



HAL
open science

Les Tableaux de bord stratégiques entre conception et action : propos d'étape d'une recherche intervention

Yann Chabin, Gérald Naro, Denis Travaillé

► To cite this version:

Yann Chabin, Gérald Naro, Denis Travaillé. Les Tableaux de bord stratégiques entre conception et action : propos d'étape d'une recherche intervention. Identification et maîtrise des risques : enjeux pour l'audit, la comptabilité et le contrôle de gestion, May 2003, Belgique. pp.CD-Rom. halshs-00582745

HAL Id: halshs-00582745

<https://shs.hal.science/halshs-00582745>

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.

Les Tableaux de bord stratégiques entre conception et action : propos d'étape d'une recherche intervention

Yann Chabin
Maître de Conférences
chabin@iae.univ-montp2.fr
Gérald Naro
naro@iae.univ-montp2.fr
Professeur
Denis Travaillé
Maître de Conférences
dtravail@iae.univ-montp2.fr

Centre de Recherche en Gestion des Organisations (CREGO)
Groupe Contrôle et Stratégie (COST)
IAE-Université Montpellier II
Place Eugène Bataillon
34095 Montpellier Cedex 5
Tél. +33.4.67.14.46.49
Fax. +33.4.67.14.42.20

Résumé :

La présente communication les premières observations d'une recherche - intervention menée dans un centre de profit appartenant à un grand groupe international du secteur de l'emballage. Cette recherche s'inscrit dans une démarche constructiviste de conception et de mise en œuvre des tableaux de bord stratégiques : l'explicitation de la vision stratégique comme la construction du modèle de causalité et la définition d'indicateurs, procèdent d'un processus émergent de construction collective au cours duquel s'expriment les représentations des différents acteurs.

Mots-clés : Cartographie causale-cognitive - Management des performances - Tableaux de Bord Stratégiques (TBS).

Abstract :

The present communication constitutes an intermediate comment, relating early observations of research-intervention carried out at a profit centre belonging to a large international group in the packaging sector. This research is part of a constructivist approach to the setting up of a balanced scorecard: the explicitness of a strategic vision such as the construction of the causality model and the definition of indicators follows a process stemming from collective construction during which the representations of different actors are expressed.

Key Words : Cognitive-cause mapping – Performance Management – Balanced Scorecard (BSC).

Introduction

Les tableaux de bord stratégiques et, plus particulièrement, le modèle du « balanced-scorecard » (BSC) développé par Kaplan et Norton (1992), suscitent un intérêt croissant auprès des chercheurs comme des professionnels du contrôle de gestion. Outils de pilotage stratégique, ils apparaissent comme des instruments de prédilection au service des directions générales. Traduire la stratégie en termes opérationnels, mettre l'organisation en adéquation avec la stratégie, transformer la stratégie en un processus continu...(Kaplan et Norton, 2001, p. 10) comptent parmi les objectifs affichés par les concepteurs du BSC qui inscrivent ainsi leur modèle dans la problématique de l'alignement stratégique.

Le BSC associe des mesures financières à des mesures non financières, toutes reliées à la performance globale de l'entreprise. Dans sa présentation générique, il est organisé autour de quatre axes principaux que sont l'axe financier, l'axe clients, l'axe processus internes et enfin l'axe apprentissage et innovation. Une des hypothèses principales est qu'il existe des interdépendances entre chacun des axes ce qui conduit à la construction de cartes stratégiques (Kaplan et Norton, 2000).

Une telle représentation suscite de nombreuses interrogations notamment sur le caractère continu et délibéré de la stratégie ainsi que sur les risques d'une vision normative du BSC. La présente communication relate les premiers résultats d'une recherche - intervention de mise en place d'un BSC au sein d'un centre de profit du groupe Amidon¹. Ce travail s'inscrit dans une démarche constructiviste de conception et de mise en œuvre des tableaux de bord stratégiques qui se distingue de la vision initialement préconisée par le courant américain des promoteurs du BSC. En effet, compte tenu des critiques adressées au modèle du BSC (Atkinson et al, 2000 ; Noerreklit, 2000 ; Lorino, 2001 ; Bourguignon, 2002), il a paru nécessaire d'expliquer dans un premier temps l'intérêt d'une approche constructiviste du pilotage fondé sur les Tableaux de bord stratégique. Ceci nous permettra dans un second temps de tirer quelques enseignements relatifs au projet BSC et plus généralement au management des performances.

¹ centre de profit appartenant à un groupe international, leader du secteur de l'emballage, baptisé ici Amidon pour des raisons de confidentialité.

1. Une démarche constructiviste de la conception et de la mise en œuvre des tableaux de bord stratégiques

Dans un ouvrage récent, Kaplan et Norton (Kaplan et Norton, 2001) énoncent cinq principes régissant l'utilisation du BSC en vue de créer une « *organisation orientée stratégie* » : *Traduire la stratégie en termes opérationnels ; Mettre l'organisation en adéquation avec la stratégie ; Faire que la stratégie soit l'affaire quotidienne de tous ; Transformer la stratégie en un processus continu ; Mobiliser le changement grâce au leadership des dirigeants.*

A la lecture de ces cinq principes, les démarches de conception et de mise en œuvre du tableau de bord stratégique s'insèrent dans un processus déterministe et formalisé. A partir d'une stratégie donnée à l'avance, il convient de concevoir et de mettre en œuvre les BSC en vue d'aligner l'ensemble de l'organisation avec la stratégie. Au-delà d'une telle représentation, il convient de s'interroger sur la possibilité d'une co-construction émergente du BSC et de la stratégie à la fois durant les phases de conception et de déploiement stratégique.

1.1. Le BSC, entre stratégies délibérées et stratégies émergentes

1.1.1. *Le BSC au service de la stratégie*

« *Le tableau de bord prospectif est avant tout un outil qui permet de mettre en œuvre la stratégie, pas de l'élaborer* » (Kaplan et Norton, 1998). Même s'ils admettent que le BSC puisse aider les dirigeants dans une formulation mieux structurée de la stratégie², Kaplan et Norton positionnent leur tableau de bord en aval de la conception de la stratégie, dans les phases de mise en œuvre. Partant de l'observation selon laquelle les conditions de réussite d'une entreprise résident dans « *sa capacité à exécuter la stratégie* » (Kaplan et Norton, 2001), les auteurs suggèrent que la mise en œuvre est autant, sinon plus importante que la stratégie elle-même. Ainsi, le BSC procéderait avant tout de « *l'alignement stratégique* » en permettant la *cohésion* et la *convergence* des ressources sur la stratégie.

A la lecture de ce qui précède, le modèle du BSC tel qu'il est présenté par ses concepteurs, repose sur une représentation implicite du processus stratégique. Le BSC n'intervient que très peu dans la conception de la stratégie, si ce n'est pour mieux l'explicitier, la structurer. Les

² « Beaucoup d'entreprises, lorsqu'elles commencent à bâtir un tableau de bord prospectif, constatent l'absence de consensus sur la stratégie de leurs unités. La définition des objectifs et des indicateurs du TBP (Tableau de

gens chargés de mettre en place le BSC doivent ainsi partir d'une stratégie donnée *a priori* par l'équipe dirigeante. La conception de la stratégie est avant tout l'affaire des dirigeants et doit ensuite être déployée à tous les niveaux de l'organisation selon un processus descendant. Les buts sont donc considérés comme fixés au départ, et autour d'eux, s'organisent la convergence et la cohésion. La stratégie et sa mise en œuvre procèdent d'un processus formalisé et l'on est proche ici de la description que donne Mintzberg de la planification stratégique : « *une procédure formalisée qui a pour but de produire un résultat articulé, sous la forme d'un système intégré de décisions* » (Mintzberg, 1994). Il s'agit donc de décomposer les différentes phases du processus stratégique (et notamment la phase de conception et de mise en œuvre) en une suite d'étapes articulées pour produire une intégration des actions. Comme l'indique Mintzberg, à propos de la planification stratégique, la clé implicite est que *l'analyse produira la synthèse* (Mintzberg, 1994, p. 29). Comme la planification stratégique, le modèle du BSC tend à décomposer le processus stratégique en séparant *conception* et *mise en œuvre* de la stratégie. Si l'on utilise la classification que propose Mintzberg des écoles de pensées en stratégie, le modèle du BSC tel qu'il est présenté par Kaplan et Norton, s'inscrit surtout dans la représentation que donnent les courants normatifs et prescriptifs de la stratégie³. La stratégie apparaît donc comme un processus délibéré, laissant peu de place à l'idée d'émergence. De même, la représentation du contrôle de gestion, telle qu'elle est contenue dans le modèle du BSC, subordonnerait le contrôle aux phases de planification et de mise en œuvre de la stratégie. Dans sa typologie des niveaux de contrôle⁴, Simons (1995) a critiqué cette représentation du contrôle en montrant que le contrôle de gestion pouvait intervenir dans la formation de la stratégie, bien en amont des phases de planification et de mise en œuvre. Plusieurs auteurs, admettent ainsi l'idée que le contrôle de gestion peut participer au processus de formation de la stratégie (Simons 1995 ; Mooraj et al., 1999 ; Littler et al., 2000). Kaplan et Norton reconnaissent cependant que « *de nouvelles stratégies émergent souvent au sein de l'organisation* ». Le BSC doit donc permettre « *l'identification et le soutien des stratégies émergentes* ». Un « *apprentissage en double boucle* » peut s'opérer en utilisant les réunions de direction pour réfléchir aux hypothèses derrière la stratégie et accepter de modifier ces hypothèses (Kaplan et Norton, 2001, p. 337-338). C'est en ce sens que les auteurs entendent *transformer la stratégie en un processus continu*. Dans ce cadre, la

Bord Prospectif – NDLR) permet alors aux dirigeants de s'accorder sur une formulation plus structurée de la stratégie » (Kaplan et Norton, 1998).

³ Écoles de la conception (le modèle LCAG ou SWOT), écoles de la planification (Ansoff), écoles du positionnement (matrices de portefeuille, travaux de Porter...).

représentation de la stratégie sous jacente au modèle du BSC pourrait également s'inscrire dans l'école de l'apprentissage (Mintzberg 1994, Mintzberg et al. 1999). Mais les processus d'émergence et d'apprentissage apparaissent ici comme des processus formels gérés par les dirigeants au cours de l'alignement stratégique. Pour Kaplan et Norton (2001, p. 79), la stratégie est une étape dans un continuum. Celui-ci débute avec la mission de l'organisation (« *ce pourquoi nous existons* »), par l'explicitation des valeurs clés (« *ce en quoi nous croyons* ») et de la vision (« *ce que nous voulons être* »). Puis intervient la stratégie *stricto sensu* (« *notre plan d'action* »). Le BSC va alors permettre son « *application et sa mise au point* ». Le processus stratégique apparaît ainsi comme un processus décomposé, dans le temps, par des phases successives depuis la mission jusqu'à la mise en œuvre, en passant par les plans d'actions, et dans l'espace par le déploiement de la stratégie au niveau des centres de profit jusqu'aux objectifs personnel des salariés.

Durant le processus de formation de la stratégie, deux notions semblent particulièrement importantes : les notions de vision et de stratégie, pivots autour desquels s'articulent les quatre axes du BSC. La vision est celle du ou des dirigeants de l'entreprise. Il s'agit d'un concept apparu récemment dans la pensée stratégique⁵. La vision stratégique traduirait les représentations mentales actuelles du dirigeant concernant le futur de son organisation, de ses activités et de son environnement (Filion, 1989 ; Carrière, 1990 ; Varraut, 1999). Dans le même temps est apparu le concept d'intention stratégique développé par Hamel et Prahalad (1989). Si les termes de vision et d'intention stratégiques sont assez proches, certains auteurs positionnent davantage l'intention, en aval de la vision, dans la focalisation de l'attention des dirigeants sur la recherche des moyens et des actions à entreprendre en vue de réaliser son projet stratégique⁶. En tant que *plan d'action* (Kaplan et Norton, 2001, p. 79), la stratégie, telle qu'elle est envisagée dans le modèle du BSC, procéderait ainsi de l'intention stratégique des dirigeants.

Le BSC partirait alors d'une vision et d'une intention données et son efficacité résiderait dans sa capacité à contrôler la mise en œuvre de la stratégie. Si la plupart des travaux sur les notions de vision et d'intention stratégiques retiennent l'idée d'une stabilité de ces variables, il y a lieu de s'interroger sur l'émergence de stratégies au terme d'un processus plus ou moins

⁴ Simons (1995) identifie quatre niveaux de contrôle : les systèmes de diagnostic, les systèmes de valeurs, les systèmes de limites, les systèmes interactifs.

⁵ Mintzberg dans sa classification des courants de pensée en stratégie, situe l'émergence du concept de vision dans le cadre de l'école entrepreneuriale (Mintzberg, 1994, Mintzberg et al. , 1999).

⁶ Pour une revue de la littérature, voir notamment (Varraut, 1999) : « *l'intention stratégique est un collectif de tâches en instance caractérisé par un état mental qui dirige l'attention du dirigeant vers la recherche et la mise en place de moyens particuliers dans le but de réaliser un projet stratégique spécifique* ».

fortuit d'explicitation et de construction collective de la vision stratégique au sein de l'organisation.

1.1.2. Le BSC comme cadre d'élaboration de la stratégie

Ce que nous avons appris de la recherche - intervention que nous avons menée au sein de l'entreprise Amidon, c'est que le BSC pouvait intervenir bien en amont de la mise en œuvre de la stratégie et participer à l'émergence d'une vision collective au sein d'une équipe dirigeante. Il est apparu en effet au fil des entretiens que nous avons menés et des réunions de direction que nous avons animées que la vision et l'intention de départ évoluaient progressivement et, peu à peu, se construisait une représentation collective de la stratégie. Les réunions en comité de direction ont notamment été le lieu d'un processus de formulation collective de la stratégie, au cours duquel une nouvelle vision a émergé de la confrontation des représentations des différents acteurs en présence. S'est ainsi produit un processus constructiviste au cours duquel les cadres de l'entreprise ont donné du sens à leur action. Cela évoque assez bien les stratégies émergentes telles que les décrivent Mintzberg et al. (1999)⁷. De cette expérience nous pouvons ainsi retenir plusieurs observations. En premier lieu, la vision et l'intention, même si elles sont supposées procéder d'une certaine stabilité, sont relativement malléables : elles peuvent en effet se construire par un processus d'apprentissage, au cours duquel les acteurs donnent rétrospectivement du sens à leur action (Weick, 1979). En second lieu, nous sommes intervenus à un moment crucial de la vie de l'entreprise, sans doute favorable à l'apprentissage, où les dirigeants éprouaient le besoin de recréer une dynamique sur la base d'un nouveau projet. Dans ce contexte le BSC et notre intervention sont apparus davantage comme un prétexte qu'une finalité. En troisième lieu, l'expérience tendrait à montrer que le BSC peut intervenir dès la conception de la stratégie et pas uniquement lors de sa mise en œuvre. Rappelons que pour Kaplan et Norton, « *le tableau de bord prospectif est, à strictement parler, un outil d'application de la stratégie* » (Kaplan et Norton, 2001, p. 403). Cependant, les auteurs reconnaissent que certaines équipes de direction, en construisant les tableaux de bord, s'aperçoivent que les membres de leur équipe ont une interprétation différente de la stratégie. Le BSC intervient alors pour clarifier et apporter un consensus sur ce qu'est exactement la stratégie et la façon de l'appliquer. Enfin, Kaplan et Norton terminent leur propos en suggérant que les organisations peuvent se servir de la création du tableau de bord pour simultanément créer la stratégie. Malheureusement,

⁷ « *la stratégie émergente met l'accent sur l'apprentissage – comprendre, par l'action ce que ces intentions voulaient être à l'origine* »

cette idée reste au stade de l'hypothèse et des exemples permettant d'étayer ces propos manquent dans les travaux de Kaplan et Norton. Lors de nos travaux au sein d'Amidon, le BSC n'a pas eu uniquement pour rôle de clarifier et d'apporter un consensus sur une stratégie pré-déterminée. Il a été l'occasion de réaffirmer la prise en considération des différentes parties prenantes autres que les actionnaires et de renforcer la dimension client dans la formulation de la stratégie. Le BSC a été ainsi l'objet de nombreuses discussions en comité de direction, au cours desquelles une vision stratégique a émergé suite à la participation des différents acteurs qui y ont progressivement tous adhéré.

Cela tendrait à signifier que l'intérêt du BSC réside autant dans les processus de construction de sens et de changement qu'il crée au sein de l'organisation que dans son aspect instrumental, de pilotage par des tableaux de bord. Ainsi, plutôt que de cloisonner les processus de conception et de mise en œuvre de la stratégie, notre expérience a montré que la mise en place d'un BSC pouvait contribuer à intégrer ces deux phases en un seul et même processus d'apprentissage.

1.2. Le déploiement du BSC, entre alignement et co-construction

1.2.1. BSC et mise en œuvre de la stratégie : un modèle déterministe ?

Sur le plan conceptuel, tel qu'il a été initié par Kaplan et Norton, le déploiement du BSC relève d'une démarche essentiellement « top down ». Celle-ci consiste à déployer l'outil sur un plan technique (déclinaison des indicateurs stratégiques en indicateurs opérationnels) et à accompagner ce déploiement d'une stratégie de communication pour légitimer l'intérêt de l'outil. Cette approche est avant tout la résultante d'une conception du BSC principalement élaborée au niveau de l'équipe dirigeante (dirigeants, responsables fonctionnels, ...). C'est pourquoi la notion de « déploiement »⁸ est ici utilisée. Elle véhicule l'idée d'une nécessaire adhésion des acteurs aux orientations stratégiques traduites par les quatre perspectives BSC, les mesures et les cibles qui leur sont associées. Les propos de Kaplan et Norton (2001, p. 234) sont à cet effet explicites : le programme de communication doit « créer une compréhension de la stratégie dans toute l'organisation », « développer l'adhésion pour soutenir la stratégie », « former l'organisation aux indicateurs et au système de gestion du tableau de bord prospectif pour appliquer la stratégie » et enfin « fournir des informations en retour sur la stratégie par le biais du tableau de bord prospectif ».

Ainsi, Kaplan et Norton précisent (2001, p. 252) que le BSC, par nature, indique comment chacun des acteurs contribue aux objectifs stratégiques. Néanmoins, comme le soulignent Mendoza et al. (2002, p. 166), une difficulté peut survenir concernant la compréhension du BSC par l'ensemble des salariés de l'entreprise.

C'est pourquoi les auteurs précisent que c'est « une vision globale et partagée » du BSC qu'il faut obtenir. Ils soulignent alors, à la décharge de Kaplan et Norton, que la démarche originelle du BSC prévoit une stratégie de communication pour accompagner le déploiement du BSC.

Le modèle du BSC apparaît donc descendant sur le plan de la communication des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs. Il apparaît aussi comme descendant sur le plan de la définition des objectifs et des mesures qui y sont associées. On peut s'interroger sur cette présentation qui traduit une démarche normative, voire technocratique, de type top-down. Au regard de notre travail de recherche dans le groupe Amidon, il semble nécessaire, au contraire, d'envisager une approche de type bottom-up, dans laquelle les objectifs stratégiques et la définition de critères et d'indicateurs de performance résultent d'un management participatif c'est-à-dire d'un processus collectif d'explicitation de la stratégie. On peut dès lors envisager une démarche de déploiement de la stratégie « enracinée » dans l'organisation, à partir de l'interaction entre les acteurs (Norreklit, 2000). C'est seulement ce type de démarche qui peut permettre de lever les résistances aux changements qui découlent d'une redéfinition des modalités de partage des ressources et des pouvoirs que suscite la mise en œuvre du BSC.

1.2.2. Une nouvelle lecture du modèle du BSC : entre alignement et co-construction

L'intérêt du BSC dépend certes de l'adéquation qu'il permet entre le système de mesures des performances et les orientations stratégiques affichées. Néanmoins, certains auteurs s'intéressent à la nature même du processus de conception et de mise en œuvre du BSC. Comme le souligne Piber (2001, p. 894), « l'organisation du processus est elle aussi source de création de valeur ». D'un point de vue général, toute démarche d'introduction du BSC se décompose, selon Mooraj et al (1999, p 484), suivant deux phases : la planification stratégique (définition des orientations, des perspectives, des objectifs et de leurs relations et des mesures) et le déploiement de la stratégie (déclinaison du BSC et contrôle de l'efficacité

⁸ A cet effet, dans son ouvrage, Niven (2002) intitule le chapitre concernant le déploiement « cascading the BSC to Build Organizational Alignment ».

de sa mise en oeuvre). Cependant, force est de constater que, dans la plupart des travaux, on admet que seuls les dirigeants participent à la première phase. Néanmoins, la participation à l'élaboration des indicateurs et à la discussion de leurs interactions ne relève-t-elle pas de la stratégie de communication du BSC ? En effet, comme le disent Kaplan et Norton, « lorsque les individus sont en mesure de créer leur propre Tableau de bord personnel c'est que l'on est parvenu aux mécanismes les plus clairs pour mettre en adéquation les objectifs individuels avec les objectifs de l'unité. » (2001, p. 264). Ce mécanisme de déploiement s'inscrit dans une logique descendante qui implique que pour chaque niveau hiérarchique les individus vont devoir adapter leurs objectifs aux objectifs du niveau immédiatement supérieur. Or, cette déclinaison pose la question de la « décomposabilité » ou de l'additivité des indicateurs comme de l'adhésion des acteurs à leurs mesures.

En effet, la transversalité qu'est supposé définir le BSC se heurte rapidement aux contraintes de déploiement des mesures. Ainsi, de multiples exemples montrent que ces mesures épousent les découpages hiérarchico-fonctionnels traditionnels (voir la descente en cascade du Tableau de Bord vers les équipes et individus de la division lubrifiant de M&RAN chez Mobil, Kaplan et Norton, p. 267). Alors, comme le soulignent Mendoza et Zrihen (1999 p. 108), « l'existence d'indicateurs spécifiques à chaque domaine de responsabilité concourt au maintien, voire au renforcement des phénomènes de cloisonnement ». A ceci s'ajoute le fait que dans bien des cas, à un même niveau hiérarchique, certains indicateurs interdépendants peuvent servir des objectifs contradictoires ce qui peut conduire à une incertitude sur l'effet de leur conjugaison. De fait, comme le souligne notamment Mooraj (1999, p. 481), les mécanismes informels participent au processus global de mise en place du BSC. Qui plus est, l'expérience de Ahn (2001) montre qu'il est parfois difficile voire impossible de trouver une solution analytique au problème de l'extrême complexité des chaînages entre indicateurs tels qu'ils sont avancés par les participants au comité d'élaboration du BSC. Ce que confirme Lorino (2001), qui montre que lorsque l'objectif étudié est complexe, mal structuré, interagissant fortement avec un environnement incertain, une structure arborescente des causes et des effets est impossible à construire.

En outre, une seconde question se pose, celle de l'adhésion des acteurs aux chaînages entre les mesures tels qu'ils sont définis par les cartes stratégiques. Celle-ci suppose une participation préalable à sa définition. En effet, permettre aux acteurs de discuter des chaînes de causalité de la performance dans une perspective globale et transversale peut mettre en évidence des incohérences susceptibles d'être rencontrées lors de la phase de déploiement et d'utilisation du BSC entre les interactions définies par le BSC et les structures décisionnelles

(partage du pouvoir formel et informel) et les structures budgétaires (partage des ressources). Cela peut donc permettre d'anticiper ces incohérences en formalisant des chaînes de causalité pertinentes au regard de la stratégie et configurant une réalité organisationnelle cohérente et co-construite et reposant sur des interactions existantes ou désirées.

Au regard de cette lecture critique de la conception et la mise en œuvre des BSC, nous pouvons en tirer des enseignements pour la recherche et le conseil dans le domaine du contrôle de gestion stratégique.

2. Les apports d'une lecture constructiviste de la recherche et du conseil en tableaux de bord stratégiques

2.1. Du projet de recherche au projet d'entreprise : enseignements du point de vue de la conception du projet BSC

Le cadre formel du projet peut être discuté sur le plan de la structure du BSC et de sa dynamique de mise œuvre.

2.1.1. *L'analyse critique de la structure du BSC*

L'analyse critique de la structure du BSC peut être menée à la fois sur la pertinence du dénombrement des perspectives et de l'articulation entre ces dernières.

Ainsi, certaines des perspectives du BSC sont directement ou indirectement la représentation des intérêts de différentes parties prenantes de l'entreprise : les investisseurs, les clients directs, les salariés... Ce modèle tel qu'il est présenté exclut de premier abord certains partenaires susceptibles d'influencer la conception et la mise en œuvre de la stratégie : par exemple, les organismes publics ou parapublics notamment ceux qui établissent le cadre des règles de la concurrence ou ceux qui imposent le respect de normes diverses (de type environnemental, de type social, au plan éthique, etc.) ; ou encore les clients finaux qui peuvent, par leurs comportements, modifier les besoins des clients directs de l'entreprise et donc sa stratégie.

De ce point de vue se pose la question de la pertinence de quatre perspectives préétablies voire standards (Lorino,2001) au regard de la spécificité des environnements et de la stratégie de chaque entreprise. En effet, il serait plus logique que le nombre de perspectives et leur désignation résultent de la construction de groupes cohérents d'indicateurs. On peut douter, par exemple, de la légitimité à associer de manière automatique l'apprentissage et

l'innovation alors qu'ils pourraient faire l'objet chacun d'un axe spécifique ou que l'on pourrait retrouver la composante innovation dans l'axe process.

En outre, compte tenu de la difficulté à déterminer la structure du modèle causes – effets, il est parfois plus pertinent de se contenter de structures d'analyse plus floues de type nuages de facteurs. A cet effet, Piber (2001) précise que « la plus grande force du BSC réside dans les liens entre les différents ensemble d'inducteurs de performances ». Il ne faut donc pas chercher à modéliser de façon rigide et segmentée l'ensemble des indicateurs mais au contraire tenter de définir des groupes d'inducteurs de performance et d'objectifs (des zones d'affinités) et s'accorder sur leurs éventuelles relations. L'intérêt du BSC réside alors moins dans la définition et la déclinaison des cartes stratégiques sous forme arborescente mais plus dans sa capacité à créer des interactions et ainsi soutenir les processus d'apprentissage de la performance. Le BSC renforce donc la théorie de l'apprentissage organisationnel en créant des conditions favorables à l'émergence de relations de causes à effets reconnues pertinentes par le collectif et en forçant les acteurs à penser transversalité. De ce point de vue la dynamique de conception du BSC que nous avons retenue dans le cas Amidon a tiré parti de ces observations critiques, comme nous l'explicitons plus loin.

2.1.2. L'analyse critique de la dynamique de mise en œuvre du BSC

A la suite d'une expérience d'introduction du BSC chez ABB Industrie AG, Anh (2001) préconise de suivre six principales étapes pour assurer la conception du BSC. Ces étapes sont les suivantes :

- 1- Identification des buts stratégiques ;
- 2- Choix des priorités stratégiques ;
- 3- Discussion autour des chaînes de causalité des performances au regard des buts choisis ;
- 4- Elaboration d'une carte stratégique consensuelle ;
- 5- Définition et choix des indicateurs stratégiques ;
- 6- Fixation des cibles pour chacun des indicateurs ;

Il semble qu'il n'y ait pas un réel accord autour de cette démarche de mise en œuvre et cette chronologie avec les propositions de Kaplan et Norton.

En effet, comme il le souligne, l'auteur se distingue de la démarche proposée par ces deux auteurs sur les deux points suivants :

- l'étape d'élaboration de la carte stratégique précède d'après lui la définition des indicateurs ;
- le choix des chaînes de performance résulte plus selon lui d'un processus décisionnel (recherche de consensus) que d'une procédure de choix démocratique (vote).

Cette démarche devrait contribuer à créer plus facilement un sens commun garantissant que la carte stratégique finalement retenue ait le soutien de tous les membres du groupe de réflexion stratégique et soit comprise par tous.

2.2. Le BSC comme support de management de projet : enseignements du point de vue de la mise en œuvre du projet

Bien que la mise en place du BSC soit contingente à un certain nombre d'éléments de l'environnement (secteur d'activité de l'entreprise, taille de l'organisation, degré d'autonomie du comité de pilotage, etc.), nous nous proposons, à partir de notre expérience sur le cas Amidon, de dresser quelques préconisations à la fois sur le plan de la démarche de construction d'un BSC et sur les méthodes d'accompagnement de ce projet.

2.2.1 Quelques propositions sur la démarche de construction du BSC

Comme le souligne Ahn (2001), la littérature rend peu compte des démarches à adopter lors de la mise en place du BSC. Dans les quelques cas relatés, chaque phase est davantage explicitée au regard de sa finalité (formulation de la stratégie, définition des perspectives, construction des cartes stratégiques, etc.) qu'elle ne l'est au regard des processus mobilisés pour l'atteindre. C'est pourquoi, nous nous proposons dans un premier temps de retracer la chronologie de nos premières interventions chez Amidon et d'en tirer quelques enseignements sur le plan de la démarche.

A ce jour, nos travaux ont conduit à construire les cartes stratégiques et les perspectives. L'ordre du jour de la prochaine réunion du comité de pilotage portera sur une proposition de formulation d'un tableau de bord stratégique : discussion finale sur les axes et sur la pertinence des chaînages retenus.

Pour décrire la démarche préalable à cette phase, nous avons synthétisé dans le tableau présenté en annexe la nature et l'objet de chacune des interventions. Selon nous, contrairement à ce qu'affirment Ahn (2001) et Kaplan et Norton (2001), la définition des axes

et la construction des chaînes de causalité ne peuvent se concevoir indépendamment l'une de l'autre.

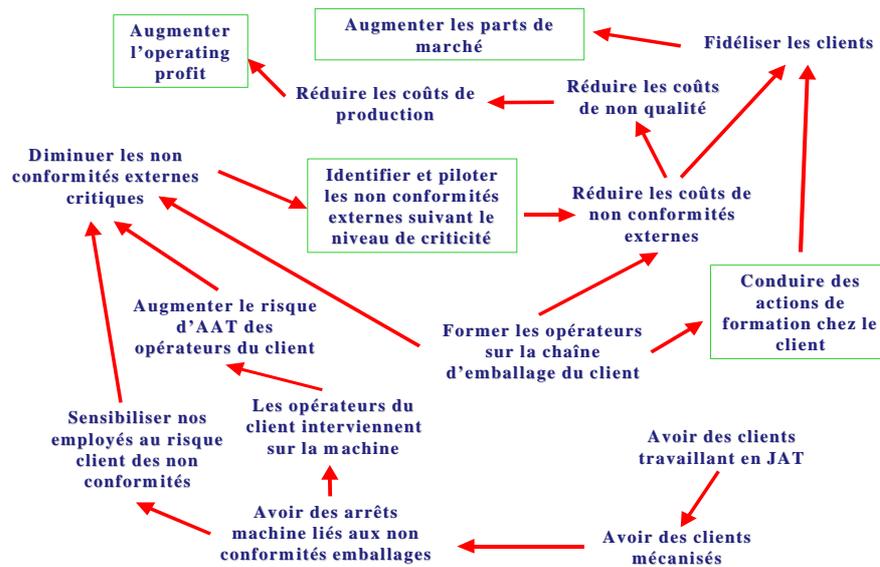
C'est donc à notre sens plus la cohérence du projet avec la nature même des interventions - nombre et qualité des participants ; posture, passive ou active, du chercheur - que le respect de la chronologie des étapes préconisées par Kaplan et Norton qui nous semble importante. Cette hypothèse nous a alors conduit à nous centrer sur la nature des interactions entre les membres du comité de pilotage du BSC et les chercheurs et, de fait, sur les supports d'accompagnement des réunions et des entretiens.

2.2.2. Quelques propositions sur les méthodes d'accompagnement du projet

Dans le cas d'Amidon, notre démarche a consisté dans un premier temps à retracer la généalogie et l'histoire de son système de mesure et de management des performances par un recueil et une analyse des documents internes et externes (rapports annuels d'activité, cahiers des charges de la mise en place des démarches qualitatives du type normes ISO, rapports d'audit, revues de presse professionnelle,...). Cette première étape avait pour but de recueillir un ensemble de données techniques et de nous familiariser avec les pratiques et langages de la profession des membres du comité de pilotage. Pour chacune des fonctions (voir tableau en annexe), l'analyse documentaire et la conduite d'entretiens de groupe semi-directifs ont facilité la réalisation d'un diagnostic stratégique et organisationnel, préalable à toute nouvelle formulation d'une vision stratégique. Une fois la stratégie définie, nous nous sommes appuyés sur une méthodologie relativement nouvelle pour les Sciences de Gestion, appelée cartographie causale-cognitive, méthodologie qui trouve ses origines dans les travaux d'Axelrod (1976).

Cette méthodologie propose de modéliser la pensée des acteurs à travers l'analyse de la dimension linguistique de leurs comportements discursifs, répondant dans un premier temps à une volonté d'interroger les représentations individuelles de la performance. Puis, cette méthode permet de vérifier leur réciprocity à travers une démarche de construction de cartes causales collectives. En résumé, la méthodologie a facilité l'élaboration de cartes stratégiques et permis l'identification des domaines de performances pour lesquels la construction d'indicateurs de suivi apparaissait prioritaire, comme le montre, à partir d'un exemple, le graphique suivant :

Exemple de carte causale



En matière d'élaboration du BSC, nous avons donc introduit un élément non encore expérimenté, la cartographie causale-cognitive. La démarche préliminaire repose sur la conduite d'entretiens en profondeur. Dans le cas Amidon, ces derniers ont été menés pour chaque membre du comité de pilotage. La grille d'entretien a été réalisée autour de ce que nous nommerons le principe des trois transferts : transfert dans le temps, transfert dans l'espace interne et transfert dans l'espace externe à l'organisation. Ce principe consiste à demander aux répondants de se transposer dans un autre espace et dans un autre horizon. Le questionnaire est alors structuré autour de trois domaines génériques :

- comment se présenteront l'organisation et son environnement à un horizon éloigné ?
- comment analysez-vous les points forts des concurrents et de votre fonction chez les concurrents ?
- comment analysez-vous votre fonction au sein des autres unités du groupes et les autres fonctions au sein du groupe ?

Enfin, un dernier ensemble de questions porte sur les leviers d'action choisis pour atteindre les objectifs stratégiques préalablement définis par le comité de pilotage. Chacun des entretiens individuels a alors été représenté sous forme de carte causale. Ensuite, une carte collective a été soumise à validation auprès du comité de pilotage d'Amidon et a facilité la préparation et l'élaboration du BSC.

Conclusion

La mise en place du BSC peut être l'occasion de développer un système de mesures porteur de cohérence entre la stratégie et les décisions opérationnelles. Ce n'est qu'au prix d'une réflexion sur les mesures et leur management que l'on pourra envisager une intégration réussie de nouveaux indicateurs de pilotage et d'évaluation au sein des Tableaux de Bord Stratégiques. Cette réflexion doit notamment porter sur les représentations que véhiculent ces indicateurs et leur rôle dans les modèles de causalité de la performance. A ce propos, il a été souligné que les indicateurs retenus devaient être interprétés avec prudence du fait des divergences de représentations possibles entre les concepteurs et les utilisateurs, pouvant conduire à des conclusions, voire à des actions non souhaitées (Lorino, 2001). La construction et la définition collective des indicateurs sur la base d'un consensus et d'une démarche bottom up et interactive, grâce au concours de la cartographie cognitive, permettent en partie de pallier ce problème. En effet, en tant qu'outil de pilotage, le Tableau de Bord Stratégique n'est pertinent que dans la mesure où il conduit à redéfinir et clarifier les mesures et objectifs stratégiques aux moyens de processus garantissant une conduite maîtrisée de l'apprentissage et du changement. Parmi les enseignements à retenir de notre recherche intervention chez Amidon, on peut souligner l'intérêt d'une interdisciplinarité du comité de pilotage du BSC. Celle-ci a joué en faveur d'une implantation réussie et n'a été rendue possible que par la présence d'une forte capacité de leadership du dirigeant qui a su faire accepter et partager le projet de BSC au sein d'Amidon..

Bibliographie :

Ahn H. (2001), "Applying the Balanced Scorecard Concept: An Experience Report", *Long Range Planning*, vol. 34, pp. 441-461.

Atkinson A. & Epstein M. (2000), "Measure for measure : realizing the power of the balanced scorecard", *CMA Management*, vol. 74, n° 7, pp. 22-28.

Axelrod R. (Ed.) (1976), *The Structure of Decision - The Cognitive Maps of Political Elites*, Princeton University Press, New-Jersey.

Bourguignon A, Malleret V., Norreklit H. (2002), "L'irréductible dimension culturelle des instruments de gestion : l'exemple du tableau de bord et du *Balanced Scorecard*", *Comptabilité, Contrôle et Audit*, numéro spécial Aspects Internationaux, mai, pp. 7-32.

Filion L.J.(1989), « Le développement de la vision : un outils stratégique à maîtriser », *Revue Internationale PME*, Vol. 14, n° 3.

Hamel G., Prahalad C.K. (1989), "Strategic Intent", *Harvard Business Review*, May-June.

- Kaplan R. S. & Norton D. P. (1992), "Balanced scorecard - Measure that drive performance", *Harvard Business Review*, january-february 1992, pp.71-79
- Kaplan R., Norton D. (1998), *Le tableau de bord prospectif*, Ed. d'Organisation, Paris.
- Kaplan R. S. & Norton D. P. (2000), "Having trouble with your strategy ? Then map it", *Harvard Business Review*, vol. 78, n° 5, pp. 167-176.
- Kaplan R., Norton D. (2001), *Comment utiliser le tableau de bord prospectif*, Ed. d'Organisation, Paris.
- Littler K., Aisthorpe P., Hudson, R. & Keasy K. (2000), "A new approach to linking strategy formulation and strategy implementation: an example from the UK banking sector", *International Journal of Information Management*, vol. 20, pp. 411-428.
- Lorino P. (2001), "Le balanced scorecard revisité : dynamique stratégique et pilotage de performance. Exemple d'une entreprise énergétique", Actes du Congrès de l'AFC, Metz,
- Mendoza C., Delmond M.-H., Giraud F. & Löning H. (2002), *Tableaux de Bord et balanced scorecards*, Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 248 Pages.
- Mendoza C., Zrihen R. (1999), "Du balanced scorecard au tableau de pilotage", *L'Expansion Management Review*, décembre, p 102-110.
- Mintzberg H. (1994), *Grandeur et décadence de la planification stratégique*, Dunod, Paris.
- Mintzberg H., Ahlstrand B., Lampel J. (1999), *Safari en pays stratégie*, Ed. Village Mondial, Paris.
- Mooraj S., Oyon D. & Hostettler D. (1999), "The balanced scorecard : A necessary good or an unnecessary evil", *European Management Journal*, vol. 17, n° 5, pp. 481-491.
- Niven P. R. (2002), *Balanced Scorecard Step-by-Step: Maximizing Performance and Maintaining Results*, Hardcover, 352 Pages,
- Norrekli H. (2000), "The balance on the balanced scorecard - a critical analysis of some of its assumptions", *Management Accounting Research*, vol. 11, n° 1, pp. 65-88.
- Piber M. (2001), "Controlling the Uncontrollable: The Balanced Scorecard as a Management Tool Unveiling Hidden Drivers of Corporate Performance", *Workshop on Performance Measurement and Management Control*, EIASM/Edhec, Nice, october, pp. 884-899.
- Simons R. (1995), *Levers of control : How managers use innovative control systems to drive strategic Renewal*, Harvard Business School Press, Boston.
- Varraut N. (1999), De la vision à l'intention stratégique : une application au dirigeant-proprétaire de PME, *Economie et Société, Sciences de Gestion, Série SG*, n° 26-27, p. 145-166
- Weick K.E. (1979), *The Social Psychology of Organizing*, second edition, Mac Graw Hill, first edition in 1969, Massachusetts : Addison-Wesley.
- Weick K.E. (1995), *Sensemaking in Organizations*, Sage Publication, London.

ANNEXE : Les étapes de la mise en place du TBS chez Amidon

Nature et objet de l'intervention	Présents	Remarques
<p>Comité de pilotage n°1</p> <p>. Présentation des tableaux de bord stratégiques (TBS) et du « Balanced Scorecard » aux membres de S1</p>	<p>N° 1</p> <p>G M S1 C S1 S M S1</p>	<p>. le problème de la constatation a posteriori des résultats comptables est évoqué</p> <p>. pouvoir expliciter clairement le vocabulaire utilisé lors de la démarche de construction des TBS</p> <p>. pouvoir définir précisément le concepts de causalité - trouver le modèle de la performance</p> <p>. rechercher la cohérence entre les indicateurs des TBS et le projet d'entreprise</p> <p>. décliner la stratégie après l'avoir définie peut rencontrer certains obstacles dans la descente vers les opérationnels</p>
<p>Comité de pilotage n°2</p> <p>. Présentation des tableaux de bord stratégiques (TBS) et du « Balanced Scorecard » aux membres de S2 en présence des membres de S1</p> <p>. Visite interactive de l'entreprise</p>	<p>N° 2</p> <p>G M S1 et S2 C S1 et S2 P M S1 et S2 M M S1 Q M S1 et S3 L M S1 S M S1 H R M S2</p>	<p>. reconnaissance d'un déficit de mesures au niveau commercial et Ressources Humaines</p>
<p>Comité de pilotage n°3</p> <p>. Présentation rapide des TBS et BSC aux nouveaux venus</p> <p>. Organisation de trois comités fonctionnels pour réaliser les entretiens collectifs – Audit des systèmes fonctionnels de mesure des performances</p>	<p>N° 3</p>	
<p>. Comité de pilotage fonctionnel n°1</p> <p>. Entretiens collectifs - Audit des systèmes fonctionnels de mesure des performances des fonctions Qualité et Production</p>	<p>N° 3</p>	<p>. conduite d'entretiens collectifs pour analyser la structure du système de mesure des performances de la fonction concernée (indicateurs et tableaux utilisés) et repérer les éventuelles problématiques de pilotage de celle-ci</p>
<p>. Comité de pilotage fonctionnel n°2</p> <p>. Entretiens collectifs - Audit des systèmes fonctionnels de mesure des performances des fonctions Direction et Ressources Humaines</p>	<p>N° 3</p>	<p>. conduite d'entretiens collectifs pour analyser la structure du système de mesure des performances de la fonction concernée (indicateurs et tableaux utilisés) et repérer les éventuelles problématiques de pilotage de celle-ci</p>
<p>. Comité de pilotage fonctionnel n°3</p> <p>. Entretiens collectifs - Audit des systèmes fonctionnels de mesure des performances de la fonction Commerciale</p>	<p>N° 3</p>	<p>. conduite d'entretiens collectifs pour analyser la structure du système de mesure des performances de la fonction concernée (indicateurs et tableaux utilisés) et repérer les éventuelles problématiques de pilotage de celle-ci</p>
<p>. Comité de pilotage fonctionnel n°3</p> <p>. Entretiens collectifs - Audit des systèmes fonctionnels de mesure des performances de la fonction Contrôle de Gestion</p>	<p>N° 3</p>	<p>. conduite d'entretiens collectifs pour analyser la structure du système de mesure des performances de la fonction concernée (indicateurs et tableaux utilisés) et repérer les éventuelles problématiques de pilotage de celle-ci</p>
<p>Comité de pilotage n°4</p> <p>. Première discussion sur la définition de la stratégie poursuivie</p>	<p>N° 4</p> <p>G M S1 C S1 et S2 Q M S1 S M S1</p>	<p>Le discours initial :</p> <p>Leadership chez le client - Faire du commerce de proximité - Disposer d'un savoir technique universel - Entretenir un savoir être spécifique - Proposer une offre globale - Développer de nouveaux marchés - Limiter la consommation de matières - Répondre aux besoins de traçabilité - Développer la capacité à réagir aux changements</p>

ANNEXE (suite)

<p>Comité de pilotage n°5 . Présentation de l'analyse stratégique de S1 . Visite « interactive » de l'entreprise avec le General Manager</p>	<p>N° 4</p>	<p>G M S1 C S1 et S2 Q M S1 S M S1</p>	<p>Commentaires : Q M S1 : Dans la mission, il faudrait remplacer « répondant aux attentes » par « anticipant les attentes » G M : objectif : obtenir un oscar de l'emballage chaque année Dans la vision, la notion de projet du client est bonne mais il faut ajouter à l'axe différenciation la notion de « référence », argumentaire imparable pour justifier une éventuelle hausse des prix de notre offre. Dans notre zone de concurrence, les nouveaux marchés ne sont pas extensibles Les propositions : réaliser un brainstorming pour la segmentation clientèle</p>
<p>. Entretien individuel . Audit mesure des performances Ressources Humaines</p>	<p>N° 4bis</p>	<p>G M S1 HR M S2</p>	<p>.</p>
<p>. Entretien individuel . Audit mesure des performances Contrôle de Gestion</p>	<p>N° 4bis</p>	<p>C S1 et S2</p>	<p>.</p>
<p>. Entretien individuel . Audit mesure des performances commerciales</p>	<p>N° 4bis</p>	<p>S M S1</p>	<p>.</p>
<p>. Entretien individuel . Audit mesure des performances Qualité</p>	<p>N° 4bis</p>	<p>Q M S1</p>	<p>.</p>
<p>. Entretien individuel . Audit mesure des performances Production</p>	<p>N° 4bis</p>	<p>P M S1</p>	<p>.</p>
<p>. Entretien individuel . Audit mesure des performances Direction</p>	<p>N° 4bis</p>	<p>G M S1</p>	<p>.</p>
<p>. Entretien individuel . Audit mesure des performances Contrôle de Gestion</p>	<p>N° 4bis</p>	<p>C S1</p>	<p>.</p>
<p>Comité de pilotage n°6 . Présentation de la trame du questionnaire « segmentation clientèle »</p>	<p>N° 5</p>	<p>G M S1 C S1 P M S1 Q M S1 S M S1</p>	<p>. La trame du questionnaire « segmentation clientèle » est acceptée . L'équipe dirigeante propose d'administrer le questionnaire pour quatre clients afin de préciser les modalités à retenir pour chaque question</p>
<p>Comité de pilotage n°7 . Finalisation du questionnaire « segmentation clientèle »</p>	<p>N° 6</p>	<p>G M S1 C S1 Q M S1 S M S1</p>	<p>. Le questionnaire est finalisé « segmentation clientèle » et sera administré à l'ensemble du portefeuille clientèle</p>
<p>Comité de pilotage à venir</p>	<p>N° 7</p>	<p>.</p>	<p>. Présentation de la carte causale collective de l'équipe dirigeante . Choix des axes et indicateurs du TBS à retenir</p>
<p>Légende : S1 = Site 1 ; S2 = Site 2 ; S3 = Site 3 G M : General Manager ; C : Controller ; P M : Production Manager ; M M : Maintenance Manager ; Q M : Quality Manager ; L M : Logistics Manager ; S M : Sales Manager ; HR M : Human Resources Manager</p>			