

# LE PILOTAGE DU TEMPS DE TRAVAIL HUMAIN DANS L'APPROCHE SOCIO-ÉCONOMIQUE

**Cécile ENNAJEM**

ISEOR

Iaelyon

EUGINOV

Université Jean Moulin

(France)

**Mohammed ENNAJEM**

ASV

Iaelyon

Université Jean Moulin

(France)

## RESUMÉ :

Les deux ressources essentielles pour créer de la valeur ajoutée sont le temps et les compétences des acteurs, l'activité étant la combinaison de ces deux ressources et les produits, la résultante des activités.

S'il est difficile d'établir une relation entre le coût de l'activité et le volume de l'inducteur pressenti (ressource temps), il sera difficile d'impliquer, quel que soit l'outil ou la méthode choisie les responsables des centres d'analyses dans la gestion de leurs coûts et la consommation de leurs ressources.

Le pilotage du temps humain paraît ainsi occuper, en contrôle de gestion socio-économique comme en sciences de gestion en général, une place prépondérante dans les logiques de gestion individuelle et collective pour servir l'utilité décisionnelle et la performance économique. Cependant pour que l'organisation ne se voit pas contrainte de subir cette pression temporelle, elle doit y faire face et construire un agencement organisationnel de sa ressource temps, que cette dernière soit dédiée à ses activités prescrites ou non.

**Mots-clés :** Temps de travail humain, fiche d'activités polyvalente, pilotage, contribution horaire à la valeur ajoutée, contrôle de gestion socio-économique, coût-valeur des activités

## INTRODUCTION

La valeur du temps de travail humain qui fait référence aux heures travaillées attendues, est un indicateur plus pertinent que le coût salarial du temps de travail, traditionnellement retenu dans les travaux portant sur la compétitivité des entreprises.

Le pilotage de ce temps de travail, compte tenu des critères de performances qui peuvent être définis au sein de l'organisation, fait appel à des responsabilités et des compétences des acteurs, à la fois individuelles et collectives.

Pour aider à ce pilotage, des mécanismes « d'animation », « de coordination » et « d'orientation », sont jugés nécessaires pour corriger voire écarter les déviances,

synonymes de perte de performance visible ou « cachée » par rapport aux objectifs opérationnels et stratégiques.

Dans ce cadre, deux logiques peuvent être mobilisées :

- Une logique intra-organisationnelle qui met en exergue un processus, des méthodes de pilotage des activités et des comportements pour articuler les décisions stratégiques et opérationnelles et satisfaire les critères de performances (visibles et cachées) ;
- Une logique inter-organisationnelle, à travers des mécanismes de coordination pour piloter les interactions entre les différents partenaires.

Dans la théorie socio-économique, qui nous sert de référence, le rôle accordé au pilotage est prépondérant car « *la qualité du pilotage des hommes et des activités est la source essentielle de la performance socio-économique, plus que les choix formels, stratégiques ou organisationnels* » (Savall, Zardet, 2005)<sup>1</sup>.

Selon cette approche, l'activité du pilotage renseigne, sur les actes humains de dépense d'énergie, de coopération et d'instrumentation matérielle et immatérielle (Savall, Zardet, 1995)<sup>2</sup>. L'objet de cette communication vise le pilotage des heures de travail des acteurs et tout particulièrement leur décomposition pour analyser leurs impacts sur la création et la répartition de la valeur ajoutée.

Dans l'approche socio-économique, cette décomposition entre heures dysfonctionnelles, de résultats immédiats et de création de potentiel permet un suivi et un arbitrage au niveau des volumes d'heures affectés aux différentes fonctions de régulation de dysfonctionnements, de résultats immédiats, et de création de potentiel.

Pour analyser ce temps de travail humain et permettre à l'organisation d'assurer son exploitation et de garantir son développement, nous faisons appel dans le cadre de cette communication au système FAP<sup>3</sup> (Fiche d'Activités Polyvalente), issu du contrôle de gestion socio-économique, pour une prise de conscience et la quantification par la même occasion des temps passés par fonction ou par activité, pour un pilotage pertinent des acteurs, de leurs comportements et des activités. Il s'agit par exemple de quantifier le volume horaire d'un projet, mutualiser et répartir la ressource temps entre deux partenaires, enrichir les tâches des collaborateurs ou encore faire évoluer les qualifications, les compétences etc...

---

<sup>1</sup> Savall, H., Zardet V. (2005). Tétranormalisation. Défis et Dynamiques. *Economica*, p. 176.

<sup>2</sup> Savall, H., Zardet, V. (2005). Ingénierie stratégique du roseau. *Economica*, 2ième édition, (1<sup>ère</sup> édition en 1995), 504 p.

<sup>3</sup> Le système des Fiches d'Activités Polyvalente (FAP) issu du contrôle de gestion socio-économique, permet sur un principe d'auto-déclaration, une prise de conscience et la quantification des temps passés par fonction ou par activité (quantifier le volume horaire d'un projet, mutualiser et répartir la ressource temps entre deux partenaires etc.). (Savall et Zardet, 2008).

À travers cette analyse, il s'agit également d'opérer un focus sur l'un des trois leviers de la contribution horaire à la valeur ajoutée sur coûts variables (Chiffre d'affaires, charges variables, heures attendues), considérée comme un véritable indicateur synthétique de mesure de la création et de la répartition de la valeur ajoutée.

La CHVACV (Contribution Horaire à la Valeur Ajoutée sur Coûts Variables), couplée aux six domaines de dysfonctionnements rend compte de la performance économique globale de l'entreprise à travers le pilotage des activités et des acteurs.

Pour développer notre analyse, cette contribution est structurée en trois parties :

La première propose des éléments théoriques sur la gestion et la valeur du temps en contrôle de gestion socio-économique, appréhendé comme une ressource par l'organisation pour mettre en œuvre ses processus opérationnels et le déploiement de sa stratégie pour atteindre ses objectifs.

La deuxième partie est consacrée à l'outil FAP (fiche d'activités polyvalente) pour servir le pilotage des activités et de tous les acteurs et contribuer ainsi à la création de la valeur ajoutée. Nous exposerons en troisième partie, quelques résultats issus de programmes de recherche-intervention qui éclairent les prises de décisions prévisionnelles et réelles.

## **1. LA GESTION DU TEMPS EN CONTRÔLE DE GESTION SOCIO-ÉCONOMIQUE**

Le temps en contrôle de gestion de gestion socio-économique comme en sciences de gestion en général, occupe une place importante dans les logiques de gestion pour répondre aux fortes exigences, de plus en plus croissante, en termes d'efficacité et d'efficience. Il s'agit de capter, de créer et de répartir de nouvelles ressources et de maintenir les avantages compétitifs.

Toute l'organisation se voit donc contrainte de subir cette pression temporelle et l'oblige, pour y faire face, à construire un agencement organisationnel de sa ressource temps, que cette dernière soit dédiée à ses activités prescrites ou non, pour servir l'utilité décisionnelle et la performance économique.

Cette gestion de temps est appréhendée à travers des méthodes comme le Time-Driven ABC ou ABC piloté par le temps (Kaplan et Anderson (2004) qui tente de répondre aux difficultés de fonctionnement rencontrées par la comptabilité par activités. Dans ce modèle, la répartition classique des charges sur des activités est écartée au profit de l'estimation des ressources normalement nécessaires à un groupe d'activités ou un département pour réaliser un objet de coût (produit, client, transaction...). L'approche Time-Driven ABC estime ainsi les ressources utilisées par une simple équation de temps.

La gestion du temps dans une dialectique socio-économique permet, quant à elle, de préciser et d'identifier les réalisations incombant à l'individu et au collectif

dans une logique de co-construction pour rendre plus évidents les résultats visibles et cachés de l'organisation.

Cette gestion de temps dans l'approche socio-économique, associe la performance économique au couple « Homme / Machine » pour lever le voile sur les déperditions humaines, sources de destruction de valeur, en réduisant les désordres des activités humaines par l'instauration de règles de fonctionnement et des méthodes de travail communes.

Ce constat est issu de la critique des théories des organisations délaissant les dimensions psychosociales et physiologiques du travail humain, instaurant une dichotomie entre vie professionnelle et vie personnelle. C'est cette dernière, qui de nos jours, face à la multiplication des sollicitations personnelles de tous ordres, prend le pas sur la vie professionnelle, laissant les acteurs déchirés entre ces deux visions ; car parallèlement, dans les entreprises, perdure le fonctionnement hiérarchique caractérisé par une forte relation de subordination qui suppose que la réalisation des activités est assurée par « l'obéissance » du subordonné vis à vis de sa hiérarchie et des procédures mises en place. Or, ces visions classiques ne prennent pas en compte le phénomène de désobéissance organisationnelle spontanée (Savall, Zardet, 2005) qui mettent en évidence l'existence de nombreux micro-pouvoirs informels. Elles négligent également les conséquences économiques que peuvent avoir les coûts cachés provoqués par les comportements dysfonctionnels des acteurs-producteurs, sous forme d'absentéisme, d'accidents du travail, de rotation du personnel, de défauts de qualité, de sous-productivité directe, sur la performance économique des entreprises.

En outre, ces coûts cachés affectent également la performance humaine et sociale, en termes de considération de la personne, d'implication et d'intérêt du travail.

Face à ce constat, la théorie socio-économique propose une contractualisation de la gestion du temps (auto-déclaré), c'est-à-dire un engagement négocié entre le supérieur hiérarchique, le collaborateur et ses partenaires d'activités. Cette contractualisation verticale et transversale se traduit dans le modèle de contrôle de gestion socio-économique et constitue le fondement du système de coût-valeur des activités ((Savall & Zardet 2009)<sup>4</sup>. Le temps devient alors une ressource modelable et non plus une contrainte.

Une gestion défaillante de la ressource temps peut se traduire par exemple par un emploi du temps surchargé car les acteurs veulent tout faire, ce qui engendre des déviances caractérisées par de la dispersion, de l'agitation, de la précipitation, du stress, ou encore de la répercussion sur le travail des autres. Un emploi du temps routinier, quant à lui, est synonyme de passivité, de crainte, de paresse etc.

Sur un plan stratégique, on peut observer également un décalage entre le temps disponible et le temps nécessaire pour réaliser les activités. Cet écart, considéré souvent comme une cause permanente de sous-productivité est le résultat, soit

---

<sup>4</sup> Pour approfondir ce concept se référer à Savall, H., Zardet, V. (2008). Le concept de coût-valeur des activités. Contribution de la théorie socio-économique des organisations. Sciences de Gestion, n° 64, p. 61 à 89

d'une stratégie trop ambitieuse, où le manque de la ressource temps est criant, soit d'une stratégie timorée, caractérisée par des pertes d'opportunités de développement et enfin, ce décalage peut se manifester à travers des ressources temps globalement adaptées mais qui sont désajustées, voire mal utilisées. Il s'agit dans ce cas d'une mauvaise qualité de la mise en œuvre stratégique.

Au même titre que le champ d'investigation de la théorie socio-économique, traite des systèmes « hommes - structures - performances »<sup>5</sup>, et étudie l'organisation à travers les interactions permanentes entre les structures et les comportements et leurs répercussions sur les performances économique et sociale ; l'analyse centrée sur les interactions entre la gestion de la ressource temps et les cinq autres domaines variés de dysfonctionnements (conditions de travail, organisation de travail, communication-coordination et concertation, formation intégrée, mise en œuvre stratégique), permet de structurer et d'utiliser de façon plus efficace cette ressource, en employant autrement son temps pour créer de la valeur.

Cette approche questionne de ce fait la décomposition de la ressource temps entre trois catégories d'heures : heures dysfonctionnelles, d'actions d'exploitation et d'actions d'exploration pour un pilotage efficace et efficient, assurant un arbitrage de la ressource temps affectée aux différentes fonctions de régulation de dysfonctionnements, de résultats immédiats, et de création de potentiel.

Pour expliciter nos propos et leur donner de la consistance, nous mobilisons l'outil FAP (Fiche d'activités polyvalente), issu du contrôle de gestion socio-économique, pour sensibiliser tous les acteurs de l'organisation à la gestion de ce « patrimoine » commun, véritable démultiplicateur de la performance socio-économique.

## **2. L'OUTIL DE GESTION DE LA RESSOURCE TEMPS : LA FICHE D'ACTIVITÉS POLYVALENTE**

S'inscrivant dans une logique de maîtrise des coûts de fonctionnement de l'organisation, notamment par la conversion partielle des coûts cachés en création de valeur ajoutée, la fiche d'activités polyvalente (FAP), participe à l'évolution des systèmes d'information et de décision pour stimuler tous les comportements efficaces permettant d'atteindre les objectifs de l'organisation.

Nous traitons dans une première section (2.1), la fiche d'activités polyvalente (FAP), à travers ses fonctions et ses usages aux niveaux individuel et collectif, ensuite, dans une seconde section (2.2), nous mettons en évidence la fiche d'activités polyvalente en tant qu'outil de pilotage des comportements et des activités pour stimuler le dialogue, la négociation et la contractualisation, pour une vision partagée des objectifs opérationnels et stratégiques.

---

<sup>5</sup> Martory B., le contrôle de gestion social, Vuibert, 2009

## **2.1. Les fonctions et les usages de la fiche d'activités polyvalente**

La fiche d'activités polyvalente permet de recenser de façon mensuel et semestriel, pour chaque acteur de l'organisation, ses activités, ses ressources temps prévues puis réalisées. Cet outil est construit par la personne elle-même avec un objectif double, de responsabilisation et d'accroissement d'intérêt de cette dernière pour son travail. Il s'agit donc d'un « auto-portrait » dont la lecture et la traduction permettent de livrer des indications précieuses quant aux logiques interactionnelles et plus particulièrement relationnelles dans un espace régié par des pratiques formelles ou informelles.

Le choix de l'horizon du semestre permet de faire glisser, de ce fait, les activités qui n'ont pas pu être réalisées mais qu'il est utile de reprogrammer afin de réaliser les objectifs fixés par la stratégie de l'entreprise.

La fiche d'Activités polyvalente dispose de plusieurs fonctions et usages :

- Au niveau individuel, c'est un outil d'auto-prévision, d'auto-analyse, et d'auto-évaluation des activités et des temps passés, ou sacrifiées du fait de glissements de fonction ou de régulations de dysfonctionnements. Elle permet ainsi de définir, d'après l'analyse des temps réellement passés, la fonction de chaque acteur.

- Au niveau collectif, cette fiche aide à l'évaluation et au pilotage du plan d'actions prioritaires de l'équipe et de l'entreprise, afin de permettre le pilotage de la stratégie. Il est nécessaire dans ce cas de procéder à une consolidation centralisée des temps d'activités de toute l'entreprise. Cette consolidation des fiches d'Activités Polyvalentes de l'équipe et de l'entreprise permet ainsi l'évaluation du coût-valeur des activités des fonctions énoncées supra, à savoir les fonctions de régulation de dysfonctionnements, de résultats immédiats, et de création de potentiel pour préparer les décisions pour le mois futur.

Les actions de réductions de dysfonctionnement sont ainsi valorisées à travers une balance économique, qui donne le coût de l'action et convertit les temps de régulation, en valeur ajoutée.

L'ensemble des fiches d'activités polyvalentes structure de ce fait un système d'information et de pilotage opérationnel et stratégique.

L'analyse des écarts issus des temps prévisionnels-temps réalisés se fait soit par ligne d'activité, soit par repérage des écarts importants, soit par identification des sources d'écarts. Cet examen des écarts suit une approche concertée, entre l'acteur lui-même et le responsable d'activité dans un premier temps, puis dans un deuxième temps, conjointement avec l'acteur, le responsable d'activité et le supérieur hiérarchique.

La fiche d'activités polyvalente met ainsi en évidence les origines des écarts et par conséquent des dysfonctionnements engendrés par la fatigue liée à une surcharge de travail, le défaut de formation, la carence dans les procédures...

La structure de la Fiche d'Activités Polyvalente est composée, comme le montre le tableau n°1, ci-dessous, de trois parties :

- Une première zone dédiée à la nomenclature d'activités de l'entreprise contenant la liste des activités impactant les résultats immédiats ou la création de potentiel.
- Une seconde zone qui répertorie les temps prévisionnels mensualisés sur une période semestrielle en heures.
- Et en fin, une troisième zone indiquant les temps réalisés mensualisés également sur une période semestrielle en heures.

À ce titre, nous rappelons que la nomenclature d'activités est unique à toute l'entreprise. Elle représente un véritable référentiel partagé par tous les acteurs internes « outil commun partagé »<sup>6</sup>. C'est une liste arborescente de toutes les activités de tous les acteurs de l'entreprise afin d'imputer les temps passés par destination et non par nature de tâche. Ceci contribue à éviter le recours excessif aux temps imputés forfaitairement par unité d'œuvre, arbitraire, désormais critiquée par la littérature académique et par les praticiens. Une fois les fiches d'activités polyvalentes individuelles renseignées, elles sont consolidées au niveau de l'entreprise, ce qui donne le niveau d'activité de l'entreprise en volume. Ce niveau d'activité est valorisé en lui appliquant un coefficient appelé « Contribution Horaire à la Valeur Ajoutée sur Coûts Variables » et en lui ajoutant les charges variables externes. Cette valorisation aboutit au « coût-valeur des activités ». Un service comptabilité qui consacre deux heures de temps à faire de la révision comptable, la ressource temps sera imputée par destination à la nomenclature d'activités « révision comptable » et non par nature à l'activité travaux de comptabilité. La valorisation de cette activité « révision comptable » sera effective au moyen de la CHVACV et les charges variables externes y afférentes (achat de fournitures par exemple pour classer les dossiers de révision).

---

<sup>6</sup> Ennajem, C. (2011). Évolution du rôle du contrôleur de gestion dans un contexte de contrôle de gestion décentralisé. Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Conservatoire National des Arts et Métiers, Paris.

**Tableau 1 - Matrice d'un Fiche d'Activités Polyvalente**

ACTIVITÉS	TOTAL	TEMPS RÉALISÉS						TOTAL	TEMPS PRÉVISIONNELS					
		M1	M2	M3	M4	M5	M6	TOTAL	M1	M2	M3	M4	M5	M6
TOTAL														
FAMILLE D'ACTIVITÉ 1														
ACTIVITÉ 11														
.														
.														
FAMILLE D'ACTIVITÉ I														
ACTIVITÉ I1														
.														
.														
FAMILLE D'ACTIVITÉ N														
ACTIVITÉ N1														
.														
ACTIVITÉ NN														
Nb h total														
Nb h attendues														
Solde (1) (HA-HR) ou (HA-HP)														

Solde positif = temps disponible / Solde négatif = manque de temps

© ISEOR

Le rapprochement des heures (prévisionnelles ou réelles) par rapport aux heures attendues figurant dans la fiche d'activités polyvalente permet, selon le cas, de renseigner durant le mois ou le semestre analysé, sur la disponibilité (solde positif), ou sur la suractivité (solde négatif) de la personne pour le montant d'heures calculé. Un arbitrage dans le deuxième cas paraît indispensable pour une adéquation entre les heures disponibles et les heures attendues.

Sur un plan fonctionnel, comme le montre également le tableau 2, trois types d'utilisation de cet outil peuvent être soulignées. Elles permettent d'asseoir des décisions de pilotage tantôt autonomes tantôt concertées.

- 1 - Individuelle : l'auto-prévision, l'auto-analyse, et l'auto-évaluation de la ressource temps du collaborateur permet des arbitrages préventifs, en sa faveur pour lui éviter une surcharge excessive et peut conduire à réorganiser les activités et les missions ;
- 2 - En équipe : c'est l'équilibrage des surcharges et sous charges, ainsi que l'aide à l'évaluation et au pilotage des actions prioritaires de l'équipe qui sont visées ;
- 3 - Par le responsable d'une activité : cet outil objective davantage, la planification, la pré-programmation de l'activité, le contrôle de gestion mensuel par activité, ainsi que l'évaluation finale du coût-valeur d'une activité achevée.

L'analyse et l'évaluation des activités se trouvent facilitées, puisque le responsable connaît ainsi les activités des collaborateurs qu'il encadre et développe ainsi leurs compétences.

**Tableau 2 : Matrice d'un Fiche d'Activités Polyvalente : acteurs concernés**

Acteurs	Direction	Responsable d'activités	Responsable opérationnel	Contrôleur de gestion	Opérationnel
Outils					
Fiches activités polyvalentes	X	X	X	X	X

Nous venons d'exposer les différentes fonctions et les usages de la fiche d'activités polyvalente. Dans la section (2.2), nous mettons en évidence les processus d'élaboration de cet outil ainsi que ces contributions pour guider le

système de pilotage des comportements et des activités vers une vision partagée des objectifs opérationnels et stratégiques.

## **2.2. La FAP : outil de pilotage des activités et des comportements**

La fiche d'activités polyvalente est considérée comme l'un des piliers du modèle du contrôle de gestion socio-économique. Le repérage des temps d'activités, facilité par cet outil, propose, non seulement, d'aider au pilotage des activités en favorisant un management de proximité qui prône le dialogue, la négociation et la contractualisation, mais également de rendre visible les ressources temps qui participent à la détérioration de l'ambiance, de la performance, du travail et entraîne certaines déviations (imputation inadéquate des temps d'activités), ou pratiques « frauduleuses » qui permettent aux acteurs de retrouver un semblant et une raison d'être à leur travail en explicitant leur relation aux produits et aux clients de l'entreprise,

### **Le processus de planification- programmation**

La planification prévisionnelle semestrielle permet, dans un premier temps, d'affecter les personnes aux activités et d'obtenir ainsi des fiches d'activités polyvalentes prévisionnelles effectuées par chaque acteur. Ces fiches correspondent aux engagements pris et permettent d'évaluer les besoins en temps pour réaliser les activités décidées et formalisées pour objectiver les actions prioritaires du semestre. Nous retrouvons ici le principe de responsabilisation et de contractualisation énoncé précédemment.

Cette première version des fiches d'activités polyvalentes prévisionnelles se poursuit par l'évaluation de l'ensemble des actions prioritaires du semestre précédent et la préparation de celles du semestre suivant. Cette évaluation permet, en fonction des temps disponibles de tous les acteurs, de valider le plan d'actions prioritaires du semestre à venir, notamment du fait du report de certaines activités non réalisées du semestre précédent. Ceci aboutit, dans un second temps, à des fiches d'activités polyvalentes individuelles prévisionnelles corrigées, qui sont analysées dans une réunion collective semestrielle, rassemblant tous les acteurs de l'organisation sans exception, ce qui permet un certain gain de temps pour faire apparaître les surcharges et les sous charges par équipe, et prendre des décisions de transfert d'activités, de coopération transversale entre équipes, d'ajout de ressources, voire même de report de certaines activités. La « convergence cognitive » et le pilotage des interfaces multi-acteurs sont ainsi questionnés (Fulconis, Paché, Solle, 2012). Une fois ces décisions prises, une version calibrée est obtenue, c'est-à-dire, plus en adéquation avec la stratégie, des fiches d'activités polyvalentes individuelles et du plan d'actions prioritaires. Nous identifions ici le concept de couplage « stratégie-contrôle de gestion » ((Ennajem, C. 2011)<sup>7</sup>. En outre, ce système crée des engagements entre les acteurs internes et permet ainsi de formaliser les relations interpersonnelles.

---

<sup>7</sup> Op. cit.

La planification est complétée par la programmation : une fois établie la version calibrée des activités prévues, celles-ci sont programmées c'est à dire fixées dans les agendas avec toutes les parties prenantes. Toutefois, dans un contexte d'environnement turbulent à l'image de celui qui caractérise actuellement le contexte extérieur d'évolution des organisations (crise économique et sanitaire, covid-19), il est nécessaire d'affiner chaque mois, la programmation des activités récurrentes, compte tenu des retards de réalisation des activités ou de l'apparition de nouvelles activités. Il s'agit donc d'un système de planification rigoureuse, mais qui comporte une souplesse d'utilisation.

### **Le processus de réalisation des activités**

Après avoir identifié les activités à travers le processus de planification-programmation, les responsables d'activités sont désignés, en fonction des informations contenues dans leur fiche d'activités polyvalente et pour certaines activités sensibles, en fonction également des compétences disponibles. Intervient alors le responsable d'activité, qui a un rôle prépondérant : au début du semestre, il assure la planification de l'activité dont il a la responsabilité et organise des concertations internes et externes, avec les personnes affectées à son activité et leur responsable hiérarchique, afin d'identifier les ressources temps nécessaires, puis il procède à l'ordonnancement par opération de l'activité dont il assure le pilotage.

En cours de semestre, sous contrainte de qualité, de coût et de délai, il s'assure de la réalisation de l'activité en analysant les temps passés du mois courant et les ressources temps cumulées depuis le début du pilotage opérationnel des activités solvables.

S'en suit, une analyse des écarts importants avec les prévisions, ce qui lui permet de prendre des décisions pour les prochaines échéances en s'assurant que les retards de réalisation pourront être résorbés avant la fin du pilotage opérationnel de l'activité solvable. Dans le cas contraire, il en réfère à son supérieur hiérarchique qui arbitre avec la direction. Le responsable d'activité a la particularité de ne pas avoir de lien hiérarchique avec les acteurs affectés à son activité. Il y a donc une imbrication des rôles de responsables hiérarchiques et de responsables d'activités. Nous retrouvons à travers cette construction, l'organisation matricielle et l'application du principe d'auto-contrôle de gestion. Toutefois, pour que le système fonctionne au niveau global de l'organisation, il est nécessaire que les activités pilotées par les auto-contrôleurs de gestion soient fédérées par le contrôleur de gestion fonctionnel. Ainsi, à la fin de chaque mois, les responsables d'activités font parvenir au contrôleur de gestion fonctionnel, le résultat du pilotage de leurs activités, à savoir, l'analyse des écarts entre les ressources temps allouées au début de l'activité, les réalisations déjà effectuées et celles restant à faire. La traduction en comptabilité par le contrôleur de gestion de ces résultats, améliore la qualité du système d'information comptable sur lequel s'appuie la direction pour prendre des décisions stratégiques. À titre d'illustration, le chiffre d'affaires est corrigé, en déduisant la partie correspondant aux prestations non réalisées.

Nous avons indiqué précédemment que l'imputation des temps par chaque acteur dans cette FAP se réalise par destination plutôt que par nature. Ceci s'explique

par la volonté de mettre en évidence la valeur ajoutée dégagée par les acteurs internes pour les acteurs externes. Il existe donc une réelle polarisation du contrôle de gestion socio-économique sur l'output solvable généré pour des clients ; c'est pourquoi il est utile d'imputer la ressource temps par destination plutôt que par nature de l'activité. Dans ce type de contrôle de gestion, la frontière interne-externe est par conséquent centrale. Cela nous conduit à la comparaison avec la méthode « *activity based costing* », davantage tournée vers l'externe dont les outils, ne sont pas les mêmes, mais dont l'orientation est proche. En fait, le contrôle de gestion socio-économique est une méthode « *activity based costing* » imbriquée dans une méthode plus globale (Ennajem, C. 2011)<sup>8</sup>.

Les fiches d'activités polyvalentes individuelles de tous les acteurs sont consolidées dans la fiche d'activités polyvalente générale, ou macro-fiche d'activités polyvalente, qui constitue une base de données des « coûts-valeurs » des activités de toute l'organisation. Le contrôleur de gestion fonctionnel étant chargé de la fiabilité des informations enregistrées dans cette base de données, il met à jour la nomenclature sur proposition des acteurs opérationnels. En effet, ayant une bonne connaissance des activités existantes dans l'ensemble de l'organisation, il aide les opérationnels, qui sont force de proposition, à imputer leurs ressources temps sur les lignes de la nomenclature d'activités adéquates.

Ce système de pilotage des activités présente l'intérêt de s'efforcer de réduire les imprévus par un pilotage en début de semestre, pour que la mise en place s'opère de la meilleure façon possible, puis, en cours de semestre, pour corriger le plus possible les écarts et ne pas attendre la fin du semestre pour réagir, car les leviers d'action sont alors plus difficiles à trouver pour calculer le coût final et s'assurer de la réalisation des objectifs fixés. Toutefois, ce système laisse la place à certains aléas et imprévus, ce qui le rend souple et confortable à utiliser.

### **Le pilotage des activités solvables et non solvables**

Les ressources temps, prévues par le responsable d'activité et validées par la direction, constituent les temps prévisionnels nécessaires qui seront suivis mensuellement pour le pilotage de l'activité solvable.

Chaque acteur procède directement à la saisie informatique des temps passés durant le mois écoulé, dans une fiche d'activités polyvalente pour chaque ligne de nomenclature qui le concerne. Cette saisie s'effectue en fonction des normes de temps convenues avec les acteurs au début de l'opération, et définies à partir du devis établi avec le client et les fiches d'organisation concrètes de l'activité. La déclaration n'est donc pas faite a posteriori en fonction des aléas rencontrés, mais en fonction du devis établi au démarrage de l'activité.

Au même titre que les activités solvables, les activités dites non solvables font l'objet d'analyse à travers la fiche d'activités polyvalente afin d'examiner les mécanismes de constitution des consommations des ressources temps et de mieux analyser les comportements des acteurs. En effet, l'outil fiche d'activités polyvalente peut être parfois détourné soit involontairement (erreurs

---

<sup>8</sup> Op. cit.

d'imputation des temps) soit volontairement par le fait que certains acteurs, affectés à la fois à des activités solvables et à des activités non solvables, ont tendance à répercuter les dépassements de temps réalisés dans les activités solvables sur celles non solvables supposées, de façon arbitraire, moins pilotées, ce qui fausse le calcul du coût-valeur des activités.

L'analyse des écarts que traduit la fiche d'activités polyvalente à travers les temps réalisés et les temps prévisionnels permet un éclairage au niveau de l'affectation des heures attendues dans la fiche d'activités polyvalente. Cette dernière s'opère selon deux catégories : les activités dites d'exploitation, c'est-à-dire, les activités qui sont indispensables à la gestion courante, et celles dites d'exploration qui relèvent de la gestion développement et de la préparation de l'avenir comme la création de nouveaux produits...

La notion de fiche d'activités polyvalente peut également être étendu aux acteurs externes qui réalisent une activité pour l'organisation. C'est le cas notamment de la sous-traitance dont le relevé du temps a un impact sur l'analyse économique de l'activité.

Ainsi, mensuellement, les personnes saisissent leurs temps du mois passé ce qui permet une auto-analyse de la structure de l'activité et un auto-pilotage des activités c'est-à-dire une mise à jour des temps prévisionnels futurs, en fonction des temps déjà réalisés, de ceux reportés et de ceux qui n'étaient pas encore connus le semestre précédent.

La fiche d'activités polyvalente prévisionnelle est mise à jour chaque mois pour intégrer les nouvelles activités et le temps qu'elles requièrent, pour tenir compte des mises à jour des fiches d'ordonnancement par opération et la programmation suite à des retards de réalisations. Cette construction permet d'affiner mensuellement la programmation dans l'agenda qui est un élément clé de cette méthode, en s'assurant de la programmation des activités récurrentes, du retard de réalisation d'une activité et de l'insertion de nouvelles activités.

### **Le pilotage des acteurs**

L'utilisation de la fiche d'activités polyvalente, considérée à la fois comme un outil individuel et collectif, nous questionne quant à l'acceptation de cet outil par les acteurs de l'organisation.

En effet, pour obtenir un outil fiable, il est important que l'acteur comprenne l'utilité de cette fiche pour lui-même et pour l'organisation pour laquelle il œuvre, afin qu'il déclare ses temps sur les lignes adéquates de la nomenclature des activités. La fiche d'activités polyvalente est une base de données à partir de laquelle il est possible de faire des tris, des extractions, qui permettront de faire des analyses de coûts.

Par conséquent, pour ne pas fausser ces analyses, l'acteur doit être convaincu de l'utilité de mettre en lumière ses temps d'activité par leur déclaration dans cette base de données. Le rôle du contrôleur de gestion est alors primordial pour accompagner, former et expliciter le fonctionnement de cette base de données aux acteurs. Toutefois, il demeure des comportements de rejet car certains

acteurs ne souhaitent pas que l'analyse de leur temps de travail soit réalisée. Se développent alors des comportements qui faussent le déclaratif des temps dans les fiches d'activités polyvalentes, tel que l'imputation des temps sur des lignes de la nomenclature pour lesquelles l'acteur n'est pas concerné.

Pour limiter cela, un pilotage régulier est assuré conjointement par le responsable d'activité, le responsable hiérarchique et le contrôleur de gestion grâce, à l'analyse mensuelle des fiches d'activités polyvalentes.

La fiche d'activités polyvalente individuelle est une base de données par individu qui permet des décisions de pilotage parfois autonomes, parfois concertées, notamment en analysant le réalisé et le prévisionnel. L'utilisation de la fiche d'activités polyvalente prévisionnelle individuelle permet ainsi des arbitrages préventifs, au profit d'un collaborateur pour l'épargner de surcharge excessive en cours de semestre et peut conduire à remanier l'organisation de plusieurs pilotages opérationnels des activités solvables et de missions internes.

En outre, pour permettre l'exploitation de la fiche d'activités polyvalente consolidée, appelée par convenance macro-fiche d'activités polyvalente, entre le niveau des décisions de pilotage stratégique et celui du pilotage opérationnel, une analyse et un retraitement des données de la base de données sont nécessaires.

Établir une fiche d'activités polyvalente comportant un nombre important d'activités, nécessite peu de temps à la condition que « l'agenda soit le miroir de l'activité ». Avec ce système d'information basé sur la fiche d'activité, il est possible de connaître les temps disponibles au niveau global de l'organisation et dans le cas contraire, de viser « L'ortho-dimensionnement du potentiel humain » en prenant des décisions de recrutement ou de sous-traitance, afin de faire face aux activités initialement prévues.

Après les développements consacrés à la gestion de la ressource temps en contrôle de gestion socio-économique, et à la fiche d'activités polyvalente, véritable outil pour servir le pilotage des activités et des acteurs, avec comme finalité, la création de la valeur ajoutée aux différents niveaux de l'organisation, nous exposerons en troisième partie quelques résultats issus d'un programme de recherche-intervention pour éclairer les prises de décisions prévisionnelles et réelles.

### **3. LA FICHE D'ACTIVITÉS POLYVALENTE : QUELQUES RÉSULTATS ISSUS DE PROGRAMMES DE RECHERCHE-INTERVENTION**

Nous avons montré que la fiche d'activités polyvalente s'avère être un outil d'analyse des écarts concerté, entre l'acteur lui-même et le responsable d'activité dans un premier temps, puis dans un deuxième temps, conjointement avec l'acteur, le responsable d'activité et le supérieur hiérarchique.

Cet outil met également en évidence les origines des écarts et par conséquent des déviations qui, lorsqu'elles sont couplées aux six thèmes des domaines de dysfonctionnements, remettent en cause l'hypothèse d'orthofonctionnement édictée par le contrôle de gestion socio-économique (surcharge de travail, défaut de formation, carence des procédures...).

Pour éclairer les prises de décisions prévisionnelles et réelles, nous présentons dans cette troisième partie quelques résultats d'expérimentation issus d'un programme de recherche-intervention portant sur un organisme de recherche-développement :

<b>Organisme de recherche-développement</b>
- Taille : 30 personnes - Secteur d'activité : Services aux entreprises - Type d'intervention analysée : mise en place du système de gestion socio-économique - Période : 2000-2009

Parmi les outils qui favorisent le partage de la fonction de contrôle de gestion et aident au pilotage des activités et des acteurs, nous avons souligné précédemment les rôles dévolus à la nomenclature des activités et à la fiche d'activités polyvalente. Un logiciel de base de données de coût-valeur des activités a été créé au sein de l'organisme pour répondre au besoin croissant de l'évolution des activités. Toutes les activités de l'organisme, traduites autrefois dans des tableaux synthétiques, générateurs de délais de traitement pour les responsables et le contrôleur de gestion, sont dorénavant répertoriées dans une nomenclature (cf. tableau 3) qui identifie plusieurs segmentations dont les plus courantes sont : la gestion interne, qui regroupe toutes les activités centrées sur l'animation des personnes, les missions internes-développement, qui sont des missions de création de potentiel qui ne sont pas immédiatement solvables mais qui, à terme, vont créer de la valeur. À titre d'exemple, nous pouvons citer le développement des collaborations avec l'étranger.

**Tableau 3 : Extrait de la nomenclature d'activités :**

- 1      GESTION INTERNE (DES ÉQUIPES)**
- 1.1    Direction et encadrement
- 1.2    Gestion prévisionnelle du Personnel
- 2      MISSIONS INTERNES-SECURITÉ**
- 2.1    Secrétariat général
- 2.2    Informatique
- 2.3    Comptabilité-contrôle de gestion
- 2.4    Procédures sécurité
- 3      MISSIONS INTERNES-DÉVELOPPEMENT**
- 3.1    Investissement Contrôle de gestion
- 3.2    Manuel de formation commercial
- 3.4    Manuel de formation comptabilité-contrôle de gestion
- 4      DÉVELOPPEMENT COMMERCIAL (DEVCOM)**
- 4.1    Devcom entreprise A
- 4.2    Devcom entreprise GI
- 4.3    Devcom entreprise PA
- 4.4    Devcom entreprise SCH

Cette base de données a engendré ainsi un nouveau fonctionnement, puisque chaque acteur saisit, informatiquement et directement, les temps alloués durant le mois écoulé, dans une fiche d'activités polyvalente pour chaque ligne de nomenclature qui le concerne, conformément aux ressources temps convenues avec les acteurs, au devis établi avec le client et aux procédures concrètes d'organisation de l'activité.

En parallèle à cette nomenclature, la fiche d'activités polyvalente mobilise le concept d'acteur<sup>9</sup> car elle est appréhendée comme un outil gestion du temps qui concerne, l'acteur « individuel » à travers son auto-analyse du temps consacré aux activités du passé, du présent et du futur, l'acteur « responsable hiérarchique », pour sa gestion du personnel et enfin, l'acteur « responsable d'activité » pour le pilotage de son activité. Un extrait de la fiche d'activités polyvalente du contrôleur de gestion de cet organisme est explicité dans le tableau<sup>10</sup> suivant.

---

<sup>9</sup> Crozier M, Friedberg E., *L'acteur et le système*, Ed. Du Seuil, Collection Points Politiques 1981, 500 p.

<sup>10</sup> Op. cit.

**Tableau 4 : Extrait de la fiche d'activités polyvalente du contrôleur de gestion**

<b>Fiche d'Activités Polyvalente : Deuxième semestre 2008</b>							
<b>Réalisé (en heures)</b>							
	<b>CUMUL Réalisé</b>	Jul.	Août	Sept.	Oct.	Nov.	Déc.
<b>TOTAL</b>	<b>337,00</b>	<b>13,00</b>	<b>12,00</b>	<b>55,00</b>	<b>100,00</b>	<b>66,00</b>	<b>91,00</b>
<b>COMPTA-CONTRÔLE DE GESTION</b>	<b>151,00</b>	<b>7,00</b>	<b>4,00</b>	<b>37,00</b>	<b>14,00</b>	<b>38,00</b>	<b>51,00</b>
Révision mensuelle	101,00	7,00	4,00	19,00	10,00	26,00	35,00
Clôture annuelle	50,00	0,00	0,00	18,00	4,00	12,00	16,00
<b>INVESTISSEMENT CONTRÔLE DE GESTION</b>	<b>186</b>	<b>6,00</b>	<b>8,00</b>	<b>18,00</b>	<b>86,00</b>	<b>28,00</b>	<b>40,00</b>
Mise à jour Nomenclature des activités	60	6,00	8,00	10,00	12,00	10,00	14,00
Coût-valeur des activités	126	0,00	0,00	8,00	74,00	18,00	26,00
<b>Prévisionnel</b>							
	<b>TOTAL prév.</b>	Jul.	Août	Sept.	Oct.	Nov.	Déc.
<b>TOTAL</b>	<b>290,00</b>	<b>16,00</b>	<b>7,00</b>	<b>44,00</b>	<b>81,00</b>	<b>79,00</b>	<b>63,00</b>
<b>COMPTA-CONTRÔLE DE GESTION</b>	<b>152,00</b>	<b>6,00</b>	<b>1,00</b>	<b>14,00</b>	<b>33,00</b>	<b>48,00</b>	<b>50,00</b>
Révision mensuelle	94,00	4,00	0,00	10,00	26,00	32,00	22,00
Clôture annuelle	58,00	2,00	1,00	4,00	7,00	16,00	28,00
<b>INVESTISSEMENT CONTRÔLE DE GESTION</b>	<b>138,00</b>	<b>10,00</b>	<b>6,00</b>	<b>30,00</b>	<b>48,00</b>	<b>31,00</b>	<b>13,00</b>
Mise à jour Nomenclature des activités	60,00	10,00	6,00	8,00	2,00	27,00	7,00
Coût-valeur des activités	78,00	0,00	0,00	22,00	46,00	4,00	6,00
<b>HEURES ATTENDUES</b>	<b>288,00</b>						
<b>HEURES RÉALISÉES (ou prévisionnelles)</b>	<b>338,50</b>						
<b>ÉCART (HEURES DÉBIT-CRÉDIT*)</b>	<b>50,50</b>						

(Heures réalisées - heures attendues)

\* si négatif : heure de « débit », si positif : heure de « crédit »

Ce tableau n°4 montre que la fiche d'activités polyvalente se décompose, comme indiqué précédemment, en deux zones : la zone de saisie des temps réalisés (partie haute du tableau) qui permet d'analyser les temps réalisés pour chaque ligne d'activité. La deuxième zone est celle de la saisie des temps prévisionnels dans laquelle chaque acteur saisit pour toute activité future, une estimation de temps (partie basse du tableau). Cela permet donc d'effectuer une analyse du temps consacré aux activités du passé, du présent et du futur. Également, cet outil favorisant le dialogue entre le hiérarchique et son subordonné, fait apparaître clairement le nombre d'heures de crédit ou de débit pour chaque acteur (cf. trois dernières lignes à gauche du tableau n°4), c'est-à-dire la différence entre le nombre d'heures attendues et celui réalisé.

L'affectation des heures attendues dans la fiche d'activités polyvalente se fait selon deux catégories : celles dite de gestion-sécurité c'est-à-dire, les activités qui sont indispensables à la gestion courante, et celles dite de gestion-développement, qui relèvent de la préparation de l'avenir comme la création de nouveaux produits...

Les heures attendues, rappelons-le, ne correspondent pas aux heures rémunérées ni aux heures de travail effectif. Leur nombre suit une logique de calcul différente : il s'agit du nombre de jours ouvrables duquel est enlevé le nombre de jours fériés chômés et le nombre de jours de congés payés, ce qui aboutit au nombre de jours attendus par personne et par an. Puis, ce dernier chiffre est multiplié par le nombre moyen pondéré de personnes ce qui permet d'obtenir le nombre d'heures attendues par an. Cette valorisation des heures attendues permet de calculer la Contribution Horaire à la Valeur Ajoutée sur Coûts Variables<sup>11</sup>,

<sup>11</sup> CHVACV : Chiffre d'affaires (CA) - charges variables retraitées (CV) / nombre d'heures attendues (HA).

véritable indicateur de pilotage de la performance économique globale de l'entreprise.

En outre, à partir de cette valorisation à la CHVACV et l'exploitation des fiches d'activités polyvalentes consolidées, appelée par convenance macro-fiche d'activités polyvalente (cf. tableau 5), un tableau synthétique est constitué pour une liste déterminée d'activités de personnes ayant déclaré des heures, permet ainsi de recenser l'ensemble des heures affectées à cette même activité. Le total des heures ainsi obtenu, valorisé à la contribution horaire à la valeur ajoutée sur coûts variables, nous permet de valoriser le coût de cette activité et par consolidation, de connaître les coûts de toutes les activités décidées et réalisées comme le montre le tableau suivant :

**Tableau 5 : Macro-fiche d'activités polyvalente élaborée dans l'organisme**

ANNEE 2007					COÛTS EXTERNES VARIABLES (en €)	
Année 2007	HEURES (H)	TOTAL COÛT-VALEUR PAR ACTIVITÉ (€) (A+CV1+CV2)	COÛT-VALEUR DES HEURES X CHVACV=30,82€ A	TOTAL CHARGES VARIABLES CV1+CV2	EN FONCTION DE CHOIX STRATEGIQUES CV2	EN FONCTION DU NIVEAU D'ACTIVITÉ CV1
COÛT TOTAL DIRECT DE PRODUCTION DES ACTIVITÉS	72 809	2 950 869	2 244 156	706 713	235 846	470 867
SOUS-TOTAL COÛT DIRECT DE PRODUCTION DES AUTRES ACTIVITÉS	54 523	1 974 157	1 680 548	293 609	235 716	57 893
1 GESTION INTERNE DES EQUIPES	9 795	301 887	301 887			
2 MISSIONS INTERNES- SECURITE	6 554	202 802	202 008	794	794	
3 MISSIONS INTERNES- DEVELOPPEMENT	3 348	111 667	103 195	8 472		8 472
4 DEVCOM	6 771	284 419	208 703	75 716	50 006	25 710
5 PROJETS A LONG TERME	694	21 404	21 404			
6 INTERNATIONAL	1 203	81 766	37 106	44 660	44 660	
7 SYSTUR	14 386	585 831	443 402	142 429	128 877	13 552
8 PUBLICATIONS : PRODUCTION ET DIFFUSION	9 858	325 363	303 825	21 538	11 379	10 159
11 ACTIVITES SUR TEMPS PERSONNEL	254	7 835	7 835			
12 DEPLACEMENTS	1 620	49 947	49 947			
13 DEPLACEMENTS DEVCOM	40	1 236	1 236			
SOUS-TOTAL COUT DIRECT DE PRODUCTION DES ACTIVITES SOLVABLES	18 286	976 712	563 608	413 104	130	412 974
9 FORMATIONS (TRANSFERT DE TECHNOLOGIE)	1 717	56 313	52 928	3 385	130	3 255
10 RECHERCHES ET INTERVENTIONS (CHANTIERS)	16 569	920 399	510 680	409 719		409 719

L'intérêt de la fiche d'activités polyvalente, considérée dans un système de coût-valeur des activités, est appréhendé à travers sa contribution concrète au pilotage stratégique et opérationnel. Il s'agit par exemple dans ce cas d'expérimentation de surveiller et d'analyser chaque mois le niveau de la ressource temps sans occulter les deux autres composantes de la CHVACV (chiffre d'affaires, charges variables). Réduire les heures travaillées et réviser leur affectation nécessite une analyse de la répartition de la ressource temps entre heures dysfonctionnelles, heures orthofonctionnelles de création de résultats immédiats et heures orthofonctionnelles de création de potentiel. L'action sur la maîtrise des heures travaillées peut concrètement prendre plusieurs formes : réduire les contrats temporaires et le recours à l'intérim, baisser les heures complémentaires et supplémentaires, ne pas remplacer à

l'identique un salarié partant, réduire des surtemps de régulations des dysfonctionnements, etc.

La mise en évidence, par la fiche d'activités polyvalente, des origines des écarts issus des temps prévisionnels-temps réalisés et par conséquent des déviations, permet dans le cas de cet organisme, de sensibiliser les acteurs à la notion de toilettage permanent et d'action en continu sur les six familles de dysfonctionnements (conditions de travail, organisation du travail, communication – coordination – concertation, gestion du temps, formation intégrée et mise en œuvre stratégique). L'objectif recherché à travers ce pilotage du temps humain est de tracer le chemin avec les acteurs pour qu'ils contribuent positivement à la création de la valeur ajoutée.

Dans ce cas d'expérimentation, trois sortes d'écart sont mis en lumière : les gains, dans le cas où les temps réalisés sont inférieurs à ceux prévus, la perte, lorsque les temps réalisés sont supérieurs à ceux prévus et un troisième, qui n'est pas habituel, dû à une activité imprévue. Les deux premiers types d'écarts sont connus dans les autres méthodes de calcul des écarts.

Les écarts entre temps prévisionnels et temps réalisés peuvent provenir soit d'une carence dans l'évaluation des temps prévisionnels de la fiche d'ordonnement par opération, ce qui amène à corriger cette fiche en prévisionnel et par conséquent la fiche d'activités polyvalente prévisionnelle, soit à des retards dans la réalisation, ce qui conduit à prendre des décisions opérationnelles et stratégiques pour résorber ce retard, soit encore à des dysfonctionnements lors de la réalisation de l'activité, ce qui entraîne des prises de décision en matière de réduction de dysfonctionnements, tels que l'accroissement des dispositifs de communication-coordination-concertation, l'amélioration de la formation...

Pour synthétiser les résultats issus de cette expérimentation, nous présentons le tableau 6 suivant qui reprend les thématiques des fiches d'activités polyvalentes de cet organisme ainsi que les effets bénéfiques induits.

**Tableau 6 : Synthèse des thématiques et des effets induits de la fiche d'activités polyvalente**

Thématiques de la fiche d'activités polyvalente	Effets bénéfiques induits
Implication et responsabilisation du personnel	Implication individuelle et collective du personnel dans la saisie de leur fiche d'activités polyvalente
Mise en confiance des acteurs	Imputation de la ressource temps sur les bonnes lignes de la nomenclature pour une évaluation des coûts-valeurs des activités plus proches de la réalité
Prise de conscience des acteurs	Prise de conscience de chaque acteur opérationnel dans les activités auxquelles il participe par identification des heures passées, et mise en exergue de celles qui ont été sacrifiées et qui devront être reportées
Appropriation et approfondissement de l'analyse	Identification du temps passé en gestion courante, celui passé en création de potentiel afin d'améliorer la gestion personnelle des acteurs et de l'activité future.
Pilotage des acteurs et amélioration des relations interpersonnelles	Gestion des comportements et amélioration des relations entre les responsables hiérarchiques et les opérationnels
Alerte organisationnelle et vigilance économique.	Alerte sur les fluctuations de charge de travail et détection, le plus tôt possible, des retards de réalisation des activités et des écarts de

	temps. Contribution au pilotage de la rentabilité des investissements complets.
Décentralisation du contrôle de gestion	Transformation des opérationnels en auto-contrôleurs de gestion. Synchronisation des actes des auto-contrôleurs de gestion par la direction, l'encadrement et le contrôleur de gestion fonctionnel
Pilotage des activités	Mise en évidence des écarts et des activités les plus onéreuses pour décider de leur maintien, de leur report ou de leur modification opératoire future
Aide à la prise de décision	Amélioration de la qualité de prise de décision (infléchissement des plans d'actions prioritaires futurs, recrutement, sous-traitance, investissement ...)
Contribution à la construction de l'indicateur de performance économique	Prise en compte des heures attendues dans le calcul de la CHVACV Maîtrise des heures attendues face à l'accroissement de l'activité et du chiffre d'affaires

## CONCLUSION

La fiche d'activités polyvalente est une base de données individuelle à partir de laquelle il est possible de faire des tris, des extractions, qui permettront de faire des analyses de coûts. Par conséquent, pour ne pas fausser ces analyses, l'acteur doit être convaincu de l'utilité de mettre en lumière ses temps d'activité par leur déclaration dans cette base de données. Il paraît donc essentiel d'accompagner, former et expliciter le fonctionnement de cette base de données aux acteurs. Toutefois, il demeure des comportements de rejet car certains acteurs ne souhaitent pas que l'analyse de leur temps de travail soit réalisée. Se développent alors des comportements qui faussent le déclaratif des temps dans les fiches d'activités polyvalentes, tels que l'imputation des temps sur des lignes de la nomenclature pour lesquelles l'acteur n'est pas concerné. Pour limiter cela, un pilotage régulier est assuré conjointement par le responsable d'activité, le responsable hiérarchique et le contrôleur de gestion grâce, à l'analyse mensuelle des fiches d'activités polyvalentes. L'objectif est d'impliquer les opérationnels dans la saisie de leur fiche d'activités polyvalente, car ce système est basé sur la confiance afin qu'ils imputent leurs temps sur les bonnes lignes de la nomenclature pour permettre, de calculer des coûts-valeurs d'activités les plus proches possibles de la réalité.

L'analyse individuelle de la fiche d'activités polyvalente permet ainsi à chaque acteur opérationnel de prendre conscience des activités auxquelles il participe, en identifiant les heures passées, et de faire émerger celles qui ont été sacrifiées et qui devront être reportées. Il identifie également le temps passé en gestion courante, celui passé en création de potentiel et ce, afin d'améliorer la gestion personnelle de son activité dans les mois futurs.

Le pilotage mensuel des fiches d'activités polyvalente par le responsable hiérarchique permet également d'améliorer les relations interpersonnelles entre les opérationnels et le responsable hiérarchique, en alertant sur les fluctuations de charge de travail, en détectant le plus tôt possible les retards de réalisation des activités et les écarts de temps.

De plus, la fiche d'activités polyvalente contribue également à l'amélioration de la qualité de la prise de décision à tous les niveaux de l'organisme en éclairant

l'analyse du calcul de la contribution horaire à la valeur ajoutée et conduit à la conclusion qu'elle permet l'infléchissement des plans d'actions prioritaires futurs et débouche sur des décisions stratégiques et opérationnelles de recrutement et/ou de sous-traitance, d'investissement...

## **RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES**

- Crozier M, Friedberg E., *L'acteur et le système*, Ed. Du Seuil, Collection Points Politiques 1981, p.25.
- Ennajem, C. (2011). *Évolution du rôle du contrôleur de gestion dans un contexte de contrôle de gestion décentralisé*. Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Conservatoire National des Arts et Métiers, Paris.
- Ennajem, M. (2020). *Le pilotage de la création et de la répartition de la valeur ajoutée dans les systèmes de coopération inter-organisationnelle*. Thèse de doctorat en Science de Gestion, HESAM Université, Paris.
- Fulconis, F., Paché, G., Solle, G. (2012), *Les structures en réseau : quel sens pour la performance collective ? Vers un contrôle de gestion en plateau*, Actes des IIIes États Généraux du Management, Strasbourg, pp. 1-14.
- Kaplan R.S. et Anderson S.R. (2004), « Time-Driven Activity Based Costing », *Harvard Business Review*, vol. 82, n° 11, November, p.131-138.
- Martory B. (2009). *Le contrôle de gestion sociale*. Vuibert.
- Savall H. et Zardet V., *Défis et dynamiques de la tétranormalisation*, Paris, Economisa, 2005
- Savall H., Zardet V., *Le concept de coût-valeur des activités. Contribution de la théorie socio-économique des organisations*, Revue Sciences de Gestion–Management Sciences–Ciencias de Gestión, France, avril 2008.
- Savall H., Zardet V., (1987)). *Maîtriser les coûts et les performances cachés. Le contrat d'activité périodiquement négociable*. Economica, 4ème édition, 334 p.