

Le Balanced Scorecard: Mesurer la performance
« avantages et inconvénients »
Miss, Zair Wafia
Université BLIDA

<p>RESUME : Le Balanced Scorecard (BSC) est un système de management et de pilotage des objectifs stratégiques qui permet la mise en cohérence. Le BSC est destiné à la direction, les managers, leurs équipes et leurs responsables. Le BSC s'est développé car les objectifs financiers, comme seule mesure de performance, ne capturent pas la valeur des actifs immatériels (motivation et satisfaction des salariés) et donnent des indications sur les performances passées. Le BSC est la mise en place d'un nouveau système de management basé sur les principes de la communication de la stratégie, de l'alignement des actions aux buts.</p> <p>keywords: Balanced Scorcard, performance, avantages, inconvénient, objectifs stratégiques, management stratégique.</p>	<p>ملخص بطاقة الأداء المتوازن هي إدارة ورصد الأهداف الإستراتيجية المحتملة، وهي موجهة للمديرين والإدارة، يتم تأسيسها عادة في بداية العام لتحديد الأهداف، وتكييفها مع المجالات الأربعة من الأعمال. تم تطوير بطاقة الأداء المتوازن لأن الأهداف المالية، كمقياس الوحيد للأداء لا يعكس القيمة الفعلية للموجودات غير الملموسة (التحفيز ورضا الموظفين) حيث تقيم المعلومات عن الأداء السابقة، ولكن لا يمكنها تقييم والتنبؤ بالمستقبل. بطاقة الأداء المتوازن هي إدخال نظام إدارة جديد يقوم على مبادئ إستراتيجية الاتصال، والمحاذاة لتطبيق الأهداف الإستراتيجية. الكلمات المفتاحية: بطاقة الأداء المتوازن، الأداء، الأهداف الإستراتيجية، الإدارة الإستراتيجية</p>
---	--

INTRODUCTION

« Une entreprise qui ne gagne que de l'argent est bien pauvre ». Le mot de Henry Ford résume bien la philosophie du Balanced Scorecard (BSC).

Cette méthode de management née il y a une dizaine d'années aux Etats-Unis, et qui commence à faire son chemin en Europe, part du principe que pour mesurer la performance d'une entreprise, les seuls critères comptables et financiers ne suffisent pas. Il faut prendre en compte d'autres éléments, actifs intangibles et biens matériels de l'entreprise qui participent également à sa performance. D'où l'adjectif « Balanced » : « équilibrée », la « Score card »

elle-même étant une référence aux feuilles de score du jeu de golf. En français, faute de mieux, on traduit le terme par « tableau de bord équilibré ». L'expression ne reflète pas vraiment ce qu'est la BSC : un processus de management stratégique. « Ce n'est pas un

nouveau tableau de bord, mais un système intégré de management pour suivre la mise en œuvre de la stratégie », insistent les inventeurs de ce concept.

Le BSC, également appelé « tableau de bord prospectif » est un nouvel outil de pilotage et de suivi des performances. Il se présente comme un ensemble d'indicateurs, directement relié à la stratégie développée par l'entreprise en offrant à son utilisateur l'opportunité de piloter tous les déterminants de la performance. Ces derniers représentent les facteurs clés de succès et sont déclinés à l'aide de variables d'action et de résultat, de nature financière et non financière, quantitative et non quantitative, avec une orientation à court terme et à long terme. Ces indicateurs sont accessibles à tout le personnel. La BSC devient donc un moyen pour les salariés de s'approprier la stratégie de leur société. L'aspect humain passe au premier plan, le management devient l'affaire de tous.

Est-ce qu'il complète favorablement les instruments de gestion existants? A quels besoins répond-il? le BSC est-il un instrument qui crée une réelle valeur ajoutée dans les organisations d'aujourd'hui?

Cet article tente de répondre à ces différentes questions. Pour y parvenir, nous commencerons tout d'abord par présenter les composants génériques du BSC.

Puis nous discuterons les différentes fonctions que ce nouvel instrument cherche à. Finalement, malgré le nombre limité d'expériences en la matière, on se propose d'évoquer les avantages et inconvénients apparents afin d'émettre un jugement sur l'apport réel du BSC dans la gestion des entreprises.

I- L'architecture du Balanced Scorecard:

A- Définition:

Le BSC est un instrument de contrôle stratégique développé au début des années 90 par les Professeurs Robert Kaplan & David Norton de Harvard Business School sur la base d'une étude des mesures de performance utilisées par diverses multinationales. Cet instrument met en évidence les facteurs clés de succès d'une organisation regroupés au sein de quatre perspectives: « Financier », « Client », « Processus interne » et « Innovation et apprentissage » (ce dernier également appelé Développement des compétences ou Croissance et développement).⁽¹⁾

En associant dans un même support des indicateurs issus de quatre perspectives différentes, le BSC doit constituer un moyen privilégié pour permettre un pilotage global de la performance.

Ces quatre perspectives visent à concentrer l'attention du management sur les questions fondamentales d'une organisation.

- Pour réussir financièrement, comment devrions-nous être perçus par nos actionnaires?
- Pour obtenir notre vision, comment devrions-nous être perçus par nos clients?
- Pour satisfaire nos actionnaires et nos clients, à quels processus devons-nous exceller?
- Pour obtenir notre vision, comment garderons-nous notre capacité de s'adapter et de s'améliorer?

Bien plus qu'un système de mesure de la performance, le BSC est un système de planification et de contrôle stratégique. Il vise à générer des améliorations majeures dans des domaines critiques touchant aux produits, aux processus, à la clientèle et aux marchés. Le processus de la mise en place du BSC réalise aussi des améliorations souvent dans les domaines de la communication et de l'exécution du contrôle.

La définition de ces quatre perspectives et l'identification des facteurs clés suit la logique suivante : «pour atteindre les objectifs financiers, il faut satisfaire les besoins des clients, ce qui nécessite la définition et la mise en place de processus internes efficaces. »⁽²⁾

Cette création de valeur pour les actionnaires ne doit toutefois pas se faire par des mesures à court terme, mettant en danger la pérennité de l'entreprise. Par conséquent, il est important de s'assurer que les actifs intangibles de l'entreprise (compétences, degré d'innovation, flexibilité) se maintiennent et se développent, d'où la nécessité de disposer de mesures sur l'innovation et l'apprentissage organisationnel. La limitation à quatre perspectives n'est pas impérative et certaines entreprises ont ajouté une cinquième perspective qui vise à capturer un élément clé de la mise en place de leur stratégie – tel que les changements exogènes à l'entreprise.

B- Les quatre perspectives du Balanced Scorecard:

Piloter une entreprise à l'aide de seuls indicateurs financiers, nous l'avons vu, n'est plus possible dans l'environnement actuel des

affaires. Ainsi Kaplan & Norton proposent une vision multidimensionnelle de la performance. Plus précisément, les auteurs définissent quatre axes privilégiés d'analyse de la performance. L'objectif est, au travers de ces quatre perspectives, de cerner la création de valeur ajoutée passée, mais aussi d'apprécier les déterminants de la performance future.⁽³⁾

1- La perspective financière:

L'axe financier représente les objectifs à longs termes de l'entreprise. Kaplan & Norton proposent trois phases stratégiques financières qui, croisées avec la situation de marché de l'entreprise (croissance, maintien, maturité/récolte), fournissent une gamme d'indicateurs. Cette liste, bien entendu non- exhaustive, doit être comprise comme un ensemble de domaines d'indicateurs, susceptibles d'être adaptés au contexte particulier de l'entreprise.

Cet axe reprend les grands indicateurs financiers classiques ; la nouveauté est dans la volonté de rattacher ces indicateurs financiers à la réalité client (nouveaux clients, clients ciblés, client non rentables) ainsi qu'au processus de création des produits et services (recherche et développement, nouveaux produits et services).

De plus, Kaplan & Norton suggèrent d'adapter les indicateurs financiers à la phase du cycle de vie du secteur où évolue l'entreprise (croissance, maintien, maturité). Ces indicateurs permettent de déterminer si les intentions et la mise en œuvre de la stratégie contribuent à améliorer le résultat financier. En général, les objectifs financiers portent sur la rentabilité mesurée par le retour de capitaux engagés ou le bénéfice d'exploitation.

Trois Objectifs financiers spécifiques guident la stratégie:

- La croissance et la diversification du chiffre d'affaires. L'entreprise pourra étudier le taux d'augmentation du chiffre d'affaires de nouveaux produits, de nouvelles applications, ainsi que sur de nouveaux clients, nouveaux marchés.
- La réduction des coûts : amélioration de la productivité. Une unité peut associer la croissance et la diversification de son chiffre d'affaires à l'amélioration de la productivité, la réduction des coûts unitaires, la diversification des circuits de ventes et la réduction des frais d'exploitation (les frais commerciaux, généraux et administratifs).
- La stratégie d'utilisation de l'actif et d'investissement.

Les objectifs concernant la meilleure utilisation de l'actif peuvent porter sur l'amélioration des procédures d'investissement, à la fois pour accroître la productivité des projets d'investissement et pour accélérer le processus d'engagement des capitaux afin de réduire le temps de retour de ces investissements. En fait, le but est de réduire le cycle de trésorerie pour les investissements en capital matériel et immatériel.

2- La perspective du client:

Elle comprend généralement des indicateurs relatifs au segment de clientèle visé: Le degré de satisfaction, le taux de réclamation, la part de marché, la rentabilité du segment de clientèle sont autant d'exemples de mesures permettant à l'entreprise de suivre et de gérer sa clientèle.

Dans un monde où les produits et les services se copient avec davantage de facilité, la compétitivité des entreprises s'est déplacée au niveau de ses processus et il s'agit dès lors d'identifier et de suivre l'efficacité de ses processus clés.

3- La perspective processus:

L'objectif de cet axe est de prendre en compte l'ensemble des processus internes, et en particulier l'innovation, la production et le service après vente. Au travers de l'analyse des processus, c'est une vision transversale de l'organisation que l'on cherche à établir, ainsi que la mise en avant de deux processus souvent négligés dans l'analyse comptable des performances, à savoir l'innovation et l'après-vente.

Concernant le processus d'innovation, une première étape consiste à cerner le marché en identifiant les besoins nouveaux ou latents des clients. Se pose ensuite la question d'apprécier la performance de la recherche et développement, non seulement sur un plan opérationnel mais aussi quant à sa rentabilité. A titre d'exemple, Kaplan & Norton citent les indicateurs utilisés par Advanced Micro Devices pour mesurer la performance de l'innovation : part du C.A. réalisé avec des nouveaux produits et avec des produits exclusifs protégés par un brevet, lancement de nouveaux produits (comparaison avec la concurrence), capacité de production, durée du cycle de développement de la prochaine génération de produit.

Le processus d'après vente peut avoir un impact très important sur la valeur ajoutée perçue par le client et peut être suivi à l'aide

d'indicateur de coût, de qualité et de délai. Avec le développement de centre d'appel assurant le service après vente des produits, c'est tout un ensemble de nouveaux indicateurs qui sont devenus accessibles et qui permettent de piloter l'activité : nombre d'appel traité, durée moyenne et maximale avant le rappel d'un client dont on n'a pas pu traiter le cas immédiatement, pourcentage des cas traités à distances sans déplacement sur le site clients, coût du traitement de l'appel selon la complexité du cas,....

A chaque entreprise de déterminer quels sont les indicateurs pertinents et comment assurer leur prises en compte dans le système d'information.

Pour le pilotage du processus de production, on retrouve les indicateurs classiques de qualité, coût et réactivité, auxquels on adjoint selon l'activité des indicateurs spécifiques sur la stratégie d'approvisionnement (critères de choix des fournisseurs, pilotage des opérations de réception et de traitement des commandes), l'efficacité du cycle de production (ratio, temps utile de transformation sur temps total de production) ou encore le coût des activités calculé selon l'approche ABC (Activity Based Costing).

4- La perspective d'innovation et d'apprentissage:

Elle s'intéresse aux talents et capacités internes. Elle comprend des indicateurs qui traduisent la création de la valeur pour les clients par l'innovation, par l'exploitation de compétences spécifiques, par l'accroissement de l'apprentissage organisationnel et par toutes autres actions à moyen et long terme permettant de développer les actifs intangibles de l'entreprise.

Des variables d'actions et de résultat mesurant la capacité d'adaptation de l'entreprise telles que le temps de lancement de nouveaux produits ou le temps nécessaire pour le développement d'une gamme de produits font généralement partie de cette perspective. On y trouve également des variables liées aux collaborateurs telles que le taux d'absentéisme et le nombre de journées de formation.

Les apports d'une entreprise à ses parties prenantes (rendement pour les actionnaires, satisfaction pour les clients) sont la conséquence d'une cascade de décisions. Comme on le voit au travers de la description des différentes perspectives du BSC, cette cascade se contrôle par l'utilisation de variables d'action et de résultat où une variable de résultat est la conséquence d'une certaine décision, mais

peut également représenter une variable d'action pour une décision en aval.

L'efficacité du BSC dépend en bonne partie du mélange approprié de ces différents types de variables et de l'identification des relations de cause à effet.

C- Les principales fonctions du Balanced Scorecard:

Le BSC en tant qu'instrument de mise en oeuvre de la stratégie a pour objectif de remplir trois fonctions : ⁽⁴⁾

- le BSC a été conçu dans le but d'assurer un déploiement efficace de la stratégie. Ceci passe dans un premier temps par une communication claire de ses éléments à l'ensemble de l'organisation.
- le déploiement d'une nouvelle stratégie suppose bien souvent des changements majeurs de direction et par conséquent des adaptations substantielles de la structure. Pour encourager les collaborateurs à changer, des incitations doivent être mises en place.
- le contrôle stratégique et l'adaptation continue de l'organisation aux changements de l'environnement ne sont pas possibles sans une mesure de sa performance et de celle de ses acteurs pendant un processus suivi et continu.

1-Communiquer la stratégie:

Déployer la stratégie est du ressort de la direction générale. Dans un marché changeant et très concurrentiel, la survie de l'entreprise dépend de la rapidité du processus d'alignement de la structure sur la stratégie et donc de la communication et l'appropriation de la stratégie par l'ensemble de l'organisation.

Ainsi l'examen et la discussion périodique des éléments du BSC permettent de mettre constamment l'accent sur les facteurs clés de succès d'une organisation et par conséquent de clairement souligner les options stratégiques à suivre.

Le BSC permet ainsi d'orienter rapidement les actions d'une entreprise afin de tirer parti au mieux des opportunités et de contrecarrer certaines menaces. Il contribue de ce fait à rendre l'organisation davantage proactive que réactive car le BSC fait appel à un langage opérationnel clair qui réduit les problèmes d'interprétation tant internes qu'externes. ⁽⁵⁾

2-Aligner les actions aux buts stratégiques:

Communiquer la stratégie à tous les niveaux de l'entreprise ne suffit pas à son déploiement. Pour changer les comportements et faire en sorte que l'ensemble de l'organisation mette en œuvre les options stratégiques définies, il convient de se pencher sur les habitudes et les motivations.

Comment s'assurer que les actions opérationnelles et quotidiennes s'alignent sur les objectifs définis et les options stratégiques?

L'appropriation de la stratégie par les employés et le changement nécessaire de leurs comportements sont très difficiles dans les structures actuelles. L'homme en tant qu'être rationnel va chercher à maximiser son utilité et lui demander de modifier son comportement suppose qu'il en retire des avantages personnels certains. Or, dans une économie où les structures s'aplatissent, où la pression sur les salaires existe, où les plans de carrière disparaissent, où la loyauté employeurs/employés s'effrite, il est difficile de demander aux collaborateurs de non seulement faire leur travail, mais également de s'adapter constamment. ⁽⁶⁾

Malgré toutes ces difficultés, le BSC mise sur la responsabilisation des acteurs. Différentes études de cas montrent que le BSC permet de supprimer les comportements opportunistes et d'accroître le degré de responsabilisation. Avec le BSC, les unités de gestion et les collaborateurs savent désormais ce que l'on attend d'eux et dans quelle mesure ils contribuent au processus de création de valeur.

Par une meilleure communication, ils savent également la direction que suit l'organisation. Le BSC laisse donc une place importante à l'homme et lui permet d'exploiter ses qualités. Ceci a pour effet de permettre un meilleur degré de responsabilisation.

3- Mesurer la performance:

Ce qui ne se mesure pas, ne se gère pas pour plusieurs raisons, y compris le besoin de l'être humain d'avoir des points de repère.

A ce jour, les systèmes d'évaluation de la performance ont mis davantage l'accent sur la performance externe, sur les mesures financières ou économiques telles que le ROI (Return On Investment) ou l'EPS (Earnings per Share). Or celles-ci ne se gèrent pas, elles n'expriment que la conséquence des décisions relatives aux trois dimensions de l'entreprise: le quoi, le qui et le comment.

- La dimension du "quoi" porte sur le portefeuille de produits/services: quel produit/service faut-il commercialiser? Sur quel produit/service faut-il mettre l'accent? Quel produit/service faut-il abandonner? A quel prix faut-il vendre? Peut-on produire à ce coût?
- La dimension du "qui" tente de mesurer la performance des différents marchés de l'entreprise, de ses différents segments de clientèle afin par exemple de mettre l'accent sur les créneaux les plus rentables ou sur ceux qui sont les plus prometteurs à moyen et long terme.
- La dimension du "comment" cherche à disséquer la performance des processus internes de création de valeur dans le but également d'opérer des choix: déterminer les processus à améliorer, à sous-traiter, à abandonner, à reconcevoir, répartir les activités entre les unités de gestion, déterminer le périmètre de responsabilité des unités de gestion et des collaborateurs.

Outre cette dimension de mesurer pour mieux gérer l'entreprise, mesurer la performance permet également de motiver les collaborateurs. Par essence, l'être humain aime les objectifs.

La seule fixation de cibles à atteindre indépendamment de l'existence ou non d'un système de récompense ou de sanction suffit déjà à accroître la motivation des collaborateurs.

Dans ce contexte, le BSC devient un élément central du système d'évaluation et de motivation et représente un élément clé du système de pilotage et de contrôle.

II- Déployer le Balance Scorecard dans l'organisation:

Une fois que le BSC est réalisé, il faut le déployer. C'est un problème qui n'est pas simple car il se déploie mécaniquement de façon « top/down » du haut de la hiérarchie vers le bas. Là, deux difficultés peuvent apparaître.

Tout d'abord, il faut informer l'ensemble de la hiérarchie et ensuite il faut que celle-ci ait une vision partagée et globale du BSC. Cela passe par la communication. Ensuite, il faut adapter le BSC aux unités opérationnelles. Le lien entre les mesures opérationnelles locales et les indicateurs stratégiques associés aux objectifs n'est pas toujours évident.

A- Les différentes stratégies:

Plusieurs stratégies peuvent être mises en œuvre pour assurer un bon déploiement du BSC : ⁽⁷⁾

1- La définition des objectifs et des mesures:

La définition des objectifs et des mesures des unités opérationnelles. C'est-à-dire comment traduire localement la vision stratégique globale de l'organisation Kaplan & Norton suggèrent plusieurs pistes de réflexion.

Une première voie peut être de déléguer la définition des objectifs concernant certaines perspectives aux opérationnels. La direction générale a dans un premier temps défini les perspectives des axes financiers et clients ; elle a ensuite délégué aux niveaux hiérarchiques suivant la définition des perspectives processus et apprentissage opérationnel. Ce qui leur a permis de s'impliquer à part entière dans le projet.

Une autre solution est de définir des BSC d'équipes en prenant comme définition le BSC au niveau hiérarchique supérieur et en axant les mesures sur le niveau local. Certaines entreprises peuvent définir des BSC individuels pour chaque salarié.

2- Les initiatives stratégiques:

Elles ont deux caractéristiques fondamentales :

Elles doivent contribuer à l'atteinte d'un ou plusieurs objectifs du BSC. Kaplan & Norton préconisent ainsi de passer au crible l'ensemble des grands projets de l'entreprise pour ne retenir que ceux qui correspondent à ce critère puis de s'interroger sur la nécessité d'en définir de nouveaux afin de couvrir l'ensemble des objectifs stratégiques.

Elles impliquent un grand nombre d'acteurs dans l'organisation et font une large part au pouvoir d'imagination et de proposition des opérationnels. Au travers des initiatives stratégiques, c'est le déploiement et l'appropriation de la stratégie dans toute l'organisation qui sont visés. Chaque unité devra ainsi définir ses propres initiatives stratégiques dont la formulation comprendra le rappel d'objectifs clairement identifiés, la mesure de ces objectifs, la valeur cible à atteindre et le programme d'actions associé.

3- Couplage avec la rémunération des cadres dirigeants:

Pour renforcer l'application de la stratégie, motiver les membres de l'organisation Kaplan & Norton conseillent d'utiliser le

BSC comme outil d'évaluation et de rémunération au moins pour les cadres dirigeants. Ce couplage ne doit pas cependant être effectué sans prudence d'après eux. Il vaut mieux attendre que le BSC ait « mûri » dans l'organisation et ait trouvé sa forme adaptée après quelques mois d'existence.

4- Le lien avec le budget:

Pour faire du BSC un outil de gestion au quotidien, Kaplan & Norton préconisent d'établir enfin un lien direct entre cet outil et la procédure budgétaire selon quatre étapes :

- lors de la définition des objectifs.
- dans le cadre des initiatives stratégiques, qui permettent de définir les priorités d'allocation de ressources.
- enfin, en articulant budget et stratégie. Le budget devient une déclinaison à court terme de la stratégie en intégrant les quatre perspectives et permet d'établir des jalons dans la progression vers les objectifs à long terme.

III- Avantages et inconvénients:

A- Les avantages du Balanced Scorecard

Tout comme les tableaux de bord à la française, les objectifs du BSC sont d'adapter le contrôle de gestion à la complexité du monde contemporain en élaborant des outils de gestion qui déclinent la stratégie et permettent un pilotage concret de l'activité de l'organisation. Telles sont finalement les missions fondamentales du contrôle de gestion.

Il est inutile de rappeler que la mise en place d'un BSC doit être précédée d'un travail de réflexion stratégique. Afin de construire un tableau de bord équilibré, cette réflexion stratégique doit se matérialiser par l'identification claire de missions, d'objectifs, facteurs clés de succès et de facteurs clés d'échec ainsi que de variables d'actions et de résultats. ⁽⁸⁾

• Un nouveau point de départ: la remise en cause de la prédominance des mesures financières

Le BSC insiste sur la nécessité de compléter les mesures financières par des indicateurs opérationnels et ou qualitatifs : indicateur de qualité, de maîtrise des délais, de satisfaction des clients, de développement de compétence, etc...

• Vers une communication claire du plan stratégique de l'entreprise

La structure quelque peu contraignante du BSC force le management à formuler un plan stratégique qui peut être mis en œuvre. Par le passé, les plans stratégiques ont souvent davantage ressemblé à des fresques inachevées plutôt qu'à des plans d'action. Comme on l'a souligné précédemment un plan stratégique clair et bien structuré peut être plus facilement communiqué à l'ensemble de l'organisation, qui devrait de son côté être davantage disposée à se l'approprier. En effet, au-delà des mesures d'incitation, les collaborateurs recherchent à "matérialiser" le plan stratégique afin d'en faire chacun son instrument de conduite et de changement.

• **Le BSC, outil de création de valeur grâce à ses variables d'action et de résultat**

La transparence de la création de valeur est sans aucun doute un apport majeur du BSC et la représentation des interrelations entre les variables d'actions et les variables de résultat permet non seulement de responsabiliser, mais également d'identifier des sources d'amélioration notables.

• **Le BSC, processus de sélection des infos**

Le tableau de bord équilibré ne délivre pas d'informations exhaustives sur la marche de l'entreprise, mais a l'avantage de se focaliser sur le suivi des points clés de la gestion, l'entité concernée. En effet, le BSC est un instrument précieux pour sélectionner les informations utiles permettant au manager de piloter la mise en œuvre des choix stratégiques.

• **Vers des choix d'indicateurs guidés par la stratégie**

Au-delà des avantages liés à ses fonctions propres, le BSC facilite également la mise en place d'autres instruments modernes de management, tels que la DPO (direction par objectifs), le benchmarking, le management de la qualité totale (TQM) et le salaire au mérite (performance-related pay).

La conception de systèmes de récompense est un domaine vaste et compliqué. Outre le problème de la mesure de la performance du management, les systèmes doivent récompenser les décisions qui ont à la fois des retombées financières favorables et des retombées stratégiques désirables. En utilisant des indicateurs du BSC comme élément de base du système de récompense, le management évite les effets contre productifs et s'assure que les décisions prises s'inscrivent dans le cadre stratégique défini. Ceci est un énorme avantage par rapport aux systèmes d'incitations où les collaborateurs sont récompensés en fonction de performances financières sans réellement

savoir si l'augmentation de revenu est générée en concordance avec la stratégie de l'entreprise.

Le BSC facilite également la mise en œuvre du benchmarking puisqu'il identifie les éléments qui affectent principalement la performance d'une entreprise et qui par conséquent doivent faire l'objet de comparaisons externes et internes. Jusqu'à aujourd'hui, le benchmarking s'est trop souvent contenté de comparer des mesures disponibles plutôt que de mettre l'accent sur les mesures qui influencent le destin des entreprises. L'attachement du BSC à la stratégie de l'organisation évite ce genre de problème. ⁽⁹⁾

B- Les inconvénients du Balanced Scorecard:

Le BSC ne satisfait pas tout le monde.

Atkinson, Waterhouse et Wells (1997), par exemple, soulignent que le BSC en tant que système de mesure de la performance devrait davantage mettre l'accent sur les engagements de l'entreprise envers ses différentes parties prenantes et contrôler les variables qui matérialisent ses engagements contractuels. A leur avis, le BSC présente les deux inconvénients suivants : ⁽¹⁰⁾

- il met trop l'accent sur le suivi de la contribution des collaborateurs et des fournisseurs et pas suffisamment sur l'importance des aspects intangibles,
- il exclut l'environnement externe comme dimension importante ayant un impact sur la performance de l'entreprise.

La première critique est quelque peu surprenante à l'heure où l'on cherche à rétablir le rôle de l'homme au sein de l'entreprise et d'en faire un avantage concurrentiel. Dans ce contexte, la responsabilisation apparaît comme un des éléments qui déterminent le destin des entreprises.

Cependant, lorsque la performance des entreprises dépend davantage d'éléments exogènes qu'endogènes, on comprend le sens de la seconde critique formulée par Atkinson (1996). Certaines entreprises y ont remédié et l'on rencontre fréquemment des BSC comprenant une cinquième perspective appelée "Environnement". Cette perspective réunit les éléments clés hors contrôle qui influencent les variables d'actions et de résultats de l'entreprise. Cette adaptation est louable et permet à la fois de renforcer le processus de responsabilisation et d'accroître l'apprentissage organisationnel par l'ajout d'éléments clés dans le modèle d'entreprise.

La limite du BSC est essentiellement culturelle. Toutes les entreprises ne sont pas prêtes à communiquer, à tous les niveaux de la hiérarchie, leurs objectifs visés comme ceux réalisés. Les anglo-saxons sont plus enclins à pratiquer la transparence que les latins. Les entreprises les plus utilisatrices sont donc les grandes entreprises américaines. ⁽¹¹⁾

Et, à nouveau, faut il expliquer que le développement du BSC, est lent du fait que nous possédons un outil très semblable sur bien des aspects : les tableaux de bord. Avec le BSC comme le tableau de bord, nous assistons à un grand effort pour adapter le contrôle de gestion à la complexité du monde contemporain. La confrontation des tableaux de bords et du BSC montrerait surtout que ces outils de gestion sont des constructions qui ont une histoire et qui ont été développés dans des contextes socio-économiques différents. Ainsi, certes ces instruments sont transposables mais il serait plus judicieux, avant toute adaptation automatique du BSC, de comprendre les raisons et les conditions de sa création et seulement après de nous enrichir de ces différences mutuelles ! ⁽¹²⁾

CONCLUSION

Conseils quant à la mise en place du Balanced Scorecard

Malgré le nombre restreint d'expériences effectuées avec le BSC, cet instrument semble présenter suffisamment d'avantages pour inciter le management à s'y intéresser. Voici donc résumé sa mise en place:

• La conception et la mise en œuvre de cet instrument.

La mise en place d'un BSC n'est pas un problème ponctuel que l'on résout, mais un système qui va vivre et qui doit se modifier en fonction des changements de l'entreprise et de son environnement. De plus, l'organisation en tant que telle apprend autant du processus que de l'instrument. Concevoir cet instrument est une chance unique de mettre sur pied des projets qui fédèrent, qui rassemblent. On ne peut pas s'approprier un instrument de réflexion stratégique, de pilotage et de contrôle si l'on n'a pas participé à sa définition.

Sa conception et sa mise sur en œuvre ne doit pas être confié au département de comptabilité et de contrôle car il risque de privilégier le contrôle financier et d'oublier la dimension stratégique.

Le processus de conception et de mise en place d'un BSC apporte souvent plus que le produit final. En effet, le cadre de réflexion stratégique proposé par Kaplan & Norton remet en cause

tous les éléments stratégiques de l'organisation. Pour pouvoir bien profiter de cette nouvelle approche, il est nécessaire de laisser le temps à l'organisation de se mobiliser et de réfléchir aux raisons de son existence et à sa place dans l'environnement concurrentiel.

• **La combinaison des variables d'action et de résultat.**

Une variable de résultat, comme par exemple le degré de satisfaction des clients sans une variable d'action comme le taux de défectuosité des produits n'est pas de grande utilité. Le but du BSC permet non seulement de signaler un problème, de susciter la réflexion et l'innovation, mais également d'identifier des leviers d'action. Constater sans pouvoir agir n'a pas beaucoup d'intérêt.

• **Une communication claire de l'objectif de l'instrument**

Le BSC est-il un instrument avant tout de réflexion stratégique? Est-ce un instrument de mesure de la performance des unités de gestion? Est-ce un instrument de mesure de la performance des managers? Ou s'agit-il d'un instrument qui remplit toutes ces fonctions?

Finalement, le BSC n'est qu'un instrument! Par analogie avec le pilotage d'un avion, il ne remplace ni le pilote ni l'avion. Parfois, il faut avoir le courage de le reconnaître et remplacer le pilote, l'avion ou les deux à la fois avant de se préoccuper du cockpit

Bibliographie:

- 1- « Tableaux de bord et balanced scorecard », Carla Mendoza, Marie-Hélène Delmond, Françoise Giraud, Hélène Loning, Guide de gestion RF, 2001, p36
- 2- « Le contrôle de gestion », Henri Bouquin, Gestion PUF, 2000, p124.
- 3- « Tableau de bord : en v.o. ou en version américaine », Carla Mendoza, Robert Zribreu, Revue Financière et comptable n°309, mars 1999.
- 4- « The Balanced Scorecard-Measures that drives performance », Robert Kaplan & David Norton, Harward Business Review, 1992, p 67.
- 5- <http://www.balancedscorecard.org/> (13-02-2013)
- 6- « Le tableau de bord prospectif » « pilotage stratégique des quatre axes du succès » (traduit de l'américain « The Balanced Scorecard », Robert Kaplan & David Norton, Les éditions d'organisations, 1998, p 238.

- 7- « Balanced Scorecard : vers un management plus équilibré », Mireille Boris, Revue Proiciel Expert, octobre 2001.
- 8- « Tableau de bord ou Balanced Scorecard », Catherine Terrand, Management, septembre 2002, p113.
- 9- [Http://www.balancedscorecard.org](http://www.balancedscorecard.org) (13-02-2013)
- 10- « Le contrôle de gestion », Henri Bouquin, Gestion PUF, 2000, p178.
- 11- « Tableau de bord : en v.o. ou en version américaine », Carla Mendoza, Robert Zribreu, Revue Financière et comptable n°309, mars 1999.
- 12-« Tableaux de bord et balanced scorecard », Carla Mendoza, Marie-Hélène Delmond, Françoise Giraud, Hélène Loning, Guide de gestion RF, 2001, p89.