptes obéissant au triptyque «fixation d'objectifs clairs – autonomie dans la réalisation – rendu de comptes». Les objectifs y sont définis en commun avec les subordonnés; ils sont clairs, spécifiques et chiffrés au maximum, afin de pouvoir être vérifiés facilement (pour une synthèse, voir MCCONKIE, 1979). Les individus sont ensuite censés être autonomes dans leurs moyens, le supérieur n'intervenant plus dans cette phase. *Ex-post*, quand son subordonné lui rend des comptes, le supérieur éva-

lue si les objectifs fixés sont atteints ou non. Dans cette configuration, le moment de rendre des comptes devrait donc être essentiel. Néanmoins, comme tous les efforts ont porté sur la définition et la clarification des objectifs sous une forme facilement mesurable (lors de la phase de négociation), l'évaluation de leur atteinte (qui correspond au moment du rendu de comptes) est simple et rapide: il s'agit en effet davantage d'un rapprochement d'informations – au cours duquel on compare le prévu et le réalisé – que d'un processus social au sens propre.



© KHARBINE-TAPABOR

[...] dans un contexte de normalisation extrême des comportements où des règles sont édictées pour chaque situation, les individus sont rarement passifs face à la négation de l'autonomie et leur réponse se fera en termes de résistance face à une taylorisation poussée des comportements. (1961, dactylo à l'entraînement. La superviseur utilise un chronomètre.)

Ainsi, tant la théorie de l'agence, reposant sur l'hypothèse de l'opportunisme du mandataire et estimant que l'incitation est le meilleur moyen d'y répondre, que la DPPPO, qui met l'accent sur la définition des objectifs, se placent dans la configuration de résultats clairs et de comportements opaques et relativisent la pertinence du rendu de comptes en tant que dispositif. Celui-ci n'est, finalement, qu'une question rapidement évacuée, faisant l'objet de peu d'élaboration.

Quelle place le rendu de comptes prend-il, dès lors que les résultats sont flous, voire non observables ?

Avant de répondre à cette question, précisons pourquoi les résultats à atteindre (ou objectifs) peuvent être flous.

Les personnes qui fixent les objectifs peuvent être multiples et avoir des attentes contradictoires

(TSUI & *al.*, 1995); la

complexité des formes organisationnelles

(comme les structures matricielles) et la multiplication des parties prenantes (clients, fournisseurs, collaborateurs, supérieurs, actionnaires, etc.) augmentent d'autant plus cette confusion.

L'environnement peut être incertain, auquel cas, il est difficile, pour le supérieur, de faire des prévisions sur l'activité future.

Si la tâche est complexe, le supérieur peut, par ailleurs, ne pas avoir les compétences nécessaires pour fixer des objectifs

(HENDRY, 2002): le mandat sera peu spécifié, « confus » selon GIRIN (1995). Enfin,

le mandat peut être volontairement flou (JACKALL, 1988): le supérieur ne souhaite pas rentrer dans le détail des spécifications des objectifs, car il veut se préserver une marge de manœuvre pour le cas où le résultat obtenu serait différent de celui qu'il souhaite (pour une analyse détaillée, voir AYACHE & LAROCHE, 2007).

• *Quand les résultats sont difficilement observables, mais avec une transparence des comportements (case 3)*

Parfois, l'incertitude porte sur les résultats de l'action. C'est le cas lorsque celle-ci est complexe (par exemple, dans le cas d'un travail d'expert ou de professionnel). Confrontées à cette incertitude, les organisations peuvent choisir ce qu'EISENHARDT (1989) appelle un



Le rendu de comptes serait un dispositif à construire, dans le temps, au rythme de l'instauration d'une confiance qui s'établit en dynamique entre le supérieur et le subordonné, et dont l'équilibre est toujours fragile. (*Contremaître et jardinier, miniature extraite du Livre des Profits champêtres de Petro di Crescenzi, agronome du XIII^e siècle. Cette version du manuscrit date du XVI^e siècle*)

contrat basé sur les comportements. Ces derniers sont alors spécifiés et standardisés. La formation, des valeurs partagées et des comités diffusant les meilleures pratiques peuvent contribuer à ce processus de standardisation. Quelle est la place du rendu de comptes lorsqu'un tel type de contrat est pratiqué ? Il porte sur le comportement et, plus précisément, sur le respect des normes en la matière. En situation de routine, un contrôle est exercé pour vérifier que les comportements observés respectent bien les normes édictées. Ce n'est qu'en cas de doute ou de résultat visiblement catastrophique que le professionnel ou l'expert est sommé de rendre des comptes: il peut avoir à s'expliquer sur son

comportement et devoir prouver qu'il a bien respecté les standards, ou qu'il a eu des raisons fondées de s'en écarter.

En pratique, la place du rendu de comptes semble donc, dans ce cas de figure également, limitée. C'est parce que le rendu de comptes, dans une telle situation, pose de redoutables problèmes de mise en œuvre (lorsque la catastrophe advient, il est par définition trop tard) que des systèmes de clarification des objectifs ont été mis en place dans de nombreux domaines relevant de l'expertise (comme l'analysent MINVIELLE et SCHILTE, dans ce même dossier, à propos de la qualité des soins à l'hôpital).

• *Quand les résultats sont non-observables et les comportements opaques (case 4)*

Si l'on ajoute, aux résultats flous, le fait que le comportement du subordonné n'est pas observable (ce qui est en général le cas dès que les activités deviennent complexes, voir GIRIN, 1995), le contrat entre le subordonné et le supérieur sera alors difficile à établir. On se place ici dans un cadre d'autonomie très forte du subordonné, qui doit naviguer dans cette ambiguïté: il cherchera, par conséquent, à interpréter les objectifs et à faire en sorte de se conformer à ce qu'il pense que l'on attend de lui (LAROCHE, 2000).

Tout devrait donc se jouer au moment du rendu de comptes: les explications sur les actions menées

constituent un moment clé pour lever les ambiguïtés. Les échanges entre le supérieur et le subordonné sur l'interprétation des objectifs et des attentes et sur les actions menées doivent aboutir à une vision partagée de l'action et de l'environnement dans lequel celle-ci se déploie. Expliquer les actions, c'est-à-dire rendre des comptes – notamment quand les résultats à atteindre sont flous et que les comportements sont non-observables – devrait donc être une question importante à traiter pour les théories.

Il nous semble néanmoins que celles-ci n'ont pas donné au phénomène la place centrale à laquelle on aurait pu s'attendre: elles l'abordent sous une autre forme. Dans des situations telles que celles-ci, les individus partagent avec leur supérieur la signification des événements (surtout celle d'événements complexes ou imprévus) à travers des interactions régulières. Ceci permet au supérieur de développer une connaissance locale de l'action, portant sur les spécificités du contexte dans lequel elle se déroule (ROBERTS & SCAPENS, 1985), sans attendre l'entretien annuel ou la publication des «comptes» (au sens comptable du terme) pour évaluer l'action et ses résultats. Le mécanisme en œuvre n'est pas formellement ce qu'on pourrait appeler du rendu de comptes, mais davantage une construction continue de sens sur l'action.

En prenant en considération deux dimensions classiques en management – les résultats et les comportements – et en faisant varier la nature et le degré de l'incertitude du contrat liant le subordonné à son supérieur, l'étude des théories de l'action dans les organisations met en lumière le caractère problématique du rendu de comptes. La place que lui attribuent les différentes théories reste relativement floue.

Quand on les interroge sur leur pratique du rendu de comptes, quelle place les acteurs eux-mêmes lui attribuent-ils?

COMMENT LES ACTEURS DE L'ENTREPRISE PERÇOIENT-ILS LE PHÉNOMÈNE DU RENDU DE COMPTES? QUELQUES PROPOSITIONS TIRÉES D'UNE ENQUÊTE EMPIRIQUE EXPLORATOIRE

Une enquête empirique exploratoire (1) a été menée pour comprendre comment le phénomène était perçu dans l'entreprise. Elle a reposé sur des «orientations théoriques», au sens de VAUGHAN (1992). La recherche portait sur le lien établi par les acteurs entre autonomie

(1) Les matériaux empiriques de cet article ont été recueillis dans le cadre d'un travail de thèse (Université de Paris X-Nanterre et Ph.D. ESCP-EAP) sous la direction de H. Laroche.

(le degré d'incertitude du contrat) et rendu de comptes. La première partie de l'entretien visait à comprendre quelle perception les acteurs avaient de leur degré d'autonomie, la seconde portait sur le rendu de comptes proprement dit. L'enquête a été constituée d'entretiens semi-directifs (treize) avec des «middle managers» de différentes organisations, d'une durée moyenne d'une heure et demie. Ces entretiens ont été réalisés auprès de personnes travaillant dans des entreprises présentant des caractéristiques variées et occupant des postes différents.

Nous avons choisi des grandes entreprises dans des secteurs traditionnels (banque, industrie) et des start-up. Certaines de ces entreprises étaient des filiales de groupes étrangers (américain et allemand). Enfin, les managers rencontrés avaient des postes variés, dont certains en rapport direct avec des objectifs chiffrés (des managers commerciaux) et d'autres opérant avec des objectifs plus complexes (directeur de la communication, manager de projet, patron de filiale). Nous n'avons pas repéré de différences significatives en fonction des contextes, sauf quelques divergences, limitées, entre les univers chiffrés et ceux qui le sont moins.

Cette partie cherchera à mettre en avant les perceptions des acteurs que nous avons rencontrés, à les expliquer et à les interpréter à la lumière de la littérature. Ceci nous permettra de formuler des propositions sur le phénomène de rendu de comptes.

Le rendu de comptes: un dispositif à construire au quotidien avec son supérieur

• Enquête exploratoire

Les managers rencontrés semblent nous dire qu'il faut distinguer les situations plutôt que les contextes d'organisation. Lorsque tout va bien, l'autonomie du manager apparaît grande et l'obligation de rendre des comptes, relativement faible:

« Cette année, [...] on est en période de très forte croissance – on est à 30 % au-dessus de nos objectifs... –, donc, bien sûr, j'ai toute l'autonomie dont je peux rêver ».

Le « bien sûr » semble indiquer que, dans les situations où les objectifs sont facilement atteints, les supérieurs, comme les subordonnés, estiment peu nécessaire de passer du temps au rendu de comptes (la notion d'autonomie ne va pas de pair avec l'obligation de rendre des comptes). Lorsque la situation s'inverse (parce que les objectifs ne paraissent pas devoir être atteints), le dispositif de gestion passe au contrôle, au suivi étroit. Ce même manager, patron pour la France d'un groupe allemand de prestations de voyages d'affaires, se dit « persuadé qu'en-dessous des objectifs, l'autonomie serait limitée; en tout cas, il y aurait plus de contrôle... »

Ce discours est confirmé par un manager commercial d'une filiale française d'un groupe américain de haute technologie:

«L'autonomie est large, mais elle est guidée par les objectifs qu'on a à atteindre. Moi, le sentiment que j'ai, c'est que je suis très autonome tant que j'atteins les objectifs. Si, par contre, je ne les ai pas atteints, mon autonomie va se réduire, dans le sens où on va me donner les directives qui m'aident à atteindre ces objectifs».

Ces citations semblent indiquer plusieurs choses. Lorsqu'on les interroge, les managers opposent spontanément et directement autonomie et contrôle, sans faire une grande place au rendu de comptes proprement dit. Tout se passe comme si le suivi de réalisation des objectifs ne posait pas de problèmes particuliers, comme si, en tout cas, il ne nécessitait pas de dispositif spécifique.

Le rendu de comptes est-il, alors, complètement absent de l'action en entreprise? Pas tout à fait, quand même. Mais il apparaît comme un processus à construire, un équilibre délicat à trouver. C'est ainsi que le perçoit un manager du développement commercial d'une grande banque de détail française :

«Je suis plutôt autonome, parce que j'ai une responsable qui me fait confiance sur les sujets. Ça a mis du temps, mais maintenant, j'attends d'avoir quelque chose de ficelé pour le lui montrer, plutôt que de voir chaque jour où j'en suis par rapport à mes sujets».

Le «*plutôt*» indique la fragilité du processus. La confiance se construit au fil du temps, dans une logique d'interaction. Enfin, le rendu de comptes apparaît dans une double dimension. Le mot «*ficelé*» attire l'attention sur la forme. On met les «*comptes*» en forme, pour pouvoir les rendre. Il y a, là, une dimension formelle. La seconde dimension est temporelle : le rendu de comptes se fait par intervalles. Le supérieur doit faire confiance, et

accepter de n'être tenu au courant que de temps en temps, de manière à garantir l'autonomie du subordonné.

• *Le rendu de comptes, un équilibre fragile entre confiance et contrôle*



Expliquer les actions, c'est-à-dire rendre des comptes [...] devrait être une question importante à traiter pour les théories. Il nous semble néanmoins que celles-ci n'ont pas donné au phénomène la place centrale à laquelle on aurait pu s'attendre [...]. (*La pesée des âmes, Égypte, vers 1000 av JC*)

© Gianni Dagli Orti/COLL. DAGLI ORTI-PICTURE DESK

La pratique du rendu de comptes, telle qu'elle est exprimée par les acteurs, rejoint des éléments évoqués par des chercheurs. AMMETER & *al.* (2004) exposent un modèle dans lequel la confiance et le rendu de comptes apparaissent comme des substituts, la réalité de ces dispositifs dans les organisations se situant quelque part entre ces deux extrêmes.

Ceci recoupe, dans une certaine mesure, l'idée selon laquelle, soit les résultats sont bons, et le subordonné se sent très autonome, sans ressentir l'obligation de rendre des comptes, soit les résultats sont mauvais, et la situation tend à basculer

vers un contrôle fort du subordonné par le supérieur. Ce genre de constat se retrouve dans l'idée

de la «*gestion par exception*» développée à la suite du «*management by objectives*». Le supérieur reprend la main, quand les choses dérivent.

Aussi, peut-on formuler la proposition suivante :

– *Proposition n° 1 : Le rendu de comptes serait un dispositif à construire, dans le temps, au rythme de l'instauration d'une confiance qui s'établit en dynamique entre le supérieur et le subordonné, et dont l'équilibre est toujours fragile.*

Ce manque de stabilité du phénomène, ce difficile équilibre en constante redéfinition, explique peut-être le fait que les théories ne le mettent pas en avant.

L'enquête empirique exploratoire nous a permis d'aller plus loin, sur cette problématique du rendu de comptes.

La dimension informelle du rendu de comptes masque l'idée de la construction des comptes et du refoulé du phénomène

- *Enquête exploratoire*

La perception que les acteurs ont du phénomène passe par le langage. L'expression même de « rendre des comptes » apparaît très rarement, et elle semble même « taboue » pour certains : dans l'esprit des subordonnés, elle est visiblement associée à l'idée d'un contrôle étroit par le supérieur, elle revêt donc une connotation négative ; dans celui des supérieurs, elle est associée à un aspect relativement désagréable de leurs relations avec leurs subordonnés. L'expression « rendre des comptes » semble remplacée par les termes suivants, qui reviennent souvent dans les entretiens, quels que soient les contextes :

« *informel* », « *discussion* », « *passer en revue* », « *reporter* », « *reporting* », « *mettre au courant* », « *faire le point* », « *vérifier que les choses avancent* », « *communiquer* », « *informer* ».

Dans une large mesure, ces termes renvoient, même dans les univers chiffrés des commerciaux, à une dimension informelle, qui peut avoir deux significations. L'une porte sur le statut de la situation : il s'agit d'une simple discussion, d'une mise au courant. L'autre porte sur la nature de ce qui est remis ou « rendu » : il s'agit de faire un « *point* » au cours duquel on passe en revue les choses qui sont en train d'être faites, et qui permet au supérieur de vérifier que cela avance. On peut s'interroger, en revanche, sur le terme de « *reporting* » qui vient directement de l'anglais et renvoie à une situation extrêmement officielle et formelle. L'Oxford Dictionary en donne ce sens premier : « *an account given of a particular matter, especially in the form of an official document, after thorough investigation or consideration by an appointed person or body: the chairman's annual report* ».

C'est l'équivalent, très officiel et formel, du fait de « rendre des comptes » (en français). Plutôt que d'adopter le terme anglais « *accountability* », qui n'a pas d'équivalent dans notre langue, les managers lui préfèrent le terme « *reporting* », lequel n'est pas utilisé dans son sens premier. Il renvoie ici à quelque chose d'atténué, de plus informel. On parle de ce qu'on fait. On donne de l'information. Peut-être celle-ci est-elle un peu plus formelle, chiffrée, qu'un simple « passage en revue ». L'expression anglaise de *reporting*, détournée de son sens premier, paraît jouer le rôle d'un substitut atténué du fait de rendre des comptes, au sens propre.

Mais l'analyse du langage employé attire l'attention sur le statut des chiffres dans le rendu de comptes. Les commerciaux parlent plus spontanément de rendu de comptes que les autres. Ils rendent compte régulièrement de l'avancement sur leurs objectifs chiffrés, le supérieur pouvant facilement constater si les objectifs vont progressivement être atteints. Si ce n'est pas le cas, ils doivent s'expliquer :

« *J'expliquais cette moindre croissance (par rapport aux autres pays d'Europe) par des éléments factuels liés aux clients, à leur chiffre d'affaire ; j'ai des clients qui ont fait faillite* » (un manager commercial d'une filiale française d'une société américaine, secteur des hautes technologies).

La dimension factuelle est souvent évoquée par les managers : pour argumenter, il faut pouvoir étayer ses propos par des faits avérés.

En revanche, d'autres managers emploient plutôt les expressions mentionnées plus haut, et ils n'ont visiblement pas le sentiment de rendre des comptes (ce qui est même le cas de certains commerciaux). En tout cas, ils ne perçoivent pas ce processus. Même si chacun des managers interrogés a des objectifs à atteindre, définis au minimum tous les ans, quand on parle de « rendre des comptes », certains nient l'existence du phénomène :

« *Il n'y a pas vraiment ce genre de truc, où tu rends compte toutes les semaines, où on se fait une réunion de travail toutes les semaines* » (un manager dans un grand cabinet de conseil international) ;

ou encore :

« *C'était très informel, donc pas de suivi, de réunions face-to-face ou one-to-one comme ça, à heure régulière, chaque semaine ; pas de rapports d'activité à rendre, etc. On a vraiment une relation basée sur l'informel, sur la discussion, dans les couloirs* » (un manager de projet dans une grande entreprise agroalimentaire, siège aux États-Unis).

La dimension informelle est donc fortement mise en avant par les managers interviewés. Il est cependant à noter que la question du langage peut avoir une influence : la traduction par « rendu de comptes » est restrictive puisque le terme « comptes » peut, dans l'esprit des individus, renvoyer aux chiffres (d'où une reconnaissance de la pratique par les commerciaux, mais pas par les autres), et que le terme « rendu » évoque l'acte, alors que le terme « *accountability* » contient l'idée de potentialité (cf. l'introduction du dossier).

Ceci nous permet néanmoins de voir se dégager, en creux, par opposition, l'idée que les acteurs se font du rendu de comptes : quelque chose qui intervient à intervalles réguliers (et qui tourne au contrôle, si cet intervalle est trop réduit), et quelque chose d'assez formel, notamment dans le support (plus il y a de chiffres, plus on se rapproche du « rendu de comptes » tel que le voient les acteurs, et tels qu'ils tendent à le refuser). Lorsque l'on évoque les supports formels, il est plutôt question de « *rapports mensuels à remonter* », de « *mails, notes, points* » ou encore de « *points réguliers* ». L'informel renvoie à des réunions que le manager demande à son supérieur pour exposer « *une opération particulière* » ou pour passer en revue toutes les questions en cours et tenir au courant son supérieur. Il est donc étonnant de voir que les managers s'accordent sur les supports du rendu de comptes, mais diffèrent sur l'interprétation de l'interaction qui a lieu autour de ces supports. Certains disent rendre des comptes grâce à ces supports alors que

d'autres, justement, disent qu'ils ne rendent pas de comptes (pour certains, parce qu'ils n'utilisent pas ces supports, pour d'autres, parce que ce n'est pas vraiment ce qu'ils entendent par « rendre des comptes »). Autrement dit : dans les entretiens, l'accent a été surtout mis sur l'informel, par opposition à un rendu de comptes plus formel.

• *Le rendu de comptes, un dispositif informel, permanent et refoulé*

Les acteurs perçoivent un dispositif plus continu, plus informel, de construction commune de l'action entre le supérieur et le subordonné, plutôt qu'un dispositif de rendu de comptes formel, sous la forme d'un moment privilégié, séparé de l'action, où le manager rend compte explicitement de l'atteinte ou non de ses objectifs. Ce dernier type de rendu de comptes n'est pas vu comme central, dans le déploiement de l'action managériale. Peut-on, pour autant, dire que l'accent mis sur la dimension informelle dans la relation manager/subordonné évince le fait que les managers rendent compte de leurs actions à leurs supérieurs ? Vraisemblablement non, car les managers sont responsables de leurs actions et des actions de leurs subordonnés (HALES, 1999), et leurs supérieurs veulent contrôler leurs actions.

Les explications de l'action par les managers se font sous une autre forme, davantage au fil du temps, dans une construction de sens permanente (FERRIS & al., 1994). Ces explications ne sont pas nécessairement incluses dans un dispositif organisationnel particulier, mais elles ont lieu tout au long de l'action (AYACHE & LAROCHE, 2007). Les acteurs anticipent, en effet, qu'ils devront expliquer leurs actions et ils préfèrent diffuser au fur et à mesure des explications, ou au moins des éléments d'information, qui permettront d'interpréter les actions *ex-post*. Ainsi, en suivant ORBUCH (1997) qui parle d'« *account-making* » (2), on peut formuler la proposition suivante :

– *Proposition n° 2 : Les comptes se construisent tout au long de l'action plutôt qu'ils ne sont rendus, notamment quand le contexte organisationnel est flou et ambigu.*

Une autre interprétation possible de l'absence, pour certains, de rendu de comptes au sens formel, et de la mise en avant du mécanisme dans une perspective informelle, consisterait à dire que les individus ne supportent pas de jouer cette scène formelle et préfèrent situer leur relation avec leur supérieur dans un cadre moins formel.

Comme cela est évoqué par certains et conformément à la DPPO, la scène formelle, discontinue, pour le rendu de comptes existe bien, et peut avoir lieu à intervalles plus ou moins réguliers (au moins une fois par an, lors de l'entretien annuel ou lors de la remontée de

rapports mensuels, par exemple). Mais l'accent est davantage mis, par les individus, sur la dimension informelle de la relation avec le supérieur pour expliquer à tout moment les problèmes et événements. Cela laisse penser que cette scène informelle est de loin préférée par les individus. En effet, elle met en avant les bonnes relations avec le supérieur et elle fait disparaître le caractère obligatoire du rendu de comptes, et donc l'expression d'un contrôle étroit de l'action par le supérieur (contrôle que les acteurs ne peuvent admettre puisqu'ils sont réputés être autonomes et responsables – HALES, 1999).

L'aspect formel du rendu de comptes est en effet pénible (et ce, pour plusieurs raisons) tant pour le supérieur que pour le subordonné. Le supérieur, s'il reçoit des comptes de son collaborateur, n'aime pas lui donner un retour négatif (KLIMOSKI & INKS, 1990) en cas de problème. De son côté, le subordonné, sommé de rendre des comptes d'une manière formelle, n'aime pas non plus avoir à entrer dans des processus cognitifs complexes, ce qui peut être nécessaire quand il doit expliquer ce qu'il fait (TETLOCK & al., 1989). Le subordonné peut aussi avoir le sentiment qu'il perd son autonomie ou que le contrôle augmente sur son travail, ce qui peut être considéré comme démotivant. On peut donc formuler la proposition suivante :

– *Proposition n° 3 : Les individus prétendent ne pas jouer cette scène de rendu de comptes, en en refoulant l'existence, alors qu'elle se joue en permanence dans les organisations.* Néanmoins, même s'ils refusent de voir le rendu de comptes comme une dimension essentielle de leur action, notamment pour le versant du « contrôle », les mêmes individus peuvent lui reconnaître d'autres finalités.

La dimension stratégique du rendu de comptes semble importante

• *Enquête exploratoire*

Comme nous l'avons vu, les individus préfèrent évoquer les interactions avec leur supérieur sur un mode informel. S'ils semblent interpréter le rendu de comptes formel comme l'explication de leurs actions devant un juge, ils reconnaissent solliciter leurs supérieurs pour un avis, un conseil ou pour construire en commun une certaine réalité. C'est la finalité, selon eux, de l'interaction avec leur supérieur.

Pour d'autres, le fait de rendre des comptes favorise trois choses : montrer que l'on agit bien (du moins, pour le mieux), rassurer son supérieur sur le fait que tout va bien et (au pire) pouvoir dégager sa responsabilité.

La première vision équivaut à faire de la publicité sur l'action que l'on mène, en montrant que l'on est efficace et en le faisant savoir à son supérieur :

« *On ne fait qu'y gagner, finalement, puisqu'on rend compte de tout le travail qu'on fait* » (un manager dans une start-up pharmaceutique).

(2) Cette idée est sensiblement différente de celle évoquée par des travaux plus comptables (voir la thèse de FAURÉ [2006] sur cette question), puisqu'ici, nous considérons les comptes au sens d'« *accounts* », qui incluent les explications qualitatives et quantitatives. Dans ce cas, la construction de comptes prend une dimension plus globale.

Dans une optique d'évaluation, montrer ce que l'on fait permet d'être bien vu. Le risque de réduction de son autonomie est faible, puisque, les résultats étant présentés comme bons, le supérieur a peu de chances de contrôler l'action de près.

Mais rendre des comptes est également vu comme une façon de rassurer son supérieur, en montrant que l'action est maîtrisée. Les managers disent que leurs supérieurs n'apprécient pas l'imprévu : ils vont donc chercher à communiquer le plus rapidement possible à ces derniers les problèmes qui pourraient survenir ou, au contraire, les succès importants. Le manager doit donc montrer qu'il gère l'imprévu et réussir à en convaincre son supérieur :

« Je fais en sorte qu'il ne découvre rien subitement, que tout lui semble relativement naturel, préparé et géré »

(le patron, pour la France, d'une entreprise d'organisation de voyages d'affaires, sise en Allemagne, d'un effectif d'une quinzaine de personnes);

ou encore :

« Ce sont des gens extrêmement anxieux, et il faut pas jouer avec ça, il faut les rassurer » (un conseiller du directeur dans un organisme de régulation et de contrôle).

Quand un manager rend compte à son supérieur (ou l'informe de ce qu'il fait), montrer la maîtrise qu'il a de la situation semble être un point très important, visant non seulement à rassurer son supérieur, mais aussi à s'assurer une tranquillité vis-à-vis de ce dernier (qui sera peut-être, de ce fait, un peu moins présent, moins « sur son dos »).

Enfin, une autre finalité du rendu de comptes semble être de pouvoir dégager sa responsabilité, en cas de problème : si un individu rend compte de toutes ses actions, son supérieur ne pourra pas lui reprocher d'avoir mal agi :

« Je fais tout par écrit et je garde tout, pour que, s'il y a un problème sur un dossier, je puisse tout sortir pour démontrer en fait que j'ai fait mon taf » (un manager du développement commercial, au siège d'une grande banque de détail française).

Le rendu de comptes prend ici une autre signification : il s'agit de la possibilité, à tout moment et à l'improviste, d'être en situation d'avoir à se justifier. C'est le modèle de la parabole de l'Évangile quand le maître rentre de voyage et demande des comptes à ses serviteurs (3). Il s'agit alors de montrer que tout est en ordre et que l'on a bien agi.

• *Le rendu de comptes, un instrument au service de la réussite*

Les managers n'aiment pas dire ni penser qu'ils rendent des comptes à leur supérieur. Ils récuse la dimension inquisitoriale du phénomène du rendu de comptes, mais, dans le même temps, ils lui reconnaissent une

certaine finalité puisqu'ils le considèrent comme une ressource utile pour leur propre image : donner les bonnes explications est un moyen de gérer les impressions sur ses propres actions (voir, par exemple, CALDWELL & O'REILLY, 1982). On parle alors de management des impressions (« *impression management* »). Pour réussir cela, on peut envoyer certains signaux, restreindre les informations que l'on va donner, donner certaines explications, plutôt que d'autres. Ainsi, on peut formuler la proposition suivante :

– Proposition n° 4 : *Savoir bien rendre des comptes (au sens de donner les informations et des explications adéquates sur son action, et les faire accepter) serait une compétence clé pour réussir dans l'univers organisationnel (AYACHE & LAROCHE, 2007).*

CONCLUSION

Le rendu de comptes devrait être un des phénomènes les mieux reconnus dans l'entreprise. Or, sa place n'apparaît guère évidente, au terme de l'enquête que nous avons menée.

D'une part, les théories rencontrent une certaine difficulté à préciser le rôle qu'est censé jouer ce dispositif. Quand les comportements sont transparents du fait d'un contrôle aisé, et quand l'atteinte des objectifs est facile à mesurer, il est absent. Il n'apparaît que quand le contrat comporte un certain degré d'incertitude. Mais même dans les trois cas concernés (les comportements sont opaques, mais les résultats sont mesurables/les comportements sont contrôlables, mais les résultats de l'action sont difficiles à évaluer/les comportements sont opaques et les résultats non-mesurables), d'autres dispositifs semblent limiter le rôle du rendu de comptes : la standardisation des comportements, la clarification des objectifs, ou encore l'interaction continue construisent le sens de l'action.

D'autre part, une enquête empirique exploratoire tend à montrer que les acteurs ne perçoivent pas, et ne veulent pas percevoir, ce dispositif comme important et central. Quand les choses vont bien, les managers estiment qu'on les laisse autonomes et qu'ils ont peu de comptes à rendre ; quand les choses vont mal, au contraire, ils se sentent contrôlés, et la notion de rendu de comptes n'est plus pertinente. Les acteurs interrogés ont, par ailleurs, tendance à ne pas vouloir reconnaître la réalité du phénomène, ce qui se traduit dans les mots qu'ils emploient. Quand ils parlent du rendu de comptes, c'est souvent pour le présenter comme un instrument stratégique, plutôt que comme une forme de gestion. Mais, fondamentalement, les managers n'aiment pas à dire ou à penser qu'ils rendent des comptes. La notion évoque trop le contrôle, surtout chiffré. Les managers préfèrent penser leur relation à leur supérieur sur un mode informel et continu. Pourtant, le rendu de comptes apparaît,

(3) Pour plus de détails sur ce point, voir l'introduction de ce dossier par Hervé Dumez.

indirectement, comme un dispositif intervenant dans une relation qui se construit au fil du temps, faite de confiance et d'autonomie respectée.

À partir de ces éléments empiriques exploratoires collectés et d'interprétations fondées sur la littérature, nous avons bâti des propositions sur le rendu de comptes, qui ouvrent d'autres perspectives sur une notion qui semblait au départ évidente, implicite, non problématique, et qui s'est révélée finalement plus compliquée que cela. Une enquête empirique plus approfondie devrait être menée pour discuter les propositions qui ont été formulées. Elle devrait porter sur la manière dont, dans la pratique, les acteurs articulent les dimensions formelle et informelle du rendu de comptes, ses aspects continu et discontinu, à la recherche d'équilibres difficiles à trouver et en constante redéfinition. ■

BIBLIOGRAPHIE

- AMMETER (A. P.), DOUGLAS (C.), FERRIS (G. R.) & GOKA (H.), «A social relationship conceptualization of trust and accountability in organisations», *Human Resource Management Review*, 14 : 47-65, 2004.
- AYACHE (M.) & LAROCHE (H.), «The practices of justification: How managers face strategic accountability», *23rd EGOS Colloquium*, Wien, 2007. (<http://www.s-as-p.org/papers.php>)
- BUSCATTO (M.), «Les centres d'appel, usines modernes? Les rationalisations paradoxales de la relation téléphonique», *Sociologie du Travail*, 44: 99-117, 2002.
- CALDWELL (D. F.) & O'REILLY (C. A.), «Responses to Failure: The Effects of Choice and Responsibility on Impression Management», *Academy of Management Journal*, 25 (1): 121-136, 1982.
- CROZIER (M.) & FRIEDBERG (E.), *L'Acteur et le système*, Paris, Editions du Seuil, 1977.
- EISENHARDT (K. M.), «Agency Theory: An Assessment and Review», *Academy of Management Review*, 14 (1): 57-74, 1989.
- FAURÉ (B.), *Les Activités de production de l'information budgétaire: communications organisationnelles et régulations. Le cas d'une entreprise de BTP*, Thèse de doctorat de l'Université Toulouse 3, 2006
- FERRIS (G. R.), FEDOR (D. B.) & KING (T. R.), «A Political Conceptualisation of Managerial Behavior», *Human Resource Management Review*, 4 (1): 1-34, 1994.
- GIRIN (J.), «Les agencements organisationnels», in CHARUE-DUBOC (Ed), *Des savoirs en action. Contributions de la recherche en gestion*, Paris, L'Harmattan, pp. 233-279, 1995.
- HALES (C.), «Why do Managers Do What They Do? Reconciling Evidence and Theory in Accounts of Managerial Work», *British Journal of Management*, 10: 335-350, 1999.
- HENDRY (J.), «The Principal's Other Problems: Honest Incompetence and the Specification of Objectives», *Academy of Management Review*, 27 (1): 98-113, 2002.
- HONORÉ (L.), «Figures de la transgression dans l'entreprise», Paris, *Gérer et Comprendre*, 61 : 19-30, 2000.
- JACKALL (R.), *Moral Mazes – The World of Corporate Managers*, New York, Oxford University Press, 249 p, 1988.
- KLIMOSKI (R.) & INKS (L.), «Accountability Forces in Performance Appraisal», *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 45: 194-208, 1990.
- LAROCHE (H.), «Le manager en action: les jugements et l'attention», in DESREUMAUX (A.), MARCHESNAY (M.) & PALPACUER (F.) (dir.), *Perspectives en Management Stratégique*, Tome VII, Paris, pp. 19-42, 2000.
- LOCKE (E. A.), «The Ideas of Frederick W. Taylor: An Evaluation», *Academy of Management Review*, 7 (1): 14-24, 1982.
- MCCONKIE (M. L.), «A Clarification of the Goal Setting and Appraisal Processes in MBO», *Academy of Management Review*, 4 (1): 29-40, 1979.
- ORBUCH (T. L.), «People's Accounts Count: The Sociology of Accounts», *Annual Review of Sociology*, 23: 455-478, 1997.
- OUCHI (W. G.), «The Relationship Between Organizational Structure and Organizational Control», *Administrative Science Quarterly*, 22 (1): 95-113, 1977.
- ROBERTS (J.) & SCAPENS (R.), «Accounting Systems and Systems of Accountability-Understanding Accounting Practices in Their Organisational Contexts», *Accounting, Organizations and Society*, 10 (4): 443-456, 1985.
- SIMONS (R.), *Levers of Organization Design: How Managers Use Accountability Systems for Greater Performance and Commitment*, Boston, Harvard Business School Publishing, 2005.
- TAYLOR (F.W.), *The Principles of Scientific Management*, New York, Harper and Brothers Publishers, 1911.
- TETLOCK (P. E.), SKITKA (L.) & BOETTGER (R.), «Social and Cognitive Strategies for Coping With Accountability: Conformity, Complexity, and Bolstering», *Journal of Personality and Social Psychology*, 57 (4): 632-640, 1989.
- TSUI (A. S.), ASHFORD (S. J.), ST CLAIR (L.) & XIN (K. R.), «Dealing with Discrepant Expectations: Response Strategies and Managerial Effectiveness», *Academy of Management Journal*, 38 (6): 1515-1543, 1995.
- VAUGHAN (D.), «Theory Elaboration: The Heuristics of Case Analysis», in RAGIN & BECKER (Ed.), *What is a Case? Exploring the Foundations of Social Inquiry*, Cambridge, Cambridge University Press, pp. 173-202, 1992.