

Systèmes de contrôle marketing et stratégies de distribution : la mise en évidence du facteur environnemental par une étude exploratoire

Madeleine Besson, Hélène Löning

▶ **To cite this version:**

Madeleine Besson, Hélène Löning. Systèmes de contrôle marketing et stratégies de distribution : la mise en évidence du facteur environnemental par une étude exploratoire. 24ème congrès de l'Association francophone de comptabilité (AFC). "Identification et maîtrise des risques : enjeux pour l'audit, la comptabilité et le contrôle de gestion", Association francophone de comptabilité (AFC), May 2003, Louvain, Belgique. pp.CD-Rom. halshs-00582738

HAL Id: halshs-00582738
https://shs.hal.science/halshs-00582738

Submitted on 4 Apr 2011

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Systèmes de contrôle marketing

et stratégies de distribution :

la mise en évidence du facteur environnemental par une étude exploratoire

Madeleine Besson
Professeur
NEGOCIA
8, avenue de la Porte de Champerret
F-75017 PARIS

mbesson@negocia.fr

&

Hélène Löning
Professeur Assistant
Groupe HEC
1 rue de la Libération
F-78351 JOUY-EN-JOSAS Cedex

loning@hec.fr

Proposition de communication au 24ème Congrès de l'AFC,
Université Catholique de Louvain, 22-23 mai 2002

RESUME

Les différentes études portant sur les déterminants des systèmes de contrôle marketing restent parcellaires. Cet article présente les résultats d'une étude exploratoire visant à mettre à jour les éléments de l'environnement de l'entreprise qui peuvent influencer le système de contrôle adopté. Une vingtaine d'entretiens semi directifs auprès de directions marketing et commerciales ont permis d'identifier quatre catégories d'entreprises selon le système de contrôle mis en place. Ces quatre catégories suggèrent que la relation avec la distribution structure fortement le système de contrôle, qu'il s'agisse du rapport de force entre fabricant et distributeur ou du type de relation commerciale.

Mots clés : systèmes de contrôle commercial et marketing, mécanismes de marché, contrôle social, réseaux de distribution, rapports de force, marketing relationnel.

ABSTRACT

Research relating to the determinants of marketing control systems remains scarce. Our research aims at identifying the environmental factors that may structure these control modes. Twenty one semi inductive interviews with Sales and Marketing managers provide sufficient data to identify four groups with different control systems. These different systems appear to be related with the distribution context., more precisely with the power channel and the type of relationship (transactional or relational)

Key words : marketing and sales performance mesaurement and management, market mechanisms, social control, bureaucratic control, channel power, relational marketing.

INTRODUCTION

La spécificité des objectifs commerciaux et marketing, l'interdépendance de ces objectifs avec un marché incertain et des concurrents évolutifs en font un domaine singulier dans l'entreprise. Les directions commerciales et marketing ont toujours élaboré elles-mêmes leurs systèmes de suivis et de contrôle sans faire appel à des spécialistes du contrôle de gestion, par ailleurs plus soucieux de calculer des coûts de production.

Dans la littérature de contrôle de gestion, Merchant, 1998 et Foster & Gupta, 1994, ont récemment appelé à un approfondissement des pratiques dans le domaine marketing et commercial. La littérature marketing, plus avancée dans ce domaine n'a cependant traité que de mesures de performance spécifiques (force de vente, campagne publicitaire, etc.). Malgré un cadre conceptuel global et des premiers résultats empiriques (Jaworski 1988, Jaworski & al. 1993), l'analyse globale des performances marketing de l'entreprise reste négligée.

L'étude rapportée ci-après est issue d'un travail de recherche inter disciplinaire de chercheurs issus des domaines du marketing et de la vente d'une part, et du contrôle de gestion d'autre part. A l'instar de Jaworski (1988), nous pensons que l'environnement a une influence notable sur les systèmes de suivi de la performance. Manquant de travaux antérieurs sur lesquels nous aurions pu nous appuyer, nous avons adopté une approche exploratoire et conduit une vingtaine d'entretiens auprès de directions de ventes et de marketing dans des secteurs variés afin de tenter d'identifier les facteurs environnementaux à l'œuvre dans la mise en place de systèmes de contrôle marketing.

Nous identifions quatre catégories d'entreprises que différencie le type de système de contrôle mis en place, et proposons une illustration des pratiques pour chacune de ces catégories. L'analyse de l'environnement des entreprises ayant opté pour un même type de système de contrôle met en évidence l'importance du réseau de distribution utilisée par l'entreprise.

L'article s'organise comme suit : la première partie présente l'état des recherches dans chaque discipline, la seconde donne le détail de notre méthodologie ; une troisième partie analyse les différentes catégories de systèmes de contrôle et les contextes de marché qui y sont associés. Cette analyse suggère que la relation avec la distribution structure fortement le système de contrôle, qu'il s'agisse du rapport de force entre fabricant et distributeur ou du type de relation commerciale (transactionnelle ou relationnelle).

1. CADRE CONCEPTUEL

En contrôle de gestion, on compte peu de recherches relatives au domaine des ventes et du marketing (Jaworski et Young, 1992); la littérature marketing elle-même réserve une part congrue à ces problématiques, une exception notable étant le contrôle des forces de vente. La plupart des travaux en contrôle de gestion s'intéresse aux dépenses commerciales ou au processus particulier que revêt le budget des fonctions marketing et ventes, au regard de ce qui se pratique dans d'autres fonctions (Morgan & Morgan ,1980, Lewis, 1991, Selnes, 1992).

Un nouveau courant de recherche en contrôle de gestion, peut être plus pertinent dans le cadre de notre recherche, est celui de la mesure et du contrôle de la performance - *Performance Measurement and Management* (PMM). Certaines des théories développées semblent directement applicables au contexte commercial et marketing. Une insatisfaction croissante à l'égard des mesures de coût traditionnellement fondées sur l'information comptable (Johnson & Kaplan, 1987, Evraert & Mevellec, 1991) a conduit à l'introduction de nouvelles techniques de contrôle et pratiques managériales, souvent diffusées par l'intermédiaire des cabinets de conseil. Ainsi ont vu le jour la méthode ABC (*activity-based costing*), la gestion stratégique des coûts, ou plus récemment encore le tableau de bord prospectif (Kaplan & Norton, 1992) et les approches par la valeur ajoutée économique (EVA). Toutes ces méthodes permettent de prendre en compte d'autres sources d'information que l'information comptable et d'introduire des indicateurs non financiers (Otley, 1999). Certaines de ces approches ont fait l'objet d'une évaluation théorique (Copper, 1996, Perera, Harrison & Poole, 1997, Otley, 1999). La performance apparaît désormais multidimensionnelle, l'entreprise poursuivant différents objectifs (contrôle des coûts mais aussi respect des délais de livraison, livraison d'un produit sans défaut, etc.). La littérature récente en contrôle de gestion propose ainsi une "philosophie" et recommande de ne plus se contenter de mesurer et de contrôler des coûts, mais de s'intéresser avant tout à la création de valeur, de passer d'une logique de mesure à une logique de gestion de la performance (Bromwich & Bhimani, 1990, Lebas, 1995, Otley, 1999). Cette perspective est cohérente avec les pratiques de contrôle des directions commerciales et marketing. Les mesures réalisées par les directions marketing ou vente sont autant d'exemples de prise en compte de facteurs non financiers : nombre de visites en clientèle, part de voix, satisfaction client, image de marque, etc. Beaucoup d'entreprises sont déjà capables de mettre en place des indicateurs de performance "avancés", permettant d'anticiper la réalisation d'un objectif, en particulier dans les ventes. Les récentes théories

développées en contrôle de gestion s'appliquent ainsi aux situations commerciales et marketing. Cependant, ces théories ne proposent aucune explication aux différences constatées dans les systèmes de contrôle mis en place par les organisations, alors que les systèmes de contrôle marketing et commercial sont d'une grande diversité.

Les travaux sur le contrôle marketing stricto sensu sont beaucoup plus rares et parcellaires. La plupart des manuels traitent du contrôle marketing pour proposer une évaluation des écarts entre objectifs et performances et ce à différents niveaux, de l'action marketing individuelle à l'évaluation de la performance globale du plan marketing (e.g. Kotler et Dubois, 2000). Parallèlement à ces travaux, des recommandations de mesures de performance d'actions marketing, telles que le marketing direct ou la promotion, ont fleuri ces dernières années, ainsi que quelques propositions de cadre théorique dans ces domaines mais les cadres généraux d'analyse des systèmes de contrôle marketing manquent.

Parmi les actions spécifiques, l'action commerciale a été l'objet de travaux plus approfondis, peut-être rendus possibles par l'intérêt et la prise en compte de la dimension humaine du vendeur. Les systèmes de contrôle des forces de vente ont fait l'objet d'études théoriques et empiriques dont le fondement est un cadre conceptuel proposé voici une quinzaine d'années par Anderson & Oliver (1987). Anderson & Oliver s'appuient sur les théories économiques (théorie de l'agence, théorie des coûts de transaction) et sur les théories organisationnelles (e.g. Ouchi, 1980) pour suggérer que le mode de contrôle et de direction des forces de vente renvoie principalement au degré de contrôle exercé sur les vendeurs. Ainsi deux philosophies de gestion de la force de vente proposent, l'une d'exercer un contrôle sur les comportements, garants d'une future performance, l'autre d'exercer le contrôle sur les résultats obtenus par les vendeurs. Ce cadre semble donc restreindre les modes de contrôle des commerciaux soit aux mécanismes de marché (contrôle des résultats), soit aux mécanismes bureaucratiques (contrôle des comportements). Cependant, entre ces deux pôles, des positions médianes dites hybrides sont nombreuses (Oliver & Anderson, 1995). Plus récemment, Besson et Gurviez ont suggéré que le contrôle social avait également sa place dans la panoplie du management des forces de vente (Besson & Gurviez, 2000), suggérant ainsi que le troisième mode de contrôle proposé à l'origine par Ouchi (1980) était également applicable au management des forces de vente. L'analyse conceptuelle de Stathakopoulos (1996), tout comme l'étude de Krafft (1999) met en évidence le rôle du caractère observable des comportements et des résultats, des actifs spécifiques aux transactions, et de la dimension programmable des

activités du vendeur, tous facteurs pris en compte également par la littérature de contrôle de gestion..

Le cadre de Anderson & Oliver identifie trois sortes de facteurs explicatifs au mode de contrôle adopté pour suivre une force de vente : des facteurs endogènes à la firme (taille, mesurabilité des comportements et des résultats, connaissance du processus de vente,..), des caractéristiques propres à la force de vente (aversion au risque, efficacité, ..), et des facteurs exogènes (incertitude environnementale, ..). La seconde partie de l'article examine les conséquences de l'adoption par les entreprises d'un mode contrôle basé soit sur les résultats soit sur les comportements. Ce sont ces conséquences sur différentes facettes de la motivation et de la compétence des commerciaux qui ont fait l'objet des premières vérifications empiriques (Cravens & al., 1993, Oliver & Anderson, 1994). Krafft (1999) réintroduit les antécédents du système de contrôle dans son étude et démontre l'impact de l'incertitude environnementale sur le mode de contrôle des forces de vente. Il affirme par la suite que le choix du système de contrôle dépend bien plus des conditions de marché que des caractéristiques de la force de vente (Krafft, 1999, p.129)

Parallèlement aux recherches consacrées aux systèmes de contrôle spécifiques aux forces de vente, Jaworski (1988) suggère que le système de contrôle marketing[1] peut être étudié dans sa globalité (actions marketing et commerciales confondues, marketeurs et vendeurs comme collaborateurs d'un système commercial global). Faisant appel aux théories organisationnelles et à la littérature de contrôle de gestion, son cadre conceptuel identifie de possibles facteurs explicatifs dans l'environnement interne et externe de la firme. L'auteur affirme que le contexte dans lequel se meut l'entreprise a un rôle prépondérant dans la détermination des systèmes de contrôle et appelle à des recherches empiriques dans ce domaine.

Délaissant les éléments exogènes à la firme, Jaworski & al . (1993) analysent la capacité de facteurs endogènes à expliquer quatre modes de supervision caractérisés par leur degré de contrôle formel et informel ; au terme des analyses, seule la taille de la firme se révèle être explicative du mode de contrôle adopté.

[1] Dans l'esprit de Jaworski (1988), marketing désigne l'ensemble des actions marketing et commerciales. Jusqu'à la fin de cette partie théorique, nous adopterons la même convention pour des raisons de simplification de l'expression.

De nombreux auteurs ont insisté sur l'importance de l'environnement dans la mise en place d'un dispositif de contrôle marketing (Jaworski, 1988 ; Krafft, 1999). Dans le champ de l'organisation, certains ont suggéré que la structure de l'entreprise est déterminée par son environnement (Aldrich, 1972, Pfeffer, 1976). Dans une vision internationale, Lebas & Weigenstein (1986) suggère que l'environnement culturel propre à chaque pays influence l'efficacité de tel ou tel système de contrôle. Pourtant, les facteurs explicatifs des systèmes de contrôle tant commerciaux que marketing au sens large qui ont été étudiés et validés à ce jour concernent essentiellement des éléments endogènes tels la taille de la firme ou encore la mesurabilité des résultats et la connaissance du processus de transformation, éléments issus des théories organisationnelles.

Hormis l'incertitude environnementale issue de la théorie de l'agence, aucun autre élément environnemental n'a été jusqu'ici testé. Dans son cadre conceptuel, Jaworski (1988) propose d'intégrer également le « dynamisme » de l'environnement, et de façon plus directe, « l'intensité concurrentielle » ou la « position concurrentielle » de la firme. Plus récemment, Slater & Olson ont appelé à investiguer des notions telles que la structure du réseau de distribution, en analysant le nombre et le type d'intermédiaires ou encore le type de relations entre industriels et intermédiaires (Slater & Olson, 2000, p.826). Devant la difficulté à définir les éléments de l'environnement pertinents au vu de la littérature, nous avons souhaité mener une étude exploratoire auprès d'une vingtaine d'entreprises afin d'identifier de possibles liens entre les éléments de leur environnement et leurs systèmes de contrôle marketing.

Dans l'étude présentée ci-dessous, nous avons donc cherché à mettre à jour de façon qualitative les modes de contrôle de performance utilisés dans différents secteurs d'activité et à identifier les facteurs communs aux entreprises ayant opté pour des systèmes de contrôle similaires.

2. METHODOLOGIE

Recueil de données

Les données recueillies dans le cadre de cette recherche l'ont été au travers d'une approche qualitative d'études de cas. En effet, notre objectif à ce stade était d'appréhender la richesse des pratiques plutôt que de tester des hypothèses encore incertaines (Yin, 1984). Dans une

recherche sur la structure des organisations, Bart (1986) identifie par l'observation différents types d'activités marketing selon la stratégie de la division produit, mais échoue à valider ces différences à partir des éléments formalisés de la structure qui se trouvent être très peu différenciés. Les méthodes inductives sont à nos yeux plus adaptées à l'étude d'éléments complexes tels que les systèmes de contrôle, qui sont des combinaisons d'éléments formels et informels (Jaworski, 1988). Dans sa recherche de généralisation en marketing, Eliashberg (1995, p. 50) identifie trois sources de légitimité des variables étudiées pour expliquer un phénomène, l'une d'entre elles est l'entretien approfondi avec les responsables en entreprise. Concernant l'identification de variables de l'environnement susceptibles d'influencer le choix d'un système de contrôle, il était donc important de s'adresser aux directeurs marketing et commerciaux.

Nous avons conduit des entretiens qualitatifs auprès de 21 entreprises opérant en France dans différents secteurs d'activité. L'utilisation de méthodes qualitatives et le nombre nécessairement limité d'entretiens interdit la généralisation des résultats de notre étude. Par contre, la diversité des situations et l'approfondissement rendu possible par des entretiens semi-directifs permet de repérer les mécanismes à l'oeuvre dans différents secteurs. L'étude a été menée à la fin des années (90) par une équipe de recherche interdisciplinaire, composée de trois chercheurs représentant les trois champs de recherche concernés : contrôle de gestion, marketing et vente. Chacun de ces entretiens, d'une durée de deux à trois heures, a été conduit par deux chercheurs. Une synthèse de deux pages a ensuite été adressée au responsable concerné pour valider les éléments relevés ou éventuellement clarifier des points obscurs.

La disponibilité des managers de haut niveau étant réduite, nous nous sommes limités à un seul interlocuteur par entreprise (directeur commercial ou directeur marketing). Des informations étaient par ailleurs disponibles sous forme documentaire pour parfaire la connaissance du secteur et des marchés de ces entreprises. Trois groupes d'entreprises ont été identifiés comme pouvant *a priori* faire l'objet de mesures de performance différenciées. Dans chaque groupe, nous avons rencontré et interrogé des entreprises de taille et de secteur variés. Les trois groupes se composaient de :

- (1) entreprises présentes sur des marchés de grande consommation avec un nombre de consommateurs très élevé, et déléguant la commercialisation de leurs produits aux enseignes généralistes : secteurs de l'agro-alimentaire, de la cosmétique, de l'hygiène-santé, des détergents, etc.

- (2) entreprises présentes sur des marchés industriels, pour lesquelles les relations commerciales avec le client peuvent s'établir soit directement, soit à travers un réseau spécialisé : équipement informatique ou industriel, chimie, etc.

- (3) entreprises présentes sur des marchés plus complexes, marchés de services ou marchés nécessitant un niveau de service important : fabricants automobiles, entreprise de produits de luxe, services financiers, entreprises d'édition, etc.

En ce qui concerne les groupes (1) et (2), le choix de l'interlocuteur a été fait en fonction de "l'actif prépondérant " dans l'offre commerciale et marketing de l'entreprise.

Dans le premier groupe (1), la marque représente un actif stratégique pour le fabricant ; elle permet de construire une identité propre, un repère pour le consommateur, et de contrebalancer le pouvoir des enseignes de distribution ; nous avons choisi d'y interroger des directeurs du marketing. Les directions de marketing définissent un objectif de " diffusion " du produit, élaborent des campagnes publicitaires et promotionnelles pour soutenir les ventes des produits disponibles en magasin. Dans ces entreprises, les missions commerciales consistent à assurer la promotion de la marque auprès d'un nombre limité de centrales d'achat et des plus gros points de vente. En choisissant de rencontrer le directeur marketing plutôt que la direction commerciale, nous courrions le risque de minimiser l'importance de la relation avec le client ; cependant, celle-ci a été l'objet de nombreuses études récentes, le rapport de force entre fabricant et distributeur est pris en compte par les directions de marketing elles-mêmes au travers de programmes de *trade marketing*.

Dans le second groupe (2), nous avons au contraire privilégié des entretiens auprès des directions commerciales, car la relation avec le client a une valeur prépondérante, et le marketing vient en appui à la direction commerciale en lui fournissant des éléments d'analyse de la concurrence et des argumentaires de vente. Les commerciaux sont en prise directe avec le client, ce qui leur permet de recueillir des suggestions d'amélioration de produit ou de services. Dans ces secteurs, les commerciaux peuvent être confrontés à des demandes techniques de la part de leurs clients professionnels, et on trouve donc des profils technico-commerciaux, avec des niveaux de formation qui peuvent être très élevés. En décidant de préférer les directions commerciales aux directions marketing dans ces entreprises, nous avons pu passer à côté d'éléments de complexité du développement de produit. En tout état de

cause, le développement de produit dans ces secteurs fait appel à des compétences multiples (bureau d'études, achats, design, etc.), dépassant largement le cadre de notre étude.

Dans le troisième groupe (3), le processus de création de valeur est plus complexe que dans les deux autres groupes ; les relations entre marketing et vente sont plus imbriquées. Dans des secteurs comme l'automobile, les assurances ou l'édition, il nous a semblé important d'obtenir à la fois le point de vue du marketing et du commercial. Pour ce faire, nous avons choisi d'interroger direction commerciale et direction marketing dans deux entreprises différentes du même secteur.

Nous récapitulons dans le tableau ci-dessous les entretiens conduits dans les trois groupes :

GROUPE	Entreprise	Secteur	Manager interviewé
Groupe 1 Produits de grande consommation (6 firmes)			
	Alim1	Agro-alimentaire	Directeur Marketing
	Apéro	Agro-alimentaire	Directeur Marketing
	Alim2	Agro-alimentaire	Directeur Marketing
	Cosmo	Cosmétiques	Directeur Marketing
	Proper	Hygiène – Beauté	Directeur Marketing
	Distri	Distribution	Directeur Marketing
Groupe 2 Produits et équipements industriels (4 firmes)			
	Phyto	Chimie	Directeur Commercial
	Carry	Equipement industriel	Directeur Commercial
	Compu	Equipement informatique	Directeur Commercial
	Equip	Equipement sportif	Directeur Commercial
Groupe 3 Entreprises à dominante de service (9)			
	Auto1	Automobile	Directeur commercial
	Auto2	Automobile	Directeur Marketing
	Auto3	Automobile (haut de gamme)	Directeur de la communication – anciennement directeur Marketing
	Montrelux	Luxe	Directeur commercial
	Champ	Luxe	Directeur du développement et de la communication (marketing)
	Assur1	Banque - Assurance	Directeur des Ventes directes et indirectes
	Assur2	Banque - Assurance	Directeur Marketing
	Edi1	Edition	Directeur Marketing
	Edi2	Edition	Directeur commercial

Tableau n° 1 : Détail de l'échantillon

Nota: les noms des entreprises ont été « déguisées ». Néanmoins, nous avons préféré identifié les secteurs d'activité dans les noms de remplacement choisis, afin de favoriser la compréhension du lecteur.

Deux autres entreprises nous ont donné accès à leurs données (secteurs de l'équipement de la maison et des fournitures de bureau) ; malheureusement ces données étaient difficiles à exploiter et n'ont pas été prises en compte dans l'étude présentée ci-dessous.

Deux guides d'entretien ont été développés, destinés l'un aux directeurs marketing, l'autre aux directeurs commerciaux. Ce dernier portait sur l'évaluation des performances au niveau du vendeur d'une part, de la performance commerciale globale d'autre part. Quant au guide d'entretien élaboré pour les directions marketing, les entretiens exploratoires avaient montré que la performance marketing était étroitement liée à des "histoires de produit", qu'il s'agisse de succès ou d'échecs de nouveaux produits. Le guide d'entretien finalement utilisé pour l'étude a donc été centré sur le lancement d'un produit dont nous avons laissé le choix au responsable rencontré. Ce recentrage du sujet a permis d'obtenir des données à la fois riches, concrètes et détaillées sur les mesures de performance utilisées dans les entreprises. Ce choix de centrer l'entretien sur le lancement de produit peut amener à occulter certains aspects plus routiniers d'un département de marketing ; la routine ne semble cependant pas caractériser les directions marketing ; ils vivent plutôt leur métier comme une "succession de projets " à mener à bien.

Analyse des données

Afin d'opérer une classification des systèmes de contrôle marketing étudiés, nous disposons de deux cadres conceptuels. Ouchi (1980) propose trois formes principales de contrôle : le marché (notion de contrat), la bureaucratie (organisation qui partage les tâches) et le « clan » (réduction des divergences d'objectifs par une forte socialisation). Jaworski et al. (1993) proposent d'analyser les degrés de contrôles formels (CF) et de contrôles informels (CI), et suggèrent quatre types de contrôle : outre la bureaucratie (CF forts et CI faibles), et le contrôle social (CI forts et CF faibles), ils identifient des organisations à faible contrôle (CF et CI faibles), et des organisations à contrôle fort (CF et CI forts).

La notion de forts contrôles opposés à des modalités de contrôle peu importantes permet de distinguer les petites structures, utilisant un nombre d'indicateurs de performance limités, des grandes entreprises dont les moyens permettent le suivi régulier de très nombreux indicateurs. Ce constat semble confirmer l'impact de la taille de l'entreprise sur le choix des modalités de contrôle, qui a déjà été étudié longuement (Oliver & Anderson, 1994 ; Jaworski & al., 1993).

Cependant, la typologie qui rend le mieux compte de la diversité des pratiques de contrôle reste de celle d'Ouchi. Afin de classifier les entreprises selon leur forme principale de contrôle, deux codeurs ont été chargés d'évaluer les différents éléments recueillis. Après une phase de recoupement des jugements des deux codeurs, 19 entreprises ont pu être classées selon quatre formes de contrôle : bureaucratie, marché, clan, et mélange de mécanismes de marché et bureaucratie. Ce sont ces entreprises qui font l'objet de la présentation ci-après.

Dans la partie suivante, nous dressons un panorama des pratiques, et proposons une classification des systèmes de contrôle rencontrés, afin d'identifier les facteurs d'environnement communs à ces entreprises. Les entreprises de l'échantillon peuvent être classées en quatre sous-groupes ; dont chacun correspond à un type de système de contrôle spécifique (bureaucratique, marché, social, ou mixte marché et bureaucratique). Nous mettons en évidence que les entreprises de chacun des groupes semblent de plus partager le même type de relation vis-à-vis du réseau de distribution qui commercialise leurs produits ou leurs services.

3. RESULTATS : LE TYPE DE RELATION AVEC LA DISTRIBUTION, UN FACTEUR COMMUN AUX ENTREPRISES AYANT DEVELOPPE DES SYSTEMES DE CONTROLE SIMILAIRES

L'analyse de contenu réalisée sur notre échantillon a permis d'identifier des pratiques de contrôle relevant des trois principales formes de contrôle décrites par Ouchi (1980). Les entreprises observées se répartissent en quatre catégories suivant la dominante du système de contrôle identifié ; ces quatre groupes de systèmes de contrôle recoupent eux-mêmes cinq types de réseaux de distribution. Nous décrivons ci-dessous les variables communes à chaque groupe d'entreprise, les facteurs clés de succès dans leur secteur, les mesures de performance mises en place et les relations des industriels avec leur réseau de distribution.

- Les mécanismes de marché, un standard pour les entreprises travaillant avec la grande distribution alimentaire,
- Un mélange de mécanismes de marché et de bureaucratie pour les entreprises faisant appel aux réseaux de concessionnaires et aux agents commerciaux,
- Des mécanismes sociaux de contrôle, attribut de la distribution sélective,
- Des mécanismes bureaucratiques sans contrepartie de marché pour la vente et le marketing direct.

⌦ *3.1. Les mécanismes de marché : un standard pour les industries travaillant avec la grande distribution alimentaire*

Les entreprises de notre échantillon ayant adopté une forme de contrôle essentiellement fondé sur les mécanismes de marché se révèlent être toutes sur des marchés de grande consommation. Confrontées à une grande distribution de plus en plus puissante, leur performance est liée à la diffusion de leurs produits dans les points de vente. Elles font de la part de marché l'indicateur phare de leur activité, tout en suivant de nombreux autres indicateurs.

Dans ce secteur, les fabricants sont confrontés à une distribution puissante, avec laquelle ils négocient des transactions comprenant produits et opérations promotionnelles. Confrontées à un petit nombre d'enseignes puissantes, les fabricants comme *Alim1, Alim2, Apéro, Cosmo* et *Proper* ont du mal à établir des relations équilibrées avec leurs clients. Ils tentent de constituer des opérations conjointes de *trade marketing* avec les enseignes, mais la relation commerciale reste largement dominée par la compétition pour le profit et les conflits de pouvoir (Neuviell, 1988), et reste de type transactionnelle. Les mesures de performance des fabricants prennent en compte : les parts de marché, la notoriété des marques, les niveaux de diffusion (DN-DV), les taux de couverture du marché. Les entreprises partagent des systèmes de mesures qualitatives et quantitatives sur les attentes des consommateurs. Les mesures qualitatives et quantitatives portent également sur la valeur de leurs marques qui constituent un facteur clé de contre-pouvoir face à la distribution dans une optique de stratégie *pull*, alors que les mesures de diffusion en magasin permettent de mesurer l'impact de la stratégie *push*. Avant le lancement, des mesures très détaillées permettent d'évaluer les différentes composantes du marketing (produit, communication, ..) ; après le lancement, les mesures se concentrent sur le taux de référencement du produit, la couverture du marché - DN-DV - et la part de marché. Un contrôle quotidien des actions de marketing accompagnant le lancement complète le système d'évaluation des performances.

Entreprises	Environnement	Facteur clé de succès	Mesures de performance
Alim1, Alim2, Apéro, Proper, Cosmo	• Grande distribution puissante • Relation commerciale de type transactionnel	Diffusion du produit en magasin	• Référencement, DN-DV • Part de marché • Taux de couverture (à 3 mois, à 6 mois) • Contrôle des actions marketing

Tableau n°2 : Environnement, facteurs clés de succès et mesures de performance des entreprises utilisant les mécanismes de marché

⌦ *3.2. Mélange de mécanismes de marché et de bureaucratie pour les entreprises faisant appel aux réseaux de concessionnaires, ou aux agents*

Cinq entreprises de notre échantillon sont de puissants industriels commercialisant leurs produits par l'intermédiaire d'un réseau d'agents ou de concessionnaires de taille moyenne : *Phyto*, entreprise du secteur chimique, *Carry* fabricant d'équipements industriels, *Auto1* fabricant automobile, *Equip* fabricant d'équipements sportifs et *Assur1*, compagnie d'assurances. Ces entreprises puissantes utilisent des réseaux d'agents ou de concessionnaires, et pour certaines combinent les deux types de distribution. Elles sont engagées dans une relation de type transactionnel avec leur réseau de distribution, et ont opté pour des mécanismes de contrôle mixant bureaucratie et éléments de marché.

Les agents sont liés par contrat à la compagnie, et leur autonomie est limitée. Les compagnies définissent des objectifs commerciaux permettant une "convergence des buts" entre les commerciaux de la compagnie, les agents et leurs propres vendeurs ; cependant l'engagement de ceux-ci envers la compagnie reste limité. L'entreprise compte un nombre moyen voire important d'agents, et applique des procédures mêlant mécanismes de marché et contrôles bureaucratiques. Parmi les facteurs clés de succès de ces entreprises, on peut souligner l'importance du recrutement et de la formation technique aux produits et aux services. Les missions commerciales sont aussi standardisées que possible afin d'éviter les conflits entre "principal" et "agent". Au-delà des aspects de recrutement et de formation, les entreprises insistent sur l'importance de la marque dans une stratégie *pull*, et sur l'efficacité de la force de vente. En conséquence, ces entreprises fondent leurs systèmes de contrôle sur des mesures traditionnelles : ventes, coût des ventes, etc.

Les concessionnaires et revendeurs quant à eux ont développé leur propre activité commerciale ; souvent assistés de plusieurs vendeurs, ils commercialisent les produits du fabricant dans une logique de développement et de rentabilité de leur propre entreprise. Dans ce contexte, le mécanisme de marché s'applique très directement à la relation commerciale qu'ils ont avec le fabricant. La taille réduite du concessionnaire comparée à celle du fabricant introduit un rapport de subordination, mais le concessionnaire reste libre de la conduite de ses affaires et libre également de changer de fournisseur en fonction de sa stratégie propre. De

l'autre côté, l'objectif du fabricant est d'optimiser la couverture géographique et le coût de distribution de ses produits. Les entreprises de notre échantillon ont développé des mesures de performance qui permettent d'apprécier le nombre de nouveaux distributeurs recrutés, le nombre total de points de vente, le taux de couverture des clients potentiels, et la part de marché réalisée.

Entreprises	Distribution	Facteurs clés de succès	Mesures de performance
Phyto, Carry, Auto1 ; Equip, Assur1	• Agents et concession-naires peu organisés. • Relation commerciale de type transactionnel	• Sélection de bons agents et concessionnaires • Nombre de points de vente • Efficacité commerciale • Notoriété de la marque	**Agents** • Ventes • Coût des ventes • Dépenses commerciales **Revendeurs** • Nb de nouveaux concessionnaires • Taux de couverture du marché • Part de marché • Qualité du point de vente • Commandes, ventes

Tableau n°3 : Environnement, facteurs clés de succès et mesures de performance des entreprises mixant mécanismes de marché et bureaucratie

Dans certaines entreprises un glissement peut s'opérer vers une relation de coopération (démarche de type relationnel), et l'on voit apparaître des mesures plus proches de mécanismes sociaux de convergence des buts, comme par exemple la "qualité du point de vente " qui, dans cette logique, participe à la construction de l'image de la marque. Dans notre échantillon, deux constructeurs automobiles se trouvent donc traités de manière différente : *Auto1*, nouvellement entrée sur le marché français, a une stratégie de couverture du territoire ; il a opté pour des contrôles basés sur les mécanismes de marché. Pour sa part, *Auto3* a développé des contrôles de type sociaux, car le constructeur cherche à occuper le créneau du haut de gamme et sélectionne un réseau de qualité pour promouvoir son image de marque. Dans ce même secteur automobile, nous avons donc identifié des entreprises aux stratégies commerciales différentes, au moins au point de vue "local", et il s'avère que le secteur d'activité y est moins prédictif du système de suivi de la performance que la stratégie de l'entreprise et le choix de son mode de distribution.

⌦ *3.3. Distribution sélective*

Cinq des entreprises de notre échantillon ont opté pour une commercialisation faisant appel à des réseaux de distribution sélectifs. Quatre de ces entreprises sont des fabricants relativement puissants qui ont choisi une distribution sélective pour mieux servir leurs clients : *Compu*,

Montrelux (horlogerie de luxe), *Auto2* et *Auto3* (secteur automobile). Leurs relations avec leurs distributeurs peuvent être décrites comme des partenariats de long terme, fondées sur la relation de confiance et le partage des "valeurs" de la marque. Interrogés sur la performance commerciale, *Compu* et *Montrelux* expliquent que ce type de relations nécessite une force de vente motivée et très compétente techniquement. *Compu,* tout comme *Montrelux*, est un exemple du développement de mesures de motivation et de comportement des commerciaux, tant au niveau de la force de vente interne qu'au niveau des distributeurs. Ces mesures sont complétées par une évaluation de la qualité de la relation entretenue par le commercial avec les distributeurs dont il a la charge. Ces entreprises considèrent le niveau de soutien apporté au réseau comme crucial pour le succès de leurs produits, tout comme la capacité à bien comprendre les attentes des clients finaux, entre autres au travers des informations du réseau. Dans les entreprises *Auto2* et *Auto3*, les directeurs de marketing interrogés ont insisté sur les mesures permanentes de la notoriété et de l'image de leur marque; leurs analyses de vente portent sur le profil des consommateurs de la marque.

La cinquième entreprise de notre échantillon (*Champ*), apporte un nouvel éclairage au choix d'une distribution sélective. Confrontée à la grande distribution alimentaire qui a étendu ses activités de ventes de boisson vers le haut de gamme au cours des années (90), l'entreprise a choisi d'éviter ce canal trop puissant et de se réorienter vers un canal de distribution sélectif, avec lequel il cherche à établir des relations de partenariat. Cette entreprise a développé un système de mesure de performance identique à celui des entreprises *Auto2* et *Auto3*, et tout comme *Compu* contrôle très soigneusement la qualité de la relation avec ses distributeurs. Comme *Compu*, *Champ* partage un horizon de temps relativement long et privilégie les mesures de comportement aux mesures de performances à court terme. Toutes deux privilégient les formes "sociales" de contrôle, ont des opérations de formation des distributeurs, et s'appliquent à établir une communauté d'intérêt et de valeurs avec eux. Pourtant *Champ* est dans une position beaucoup moins avantageuse que *Compu*, puisque dans ce secteur la grande distribution alimentaire accroît d'année en année sa part de marché. *Champ* a choisi le réseau sélectif pour échapper à la domination de la distribution alimentaire généraliste. Au contraire, *Compu*, leader dans son secteur, a une position de force vis à vis des distributeurs qui restent aujourd'hui des entreprises de petite taille, comparées aux grands fabricants dont la marque est encore une garantie pour le client. Que le choix de la distribution sélective soit une nécessité (pour *Champ* afin de conserver une marge de manœuvre par rapport à la distribution), ou qu'il soit pleinement choisi (par *Compu* pour

apporter un meilleur service à ses clients), la recherche d'une relation de partenariat à long terme aboutit dans les deux cas à la mise en place d'un système de mesure de performance comparable : analyse des comportements et de la qualité des relations avec les clients, qu'il s'agisse de points de vente ou de clients directs.

Un nombre limité de distributeurs autorise une relation "bilatérale" au sens de Heide (1994), une relation régie par des mécanismes sociaux. Chacune des cinq entreprises étudiées recherche une communauté de valeurs et de pratiques avec ses revendeurs; le marketing du fabricant se fixe alors comme objectif de maintenir la notoriété et l'image de la marque. C'est sur cette marque que pourra alors s'appuyer le réseau de distribution pour assurer la promotion des produits au sens large. Le recrutement des meilleurs points de vente, leur formation technique mais aussi leur sensibilisation aux valeurs de la marque deviennent des facteurs décisifs. Les mesures de performance marketing se concentrent sur la marque; la performance commerciale quant à elle est déterminée par les compétences et la motivation des vendeurs - internes et externes.

Entreprise	Distribution	Facteurs clés commerciaux	Mesures de performance
Compu, Montrelux	• Distribution sélective • Relation commerciale de type relationnel	• Relation de partenariat à long terme • Motivation et compétence des forces de vente	• Comportement et motivation des forces de vente • Comportement et motivation des distributeurs • Evaluation de la qualité de la relation
Auto2 ; Auto3, Champ	• Distribution sélective • Relation commerciale de type relationnel	Facteurs clés marketing • Notoriété et image de la marque • Support aux partenaires distributeurs • Attentes des clients	• Notoriété . / Image de marque • Analyses des ventes • Profil des clients finaux

Tableau n°4 : Environnement, facteurs clés de succès et mesures de performance des entreprises utilisant des systèmes de contrôle à dominante « clan »

⌦ *3.4. Marketing et Vente directe*

Dans notre échantillon, un dernier groupe est constitué d'entreprises travaillant sans réseau de distribution ; elles ont une approche directe de leurs nombreux clients, soit par une force de vente directe, soit au travers d'opérations de marketing direct (mailings, etc.). On y trouve :

Distri, une entreprise de distribution, *Assur2*, société de services et deux entreprises appartenant au secteur de l'édition : *Edi1* et *Edi2*.

L'ensemble de ces entreprises considère que le service est déterminant dans leur secteur. Conformément à l'analyse des entreprises de services, faite par Parasuranam & al. (1985, 1986, 1988), la satisfaction du client est un facteur clé de succès dans ces secteurs, et sa mesure un impératif pour ces firmes. Cependant, l'essentiel des mesures de performances porte sur l'efficacité des opérations de marketing direct engagées pour recruter de nouveaux clients, et sur le "retour sur investissement" de telles opérations. Il s'agit pour ces entreprises de déterminer le coût d'acquisition du client compte tenu du type de base de données achetée (louée), afin d'améliorer leurs actions dans ce domaine. Ce sont les "contrôles des actions", tels que les définit Merchant (1997) qui sont les plus utilisés dans les secteurs de vente directe; ils sont complétés par des mesures d'efficacité et de satisfaction client. Du fait de leur forme très standardisée, ces modes de contrôle peuvent être assimilés à des contrôles bureaucratiques.

Entreprise	Distribution	Facteurs clés de succès	Mesures de performance
Distri, Assur2, Edi1, Edi2	Pas de circuit de distribution Vente directe	• Satisfaction client • Bouche à oreille favorable • Qualité des bases de données	• Retour sur investissement des actions de marketing direct • Taux de transformation sur bases de données • Satisfaction client

Tableau n° 5 : Environnement, facteurs clés de succès et mesures de performance des entreprises à système de contrôle bureaucratique

Si le groupe des entreprises de vente directe ne peut guère être analysé en termes de réseau de distribution, par contre, l'analyse des trois autres groupes d'entreprises révèle de fortes similitudes quant à leur relation avec leur distribution. Le degré de concentration du réseau de distribution, et le type de relation commerciale (transactionnelle ou relationnelle) sont communs aux entreprises ayant opté pour un même système de mesure de performance. Ces éléments suggèrent que, dans l'environnement des entreprises interrogées, le réseau de distribution influe sur le mode de contrôle ce que l'on peut schématiser dans la figure suivante :

RELATION COMMERCIALE, CIRCUITS DE DISTRIBUTION ET SYSTEMES DE CONTROLE

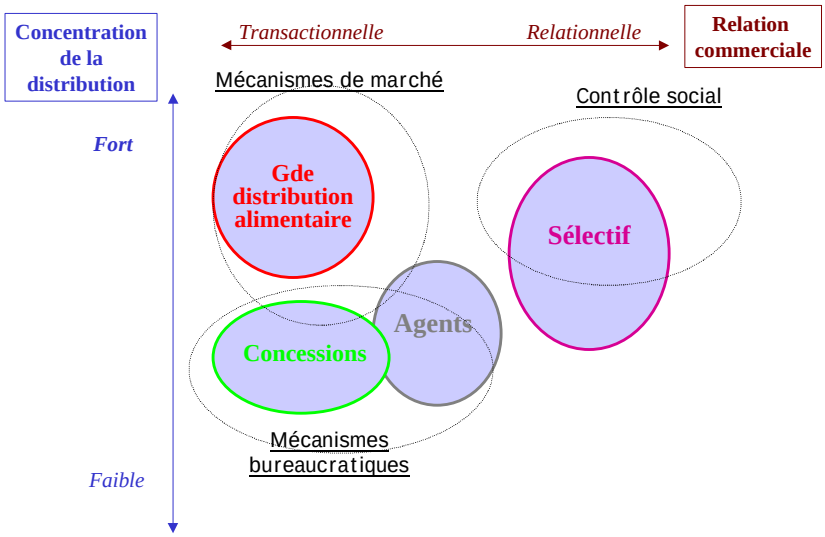


Figure n°1 : Systèmes de contrôle et éléments de relation avec la distribution : résultats de l'analyse

Les dimensions communes aux entreprises ayant adopté un même type de système de contrôle semblent donc être le rapport de force entre fabricant et distributeur d'une part et le type de relation commerciale entre ces deux acteurs d'autre part. Le rapport de force entre fabricant et distributeur renvoie au degré de concentration des entreprises de distribution sur un marché donné. Ce concept, traditionnellement étudié en économie, a été repris en stratégie (Porter, 1980, p. 27-28), et adapté en marketing à l'analyse des canaux de distribution (Berman, 1996).

Quant au type de relation commerciale, des travaux de plus en plus nombreux ces dernières années ont suggéré de distinguer marketing transactionnel et marketing relationnel (Dwyer, Schurr & Oh, 1987, Morgan & Hunt, 1994, Grönroos, 1997). Dans sa forme aboutie, le marketing relationnel suppose une véritable interaction, un fort niveau de dépendance mutuelle et tend vers une approche en réseau (Mattson, 1997). Cette dimension opposant marketing relationnel et marketing transactionnel peut manifestement être rapprochée de la distinction entre réseaux de distribution extensive et réseaux sélectifs.

Le croisement des deux éléments présentés ci-dessus permet de proposer un classement en quatre contextes de marché, selon que le rapport de force est favorable au fabricant ou au distributeur, et que la relation est de type transactionnel ou relationnel.

L'analyse des logiques des entreprises étudiées permet de mieux comprendre en quoi les réseaux de distribution influencent le choix d'indicateurs de performance dans les entreprises de notre échantillon. Largement bureaucratiques lorsque les entreprises de notre échantillon sont puissantes et demeurent dans un schéma de type transactionnel (II), les systèmes de mesures de performance sont dominés par des mécanisme de marché et des mesures à court terme lorsque la distribution gagne en pouvoir (I). Le fabricant peut alors être amené à développer des pratiques relationnelles avec certains distributeurs qui s'y prêtent (III et IV), et à changer en conséquence son système de mesure de performance marketing et commerciale. Les nouveaux tableaux de bord portent alors principalement sur les comportements, la qualité du point de vente et les mesures de satisfaction du client; l'accent est mis sur le partage des valeurs, le travail en équipe et la performance conjointe du marketing et des ventes.

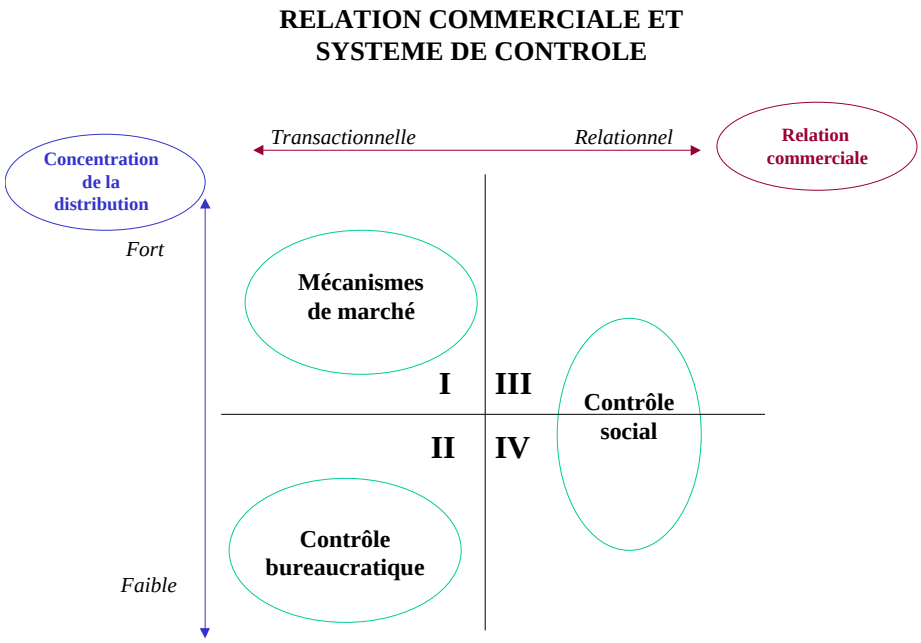


Figure n°2 : Eléments de la relation commerciale et systèmes de contrôle : proposition de cadre théorique.

CONCLUSION ET VOIES DE RECHERCHE

Cette étude a permis d'apporter quelques éclairages sur les systèmes de suivi de la performance marketing et commerciale. La comparaison de vingt et une entreprises appartenant à différents secteurs d'activité suggère que le canal de distribution influence le type de système de contrôle adopté par l'entreprise. Notre étude a mis en évidence quatre contextes de distribution, combinant (1) le degré de concentration de la distribution sur le marché (le pouvoir aux mains des fabricants ou des distributeurs) et (2) le type de relation commerciale (transactionnelle ou relationnelle). Ces premiers résultats suggèrent que parmi les facteurs environnementaux à l'œuvre dans la mise en place d'un système de contrôle marketing (Jaworski, 1988), l'environnement commercial, et plus précisément les relations avec les réseaux de distribution pourraient jouer un rôle déterminant.

Une dernière catégorie identifiée dans notre étude regroupe les firmes commercialisant directement leur offre sans intermédiaire; celles-ci utilisent des systèmes de mesures de performance singuliers. Si cette catégorie d'entreprises ne trouve pas de place dans notre approche actuelle du réseau de distribution, elle mérite cependant de plus amples recherches, particulièrement à l'heure d'un développement du commerce électronique, qui peut constituer pour certaines entreprises un nouveau canal de distribution, pour d'autres de nouvelles possibilités de vente directe.

D'autres limites à cette étude résident bien entendu dans l'approche qualitative, qui ne permet pas de dresser un tableau complet des pratiques, encore moins d'établir des liens de causalité, même si nous avons tenté d'illustrer le lien perçu entre contextes de distribution et mesures de performance pour les entreprises de notre échantillon. Dans une perspective contingente, il sera nécessaire de rendre nos variables opérationnelles et de conduire une étude quantitative pour confirmer nos premières hypothèses.

Jaworski (1988) suggère que l'adéquation du système de contrôle au contexte environnemental influe sur les perceptions des personnels et sur la performance de l'activité ; ce point également mériterait de plus amples développements.

D'autres cadres conceptuels comme la théorie institutionnelle (DiMaggio et Powell, 1983) peuvent par ailleurs utilement compléter notre approche contingente. La théorie

institutionnelle met en évidence le pouvoir relatif de différents “publics” de l’entreprise; parmi ceux-ci les distributeurs sont certainement un public important au regard du marketing et des ventes; on peut donc imaginer que les systèmes de contrôle des entreprises refléteraient le pouvoir relatif, tout comme la nature du lien entre le fabricant et le distributeur.

Les directions commerciales et marketing ont jusqu’ici conçu seules leurs systèmes de suivi et de contrôle sans faire appel au contrôle de gestion. Les cultures des deux fonctions diffèrent, le vocabulaire également. La constitution d’équipes inter-disciplinaires permet d’enrichir la compréhension des systèmes de suivi des performances de plus en plus utilisés dans les entreprises. De nouvelles études devraient également permettre de croiser des données recueillies auprès de directions commerciales et marketing d’une part et des données recueillies auprès de contrôleurs de gestion d’autre part.

Références

ABERNETHY M. A. & LILLIS A.M., 1995, The impact of manufacturing flexibility on management control system design, *Accounting, Organizations and Society*, 20, pp.241-258.

ALDRICH,H. 1972, An Organization-Environment Perspective on Cooperation and Conflict Between Organizations in the Manpower Training System, in Anant Negandhi, ed., *Conflict and Power in Complex Organizations*, Kent State University, Kent, Ohio

ANDERSON E., 1985, The salesperson as outside agent or employee: a transaction cost analysis, *Management Science*, 234-254.

ANDERSON E. & OLIVER R.L., 1987, Perspectives on Behavior-based versus Outcome-based sales force control systems, *Journal of Marketing*, October, 51:4, 76-88.

ANTHONY R.N., 1988, *Planning and control systems: a framework for analysis*, Harvard University Graduate School of Management, Boston, Mass.

BERMAN B., 1996, *Marketing channels*, John Wiley & Sons.

BESSON M. & GURVIEZ P., 2000, La vente dans un contexte relationnel : l'exemple du luxe, Décisions Marketing, 20, May.

BROMWICH M. & BHIMANI A., 1990, *Management Accounting: evolution not revolution*, CIMA, London.

CHURCHILL G. A. & al., 1985, The determinants of salesperson performance : a meta-analysis, *Journal of Marketing Research*, May, 103-118.

CRAVENS D.W.. & al.., 1993, Behavior-based and outcome-based sales force control systems, *Journal of Marketing*, October, 57:4, 47-59.

DARMON, R., 1997, Le pilotage des forces de vente: Etat de l'art et modèle conceptuel, *Recherche et Applications Marketing*, 12:3, 25-38

DI MAGGIO P.J. & POWELL W.W., 1983, The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields, *American Sociological Review*, 48, April, 147-160.

DWYER F.R., SCHURR P.H. & OH S., 1987, Developing buyer-seller relationships, *Journal of Marketing*, 51, April, 11-27.

EISENHARDT K., 1985, Control: organizational and economic approaches, *Management Science*, 31:2, 134-149.

EVRAERT S. & MEVELLEC P., 1991, Réconcilier le calcul du coût des produits et le contrôle de gestion, *Revue Française de Gestion*, Janvier-février, 91-102.

FOSTER G. & GUPTA M., 1994, Marketing, cost management and management accounting, *Journal of Management Accounting Research*, 6, 43-77.

FOSTER G. & YOUNG M.A., 1997, Frontiers of management accounting research, *Journal of Management Accounting Research*, 9, 63-77.

GRÖNROOS C., 1997, Value Driven Relational Marketing : from Products to Resources and Competencies, *Journal of Marketing Management*, 13, 407-419.

HEIDE J.B., 1994, Interorganizational Governance in marketing channels, *Journal of Marketing*, 58, 71-85.

HOFSTEDE G., 1981, Management control of public and not-for-profit activities, *Accounting, Organizations and Society*, 6:3, 193-211.

JAWORSKI B.J, 1988, Toward a theory of marketing control: environmental context, control types, and consequences, *Journal of Marketing*, July, 52, 23-39.

JAWORSKI B.J. & YOUNG S.M., 1992, Dysfunctional behavior and management control: an empirical study of marketing managers, *Accounting, Organizations and Society*, 17, 17-35.

JAWORSKI B.J. et al., 1993, Control combinations in Marketing: conceptual framework and empirical evidence, *Journal of Marketing*, Vol.57, 57-69.

JOHNSON H.T. & KAPLAN R.S, 1987, *Relevance lost: the rise and fall of management accounting*, Harvard Business School Press, Boston, Mass.

KAPFERER J.N., 1995, *Les marques, capital de l'entreprise, Les chemins de la reconquête*, 2nd ed., Les Editions d'Organisation, Paris.

KAPLAN R. & NORTON D., 1992, The Balanced Scorecard Measures that drive performance, *Harvard Business Review*, January-February, 71-79.

KRAFFT M., 1999, An empirical investigation of the antecedents of sales force control systems, *Journal of Marketing*, Vol. 63, July, 120-134.

KOTLER, P. et DUBOIS, B, 2000, *Marketing Management*, Publi Union, 10° édition,

LAVIDGE R. & STEINER G.,1961, A model for predictive measurement of advertising effectiveness, *Journal of Marketing*, October, 59-62.

LEBAS M.,1995, Performance measurement and performance management, *International Journal of Production Economics*, 41, 23-35.

LEWIS R. J., 1991, Activity-based costing for marketing, *Management Accounting*, November, 33-38.

MATTSON, L.G., 1997, Relationship Marketing and the Marketing-as-Networks Approach, *Journal of Marketing Management*, 13, 447-461

MERCHANT K.A., 1997, *Modern management control systems*, Prentice Hall, New Jersey.

MORGAN D.S. & MORGAN F. W., 1980, Marketing cost controls : a survey of industry practices, *Industrial Marketing Management*, 217-221.

MORGAN R.M. & HUNT S.D., 1994, The commitment-trust theory of relationship marketing, *Journal of Marketing*, 58, 20-38.

MOURITSEN J., 1998, Driving growth: Economic Value Added vs. Intellectual Capital, *Management Accounting Research*, 9:4, 461-482.

MOURITSEN J.,1999, Valuing expressive organizations: Intellectual Capital and the visualization of value creation, work in progress, Copenhagen Business School.

NEUVILLE, J.P., 1998, Béni soit le partenariat : les dix commandements du fournisseur performant, *Gérer et Comprendre*, 51, mars, 55-64

NOBES C., 1995, International accounting harmonization - a commentary , *The European Accounting Review*, 4-2, 249-254.

OLIVER R.L.& ANDERSON E., 1994, An empirical test of the consequences of behavior and outcome based sales control systems, *Journal of Marketing*, October, 58:4, 53-67.

OTLEY D., 1980, The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis, *Accounting, Organizations and Society*, 194-208.

OTLEY D., 1999, Performance management: a framework for management control systems research, *Management Accounting Research*, 10, 363-382.

OUCHI W.G., 1977, The relationship between organizational structure and organizational control, *Administrative Science Quarterly*, 22:1, March, 95-113.

OUCHI W.G., 1980, Markets, bureaucracies and clans, *Administrative Science Quarterly*, March, 129-141.

PARASURAMAN A., ZEITHALM V.& BERRY L.,1985, A conceptual model of service quality and its implications for future research, *Journal of Marketing*, Fall

PFEFFER, J. 1976, Beyond Management and the Worker : the InstitutionalFunction of Management, *Academy of Management Review*, 1, 36-46

PORTER M.E., 1980, *Competitive strategy: techniques for analyzing industries and customers*, NY Free Press.

SELNES F., 1992, Analyzing marketing profitability: sales are a dangerous cost-driver, *European Journal of Marketing*, 26-2, 15-26.

STATHAKOPOULOS, V., 1996, Sales Force Control, a Synthesis of Three Theories, *Journal of Personal Selling and Sales Management*, 16, 2, 1-12

STOLOWY H. & HALLER A., 1996, Accounting for brands - a comparison between IASC, France and Germany, *Les Cahiers de Recherche du Groupe HEC*, CR572/1996.

ZEITHALM V., BERRY L. & PARASURAMAN A, 1996, The behavioral consequences of service quality, *Journal of Marketing*, April, 60, 31-46.

YIN R.K., 1984, Case study research: design and methods, London, Sage.