UNIVERSITÉ DU BURUNDI
GRENIER DU SAVOIR DU BURUNDI
Dépôt institutionnel officiel
https://repository.ub.edu.bi

Essai d'évaluation des performances de l'E.P.B par des critères non exclusivement financiers

Nkurunziza, Dieudonné; Sous la direction de Dr Déo Banderembako

2012-09
UB, FSEA
https://repository.ub.edu.bi/handle/123456789/2207

Document téléchargé depuis le **Grenier du Savoir du Burundi** — https://repository.ub.edu.bi

UNIVERSITE DU BURUNDI

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET ADMINISTRATIVES

ESSAI D'EVALUATION DES PERFORMANCES DE L'E.P.B. PAR DES CRITERES NON EXCLUSIVEMENT FINANCIERS

Par Dieudonné NKURUNZIZA

COMPOSITION DU JURY :

Président du Jury : Mr Dieudonné GAHUNGU
Directeur : Dr Déo BANDEREMBAKO
Membre : Mr Jean-Claude NKESHIMANA

Mémoire présenté et défendu publiquement en vue de l'obtention du grade de Licencié en Sciences Economiques et Administratives

Option : Gestion et Administration

Bujumbura, Septembre 2005

DEDICACE

A notre regretté père
A notre regretté grand-père
A notre chère Maman
A tous nos frères et sœurs
A tous nos oncles et tantes
A nos cousins et cousines

Nous dédions ce travail

Remerciements

Tout travail fatigue, mais en contrepartie, tout travail porte des fruits. Par bonheur, les fruits sont bons, par malheur, les fruits sont amères. Mais il ne faut oublier qu'un tel travail ne se fait ni en un jour ni par une seule personne. Ainsi en a-t-il été de même pour nous : tant d'années sont passées pour arriver à ce résultat et beaucoup de personnes sont intervenues pour le rendre ce qu'il est. Il nous plaît fort de leur exprimer dans les lignes qui suivent notre profonde gratitude.

Nos remerciements sont adressés à tous les professeurs de la FSEA pour la formation intellectuelle et humaine qu'ils nous ont dispensée. Nous pensons particulièrement au Dr Déo BANDEREMBAKO, Professeur à la Faculté des Sciences Economiques et Administratives et Directeur de ce mémoire qui, en dépit de ses multiples obligations, a accepté avec diligence de guider nos premiers pas dans la recherche.

Son amour du travail, sa rigueur scientifique ainsi que ses pertinents conseils nous ont été d'une grande utilité. Qu'il soit assuré de notre sincère reconnaissance.

Nos remerciements vont également à l'endroit de Monsieur Dieudonné GAHUNGU et Jean-Claude NKESHIMANA, respectivement Président et Membre du Jury, pour avoir accepté de lire ce travail et d'en constituer le jury. Nous leur exprimons nos vifs remerciements.

A la Direction et au personnel de l'EPB pour les facilités d'accès à la documentation, l'accueil et l'hospitalité nous réservés durant notre séjour, nous leur exprimons notre profonde gratitude.

Que toute personne, parenté ou ami, pour tant d'attachement et de privation, trouvent dans ce modeste travail le couronnement de ses efforts.

Enfin, à nos amis et connaissances qui ont agrémenté notre séjour à l'Université du Burundi et à tous ceux qui nous sont chers. Nous disons merci.

Dieudonné NKURUNZIZA

TABLE DES MATIERES

Dédicace i
Remerciements ii
Liste des sigles et abréviations vi
Liste des tableaux et figures vii

0. INTRODUCTION 1
0.1 PROBLEMATIQUE 2
0.2 INTERET DU SUJET 2
0.3 METHODOLOGIE DU TRAVAIL 3
0.4 ARTICULATION DU TRAVAIL 3

CHAP. I : CADRE THEORIQUE SUR LES SYSTEMES DE MESURE DE LA PERFORMANCE 4

I.1. Systèmes traditionnels : dimension strictement financière 4
I.1.1. La comptabilité générale 4
I.1.2. La comptabilité analytique 5
I.1.3. Le contrôle budgétaire 6
I.2. Les limites de la comptabilité traditionnelle 6
I.2.1. Les critiques du système de comptabilité analytique 8
I.2.2. Les lacunes des systèmes de comptabilité financière 9
I.2.3. Les critiques adressées aux systèmes d'information 10
I.3. La prise en compte d'éléments non financiers comme palliatif 10
I.3.1. Les principales caractéristiques des mutations dans l'organisation 11
I.3.2. Les mutations concurrentielles 12
I.4. Les mesures non financières proprement dites 12
I.4.1. La tendance opérationnelle 13
I.4.2. La tendance stratégique 14
I.5. Complémentarité entre dimension financière et non financière de la performance 15
I. 5.1. Valeur économique ajoutée et tableaux de bord : une combinaison stratégique. 17
Conclusion partielle 19

CHAP. II ANALYSE COMPARATIVE DES METHODES D'ELABORATION DES SYSTEMES DE MESURE DE PERFORMANCE : TBP et GIMSI 21

II.1. Présentation des méthodes.....21
II.1.1. Le tableau de bord prospectif.....21
II.1.1.1. Les acteurs du projet d'implémentation d'un T.B.P. 23
II.1.1.2. Description des phases 23
II.1.2. La démarche GIMSI.....24
II.1.2.1. Les acteurs du projet.....25
II.1.2.2. Description des phases 26
II.2. Evaluation d'un système de mesure de performance 27
II.3. Analyse comparative des méthodes TBP et GIMSI.....27
II.3.1. Fondements.....27
II.3.1.1. Hypothèses explicites et sous-jacents.....27
II.3.1.2. La raison d'être de la méthode d'après ses auteurs.....30
II.3.2. Analyse comparative 36
II.3.2.1. A qui s'adresse la méthode.....36
II.3.2.2. La dimension comportementale 40
II.3.2.3. L'horizon temporel.....41
II.3.2.4. Le but de la méthode 42
II.3.2.5. La fréquence d'adaptation du système 43
II.3.2.6. Les relations entre les mesures.....45
II.3.2.7. Le niveau de couverture des facteurs contribuent à la performance 47
II.3.3. Niveau d'adéquation aux exigences d'un système de mesure de performance 48
II.3.3.1. Ancrage dans la stratégie.....48
II.3.3.2. Définition des relations entre les objectifs 49
II.3.3.3. Vision interne et externe.....49
II.3.3.4. Couverture de l'axe du temps.....50
II.3.3.5.Efficience et efficacité des mesures 50
II.3.3.6. Standardisation et continuité 51
II.3.4. Synthèse.....51
Conclusion partielle 54

CHAP. III EVALUATION DES PERFORMANCES DE L'E.P.B. PAR LA METHODE DU « BALANCED SCORECARD » 55

III.1. La performance et le client 56
III.1.1. Ciblage de la clientèle 56
III.1.2. Segmentation de la clientèle 57
IIII.1.3. La place accordée aux clients à l'EPB 58
III.1.4. Fidélisation des clients à l'EPB 58
III.1.5. Le service après-vente à l'EPB 59
III.2. La performance et le personnel 61
III.2.1. La communication interne à l'EPB 61
III.2.2. La promotion intellectuelle du personnel 63
III.2.3. La gestion des départs et des arrivées des collaborateurs 64
III.3. Analyse de la performance financière 66
III.3.1. La valeur ajoutée 66
III.3.2. Analyse de l'E.B.E. 67
III.3.3. Analyse du résultat net 68
III.3.4. Analyse de la rentabilité économique et financière 69
III.4. Stratégies possibles pour l'amélioration des performances 73
IIII.4.1. Le respect des délais 73
III.4.2. Le renforcement de la capacité financière 74
III.4.3. Le juste tarif 74
III.4.4. La vente des produits moins rentables 75
III.5. Essai de construction d'un outil de pilotage de l'entreprise 75
III.5.1. Le tableau de Bord de la Direction Générale 76
A. Caractéristiques des indicateurs du tableau de bord 77
B. Le Tableau de Bord de la Direction Générale de l'EPB 78
Conclusion du chapitre 79

CONCLUSION GENERALE 81
1. Suggestions 83
2. Difficultés à réussir l'implantation des tableaux de bord. 84
Annexes

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

A.E.N. : Actif Economique Net
B.P.A. : Bénéfice Par Action
C.T. : Court Terme
E.B.E : Excédent Brut d'Exploitation
E.P.B. : Exploitation du Port de Bujumbura
F.C.S. : Facteur Clés de Succès
F.S.E.A. : Faculté des Sciences Economiques et Administratives
I.S.G.E. : Institut Supérieur de Gestion des Entreprises
R.C.I. : Rentabilité des Capitaux Investis
R.E. : Résultat d'Exploitation
Rfi : Rentabilité financière
T.B.P. : Tableau de Bord Prospectif
T.S.CG. : Tableau des Soldes Caractéristiques de Gestion
Op.cit. : Opere Citato
P.D.G. : Président Directeur Général
VEA : Valeur Economique Ajoutée.

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

Tableau n°1 : Comparaison entre une entreprise classique et une entreprise réactive ainsi que leurs exigences 11
Tableau n°2 : Champs non financiers de la performance et ses mesures 14
Tableau n°3 : VEA et Tableau de Bord Stratégique 18
Tableau n°4 : Les phases et les étapes de la méthode GIMSI 24
Tableau n°5 : Niveau d'adéquation des méthodes aux exigences d'un système de mesure de performance 51
Tableau n°6 : L'adéquation des méthodes en fonction des attentes de l'environnement 52
Tableau n°7 : Réponse des membres du personnel enquêtés sur le classement des clients à l'E.P.B 56
Tableau n°8 : Avis des membres du personnel sur la place à donner aux clients 57
Tableau n°9 : Actions de fidélisation des clients à l'EPB 58
Tableau n°10 : Réponse des clients s'ils sont satisfaits sur la qualité de service 59
Tableau n°11 : Les griefs formulés par les clients ayant quitté l'EPB 60
Tableau n°12 : Répartition des réponses données par les membres du personnel sur la communication des objectifs de l'EPB 62
Tableau n°13 : Evolution de la valeur ajoutée à l'EPB en 10^3 de FBU 66
Tableau n°14 : Evolution de l'EBE à l'EPB (en 10^3 de FBU) 67
Tableau n°15 : Rentabilité économique et rentabilité financière de 1996 à 2001 à l'EPB (en 10^3 de FBU) 71

Figures

Figure n°1: Les limites de la comptabilité traditionnelle 7
Figure n°2 : Chaîne de cause à effet reliant les quatre perspectives du Balanced Scorecard de KAPLAN et Norton 16
Figure n°3 : VEA et tableau de bord stratégique 18
Figure n°4 : Représentation type de TBP 21
Figure n°5 : A qui s'adresse la méthode 38
Figure n°6 : La dimension comportementale 39
Figure n°7 : L'horizon temporel 40
Figure n°8 : Le but de la méthode 42

Figure n°9 : La fréquence d'adaptation du système.....43
Figure n°10 : Les relations entre les mesures 46
Figure n°11 : Le niveau de couverture des facteurs contribuant à la performance 47

0. INTRODUCTION

La performance de l'entreprise est traditionnellement évaluée sur la seule base de l'information financière, produite par les systèmes de comptabilité générale et analytique. Néanmoins ces dernières années, la littérature fait état de l'évolution de la notion de performance de l'entreprise en tant que telle. Il est aisé d'y relever la progression d'une conception strictement financière vers une vision plus large, intégrant aussi la mesure de la performance à chaque endroit où se crée de la valeur.

Depuis quelques années, de nouveaux enjeux (concurrentiels, organisationnels, ...) sont apparus parmi les fondements de l'activité de l'entreprise, requérant que de nouveaux systèmes de mesure d'activité soient adoptés dans ce domaine, et qu'enfin une dimension non financière y soit intégrée.

En effet, il est normal que les analystes financiers, les investisseurs, etc. privilégient les résultats économiques et financiers. Mais ils reflètent le passé, donnent beaucoup plus d'informations sur les inputs plutôt que les outputs, ne fournissent guère d'éléments d'appréciation stratégique et par conséquent ne permettent guère de prévoir l'avenir.

C'est pourquoi, aujourd'hui les investisseurs et les partenaires de l'entreprise en général, sont de plus en plus nombreux à demander des indicateurs plus stratégiques. La tendance est donc nettement vers une augmentation de l'usage et de la diffusion d'indicateurs non financiers, étant entendu dès qu'un indicateur est publié et suivi, cela signifie qu'il prend et prendra rapidement une importance extrême à l'intérieur de l'entreprise.

Ainsi, notre travail se propose-t-il de rechercher les véritables noyaux de succès et d'en cibler les éléments les plus actifs : Les F.C.S., gage de la performance de l'entreprise. Pour rendre durables les performances, nous proposons une méthode de mesure ayant à la fois une dimension financière et non financière pour procéder à l'évaluation d'une entreprise : « le Balanced scorecard » ou Tableau de Bord Prospectif.

0.1. Problématique

L'accélération et la complexité des évolutions de l'environnement tant interne qu'externe aux entreprises ainsi que les difficultés nouvelles que de telles évolutions occasionnent, créent aujourd'hui un impératif d'y faire face rapidement et efficacement au risque d'extinction de ces entreprises.

Seules les entreprises qui ont appris à anticiper voire à inventer le futur profiteront des mutations tant technologiques qu'organisationnelles au lieu de les subir. Dans ces conditions, quels mécanismes faut-il mettre en œuvre pour faire face efficacement aux turbulences actuelles ?

Quels sont les systèmes de mesure de la performance qui permettent de développer durablement, une réactivité souple et anticipative pour préserver et si possible améliorer les performances ?

Dans le souci de contribuer à la recherche de cette performance durable et en vue de proposer une (des) solution(s) à cette problématique, notre travail se propose de vérifier deux hypothèses :

H1 : La notion de performance d'entreprise dépasse aujourd'hui les bornes de la comptabilité traditionnelle. Elle englobe la performance vis-à-vis des clients et des partenaires commerciaux résultant de l'optimisation des processus internes et l'apprentissage organisationnel.

H_2 : La conception de nouveaux systèmes de mesure de performance comme le « balanced scorecard » contribue à mieux établir les liens fondamentaux existant entre les stratégies de l'EPB et les mesures clés nécessaires à l'évaluation de l'atteinte de leurs objectifs tant financiers que non financiers.

Bref, ces deux hypothèses seront confirmées, infirmées ou nuancées au cours de notre travail.

0.2. Intérêt du sujet

A travers ce modeste travail, nous souhaitons quelque peu contribuer à susciter une prise de conscience dans les entreprises des changements profonds en cours et de leur caractère durable dans le temps.

De plus, il est essentiel ensuite de mettre en évidence les principales évolutions et leurs caractéristiques. Enfin, nous allons tenter d'analyser les performances de l'EPB à travers celles de ses déterminants et surtout de comprendre et formaliser sous forme du « Balanced Scorecard » ses mécanismes explicatifs.

0.3. Méthodologie de travail

Outre la recherche documentaire, nous allons consulter les documents que la direction de l'EPB va mettre à notre disposition. Nous allons également recourir à un questionnaire auprès des responsables de l'entreprise à différents niveaux.
En effet, nous nous appuyons surtout sur deux sources d'informations :

a) une information à dimension strictement financière orientée autour des éléments comptables tels que le bilan, le compte d'exploitation, ... en vue de mesurer la performance quotidienne de l'E.P.B.
b) une information non financière telle que l'indice de satisfaction de la clientèle ,le degré de collaboration des membres de l'EPB, l'état d'esprit des travailleurs, va nous guider lors de ce travail afin de proposer un système de mesure de la performance adaptée aux réalités du moment : « Balanced scorecard ».

0.4. Articulation du travail

Notre travail s'articule sur trois chapitres :

- Dans le premier chapitre, nous avons esquissé les limites de l'évaluation strictement financières comme systèmes de mesure de la performance, puis proposer d'autres éléments non financiers comme palliatif.
- Le deuxième chapitre est consacré à l'Analyse Comparative des méthodes d'élaboration des systèmes de mesure de performance : TBP et GIMSI.
- Au troisième chapitre, nous avons adopté une méthode d'évaluation des performances de l'EPB laquelle méthode cadre bien avec les objectifs et les moyens stratégiques de l'E.P.B. Cette méthode n'est autre que le « Balanced scorecard » ou « TBP ».

CHAP. I : CADRE THEORIQUE SUR LES SYSTEMES DE MESURE DE LA PERFORMANCE

I.1. Systèmes traditionnels de mesure de la performance : dimension strictement financière

Pour mesurer et analyser les performances à posteriori, plusieurs « thermomètres » ou rétroviseurs existent :

- la comptabilité générale ;
- la comptabilité analytique ;
- et le contrôle budgétaire

I.1.1. La comptabilité générale

« Considérée comme une technique d'enregistrement de l'information, la comptabilité générale apparaît comme le soubassement comptable de l'entreprise. C'est elle, en effet, qui enregistre tous les mouvements de valeurs relatifs à l'ensemble des activités de l'entreprise. Les informations qu'elle collecte sont ventilées entre les unités de mesure appelées comptes »[1].

La comptabilité générale est non seulement une technique d'enregistrement de l'information mais aussi elle est un instrument de valorisation et de traitement de celle-ci. Du point de vue qui nous préoccupe, plusieurs points s'imposent à signifier :

- La présentation dite en liste du résultat, lorsque la comptabilité est tenue en temps réel et qu'elle édite rapidement ses résultats, constitue, dans une petite entreprise, un outil de pilotage de base. Mieux encore, une présentation « économique » peut être faite en classant les charges et les produits par nature dans un ordre qui correspond à la structure de l'entreprise.

Plusieurs niveaux de marge sont mis en évidence et l'interprétation des performances et la préparation des décisions.
En définitive, la comptabilité générale est un outil important pour l'entreprise.

---

[1] CONSO (P) et alii, *Dictionnaire de gestion financière*, Paris, Dunod, 2ème édition, 1982, p.114.

Premièrement, elle fournit des informations aux différentes fonctions de l'entreprise.

Ensuite, elle constitue un élément essentiel de l'information aux tiers. Elle est également la base de toute justification fiscale et constitue en même temps un élément de preuve en cas de litige.

I.1.2. La comptabilité analytique

Il est du plus grand intérêt pour l'entreprise de pouvoir mesurer la performance économique, non seulement au niveau global – ce que permet la comptabilité générale – mais également au niveau de ses différents centres de responsabilité : divisions, usines, départements, … ceci est réalisable grâce à la comptabilité analytique.

« Parmi les objectifs de la comptabilité analytique, le contrôle de gestion en fait partie. Le contrôle présupposant la prévision, c'est alors que la comptabilité devient un outil prévisionnel de contrôle »[2].

La comptabilité analytique est un outil nécessaire parce qu'elle permet un contrôle rigoureux et systématique de l'utilisation et de l'importance des dépenses et partant une appréciation de la rentabilité de l'entreprise.

Dès lors, elle constitue une source d'information de gestion permettant de prévoir et contrôler la part de chaque subdivision à la performance économique de l'entreprise.

Succinctement, la comptabilité analytique a en particulier deux fonctions :

- évaluer les coûts et la rentabilité des opérations de l'entreprise, des produits et services en permettant de calculer le coût de revient ;
- évaluer le coût et le chiffre d'affaires des centres de responsabilité qui contribuent à la fabrication et à la vente des produits (ou service).

---

[2] COUËTOUX (M), *Comptabilité de l'entreprise*, Paris, PUF, 1974, p.23

Somme toute, la comptabilité analytique est un outil de contrôle de gestion d'une importance capitale parce qu'elle est précise et détaillée.

I.1.3. Le contrôle budgétaire

« Le contrôle budgétaire constitue l'une des techniques de contrôle de gestion permettant, à partir d'une décentralisation des responsabilités, d'assurer un contrôle dans le cadre d'un exercice budgétaire des activités de l'entreprise, traduites en unités monétaires »[3]. Le contrôle par les budgets est fait à partir d'une comparaison de ces derniers aux données réelles de l'exploitation et permet de ressortir des écarts entre l'objectif atteint et l'objectif visé.

Michel Gervais, lui, va plus loin en définissant le contrôle budgétaire comme une comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin de :

- rechercher la (ou les) cause(s) d'écarts ;
- informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- apprécier l'activité des responsables budgétaires.

Bref, le contrôle de gestion s'exerce, d'une façon privilégiée, au moyen d'un système comprenant des budgets et un processus de contrôle budgétaire et que l'on appelle système budgétaire.

I.2. Les limites de la comptabilité traditionnelle

D'après Breid[4], l'étendue, la qualité et la pertinence de la comptabilité traditionnelle sont limitées par trois axes : l'horizon temporel, le niveau de couverture des facteurs contribuant à la performance et la dimension comportementale.

---

[3] BURLAUD, (A) et SIMON (C), *Analyse des coûts et contrôle de gestion*, Paris, Librairie Vuibert, 1985, p.218

[4] Breid : *How Adaptation Builds Complexity*, Addison-Wesley, 1994, p.24.

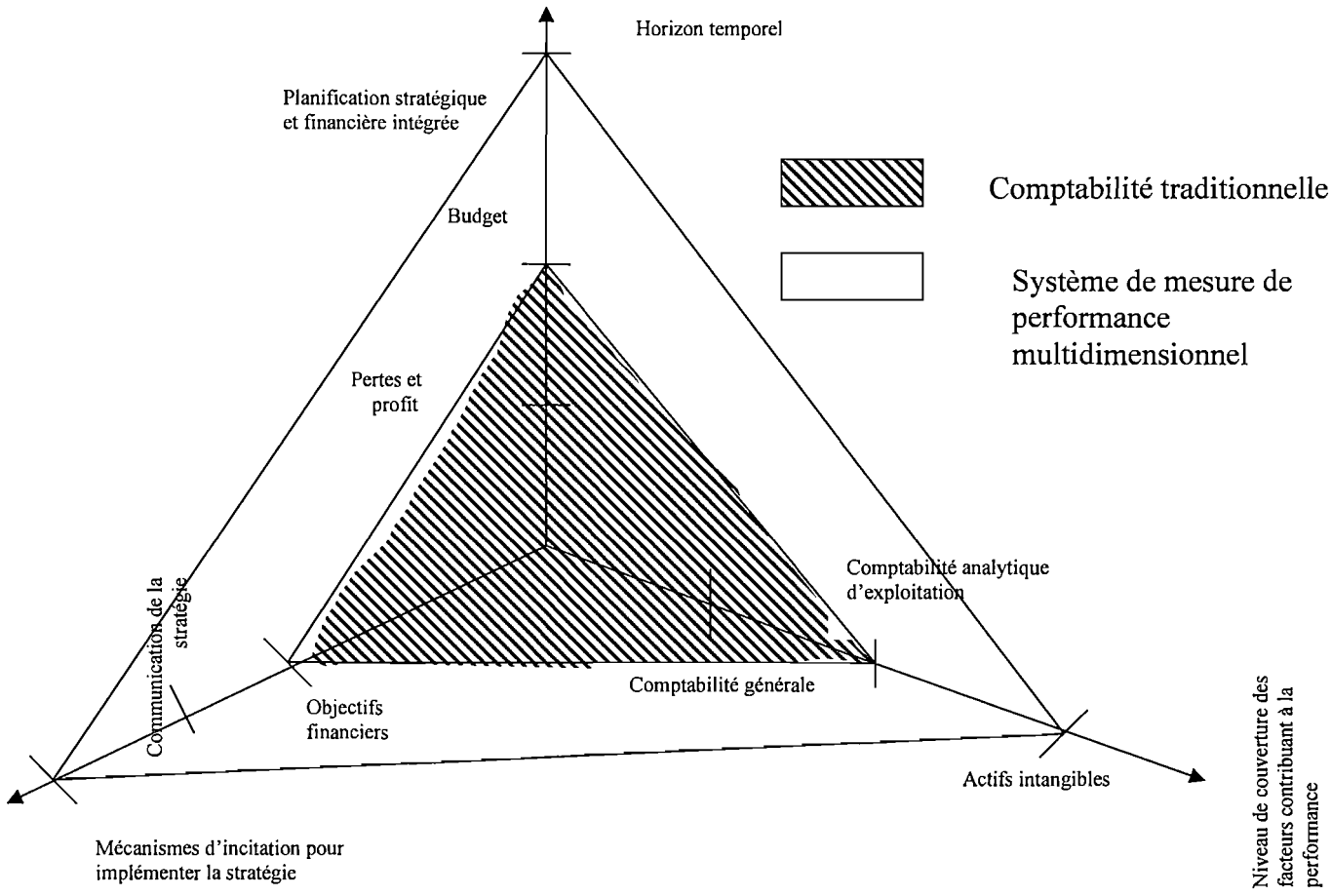


Figure 1 : Les limites de la comptabilité traditionnelle
Source : BREID, *op.cit.*, p.24.

Cela résulte premièrement du fait que les mesures financières de la comptabilité traditionnelle ne décrivant que l'histoire récente et les aspects tangibles d'une entreprise. La qualité du management, les potentiels de développements futurs et les menaces qui planent sur l'entreprise ne sont pas couverts par le compte rendu annuel et encore moins par le rapport trimestriel à l'américaine.

De manière générale, les investissements permettant un accroissement futur de la valeur ajoutée diminueront le bénéfice à C.T.

Deuxièmement, la capacité d'une entreprise à créer et maintenir des avantages concurrentiels est largement déterminée par la gestion adéquate de ces actifs intangibles[5] qui sont :

- Le savoir et les connaissances de ses collaborations ;

[5] Kaplan et Norton, *The balanced scorecard : Translating Strategy into action*, Harvard, Boston MA, 1996

- L'orientation processus et le décloisonnement des fonctions intra-entreprise ;
- Les modes de coopération avec les fournisseurs et les clients ;
- Le paramétrage de l'offre selon la segmentation du marché et des clients.
- La gestion des effets de la mondialisation et des opportunités offertes par les techniques de l'information ;
- L'accélération du cyclique de vie des produits et la capacité d'innovation.

Or, la comptabilité traditionnelle n'offre aucun moyen de mesure et aucun moyen de communication pour ces indicateurs primordiaux pour le succès, voire la survie d'une entreprise.

Troisième facteur lacunaire dans les indicateurs traditionnels, la dimension comportementale. Cette dernière n'est pas prise en compte souvent, les résultats des exercices précédents sont extrapolés pour déterminer les objectifs financiers des périodes à venir en faisant aussi bien fi des prérequis externes qu'internes à leur réalisation.

Parmi les prérequis internes, évoquons la cohérence des objectifs financiers avec la stratégie d'entreprise, sa communication en interne et les moyens et initiatives nécessaires à la réorientation du comportement des collaborateurs clés en vue de sa mise en œuvre.

S'il est vrai que la définition d'ambitieux objectifs financiers peut avoir un effet stimulant sur la motivation des collaborateurs il est néanmoins permis de stipuler que l'absence d'une stratégie claire et pertinente et un manque d'adhésion de la part des collaborateurs compromettra gravement leur réalisation.

II.2.1. Les critiques du système de comptabilité analytique

La comptabilité analytique traditionnelle ne prend pas suffisamment compte des données non monétaires et intangibles qui sont pourtant très indispensables à l'amélioration de la productivité du travail (l'état d'esprit des employés, le climat social, le service au client, etc.) pas plus qu'elle ne s'intéresse à l'observation de l'environnement ou de la concurrence.

Les reproches formulées à l'encontre de la comptabilité analytique se précisent lorsqu'ils visent la notion de coût, notion fondamentale sur laquelle est bâtie le contrôle de gestion.

Aujourd'hui cette notion de coût perd de plus en plus de sa pertinence comme outil précieux de contrôle de gestion moderne.

En effet, la concurrence ne se joue plus à l'heure actuelle, sur le seul critère du prix. D'autres critères sont devenus prépondérant (qualité du produit, qualité du service, délais, ...) et qui doivent être suivis par des mesures non financières.

I.2.2. Les lacunes des systèmes de comptabilité financière

On reproche généralement à la comptabilité financière de représenter une information très synthétique, souvent tardive et devant par ailleurs être enrichie d'analyses contextuelles sur le secteur, la concurrence et la technologie pour pouvoir être bien compris.

La littérature selon Nadine Jolis[6] fait également état d'une position critique virulente vis-à-vis des mesures traditionnelles de la performance telle que la rentabilité des capitaux investis (RCI) ou le bénéfice par action (B.P.A) qui concordaient avec l'ère industrielle (qui se caractérisait par une croissance régulière et plus ou moins fortement avec une stabilité), mais plus avec les compétences qu'il s'impose à l'entreprise de posséder dans l'environnement économique dans lequel elle évolue aujourd'hui.

La critique conclut que finalement, le système comptable laissent systématiquement de côté des questions aussi importantes que la satisfaction du consommateur, la qualité ou encore l'état d'esprit des personnels.

---

[6] Nadine Jolis, *La compétence au cœur du succès de notre entreprise*, Editions d'Organisation, 2000, p.113.

I.2.3. Les critiques adressées aux systèmes d'information comptable

McKinnon et Bruns s'interrogeaient en 1993[7] sur l'utilité de l'information comptable dans un cadre de contrôle opérationnel journalier. En effet, dans l'enquête qu'ils ont menée auprès de douze entreprises de production aux Etats-Unis et au Canada, ils ont conclu que les dirigeants des départements de la production, des achats et de la distribution utilisent des informations davantage physiques que financières pour contrôler leurs opérations journalières. Aujourd'hui, de plus en plus d'entreprises utilisent majoritairement des indicateurs physiques par rapport aux indicateurs financiers dans leur système d'information de gestion.

En effet les facteurs clés du succès des entreprises ayant fortement évolué à cause du contexte, le système d'information de gestion a dû faire la même avancée pour s'adapter. Il y a aujourd'hui une importance croissante de l'information non financière dans le système de l'information de gestion.

Des indicateurs physiques (non financiers) permettent de mieux suivre les facteurs clés de succès aujourd'hui difficilement mesurables en terme monétaire.

I.3. La prise en compte d'éléments non financiers comme palliatif

La performance de l'entreprise est souvent liée au succès que peut remporter un produit ou un service auprès des clients, et par conséquent au volume d'affaire généré. Mais dans le cadre de la régionalisation, et de la compétition ; cette approche est nécessaire mais non suffisante.

En effet , les résultats fructueux d' un moment que l'on croit être le fruit d'un management pertinent peuvent être démenti par la volatilité subite des clients séduits par d'autres produits et services concurrents. De plus, nous avons pu constater, durant les années 80, que des organisations citées par quelques experts internationaux comme des entreprises très performantes ne l' étaient plus dès le début des années 90[8].

---

[7] Bruns, W.J., Mic Kinnon, S., « Information and managers : a field study », *Journal of Management Accounting Research*, vol.5, 1993, p.5.
[8] Alain Fernandez, *op.cit.*, p.17.

La performance ne consiste donc pas uniquement à réussir , à capter un client mais aussi à fidéliser celui-ci, ainsi que son réseau relationnel direct.
Les décideurs ont pris alors conscience qu'il faut changer d'optique et que la mesure de la performance de l'entreprise porte non seulement sur la mesure de l'efficacité et l'efficience « ici et maintenant » mais également sur le potentiel, la volonté partagée et la capacité collective qu'a cette même entreprise à se frayer un chemin dans les mouvements futurs. Il s'agit donc d'une vision à la fois élargie et plus dynamique.

I.3.1. Les principales caractéristiques des mutations dans l'organisation

Tandis que les grandes entreprises se mondialisent, se délocalisent, s'externalisent, les PME se transforment également selon les mouvements alternant entre le subi et le volontaire.
Dans le tableau suivant, nous mettons en comparaison la situation de départ (entreprise classique) et le devenir (entreprise réactive) des entreprises ainsi que leurs exigences.

Tableau comparatif

Tableau n°1

Entreprise classique fondé sur le modèle FORD/TAYLOR	Entreprise réactive
Le modèle classique propose un système de management à base de planification et de procédure détaillées	Le modèle réactif propose de laisser une plus grande part d'initiative aux acteurs de terrain pour faire face à toutes les situations
Les centres de décision sont loin du terrain Les cadres intermédiaires assurent la liaison entre le terrain et la tête pensante	L'entreprise réactive limite les niveaux intermédiaires et répartit les centres de décision sur le terrain
La communication entre les divisions est pratiquement inexistante	La communication est grandement facilitée par un ajustement mutuel entre les tâches des différents acteurs de l'entreprise
Le contrôle de la performance s'effectue en référence à des standards (Analyse des coûts)	L'écoute permanente des clients, des partenaires, ... est la base du contrôle de la performance (éléments non financiers)
Le contrôle de la performance est fondé sur des critères quantitatifs	Le contrôle de la performance est fondé sur des critères qualitatifs et de service

Source : A. Fernandez, *Les nouveaux tableaux de bord des décideurs*, Paris, Les Editions d'organisation, Paris, 2000, p.24

Ces éléments caractérisant l'entreprise réactive et bien d'autres incitent fortement à revoir les structures traditionnelles fixes, prédéfinies, sélectionnant l'information à transmettre, mesurant les pouvoirs à déléguer, privilégiant les procédures et planification, etc.

Il convient plutôt que les dirigeants d'entreprises envisagent d'autres orientations pour aménager et permettre l'expression du travail dans l'entreprise et ce, en ayant présent à l'esprit les points communs qui ressortent de ces courants de mutations à savoir, les besoins accrus en flexibilité, adaptabilité, réactivité.

Autant de besoins et de caractéristiques qui conduisent à recourir avec de moins en moins aux postes de travail (issus de l'organisation taylorienne), pour préférer s'orienter vers des configurations et des identités professionnelles moins rigides, permettant aux individus une traversalité dans leurs actions et une souplesse d'accès au développement de l'information.

I.3.2. Les mutations concurrentielles

D'une manière plus générale, l'accroissement de la pression concurrentielle implique que le jeu commercial ne se fait plus uniquement sur les prix mais la qualité de produits/services, la satisfaction du client qui en découle en grande partie, ainsi que sur les délais de fabrication et de distribution. Ces délais sont garantis par une maîtrise des processus principalement mais aussi, subsidiairement par la satisfaction et l'implication des personnels et la qualité de la gestion en général. Ces facteurs qui sont devenus des clés du succès par la force du contexte, interpelle une information quantitative mais non financière.

I.4. Les mesures non financières proprement dites

L'implémentation d'un système d'évaluation non financière de la performance dictée par les évolutions organisationnelles et concurrentielles, s'accompagne d'une mise en place d'indicateurs appropriés. Le propre des indicateurs non financiers cependant est d'être très spécifique, c'est-à-dire, c'est de varier d'une organisation à l'autre.

Toutefois, pour quelques champs qualitatifs, les tenants de ce courant révèlent les invariants.

Tableau 2 : Champs non financiers de la performance et ses mesures

Champs qualitatifs	Indicateurs pressentis
1) La qualité	Pourcentage des produits défectueux, fréquence de panne dans un processus de fabrication, nombre de plaintes formulées par les clients pour vices découverts, la qualité des retours, les délais
2) Satisfaction du client**	Part de marché, évolution, indice de satisfaction des clients, valeur perçue des biens et services offerts, nombre de retours, taux d'exécution des commandes,...
3) Etat d'esprit des personnels	Taux d'absentéisme, taux de démission, indice de motivation (par enquête), fréquence de réunion de réclamation voir la fréquence des grèves, sentiment d'appartenance
4) Productivité	Nombre d'heures de main-d'œuvre, énergie consommée, capital employé, délais de réaction à une panne

* Ces mesures ne sont certes pas strictement les mêmes pour toutes les entreprises, mais elles sont sensiblement voisines.

** : La quasi totalité des indicateurs mesurant ce champ sont établis (les grandeurs) sur base d'enquêtes.

Source : Kaplan et Norton, *Le tableau de bord prospectif*, éd. d'organisation, 1996, p.126.

En outre, la littérature révèle deux tendances majeurs quant à l'origine et à la portée attribuées aux mesures non financières de la performance.

I.4.1. La tendance opérationnelle

Elle met surtout l'accent sur la nécessité d'introduire l'information non financière dans les systèmes traditionnels de mesure de la performance en vue de les réconcilier avec le nouvel environnement de production dans lequel sont immergées des entreprises.

Mesurer la performance dans le contexte de production ne tient plus seulement à des calculs de coûts et à des évaluations strictement monétaires mais bien aussi à un suivi davantage physique des facteurs tels que la qualité, l'innovation, la flexibilité, les délais, etc. Il faut donc logiquement que cette mutation profonde des processus de

fabrication s'accompagne en parallèle d'une révolution des systèmes de mesure de la performance.

I.4.2. La tendance stratégique

L'auteur tel que Porter[9] nourrissant la portée stratégique donnée aux mesures non financières privilégient la remontée de ces informations recueillies aux niveaux opérationnels vers les échelons supérieurs de la hiérarchie qui en feront usage pour assurer le suivi de la stratégie et des facteurs clés de succès difficilement évaluables au moyen des mesures financières.

En effet, depuis que le contrôle de gestion a intégré, dans sa logique et dans son champ, la dimension stratégique, il s'est avéré particulièrement indispensable de faire une identification des facteurs clés de succès qu'il est très souvent difficile de traduire en termes strictement monétaires. En outre, il est parfaitement logique et rationnel que, pour une entreprise qui opte pour de nouveaux choix stratégiques, il lui faut absolument adapter en conséquence son système de mesure de la performance.

Enfin, une traduction des objectifs stratégiques qui associe l'information non financière et financière est aujourd'hui pertinente, parce qu'elle permet de ne plus s'enfermer exclusivement dans une optique de gestion par les résultats passés (indicateurs financiers), mais également de s'ouvrir sur une perspective d'anticipation des résultats (indicateurs non financiers).

Aussi, le choix de la plupart des indicateurs ne doit-il pas être réalisé en se référant à la stratégie.

En définitive, en s'en tenant aux arguments et à leur pertinence de deux tendances, la tendance stratégique semble dominer la tendance opérationnelle. Mais en réalité et en poussant plus loin l'analyse de leurs caractéristiques respectives et de leurs contextes opérationnels, il semble apparaître une certaine complémentarité. En effet, les mesures de diagnostic et les mesures stratégiques ont trait à deux contextes de prise de décision complémentaires dans une entreprise.

---

[9] M. PORTER, *L'avantage concurrentiel*, Paris, Intereditions, 1992, p.97

La formulation de la stratégie qui doit être assortie de mesures appropriées et qui se rapporte aux décisions de long terme d'un côté et de l'autre, la perspective opérationnelle qui consacre la réactivité à des perturbations ponctuelles qui requièrent des corrections immédiates et spontanées dans l'entreprise, spécialement dans la chaîne de production. Tout porte donc à conclure à une cohabitation plutôt que dissociation des perspectives stratégiques et opérationnelles. Bien que correspondant à des mesures non financières de nature différente, elles coexistent dans l'entreprise.

I.5. Complémentarité entre dimension financière et non financière de la performance

Nous venons de faire le point sur les reproches formulés à l'encontre de l'information financière vue précédemment. Cependant, il convient de relativiser ces critiques et d'essayer d'objectiver cet état de fait en précisant que le diagnostic financier conserve sa raison d'être.

En effet, au vu de l'intérêt qu'attachent les parties prenantes de l'entreprise (actionnaires, fournisseurs, banques,...) aux états financiers, ceux-ci continuent de représenter une dimension importante dans la compréhension de la performance de l'entreprise. C'est pour cette raison principalement qu'on conclut à la complémentarité et non à l'exclusivité des indicateurs financiers et non financiers de la performance.

En outre, il est souhaitable d'évoquer le lien de cause à effet entre les mesures non financières et les mesures financières, lien sur lequel s'accordent aujourd'hui bon nombre d'auteurs.

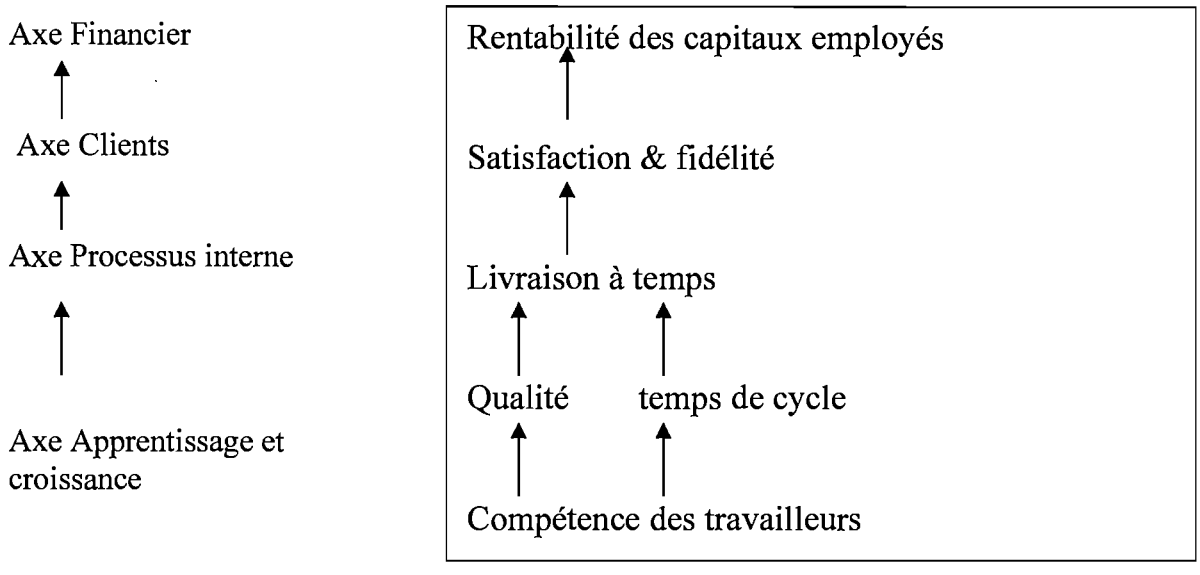
Par exemple Kaplan et Norton[10] évoquent dans leur tableau de Bord prospectif constitué de quatre perspectives :

- ressources humaines ;
- processus internes ;
- clients ;
- et perspectives financières.

[10] Kaplan et Norton D., « Using the balanced Scorecard as a strategic management system » in *California Managment Review*, vol 39 n°1, 1996

Kaplan et Norton font apparaître le modèle de causalité qui prévaut dans l'organisation : les compétences du potentiel humain influent sur le bon déroulement des processus internes, qui eux-même sont générateurs de la satisfaction du client dont la résultante sera à terme des résultats financiers favorables.

Figure 2 : Chaîne de cause à effet reliant les quatre perspectives du Balanced Scorecard de KAPLAN & NORTON, 1996



Source : Jean-Louis Denis et alii, « Modèle du processus d'intégration d'un nouveau gestionnaire » in *Revue de science de gestion, direction et gestion,* 36è année n°192, Novembre-Décembre, 1996

Selon cette optique, la compréhension de la performance repose sur l'identification d'un modèle de causalité qui indique comment on peut agir sur les paramètres déterminants des résultats futurs.

Des avancées intéressantes sont entrain d'être faites aujourd'hui sur la quantification et l'explication des liens de causalité entre les facteurs sociaux par exemple et les résultats financiers d'une entreprise.

Même si ces avancées ne sont pas encore validées, elles permettront une évaluation aisée et surtout une bonne anticipation des effets d'une politique en vue dans une entreprise.

Par exemple, l'établissement d'un lien de causalité entre une politique sociale (le problème de motivation du personnel et les résultats financiers) permettrait de

comprendre les principaux leviers de cette politique et d'assurer un résultat optimal de sa mise en œuvre. Il permettrait en outrer de concentrer les énergies sur les composantes de la politique les plus pertinents.

Malgré les nombreux avantages, une mesure de performance globale comme la valeur économique ajoutée (VEA) souffre également des limites inhérentes à ces mesures. La valeur économique ajoutée est une mesure strictement financière tournée vers le passé. Pour contrer cette lacune inhérente à la VEA et aux autres mesures financières, l'utilisation conjointe des mesures de performances non financières non agrégées, par exemple, l'indice de satisfaction de la clientèle ou le niveau de rotation des employés, permettant aux gestionnaires d'évaluer l'impact de leurs décisions courantes sur le potentiel futur de création pour l'entreprise.

Le point suivant présente une approche combinée d'évaluation et de communication de la performance de l'entreprise : Valeur économique ajoutée et tableaux de bord de gestion de la performance contenant des mesures non financières de la performance orientée vers le futur.

I.5.1. Valeur économique ajoutée et tableaux de bord : une combinaison stratégique

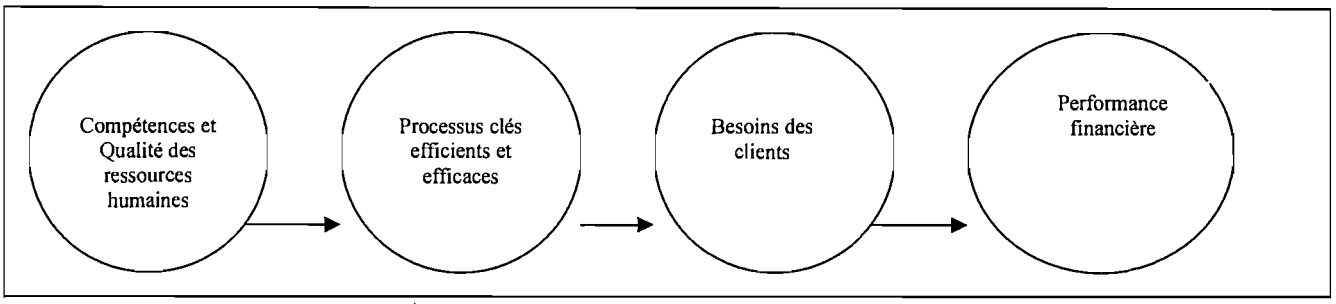
Le concept de tableaux de bord de gestion équilibrés n'est pas nouveau. Le concept a été popularisé par Robert Kaplan et David Norton en Amérique du Nord avec leur livre « The balanced scorecard » et de nombreux écrits dans les revues du type professionnel[11].

Les tableaux de bord équilibrés en gestion, tant sur le plan stratégique qu'opérationnel, ont pour but principal de forcer l'entreprise à bien établir les liens fondamentaux existant entre les stratégies et les mesures clés nécessaires à l'évaluation de l'atteinte de leurs objectifs. Plus encore, les tableaux de bord de gestion exigent que l'entreprise établisse clairement les relations des causes à effets entre, d'une part, les compétences et qualités de ses ressources humaines permettant le fonctionnement efficace et efficient des processus clés responsables de la satisfaction des besoins de ses clients et, d'autre part, la réussite financière de l'entreprise.

---

[11] Kaplan, R. & D. Norton, 1996, « The Balanced scorecard » : *Journal of cost management*, mai-juin 1997, p.5-7

Nous pouvons présenter la chaîne de causes à effets comme suit :



Source : Alexander P. et alii, « Une combinaison stratégique », in *Revue Internationale de Gestion*, été 1998, p.18.

L'objectif visé est de bien faire ressortir le lien que l'entreprise peut établir entre sa stratégie et sa mesure globale de performance financière qu'est la VEA, ses stratégies et ses mesures « clients », « processus » et « ressources humaines ». Ces dernières seront plus souvent qu'autrement non financières, compte tenu de la richesse de l'information transmise par les mesures non financières communiquant l'état des processus clés créateurs de valeurs pour l'entreprise dans le langage opérationnel qui lui est propre.

L'attrait des tableaux de bord équilibrés de gestion concorde avec une demande de plus en plus importante de la part des actionnaires, des administrateurs et des gestionnaires pour des informations non financières. Un exemple très simple est présenté au schéma 3 :

Figure 3 : VÉA et tableau de bord stratégique : Stratégies et mesures

Perspective Ressources humaines	**Perspective processus**	**Perspective clients**	**Perspective financière**
Stratégie . Conserver une main-d'œuvre bien formée et satisfaite Mesures . Pyramides des niveaux d'expériences . Dépenses en formation . Rotation de la main-d'œuvre . Niveau de satisfaction des employés	Stratégie Mise en place de systèmes de production et de développement efficace et efficient. Mesures . Délai projeté de la mise en production . Niveau de production hebdomadaire . Coût de production unitaire	Stratégie Offrir aux clients un produit en temps opportun, à prix compétitif et à moindre coût d'opération Mesures . Part du marché . Prix relatif . Niveau de satisfaction des clients	Stratégie Maximiser la richesse des intervenants de l'entreprise Mesures . VÉA . Revenus . Marge nette . Niveau des actifs utilisés . Coût du capital

Source : Alexander, P. et alii « Valeur économique ajoutée et tableaux de bord », in *Revue Internationale de Gestion*, été 1998, p.19

L'organisation fixe comme objectif de maximiser la richesse des intervenants de l'entreprise en maximisant la valeur économique ajoutée. En plus de la VEA, le décideur mesurera l'évolution des quatre composantes présentées antérieurement de la valeur économique soit les revenus, les coûts d'exploitation, le niveau des actifs utilisés et le coût en capital. Les gestionnaires de toute entreprise considèrent que la maximisation de la valeur économique provient essentiellement de la capacité à offrir aux clients un produit à fine pointe de la technologie en temps opportun, à un prix compétitif et au moindre coût possible d'exploitation du bien pour le client.

L'entreprise s'est fixée comme mission d'être le leader dans les créneaux de marchés choisis. Les mesures clés du succès sont les parts de marché, le nombre de commandes fermes et le prix de vente de produits offerts par ses concurrents.

Egalement, toute entreprise doit mettre en place des processus qui assureront la satisfaction des besoins des clients. De plus, les gestionnaires, en collaboration avec les responsables du développement de la production, définissent les mesures clés de succès des nouveaux produits, le niveau production hebdomadaire, le coût de production unitaire et le coût unitaire et le coût moyen prévu d'opération.

L'étape finale, mais cruciale, est de déterminer les compétences et qualités requises de ressources humaines. Les gestionnaires ont déterminé que le bon fonctionnement des processus clés de création de valeur pour l'entreprise exige une main-d'œuvre qualifiée et bien équilibrée par rapport à l'expérience.

Comme, il en va de soi, le coût de dotation d'une telle main-d'œuvre est très élevée surtout dans un marché où la demande pour la main d'œuvre qualifiée est supérieure à l'offre. Les gestionnaires veulent donc s'assurer d'une main d'œuvre bien formée, stable et satisfaite en mesurant périodiquement la pyramide des niveaux d'expérience, le coefficient de rotation, les sommes engagées en formation et le degré de satisfaction des employés.

Conclusion partielle du 1er chapitre

En définitive, avec le temps et l'incertitude croissante, l'approche de l'évaluation strictement financière des performances des entreprises s'est avérée progressivement lacunaire. Dans cette approche de la performance, les dimensions économique et humaine y sont très peu considérées c'est-à-dire que l'approche ignore l'importance des enjeux économiques et humains de l'entreprise.

Bref, la place d'éléments non financiers dans l'évaluation est maintenant de plus en plus réelle.

CHAP II : ANALYSE COMPARATIVE DES METHODES D'ELABORATION DES SYSTEMES DE MESURE DE PERFORMANCE.

Introduction

A travers ce chapitre, je me propose d'évaluer le Tableau de Bord Prospectif[12] – Le « Balanced Scorecard » – et la démarche GIMSI[13] en employant une grille d'analyse développée par Bankenburg, le but étant de porter un jugement non biaisé sur leur adéquation à satisfaire les exigences d'un système de mesure multidimensionnel.

Tout d'abord, nous allons présenter de manière concise la démarche GIMSI, le Tableau de Bord Prospectif (TBP) et la grille d'analyse proposée par Blankenburg.

Ensuite, nous procéderons à l'analyse comparative du TBP et de la démarche GIMSI.

Dans un premier lieu, nous établirons les hypothèses sur lesquelles le deux méthodes se basent et leur raison d'être dans l'optique de leurs auteurs.

Après avoir ainsi déterminé les fondements des deux méthodes, nous étudierons leur capacité à satisfaire les exigences d'un système de mesure de performance multidimensionnel. S'ensuivra une vue d'ensemble des résultats sous forme de synthèse.

II.1.Présentation des méthodes d'élaboration des systèmes de mesure de performance.

II.1.1. Le Tableau de Bord Prospectif

Les concepteurs[14] du Tableau de Bord Prospectif (TBP) proposent un système de mesure de performance d'entreprise visant l'implémentation de sa stratégie. Les objectifs et les mesures de ce système permettent d'exprimer la stratégie et d'apprécier la performance dans quatre domaines : les résultats financiers, la satisfaction des clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel.

Par ses quatre axes, le TBP comprend aussi bien les mesures de la performance passée - les indicateurs financiers classiques – que des indicateurs prospectifs de la performance future. Car c'est le pilotage des investissements consentis dans le développement des clients, la gestion des relations avec les fournisseurs et les salariés,

---

[12] Kaplan, Robert S. et Norton, David P."Linking the Balanced Scorecard to Strategy" dans California *Management Review*, vol.39, n°1, 1996

[13] Fernandez, Alain, *Les nouveaux tableaux de bord des décideurs : Le projet décisionnel dans sa totalité*, Editions d'Organisation, Paris 2000.

[14] Robert S. Kaplan, *The balanced Scorecard for Public-Sector Organizations dans Balanced Scorecard Report*, Article Reprint n°B9911C, Boston MA, 1999

les processus, la technologie et l'innovation qui permet à une entreprise de bâtir son potentiel concurrentiel à long terme.

La stratégie s'exprime sous forme d'un ensemble de relations hypothétiques de cause à effet entre les objectifs axés sur la création d'une valeur future - satisfaction des clients, optimisation des processus et apprentissage organisationnel - et les objectifs financiers. Ce concept permet de vérifier les liens supposés par l'analyse de l'évolution des valeurs des indicateurs respectifs. Autrement dit, l'implémentation de la stratégie sous forme d'un TBP génère elle-même les informations nécessaires à son évaluation et son évolution.

Un TBP doit associer des mesures de résultats (indicateurs à posteriori) et des déterminants de la performance (indicateurs avancés) adaptés à la stratégie de l'entreprise. En reliant ainsi les résultats que l'entreprise souhaite atteindre et les facteurs qui les déterminent, les dirigeants peuvent canaliser les énergies et les compétences de tous les acteurs vers la réalisation des objectifs à long terme.

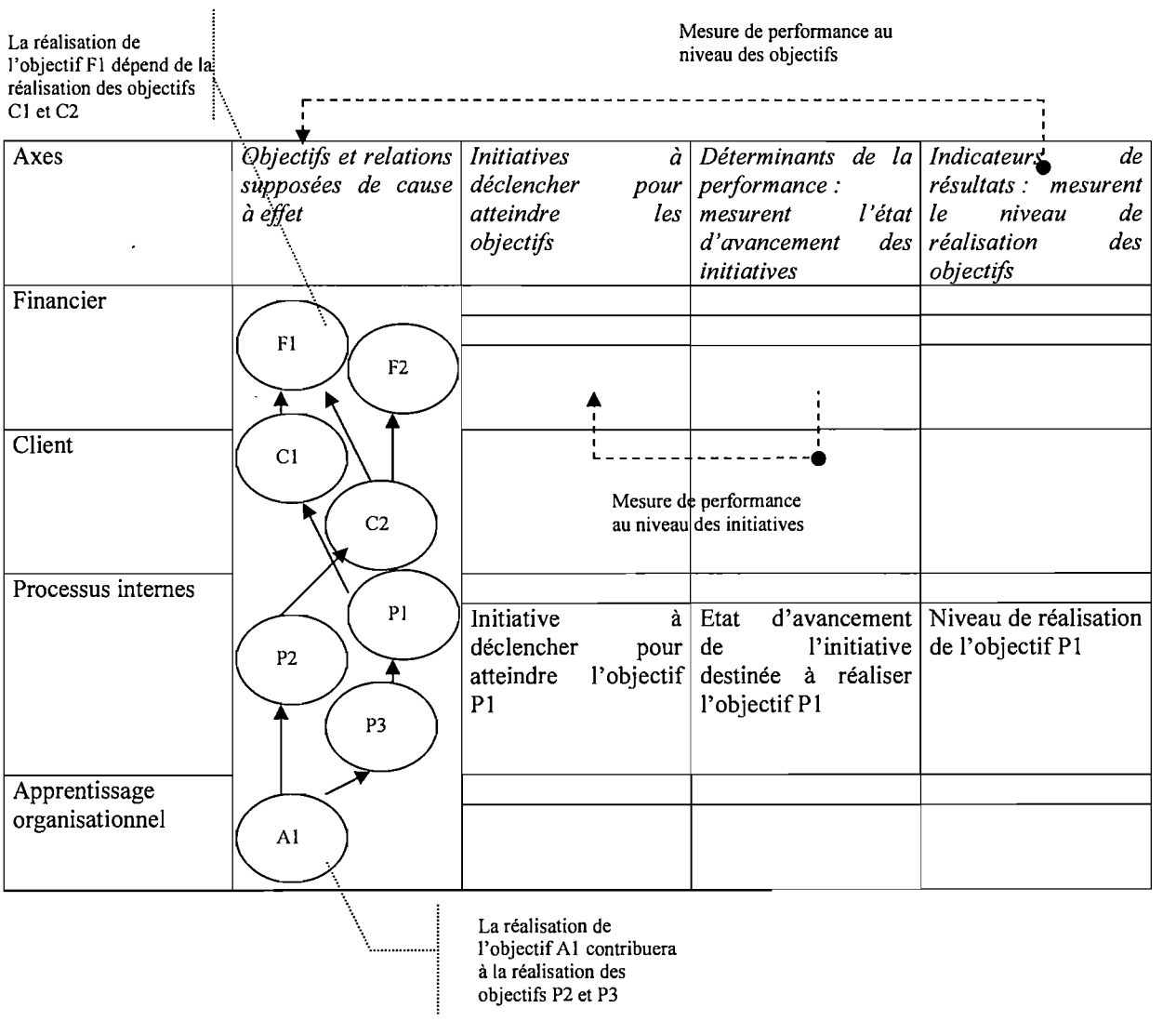


Figure 4 : Représentation type de TBP

Source :http://www.hec.unil.ch

2.1.1 Les acteurs du projet d'implémentation d'un TBP

L'architecte du projet définira les principes directeurs et la méthode pour concevoir et développer le TBP pour *l'équipe dirigeante* qui doit participer activement au développement du TBP, car c'est elle qui dirigera les processus de management associés à son utilisation.
L'architecte - un responsable fonctionnel de haut niveau - doit gérer à la fois un processus analytique - traduire les intentions stratégiques en objectifs explicites et mesurables - et un processus relationnel lié à la construction de l'équipe et à la résolution de conflits.
Au cas où l'unité concernée veut utiliser le TBP comme système de management et non pas seulement comme système de mesure de performance, il faut prévoir deux acteurs supplémentaires :

- *L'agent de changement* pilotera le développement du nouveau système de management pendant les deux ou trois années durant lesquelles les nouveaux processus engendrés par le TBP seront déployés. Cet agent doit dépendre directement du responsable de l'unité concernée (dans le cas d'une entreprise, il s'agit du P-DG).
- Au *communicateur* incombe la tâche de faire comprendre et accepter ce nouveau système à tous les acteurs de l'entreprise, du plus haut placé au plus obscur.

2.1.2 Description des phases

Pour ces auteurs, le TBP est plus qu'un outil de mesure de la performance tactique ou opérationnelle. Ils prônent son utilisation comme système de management stratégique, c'est-à-dire pour déployer la stratégie à long terme. Ainsi, le processus de management opérationnel doit être réorganisé pour y intégrer le TBP et les perspectives stratégiques qu'il exprime.

A cette fin, Kaplan et Norton ont développés une démarche d'introduction du TBP en tant que système de management stratégique pour une entreprise. Elle comprend les étapes suivantes :
1. Clarifier le projet
2. Communiquer la stratégie à la hiérarchie intermédiaire et développer les TBP des unités

3. Eliminer les investissements non stratégiques
4. Lancer les programmes de changement
5. Examiner les TBP des unités et affiner le projet
6. Communiquer le TBP à toute l'entreprise et fixer des objectifs individuels de performance (cadres)
7. Actualiser le plan stratégique à long terme et le budget annuel
8. Bilans mensuels et trimestriels
9. Bilan stratégique annuel
10. Relier la performance individuelle au TBP (tous les employés)

Les étapes 7, 8, 9 et 10 reviennent régulièrement.

Chacune des unités opérationnelles disposant d'une chaîne de production complète pourra développer son propre TBP tout en respectant les lignes directrices du TBP général de l'entreprise.

En plus de la démarche globale, un plan de développement en quatre étapes est proposé pour un TBP particulier :

Etape 1. Définir l'architecture de mesure : Il s'agit de sélectionner l'unité concernée et d'identifier ses liens avec le siège et les autres unités.

Etape 2. Générer un consensus sur les objectifs stratégiques : L'architecte dégage un consensus sur les objectifs pour chacun des quatre axes de réflexion, avec les cadres dirigeants de l'unité.

Etape 3. Sélectionner et concevoir des mesures : Cette étape vise à développer, pour chaque objectif retenu, les déterminants de la performance et à choisir les indicateurs de résultat parmi les indicateurs génériques.

Etape 4. Le plan de mise en oeuvre : Le plan de mise en oeuvre est développé, validé et finalisé. C'est lors de cet étape que le TBP envisagé est confronté au système de management et d'information existant et que les plans pour son adaptation aux besoins du TBP sont établis.

La mise en oeuvre technique n'est pas comprise dans ce phasage. Pourtant, Kaplan et Norton proposent de commencer à utiliser très rapidement le TBP, même si toutes les mesures ne seront pas disponibles dès le début.

II.1.2 La démarche GIMSI

La démarche GIMSI est censée guider le concepteur du système de mesure de performance sous forme d'un phasage séquentiel. En proposant de suivre le chemin

tracé par la méthode, son auteur[15], Alain Fernandez, veut inciter l'entreprise à réfléchir en termes de stratégie et objectifs avant de passer à l'implémentation d'un système de mesure de performance. De plus, les indicateurs doivent être construits et choisis en tenant compte non seulement des objectifs de l'entreprise, mais également du contexte local et des hommes qui pilotent à ce niveau. Ce que le concepteur de la démarche veut éviter à tout prix, c'est la réduction du tableau de bord à un ensemble d'indicateurs synthétiques prédéterminés.

La démarche est structurée en 10 étapes, chacune traitant une préoccupation particulière du projet et chacune marquant un seuil identifiable dans l'avancement du système. Les étapes peuvent être regroupées en quatre phases principales.

Tableau 4 : Les phases et les étapes de la méthode GIMSI

Phase	Etape	
Identification	1	Environnement de l'entreprise
	2	Identification de l'entreprise
Conception	3	Définition des objectifs
	4	Construction du tableau de bord
	5	Choix des indicateurs
	6	La collecte d'informations
	7	Le système de tableau de bord
Mise en œuvre	8	Choix du progiciel
	9	Intégration et déploiement de la solution
Suivi permanent	10	L'audit du système

Source : Alain Fernandez, *op.cit.*, p.124.

II.1.2.1 Les acteurs du projet

Fernandez propose un découpage classique du projet entre le groupe de projet et son comité de pilotage. L'architecte des systèmes occupe le rôle du chef de projet utilisateur et informatique.

[15] Alain Fernandez, *Les nouveaux tableaux de bord pour piloter l'entreprise : systèmes d'information, nouvelles technologiques et mesure de la performance*, Editions d'organisation, Paris, 1999.

Groupes de projet : Ce sont des groupes polyvalents, composés d'utilisateurs et d'informaticiens. C'est eux qui effectuent une bonne partie du travail concret dont ils communiquent les résultats sous forme de documents de synthèse vers les autres groupes et le comité de pilotage. Ils disposent du pouvoir de validation de l'étape.

Comité de pilotage : Il s'assure de la bonne exécution de projet et contrôle l'avancement en fonction des délais et des budgets impartis. Il vérifie en permanence l'adéquation entre les orientations prises et les enjeux du projet pour l'entreprise. Le comité de pilotage sera accrédité par la direction générale pour disposer d'un large pouvoir de décision.

Architecte des systèmes : L'architecte est le maître d'œuvre. Il définit le cadre du projet, anime et cordonne les groupes de projet. Lorsqu'il ne dispose pas d'un pouvoir officiel reconnu, il sera appuyé par un cadre membre du comité de pilotage. L'architecte porte la double compétence organisation et informatique.

II.1.2.2 Description des phases

Phase 1. Identification : Quel est le contexte ?
Les deux premières étapes 1 et 2 analysent successivement l'environnement de l'entreprise en terme de marché et de stratégie, puis les structures de l'entreprise (l'organisation et les hommes).
Phase 2. Conception : Que faut-il faire ?
L'étape 3 a pour but de définir les objectifs tactiques locaux en accord avec les enjeux de l'entreprise. Les étapes 4 et 5 servent à étudier le tableau de bord et choisir les indicateurs. L'étape 6 est consacrée à la collecte des informations et la construction du système de tableau de bord intervient lors de l'étape 7.
Phase 3. Mise en oeuvre : Comment le faire ?
Les étapes 8 et 9 s'occupent du choix rationnel d'un progiciel et de son intégration et du déploiement.
Phase 4. Suivi permanent [16]: Le système correspond-il toujours aux attentes ?
L'étape 10 consiste en un processus d'amélioration permanente pour veiller à l'adéquation entre le système et les nouveaux besoins des utilisateurs.

[16] Cette phase fait partie de la démarche GIMSI mais non pas du projet au sens étroit du terme

II.2. L'évaluation d'un système de mesure de performance

A partir de typologies existantes[17] ayant trait à l'examen de systèmes de planification et de contrôle, Blankenburg[18] a développé dans sa thèse une grille d'analyse qui permet de classifier une méthode de mesure de performance selon les axes suivants :

- à qui s'adresse le système ?
- dans quelle mesure le système influence-t-il le comportement des employés?
- quel est l'horizon temporel du système ?
- quel est le but du système ?
- quel est la fréquence d'adaptation du système ?
- quelles sont les relations entre les objectifs (et les mesures) ?
- quel est le niveau de couverture des facteurs contribuant à la performance?

Les réponses à ces questions serviront de base pour évaluer l'intérêt de la méthode en tant que système de mesure de performance. Blankenburg propose les critères suivants pour porter un jugement sur l'adéquation d'un système de mesure de performance:

- l'ancrage de la méthode dans la stratégie ;
- le degré définition des relations entre les objectifs ;
- la couverture de la vision interne et externe ;
- la couverture de l'axe du temps
- la standardisation et la continuité offerte par la méthode.

II. 3 Analyse comparative des méthodes TBP et GIMSI

II.3.1 Fondements

II.3.1.1 Hypothèses explicites et sous-jacentes

TBP	*GIMSI*
Tous les objectifs doivent finalement être articulés autour des objectifs financiers[19]	Une entreprise doit satisfaire ses actionnaires, ses clients, son personnel, ses partenaires et le public, mais sa raison d'être est la réalisation d'un profit[20]

[17] Simon, R, Levels of Control – *How managers Use Innovative Control Systems do Drive Strategic Renewal*, Boston, MA: Harvard Business School Press, 1995.
[18] Blankenburg 1999 : Evaluation von Performance Measurement Systemen, Regensburg Transfer Verlag, 1999
[19] Kaplan et Norton, *op.cit.*, p.160
[20] Fernandez , *op.cit*, p.41

Aussi bien les auteurs du TBP que Fernandez considèrent que tous les objectifs d'entreprise devront se traduire finalement en une performance financière permettant sa subsistance à long terme.

Bien que cette argumentation semble évidente, signalons qu'il existe nombre d'entreprises qui assurent leur subsistance en externalisant les coûts sociaux et écologiques de leurs activités tout en maximisant le bénéfice pour les actionnaires. Or, ce genre de comportement peut susciter de vives critiques auprès du public. En ce qui concerne les clients finaux, il y en a de plus en plus qui exigent la conformité aux règles environnementales et sociales de base.

La méthode GIMSI propose d'incorporer des indicateurs du « potentiel éthique » dans le tableau de bord de l'entreprise. Par contre, Kaplan et Norton n'acceptent des indicateurs allant au-delà des exigences légales que s'ils constituent un avantage concurrentiel et s'ils sont bien intégrés à la stratégie et donc au TBP.

En accentuant les différences entre les deux méthodes, on pourrait tirer la conclusion que Fernandez veut intégrer dans le tableau de bord toutes les parties prenantes (optimiser le *stakeholder value*) pendant que Norton et Kaplan s'intéressent prioritairement à la satisfaction des actionnaires (maximiser le *shareholder value*).

Pourtant, Kaplan s'est donné la peine d'adapter l'approche initiale aux besoins d'une organisation à but non-lucratif en élaborant un TBP pour une commune. Dans ce cas de figure, l'axe financier est retenu comme source de contraintes et servira à séparer le réalisable du souhaitable lors de l'établissement et l'implémentation de la stratégie.

Pourquoi un système de mesure de performance ?

TBP	*GIMSI*
« Ce qui ne se mesure pas ne peut pas se gérer. … Pour survivre et prospérer dans l'environnement concurrentiel de l'ère de l'information, les entreprises doivent utiliser des systèmes de mesure et de management compatibles avec leur stratégie et leurs capacités. »[21]	« Pour piloter, il faut mesurer toutes les formes de performances. »[22]

[21] Kaplan et Norton, op.cit., p.33
[22] Fernandez, op.cit., p.39

Les deux méthodes se fondent sur les postulats de la théorie des systèmes et de la cybernétique. Fernandez se donne la peine d'indiquer les références respectives pendant que Kaplan et Norton ne s'étendent pas sur ce sujet.

Selon ce modèle de régulation, un système est constitué d'un sous-système piloté et d'un pilote susceptible de lui donner des ordres en fonction des objectifs et contraintes dictés par un niveau de pilotage supérieur. De plus, le système piloté est exposé aux perturbations causées par son environnement. Il va de soi que la séparation de la fonction de pilotage de celle dite de réalisation nécessite un feed-back sous forme de mesures concernant l'état du système piloté en l'absence desquelles la notion même de pilotage deviendrait obsolète.

Le présent mémoire ne porte pas sur la critique du modèle classique de régulation. Notons tout de même qu'il est aujourd'hui complété par des théories d'auto-organisation de systèmes physico-chimiques, biologiques et sociaux. Elles stipulent qu'un système évolutif dépendant de son environnement a tendance à développer lui-même un système de pilotage qui l'aide à subsister sans que ce dernier doive être conçu et mis en place intentionnellement. On parle donc de l'émergence spontanée d'un mécanisme de pilotage à l'intérieur d'un système. Dans le cadre de l'élaboration d'un tableau de bord d'entreprise, on pourrait tenir compte de ce phénomène en analysant les mécanismes de pilotage implicites pour expliciter et retenir les éléments utiles.

II.3.1.2 La raison d'être de la méthode d'après ses auteurs

Pour implémenter la stratégie d'entreprise

TBP	*GIMSI*
« ... le TBP leur permettra de traduire la stratégie en objectifs, en indicateurs et en valeurs- cibles spécifiques, puis d'en suivre la mise en oeuvre. »[23]	« Chaque entreprise, chaque service, chaque unité autonome définira ses propres objectifs selon la stratégie choisie. Le tableau de bord reflétera la performance en fonction de ses objectifs sélectionnés. »[24] « L'entreprise définit un certain nombred'objectifs globaux au niveau stratégique. ... A partir de ces objectifs globaux, chaque cellule de terrain va définir ses objectifs locaux en déclinant l'orientation globale... »[25] « Pour pouvoir être mesuré, l'objectif doitpouvoir s'exprimer en une unité. Les décideurs choisiront l'unité exprimant au mieux la mesure de l'objectif et garantissant un bon contrôle de la performance. Cette unité sera utilisée par notre système de tableau de bord. »[26]

Aussi bien le TBP que la méthode GIMSI proposent une démarche du haut vers le bas qui consiste à définir d'abord une stratégie globale, ensuite à la décliner en objectifs et mesures stratégiques pour arriver finalement au niveau des objectifs locaux et des indicateurs respectifs.

L'auteur de la méthode GIMSI table plus sur l'autonomie relative du décideur individuel dans le choix de « ses » indicateurs pendant que Kaplan et Norton proposent de définir des indicateurs-type au plus haut niveau pour guider les unités qui devront appliquer la stratégie globale.

Cette nuance vient du fait que Kaplan et Norton sont convaincus que la construction et la mise en place d'un TBP doit aboutir à la création d'un système de

[23] Kaplan et Norton, op.cit., p.51
[24] Kaplan et Norton, op.cit., p.51
[25] Fernandez, op.cit., p.195
[26] Fernandez, op.cit., p.197.

management stratégique, c'est-à-dire un système qui aide les dirigeants à mettre en oeuvre et à suivre les effets de la stratégie.

Fernandez part plutôt du monde des systèmes d'aide à la décision. Pour lui, le décideur individuel - étant le spécialiste de son domaine - est le plus apte à sélectionner les informations dont il a besoin pour piloter son domaine d'activité en fonction des objectifs imposés par un niveau supérieur. Et même au niveau des objectifs, la méthode GIMSI exige qu'un objectif soit fédérateur pour qu'il puisse recueillir l'adhésion des décideurs concernés.

Pour faire face aux caractéristiques de la concurrence à l'ère de l'information

Les entreprises de l'ère de l'information fonctionnent selon un ensemble de postulats nouveaux :

1. l'orientation transversale des processus internes
2. le dynamisme des relations avec les partenaires
3. la gestion des connaissances et compétences
4. les capacités des systèmes d'information
5. la capacité d'innovation

1. Orientation transversale des processus internes

TBP	*GIMSI*
Une entreprise de l'ère de l'information est censée combiner les avantages de la spécialisation fonctionnelle et la rapidité, l'efficience et la qualité des processus intégrés[27]	Il faut décloisonner les fonctions classiques et intégrer leurs activités en processus orienté client, car ce dernier ne s'intéresse pas à la structure interne de l'entreprise, mais uniquement à la prestation fournie. La majorité des dysfonctionnements et des pertes de temps dans un processus non-intégré se situe au niveau des interfaces entre les fonctions spécialisées d'une entreprise[28].

Les deux approches appuient sur le fait que la combinaison transversale des activités sous forme de processus intégrés est essentielle pour la réalisation en interne de la vue

[27] Kaplan et Norton, *op.cit.*, p.16
[28] Fernandez, *op.cit.* p.179.

« client ». Les indicateurs de pilotage de la chaîne de valeur[29] se distingueront de ceux des fonctions spécialisées.

2. Dynamisme des relations avec les partenaires

TBP	GIMSI
Une entreprise de l'ère de l'information est censée[30] : ▪ être à l'écoute du marché local et, en même temps, tirer parti des facteurs d'efficacité et de compétitivité qu'apporte la mondialisation des activités ▪ créer des liens avec les clients et les fournisseurs pour que les opérations soient consécutives aux commandes des clients et non pas des programmes de production ▪ offrir des produits et des prestations adaptés à des segments de marché différents, sans pour autant subir les inconvénients financiers d'une production très diversifiée et en petites quantités (personnalisation de masse) ▪ anticiper les besoins futurs de leurs clients en développant des produits et des services novateurs	La globalisation des échanges et la dérégulation exigent un examen attentif et constant des différentes formes de concurrence susceptibles de mettre l'entreprise en difficulté63. De plus, on peut créer des liens entre chacune des forces[31]. C'est le client qui a pris les commandes dans la relation avec ses fournisseurs potentiels. En conséquence, les entreprises sont obligées de passer d'une culture « produit » à une culture « client » ce qui se traduit en une personnalisation de l'offre fondée sur un temps de réponse très court et d'une qualité de service irréprochable et prévisible.

Aussi bien Kaplan et Norton que Fernandez constatent

- que le pouvoir de négociation commerciale du client a augmenté de manière considérable durant les dernières années dans la plupart des secteurs économiques. Une entreprise quine tient pas compte de la segmentation du marché et par conséquent, ne cible pas ses clients et qui ne s'occupe pas de la satisfaction du client, c'est-à-dire de la qualité *perçue* des produits/services fournis, est vouée à la disparition. Par contre, l'ère de l'information a

[29] C'est-à-dire toutes les activités nécessaires à la transition de l'état « besoin du client identifié » à l'état « besoin du client satisfait ».
[30] Kaplan et Norton, *op.cit.*, p.17
[31] Par exemple, la notion de coopétition décrit un contexte dans lequel des entreprises peuvent parfois trouver intérêt à coopérer intimement avec des concurrents dont la compétition reste pourtant globalement la plus directe.

également produit des instruments de contrôle comme le système d'imputation des coûts par activité. Ils peuvent servir à suivre la rentabilité d'un segment de clients ou même d'un client individuel. Car les entreprises doivent veiller à ce que leurs clients soient non seulement satisfaits mais aussi rentables.

- que la notion de partenariat ou de maillage devient de plus en plus important. La chaîne de valeur d'un produit ou d'un service intègre souvent plusieurs partenaires. A titre d'exemple, citons la sous-traitance poussée dans l'industrie de l'automobile qui n'aurait pas été possible sans la généralisation des outils informatiques ayant trait à la gestion des flux d'approvisionnement et de production et leur intégration aux ERP. Les deux méthodes proposent l'utilisation du modèle de Porter [1986] pour analyser les forces concurrentielles[32]. que la mondialisation des échanges demande une analyse plus fréquente et plus élargie de l'évolution des forces concurrentielles d'une part et du couple marché cible/solutions proposées d'autre part.

3. Gestion des connaissances et compétences

TBP	*GIMSI*
Une entreprise de l'ère de l'information est censée analyser, gérer et exploiter les connaissances de chaque collaborateur.	L'entreprise doit apprendre à identifier, à gérer et à partager les connaissances disséminées en explicitant le savoir et le savoir-faire tacite de ses collaborateurs.

Les deux méthodes reconnaissent l'importance stratégique de la gestion des connaissances et des compétences.

Norton et Kaplan identifient le potentiel des salariés comme une des trois composantes clés dans l'apprentissage organisationnel. Ils partent de l'idée que l'industrialisation du secteur tertiaire permet aux salariés de participer à l'évolution des processus internes, d'autant plus que c'est eux qui sont le plus souvent en contact avec le client. D'où le besoin d'un vaste programme de réorientation des compétences des employés, afin de mettre leur intelligence et leur créativité au service des objectifs de l'entreprise.

[32] Ce modèle porte sur la rivalité existante, le pouvoir des clients, le pouvoir des fournisseurs, les nouveaux entrants et les produits de remplacement.

Fernandez propose dans la partie de l'ouvrage dédiée à la réalisation du système de tableau de bord le partage des connaissances par le biais du collecticiel[33]. Il décrit les prérequis à sa réalisation, ses composants constitutifs et ses effets sur la communication et la collaboration intra-entreprise. En plus, l'auteur préconise l'utilisation du collecticiel pour établir un réseau de décideurs s'informant mutuellement par le biais de leurs tableaux de bord respectifs.

4. Capacités des systèmes d'information

TBP	*GIMSI*
Pour être performant dans un environnement concurrentiel, les salariés doivent disposer d'informations « juste à temps » détaillées sur les clients, les processus internes et les conséquences financières de leurs décisions.[34]	La conception du système d'information d'entreprise doit surpasser sa focalisation sur les produits, les fonctions et les traitements pour s'ouvrir dans une démarche évolutive ▪ aux clients : la connaissance du client doit être accessible pour tous les acteurs de l'entreprise susceptibles d'être directement ou indirectement en contact avec eux. ▪ aux utilisateurs : au lieu d'être cloisonnées par fonctions, les informations doivent être classées par sensibilité et accessibles uniquement aux utilisateurs disposant des droits correspondants ce qui permettra aux utilisateurs de définir leurs propres postes. Pour être complet, le poste de travail de chacun présentera le tableau de bord de pilotage de son activité. ▪ aux données : la structuration des données opérationnelles, leur traitement et leur mode de stockage doivent être conçus de façon à ce qu'on puisse les utiliser ultérieurement à d'autres fins que celles qui ont conditionnées leur création.[35]

Les deux démarches reconnaissent l'importance de la mise à disposition des informations cruciales aux employés par le biais d'un système d'information performant.

---

[33] La notion de collectiel (groupware) englobe la gestion informatique de la communication (exemples : messagerie électronique, forum de discussion), de la collaboration (bases d'informations partagées, agenda partagée) et de la coordination (workflow) entre les individus appelés à travailler ensemble.

[34] Kaplan et Norton, *op.cit.*, p.18

[35] Fernandez, *op.cit.*, p.300

Cependant, on constate que les réflexions de Fernandez sont plus complexes, ceci aussi bien quantitativement que par leur apport à une définition de la stratégie du système d'information cohérente avec celle de l'entreprise.

Cette différence s'explique par le fait que la démarche GIMSI ne couvre pas seulement les phases menant à la définition du tableau de bord, mais également son implémentation technique jusqu'au déploiement. Et c'est précisément cette deuxième étape de mise en place qui s'avère coûteuse voire irréalisable si l'architecture du système d'information n'a pas été conçue conformément aux caractéristiques de la concurrence à l'ère de l'information.

Par contre, l'approche TBP, se définissant comme système de management stratégique, ne s'occupe pas de la réalisation concrète du tableau de bord. Pendant que Fernandez reconnaît que l'obtention d'une information a un coût qui doit être contrebalancé par sa valeur intrinsèque matérialisée par son apport au processus de décision, les auteurs du TBP font abstraction de ce point.

5. La capacité d'innovation

TBP	*GIMSI*
La capacité d'une entreprise de créer et de maintenir un avantage concurrentiel dépend surtout de sa faculté d'évolution et d'innovation. L'approche TBP comprend à cette fin un axe dénommé « apprentissage organisationnel » ainsi que le processus d'innovation qui constitue la « phase longue » de l'axe « processus internes »[36].	

L'auteur de la démarche GIMSI n'évoque pas explicitement la capacité d'innovation comme facteur clé parmi les moyens d'obtenir et de garder un avantage concurrentiel. Même dans l'étude de cas par laquelle Fernandez illustre la mise en place d'un tableau de bord , les processus internes ne sont traités qu'au niveau de la production opérationnelle.

[36] Kaplan et Norton, *op.cit.*, p.112

Par contre, Kaplan et Norton considèrent la capacité d'innovation comme un processus interne, dont l'efficacité, la rentabilité et la réactivité sont, pour beaucoup d'entreprises, plus importantes encore que celles de la production.

Dans l'édition récente de son ouvrage, Fernandez a ajouté plusieurs chapitres pour mieux tenir compte des caractéristiques de la concurrence à l'ère de l'information et leurs liens avec l'établissement d'un tableau de bord. Ainsi, pour piloter une entreprise, il faudra mesurer et agir sur les performances des processus internes, de la qualité produite et du système d'information ainsi que mesurer la satisfaction de toutes les parties prenantes, mais avant tout celle des clients.

Pourtant, cet avant-propos - ajouté dans l'édition récente de l'ouvrage - n'est que peu intégré à la méthode d'élaboration d'un tableau de bord qui se veut très générale. Ce constat s'applique aussi bien à la définition des objectifs qu'au choix des indicateurs. L'avantage de cette approche par rapport à celle choisie par Norton et Kaplan, c'est son indépendance vis-à-vis des courants économiques du moment, son inconvénient est le manque de guidage concret pour intégrer les données de l'ère de l'information lors de l'établissement d'un tableau de bord.

II.3.2 Analyse comparative

Au niveau des dimensions d'analyse, nous utiliserons les 7 axes de réflexion proposés par Blankenburg.

II.3.2.1 A qui s'adresse la méthode ?

Cet axe de réflexion s'intéresse aux questions suivantes :

- Quelle est l'unité concernée par le système de mesure de performance ?
- Qui est concerné et quel est son rôle ?

Unité concernée

TBP.	*GIMSI*
L'unité concernée possède (ou devrait posséder)une stratégie pour accomplir sa mission. Dans la plupart des cas, il s'agira donc soit d'une entreprise soit d'une subdivision ayant une chaîne de production complète[37] mais non pas un service fonctionnel doté d'une autonomie trop restreinte pour formuler sa propre stratégie. Ce point est important car il doit être relativement facile d'y mettre en place des mesures de performance financières sans les complications qu'entraînent l'imputation des coûts et des prix de transfert de produits et services provenant d'autres unités[38].	Principalement, l'unité concernée est l'entreprise. Cependant, d'un point de vue interne, la démarche GIMSI préconise d'identifier les processus critiques et leurs points d'intervention pour déterminer les décideurs qui auront besoin d'un tableau de bord personnalisé. Vue sous cet angle, l'unité concernée est également le décideur local ou l'ensemble des activités critiques dont il porte la responsabilité.[39]

[37] A savoir innovation, production, marketing, vente et service après-vente
[38] Kaplan et Norton, *op.cit.*, p.303
[39] Fernandez, *op.cit.*, p.187

Les acteurs

TBP	*GIMSI*
L'établissement du TBP est un projet organisationnel mené par l'équipe dirigeante de l'unité à laquelle il est censé servir.[40] Un rôle particulier dans le cadre de l'élaboration d'un TBP incombe à l'architecte qui guide le processus, s'assure que l'équipe de projet dispose des ressources nécessaires et, d'une manière générale, veille à ce que le processus se déroule sans incident. L'architecte doit être un responsable de haut niveau. Il peut être nécessaire de faire appel à des consultants extérieurs pour assister l'architecte. Après la définition de la stratégie et la mise en oeuvre de son plan d'implémentation sous forme de TBP par la direction, ces éléments sont communiqués à tous les salariés puisque ce sont eux qui devront les exécuter. Un ensemble de mécanismes d'« alignement vertical stratégique » permet alors de traduire la stratégie et le TBP global en objectifs locaux et en mesures spécifiques, qui orientent les actions personnelles. Trois sortes de mécanismes sont proposées[41] : ▪ programmes de communication et de formation pour responsabiliser les salariés ▪ actions de définition d'objectifs de haut en bas ▪ articulation au système de primes, dans le sens que la rémunération est liée aux objectifs stratégiques	L'établissement du système de tableau de bord d'entreprise est un projet de mise en place d'un système organisationnel et informatique[42]. Le rôle du chef de projet est joué par une personne incarnant l'architecte des systèmes. Il anime le travail des groupes de projet qui sont composés de décideurs concernés selon la mission du projet d'une part et d'informaticiens chargés de la réalisation technique du système d'autre part. Un comité de pilotage surveille le projet et s'assure de l'engagement de la direction. La culture d'entreprise et le système de management déterminent largement la composition des groupes de projet. La démarche GIMSI préconise un management de type participatif fondé sur la délégation de l'autorité et du pouvoir. Sans délégation de pouvoir, la notion même de décision et donc de pilotage au niveau local devient obsolète.

Le TBP est une approche classique de définition et implémentation de la stratégie du haut vers le bas. Etant donné la position hiérarchique de l'architecte, il

[40] Kaplan et Norton, *op.cit.*, p.301
[41] Kaplan et Norton, *op.cit.*, p.207
[42] Fernadez, *op.cit.*, p.298

s'agit d'un projet issu de la direction. Bien que les auteurs du TBP parlent de « participation active » de la part de la base hiérarchique, elle n'apparaît nulle part dans la démarche proposée. En résumé, elle concerne tous les salariés mais s'adresse uniquement aux décideurs.

La méthode GIMSI s'adresse à la direction et conjointement aux décideurs intermédiaires. Le décideur local candidat à la mise en place d'un tableau de bord personnalisé doit remplir deux conditions : premièrement, il doit disposer d'un vrai pouvoir de décision et deuxièmement, son domaine de responsabilité doit couvrir au moins un point d'intervention important parmi les processus critiques de l'entreprise.

Vu que les processus critiques et les points d'intervention sont établis lors du déroulement du projet, la méthode GIMSI a un potentiel non négligeable de création de conflits au niveau de la quête de pouvoir. Car il peut s'avérer qu'un décideur existant ayant une grande latitude décisionnelle n'intervient dans aucun processus critique ou qu'une personne non dirigeante devrait l'être grâce à son implication cruciale dans des décisions clés.

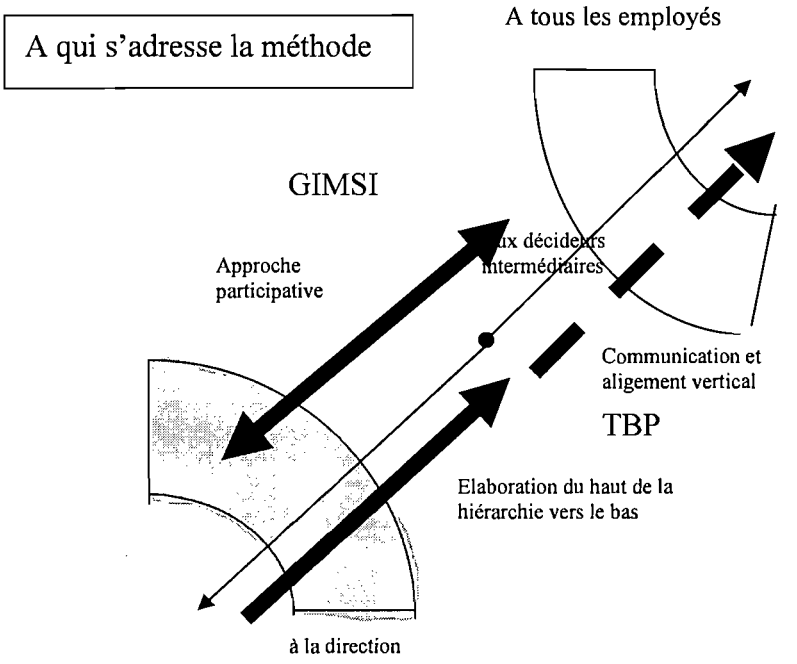


Figure 5: A qui s'adresse la méthode ?

Source :http://www.hec.unil.ch

II.3.2.2 La dimension comportementale

La dimension comportementale d'un système de mesure de performance reflète sa capacité à influencer le comportement de l'unité concernée, respectivement celui des personnes concernées, en cas de déviation entre les valeurs cibles des indicateurs et les valeurs observées.

TBP	*GIMSI*
Le TBP indique par le biais de son réseau de relations de cause à effet les raisons pour lesquelles un objectif particulier n'a pas été atteint. De ce fait, il conditionne - au moins implicitement - les changements de comportement nécessaires pour amener l'indicateur de résultat concerné au niveau souhaité. Plus le TBP global sera appliqué aux niveaux bas de l'hiérarchie en employant les mécanismes de l'alignement vertical explicite deviendra l'impact de la méthode sur le comportement des individus[43].	La méthode demande qu'un indicateur soit utilisable en temps réel et lié à un objectif et qu'il induise l'action. Il doit permettre aux utilisateurs de prendre les décisions nécessaires pour corriger une dérive, amplifier une action ou saisir une opportunité avant qu'il ne soit trop tard[44]. Or, le respect de ces critères est nécessaire mais non pas suffisant pour que le tableau de bord conditionne un changement au niveau du comportement. En résumé, la démarche GIMSI ne comprend pas de mécanisme explicite pour influencer le comportement. Implicitement, cette dimension est prise en compte lors du choix des objectifs et des indicateurs.

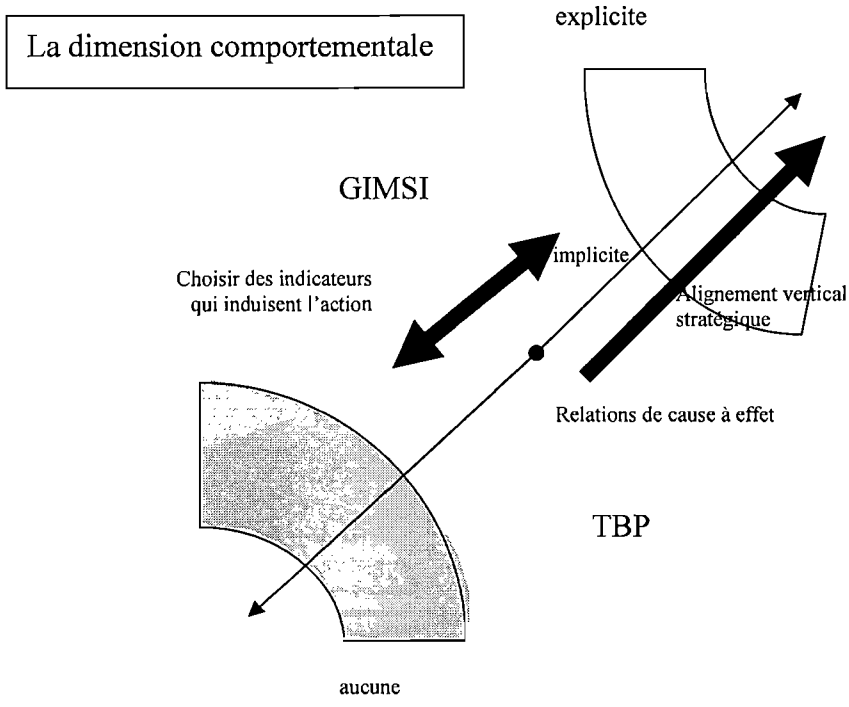


Figure 6 : La dimension comportementale.
Source :http://www.hec.unil.ch

[43] Kaplan et Norton, *op.cit.*, p.157
[44] Fernandez, op.cit., p.249

II.3.2.3. L'horizon temporel

Cette dimension étudie l'horizon temporel du système de mesure de performance : s'agit-il de connaître les résultats du passé récent, veut-on obtenir des informations opérationnelles en temps réel ou s'agit-il de mesurer des potentiels pour assurer la performance future?

TBP	GIMSI
Le TBP essaye de traduire une vision future en un système de management qui permet la planification et le suivi de sa réalisation à moyen et à court terme. Outre le futur et le présent, la conservation des indicateurs de résultat au niveau financier permet de couvrir également le passé récent.[45]	La méthode GIMSI prévoit d'intégrer au système de tableau de bord des indicateurs financiers qui reflètent la performance du passé, des mesures en temps réel pour induire l'action dans le présent ainsi que des indicateurs qui permettent de surveiller des tendances et d'anticiper les évolutions concernant le futur proche.[46]

Le centre de gravité temporel du TBP se situé dans le futur envisagé de l'unité concernée. Il essaye de le réaliser par des initiatives dont le succès est mesuré par les déterminants de la performance. La démarche GIMSI s'oriente plus au présent. Dans un effort consensuel, la direction et les décideurs entreprennent d'améliorer l'existant pour qu'il permette la réalisation des objectifs stratégiques.

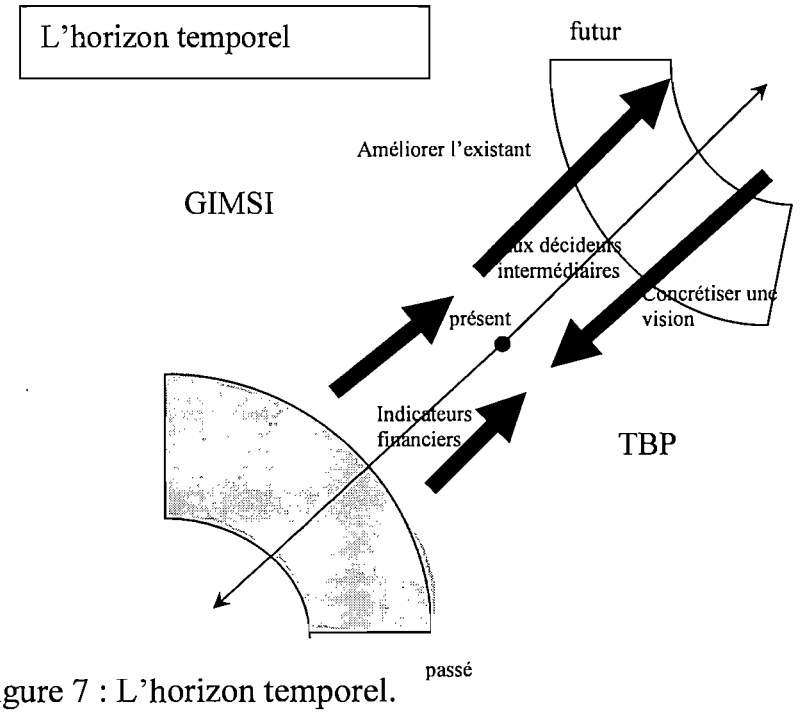


Figure 7 : L'horizon temporel.
Source :http://www.hec.unil.ch

[45] Kaplan et Norton, op.cit., p.44
[46] Fernandez, op.cit., p.225.

II.3.2.4 Quel est le but de la méthode ?

TBP	*GIMSI*
Le but d'un TBP est ▪ en premier lieu, de mettre à disposition des dirigeants un cadre de réflexion commun pour mieux comprendre les rapports entre les forces principales de l'entreprise et son environnement ; ▪ et ultérieurement, d'installer un système de management stratégique pour une entreprise ou une subdivision ayant une chaîne de production complète en déclinant du haut vers le bas la mission et la stratégie en objectifs et en mesures.[47]	Le but de la démarche GIMSI est de guider le concepteur d'un système de tableau de bord d'entreprise lors de son élaboration et sa mise en oeuvre. Le respect des étapes successives préconisées par la méthode vise à obtenir un système de tableau de bord cohérent avec la stratégie et permettant de canaliser les actions tout en accordant aux décideurs proches du terrain une latitude décisionnelle importante lors de la concrétisation locale des objectifs globaux.[48]

Les deux approches visent à remplir le fossé méthodologique qui sépare les théories d'élaboration de stratégies d'entreprise et les difficultés lors de leur implémentation au niveau opérationnel. L'efficacité d'un tableau de bord passe pour les deux méthodes par la compréhension des forces concurrentielles et l'analyse des facteurs internes aptes à créer de la valeur pour les clients.

La démarche GIMSI appuie plus sur la coopération et la communication dans les deux sens entre les dirigeants et les décideurs locaux pendant que le TBP peut être considéré comme plus autoritaire.

Une autre différence marquée est le fait que la démarche GIMSI vise la satisfaction de toutes les parties prenantes, c'est-à-dire celle des clients, des actionnaires, des partenaires, du personnel et du public. Or, la *ultima ratio* d'un TBP est la satisfaction des actionnaires puisque tous les indicateurs doivent s'articuler finalement autour des résultats financiers. La satisfaction des autres parties prenantes n'est qu'un moyen pour atteindre une performance financière satisfaisante.

[47] Kaplan et Norton, op.cit., p.37
[48] Fernandez, op.cit., p.23

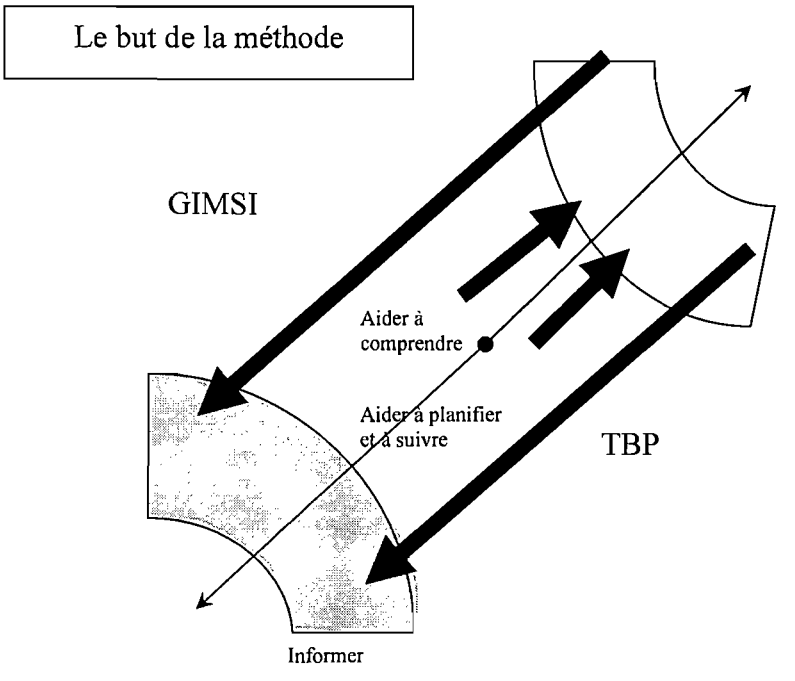


Figure 8 : Le but de la méthode

Source :http://www.hec.unil.ch

II.3.2.5. Quelle est la fréquence d'adaptation du système

TBP	*GIMSI*
Pour que l'effort consacré à la construction d'un TBP puisse produire des effets tangibles, il doit être articulé à d'autres processus de management comme la procédure budgétaire, l'alignement des initiatives stratégiques et la définition des objectifs personnels. Kaplan et Norton[49] proposent d'adapter le TBP à un rythme qui suit celui de la planification opérationnelle, c'est-à-dire annuellement.	Etant donné que l'entreprise et les besoins des utilisateurs sont en perpétuelle évolution, le système de tableau de bord, pour rester en phase, doit lui aussi évoluer à un rythme soutenu. Fernandez[50] propose de faire évoluer le système de tableau de bord par le biais d'audits réguliers, de préférence menés par un auditeur externe. Il se basera sur un référentiel exprimant, sous la forme de critères, les attentes + du système. L'audit ne va pas seulement constater les écarts entre l'apport observé du système de tableau de bord et celui demandé par le référentiel, mais également proposer des mesures correctives. L'impact de l'audit sur le système de tableau de bord existant dépendra de la

[49] Kaplan et Norton op.cit. p.281

[50] Fernandez, op.cit., p.389

	nature des constats : un écart ne concernant que l'imperfection d'un indicateur local ne demandera qu'un ajustement par le décideur concerné. Par contre, dans le cas où un ou plusieurs objectifs globaux changent suite à un changement de stratégie, le système entier doit être repensé. Après la mise en place du système de mesure de performance, Fernandez propose des audits tous les six mois.

Les deux approches proposent de réévaluer le tableau de bord régulièrement. Le TBP est plus ambitieux dans la mesure où il demande son intégration dans les processus de management déjà en place pendant que la démarche GIMSI propose des audits externes réguliers. Cette différence s'explique par le fait que le TBP se veut un système de management stratégique pendant que le système de tableau de bord proposé par la méthode GIMSI est tout d'abord un système d'aide à la décision dont l'implémentation ne dépend pas d'un système de management spécifique.

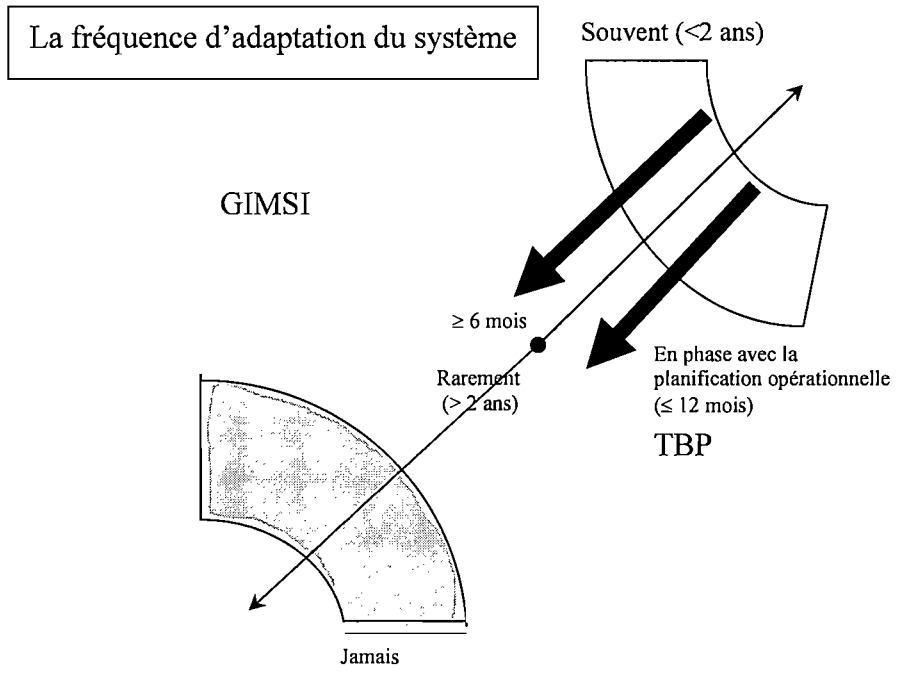


Figure 9 : La fréquence d'adaptation du système

Source :http://www.hec.unil.ch

II.3.2.6. Quelles sont les relations entre les mesures ?

TBP	*GIMSI*
Le concept d'expliciter les liens entre les objectifs (et les mesures) est fondamental pour le TBP, car d'après ses auteurs une stratégie n'est rien d'autre qu'un ensemble d'hypothèses sur des causes et leurs effets. Ainsi, le TBP doit mettre en évidence les relations (hypothèses) entre les objectifs dans les différents domaines suivis, pour que ces objectifs servent à guider les actions. La chaîne des relations de cause à effet constitue le fil conducteur entre les quatre axes du TBP[51]. Etant donné qu'un TBP associe à chaque objectif au moins un indicateur de résultat censé mesurer le degré de réalisation de l'objectif, les liens supposés entre objectifs seront soit confirmés soit falsifiés par l'observation des corrélations entre les mesures respectives. Ce mécanisme permet de passer d'un stade de liens hypothétiques lors de l'établissement initial du TBP à des liens empiriques pour un TBP corroboré par de l'expérience. Le TBP distingue deux types de mesures, à savoir les indicateurs de résultat et les déterminants de la performance ce qui permet de séparer l'évaluation des hypothèses portant sur les liens entre les objectifs de la mesure de l'avancement des initiatives pour les atteindre. Cette différenciation augmente aussi bien la stabilité que la flexibilité du système, car s'il s'avère qu'une initiative n'aboutit pas aux résultats escomptés, elle pourra être modifiée ou remplacée sans que l'objectif visé et l'indicateur de résultat associé doivent être touchés. Une autre raison pour la différenciation	Suivant la démarche GIMSI, un indicateur doit mesurer un ou plusieurs objectifs. Aussi, les objectifs globaux doivent être décomposés en objectifs locaux et, en retour, les objectifs locaux doivent contribuer à un ou plusieurs objectifs globaux.[52] Le système de tableau de bord, s'il a été établi selon ces règles de décomposition hiérarchique, devrait exprimer - au moins implicitement - la cohérence entre les objectifs et les mesures. Pourtant, celle-ci peut être altérée, c'est-à-dire renforcée mais également diminuée, par les autres critères intervenant dans le choix d'un objectif ou d'un indicateur valable. Fernandez souligne qu'il n'existe pas d'indicateur type ou générique. L'argument principale présenté contre l'utilisation de mesures préfabriquées serait leur inadaptation au contexte particulier à chaque entreprise lors de l'établissement d'un système de tableau de bord. Autrement dit, le décideur local aurait besoin de surveiller des variables particulières pour atteindre ses objectifs, un assemblage d'indicateurs génériques manquant de précision pour pouvoir «induire à l'action »[53].

[51] Kaplan et Norton, op.cit., p.42
[52] Fernandez, op.cit., p.199
[53] Fernandez, op.cit., p.249

des deux types de mesures est le concept de coexistence d'indicateurs de résultat génériques qui seraient le reflet d'objectifs et de structures communs à de nombreuses entreprise avec des indicateurs déterminants de la performance qui seraient propres à la stratégie choisie et développée par l'entreprise. La méthode propose pour chacun des axes de réflexion un nombre d'indicateurs de résultats génériques et pour certains axes même des relations génériques de cause à effet entre les mesures.	

Aussi bien le TBP que la démarche GIMSI proposent des mécanismes de cohésion entre les objectifs (et les mesures). Pourtant, il existe de considérables disparités entre les deux approches :

- La démarche GIMSI induit des éléments de stabilité par la définition des critères à respecter lors de l'établissement des objectifs et des mesures, mais ne préconise ni d'objectifs ni de mesures génériques. Par contre, le TBP est basé sur l'hypothèse qu'il existe des éléments génériques tant au niveau des axes de réflexion qu'au niveau des indicateurs de résultats.
- En suivant une approche de construction globale du haut vers le bas, la spécificité d'un TBP s'exprime par les déterminants de la performance et les relations supposées entre eux. Par contre, la démarche GIMSI propose le chemin inverse, en faisant intervenir des cellules locales de décideurs pour construire des mesures et des objectifs spécifiques dont la cohésion serait atteinte par un effort de consensus actif.

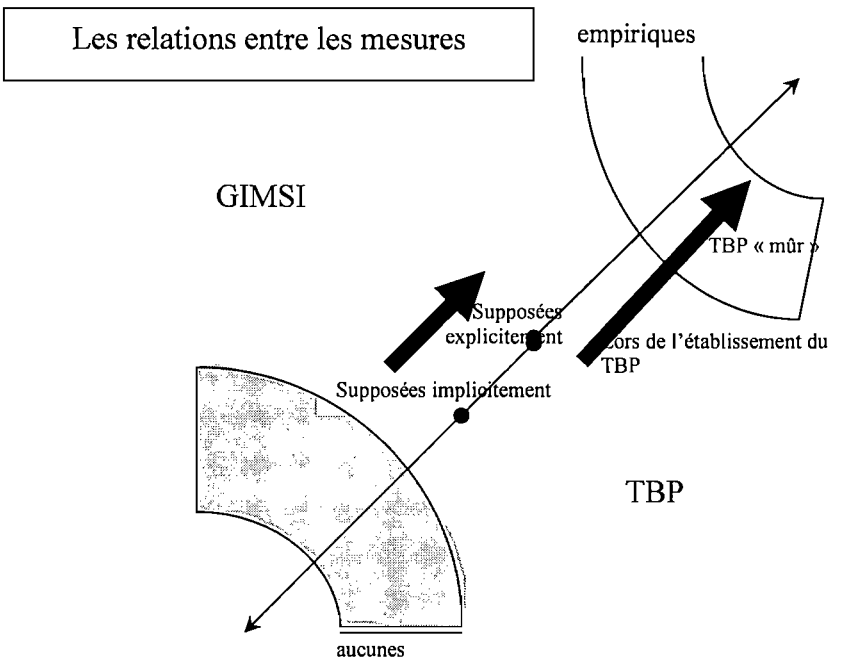


Figure 10 : Les relations entre les mesures

Source : http://www.hec.unil, ch.

II.3.2.7. Le niveau de couverture des facteurs contribuant à la performance

TBP	GIMSI
Par ses quatre axes de réflexion et la prise en compte des actifs aussi bien tangibles qu'intangibles, la méthode couvre un champ étendu de facteurs de performance. Cependant, la méthode propose d'ignorer les rapports de l'entreprise avec le public sauf si ceux-ci influencent la situation concurrentielle[54]. De plus, en exigeant que tous les objectifs intermédiaires doivent contribuer *in fine* aux objectifs financiers, la méthode exclut un tableau de bord d'entreprise dont le but ultime serait un équilibre entre des éléments de performance financiers et non-financiers.	L'auteur de la démarche GIMSI évoque explicitement la satisfaction de toutes les parties prenantes y compris les partenaires et le public[55]. Or, la méthode proprement dite ne donne aucun indice quant à la prise en compte des attentes de ces groupes lors de l'élaboration concrète du système de tableau de bord.

La méthode TBP couvre de manière explicite la plupart des formes de performance tout en les reliant à des objectifs financiers pendant que la démarche GIMSI demande d'intégrer les intérêts de toutes les parties prenantes mais n'indique pas comment le faire.

[54] Kaplan et Norton, op.cit, p.47
[55] Fernandez, op.cit., p.41

On peut également reprocher aux deux méthodes de ne pas proposer explicitement la veille concurrentielle et technologique ce qui peut s'avérer fatal pour une entreprise naviguant dans un environnement instable et dynamique.

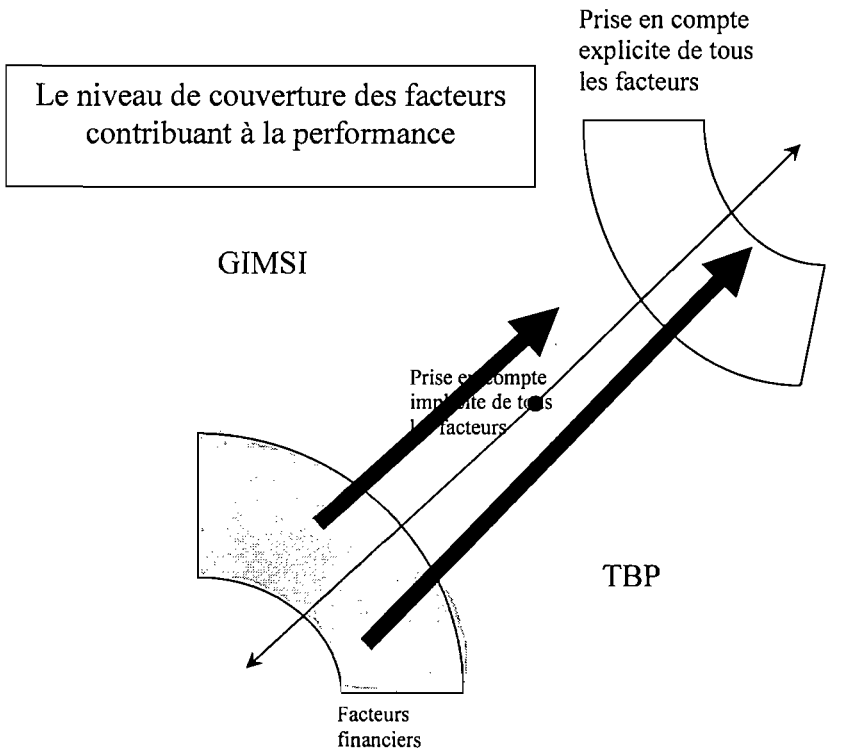


Figure 11: Le niveau de couverture des facteurs contribuant à la performance
Source : http://www.hec.unil, ch.

II.3.3 Niveau d'adéquation aux exigences d'un système de mesure de performance

Ce chapitre est destiné à élucider le niveau d'adéquation des méthodes TBP et GIMSI aux exigences d'un système de mesure de performance. Les critères choisis correspondent à ceux proposés par Blankenburg.

II.3.3.1 Ancrage dans la stratégie

Un système de mesure de performance doit être en cohérence avec la stratégie de l'entreprise, voire aider à la réaliser.

L'ancrage dans la stratégie du TBP est explicite et quasi total puisqu'il est une expression de la stratégie sous forme de relations de cause à effet entre objectifs (et mesures).

La démarche GIMSI est également ancrée explicitement dans la stratégie. Le phasage proposé devrait garantir que la stratégie et les objectifs globaux sont définis avant de passer à l'élaboration des tableaux de bord locaux. Pourtant, dès que le système de tableau de bord a été mis en oeuvre, la cohésion stratégique n'est plus visible sans analyse des documents ayant servis à son élaboration.

II.3.3.2 Définition des relations entre les objectifs

Les relations supposées entre les objectifs doivent être explicites pour faciliter l'élaboration du système de mesure de performance et la compréhension de ses mesures.
Grâce au diagramme des relations de cause à effets entre les objectifs et à la distinction explicite entre les indicateurs aptes à induire le changement (déterminants de la performance) et celles utilisées pour suivre le degré de réalisation d'un objectif (indicateurs de résultat), le TBP présente une vision transparente des hypothèses et réflexions ayant servi à son élaboration.
La démarche GIMSI prévoit que les objectifs globaux doivent être décomposés en objectifs locaux et, en retour, que les objectifs locaux doivent contribuer à un ou plusieurs objectifs globaux. Or, étant donné que cette exigence n'est qu'une parmi plusieurs à respecter lors du choix d'un objectif et qu'elle n'est pas marquée comme prioritaire, le niveau de cohésion entre les objectifs dépend des priorités des concepteurs du système de tableau de bord.

II.3.3.3 Vision interne et externe

Il est important que le système de mesure de performance permette aussi bien une vision interne qu'une vue sur les variables de l'environnement susceptibles d'influencer l'entreprise.
Le TBP couvre de manière assez complète la vision interne. Or, la vision externe se résume à la satisfaction des clients et à celle des actionnaires. Par contre, énumérons à titre d'exemple que le suivi du pouvoir de négociation face aux fournisseurs, de l'évolution de la situation concurrentielle et du progrès technologique ne font pas partie de la grille d'analyse standard.

La démarche GIMSI distingue clairement les deux visions. La vision interne est représentée par les processus internes (système de qualité) et le système d'information

pendant que la vision externe couvre tout ce qui n'est pas physiquement attaché à l'entreprise, c'est-à-dire les clients, les actionnaires, le personnel, les partenaires et le public. Il ne s'agit pas seulement de satisfaire ces derniers, mais également de les fidéliser. Or, ces éléments ne sont que peu intégrés à la méthode proprement dite. Les critères censés guider le concepteurs dans la définition des objectifs et les mesures ne sont pas suffisants pour concrétiser l'incorporation de la vision externe au système de tableau de bord.

II. 3.3.4 Couverture de l'axe du temps

Un système de mesure de performance devrait livrer des mesures concernant le passé, le présent et permettre d'anticiper les développements futurs.
Le centre de gravité temporel du TBP se situé dans le futur envisagé de l'unité concernée. Le relations de cause à effet entre les objectifs aident à découvrir ce qu'il faut faire aujourd'hui pour atteindre à moyen terme les objectifs finaux. Les mesures du tableau de bord aident à piloter le processus de changement (déterminants de la performance) et à porter un jugement sur le niveau de réussite des objectifs finaux (indicateurs de résultat).
La démarche GIMSI part du présent rencontré sur le terrain. Dans un effort de consensus actif, la direction et les décideurs locaux essaient de bâtir ensemble un système de tableau de bord qui permettra d'améliorer le présent pour que les objectifs stratégiques puissent être atteints.
Etant donné que les indicateurs financiers reflétant le passé sont retenus aussi bien par le TBP que par la démarche GIMSI, on peut constater que les deux méthodes couvrent l'intégralité de l'axe du temps.

II.3.3.5 Efficience et efficacité des mesures

Une méthode destinée à guider l'établissement d'un système de mesure de performance doit amener les concepteurs à choisir un nombre restreint mais significatif de mesures. Une situation bien structurée ne devrait faire ressortir qu'un petit nombre de points névralgiques assurant au décideur une maîtrise du système, et ce, toujours selon les objectifs fixés.
Les auteurs du TBP tiennent compte de cette exigence en proposant de limiter à une vingtaine le nombre d'indicateurs de résultat pour l'ensemble des quatre axes de réflexion.

La démarche GIMSI propose également de restreindre le nombre d'indicateurs en évoquant la règle selon laquelle un homme ne peut percevoir, à la fois, plus de 7 (±2) informations.
Aussi bien le TBP que la démarche GIMSI exigent que les indicateurs soient tous liés à des objectifs stratégiques ce qui devrait augmenter la probabilité d'avoir couvert les points névralgiques du système à piloter.

II.3.3.6 Standardisation et continuité

La standardisation et la continuité d'un système de mesure de performance sont des propriétés qui permettent de suivre et comparer les valeurs des indicateurs sur plusieurs périodes successives. Sinon, il ne sera pas possible de se prononcer ni sur le niveau de réalisation des objectifs ni sur leur état d'avancement.
Le fait que le TBP différencie entre deux types de mesures, à savoir les déterminants de la performance et les indicateurs de résultat, contribue à la continuité du système, car s'il s'avère qu'une initiative n'aboutit pas aux résultats escomptés, elle pourra être modifiée ou remplacée sans que l'objectif visé et l'indicateur de résultat associé devront être touchés. En plus, pour un nombre toujours plus important de branches, le marché autour du concept du TBP offre des indicateurs de résultat types. Leur standardisation permettra peut être à terme de comparer la performance d'une entreprise avec celle d'autres de la même branche non pas seulement au niveau des résultats financiers, mais également au niveau des actifs intangibles.
La démarche GIMSI ne prévoit pas de mécanisme de découplage standard entre les objectifs (indicateurs de résultats) et les initiatives à entreprendre pour y parvenir (déterminants de la performance). Par contre, la continuité d'un indicateur de performance est explicitement exigée par le critère de « pérennité » lors de la définition des mesures.

II.3.4 Synthèse

Avant de présenter une synthèse qualitative portant sur la conformité des méthodes aux exigences d'un système de mesure de performance, il est à relever qu'il s'agit d'une appréciation se basant uniquement sur l'analyse des méthodes telles qu'elles ont été présentées par ses auteurs. Le jugement porte donc uniquement sur la cohérence intrinsèque des méthodes et ne peut pas s'appuyer sur des expériences concrètes faites lors de leur implémentation.

Critère	*Respect du critère est fondamental pour la méthode*	*Respect explicite du critère*	*Respect implicite du critère*	*Pas du tout respecté*
Ancrage dans la stratégie	**TBP**	**GIMSI**		
Définition des relations entre les objectifs				
Vision interne et externe				
Couverture de l'axe du temps				
Efficience et efficacité des mesures				
Standardisation et continuité				

Tableau 5. Niveau d'adéquation des méthodes aux exigences d'un système de mesure de performance

Source : Blankenburg, *op.cit.*, p.65

Aussi bien le TBP que la démarche GIMSI respectent les exigences de base à un système de mesure de performance proposées par Blankenburg.

Le point faible du TBP est, d'une part, l'absence d'une vision externe et, d'autre part, le fait qu'il ne permet pas de modéliser une stratégie dont le but final n'est pas d'ordre financier.

La démarche GIMSI, pour sa part, est moins rigide que le TBP mais aussi moins structurante. C'est ce dernier point qui la désavantage par rapport au TBP lors d'une analyse purement méthodologique. Nombre d'éléments structurants ont été rajoutés dans un avant-propos de l'édition récente de l'ouvrage de Fernandez. Or, ils ne sont pas vraiment intégrés à la méthode proprement dite et, de ce fait, ne guideront pas le concepteur lors des différentes étapes de la construction du système de tableau de bord.

Pour compléter la synthèse, posons-nous la question suivante : y a-t-il des situations dans lesquelles il faudrait utiliser l'une des méthodes plutôt que l'autre? Car l'adéquation d'une méthode ne dépend pas seulement de ses qualités intrinsèques mais également de l'environnement dans lequel elle est censé être appliquée.

Objet	Situation	Adéquation de la méthode	
		TBP	GIMSI
But de l'implantation d'un tableau de bord	Besoin et volonté d'implémenter un système de management stratégique	Excellente	Faible
	Besoin et volonté d'implémenter un système de mesure de performance	Excellente	Excellente
Originalité du problème	Besoin de mettre en œuvre rapidement un système de mesure de performance standard	Excellente	faible
	Besoin de concevoir un système de mesure de performance innovateur	Faible	Excellente
Couverture des aspects techniques	Besoin d'une méthode qui ne couvre pas seulement l'élaboration du système de tableau de bord, mais également les aspects contraignants de son implémentation informatique	Nulle	bonne
	Besoin d'une méthode qui exclut que des restrictions techniques influencent la conception du tableau de bord	Excellente	Faible
Culture d'entreprise	C'est les dirigeants qui vont concevoir le tableau de bord	Excellente	Moyenne
	Implication des couches intermédiaires du management lors de l'établissement du tableau de bord souhaitée	Moyenne	Excellente
Unité concernée	Unité d'une entreprise ou une entreprise homogène	Excellente	Excellente
	Entreprise comprenant plusieurs activités disparates	Moyenne	Non déterminée
	Ensemble d'entreprises disparates	faible	

Tableau n°6 : l'adéquation des méthodes en fonction des attentes de l'environnement

Le tableau exprime le fait que la démarche GIMSI en tant que méthode plus ouverte et moins rigide que le TBP se présente comme une boîte à outils de construction d'un système de tableau de bord pour des situations peu coutumières pendant que le TBP s'applique à des situations de mesure plus standardisées où l'originalité requise se situe plutôt au niveau de la formulation d'une stratégie et leur traduction en un tableau de bord.

Egalement, pour une entreprise qui se trouve dans une situation de crise, la démarche autoritaire du TBP facilitera le recentrage des activités pendant que l'approche communicante de la méthode GIMSI peut conduire à des luttes de pouvoir considérables.

Conclusion du deuxième chapitre

Après avoir analysé le second chapitre, j'aimerais mettre en relief les points les plus significatifs.

D'abord, les « nouvelles » méthodes d'élaboration de tableaux de bord sont motivés par l'écart entre les exigences du monde économique à l'ère de l'information et les limites des systèmes de mesure de performance traditionnels.

Ensuite, la possibilité d'exprimer les postulats d'une stratégie par le biais d'un système de mesure de performance ou carrément par un système de management stratégique facilite le contrôle et l'adaptation de ces hypothèses. De ce fait, la durée de vie d'une stratégie d'entreprise aura tendance à baisser.

Subséquemment, un système de mesure de performance dont l'alignement vertical s'étend jusqu'au niveau du collaborateur individuel constitue un outil puissant, apte à influencer le comportement individuel dans le sens de la stratégie de l'unité concernée. Or, il ne faut pas sous-estimer la possibilité d'induire des effets secondaires nuisibles d'ordre psychologique. La disponibilité d'indicateurs au niveau individuel peut être ressenti comme un manque de confiance à l'égard du collaborateur concerné plutôt qu'un moyen d'encouragement et de motivation.

Finalement, pour subsister, une entreprise ne doit pas seulement mesurer la performance de ses propres actifs mais également surveiller son environnement politique, social, technologique et concurrentiel.

Soulignons à toutes fins utiles que l'attrait des tableaux de bord équilibrés à l'instar du TBP concorde avec une demande de plus en plus importante de la part des actionnaires, des administrateurs et des gestionnaires pour des informations non financières, ce qui justifie la proposition de la méthode du tableau de bord global et équilibré pour évaluer les performances de l'EPB.

CHAP. III : EVALUATION DES PERFORMANCES DE L'EPB PAR LA METHODE DU « BALANCED SCORECARD ».

La méthode du « Balanced scorecard » est une approche de pilotage d'entreprise conseillant de juger toutes décisions sous l'éclairage de 4 perspectives :

- Axe financier : comment nous voient les actionnaires ?
- Axe client : comment nous voient les clients ?
- Axe processus internes : quels sont nos avantages ?
- Axe humain : allons- nous progresser ?

Ainsi, pour exister, l'entreprise doit satisfaire ses clients, son personnel, ses actionnaires, ses partenaires.

A. Satisfaction des actionnaires à l'EPB

Malgré la conjoncture socio-économique défavorable, l'EPB existe pour réaliser un profit. Lorsque un investisseur prend des parts dans une entreprise à l'instar de l'EPB, il attend en retour une rémunération justifiant sa confiance et sa prise de risque.

B. Satisfaction des clients à l'EPB

La satisfaction du client est bien la règle de survie à l'EPB. Ainsi, nous ne sommes plus à l'époque où, grâce à une position dominante, l'EPB pouvait dédaigner ses clients. Aucun avantage concurrentiel durable ne pourra donc être envisagé s'il n'a pas pour finalité l'accroissement de la satisfaction du client.

C. Satisfaction du personnel de l'EPB

Le mythe de l'entreprise sans homme a disparu. A l'époque où les gestionnaires ne juraient que par la rationalisation et la parcellisation des tâches, on a pu rêver d'entreprise entièrement automatique se passant de l'homme. Mais la motivation du personnel est un réel sujet de préoccupation des gestionnaires.

Ainsi l'EPB ne fonctionne qu'avec l'engagement de l'ensemble des hommes. Mais pour servir toujours mieux le client et aller de l'avant dans un univers incertain, il faut être motivé.

En définitive, mesurer toutes les formes de performances à l'EPB est un travail de longue haleine, toutefois, nous allons essayer de répondre aux questions suivantes.

S'agit-il de réduire les délais et d'accélérer la mise à la disposition du client des produits commandés ? Ou encore d'améliorer la qualité des services apportés ?

III.1. La performance et le client

Tout le monde est concerné par l'amélioration des produits et des services rendus afin de mieux fidéliser les clients.
Trouver un nouveau client est bien plus coûteux que de conserver un ancien.

Aujourd'hui, le client devient un acteur majeur des processus de l'entreprise.

Seule une politique de fidélisation fondée sur la satisfaction client permettra de gagner.

III.1.1. Ciblage de la clientèle à l'EPB

Ici, il faut signaler que les clients sont principalement repérés à partir des informations collectées. En effet, la consultation de l'annuaire téléphonique par exemple permet de repérer les adresses des grands hommes d'affaires, c'est-à-dire clients actuels (importateurs, exportateurs,...) ou potentiels de l'E.P.B.

Les données de la douane permettent d'évaluer la valeur des importations et des exportations. Ceci permet de cibler les clients potentiels des différents services (service transport lacustre, service transport routier...).

Les données du Ministère des Transports Postes et Télécommunications fournissent des informations sur le parc automobile et bateaux susceptibles de

bénéficier des services variés tels que : le remorquage, accostages et les différentes réparations.

III.1.2. Segmentation de la clientèle

Définition : La segmentation du marché est la recherche des groupes relativement homogènes qui manifeste d'une manière assez identique le désir de satisfaire un certain besoin[56].

Si ce besoin assure un potentiel de vente intéressant mal exploité par la concurrence, l'entreprise peut alors envisager la conception d'un produit ou service adapté à ce besoin suivant les possibilités dont elle dispose (techniques, financières et humaines).

D'emblée, nous ne parlons pas de segmentation du marché en tant que telle à l'EPB, il y a tout simplement une classification des clients.

Tableau n°7 : Réponse des membres du personnel enquêtés sur le classement des clients à l'E.P.B.

Est-ce que vous classez les clients ?	Cadres de direction		Chefs de département		Chefs de service		Magasiniers		Réponses reçues	
	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR
1) Oui	2	100	3	100	6	100	5	100	16	100
2) Non	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total	2	100	3	100	6	100	5	100	16	100

Source : Notre enquête

Nous constatons que 100% de réponses reçues confirment que l'EPB fait le classement de ses clients. Les critères de classification utilisés ne correspondent à aucun critère de segmentation de marché habituellement reconnus tel que l'âge, le sexe, le revenu, l'état civil, etc.

[56] A. CHAMEL, *Le Marketing Management : un nouveau marketing américain*, Paris, Dunod, 1970, p.10

Le seul critère retenu ici c'est l'importance du chiffre d'affaires que client apporte à l'EPB. Autrement dit, les clients sont classés en clients importants, très importants et moins importants.

NB : - FA : Fréquence absolue

- FR : Fréquence relative

III.1.3. La place accordée aux clients de l'EPB

Tableau n°8 : Avis des membres du personnel sur la place à donner aux clients

	Cadres de direction		Chefs de département		Chefs de service		Magasiniers		Réponses reçues	
	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR
Le client est										
1) respectable	2	100	3	100	6	100	1	20	12	75
2) peut venir ou pas	-	-	-	-	-	-	2	40	2	12,5
3) simplement un homme dans ses affaires	-	-	-	-	-	-	2	40	2	12,5
Total	2	100	3	100	6	100	5	100	16	100

Source : Notre enquête

A la lecture de ce tableau, il ressort que 100% des cadres de direction des chefs de département, des chefs de services affirment que le client est respectable. Pourtant 40% de magasiniers (personnels en contact permanent avec les clients) disent que le client peut venir ou pas. Ceci témoigne donc que la place accordée aux clients à l'EPB se dégrade au fur et à mesure qu'on descend tout au long de la hiérarchie.

III.1.4. Fidélisation des clients à l'EPB

Ici l'objectif est de choyer le client cible en le traitant de façon privilégiée à travers des programmes de fidélisation. Ces derniers sont destinés à récompenser les clients qui achètent souvent et beaucoup. Il s'agit donc d'un moyen de maintenir et accroître l'activité des meilleurs clients à travers des relations de long terme,

interactives et créatrices de valeurs. C'est ainsi que le marketing relationnel concrétise l'équilibre de Pareto : « 20% des clients assurent 80% du chiffre d'affaires ».

Tableau n°9 : Actions de fidélisation des clients à l'EPB

Vous fidélisez vos clients par	Cadres de direction		Chefs de département		Chefs de service		Magasiniers		Réponses reçues	
	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR
1) Service rapide	2	100	3	100	6	100	5	100	16	100
2) Moins d'erreurs	2	100	2	66,6	4	66,6	5	100	13	81
3)Conseils pratiques	2	100	2	66,6	3	50	1	20	8	50
4) Réduction de tarif	1	50	1	33,3	3	50	1	20	6	37,5
5) Dîners d'affaires	1	50	1	33,3	3	50	1	20	6	37,5
6) Autres	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Source : Notre enquête

A la lecture du tableau précédent, nous constatons avec regret que 20% du personnel des magasins reconnaît qu'un conseil pratique à l'endroit du client est une action de fidélisation de ce dernier.

Aussi, seulement 20% de magasiniers savent que l'organisation des dîners d'affaires fidélise les clients.
Comme déjà mentionné, les actions de fidélisation s'adressent principalement aux grands clients. C'est ainsi qu'un bon client peut se voir inviter à dîner par un dirigeant de l'E.P.B. dans l'un des hôtels luxueux de la capitale.

II.1.5. Le Service après-vente à l'E.P.B. : Département exploitation

Si nous parlons du département exploitation dans le cadre de la fidélisation, ce n'est pas à proprement parler qu'il intéresse la promotion et la vente des services portuaires. Mais, c'est parce que les usagers du port y trouvent leur compte.

Le département exploitation est le seul département intéressant de la société EPB pour les clients et le public.
En payant le tarif fixé par l'EPB, les usagers ne sont pas contents.

Certains services tels : la manutention, le magasinage, le gardiennage sont régis par les contrats faits entre le concédant et le concessionnaire (Ex : prix homologués).

Les bénéficiaires de ces services doivent remplir certaines formalités douanières avant de s'adresser à l'autorité portuaire pour demander quel que soit le service (manutention, entreposage, gardiennage, accostage,...).

Après cette brève introduction attirant l'attention sur l'importance du département exploitation dans toute l'entreprise, nous voudrions analyser la qualité de ce service à travers les résultats de nos enquêtes auprès des clients de l'EPB.

Tableau n°10 : Réponse des clients s'ils sont satisfaits sur la qualité de service

	Commerçants				**Total**		**Sociétés**				**Total**	
	Importateurs		Exportateurs				Privées		Publiques			
	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR
Oui	3	60	5	100	8	80	7	87,5	9	100	16	94
Non	2	40	-	-	2	20	1	12,5	-	-	1	6
Autres réponses	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total	5	100	5	100	100	100	8	100	9	100	17	100

Il ressort du tableau précédent que les grands (sociétés) sont en général satisfaits (94%).

Quant aux particuliers surtout les commerçants importateurs, ils disent qu'ils ne sont pas assez satisfaits.

Après avoir relevé le degré de satisfaction des clients de l'EPB, nous allons aborder les griefs formulés par ces derniers à l'encontre de l'EPB.

Tableau n°11 : Les griefs formulés par les clients ayant quitté l'EPB

	Commerçants				Total		Sociétés				Total	
	Importateurs		Exportateurs				Privées		Publiques			
	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR	FA	FR
1) Lenteur	5	100	2	40	7	70	5	100	70	70	12	80
2) Lourdeur	4	80	1	20	5	50	4	80	6	60	10	66,6
3) Juridisme	1	20	4	80	5	50	2	40	2	20	4	26,6
4) Autres réponses	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Il ressort du tableau précédent que les clients accusent l'EPB d'être lente dans la prestation des services et surtout la manutention des produits cassables (70% des réponses des particuliers et 80% des réponses des sociétés. Ils disent également qu'à l'E.P.B., il y a une lourdeur administrative très poussée (voire les formalités douanières, PAFE, Corps de garde).

Ici, nous pensons que l'EPB devrait être rapide et souple tout en se mettant dans la peau de son client actuel et potentiel.

III.2. La performance et le Personnel

La recherche de la satisfaction concerne aussi bien les actionnaires, les clients, les employés, les fournisseurs, etc. car tous affectent les performances de l'entreprise. Il faut donc définir un niveau minimum au-dessous duquel apparaît le mécontentement.

En effet, un niveau moyen assure une bonne croissance tandis que le niveau élevé de satisfaction du personnel entraîne un service amélioré, lui-même générateur de la satisfaction du client.

III.2.1. La communication à l'EPB

La communication interne de toute entreprise s'adresse de façon générale à tous ses salariés. Elle facilite la circulation et l'exploitation de toute information. En outre, elle entretient la solidarité et le dynamisme de tout le personnel en l'absence desquels

la réalisation des objectifs généraux et spécifiques de l'entreprise serait difficile à atteindre.
Cela étant, à l'EPB comme dans toute entreprise ayant un nombre important de personnel de catégories professionnelles variées, les besoins d'ouverture, de cohésion et d'interactivité pour les ressources humaines sont primordiaux.

Les principaux objectifs de la communication interne visent à atteindre par exemple :

- une réactivité individuelle élevée ayant pour conséquence un degré de dynamisme de chaque salarié propre à augmenter la productivité globale de l'entreprise ;
- une solidarité collective visant à améliorer le degré de collaboration du personnel
- une compréhension sans cesse croissante de la tâche quotidienne à accomplir ;
- un degré élevé d'écoute ayant pour but la progression de la capacité cognitive individuelle et la reconnaissance réciproque sur le plan relationnel et affectif, etc.

Autant ces sous-objectifs sont mutuellement complémentaires, autant ils convergent vers l'instauration d'un climat harmonieux au sein du personnel en répondant aux besoins d'ouverture, de cohésion et d'interactivité qui constituent en réalité les principaux objectifs du « marketing interne ».

Le tableau ci-dessous donne la répartition des réponses données par les membres du personnel à la question de savoir si les objectifs de l'EPB sont clairement définis et communiqués à l'ensemble de l'organisation.

Tableau n°12 : Répartition des réponses données par les membres du personnel sur la communication des objectifs de l'EPB

Fréquence / Réponses	Cadres + Agents d'exécution	
	FA	**FR**
1) Non définis	1	6
2) Pas clairement définis	2	11
3) Clairement définis mais peu communiqués	2	11
4) Clairement définis et communiqués à tous les niveaux de l'organisation	13	72
	18	100

Source : Enquête réalisée par l'auteur

De ce tableau, il ressort que 72% des cadres et agents de l'EPB enquêtés ressentent une satisfaction quant à la façon dont la communication des objectifs non exclusivement financiers est faite au moment où 6% des cadres et agents d'exécution de l'EPB déclarent que les objectifs de l'EPB ne sont pas clairement définis.

III.2.2. La promotion intellectuelle du personnel

En vue de permettre à son personnel :

- de s'adapter en permanence aux exigences de son travail et aux mutations de l'environnement ;
- d'anticiper les évolutions et les changements éventuels en rapport avec son activité ;
- d'agir et de réagir vite et efficacement en cas de besoin ;
- d'acquérir en permanence des connaissances nouvelles ;
- d'accomplir les attitudes de coopération et de travail en équipe ; etc.,

l'EPB exécute chaque année un programme de promotion du personnel. Ce programme vise en général la préservation et l'amélioration effective des capacités intellectuelles et techniques de toutes les catégories professionnelles que compte l'entreprise et contient entre autres actions :

- la participation à des séminaires aux thèmes variés, ayant un intérêt évident pour l'EPB ;
- des cours dispensés à certains membres du personnel sur les produits offerts par les sociétés portuaires ;
- l'envoi des agents à la formation en cours d'emploi et leur encouragement par la possibilité de passer le cap de leur catégorie professionnelle suite à cette formation, à l'expérience et au mérite. Il y en a qui fréquentent l'Institut Supérieur des Entreprises (I.S.G.E.), d'autres encore étaient formés occasionnellement au Centre de Perfectionnement et de Formation en Cours d'Emploi (C.P.F.).

Malheureusement, certains cadres et agents de l'EPB ne sont plus envoyés en stage à l'étranger, ce qui leur permettait d'augmenter leurs niveaux de connaissance et d'acquérir plus d'expérience. D'autres participent à des rencontres internationales relatives à la gestion des ports.

III.2.3. La gestion des départs et des arrivées des collaborateurs

Le départ ou l'arrivée d'un membre du personnel ne peut pas laisser indifférents tous ses collaborateurs.
Certains phénomènes sont observables au sein du personnel surtout en ce qui concerne les relations sociales et le rythme de travail, suite à un départ ou une arrivée. Il importe donc pour l'entreprise de prévoir des actions de nature à gérer efficacement ces situations par une communication appropriée.

C'est surtout le départ d'un collaborateur qui requiert plus de délicatesse. Selon qu'il s'agit d'un licenciement, d'une démission, d'une pension, on prévoit des communications adéquates pour pouvoir à la fois accompagner le partant et tranquilliser ceux qui restent dans l'entreprise. Quelques faits et phénomènes sont en effet redoutés lors d'un départ d'un membre du personnel : la rumeur et le chantage (dont les auteurs peuvent être soit le partant, soit ceux qui restent, tout dépend des circonstances du départ), la frustration du personnel restant qui, surtout en cas de licenciement ou de démission, craint de subir le même sort ou de plonger dans la situation dont s'est débarrassée leur ex-collègue en démissionnant.

Pour le cas de promotion ou de pension, la tâche est plus facile parce qu'il n'y a pas de motif de frustration. Ici on ne fait que demander au partant d'être en ordre avec son successeur et de rester en contact avec l'entreprise pour d'éventuelles consultations, en plus des paroles gratifiantes véhiculant les souhaits pour sa future situation.

Quant à l'accueil d'un nouveau-venu, c'est également une communication indispensable. On sait que les premiers moment vécus dans une communauté sont très déterminants pour le reste du séjour.

A l'EPB, ces moments sont bien organisés de telle sorte que l'arrivant puisse :

- prendre progressivement connaissance de toute l'entreprise
- s'intégrer socialement dans sa nouvelle communauté professionnelle ;
- s'adapter au travail, etc.

Dès son arrivée on procède directement à la présentation des personnes et des services ; on lui remet le livret d'accueil et d'autres petits documents de présentation de présentation comme les rapports annuels de l'EPB et puis on choisit parmi les plus anciens de la société celui qui s'occupera à lui fournir progressivement les renseignements divers. C'est avec le temps que, suivant l'intérêt que l'arrivant attache aux communications formelles et informelles, celui-ci devient autonome et tisse ses propres relations sociales.

Notons en passant que l'information, la formation et la concertation sont des actions régulièrement entreprises en vue de valoriser les potentiels et les compétences de celui-ci. Cependant une certaine dose d'automatisme s'observe chez certains responsables. Cela risque de gêner une communication une fois exacerbée.

En définitive, l'analyse de la fonction personnel nous permet de constater que le personnel de l'EPB est motivé ; néanmoins, il ne serait pas moins pertinent de faire des propositions pour qu'il le soit encore davantage.
Nous pensons dans ce sens que l'élargissement de l'actionnariat en faveur du personnel de l'EPB lui procurerait une meilleure motivation dans la mesure où ils bénéficieraient des dividendes annuellement versés aux actionnaires en cas de réalisation des profits.

III.3. Analyse de la performance financière

Une entreprise ne peut réussir et se développer dans un contexte concurrentiel que grâce au rapport qualité/prix de ses produits et/ou service.

Bien plus l'innovation, la créativité, la productivité au niveau d'une entreprise de service ne valent que si le système est soutenu par des méthodes de gestion et de moyens financiers adéquats.

En effet, aujourd'hui, dans un contexte où l'environnement économique et financier a beaucoup évolué tout dirigeant soucieux de la performance globale de son entreprise, se doit aussi de penser, en plus des performances commerciales, techniques et sociales, à celles purement financières.

Etant donnée notre étude des performances financières de l'EPB, notre attention sera portée sur la valeur ajoutée, l'excédent brut d'exploitation, le bénéfice ainsi que les rentabilités économiques et financières.

III.3.1. La valeur ajoutée

La notion de valeur ajoutée est une notion macro-économique. En effet, la valeur ajoutée mesure la contribution de l'entreprise à l'enrichissement du pays dans ce sens que le Produit Intérieur Brut est égal à la somme des valeurs ajoutée des agents économiques établis sur le territoire national. Elle exprime mieux que tout autre indicateur la véritable richesse créée par l'entreprise.
Au niveau de l'entreprise, la valeur ajoutée est l'accroissement, de valeur apporté par l'entreprise à ce qu'elle achète à l'extérieur, c'est-à-dire aux consommateurs en provenance des tiers. Elle représente la richesse créée par la valorisation des ressources techniques , humaines et financières de l'entreprise et assure la rémunération (salaires, intérêts, dividendes, impôts, amortissements et provisions,...).

Ainsi, le tableau d'évolution de la valeur ajoutée à l'EPB est illustré ci-dessous :

Tableau n°13 : Evolution de la valeur ajoutée à l'EPB (en milliers de FBU).

Année / Libellé	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Production de l'exercice	153966	233336	532304	545131	641808	680906
Consommations intermédiaires	83951	114798,8	171430	159563	224413	222109
Valeur ajoutée	70015	118537,2	360874	385568	417395	458797
Variations annuelles (en %) de la VA	-	69,3	204,4	6,8	8,2	10

Source : E.P.B., Service comptabilité + Nos calculs

D'une année à une autre, la valeur ajoutée a connu des variations positives avec un pic en 1998. Les performances de l'année 1998 résultant d'une part de la maîtrise des consommations intermédiaires eu égard au volume du trafic, et d'autre part à la révision des tarifs à la hausse par les organes de l'EPB et les représentants des Ministères du Commerce, des Transports, Postes et Télécommunications.

III.3.2. Analyse de l'E.B.E.

L'E.B.E. indique la contribution de l'exploitation à la formation des résultats. Il met en évidence les performances économiques d'une entreprise sur le plan industriel et/ou commercial.
Sa valeur est indépendante du système d'amortissement adopté, de la politique financière et fiscale, et des éléments exceptionnels.

Ainsi, EBE = (Valeur ajoutée + Subventions d'exploitation) – (Impôt et taxes + charges du personnel).

Le tableau ci-dessous retrace l'évolution de l'EBE à l'EPB

Tableau n°14 : Evolution de l'EBE (en 10^3 du FBU) à l'EPB : 1996-2001

Année / Libellé	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Valeur ajoutée (1)	70015	118537,2	360874	385568	417395	458797
Subvention d'exploitation (2)	0	0	0	0	0	0
Impôts et taxes (3)	863	729	1783	1324	853	1083
Frais du personnel (4)	85484	85864	137250	165159	221338	253088
EBE = (1+2)-(3+4)	-16332	31944,2	221851	219085	195204	204626
Variations annuelles (en %) de l'EBE	-	189	594	-1,2	-10,9	4,8

Source : Nos soins à partir des données du service comptabilité à l'EPB

A la lecture de ce tableau ci-haut, on constate que l'EPB a dégagé un excédent brut d'exploitation sur toute la période sauf l'exercice 1996 mais cet indicateur a connu des variations tant positives que négatives à l'image des impôts et taxes.

III.3.3. Analyse du résultat net

« Le résultat net indique les ressources qui restent à la disposition de l'entreprise et le revenu des associés après impôt »[57].

Le résultat net représente la synthèse du résultat courant avant impôt et du résultat sur cession d'actifs immobilisés (Résultat exceptionnel), corrigé par la participation des salariés et les impôts sur les bénéfices.

[57] Grandguillot, F. et al., *Guide d'analyse financière*, 2ème édition, Gualino-éditeur, Paris, 1998, p.21

Le résultat net concrétisé par le profit ou la perte, caractérise tous les secteurs de l'activité économique (de production, de distribution et de prestation de services), financière et exceptionnelle d'une entreprise.

Le résultat net est donc donné par la formule :

Résultat net = Résultat courant + Résultat exceptionnel – Participation des salariés – Impôts sur bénéfices.

Tableau n°14 : Evolution du résultat net (en 10^3 de FBU) à l'E.P.B. de 1996 à 2001

Année / Libellé	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Résultat courant avant l'impôt	-35627	-18702,8	169305,2	173618	108815	103797
Résultat exceptionnel	88	-17920	0	0	0	0
Impôt sur les bénéfices	1539	28265	72624	89597	44181	44192
Résultat net à affecter	-37079	-64887,8	96681,2	84021	64634	59605
Variations annuelles du RN (en %)	-	-75	149	-13	-23	-8

Source : Service financier (EPB) + Nos calculs

A la lecture du tableau, on constate que le résultat net bien que positif sur la période 1998-2001, a néanmoins subi des fluctuations, le maximum se situant en 1998 et le minimum en 1997. L'année 1997 a été caractérisée par une chute brutale du résultat net. Cela est dû en partie à la diminution du trafic observé lors de l'embargo que les pays voisins avaient décrété contre le Burundi.

III.3.4. Analyse de la rentabilité économique et financière

La mesure précise de la rentabilité financière s'exprime sous forme d'un rapport dont le quotient est le taux de rentabilité. Les termes mis en rapport sont

essentiellement tous les résultats (à tous le stades) et les moyens tant économiques que financiers. Les ratios calculés renseignent donc sur la rentabilité de l'entreprise par rapport à des moyens économiques et/ou financiers. Les plus importants sont :

1) La rentabilité économique

$$R.\ éco = \frac{RE}{AEN}$$

Ce ratio peut être interprété comme étant le rapport définissant la rentabilité des capitaux mis en œuvre par l'entreprise.

Appelé également rentabilité des capitaux investis (RCI) ou Return on Investment (ROI) en anglais ; la RCI est donc destinée à mesurer la performance économique de l'entreprise abstraction faite des facteurs liés au financement. Ce ratio met en évidence l'aptitude de l'outil de l'exploitation à créer une richesse supplémentaire, indépendamment de toute considération financière.

De manière décomposée, la RCI résulte de l'action combinée du taux de marge économique (1) et du taux d'activité.

$$RCI = \frac{RE\ (1)}{CA}\ (1) \times \frac{CA}{Total\ Actif}\ (2)$$

Donc, pour améliorer sa rentabilité, l'entreprise doit assurer la « profitabilité » du chiffre d'affaires (1) et augmenter « l'efficacité » du capital investi souvent appelé rotation du capital.

2) La rentabilité financière : est un indicateur qui permet la comparaison du résultat de l'entreprise aux apports des actionnaires :

$$Rfi = \frac{Résultat\ de\ l'exercice}{Capitaux\ propres}$$

Si la rentabilité économique était le point de mire du gestionnaire, la rentabilité financière est le point de mire de l'actionnaire.

Appelé également Rentabilité des fonds propres (RFP), ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à rémunérer les fonds propres.

C'est à l'aide de ce ratio qu'on peut se fixer sur l'opportunité de recourir à l'endettement.
De manière décomposée, « la rentabilité financière est la résultante de la rentabilité économique et de la structure de l'endettement de l'entreprise où elle se manifeste ».

$$RFP = (1-t)\left[RCI + (RCI - i)\frac{FE}{FP}\right]$$

- Pour une entreprise dont la RCI est élevé (RCI >i), il est souhaitable d'augmenter « le ratio de levier » $\frac{FE}{FP}$.

  De cette façon, l'effet de levier va agir en sens positif pour amplifier la hausse de la RFP.

- Pour la RCI proche de i, le phénomène d'amplification des résultats dû à l'effet de levier perd sa force (RCI-i) tend vers zéro.

- Avec RCI inférieur à i : ici il faut diminuer le ratio de levier car l'entreprise subit l'influence négative de l'effet de levier.

Cette décomposition de la RFP nous amène à constater que l'endettement induit donc un phénomène de « volatilité » des résultats de l'entreprise, et que l'effet de levier est à utiliser avec prudence, car contient un risque en cas de retournement de la conjoncture.

A travers le tableau ci-après, nous allons analyser l'évolution des deux ratios (RCI & RFP).

Tableau n°15 : Rentabilité économique et rentabilité financière de 1996 à 2001 à l'EPB (en 10^3 de FBU)

Année / Libellé	1996	1997	1998	1999	2000	2001
R.E (1)	-36382	-21767,8	153331	150148	100783	921275
A.E.N (2)	823308	904815	1156761	1184727	1251153	1352648
RN (3)	-37078	-64887,8	96681,2	84021	64634	59605
Capitaux propres (4)	300886	301788,7	322914	380213	407201	408682
RCI : (1)/(2)	-0,04	-0,02	0,13	0,12	0,08	0,06
Rfi : (3)/(4)	-0,12	-0,21	0,29	0,22	0,16	0,14

Source : Nos soins à partir des bilans et TSCG (EBP)

N.B. RE : Résultat d'exploitation
A.E.N. : Actif économique net
R.N : Résultat net
RCI : Rentabilité des capitaux investis
Rfi : Rentabilité financière

La rentabilité économique est restée faible de 2000 à 2001 avec une pire situation en 1996. Mais elle est satisfaisante en 1998 où elle a atteint le seuil de 13% .

La meilleure de 1998 est due à l'effet combiné de l'accroissement du résultat d'exploitation et de l'actif économique net durant cette année.

La rentabilité financière a aussi évolué à l'image de la rentabilité économique.

Après ce passage en revue des différents aspects de performances, nous estimons avoir mis en évidence les domaines dans lesquels l'EPB réalise de bonnes performances et ceux dans lesquels elle est moins ou pas performante.

Ainsi, dans les lignes qui suivent, nous allons proposer certaines stratégies que nous estimons à même de rehausser la pente des performances.

III.4. Les stratégies possibles pour l'amélioration des performances de l'EPB

« Les analystes ont toujours eu les plus grandes difficultés à mettre en évidence les raisons de succès ou de l'échec des entreprises et plus encore à proposer des recettes fiables pour assurer à celles-ci un niveau de performance satisfaisant »[58].

Suivant les époques, les tendances ou les modes ; « l'excellence des entreprises les plus performantes a été attribuée au charisme de leurs dirigeants, à la qualité de leur culture d'entreprise, à des structures d'organisation adaptées, à l'existence de « bons » produits, voire au hasard ou à la chance.

Sans sous-estimer l'importance de tous ces facteurs, ainsi que de beaucoup d'autres d'ailleurs, on peut penser, comme de nombreuses études semblent le confirmer, que l'un des déterminants essentiels de succès ou de l'échec d'une entreprise est la nature de la stratégie qu'elle choisit de mettre en œuvre pour se positionner sur le marché.

Les stratégies concurrentielles jouent évidemment un rôle décisif dans la détermination du niveau global de performance de l'entreprise ; en effet, c'est de sa capacité à lutter efficacement contre ses concurrents dans chacun de ses métiers où elle a choisi de se développer que dépend en définitive très largement la compétitivité d'ensemble de l'entreprise.

Dans cette optique, nous estimons que les stratégies que nous allons proposer ci-dessous permettront à l'E.P.B. de la placer dans la meilleure situation pour se défendre contre les forces de la concurrence ou les infléchir en sa faveur.

III.4.1. Le respect des délais

Développer des stratégies de compétitivité implique une capacité de s'adapter à des contraintes environnementales de plus en plus variées et incontournables et suppose aussi la nécessité d'intégrer le temps dans l'analyse, de manière à maîtriser le tripole qualité – coût - délai.

---

[58] DUSSAUGE, P., « Les stratégies concurrentielles », in *Management stratégique et compétitivité*, De Boeck, Bruxelles, 1995, p.115.

En effet, la maximisation de la richesse des intervenants de l'EPB provient essentiellement de sa capacité à offrir aux clients un produit en temps opportun, à un prix compétitif et au moindre coût possible d'exploitation du bien pour le client.

Et comme nous l'ont prouvé nos enquêtes, l'EPB ne respecte pas les délais exigés par leurs clients et cela est source d'insatisfaction ; miser donc sur ce critère de délais pourrait aider à fidéliser sa clientèle. Soulignons qu'au niveau du service Transport lacustre, la programmation du déchargement suit la règle FIFO (First In Fist Out) mais des cas d'urgence peuvent justifier l'enfreint à cette règle.

III.4.2. Le renforcement de la capacité financière

Pour le renforcement de la capacité financière, celui-ci s'opère par la politique d'investissement et de placement. Non seulement que l'investissement et le placement renforcent l'assise financière de l'EPB, ceci crée aussi des relations stratégiques.

Les stratégies à adopter pour renforcer son assise financière se résument comme suit :

- optimiser la structure du capital ;
- maximiser le rendement des actifs financiers ;
- minimiser le coût en capital, etc.

III.4.3. Le juste tarif

S'agissant de la stratégie de juste tarif, l'EPB applique un tarif dit « homologue » c'est-à-dire un tarif fixé conjointement par les organes de l'EPB et les représentants des ministres ayant les ministères du commerce et des transports dans ses attributions. Ce tarif ne permet pas à la fois de régler les charges et de dégager un profit suffisant. La libéralisation des prix à l'EPB constituerait un avantage concurrentiel.

III.4.4. La vente des produits moins rentables

En ce qui concerne la vente des produits moins rentables, d'abord par produits moins rentables, il faut entendre les produits gardiennage et entreposage offerts par l'EPB.

En effet, dans les services chroniquement déficitaires, les charges encourues sont supérieures aux recettes. Cette situation est devenue permanente. La hausse de ces charges est en grande partie due au fait que :

- pendant une période de 10 fois consécutifs à partir de la date d'arrivée au port, le magasinage des conteneurs pleins exportation est gratuit
- pour les marchandises en transit, la période de franchise est portée de 7à 14 jours, etc.

Alors pourquoi l'EPB réputée d'être l'entreprise qui applique un tarif homologué ne révise pas à la hausse le tarif de magasinage par le Département Exploitation ?

Voulant en savoir davantage, nous avons interrogé le Directeur de Département Exploitation qui nous a répondu : « Le Département Exploitation est un département stratégique. Un client bien traité en service entreposage va probablement demander d'autres services (location des engins, réparations extraordinaires, ...). Donc s'il est mécontent, il peut résilier son contrat pour aller ailleurs ».

III.5. Essai de construction d'un outil de pilotage d'Entreprise : TBP

La construction d'un tableau de bord est propre à une situation donnée. Elle est fonction de l'organisation de l'entreprise et de la mission confiée à chacun.

Les missions des dirigeants d'entreprise comportaient deux volets :

- la gestion à court terme ;
- et celle du moyen terme[59]

[59] Bertin D, *Le tableau de bord dynamique*, Rue Lavoisier, Paris, 1994, p.134.

- La gestion du court terme impose un diagnostic permanent d'action dans les limites établies, une structure donnée, une organisation établie, la recherche de l'optimisation vers des objectifs définis. C'est à ce niveau qu'intervient la construction.

- La conduite du moyen terme comprend notamment la définition de la politique ; elle doit mener à un changement d'orbite et demande une éventuelle remise en cause de l'organisme concerné.

III5.1. Le tableau de bord de la direction générale

Le tableau de bord de l'entreprise bien qu'obéissant à la même démarche de construction que les tableaux de bord des départements, revêt une certaine particularité.

En effet, la direction générale constitue une zone où sont consolidés les indicateurs à vocation globale qui sont communs à plusieurs tableaux de bord de gestion. Cela nécessite leur coordination. Les chefs des départements se concertent pour sélectionner les indicateurs correspondants aux objectifs consignés dans le budget et le plan d'action et partant, qui servent les objectifs stratégiques de l'entreprise.

D'autres traitements spécifiques sont souvent effectués et concernent généralement des informations dont seule la direction est dépositaire. Tout le problème se trouve être évidemment de pouvoir sélectionner les indicateurs les plus pertinents, prélude de la valeur du tableau de bord de l'entreprise.

Ainsi donc construit, le tableau de bord de l'entreprise est un panier composite d'indicateurs de gestion et de pilotage courants, quotidien,s, opérationnels et d'indicateurs de gestion et de pilotage stratégiques. Le deuxième type d'indicateurs vise à piloter la mise en œuvre de la stratégie, ainsi que les éventuels infléchissements stratégiques liés à l'évolution de l'environnement.

Au regard du contenu d'un tableau de bord et des étapes de sa construction, il ne peut exister de tableau de bord-type, standard à toutes les entreprises, bien que

certains éléments de base, spécialement pour le tableau de bord de l'entreprise, puissent se retrouver semblables pour beaucoup d'entreprises.

A. Les caractéristiques des indicateurs du tableau de bord de la direction

Pour obtenir dans le tableau de bord de la direction, des indicateurs qui permettent une vue globale de l'unité, un certain nombre d'impératifs doivent être satisfaits.

* D'emblée, les indicateurs doivent provenir des parties vitales de l'entreprise ; ces dernières étant pour une entreprise, les différents secteurs (département, service, section...) où elle exploite un ou plusieurs facteurs clés de succès.

Il n'y a pas de liste modèle pour ces parties vitales qui soient communes à toutes les entreprises. Cependant, on peut rencontrer les principales que se partagent bon nombre d'entreprises même fondamentalement différentes.

- La partie financière : c'est-à-dire la partie concernant sa structure et sa gestion financière. C'est en effet la plus importante de toute entreprise dans la mesure où c'est elle qui conditionne le fonctionnement de tout le reste ;
- L'exploitation de l'entreprise : elle concerne les éléments d'exploitation (produits et coûts) et ses résultats. Les premiers déterminent naturellement les seconds ;
- Les ventes : elles renseignent sur l'activité de l'entreprise et la tendance de la clientèle (du marché). C'est également d'elle que dépend en grande partie la rentabilité de l'entreprise.
- La partie administrative et le personnel. Elle prend de plus en plus d'importance au sein des directions d'entreprises. Elle a pour rôle d'assurer la sécurité et garantir les bonnes conditions au travail. Elle s'attèle aussi à garantir une gestion aussi transparente qu'efficace du patrimoine humain de l'entreprise. Les directions savent pertinemment que les résultats financiers dépendent beaucoup de l'enthousiasme du personnel.

* Les indicateurs doivent avoir également un caractère global, c'est-à-dire un indicateur qui est destiné au niveau hiérarchique supérieur et qui est important pour une consolidation des résultats et une synergie au niveau de l'entreprise.

* En plus, le degré de répercussion de l'indicateur sur les objectifs doit être très élevé et les effets induits que provoque sa variation sur les autres indicateurs significatifs. En effet, cela constitue sa valeur intrinsèque.

* Les indicateurs doivent être enfin des mesures de résultats qui s'inspirent des objectifs consignés dans le budget.

B. Tableau de bord de la Direction générale EPB

Objectifs globaux :

1) Améliorer la production des services portuaires
2) Accroître la fidélité de la clientèle
3) Améliorer la qualité du traitement
4) Consolider la situation économique et financière
5) Améliorer les compétences du personnel.

F.C.S.	Objectifs spécifiques	Indicateurs	Normes prévues	Réalisations	Ecarts
1.1.Améliorer la production des services portuaires	1.1.1.Augmenter régulièrement les quantités manutentionnées puis entreposés au sein de l'E.P.B. 1.1.2. Augmenter le rendement du personnel et du matériel portuaire	-Quantités manutentionnées additionnelles -Rendement	20.000T/an 16500 Tonnes/H et par équipe de 9 personne		
1.2.Améliorer la qualité du traitement	1.2.1. Réduire au strict minimum les commandes exécutées avec erreur 1.2.2. Respecter la livraison en temps voulu	Nombre de commande conforme exécutée au cours de l'année Délai de livraison	100%		
2.1.Accroître la fidélité	2.1.1. Augmenter le CA d'au moins 10% chaque année aux mêmes clients 2.1.2. Réduire les pertes et avaries à un niveau au plus égale à 1%	Taux de croissance du CA Rendement des élévateurs	10%		
3.1.Améliorer la rentabilité économique	3.1.1. Assurer la profitabilité du CA et augmenter la rotation du capital.	RCI	(*)		
3.2.Améliorer la rentabilité financière	3.2.1. Optimiser la structure du financement	RFP	RFP>RCI		
3.3.Maîtriser la croissance de l'entreprise	3.3.1. Contenir totalement les variations du BFR par celles du FRN	Taux de couverture $\frac{\Delta FRN}{\Delta BFC}$	100%		
4.1Elaborer un plan de formation et de perfectionnement	4.1.1. Organiser des stages de formation et de perfectionnement pour son personnel	-Heures de formation, par employés -Taux de formation -Productivité des employés			

(*) RCI doit être supérieure aux taux d'intérêt financier du marché, et en l'occurrence celui encouru par l'entreprise.

Conclusion du chapitre

L'objectif de ce chapitre était d'apprécier les performances de l'EPB dans ses différents aspects (aspect Ressources humaines ; aspect clients ; aspect financier) avec un accent particulier sur les performances strictement financières. L'analyse nous a permis de relever les observations suivantes :

➔ Au niveau financier, les performances restent tributaires de celles enregistrées au niveau des performances non strictement financières. La VA, l'EBE et le résultat net ont varié à la hausse ou à la baisse selon les années. Les stratégies allant dans le sens de réduire l'écart entre les coûts engagés et le rendement futur peuvent améliorer ces performances. Ces stratégies sont à l'occurrence :

- la réduction du niveau des inventaires ;
- l'obtention de meilleures conditions de crédit ;
- l'optimisation de l'utilisation des actifs existants ;
- l'identification des actifs non-performants ;
- l'acquisition des actifs plus productifs, ...

➔ Au niveau personnel, les gestionnaires de l'EPB veulent donc s'assurer d'une main-d'œuvre bien formée, stable et satisfaite. Pour y arriver, l'EPB mise sur l'information, la formation et la concertation en tant qu'actions entreprises en vue de valoriser les potentiels et les compétences du personnel.

-> Au niveau commercial, les ventes ont fluctué d'une année à l'autre, les prix de vente n'ayant quant à eux varié que très faiblement, bien que les produits EPB sont en général bien appréciés par les clients. Toutefois, l'amélioration progressive de la qualité et une bonne organisation de la distribution constituerait la règle d'or pour relever certains défis (persistances des pertes et avaries, lenteur,...).

CONCLUSION GENERALE

Au terme de ce travail sur l'analyse des performances de l'EPB par des critères non strictement financiers, notre souci est d'en dégager quelques idées motrices.

L'analyse commence par un chapitre qui présente une approche théorique sur le système des mesures de performance. Ce premier chapitre nous a permis (du moins sur le plan des généralités) de montrer les limites de la comptabilité traditionnelle.

Dans les généralités, nous avons pu définir et expliquer les notions de comptabilité générale et surtout de comptabilité analytique et son application dans une entreprise de service. Grâce à l'exposé des théories succinctes sur les limites de la comptabilité traditionnelle, nous avons pu montrer que l'approche combinée des indicateurs financiers et non financiers permet une meilleure appréciation de la rentabilité tant des produits que celle des clients ainsi que la prise en compte de la spécificité de la profession de la gestion portuaire constitue un pilier fondamental de mesure des performances globales de l'entreprise.

Le second chapitre intitulé « L'Evaluation d'un système de mesure de performance », nous a permis de faire un tour d'horizon en présentant les deux méthodes : TBP & GIMSI. Nous avons ensuite montré la grille d'analyse proposée par Blankenburg. Enfin nous avons procédé à l'analyse comparative du TBP et de la démarche GIMSI et trois constats se dégagent :

1) Aussi bien le TBP que la démarche GIMSI respectent les exigences de base à un système de mesure de performance proposée par Blankenburg.

2) Le point faible du TBP est, d'une part, l'absence d'une vision externe et d'autre part, le fait qu'il ne permet pas de modéliser une stratégie dont le but final n'est pas d'ordre financier.

3) La démarche GIMSI, pour sa part, est moins rigide que le TBP mais aussi moins structurante. C'est ce dernier point qui la désavantage par rapport au TBP lors d'une analyse purement méthodologique.

Nous avons pu confirmer notre première hypothèse selon laquelle « *La notion de performance d'entreprise dépasse aujourd'hui les bornes de la comptabilité traditionnelle. Elle englobe désormais la performance vis-à-vis des clients et des partenaires commerciaux résultant de l'optimisation des processus internes et l'apprentissage organisationnel* ».

Dans le troisième chapitre intitulé « Evaluation des performances de l'EPB par la méthode du Balanced Scorecard » , nous avons mené l'étude sous quatre perspectives telles que prônées par Kaplan & Norton (perspective client, humain, financier et processus interne). Ces dernières contribuent à rendre durables les performances et même à les améliorer.

Nous avons ensuite procédé à l'inventaire des stratégies possibles pour l'amélioration des performances de l'EPB.

Nous avons également proposé un outil d'aide au pilotage : « Le tableau de bord prospectif ». La caractéristique intéressante des indicateurs contenus dans ce tableau de bord est qu'ils sont proches des activités et sont susceptibles d'ajustements à délais relativement courts. Ces ajustements permettent de les améliorer et ainsi de présager de bons résultats.

La deuxième hypothèse est donc elle aussi confirmée. La conception de nouveaux systèmes de mesure de performance comme le TBP contribue à mieux établir les liens fondamentaux existant entre les stratégies de l'EPB et les mesures clés nécessaires à l'évaluation de leurs objectifs.

A l'issue de ce travail, nous ne prétendons pas avoir épuisé le sujet. Par ailleurs, notre travail s'est limité à proposer un TBP adapté au niveau supérieur de la hiérarchie : La Direction Générale.

Notre travail est de voir d'autres chercheurs nous emboîter le pas dans le sens de nous compléter.

Nous estimons donc que les recherches ultérieures destinées à doter chaque département voire même chaque service, de son tableau de bord permettraient de comprendre à fonds tous les mécanismes de succès de l'EPB.

Avant de clore notre travail, quelques suggestions peuvent être formulées pour affermir la position de l'E.P.B.

1. Suggestions

1. Au cours de ce travail intitulé « *Essai d'évaluation des performances de l'EPB par des critères non exclusivement financiers* », nous avons eu l'occasion de constater que les clients accusent l'EPB d'être lente dans la prestation des services. Ils disent également qu'à l'EPB, il y a une lourdeur administrative très poussée. Nous suggérons donc une restructuration profonde de l'EPB en vue d'améliorer les délais et la qualité des prestations.

2. Pour accroître la qualité de créativité (imaginer les nouvelles solutions), d'adaptabilité (aux attentes des clients) et de réactivité (processus rapide de décision), il faut que les objectifs financiers et non financiers de l'EPB soient clairement définis et communiqués à tous les niveaux de la hiérarchie.

3. Nous avons également constaté que l'EPB applique un tarif dit « homologué ». Autrement dit elle ne fixe pas son tarif à sa guise. Cela a des retombées négatives sur ses performances. De plus, l'EPB connaît une faible part de marché. Pour ce, nous recommandons à l'EPB d'envisager une politique de libéralisation des prix et cela lui permettrait d'accroître son avantage concurrentiel. Soulignons à toutes fins utiles que pour relever le défi de l'étroitesse du marché, le Burundi devrait participer activement à la redynamisation des organisations régionales (COMESA, CEPGL) en vue de rehausser cette part de marché (via l'accroissement du niveau du trafic).

2. Difficultés à réussir l'implantation du Balanced Scorecard

Elles peuvent avoir principalement deux sources :

* *Le mauvais choix des indicateurs*

C'est un risque permanent. En effet, la grande difficulté est d'identifier les facteurs explicatifs de la performance, la sélection des indicateurs intelligents, la quantification de leur impact sur les résultats.

* *La mauvaise installation de l'instrument*

Quand il est imposé, il peut pousser les acteurs à jouer le système, seulement pour en montrer rapidement l'inadéquation voire l'inopportunité.

En définitive, tout l'apport des tableaux de bord à l'instar du TBP se trouve dans le réglage et l'ajustement permanent entre, d'une part la sophistication technique des instruments de mesure mis en place, et d'autre part, la capacité et la motivation des responsables d'entités de gestion, à utiliser ces instruments.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

I. Ouvrages généraux

4. BERTIN, D., *Le tableau de bord dynamique*, Paris, Rue Lavoisier, 1994

5. BREID, V., *How Builds Complexity*, Addison-Welsley, 1996

6. BURLAUD, A. et SIMON C., *Analyse des coûts et contrôle de gestion*, Paris, Librairie Vuibert, 1985.

7. CHAMEL, A., *Le Marketing management : un nouveau marketing américain*, Paris, Dunod, 1970.

8. CONSO, P. et alii, *Dictionnaire de gestion financière*, Paris, Dunod, 1982.

9. COUETOUX, M., *Comptabilité de l'entreprise*, Paris, PUF, 1974

10. DUSSAUGE, P., *Les stratégies concurrentielles*, Bruxelles, De Boeck, 1995.

11. FERNANDEZ, A., *Les nouveaux tableaux de bord des décideurs*, Paris, Editions d'organisation, 2000.

12. FERNANDEZ, A., *Les nouveaux tableaux de bord pour piloter l'entreprise*, Paris, Editions d'Organisation, 1999.

13. GRANDGUILLOTS F. et alii, *Guide d'analyse financière*, Paris, Gualino-éditeur, 1998.

14. JOLIS N., *La compétence au cœur du succès de notre entreprise*, Paris, Editions d'Organisation, 2000.

15. KAPLAN, R. et NORTON, D., *Le tableau de bord prospectif*, Paris, Editions d'Organisation, 1996.

16. MELESE J., *L'analyse modulaire des systèmes*, Paris, Les éditions d'organisation, Université, 1998.

17. PORTER, M., *L'avantage concurrentiel*, Paris, Interéditions, 1986, 1992.

II. Mémoires, Revues et autres publications

1. *Revue de Science de Gestion*, n°192, Novembre-Décembre 1996.

2. *Revue Internationale de Gestion*, n°22, 1997.

3. *Revue Internationale de Ge*stion n°23, 1998.

4. KAPLAN, R. et NORTON, D., *The Balanced Scorecard : Translating Strategy into action*, Harvard Business School Press, Boston MA, 1996.

5. Paul A. et alii, "Une Combinaison stratégique", dans *Revue Internationale de Gestion*, été, 1998.

6. NTIRANYIBAGIRA F., *Le tableau de bord comme outil de pilotage des performances des entreprises*, IDEC, 1999.

7. NTIRANYIBAGIRA F., *Les mutations de l'évaluation des performances des entreprises et leurs implications managériales*, IDEC, 2003.

8. MURINGA G., *Etude de la Rentabilité des PME face au système fiscal burundais*, UB, FSEA, 1992.

9. NYENIMANA A.P., *Essai d'évaluation des performances financières d'Air Burundi*, U.B, FSEA, 1997.

10. Donatien NGOMIRAKIZA et Freddy NTIRANYIBAGIRA, *Le tableau de bord comme outil de pilotage efficace des performances de l'entreprise : cas de la SOSUMO*, U.B, FSEA, 1999.

11. http://www.hec.unil.ch.

ANNEXE

Echantillon faisant l'objet de l'enquête

Tableau n°1 : Répartition par fonction occupée du personnel enquêtée

Fonction	Fréquence absolue	Fréquence relative
Cadres supérieurs	2	12,5
Chefs de département	3	18,75
Chefs de service	6	37,5
Magasiniers	5	31,25
Total	16	100

Justification du choix de l'échantillon

L'objet de notre étude étant l'évaluation des performances de l'EPB par des critères non strictement financiers, nous avons voulu approcher le personnel le plus proche du la clientèle que ce soit directement ou indirectement. Ainsi parmi les cadres de direction contactés, nous avons adressé des questionnaires d'enquête respectivement à l'Administrateur Directeur Général et l'Administrateur Délégué du Gouvernement.

Ensuite, nous avons adressé des questionnaires d'enquête à tous les chefs de département (3). Nous avons aussi enquêté auprès de 6 chefs de service ; enfin nous avons enquêté auprès de 5 magasiniers du service « Surveillance et Emmagasinage ».

ANNEXE I : Questionnaire d'enquête auprès du personnel de l'EPB

Présentation de l'enquêté

1° Age □

2° Sexe □

3° Fonction : - Cadre de Direction

- Chef de Département □ lequel □
- Chef de service □
- Magasiniers □

(1) Que vient chercher le public extérieur dans votre société ?

18. S'informer □
19. Réceptionner les marchandises □
20. Entreposer les marchandises □
21. Demander la manutention □
22. Réparation de leur bateau □
23. Autres réponses

(2) Vous fidélisez vos clients par :

1. Services rapides □
2. Moins d'erreur □
3. Conseils pratiques □
4. Dîners d'affaires □
5. Autres réponses

(3) Dans votre compagnie d'entreposage, le client est

1. Respectable □
2. Peut venir ou pas
3. Simplement un homme dans ses affaires □

4. Autres réponses □

(4) Y'aurait-il des clients qui vous quittent ?

1) Oui □
2) Non □
3) Ne sait pas □
4) Autres réponses □

(5) Si oui pourquoi ?

1. Simple caprice de changer □
2. Insatisfaction □
3. Ils sont démarchés □
4. Autres réponses □

(6). Est-ce que vous classez vos clients ?

a) 1 Oui □
b) Si oui, comment ?

1. En clients importants □
2. En clients très importants □
3. En clients moins importants □
4. Autres classements □

(7). Les critères de classements de vos clients sont :

1. Age □
2. Sexe □
3. Revenu □
4. Profession □
5. Etat-civil □
6. Autres.

(8) Les objectifs de votre activité sont-ils clairement définis et communiqués à l'ensemble de l'organisation ?

a) Non définis □
b) Pas clairement définis mais peu communiqués □
c) Clairement définis à tous les niveaux de la hiérarchie □

(9) Votre entreprise suit-elle une démarche de gestion des performances ?

1) Oui □
2) Non □

(10) Quelle démarche suit-elle ?

1) Total quality management (TQM) □
2) Balanced Scorecard □
3) Démarche propre à l'entreprise □
4) Autres □

(11) Quels sont les enjeux marchés intégrés dans la définition des indicateurs clés ?

1) Améliorer la satisfaction client □
2) Améliorer l'avantage compétitif □
3) Améliorer la productivité □
4) Diminuer les coûts □
5) Retenir les bons employés □

(12)Utilisez-vous des indicateurs clés de performance pour évaluer les performances de votre activité ?

1. Ventes □
2. Ressources humaines □
3. Marketing □
4. Finance □
5. Achat □

ANNEXE II

Questionnaire d'enquête auprès des clients de l'E.P.B.

PRESENTATION DE L'ENQUETE

1. Age □
2. Sexe □
3. Nationalité □
4. Etat-civil □
5. Profession : - Cadre de société □
   - Agent de société □
   - Commerçant Importateur □
   - Commerçant exportateur □
   - Commerçant détaillant □

QUESTIONS

(1) Chez l'EPB, vous voudriez trouver

1) Conseils pratiques □
2) Facilités d'entreposage □
3) Facilités, de manutention □
4) Autres réponses □

(2) Qu'est-ce qui vous avait motivé à choisir l'EPB comme votre entreprise de manutention ?

1) Tarif accessible □
2) Service rapide □
3) Accueil courtois □
4) Connaissances □
5) Autres réponses □

(3) Les relations avec l'EPB sont des relations

1) Amicales
2) D'affaires
3) Autres réponses

(4) L'accueil qui vous est généralement réservé était :

1) Négligé □
2) Courtois □
3) Attentionné pour certains □
4) Autres réponses □

(5) Les services vous étaient rendus :

1) Tardivement □
2) Rapidement □
3) Avec moins d'erreur □
4) Autres réponses

(6) L'Information à l'EPB vous semblait :

1) Claire □
2) Compréhensible □
3) Floue □
4) Trop technique □
5) Autres

(7) Pour votre départ, y aurait-il des griefs liés au comportement de l'E.P.B. ?

a) 1. Oui □

2. Non □

b) Si oui, lesquels ?

1) Lenteur □
2) Lourdeur □
3) Juridismes □
4) Autres □