



LOUVAIN
School of Management

UNIVERSITE CATHOLIQUE DE LOUVAIN
LOUVAIN SCHOOL OF MANAGEMENT

**La légitimité et valorisation des indicateurs de
performance.**
Analyse de l'entreprise GreenBizz

Promoteur : Olivier de Broqueville

Mémoire-recherche présenté par
Bachelard Mathilde (20531100)

en vue de l'obtention du titre de
Master 120 crédits en sciences de gestion

ANNEE ACADEMIQUE 2015-2016

Remerciements

Merci au professeur Olivier de Broqueville pour ses conseils et son assistance tout au long de la rédaction de ce mémoire ;

A tous les intervenants pour leur précieuse collaboration et les informations fournies. Plus précisément, merci à Martine Pyck pour ses contacts ainsi qu'à Monsieur Jean-Marc Bryskere, directeur de GreenBizz, pour le temps qu'il m'a consacré ;

A Aurore, Elisabeth, Justine et Emilien pour leurs commentaires constructifs.

A ma famille et mes amis pour leur soutien quotidien.

Table des matières

Remerciements.....	II
Introduction.....	1
Partie I : Mise en contexte.....	3
Chapitre 1 : L'entreprise et la performance	3
1. Contextualisation.....	3
2. La notion de stratégie.....	4
3. La notion de performance	5
3.1. <i>La performance organisationnelle</i>	5
3.2. <i>La performance en contrôle de gestion</i>	6
4. Historique de la notion de performance	7
4.1. <i>La performance financière</i>	7
4.2. <i>La performance et les actionnaires</i>	8
4.3. <i>La performance et les parties prenantes</i>	8
5. Mesure et Management de la performance	10
6. Le pilotage de la performance et ses outils.....	12
6.1. <i>La notion de pilotage</i>	12
6.2. <i>Les indicateurs de gestion</i>	13
6.3. <i>Historique des indicateurs</i>	13
6.4. <i>Le rôle des indicateurs</i>	15
• Volet organisationnel.....	16
• Volet gestion	16
• Volet information.....	16
• Volet informatique	17
6.5. <i>La nature des indicateurs</i>	17
6.6. <i>Critères de sélection des indicateurs</i>	18
6.7. <i>Mise en place des indicateurs</i>	20
7. Le tableau de bord de gestion.....	21
7.1. <i>Définition</i>	21
7.2. <i>Un exemple concret : le Balanced Scorecard</i>	22
• Les 4 axes du tableau de bord	22
• Du tableau de bord à la carte stratégique	26
• Quelques points d'attention	27
8. Mise en place du système de contrôle.....	27
9. Conclusion	28
Chapitre 2 : La performance et le développement durable	31
1. Mise en contexte	31
1.1. <i>L'évolution du concept de Responsabilité Sociétale des Entreprises</i>	31
• <i>La théorie de Bowen (1953)</i>	32
• <i>Les années 1960-1970</i>	32
• <i>Les années 1980-1990</i>	32
• <i>De nos jours</i>	32
2. La performance sociétale des entreprises.....	33
3. La performance globale	34
4. Les indicateurs de la RSE	35
4.1. <i>Les indicateurs environnementaux</i>	36
4.2. <i>Les indicateurs sociaux et civiques</i>	37

5.	Pourquoi utiliser des indicateurs non financiers ?	37
5.1.	<i>Le contrôle de gestion environnementale</i>	38
	• Les outils de la gestion environnementale	38
5.2.	<i>Le contrôle de gestion sociale</i>	39
	• Les outils de la performance sociale.....	40
6.	Les limites des pratiques RSE	41
7.	Conclusion	43
Chapitre 3 : Focus sur les indicateurs.....		45
1.	Mise en place des indicateurs	45
2.	Classement des indicateurs	46
2.1.	<i>Les indicateurs de performance financière</i>	47
	• Le besoin en fond de roulement (BFR).....	47
	• Le fond de roulement (FR).....	48
	• La trésorerie nette (TN)	48
	• Le point mort et le seuil de rentabilité	49
	• La marge brute.....	49
2.2.	<i>Les indicateurs de performance organisationnelle</i>	50
2.3.	<i>Les indicateurs de performance commerciale</i>	50
	• La part de marché.....	50
	• Le taux de pénétration.....	50
	• Le taux d'évolution.....	51
	• Taux d'acquisition clients.....	51
2.4.	<i>Les indicateurs RSE</i>	52
	• Les indicateurs environnementaux	52
	• Les indicateurs sociaux et civiques.....	53
3.	Conclusion	54
Partie II : Cadre d'application		55
Chapitre 4 : Méthodologie		55
1.	Question de recherche	55
2.	Choix de la méthodologie.....	55
2.1.	<i>Etude de cas</i>	56
	• L'entretien semi-directif.....	56
3.	Cas d'entreprise : GreenBizz.....	57
3.1.	<i>Description de GreenBizz</i>	57
3.2.	<i>Choix de l'entreprise</i>	58
4.	Hypothèses.....	58
Chapitre 5 : Analyse de l'entreprise GreenBizz		61
1.	Mise en parallèle du cas GreenBizz avec la théorie.....	61
2.	Analyse des indicateurs choisis.....	66
3.	Quelques notions supplémentaires	67
4.	Conclusion	70
Partie III : Discussions.....		71
Chapitre 6 : Limites et recommandations		71
1.	Limites de la recherche et pistes d'amélioration.....	71
1.1.	<i>Taille et contexte de l'étude</i>	71
1.2.	<i>Méthode utilisée</i>	71
2.	Recommandations sur base des résultats de l'étude.....	72
Conclusion générale		75
1.	Retour sur les apports théoriques	75

2. Retour sur l'étude de cas effectuée.....	76
3. Retour sur la question managériale	77
Bibliographie.....	79
Annexes	88
1. Guide d'entretien.....	88
2. Entretien avec Jean-Marc Bryskere.....	93

Introduction

Globalisation, mondialisation, ouverture des marchés, etc. Autant d'évolutions qui ont engendré des modifications au sein du secteur de l'entreprise. Ces changements sont d'ordre multiples. En effet, comme le mentionne si bien Tyteca (2002, p.9), « *une entreprise, envisagée comme sous-système industriel d'un système économique plus global, utilise des ressources de chacun des trois systèmes écologique, social et économique [...]. L'entreprise utilise ces ressources pour produire des outputs, à savoir de la valeur ajoutée (vers le système économique), un output désiré ou bien de consommation et de l'emploi (vers le système social) et des déchets, que l'on peut considérer comme des outputs indésirables (vers le système écologique).* »

La question se pose alors de savoir comment, dans le contexte actuel, l'entreprise parvient-elle à définir sa stratégie en tenant compte de l'ensemble de ces systèmes. De fait, la complexification des marchés engendre des changements au cœur de l'entreprise aussi bien au niveau de l'établissement de la vision, des missions, des ressources humaines, des technologies à utiliser et encore bien d'autres choses. C'est en suivant ce raisonnement qu'est apparue la question des indicateurs de performance. En effet, « If you can't measure it, you can't manage it », cette expression nous amène à dire que dans le contexte actuel, pour gérer au mieux sa stratégie et donc sa performance, l'entreprise doit la mesurer, sans quoi elle agit en quelque sorte dans le vide. Sur base de cette réflexion, une question managériale a donc été élaborée :

Quelle est la légitimité et la valorisation accordée aux indicateurs de performance ?

Dans le cadre de ce travail, l'étude d'une entreprise particulière nous permettra de relever plusieurs éléments de réponse à cette question. Dans ce but, la recherche est divisée en plusieurs parties.

Tout d'abord, la première partie du travail développe plusieurs éléments permettant une analyse théorique générale du thème abordé. Celle-ci comprend une revue de la littérature ainsi que des références à plusieurs études effectuées. Les apports théoriques se divisent en trois parties principales. La première s'attarde sur l'entreprise et la performance d'un point de vue global tandis que la seconde se concentre sur la performance liée au développement

durable. De fait, la complexification des marchés a amené avec elle de nouvelles préoccupations. Nous verrons comment les indicateurs de performance permettent de répondre à ces dernières. Enfin, la troisième partie présente un ensemble d'indicateurs types. La construction de ces différentes parties théoriques a permis l'établissement de cinq hypothèses principales.

Ensuite, dans la seconde partie de notre travail, la méthodologie utilisée pour tester ces différentes hypothèses est abordée. L'étude de l'entreprise GreenBizz nous permettra de répondre à plusieurs interrogations et de soulever quelques points intéressants. Cette deuxième partie se base sur l'étude de l'entretien réalisée avec le directeur du centre d'affaires GreenBizz.

Finalement, sur base des résultats obtenus, une discussion est de rigueur. Cette dernière comprend à la fois les limites de notre étude et des suggestions de prolongement de notre recherche. Elle reprend également des recommandations à l'intention de l'entreprise concernée sur base des éléments théoriques développées et de la pratique étudiée.

Le travail effectué permet d'éclairer sur la place actuellement accordée aux indicateurs de performance et d'un point de vue personnel, la rédaction de ce mémoire éclaire sur les pratiques sous-jacentes des entreprises.

Partie I : Mise en contexte

Chapitre 1 : L'entreprise et la performance

1. Contextualisation

Les entreprises sont les actrices principales de notre économie et jouent également un rôle important dans ce qu'on appelle le corps social. Leur rôle consiste à innover, investir, vendre, etc. Pour faire cela, il est impératif qu'elles soient conscientes du métier qu'elles font mais également des acteurs à prendre en considération à savoir : les clients, les fournisseurs, les employés, etc. Il est également primordial que l'entreprise tienne compte de son environnement. Ainsi pour mener à bien son rôle, elle doit sans cesse s'informer et analyser mais surtout établir des stratégies. Cependant, aujourd'hui, le rôle de l'entreprise devient plus compliqué. En effet, la globalisation des marchés élargit le champ d'acteurs à prendre en considération ainsi que celui des contraintes de l'environnement. Qui plus est, les moyens de communication se sont améliorés engendrant une nécessité de rapidité dans les réactions des entreprises. Toutes ces modifications dans le champ d'application des entreprises ont pour conséquence une révision du rôle de l'entreprise. Les entreprises évoluent aujourd'hui dans un contexte complètement différent. Ces changements ont également engendré des modifications dans la façon dont les entreprises établissent leur stratégie, l'évaluent et donc mesurent leur performance. C'est principalement ce qui nous intéresse ici. Avant toutes choses, il convient d'établir le contexte et de définir quelques concepts clés.

Tout d'abord, dans le contexte actuel, l'entreprise est considérée comme un système ouvert sur son environnement c'est la raison pour laquelle, lorsqu'elle établit sa stratégie et ses missions, elle doit faire preuve d'une approche intégrée. Par approche intégrée, nous entendons, une approche prenant en compte les intérêts des différentes parties prenantes, que ce soit les clients, les actionnaires, les membres du personnel ou encore des partenaires externes. Pour bénéficier d'une telle approche, il est nécessaire que les managers communiquent au mieux les visions et missions de l'entreprise à l'ensemble de ces parties prenantes mais également qu'ils dotent l'entreprise des ressources nécessaires au bon accomplissement de ces missions ; sous-entendu les ressources humaines, techniques et financières nécessaires ainsi qu'un système d'information adéquat.

Concernant l'étape de la mesure de la performance, nous partons de la définition du contrôle stratégique suivante :

«Strategic control focuses on the dual questions of whether : (1) the strategy is being implemented as planned ; and (2) the results produced by the strategy are those intended »
(Schendel and Hofer, 1979, p.3).

Cette définition traduit donc l'idée qu'il y a un lien entre la stratégie de l'organisation ainsi que les mesures de performance. De fait, des mesures de performance adéquates peuvent permettre des performances financières sur le long terme ainsi que l'implémentation d'une stratégie efficace pour l'entreprise. Il apparaît donc de plus en plus évident aux entreprises qu'elles doivent lier leur stratégie et leurs mesures de performance au risque d'avancer dans un vide stratégique. La mise en place et la communication de la stratégie de l'entreprise sont deux aspects importants mais l'organisation doit également mettre sur pied un système de contrôle et de pilotage lui permettant d'analyser les écarts entre ses objectifs et ce qui est réellement réalisé. Cela permettra par la suite de prendre des mesures correctrices et d'améliorer la stratégie de l'entreprise. Néanmoins, soulignons que la stratégie et les mesures de performance ne sont pas des éléments stables aux vues des changements constants. C'est pourquoi il est important d'en faire une révision assez fréquemment. Ces éléments seront définis et abordés plus précisément dans la suite.

En résumé, la mise en place d'un outil de pilotage au sein d'une entreprise nécessite une approche systémique. Kurt Verweire et Lutgart Van Den Berghe (2004) soutiennent l'idée qu'il est préférable de développer une approche intégrée de la performance plutôt que de développer sans cesse de nouvelles mesures. En effet, l'entreprise et le milieu dans lequel elle se développe évoluant constamment, des mises à jours régulières doivent être effectuées afin d'identifier les éventuelles menaces et opportunités à saisir.

2. La notion de stratégie

Avant toute chose, il convient de définir ce qu'est la stratégie d'une entreprise. Celle-ci concerne l'orientation à long terme d'une entreprise (Johnson, Scholes, Fréry, 2000). Plusieurs auteurs développent cette définition à leur manière. Chandler décrit une démarche logique partant de la définition des buts et des objectifs allant jusqu'à l'allocation des ressources. Porter, quant à lui, parle d'arbitrage et de recherche d'un avantage concurrentiel. Enfin Mintzberg, aborde la stratégie en termes de configurations.

Voici les définitions exactes présentées par ces auteurs :

« La détermination des buts et des objectifs à long terme d'une entreprise et l'adoption des actions et des allocations de ressources nécessaires pour atteindre ces buts. »

Alfred Chandler

« La stratégie concurrentielle consiste à être différent. Elle implique de choisir un périmètre d'activité distinct et de proposer une combinaison de valeur unique. »

Michael Porter

« Une configuration dans un flux de décisions »

Henry Mintzberg

Maintenant que nous avons défini la stratégie, nous pouvons aborder la notion de performance.

3. La notion de performance

3.1. La performance organisationnelle

Nous le savons les entreprises ont pour but de mener à bien leur stratégie et les objectifs associés ; ceci dans un souci d'améliorer la performance de l'entreprise. Pour Ehrenberg (1991), la performance représente la société mettant ses composantes aussi bien individuelles que collectives sous la pression de la réussite. La notion de performance est une notion polysémique, ses différentes significations dépendent du contexte dans lequel elle est utilisée. Pour comprendre ce que ce terme signifie, il convient d'en étudier les origines. En effet, le terme performance vient du vieux français « parformer » qui signifie « accomplir ». Ce terme apparaît en anglais au cours du XV^{ème} siècle comme suit « to perform » et signifie « accomplissement d'un processus ». Cette notion a longuement été utilisée dans le domaine du sport et celui de la mécanique mais Pesqueux (2004) cite également d'autres domaines tels que le domaine de la physique ou encore le domaine artistique. L'auteur conclut que le « *mot est en quelque sorte « attrape-tout » dans la mesure où il comprend à la fois l'idée d'action (performing) et d'état (performance comme étape franchie)* » (p.7).

Ce concept de performance étant flou de base, dans le domaine des sciences de gestion, il n'en est pas simplifié. D'un point de vue traditionnel, la performance est perçue comme la réalisation des objectifs de l'organisation voire leur dépassement. A cette notion viennent s'ajouter celles d'efficience et d'efficacité. L'efficience relève de la maximisation des

résultats tout en minimisant les moyens utilisés. L'efficacité, quant à elle, représente la capacité d'une entreprise à atteindre un résultat. La polysémie du terme est parfaitement résumée par Saulquin et Schier (2005). En effet, les deux auteurs nous disent que « *la performance a autant de facettes qu'il existe d'observateurs à l'intérieur et à l'extérieur de l'organisation. Elle est ainsi définie par ceux qui vont utiliser l'information. Elle n'a d'importance (de valeur) que par rapport à ce que l'utilisateur de cette information va en faire* » (p.7).

Malgré l'ambiguïté se rapportant à la notion de performance, depuis les années 1970, les entreprises ont toutes (ou presque) pour objectif d'être performante. Certains auteurs tels que Bourguignon (1997) ont tenté une classification de la performance sans pour autant parvenir à un consensus concernant la définition du terme. Cela n'a pas empêché l'étude de ce concept dans le domaine du contrôle de gestion.

3.2. La performance en contrôle de gestion

Nous avons abordé le terme de la performance, mais qu'en-est-il dans le contexte du « contrôle de gestion » justement ? Nous l'avons dit le terme de performance désigne un résultat par rapport à des objectifs préétablis. Selon Bouquin (2004, p.62), la performance en contrôle de gestion est perçue comme « *l'impact qu'a une activité, un centre de responsabilité, un produit, etc., sur la performance globale de l'entreprise.* ». D'autres auteurs, tel que Bourguignon, ont également défini le concept de performance dans le cadre du contrôle de gestion, insistant une fois de plus sur la polysémie de cette notion. Burlaud et Simon (2006) établissent quatre périodes au cours desquelles la vision de la performance du point de vue des contrôleurs de gestion a évoluée :

- 1) Entre les années 1920 et 1950, on parlait plutôt de standards comme outils de gestion.
- 2) A partir des années 50, le marketing a commencé à prendre de plus en plus de place au sein des entreprises. D'autres concepts, tels que les concepts de coûts partiels, de contribution ou encore de marge, ont pris le dessus sur les standards.
- 3) La troisième phase est marquée par le développement du Total Quality Management¹ dans les années 1980.

¹ Le "Total Quality Management" désigne une approche de gestion visant le succès à long-terme via la satisfaction des clients. Ainsi, tous les membres d'une organisation participent à l'amélioration des processus, services, produits ainsi que la culture de l'environnement dans lequel ils travaillent.

- 4) Enfin dans les années 1990, le concept de performance est mis en avant. Plus large que le concept de rentabilité, il inclut tous les services contribuant à la création de valeur.

Comme nous pouvons le voir, le concept de performance est au cœur du contrôle de gestion. Rappelons que la performance est évaluée en fonction d'objectifs préalablement établis et donc de ressources à employer. C'est ainsi que Lorino (2003, p.11) définit la performance comme étant « *le déploiement du couple valeur-coût dans les activités de l'organisation* ». L'adage « *On ne peut gérer que ce qu'on peut mesurer* » nous conduira plus tard à la question de la mesure de cette performance et donc aux indicateurs de performance.

4. Historique de la notion de performance

4.1. La performance financière

De manière traditionnelle, lorsque l'on parle de performance, on aborde directement la performance financière. De fait, les informations financières sont les informations les plus largement diffusées et accessibles concernant les organisations. Cela est principalement dû aux réglementations quant aux publications de ces informations financières. L'étendue de telles publications dépend du caractère privé ou public de l'entreprise mais également de sa taille ou encore du fait qu'elle soit cotée ou non. L'intérêt pour les mesures financières n'est pas étonnant étant donné que la plupart des économistes considèrent la maximisation du profit comme l'objectif ultime des entreprises. Néanmoins, de récentes études menées par Balaji Chakravarthy (1986) ont démontrées que les mesures de profitabilité n'étaient pas suffisantes pour évaluer la stratégie d'une firme. Elles continuent et continueront cependant à jouer un rôle non négligeable. En effet, ces différentes mesures donnent une image de la performance des entreprises mais quelques critiques peuvent cependant être formulées à leur égard. Tout d'abord, les mesures financières se concentrent principalement sur les performances passées de l'entreprise et ne sont pas forcément utilisées de manière à améliorer et gérer la performance future de l'entreprise. De plus, un autre reproche qui peut être fait à de telles mesures concerne leur caractère peu fiable. En effet, de telles informations peuvent être facilement manipulées afin de transformer la réalité et donner une meilleure image de la société. Ces raisons font qu'il faut rester vigilant avec de telles informations.

« It's logical that the figures paint a façade of the company in the colours that the company wants » (Brown and Laverick, 1994, p 21).

Cette approche nous montre qu'il est primordial de ne pas se limiter à un seul type de mesures si l'on veut donner une image représentative de l'entreprise. Il est important d'avoir plusieurs types de mesures mais également que celles-ci s'étendent sur plusieurs années. Le benchmarking, c'est-à-dire une comparaison avec des entreprises similaires, peut également être mis à profit dans ce cadre.

4.2. La performance et les actionnaires

Aux vues des nombreuses critiques formulées à l'égard des mesures de performance principalement financières, les managers ont cherché d'autres types de mesures s'alignant avec les stratégies d'entreprises et favorisant la création de valeur sur le long terme. Une des solutions proposées est le concept de valeur auprès des actionnaires. L'objectif de chaque entreprise étant de créer de la valeur, l'unique responsabilité d'une firme envers la société réside dans la maximisation du profit selon Milton Friedman. De ce point de vue, on peut dès lors considérer que les seules parties prenantes à considérer sont les actionnaires. L'argument principal soutenant cette théorie est que les actionnaires sont considérés comme les propriétaires de l'entreprise et ont donc le droit de contrôler les ressources de l'entreprise dans leur propre intérêt. Cette approche reste cependant toujours fortement limitée aux aspects financiers.

4.3. La performance et les parties prenantes

La théorie basée sur les actionnaires a été contournée par de nombreux auteurs ayant introduit le concept des parties prenantes. Ce concept sous-tend l'idée que l'entreprise n'est pas la propriété d'une petite proportion de personnes et qu'il faut désormais créer de la valeur dans l'intérêt de toutes les parties prenantes (Figge et Schaltegger, 1999). Les parties prenantes peuvent être définies comme des individus ou des groupes ayant un intérêt direct ou indirect dans l'entreprise. L'approche de celles-ci est donc beaucoup plus large que l'approche des actionnaires qui, eux, ont un intérêt financier direct dans l'entreprise. Neely, Adams et Kennerley (2002) ont démontré via de nombreux exemples que les dirigeants actuels prennent conscience qu'ils ne doivent plus « simplement » créer de la valeur pour leurs actionnaires. C'est sur base de cette réflexion qu'est apparue la théorie des

parties prenantes. Cette théorie soutient l'idée que les entreprises tenant compte de toutes les parties prenantes affichent une meilleure performance que celles qui ne le font pas. Il y a plusieurs raisons à cela. Tout d'abord, une relation forte avec les partenaires peut stimuler l'innovation mais également être source de ressources et de connaissances dans le développement de nouveaux marchés et d'opportunités. Les relations sont également la source d'une bonne réputation qui en contrepartie diminue les risques et augmentent la valeur de la marque (Svendsen et al, 2000).

Dès lors la question se pose de savoir ce que représente la performance pour les parties prenantes et comment peut-on la mesurer. John Elkington (1997) présente ainsi le concept de « Triple Bottom line » qui est un outil de mesure de performance donnant autant d'importance aux aspects économiques, sociaux et écologiques. Ces 3 dimensions doivent être gérées de manière adéquate, cela ne signifie pas qu'elles doivent être considérées comme égales. En effet, cela dépend des entreprises et des parties prenantes de celles-ci ; c'est pourquoi il est très important d'identifier les attentes des différentes parties prenantes. Andy Neely, Chris Adams et Mike Kennerley (2002) ont par la suite développé le « Performance Prism » dont la question centrale réside dans la contribution des parties prenantes à la réalisation de la stratégie et l'atteinte des objectifs organisationnels. Le « Performance Prism » présente quelques idées pertinentes pour gérer au mieux les parties prenantes suivantes : investisseurs, clients et intermédiaires, employés, fournisseurs et partenaires et enfin groupes de pressions, communautés, médias. La création de valeur pour les parties prenantes peut être réalisée uniquement si l'entreprise a bien assimilé ce que les parties prenantes voulaient et comment celles-ci peuvent contribuer à la réalisation des objectifs stratégiques de l'entreprise. C'est pourquoi chaque entreprise a besoin d'une relation collaborative et de dialogue avec ses parties prenantes, c'est un facteur clé de succès. Le processus de management des parties prenantes se décline en plusieurs étapes. Il est évident que les parties prenantes seront différentes en fonction des entreprises mais également en fonction des types d'entreprises. De fait, une entreprise multinationale n'aura pas le même niveau d'analyse qu'une organisation locale. Avant toute chose, il convient donc de définir le niveau d'analyse de l'entreprise. Ensuite, il convient de séparer les différentes parties prenantes en plusieurs sous groupes. En effet, celles-ci n'ont pas nécessairement les mêmes attentes, certaines sont plus importantes que d'autres pour l'entreprise. Vient ensuite l'étape du dialogue, qui est l'étape la plus importante. Elle permet d'établir un lien entre les attentes des parties prenantes et celles de l'entreprise. Les informations acquises au cours de ce « dialogue », pouvant prendre diverses formes (études, session d'informations, rencontres, etc.), sont utilisées dans le processus de

mise en place d'une stratégie. Comme dit auparavant, les parties prenantes ont certains intérêts et veulent que ces intérêts soient servis. Autrement dit, elles veulent du progrès, ce progrès peut-être exprimé via plusieurs indicateurs qui doivent être identifiés, calculés et reportés. L'identification de ces différents indicateurs constitue l'étape suivante du processus de management des parties prenantes. La dernière étape de ce processus consiste à reporter et vérifier ; cette étape clôtur le cycle mais entame également le suivant. C'est une étape très importante car elle permet de démontrer aux parties prenantes les actions qui ont été mises en place et apporte de la crédibilité via la publication de rapport par exemple. Par cette étape, l'entreprise marque la prise en compte des parties prenantes dans l'établissement de la stratégie.

En conclusion, nous pouvons voir que le concept de performance d'entreprise est de nature multidimensionnelle. Pendant longtemps, les analyses se sont concentrées sur les mesures financières mais le contexte a changé et ne se limite plus à cela aujourd'hui. Nous sommes passé d'un focus sur les actionnaires à une approche beaucoup plus large tenant compte de plusieurs types de parties prenantes. Cela a également engendré de nouvelles pratiques en termes de management et de création de valeur. Ce sont ces pratiques qui vont nous intéresser dans la suite.

5. Mesure et Management de la performance

Avant d'aborder les indicateurs de performance, il nous faut aborder la mesure de la performance. En effet, pour pouvoir parler de performance, il faut que cette dernière soit mesurée. Cette mesure consiste à récolter et sélectionner les données relatives aux objectifs fixés par l'entreprise concernée. Nous l'avons dit précédemment, la performance dépend des acteurs concernés par celle-ci. Il en est de même pour la notion de mesure de performance, en effet, c'est une notion qui n'est pas neutre. « *Performance, mesure de la performance et management de la performance renvoient à des niveaux de réalités distincts [...] La non-neutralité de la définition de performance implique la non-neutralité de sa mesure : mesurer la performance n'est pas un exercice neutre* » nous disent Bouckaert et Halligan (2007, pp.26-27). La mesure de la performance s'opère généralement via des indicateurs, c'est le sujet qui nous intéresse dans notre étude. Les indicateurs de performance permettent à l'entreprise de mesurer la performance en fonction des objectifs émis par les individus concernés mais également d'influencer le comportement de ces individus. Deux auteurs

principaux vont dans ce sens. Selon Bergeron (2000, p.8), les indicateurs permettent de « *déterminer si l'entreprise atteint la performance voulue et motive, donc influence les gens à travailler pour maintenir, améliorer, corriger ou anticiper la performance* ». Ensuite Lorino (2001, p.142) définit les indicateurs de performance comme « *le point de rencontre entre des objectifs stratégiques et des activités opérationnelles et sont supposés conduire le cours de l'action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat* ».

Le principal souci des entreprises aujourd'hui est qu'elles ont tendance à se concentrer sur la mesure de la performance sans entrer réellement dans le management de celle-ci. Lorsque l'on parle de mesures de performance, on parle de quantification en termes d'efficience et d'efficacité. Les mesures de performance doivent servir à collecter des données qui doivent ensuite être analysées pour conduire à des prises de décisions managériales. Les mesures sont donc à la base du management. Celui-ci a une importance non négligeable étant donné qu'il permet à chaque partie prenante de l'entreprise de savoir où en est l'organisation et vers quoi elle tend. Le management permettra d'atteindre une performance organisationnelle durable ; via la formulation des buts, stratégies et objectifs de l'entreprise, il permettra la mise en place d'une certaine dynamique et motivation au sein de l'entreprise permettant de mener à bien cette stratégie. Il est important de souligner la différence entre la mesure de la performance et le management de celle-ci. En effet, comme dit précédemment, la mesure de la performance réside dans l'acte d'identifier, collecter et reporter des mesures. Ces dernières sont uniquement utilisées dans le but de démontrer aux parties prenantes l'efficacité des actions entreprises au cœur de l'organisation. Le management de la performance, quant à lui consiste, en une application plus poussée de ces mesures. En effet, une fois que les mesures sont utilisées et intégrées dans des processus clés permettant des prises de décisions et/ou une allocation des ressources, on parle de management de la performance. Ce dernier est défini par *The National Performance Management Advisory Commission* comme « *une approche permettant une amélioration des résultats basée sur la prise de décisions, l'apprentissage continu organisationnel et la concentration sur la fiabilité de la performance* » Autrement dit, la clé du succès est d'intégrer les mesures aux prises de décisions.

« *Performance management is about running the business* »

Il s'agit de faire les bonnes choses et de les faire bien. En pratique, cela peut différer complètement d'une organisation à une autre. Dans certaines organisations, le management

est plutôt informel alors que dans d'autres, le système est extrêmement formalisé. Notons également que de tels outils peuvent s'avérer utiles comme ils peuvent être inappropriés pour certaines organisations. Le succès d'une telle pratique dépend uniquement de son intégration au sein de l'organisation. Dans ce cas, « intégré » signifie que le management doit être aligné avec la stratégie de l'entreprise ; c'est pourquoi la stratégie est un élément crucial. Il est impératif que la stratégie et l'opérationnel soient reliés. La partie opérationnelle se traduit à différents niveaux au sein de l'organisation, que ce soit au niveau global, au niveau unitaire ou encore au niveau fonctionnel. Les mesures de performance ainsi que le management de celle-ci prennent place à ces différents niveaux et ce de manière différente.

Définir le management de performance au sein d'une entreprise est une chose, le mettre en place en est une autre. Si celui-ci est mis en place comme un processus à part des autres, il sera plus susceptible de subir des phénomènes de résistance. Pour qu'il soit mené au mieux, il faut combiner ce management avec les autres processus en place et l'intégrer afin qu'il devienne un outil puissant pouvant être utilisé dans les prises de décisions, mais aussi pour promouvoir la transparence et la fiabilité et ainsi obtenir de meilleurs résultats. C'est dans cette optique que Kaplan et Norton ont créé le « Balanced scorecard », traduit en français par le « tableau de bord prospectif ». Cet outil relève de la gestion de la performance. En effet, les mesures de performance permettent de communiquer sur les résultats passés mais, utilisés à bon escient, elles peuvent également donner une orientation pour le futur. Afin de mener au mieux ses actions futures, une entreprise se doit d'intégrer ses mesures de performance au sein d'un système de gestion, d'où l'intérêt du tableau de bord prospectif que nous aborderons plus en détail dans la suite.

6. Le pilotage de la performance et ses outils

6.1. La notion de pilotage

Les indicateurs de performance sont devenus un outil de pilotage incontournable. Néanmoins, les entreprises ont encore beaucoup de questions à leur sujet : Lesquels choisir ? Comment les mettre en place ? Comment interpréter leur résultat ? etc. Avant toute chose, rappelons que les indicateurs s'inscrivent dans un processus de progrès continu introduit par Deming via la « roue de Deming² ». De fait, les indicateurs mis en place au sein des

² La Roue de Deming est un concept se basant sur la méthode : Plan-Do-Check-Act permettant une gestion de la qualité au sein des organisations.

entreprises vérifient que les résultats obtenus rencontrent bien les objectifs fixés. Les mesures sont donc indispensables mais ne sont pas une fin en soi mais plutôt une aide au pilotage. C'est pourquoi avant d'aborder les indicateurs à proprement parler, nous abordons la notion de pilotage. *« La démarche de pilotage obéit à la logique suivante : le système cherche à se maintenir autour d'une certaine référence, que sont les objectifs. Suite à la réception de « signaux » fournis par les indicateurs, le processus de pilotage émet des commandes et des actions en fonction des ressources humaines, financières, techniques et technologiques disponibles. Ainsi, le pilotage d'un processus par les indicateurs de performance est identifié à une boucle d'amélioration ».* (Berrah, 2002, p. 45).

6.2. Les indicateurs de gestion

Avant d'aborder les indicateurs de performance, il convient tout d'abord de définir ce qu'est un indicateur de gestion. Selon Voyer (2009, p.61), *« un indicateur est un élément ou un ensemble d'éléments d'information significative, un indice représentatif, une statistique ciblée et contextualisée selon une préoccupation de mesure, résultant de la collecte de données sur un état, sur la manifestation observable d'un phénomène ou sur un élément lié au fonctionnement d'une organisation. »*

L'identification d'indicateurs permet de déterminer ce qui devra être mesuré par la suite et de préciser les indices à collecter ainsi que les valeurs significatives une fois ces mesures effectuées. Ces indicateurs sont issus de la grande masse d'information existante. Ils sont sélectionnés pour leur significativité pour l'entreprise et sont donc traités dans une optique de gestion. Ces indicateurs peuvent être de type qualitatif, quantitatif ou encore représenter un rapport.

6.3. Historique des indicateurs

Abordons à présent, les indicateurs de performance plus particulièrement en commençant par un bref historique. A l'origine les indicateurs étaient, tout comme la notion de performance, principalement des indicateurs financiers. En effet, le tout premier indicateur utilisé par les entreprises a été le ROI (Return On Investment), et ce par l'entreprise américaine General Motors dans les années 1920. Cet indicateur permet de donner une représentation financière de l'entreprise. Selon son créateur, Donaldson Brown (1977), le ROI est *« une mesure finale et fondamentale de la performance industrielle »*. D'autres indicateurs ont ensuite vu le jour. Au cours des années suivantes, les indicateurs boursiers ont

fait leur apparition, ainsi que les indicateurs de fonds propres. Ce n'est que dans les années 1990, que les indicateurs de création de valeur ont, peu à peu, pris leur place dans un management guidé par la valeur. Cependant, pendant longtemps, l'objectif principal des dirigeants d'entreprises était de pouvoir mettre en place des outils permettant d'assurer le contrôle de la création de valeur pour les actionnaires. C'est la raison pour laquelle, les indicateurs financiers ont longtemps dominé le paysage des indicateurs de performance. Cela amène l'ORSE³ à définir les indicateurs de performance comme des données chiffrées, financières, qu'elles soient qualitatives ou quantitatives permettant une mesure de la performance vis-à-vis des objectifs préétablis par l'entreprise.

Fin des années 1970 ont eu lieu les premières crises financières, ce qui a bousculé les systèmes de contrôles au sein des entreprises. C'est ainsi que sont nés les indicateurs non financiers. En effet, les entreprises ne pouvaient plus se limiter aux informations financières concernant leur performance. Selon Berland (2004), le but était de passer d'une information essentiellement financière et destinée aux actionnaires à une information orientée vers les parties prenantes et donc plus générale. Cette réflexion est principalement due à la prise de conscience des limites des indicateurs traditionnels ainsi qu'aux changements dans l'environnement entrepreneurial qui ont largement influencé la pression concurrentielle et le développement d'initiatives telle que le « Total Quality Management ». Ce sont en quelque sorte les limites des indicateurs financiers qui ont donné naissance aux indicateurs non-financiers. En effet, de nombreuses critiques ont été formulées à leur égard dont notamment le fait qu'ils ne permettent pas une prise de décision rapide et efficace étant donné qu'ils peuvent être déformés. De plus, selon Kaplan et Norton (1992), ce type d'indicateurs revêt un caractère historique principalement orienté vers l'intérieur de l'entreprise et ne permettant pas le développement des facteurs clés de succès. De nombreux auteurs ont ainsi vantés les vertus des indicateurs non financiers, de leur réactivité organisationnelle (Chiapello et Delmond, 1994) à leur performance multidimensionnelle et multicritère (Lorino, 1991). Selon Malo et Mathé (1998), de tels indicateurs favoriseraient les stratégies de différenciation ainsi que la diversité des facteurs clés de succès.

La question se pose alors de savoir si les indicateurs financiers et non-financiers sont des indicateurs complémentaires ou plutôt des indicateurs de substitutions. Najjarben Mahmoud (1994) nous dit que les indicateurs non-financiers sont moins facilement diffusables que les indicateurs financiers. Cela peut être un risque pour l'entreprise. En effet, des zones

³ Observatoire sur la Responsabilité Sociétale des Entreprises

d'incertitudes peuvent voir le jour à la suite de ce manque de diffusion d'information. Crozier et Frieberg (1990) démontrent que les acteurs concernés peuvent tirer profit de ces zones d'incertitude et s'octroyer des marges de liberté. De plus, certains auteurs tels que Cauvin et al. (2007) considèrent les indicateurs non financiers comme trop manipulables comparés aux indicateurs financiers. Les critiques apportées aux deux types d'indicateurs conduisent Kaplan et Norton (1996) à dire que ceux-ci sont complémentaires. En effet, l'introduction des indicateurs non financiers permet aux dirigeants d'entreprise d'allier le pilotage à moyen terme et à court terme. Les événements historiques ont permis aux entreprises de se rendre compte petit à petit de l'insuffisance des seuls indicateurs financiers. Les indicateurs non financiers viennent ainsi compléter les premiers permettant une vision globale de la performance aux managers. Said et al (2003), Cumby et Conrod (2001) ainsi qu'Amir et Lev (1996) ont mené des études démontrant que les liens entre les mesures financières et non-financières dépendent également de la nature de l'entreprise concernée. En effet, la performance est une notion relative, chaque organisation aura sa propre définition de la performance en fonction de ses objectifs et de sa stratégie comme nous l'avons dit auparavant. C'est pourquoi les entreprises développeront également des indicateurs différents, adaptés à leur domaine. Nous l'avons dit, l'entreprise a pour but d'être efficace et efficiente c'est-à-dire de réduire l'écart entre l'objectif poursuivi et les résultats obtenus tout en minimisant les ressources utilisées. C'est la raison pour laquelle, il apparaît primordial que l'organisation fixe sa stratégie et ses cibles avant toute chose. Ce n'est qu'après avoir défini cela, qu'elle pourra mettre sur pied des indicateurs de performance qui lui permettront d'identifier les forces et faiblesses de celle-ci et donc les endroits où il faudra agir pour améliorer sa performance. L'indicateur de performance a été défini comme suit : « *Un indicateur de performance est une donnée quantifiée qui mesure l'efficacité et/ou l'efficience de toute ou partie d'un processus ou d'un système (réel ou simulé), par rapport à une norme, un plan ou un objectif, déterminé et accepté dans le cadre d'une stratégie d'entreprise.* » (Berrah, 2002, p. 47)

6.4. Le rôle des indicateurs

L'utilisation des indicateurs de performance se justifie à quatre niveaux : organisationnel, managérial, informationnel et informatique (Voyer, 2009). L'évolution de l'environnement au sein duquel les entreprises évoluent ainsi que celle des technologies ont poussé vers la possibilité d'une gestion centrée sur la mesure de la performance. C'est

pourquoi aujourd'hui, les gestionnaires accordent une forte importance aux indicateurs et aux bénéfices retirés de leur utilisation.

- **Volet organisationnel**

On observe le passage de la gestion traditionnelle des ressources et des moyens vers une gestion des activités et des résultats. De nos jours, nous sommes plutôt dans une gestion de la performance. C'est la raison pour laquelle les indicateurs constituent un élément indispensable pour ces nouvelles approches que ce soit pour la réflexion stratégique sur la mission et les objectifs, la gestion par les résultats, l'amélioration continue, le benchmarking, etc. Les indicateurs sont indispensables pour chacune de ces approches ainsi que pour constater les résultats sur la performance. La demande croissante du public d'accès à l'information sur la performance crée la tendance vers ce genre de méthode. Notons que l'amélioration de la performance ne peut se faire sans une responsabilisation de la part des gestionnaires. C'est cette responsabilisation qui poussera les gestionnaires à comprendre que la mise en place d'indicateurs est indispensable. *« Les mesures relient le jugement des cadres supérieurs sur les processus clés internes et les compétences à l'action prise par des individus qui affectent l'ensemble des objectifs corporatifs. »* (Kaplan et Norton, 1992)

- **Volet gestion**

Pour mener à bien leurs missions, à savoir le suivi, le contrôle et l'évaluation de la performance, les gestionnaires ont besoin d'informations précises. Ainsi les tableaux de bord leur permettent d'avoir une vue d'ensemble sur les informations tout en ayant accès aux détails pratiques qui leur seront utiles. *« Le tableau de bord joue un rôle d'appui à la décision et au dialogue. Cela facilite non seulement le contrôle et l'évaluation après les activités, mais aussi le monitoring continu et méthodique des éléments importants du déroulement de ces activités. »* (Voyer, 2009, p.29)

- **Volet information**

Nous l'avons dit précédemment la demande d'accès aux informations sur la performance est croissante de la part du public. Il est donc nécessaire que les gestionnaires eux-mêmes soient bien informés. Par bien informés, nous entendons une information de qualité, fiable et basée sur une mesure régulière de la performance. Cette mesure doit également être ciblée afin d'interpréter au mieux les résultats dans leur contexte, disponible et accessible rapidement pour pouvoir servir à la mesure et l'évaluation des résultats en temps réel. En

effet, selon certains auteurs, l'information courante aurait un intérêt plus important pour les gestionnaires que l'information historique. L'information passée reste une référence utile aux gestionnaires sans pour autant être leur principale source. Le tableau de bord permet ainsi à l'entreprise de structurer son information de manière adéquate pour le gestionnaire.

- **Volet informatique**

L'évolution des technologies de l'information permettent aujourd'hui aux gestionnaires d'accéder à une information préalablement filtrée et donc significative. Dans ce cas, le système d'information permet également de développer des indicateurs aux différents niveaux de l'entreprise, du niveau opérationnel au niveau global en passant par l'intermédiaire, cela de manière structurée. Les systèmes informatiques mis en place aux seins des entreprises permettent ainsi d'observer des résultats clés mais également de communiquer par la suite.

Le rôle des indicateurs est avant tout de permettre un certain contrôle quant à la stratégie de l'organisation. Dans cette optique, l'entreprise aura besoin d'indicateurs globaux qui lui donnent une image des résultats obtenus tant sur le plan financier que concurrentiels ou encore sur la fiabilité des processus et l'adaptation de l'entreprise à toute situation. Il faudra également à l'entreprise des indicateurs plus ciblés permettant d'étudier les processus suivis, leur pilotage et leurs résultats plus en détails. Etant donné que les indicateurs reflètent la stratégie mise en place par l'organisation, il est important qu'ils soient bien choisis. C'est également la raison pour laquelle, certes les indicateurs financiers sont nécessaires mais ils ne sont pas suffisants. De plus, l'entreprise devra faire en sorte que les indicateurs qu'elle utilisera soient mesurables, fiables c'est-à-dire qu'ils correspondent au niveau décisionnel considéré mais également valides, « *ils doivent être une représentation de l'exécution de l'activité ou des processus qui sont analysés.* » (Berrah, 2002, p.53-54). Une fois les indicateurs choisis, il est important d'en assurer une révision et un contrôle réguliers afin qu'ils soient toujours représentatifs et permettent continuellement à l'entreprise de progresser.

6.5. La nature des indicateurs

Guerra (2007, pp 89-90) distingue plusieurs types d'indicateurs. Premièrement, les « *indicateurs de suivi* » qui permettent à l'entreprise de mettre en place des actions correctrices et ainsi donc d'évoluer. Ensuite, les entreprises peuvent déployer des « *indicateurs de résultats* » permettant la constatation des résultats obtenus. Les indicateurs

peuvent encore être de type « *reporting* » lorsqu'ils sont utilisés comme outils d'informations. Finalement, les « *indicateurs de pilotage* » servent, eux, à maintenir un certain contrôle.

Parmi les différents indicateurs mentionnés ci-dessus, une distinction peut encore être faite entre les indicateurs externes : les facteurs clés de succès (FCS) et les indicateurs internes : les facteurs clés de performance (FCP). Les FCS sont définis comme « des facteurs ayant « *un impact décisif sur les positions de compétitivité dans un secteur donné [...]. Le délai de livraison par exemple est un FCS dans le secteur de vente par correspondance.* » (Berrah, 2002, p.27). Les FCP, quant à eux, sont « *les paramètres de performance interne. Ils traduisent les FCS au niveau des processus majeurs de l'entreprise. Ce sont les objectifs de performance interne généralement non perçus par le client, tels que par exemple, la rentabilité des produits, la disponibilité des équipements, [...].* » (Berrah, 2002, p.27)

6.6. Critères de sélection des indicateurs

En ce qui concerne le choix de ces indicateurs, comme dit précédemment, ils doivent être fiables, mesurables et valides. Cependant ils doivent également ne pas être trop nombreux. En effet, si l'entreprise déploie un trop grand nombre d'indicateurs, le risque que ceux-ci soient mal suivis, voire pas du tout, est important. Ainsi, « *les indicateurs seront spécifiquement choisis en fonction de l'unité à piloter, des objectifs qu'elle poursuit et des besoins précis des décideurs. Par ailleurs, les indicateurs devront être exprimés dans une unité de mesure définie en fonction de l'objectif suivi.* » (Guerra, 2007, p.90). Au cours du choix des indicateurs, l'organisation doit penser à ce que les données nécessaires soient disponibles dans le système d'information de celle-ci. Qui plus est, ces informations doivent refléter les données actuelles de l'organisation et pouvoir être communiquées aisément au sein de l'entreprise afin de pouvoir agir au mieux. En effet, comme vu auparavant, les indicateurs vont servir en quelque sorte de leviers d'actions et de prises de décisions quant à la stratégie de l'entreprise et à l'évolution de cette dernière. « *L'indicateur doit être géré par le niveau qui a le pouvoir de décision* » (Guerra, 2007, p.92).

Ainsi Voyer (2009, pp. 70-71) résume les principales caractéristiques nécessaires aux indicateurs :

- ➔ Convivialité : possibilité opérationnelle, visuelle et cognitive d'utiliser correctement et confortablement l'indicateur

- ➔ Accessibilité : indicateur doit être accessible, facile à obtenir et à utiliser. Si le système est informatisé, il doit être simple à utiliser, à la mesure des capacités des utilisateurs
- ➔ Intelligibilité : indicateur doit être simple, clair et compréhensible, compris de la même façon par tous et son interprétation doit être commune et partagée
- ➔ Evocation : indicateur doit être bien illustré et présenté, visuellement évocateur et facilement interprétable par ses utilisateurs par le choix de la forme de représentation (tableau, graphique ou pictogramme).

En parallèle, dans le cadre du projet « *Cost Management System* », un résumé des caractéristiques générales d'un indicateur a été établi (Bitton, 1990) :

- 1) La mesure de la performance doit être mise en place au niveau même des activités qui lui donnent naissance (émergence d'une évaluation et d'un contrôle « locaux » au plus « près »),
- 2) Les indicateurs doivent être établis en « cohérence » avec les objectifs,
- 3) Les mesures de performance doivent être facilement quantifiables et contrôlables (relativement aux mécanismes de contrôle de gestion),
- 4) La performance doit être contrôlable par les gens à qui la mesure est destinée,
- 5) Les mesures doivent être adaptées en fréquence et pouvoir être validées. »

Rappelons que les indicateurs mis en place au sein de l'entreprise doivent permettre à celle-ci un pilotage effectif, c'est pourquoi ils ne doivent pas se limiter uniquement au contrôle des résultats mais doivent également procurer une certaine réactivité à l'entreprise. Le choix des indicateurs est important mais ils doivent également être bien placés dans un souci de cohérence et de validité permettant ainsi d'éviter d'avoir des informations superflues ou incomplètes. L'entreprise met donc en place plusieurs indicateurs qui doivent pouvoir être remis en cause dans une perspective évolutive. C'est également important qu'ils s'inscrivent dans un système global permettant des relations et des interactions et donc des prises de décisions. Le système d'indicateurs peut être défini comme : « *Un ensemble d'indicateurs nécessaires et suffisants au regard des actions envisagées, définis conformément à l'ensemble de tous les objectifs du système considéré, d'une part pertinents dans leur constitution, d'autre part cohérents dans les actions qu'ils engendrent.* » (Berrah, 2002, p.97). Différents types de nomenclatures peuvent être utilisées afin de les regrouper: selon le type, les caractéristiques, le niveau d'utilisation, etc. (Voyer, 2009). Ce choix dépend de l'entreprise et

de ses préoccupations mais également du type d'informations disponibles. Les indicateurs contribuent à assurer la cohérence entre l'information interne et externe, c'est pourquoi, ils doivent être clairs, précis et mis en contexte. Comme dit précédemment, ceux-ci peuvent être aussi bien qualitatifs que quantitatifs. De fait certaines informations sont plus facilement acquises sous leur forme qualitative. Ces deux types d'indicateurs ne sont pas en opposition, bien au contraire, ils peuvent même se compléter en cas de situation complexe combinant plusieurs types de mesures. Cependant chaque indicateur nécessite une méthodologie et des outils appropriés en fonction de ses caractéristiques.

6.7. Mise en place des indicateurs

Nous l'avons dit, la mesure et le management de la performance nécessitent la mise en place d'indicateurs au sein de l'entreprise. Pour que ceux-ci soient utiles à l'organisation, il est nécessaire qu'ils soient mis en place de façon adéquate. Plusieurs étapes ont donc été mises en évidence. Tout d'abord il convient d'analyser la stratégie de l'entreprise. L'étape suivante consiste à déployer les objectifs globaux sur les processus, c'est-à-dire à répondre à la question : « Comment réaliser les objectifs globaux ? ». Une fois cette seconde étape réalisée, il faudra analyser les activités critiques dans une logique de progrès voire de correction. Arrive ensuite l'étape d'analyse de la performance, cela permettra d'identifier les facteurs clés de progrès et ainsi d'enclencher le pilotage. Pour chaque facteur clé déterminé, un plan d'action peut être mis en place afin de mener à l'atteinte des objectifs. Enfin, une fois les plans d'actions déterminés et mis en place, il faudra mesurer les résultats atteints via la définition des indicateurs. Dans un souci de précision, certains paramètres doivent être spécifiés tels que le paramètre de mesure, la fréquence ou encore le mode de présentation. Les indicateurs doivent encore être affichés afin de permettre leur exploitation. De plus, il est important de souligner qu'un indicateur n'est jamais exploité seul mais plutôt parmi un ensemble formant un tableau de bord. Nous pouvons dire que pour arriver à un système d'indicateurs, il est nécessaire de déployer la stratégie le long de tous les processus de l'entreprise. Afin que ce système remplisse au mieux sa mission, Lorino (1996) nous dit que les conditions suivantes doivent être réunies :

- Pour chaque processus, le nombre de FCP ne dépasse pas 4
- Pour chaque FCP, le nombre de facteurs clés de progrès ne dépasse pas 4 ou 5
- Par tableau de bord, le nombre d'indicateurs ne dépasse pas 20

- Des règles de priorité sont définies permettant de trancher à priori sur des conflits d'objectifs
- Les indicateurs correspondent à des informations facilement disponibles

7. Le tableau de bord de gestion

7.1. Définition

Nous l'avons dit, les indicateurs ne sont jamais seuls, ils font parti d'un ensemble appelé tableau de bord. « *Un tableau de bord de gestion est une façon de sélectionner, d'agencer et de présenter les indicateurs essentiels et pertinents, de façon sommaire et ciblées, en général sous forme de « coup d'œil » accompagné de reportage ventilé ou synoptique, fournissant à la fois une vision globale et la possibilité de forcer dans les niveaux de détails.* » (Voyer, 2009, p. 39)

Les différents volets mentionnés dans la partie précédente ont une influence sur la construction du tableau de bord ainsi que sur les caractéristiques des indicateurs qui le composent. Le volet organisationnel influence la circulation de l'information ainsi que l'utilisation des indicateurs et leur agrégation. Le volet managérial, quant à lui, influe sur le choix des indicateurs, leurs caractéristiques ainsi que leur degré d'utilisation. Ensuite, le volet informationnel détermine la disponibilité des données, le type de reportage et la présentation des indicateurs au sein du tableau de bord. Finalement, le volet technologique conditionne les possibilités et les caractéristiques d'accès aux tableaux de bord. (Voyer, 2009)

Notons que chaque tableau de bord sera différent et adaptée à l'entreprise. Selon les indicateurs qui le composent, il sera plus ou moins dynamique et sera évalué de façon périodique. En effet, certains indicateurs doivent être suivis régulièrement tandis que d'autres sont plus statiques. De plus, il est important de notifier que la pertinence de l'utilisation du tableau de bord dépend fortement de la façon dont celui-ci est utilisé. De fait certains tableaux de bords peuvent uniquement représenter un profil de la situation de l'entreprise alors que dans d'autres cas, le tableau de bord représente un outil de suivi interactif non négligeable.

7.2. Un exemple concret : le Balanced Scorecard

En 1996, Robert S. Kaplan et David P. Norton ont proposé de compléter les indicateurs financiers par d'autres indicateurs, non financiers, représentatifs des investissements en termes de clients, fournisseurs, personnels, processus, technologies, etc. En d'autres termes, ce sont des inducteurs de performance future. Ils mettent alors sur pied un outil qu'ils nomment le « Balanced scorecard », traduit en français par le tableau de bord prospectif. Cet outil est un système de gestion à part entière permettant de traduire la stratégie en objectifs opérationnels. Ce système équilibre aussi bien les objectifs à long terme et court terme, les indicateurs financiers et non financiers, les mesures de performance passée et les indicateurs de progrès futur ainsi que la performance interne et externe.

L'élaboration du tableau de bord permet une clarification des objectifs stratégiques de l'entreprise qui l'utilise ainsi qu'une mise en évidence des principaux déterminants de ceux-ci. Une fois, la stratégie et ses objectifs bien définis, il est important de les communiquer. En effet, cela permettra d'identifier les indicateurs globaux qui seront ensuite traduits en indicateurs plus opérationnels. Ensuite, il conviendra de planifier et de définir des objectifs quantitatifs quant aux indicateurs clés préalablement fixés. Ce processus permet à l'organisation plusieurs choses. Tout d'abord, elle quantifie ses résultats sur le long terme, ensuite cela permet d'identifier les mécanismes qui vont permettre d'atteindre ces résultats et finalement sur le court terme, cela permet à l'entreprise de suivre l'évolution tant des indicateurs financiers que non financiers. La dernière étape du tableau de bord réside dans le suivi de ces indicateurs. *« Le fait d'utiliser des indicateurs pour communiquer permet d'exprimer des concepts complexes sous une forme plus simple, ce qui favorise le consensus au sein de l'entreprise. L'importance accordée à l'identification des relations de cause à effet lors de la construction du tableau de bord prospectif et les ajustements découlant de l'apprentissage conduit à un raisonnement systémique et dynamique. »* (Guerra, 2007, p. 116). En d'autres termes, au-delà des mesures fournies par le tableau de bord, celui-ci favorise le changement en permettant de saisir des opportunités et d'éviter certaines menaces.

- **Les 4 axes du tableau de bord**

Selon Guerra (2007, p.116), *« le tableau de bord, outil de pilotage de l'entreprise, reprend l'ensemble des indicateurs de performance retenus. Il est accompagné d'un document explicatif qui réunit, par indicateur, un ensemble d'informations, telles que :*

- *la raison d'être ;*

- *l'objectif stratégique auquel il se rattache, la cible chiffrée qui lui est associée, éventuellement des références comparatives (benchmarking interne ou externe) ;*
- *la désignation d'un acteur chargé de le produire ;*
- *sa périodicité de production et de suivi ;*
- *sa définition (formules et conventions de calcul) ;*
- *les sources d'information nécessaires à sa production ;*
- *les modes de suivi (budgété, réel, cumul historique,...) ;*
- *le mode de présentation (chiffres, tableaux, graphiques,...) ;*
- *les utilisateurs ;*
- *etc »*

➤ **L'axe client**

Il est évident que la rentabilité long terme d'une entreprise dépend en partie de l'importance qu'elle accorde à ses clients et à leurs besoins. Ainsi, l'entreprise doit préalablement définir sa part de marché pour pouvoir identifier par la suite les objectifs à atteindre. Dans ce cas, l'organisation développera alors deux types d'indicateurs : des indicateurs génériques et des indicateurs spécifiques. Les « *indicateurs génériques* » (Guerra, 2007, p.124) représentent des indicateurs utilisés dans la majorité des entreprises. On y retrouve notamment l'indicateur d' « *acquisition* ». De fait, une entreprise peut accroître son activité en élargissant sa clientèle. Cet indicateur peut être calculé sur base du nombre de nouveaux clients accumulés ou sur base du chiffre d'affaire générés par ces nouveaux clients. La « *satisfaction des clients* » est également un indicateur que l'on retrouve dans la majorité des entreprises. Ce dernier est un facteur clé de succès étant donné qu'un client satisfait est un client qui revient et qui partage son expérience permettant ainsi l'augmentation du portefeuille de clients. Cet indicateur peut être mesuré via une enquête de satisfaction par exemple. Un troisième indicateur souvent utilisé en entreprise est la « *rétenition des clients* ». En effet, avoir des nouveaux clients est bénéfique, cependant il est également important de conserver ses clients actuels. Cet indicateur peut être mesuré via le pourcentage de croissance d'activité réalisé avec les clients existants. Parmi les indicateurs génériques, l'entreprise peut encore avoir un indicateur de « *fidélité* ». Il est primordial que l'entreprise puisse identifier les éléments qui sont à l'origine de la fidélité d'un client. Et enfin, la « *rentabilité* » n'est certainement pas à négliger. Une entreprise peut très bien avoir des clients satisfaits mais ne contribuant aucunement à sa rentabilité. C'est pourquoi l'entreprise doit veiller à mesurer cette rentabilité.

Les « *indicateurs spécifiques* » (Guerra, 2007, p.124), quant à eux, sont comme leur nom l'indique des indicateurs propres à chaque entreprise. En général, on y retrouve un indicateur de réactivité de la part de l'entreprise, un indicateur de qualité et un indicateur de prix.

➤ *L'axe processus*

L'objectif de chaque entreprise est d'optimiser ses performances financières. Pour cela, il est nécessaire que l'organisation possède un avantage durable par rapport à ses concurrents. Or, la qualité du produit ou du service offert par l'entreprise dépend des processus internes à celle-ci. « *La performance globale de l'entreprise passe par la performance de la chaîne de valeur autrement dit par la performance des processus internes qui procurent de la valeur au client et par conséquent aux actionnaires.* » (Guerra, 2007, p.144). Nous l'avons dit précédemment, le tableau de bord a pour but d'assurer un suivi de l'opérationnalisation de la stratégie dans une optique de progrès continu. Selon Guerra (2007, p.146) les indicateurs de l'axe processus seront plutôt exprimés en termes : « *de volume ; de coût ; de délai ; de qualité ; d'efficacité ; d'efficience* ». Ces indicateurs fournissent les informations nécessaires pour entreprendre des actions correctrices permettant à l'entreprise de rester en compétitivité.

➤ *L'axe apprentissage organisationnel*

Les deux axes précédents permettent d'identifier les facteurs expliquant les performances actuelles et futures. Pour atteindre ses objectifs à long terme, l'entreprise doit faire évoluer ces deux axes au mieux, pour ça, elle doit se doter de technologies, compétences, etc. Cet axe s'articule autour de trois composantes à savoir : les hommes, les systèmes, et les procédures. Pour atteindre les objectifs long terme, l'entreprise doit investir dans ces trois composantes. Selon Guerra (2007, pp. 155-163), les indicateurs principaux de cet axe devront donc couvrir les aspects suivants :

- « *le potentiel du personnel (compétence, motivation, productivité, fidélité, satisfaction,*
- *les systèmes d'information (capacité des systèmes existants*
- *la motivation, la responsabilisation et l'alignement des objectifs du personnel employé sur ceux de l'entreprise (amélioration, alignement des objectifs individuels et organisationnels, performance des équipes, etc.)* »

➤ *L'axe financier*

Enfin, l'axe financier permet de déterminer si la mise en œuvre de la stratégie contribue à l'amélioration du résultat financier de l'entreprise. Les indicateurs financiers doivent donc être choisis avec précaution, ils devront à la fois traduire les objectifs stratégiques à long terme de l'entreprise mais également pouvoir être mis en relation avec les indicateurs des autres axes. « *Chaque indicateur, repris sur l'un des trois autres axes, doit faire partie d'une chaîne de relations de cause à effet dont le but ultime est d'expliquer la performance financière.* » (Guerra, 2007, p.167). Les indicateurs financiers permettent d'évaluer la rentabilité, la croissance ainsi que la valeur créée pour l'actionnaire. Parmi les indicateurs de l'axe financier, on trouve donc :

- « *le chiffre d'affaires et la valeur ajoutée*
- *l'E.B.I.T (résultat avant intérêt et impôts) et l'E.B.I.T.D.A (avant amortissements, réductions de valeur et provisions/ E.B.I.T + charges non décaissées)*
- *Rentabilité financière ou rendement des capitaux propres*
- *Rendement des investissements*
- *Création de valeur pour l'actionnaire*
- *Rendement des capitaux investis par les actionnaires*
- *Cash flow ou capacité d'autofinancement de l'entreprise* » (Guerra, 2007, P.167-177)

Nous venons de détailler la démarche du tableau de bord prospectif ou « Balanced scorecard » établi par Norton et Kaplan en 1996. Cet outil représente un système de gestion regroupant des indicateurs répartis selon quatre axes. Il est néanmoins important de souligner que chaque entreprise est différente, a des objectifs et donc une stratégie différente. Chaque entreprise devra donc développer son propre système de contrôle et de pilotage. Il est probable que certaines considèrent alors que trois axes suffisent ou qu'il serait nécessaire d'en ajouter un cinquième. Cet outil n'est donc pas figé, il peut et doit être adapté pour être le plus efficace possible. De plus, notons également que ce modèle nous vient des américains mais qu'il n'est pas le seul et unique modèle au monde. En effet, Alain Fernandez (2003) a lui aussi proposé un modèle de gestion appelé GIMSI et se structurant en 10 étapes tournant autour de 4 phases principales :

- 1) Identification :
 - environnement de l'entreprise
 - identification de l'entreprise
- 2) Conception :
 - définition des objectifs

- construction du tableau de bord
 - choix des indicateurs
 - collecte d'informations
 - système de tableau de bord
- 3) Mise en œuvre :
- choix du progiciel
 - intégration et déploiement de la solution
- 4) Suivi permanent :
- Audit du système

Philippe Lorino (2003) a également abordé la question de la gestion des performances mais cette fois sous l'angle des processus permettant à l'entreprise de créer de la valeur pour les clients et des compétences pour le personnel. Le Balanced scorecard de Kaplan et Norton n'est donc pas le seul et unique système proposé. Néanmoins, il convient de rappeler que ce sont des « *outils d'aide à la gestion au service du preneur de décisions, son rôle se limite à fournir de l'information et non à prendre des décisions en lieu et place de l'utilisateur* ». (Guerra, 2007, P.120). Il peut être aisément comparé au tableau de bord d'une voiture lorsqu'il nous indique notre vitesse, nous sommes seuls à prendre la décision de freiner ou non si notre vitesse dépasse celle autorisée.

- **Du tableau de bord à la carte stratégique**

Afin que le tableau de bord prospectif puisse jouer un rôle d'outil de pilotage de la stratégie, la définition des indicateurs n'est pas suffisante. Ces derniers doivent être reliés les uns aux autres via des relations de cause à effet, cet ensemble de relations est appelé « *la carte stratégique* » (Guerra, 2007, p.190). Une telle carte débute avec l'élaboration d'une stratégie financière. L'entreprise devra déterminer les éléments qui lui permettront une croissance et une productivité importante. Ensuite, l'axe client se construit, l'organisation devra choisir les segments à cibler et permettant de générer la croissance attendue. C'est l'axe processus qui viendra compléter la carte et permettra à l'entreprise d'atteindre les résultats. Enfin, l'axe apprentissage viendra clôturer cette carte et permettra à l'organisation de tirer profit de tous les facteurs utiles au bon fonctionnement de celle-ci et à l'acquisition d'expérience.

- **Quelques points d'attention**

Nous l'avons dit précédemment, le tableau de bord doit être équilibré. Bien souvent, les entreprises ne savent pas exactement quoi mesurer et donc mettent en place un trop grand nombre d'indicateurs. Elles ont tendance à oublier que les indicateurs retenus doivent être en lien avec l'opérationnalisation de la stratégie. Un autre risque important est de retenir des indicateurs qui ne sont pas pertinents aux vues des liens causals, autrement dit des indicateurs ne reflétant pas ce que l'entreprise souhaite mesurer ou de manière incorrecte. Bien entendu, si l'entreprise est organisée en plusieurs unités, chaque unité aura son propre tableau de bord prospectif. Il est important qu'il y est un lien entre ces différents tableaux de bords et que ceux-ci soient alignés au tableau de bord général de l'entreprise afin que chaque unité suive la même ligne de conduite. De plus, le contrôle de la performance d'une entreprise ne peut guère se limiter à la mise en place de quelques indicateurs. Leur rôle étant d'assurer l'opérationnalisation de la stratégie de l'entreprise, il est primordial que ces indicateurs soient réévalués de manière régulière. Il faudra notamment s'assurer que leur choix est toujours judicieux, qu'ils permettent un suivi du progrès et reflètent bien l'évolution du contexte actuel, que les informations nécessaires soient fiables et disponibles, que le calcul des indicateurs soient toujours corrects et bien évidemment il faudra s'assurer de la pertinence des valeurs cibles. Pour ce faire, un audit externe doit être effectué.

8. Mise en place du système de contrôle

Plusieurs études ont été menées à ce sujet ; les premières recherches contingentes datent des années 70. Ces dernières défendent l'idée qu'aucun système de contrôle n'est universel et que la mise en place d'un tel système dépend fortement de facteurs contextuels. Parmi ces facteurs contextuels on trouve notamment l'environnement et plus précisément l'incertitude liée à celui-ci. De fait, l'utilisation de mesures et de données non-financières, en plus des données financières, se justifie par cette incertitude environnementale. Dans ce cadre, les mesures comptables ne sont plus suffisantes pour évaluer la performance étant donné la complexité des sources d'avantage compétitif. Les études démontrent donc une corrélation positive entre l'incertitude environnementale et l'utilisation d'indicateurs non financiers. Comme nous l'avons dit auparavant, l'environnement externe actuel étant en position d'incertitude due aux pressions sociétales qu'elles soient sociales ou encore environnementales, il est normal de constater une augmentation des indicateurs non

financiers. Un autre facteur a considéré concernant la mise en place d'un système de contrôle est la taille de l'entreprise. En effet, l'agrandissement d'une organisation est souvent synonyme de complexification au sein de celle-ci et de spécialisation c'est pourquoi il est important que le système de contrôle accompagne ces changements. Ce dernier sera tout à fait différent que l'on soit dans une petite entreprise ou dans une grande entreprise. Le troisième facteur contextuel concerne la stratégie de l'entreprise. Les systèmes de contrôle fournissent un support à la stratégie de l'organisation. *« Les systèmes de contrôle de gestion devraient être explicitement adaptés pour supporter la stratégie de l'entreprise afin de conduire à un avantage concurrentiel et à une performance supérieure »* nous dit Langfield-Smith (1997, p.207). Ensuite, les systèmes de contrôle sont également influencés par la technologie en place au sein de l'organisation. En effet, la mise en place de technologie telle que le « Total Quality Management » influence les systèmes de contrôle dans le sens où ce genre de système se base essentiellement sur des indicateurs de performance non financiers. La structure de l'entreprise est un facteur à ne pas négliger non plus, en effet c'est celle-ci qui détermine la qualité de communication des informations de la firme et donc l'efficacité du système de gestion. Dans ce cadre, plus une organisation est décentralisée, plus elle utilisera des systèmes de contrôles formels nous disent Sponem (2002) et Chenhall (2003). Enfin, le dernier facteur à prendre en considération est la culture de l'organisation. En effet, les différences culturelles peuvent avoir une influence importante sur la façon dont les systèmes de contrôle de gestion sont utilisés.

9. Conclusion

Dans cette première partie, nous venons de faire un état des lieux des différentes notions utiles à notre étude. Nous remarquons que l'évolution de la notion **d'indicateurs de performance** a suivi un schéma identique à celle de la notion de **performance**. Soulignons une fois de plus que ces termes sont **polysémiques** et à utiliser de manière **contextualisée**, selon l'entreprise et les acteurs qui la composent. De plus, la revue de littérature nous a permis d'identifier plusieurs éléments essentiels concernant les indicateurs de performance et leur utilisation. De fait, ceux-ci doivent être **liés à la stratégie** de l'entreprise, donc choisis et placés de manière adéquate. Ils sont utiles à plusieurs niveaux au sein des entreprises que ce soit d'un point de vue **gestion, informationnel, organisationnel** ou encore **financier**. Bien entendu pour qu'ils soient pertinents, les indicateurs choisis par l'entreprise devront refléter

des données **mesurables, valides et fiables**. Enfin, rappelons qu'un indicateur n'est jamais utilisé seul mais bien au sein d'un ensemble d'indicateurs reliés entre eux via des liens de cause à effet. Cet ensemble d'indicateurs est repris au sein d'un **tableau de bord** qui sert non seulement à l'intégration de ces indicateurs mais également à leur suivi. Pour conclure cette première partie, nous savons que longtemps les indicateurs financiers ont primé sur les autres types d'indicateurs. Or le contexte actuel ne le permet plus, c'est pourquoi nous aborderons plus amplement d'autres types d'indicateurs dans la suite de notre travail.

Chapitre 2 : La performance et le développement durable

1. Mise en contexte

Les concepts de développement durable et de RSE représentent de nouveaux défis pour le contrôle de gestion, c'est pourquoi nous avons décidé de les aborder dans le cadre de notre étude. La commission mondiale sur l'environnement et le développement fournit une définition du développement durable au sein du rapport Brundtland⁴ : « *Un développement qui répond aux besoins du présent sans compromettre la capacité des générations futures de répondre aux leurs. Deux concepts sont inhérents à cette notion : le concept de « besoins », et plus particulièrement des besoins essentiels des plus démunies, à qui il convient d'accorder la plus grande priorité, et l'idée des limitations que l'état de nos techniques et de notre organisation sociale impose sur la capacité de l'environnement à répondre aux besoins actuels et à venir.* » Par la suite, cette définition s'est vue évoluée et étendue aux notions sociales, économiques voire politiques. Ainsi le développement durable trouve sa place lors de l'élaboration de la stratégie de l'entreprise. En effet, c'est là le signe d'une intégration volontaire au sein des préoccupations de l'entreprise. La notion de responsabilité sociétale trouve son origine dans ces nouvelles préoccupations. La RSE représente en quelque sorte la contribution de l'entreprise aux objectifs de développement durable. Cette partie porte donc sur l'enjeu que représente la RSE auprès des organisations. Cette thématique sera abordée par une brève rétrospective sur l'évolution de ce concept ainsi que sur les notions de performance sociétale et de performance globale au sein des entreprises.

1.1. L'évolution du concept de Responsabilité Sociétale des Entreprises

Les tout premiers écrits concernant la RSE remontent aux années 1950 avec les travaux d'Abrams en 1951 et surtout l'ouvrage de Bowen : *Social Responsibilities of businessman* en 1953. Cependant ce n'est qu'au cours des années 1970, avec les travaux de Carroll (1979) que cette thématique a pris une toute autre tournure.

⁴ Rapport publié en 1987 par la Commission des Nations Unies sur l'Environnement et le Développement (World Commission on Environment and Development, WCED), du nom de sa présidente, Gro Harlem Brundtland, et intitulé «Our Common Future».

- **La théorie de Bowen (1953)**

L'ouvrage de Bowen a été le premier écrit sur la notion de RSE. Bowen défend l'idée que les entreprises ont un rôle à jouer auprès des citoyens, une responsabilité autre que la simple responsabilité économique. Sa définition de la RSE est la suivante : « *La RSE renvoie à l'obligation des hommes d'affaires, de mettre en œuvre les politiques, de prendre des décisions et de suivre des lignes de conduite qui répondent aux objectifs et aux valeurs considérées comme désirables par notre société* »⁵. Cette conception du terme RSE a évolué par la suite.

- **Les années 1960-1970**

Plusieurs études ont été menées sur base des travaux de Bowen. Keith Davis (1966) considère que l'organisation doit agir comme tout citoyen se doit de le faire c'est-à-dire de manière « juste ». Alors que Harold Johnson (1971) voit la RSE comme la possibilité des entreprises à équilibrer les intérêts des différentes parties prenantes. Carroll (1979, p.500), quant à lui, nous dit : « *la RSE couvre les attentes économiques, légales, éthiques et discrétionnaires de la société à un instant donné* ». Les différentes évolutions du concept mènent à une vision managériale du concept perçu comme un processus de gestion des problèmes sociaux auxquels les entreprises font face.

- **Les années 1980-1990**

Les années 1980-1990 sont marquées par une extension du concept de RSE. En effet, celui-ci a donné naissance à d'autres notions telles que la notion de performance sociétale des entreprises (PSE), la notion d'éthique des affaires ou encore la théorie des parties prenantes de Carroll. Cette période est marquée par l'accent mis sur la performance sociétale des entreprises et donc l'aspect de plus en plus managériale du concept. Capron (2008) estime que pour répondre à ses objectifs, l'entreprise entreprend des démarches managériales volontaires et encadrées. Ces démarches sont basées sur une forte implication de l'organisation ainsi qu'une intégration des préoccupations sociales et environnementales.

- **De nos jours**

Trois théories principales sont retenues par Gond et Mullenbach (2004) pour tenter d'expliquer le concept de RSE et ses principes. Premièrement, la théorie des parties prenantes

⁵ Définition traduite par Gond et Mullenbach (2004, p.96)

établie par Freeman suggère qu'une entreprise ne peut vivre sans le soutien de groupes définis, à savoir les groupes qui, d'une manière ou d'une autre, peuvent affecter ou être affectés par la poursuite des objectifs de l'entreprise. Cette théorie permet d'établir une certaine structure concernant les relations existantes entre les organisations et les différents groupes. La RSE faisant partie intégrante de ces relations. La seconde théorie abordée est la théorie contractualiste. Comme son nom l'indique elle sous-entend l'idée d'un contrat entre l'organisation et la société. Wood (1991, p.695) dit alors : « *L'idée principale de la RSE est que la société et les organisations sont entrelacées ; et ainsi, la société possède certaines attentes pour des comportements et des résultats appropriés de la part des organisations* ». Enfin, la troisième et dernière théorie est la théorie néo-institutionnelle. Rojot (2005) soutient l'idée que les organisations ne peuvent être comprises sans prendre en compte les différentes connexions entre celles-ci ainsi que leur environnement social. Les différentes évolutions nous permettent de dire que les entreprises sont aujourd'hui dans une quête de légitimité. C'est la raison pour laquelle, elles multiplient les démarches de mise en place de politiques sociales ou encore environnementales.

Dans le cadre de ce mémoire, nous retiendrons la définition de RSE proposée par la commission européenne en 2001 à savoir : « *l'intégration volontaire des préoccupations sociales et écologiques des entreprises à leurs activités commerciales et leurs relations avec leurs parties prenantes. [...] Elle signifie non seulement satisfaire pleinement aux obligations juridiques applicables, mais aller-delà et investir davantage dans le capital humain, l'environnement et les relations avec les parties prenantes.* » De fait, cette définition nous semble être la plus pertinente et la plus complète aux vues des différentes évolutions du terme.

2. La performance sociétale des entreprises

Abordons à présent le concept de performance sociétale des entreprises ayant pour objectif de traduire les réalisations de la RSE en termes de performance. Trois auteurs principaux ont émis des théories concernant la performance sociétale des entreprises. Carroll (1979) est l'un des premiers auteurs à s'être intéressé à ce type de performance. Comme son nom l'indique ce concept permet de mesurer et rendre compte des efforts des entreprises concernant les aspects sociétaux, éthiques et environnementaux. Cet auteur définit la PSE comme étant à l'intersection de trois dimensions :

- 1) Les principes de responsabilité sociale de l'entreprise, qui peuvent se décomposer en 4 niveaux (économique, légal, éthique et philanthropique)
- 2) Les problèmes sociétaux rencontrés par l'entreprise
- 3) La philosophie de réponse adoptée par une entreprise pour répondre de sa RSE.

Un deuxième modèle intéressant est celui proposé par Wood en 1991. L'auteur présente la performance sociétale comme s'articulant autour de trois axes : les principes, les processus de sensibilité sociétale et les résultats des politiques sociétales.

Enfin Clarkson (1995) définit, lui, la performance sociétale comme la capacité de la firme à satisfaire ses parties prenantes que ce soit d'un point de vue financier, environnemental ou encore social. Ainsi pour de nombreux auteurs tels que Barney (1991) ou encore Ruf et al. (2001), la performance sociétale des entreprises représente un avantage compétitif, une ressource stratégique. Bien entendu, si celle-ci représente une ressource stratégique, la question se pose de savoir si elle influence la performance financière. Traditionnellement ces deux types de performance sont considérés séparément, ne présentant pas de liens apparents. Néanmoins, Husted et Allen (2001) expliquent que lorsque la stratégie sociale et environnementale est liée à la stratégie de l'entreprise, alors un avantage compétitif peut voir le jour et donc influencer sur la performance financière.

3. La performance globale

L'engouement suscité autour des notions de RSE et de performance sociétale a donné naissance au concept de performance globale. Au fur et à mesure, la RSE a pris sa place comme constitutive de la performance de l'entreprise et comme signe de volonté des managers du long-terme des décisions prises (Castelnau et Noël, 2004). C'est ainsi qu'est née la notion de performance globale. Dans ce cas, c'est l'adjectif global qui s'avère innovant. Capron et Quairel (2006, p.9) définissent la performance globale comme « *une conception holistique cherchant à désigner une intégration des performances dans une approche synthétique... cette intégration peut sous-entendre une cohérence entre les trois dimensions avec des modèles de causalité reliant différents facteurs issus de dimensions différentes.* » La performance globale trouve écho dans la théorie néo-institutionnaliste, prônant l'idée d'une conformité à l'ensemble des parties prenantes. Ce concept est défini par Germain et Trébucq (2004, p.40) comme « *la réunion de la performance financière, de la performance sociale et de la performance sociétale* » et par Quairel (2006, p.1) comme « *la contribution de*

l'entreprise aux objectifs de développement durable. Elle s'inscrit dans le contrôle de la RSE. Elle suppose une multiplication des domaines de contrôle et un élargissement de leur périmètre. Elle implique, en théorie, l'intégration et l'équilibre entre les objectifs économiques, environnementaux et sociaux. »

Tout comme la PSE, la notion de performance globale a connu un engouement important au début, qui s'est rapidement confronté à la question : Cette notion permet-elle la croissance de l'entreprise ou du moins de minimiser les risques sur sa rentabilité ? Bien entendu, au sein de toutes entreprises, des choix vont devoir être opérés entre les axes économiques, sociaux et environnementaux. C'est pourquoi Reynaud (2003) propose une décomposition de cette performance globale entre d'une part la performance économique et d'autre part la performance socio environnementale. Selon l'auteur, cela permet de prendre en compte l'ensemble des performances tout en mesurant leur performance respective.

Le concept de performance globale présente certaines limites. En effet, Capron et Quairel (2006, p.15) déclarent que « *le concept de performance globale fonctionne surtout comme une utopie mobilisatrice, susceptible de sensibiliser les différents acteurs de l'entreprise aux préoccupations du développement durable et que la dissociation des mesures de performances est la meilleure garantie du maintien d'objectifs multidimensionnels* ». Les limites trouvent également racine dans le flou et la polysémie des termes « performance » et « global ». (Pesqueux, 2004)

Pour conclure, nous pouvons dire que le concept de RSE ainsi que les concepts qui l'entourent, bien qu'ils ne soient pas nouveaux, posent encore beaucoup question aujourd'hui. Comme dit précédemment, cette notion traduit une réponse aux attentes des parties prenantes, c'est pourquoi les définitions de RSE peuvent être aussi nombreuses que le nombre d'acteurs concernés. La notion de RSE est donc propre à chaque entreprise, elle se construit en fonction de celle-ci, de ses acteurs ainsi que de son activité. C'est dans cette optique que nous aborderons la suite.

4. Les indicateurs de la RSE

Comme dit précédemment, les indicateurs sont les outils les plus utilisés en terme de mesure de performance. Il est donc « normal » que dans le cadre de la responsabilité sociétale des entreprises, des indicateurs soient mis en place. Cela représente un défi important dans le domaine des sciences de gestion. En effet, la RSE est une dimension extrêmement large et répondant à de nombreuses parties prenantes dont les entreprises doivent tenir compte dans

l'établissement de leurs indicateurs. Dans ce cadre, de nombreuses initiatives ont vu le jour afin de publier des indicateurs de référence en terme de développement durable, notamment la loi NRE⁶ ou encore la GRI⁷. De base, ce type d'indicateur avait pour mission principale la communication externe, cependant au fur et à mesure, ils se sont vus intégrer le pilotage interne des entreprises aidant ainsi au management. En 2001, la GRI publie un rapport dans lequel elle présente plusieurs types d'indicateurs de développement durable. Tyteca (1999) voit l'entreprise comme un sous-système au sein du système global que constitue l'économie. Selon lui, ce sous-système utilise des ressources des systèmes écologique, social et économique. C'est pourquoi trois types d'indicateurs sont développés :

- 1) les indicateurs financiers⁸
- 2) Les indicateurs sociaux et civiques
- 3) Les indicateurs environnementaux

Ces différents types d'indicateurs ont tous pour mission d'aider les managers à piloter la performance des différentes unités de l'entreprise. Callens et Tyteca (1999) soutiennent l'idée que pour que ces indicateurs soient efficaces, il faut qu'ils allient les dimensions court terme et long terme, le but pour l'entreprise étant d'être efficiente tout en étant socialement responsable. Les indicateurs RSE comprennent donc l'ensemble des indicateurs pouvant renseigner sur la performance organisationnelle.

4.1. Les indicateurs environnementaux

Comme leur nom l'indique, les indicateurs environnementaux ont principalement un rôle d'agrégation des données environnementales. Ces indicateurs peuvent être de type qualitatifs ou quantitatifs. Bartolomeo (1995) distingue également les indicateurs de performance au sens strict donnant une indication sur ce qui se passe au niveau de l'entreprise et les indicateurs d'impact qui, quant à eux, reflètent l'impact sur l'environnement en fonction des mesures prises par l'entreprise. La question qui se pose alors est de savoir quelle utilisation les entreprises font de ces indicateurs. Les études menées montrent que ces indicateurs sont principalement utilisés comme des indicateurs de gestion interne tout comme les indicateurs financiers. En général, ils ne sont pas intégrés aux outils de contrôle traditionnel des entreprises. Une autre critique largement évoquée concerne l'orientation vers les résultats

⁶ Loi NRE : Loi sur les Nouvelles Réglementations Economiques mise en place en 2001.

⁷ GRI : Global Reporting Initiative. Etablie en 1997 avec comme mission le développement de directives applicables en matière de développement durable, ainsi que de rendre compte des performances économiques, sociales et environnementales.

⁸ Abordés dans la partie I : Mise en contexte.

passés plutôt que vers des résultats futurs. Cela peut avoir des répercussions négatives sur la motivation des managers à intégrer ce genre d'indicateurs.

4.2. Les indicateurs sociaux et civiques

Premièrement, les indicateurs sociaux sont des données calculées de manière périodique permettant de renseigner sur les performances et les résultats sociaux obtenus par l'entreprise. Ils trouvent leur origine dans le bilan social apparu dans les années 1970. Les indicateurs sociaux ont aujourd'hui de plus en plus d'opportunités de se développer étant donné la place occupée par le reporting et le pilotage de la RSE et du développement durable (Naro, 2006). Ces indicateurs portent essentiellement sur les performances internes à l'entreprise telles que les performances du point de vue gestion des ressources humaines. Parmi ces indicateurs on peut trouver les embauches et départ au sein de l'entreprise ou encore les formations données. Ensuite, les indicateurs civiques, quant à eux, portent sur la performance relative à des actions envers la société. En effet, le terme civique se rapporte au citoyen et à son rapport avec la société. Parmi les actions qui peuvent être entreprises, on trouve notamment le mécénat, bénévolat, etc.

5. Pourquoi utiliser des indicateurs non financiers ?

Les indicateurs de type RSE peuvent permettre d'établir une certaine cohérence entre les différents objectifs stratégiques ainsi que de réduire les potentiels conflits entre l'entreprise et ses différentes parties prenantes. De plus, de tels indicateurs permettent le dialogue avec les différentes parties prenantes et donc un apprentissage organisationnel est possible menant à de nouveaux objectifs stratégiques. La dimension RSE présente un nouveau défi pour les systèmes de contrôle de gestion traditionnels. Le défi réside dans l'intégration de trois dimensions à savoir : la dimension environnementale, sociale et économique, le tout dans un seul et unique système de gestion. Pour comprendre ce genre de système, il convient d'en analyser les différentes composantes. Dans cette partie nous aborderons plus profondément les dimensions environnementales et sociales étant donné qu'elles représentent l'aspect moins traditionnel de ces systèmes de gestion.

5.1. Le contrôle de gestion environnementale

Les systèmes de contrôle de gestion environnementale s'apparentent aux systèmes traditionnels par l'utilisation d'outils tels que le tableau de bord, les indicateurs, etc. cependant leur spécificité tient dans le fait que ces outils sont orientés vers des stratégies environnementales. Hartmann et Perego (2005, p.6) définissent de tels systèmes comme « *des systèmes qui fournissent des indicateurs de performance environnementaux utilisés par les organisations pour influencer le comportement des managers vers l'atteinte des objectifs environnementaux.* » Un tel contrôle suppose que l'entreprise ne se limite plus à la mesure de sa performance financière mais s'étend à celle de sa performance environnementale. Henri et Giassion (2006) estiment que ce type de performance se décline selon deux axes : un axe processus/résultats et un axe interne/externe. Cela permet aux auteurs de définir quatre dimensions à la performance environnementale. Tout d'abord, l'amélioration des produits et des processus peut conduire l'organisation à un avantage compétitif. Ensuite la performance environnementale inclue les relations avec les parties prenantes. De plus, les programmes environnementaux requièrent une conformité réglementaire et donc des impacts financiers. D'un point de vue des résultats externes, nous savons que les externalités négatives d'une organisation peuvent jouer sur l'image de celle-ci.

Comme tout type de performance, nous savons que l'on ne peut aborder la performance environnementale sans la mesurer. Pour cela, nous aurons donc besoin d'indicateurs ou autres, autrement dit d'un contrôle de gestion environnementale. En effet, le principe reste toujours le même : « *What's get measured, must get done* ». La mise en place d'un tel contrôle de gestion dépend fortement de la pression des parties prenantes mais également de la nature de la stratégie adoptée. Ce sont deux facteurs qui vont faire du système de contrôle un système plutôt proactif ou non. Baker et al. (2006) ont mené une étude afin d'identifier les éléments conduisant à un système de contrôle efficace. Ces éléments sont les suivants : une planification des processus, des politiques et procédures adéquates, des budgets, des programmes de formation, un audit de la performance environnementale et enfin des indicateurs de performance clés.

- **Les outils de la gestion environnementale**

La gestion environnementale présente plusieurs outils intéressants à aborder. Tout d'abord, la certification internationale ISO et la norme EMAS sont les tout premiers outils à avoir été mis en place par les entreprises pour répondre aux enjeux environnementaux. Ces

normes semblent être les plus utilisées jusqu'à nos jours afin de gérer ces enjeux. Ensuite, les entreprises ont également recours aux politiques et aux chartes environnementales. Dans ce cadre, nous pouvons dire qu'elles adoptent leur système de management propre. En effet, chaque politique ou charte environnementale est spécifique à l'organisation qui la met en place. Un troisième outil est le reporting des indicateurs environnementaux comme système d'information. Celui-ci a pour but de faire circuler l'information concernant la performance environnementale directement vers le management. Cela permet un suivi de la réalisation ou non des objectifs fixés. L'audit environnemental est un autre outil de contrôle utilisé par les organisations. On distingue l'audit interne de l'audit externe. L'audit interne ayant pour but principal le contrôle mais également comme moyen d'une amélioration continue en terme de contrôle de gestion. L'audit externe, quant à lui, permet la vérification de l'authenticité des publications en termes de performance. Finalement, certaines entreprises vont encore plus loin et mettent en place un système de management intégré, c'est le cas notamment de l'entreprise Danone avec son « Danone Way⁹ ». Cet outil regroupe tous les précédents et permet un système de management global des entreprises. Nous avons abordé le côté environnemental de la RSE, cependant ce terme englobe également une dimension sociale.

5.2. Le contrôle de gestion sociale

Le concept de gestion sociale contrairement au concept de gestion environnementale n'est pas récent, il était auparavant géré par les ressources humaines principalement mais n'avait pas l'importance qu'il prend aujourd'hui. Le contrôle de gestion social est défini par Martory (1990, p.6) comme « *une des composantes et une des extensions du contrôle de gestion. C'est un système d'aide au pilotage social de l'organisation ayant pour objectif de contribuer à la gestion des ressources humaines dans leurs performances et leurs coûts.* » Les indicateurs sociaux, le reporting social et le pilotage social sont les trois composantes principales de ce type de gestion. Les indicateurs sociaux sont des données qualitatives et/ou quantitatives relatives à la dimension sociale de l'organisation. Ceux-ci servent au reporting social, qu'il soit interne ou externe, permettant une remontée de l'information vers le management mais également une information des parties prenantes. Cette pratique s'est fortement développée depuis l'apparition de la loi NRE. Le pilotage social, quant à lui, permet de suivre l'évolution stratégique de l'entreprise. Auparavant ce concept de performance sociale était réservé aux départements ressources humaines, il a évolué au cours des années pour devenir une ressource

⁹ <http://www.danone.com/en/for-all/integrated-report/our-figures/key-performance-indicators/danone-way/>

clé au sein des entreprises et faire partie intégrante de système de performance globale. Une entreprise manifestant une performance sociale importante contribue à une performance durable ceci en influant sur la performance économique de l'entreprise.

- **Les outils de la performance sociale**

Dans la pratique, plusieurs outils ont été proposés pour le pilotage de la performance sociale. Parmi eux, il y a notamment le sustainability balanced scorecard, le navigateur de Skandia, la norme SD 21000 ou encore le bilan sociétal. Dans notre étude, nous développerons le sustainability balanced scorecard.

- **Sustainability Balanced Scorecard**

Cet outil a été développé par l'entreprise de consulting KPMG. En effet, cette organisation possède un modèle de performance organisationnel comprenant un axe développement durable appelé le « sustainability balanced scorecard ». Cet axe englobe les préoccupations environnementales, les intérêts des parties prenantes, ainsi que les performances organisationnelles. En 2001, Hockerts propose une version « améliorée » de ce nouveau tableau de bord en y intégrant des indicateurs pour les préoccupations sociales de l'entreprise. Ainsi le modèle initial introduit par Kaplan et Norton reste le modèle de référence auquel viennent s'ajouter de nouveaux facteurs. La performance finalement mesurée reste une performance économique nous disent Capron et Quairel (2006). Supizet (2002) va un peu plus loin encore en introduisant la notion de « Total Balanced Scorecard ». Selon l'auteur, l'entreprise doit répondre à 7 types de clients : les actionnaires, les clients, les usagers, elle-même, les partenaires, le personnel et la collectivité. Les liens de causalité s'articulent entre ces différentes parties prenantes. Le concept initial est donc élargi. Ce genre d'outils est utilisé notamment par l'entreprise pétrolière Shell. Le Balanced Scorecard mis en place dans cette entreprise comprend un axe « développement durable » remplaçant l'axe « apprentissage organisationnel ». Cela permet à l'organisation d'établir des liens entre le développement durable et les trois autres axes. L'objectif étant que les managers se rendent compte de l'influence de l'axe « développement durable » sur la performance financière. Cet outil présente cependant quelques lacunes. En effet, Capron et Quairel (2006, p.13) nous rappellent que le Sustainability Balances Scorecard « *ne constitue pas un dispositif permettant d'évaluer et de piloter une performance globale mais il élargit le pilotage économique aux dimensions sociétales. Les limites mises en évidence par les études empiriques et relatives aux difficultés de mise en œuvre du BSC classique sont renforcées par l'introduction de*

dimensions supplémentaires ; les pratiques restent très focalisées sur les indicateurs « faciles » à renseigner, plutôt monétaires ; les aspects plus qualitatifs sont mal pris en compte (Bieker, 2002) et les liens de causalité ne sont presque jamais analysés (Ittner et Larcker, 2003) »

6. Les limites des pratiques RSE

La littérature nous montre que les pratiques RSE ne sont pas des pratiques nouvelles. Auparavant ces pratiques étaient fragmentées au sein de l'entreprise et gérées par plusieurs responsables. Aujourd'hui, elles tentent, tant bien que mal, de s'inscrire dans une synergie managériale. Deux obstacles principaux se dressent face à cette tentative. Le premier concerne le flou sémantique que représente le terme « performance ». En effet, comme dit auparavant, il est difficile de mesurer correctement une performance sans savoir exactement ce qu'elle représente. Il est donc également difficile de construire un système de contrôle fiable autour de cette performance. Le second obstacle réside dans l'intégration de plusieurs préoccupations : environnementales, sociales et économiques. De fait, pouvoir mettre sur un pied d'égalité ces trois dimensions reste encore un défi important de nos jours. Notons que lorsque nous parlons d'égalité, celle-ci doit être proportionnelle c'est-à-dire adaptée à l'entreprise et à ses besoins.

De plus, plusieurs études mettent en évidence quelques critiques à l'égard de l'utilisation des indicateurs. Une étude menée par Simons (1995) démontre que la plupart des indicateurs utilisés au sein des entreprises sont souvent similaires. Ce qui change c'est la manière dont ceux-ci sont utilisés par le management. Cette utilisation peut déterminer l'apprentissage organisationnel voire un avantage compétitif pour l'entreprise. Selon Simons, il y a deux types principaux d'utilisation des indicateurs. Soit ceux-ci peuvent être utilisés comme signalisation, diagnostique de la réussite des facteurs clés de succès. Dans ce cas, les objectifs ainsi que la stratégie doivent être bien définis préalablement afin de choisir les indicateurs adéquats. Soit ils peuvent être utilisés de manière interactive et ainsi enclencher le processus d'apprentissage organisationnel. Cette seconde utilisation permet à l'entreprise d'améliorer sa stratégie par la suite. Selon l'utilisation que l'entreprise choisit, les indicateurs seront construits et orientés de manière différente.

Lingle et Schiemann (1996) soulignent, quant à eux, le fait que ces indicateurs sont rarement utilisés par les managers d'entreprise car ils ne leur font pas confiance.

Une autre étude menée par Germain et Gates sur des entreprises françaises et anglaises (2007) observe que les indicateurs de la RSE sont très peu présents dans le pilotage des entreprises et, qui plus est, ils sont peu reliés aux objectifs stratégiques des entreprises. La distinction est faite entre les entreprises cotées et celles non-cotées ; il apparaît que les entreprises cotées ont recours plus fréquemment à ces indicateurs que les autres. Ceci peut notamment s'expliquer par les obligations de publications pour ces dernières.

Ensuite, nous pouvons noter que malgré la pertinence des outils proposés, ceux-ci restent essentiellement focalisés sur des indicateurs « faciles » à renseigner, les aspects qualitatifs sont plutôt mal pris en compte (Bieker, 2002) et les liens de causalité presque jamais analysés (Ittner et Larcker, 2004). De plus, Quairel (2006) nous rappelle que la mesure de la performance doit impérativement être appréhendée en tenant compte des relations entretenues entre l'entreprise et ses parties prenantes. En effet, la mesure de la performance est une notion multidimensionnelle qui doit être analysée selon les pressions des différentes parties prenantes ainsi que les différentes relations de pouvoir.

Enfin, il est également important de souligner que la plupart du temps les différents niveaux de performance sont appréhendés de manière séparée. Plusieurs systèmes d'informations et de contrôle coexistent ainsi au sein des entreprises. (Brignall et Modell, 2000). Pour l'instant, les managers intègrent à leur politique économique des informations environnementales et sociales pour établir leur stratégie RSE, mais ces intégrations restent superficielles et dépendent fortement de la culture et des valeurs des dirigeants (Bourguignon, 1997). La culture dominante reste pour la plupart la culture économique. Néanmoins, le Danone Way et le programme « Advance » de Lafarge peuvent être pris comme exemple de démarche plus poussée d'intégration des indicateurs clés en terme environnemental et sociétal. En effet, dans ces cas, les managers essaient de formaliser un maximum les relations entre les responsables opérationnels et les processus sociétaux qu'ils doivent diriger. « *Ainsi progressivement un apprentissage de la performance globale peut-être intégré au niveau organisationnel.* » (Quairel, 2006). Le degré d'intégration de telles pratiques dépend donc des objectifs dominants dans l'entreprise, de l'influence des parties prenantes mais également des convictions de la direction générale.

Certes, les indicateurs de la RSE souffrent de quelques limites mais ils constituent néanmoins des outils de gestion au même titre que les indicateurs financiers ; leur but étant de traduire les objectifs stratégiques à différents niveaux. Ils ont également pour mission de motiver les dirigeants d'entreprise à entreprendre des actions répondant au développement durable. Ces indicateurs servent également d'information et d'aide à la prise de décision aux dirigeants.

Les indicateurs de la RSE et les indicateurs traditionnels se rejoignent donc sur plusieurs points : ils peuvent être autant qualitatifs que quantitatifs, ont un rôle de contrôle de pilotage et de reporting externe.

7. Conclusion

Dans cette seconde partie, via une contextualisation, nous avons pu mettre en évidence les liens existants entre la performance des entreprises et la notion de développement durable. Ces liens s'articulent autour de la notion de **responsabilité sociétale** reprenant les aspects **environnementaux, sociétaux et financiers**. Nous avons pu voir que le contexte dans lequel les entreprises évoluent aujourd'hui ne leur permet plus de se limiter uniquement aux aspects financiers. C'est pourquoi, actuellement, les organisations étendent la mesure et le pilotage de leur performance aux enjeux sociaux, civiques et environnementaux. Désormais, nous ne parlons plus uniquement de performance financière mais bien de **performance sociétale** voire de **performance globale**. Comme nous l'avons dit précédemment, les outils les plus utilisés en termes de mesure de performance sont les indicateurs. Ainsi des **indicateurs RSE** ont vu le jour. Ces indicateurs répondent à la fois à un **besoin interne** des entreprises de piloter et donc de mesurer une performance globale mais également à un **besoin externe** d'information sur la contribution de l'entreprise au développement durable. Néanmoins, nous l'avons vu, tout comme les indicateurs financiers, les indicateurs RSE présentent quelques limites. Dans la suite de notre travail, nous aborderons avec plus de précision la mise en place des indicateurs au sein des entreprises.

Chapitre 3 : Focus sur les indicateurs

1. Mise en place des indicateurs

Nous l'avons mentionné dans les chapitres précédents, la construction et la mise en place des indicateurs de performance nécessitent quelques précautions afin que ceux-ci soient les plus pertinents possibles. Tout d'abord, il est fortement déconseillé de construire un outil de pilotage en copiant les indicateurs de référence de la profession. En effet, il est nécessaire de s'assurer que ceux-ci répondent entièrement aux besoins de l'entreprise dans laquelle l'outil de pilotage sera développé. Cet outil doit être construit en accord avec la stratégie de l'organisation ainsi qu'en tenant compte des besoins spécifiques du terrain. Les indicateurs répondent ainsi à plusieurs conditions : il est nécessaire qu'ils soient associés à des objectifs précis afin de guider et canaliser au mieux les actions entreprises ; l'indicateur doit être la source d'une action. Si ça n'est pas le cas, si l'entreprise ne se sent pas concernée par l'indicateur ou qu'elle ne dispose pas de moyens d'actions alors mieux vaut se passer de cet indicateur. De fait les indicateurs de performance sont là pour orienter les décisions. Ce qui nous amène à souligner le fait qu'un indicateur n'est jamais muet, soit il ne laisse pas indifférent soit il souligne le fait que tout est sous contrôle. La simplicité est également recommandée. Si les données sont difficiles à collecter et/ou à calculer, l'indicateur pourra s'avérer moins pertinent. La complexité ne rime pas avec efficacité dans ce cas, au contraire. Qui plus est, au plus les indicateurs seront compliqués, au plus ils coûteront cher à l'entreprise. Enfin, il est important que l'entreprise soit consciente que les indicateurs appartiennent à ceux qui les utilisent. Comme dit précédemment, les décideurs doivent se sentir concernés et croire en leurs indicateurs afin que ceux-ci soient utilisés au mieux.

Les diverses raisons évoquées ci-dessus nous amènent à dire que les indicateurs ne doivent pas être choisis au hasard. Il est nécessaire de résister à la persistance de l'orientation des décisions passées. En effet, les tableaux de bord conçus sur cette base ne reflètent que les côtés positifs et n'incitent pas forcément à prendre de bonnes décisions. Afin de choisir correctement ses indicateurs, l'entreprise devra soigneusement étudier les liens existant entre les leviers d'actions et les mesures de résultats. Le choix ne devra pas être trop introverti ni trop ambitieux. Une erreur souvent rencontrée consiste à mettre en place des indicateurs facile à mesurer. En effet, dans la pratique, la pression peut parfois être forte et pousser les

décideurs à opter pour des indicateurs facilement mesurables ou encore à privilégier ceux qui offrent les meilleures perspectives d'amélioration sur le court terme.

Un indicateur pertinent ne se choisit donc pas au hasard, il est le fruit d'une mûre réflexion permettant d'intégrer à la fois les objectifs poursuivis par l'entreprise, la démarche de mise en place et de manière plus subtile la personnalité du décideur. De plus, les décideurs doivent veiller à ne pas mettre en place des indicateurs juste pour faire bonne impression mais bien dans une finalité de balisement et de poursuite des objectifs. Les indicateurs ne font pas le pilotage, ils représentent le stade final de la mise sous contrôle d'une activité ou d'un processus, ils sont l'instrument de navigation. C'est pourquoi si les décideurs ne savent pas dans quelle direction ils veulent aller et n'ont pas la volonté d'atteindre cet objectif alors les indicateurs sont en quelque sorte inutiles. Tout débute avec la fixation d'objectifs réalistes. Ensuite il convient de s'assurer d'une réelle volonté d'action dans l'atteinte de ces objectifs et finalement vient la construction des indicateurs. Après avoir désigner les éléments que l'entreprise souhaite suivre à savoir les indicateurs ainsi que les règles de calcul et la manière dont les informations seront collectées, les décideurs sélectionnent la mise en forme qui leur permettra d'une part une analyse efficace et une prise de décision rapide et d'autre part l'actualisation facile des données. Enfin, reste à déterminer une fréquence pertinente de production et de suivi des indicateurs.

Le chapitre présent a pour mission d'aborder la mise en place concrète des indicateurs et d'en donner quelques exemples.

2. Classement des indicateurs

Une fois la stratégie de l'entreprise et ses objectifs fixés, les décideurs doivent mettre en place les indicateurs correspondants. Afin que ceux-ci soient le plus efficaces possibles et que le tableau de bord remplisse son rôle au mieux, les indicateurs peuvent être classés de différentes manières. Tout d'abord, il n'est pas habituel d'observer un classement des indicateurs selon le rôle qu'ils opèrent, on distingue alors trois types d'indicateurs. Premièrement, on trouve les indicateurs d'alerte. Ces derniers servent à signaler un état anormal nécessitant une action immédiate ou non. Ensuite, les indicateurs d'équilibration sont étroitement liés aux objectifs. Il informe sur l'état du système de contrôle en relation avec les objectifs suivis. Enfin, notons qu'un bon tableau de bord doit également servir comme instrument de prospective. On trouve donc également des indicateurs d'anticipation.

Un autre classement, plus fréquemment rencontré, se base sur les informations fournies par les indicateurs. On a, tout d'abord, les indicateurs de performance financière. Ceux-ci reprennent des ratios utilisés pour connaître la santé financière de l'entreprise. Ils permettent de comparer les performances d'une entreprise par rapport à son secteur d'activité et ainsi déceler les opportunités d'investissement. Ensuite les indicateurs de performance organisationnelle sont un ensemble de ratios utilisés pour l'étude de la qualité des processus interne et de l'évaluation des ressources humaines. Ils permettent de déterminer les coûts de production et la marge d'économies, le niveau de la qualité ou encore les mécanismes d'incitation aux résultats. On trouve ensuite les indicateurs de performance commerciale autrement appelés indicateurs de marché. Ces derniers sont utilisés pour déterminer la provenance du chiffre d'affaire et permettent de définir les performances des actions commerciales vis-à-vis du secteur d'activité et ainsi déterminer la part de marché de l'organisation. Enfin, de plus en plus, les entreprises mettent en place des indicateurs RSE reflétant les performances sociétales de l'entreprise.

De telles classifications permettent d'éviter aux dirigeants de naviguer à vue et de bénéficier d'un reporting permettant d'ajuster les actions entreprises. La mise en place des indicateurs concerne toute l'entreprise, à des échelles différentes. Un bon tableau de bord doit permettre de suivre les réalisations par rapport aux budgets et plans d'actions mais également à détecter les dysfonctionnements pour agir au plus vite. C'est pourquoi il existe des indicateurs universels ainsi que des indicateurs sur mesure établis en fonction du secteur d'activité et du stade de développement de l'entreprise. De plus, le tableau de bord doit permettre de gagner du temps pour se concentrer sur ce qui, in fine, représente la valeur essentielle de l'entreprise. Dans cette optique nous allons développer ci-après quelques indicateurs universels qui, selon nous, seraient pertinents à mettre en place.

2.1. Les indicateurs de performance financière¹⁰

- **Le besoin en fond de roulement (BFR)**

Le BFR représente les ressources nécessaires au financement du cycle d'exploitation de l'entreprise. De manière concrète, plus le BFR est élevé, moins il y a de trésorerie disponible. Afin de calculer ce BFR, la formule est la suivante :

BFR = actif circulant (stocks + créances clients) – passif circulant (dettes fournisseurs + dettes fiscales + dettes sociales).

¹⁰ Les différentes informations détaillées dans cette section proviennent d'un article écrit par Carine Guicheteau (2013)

En général, ce besoin en fond de roulement est positif. Un BFR négatif est une bonne nouvelle pour l'entreprise mais c'est rare. Afin d'améliorer cet indicateur, trois leviers sont envisageables : le délai de rotation des stocks, des clients et des fournisseurs. Il est recommandé de suivre cet indicateur mois après mois afin d'agir en amont et d'entreprendre des actions correctives.

- **Le fond de roulement (FR)**

Le FR permet de déterminer si la structure de haut de bilan (base financière de l'entreprise) est équilibrée, autrement dit si les immobilisations sont financées par des ressources stables (capitaux propres et emprunts). Il s'agit de la réserve financière qui permet à l'entreprise de financer l'exploitation courante. Afin de calculer ce FR, la formule est la suivante :

FR = capitaux permanents (capitaux propres + emprunts) – actifs immobilisés (immobilier, matériel, etc.)

Lorsque le fond de roulement est négatif, cela signifie que les réserves financières de l'entreprise sont négatives, l'entreprise est alors sous-capitalisée. Cela peut causer des risques d'insolvabilité. Afin de rendre le FR positif, l'entreprise peut notamment augmenter ses capitaux propres ou souscrire un emprunt. Une autre solution consiste à diminuer le BFR.

C'est un indicateur qui doit être suivi annuellement ou être recalculé en cours d'année dans le cas où l'une des composantes du calcul serait modifiée en cours d'année suite à un investissement ou une augmentation de capital.

- **La trésorerie nette (TN)**

La trésorerie correspond à la différence entre les ressources de l'entreprise et ses besoins. Elle doit permettre de régler les dettes. Afin de calculer cet indicateur, la formule est la suivante :

TN = FR – BFR

En cas de trésorerie positive, c'est l'occasion de faire fructifier l'excédent via des placements. Néanmoins si celle-ci est négative, le risque d'insolvabilité est important. Il convient alors d'agir sur les leviers d'optimisation du BFR et/ou du FR. Il peut être intéressant pour l'entreprise d'établir une trésorerie plancher en dessous de laquelle elle ne veut pas descendre.

Ce type d'indicateur doit être suivi de manière quotidienne voire mensuelle.

- **Le point mort et le seuil de rentabilité**

Le seuil de rentabilité représente le seuil de chiffre d'affaires à partir duquel l'entreprise va générer des bénéfices. Autrement dit, le chiffre d'affaires qui couvrira les frais fixes. Le point mort, quant à lui, est le moment où l'entreprise atteint ce seuil. Afin de calculer ces indicateurs, les formules sont les suivantes :

Seuil de rentabilité = charges fixes / [((chiffre d'affaires HT – charges variables) / chiffre d'affaires HT) x 100]

Point mort = (seuil de rentabilité / chiffre d'affaires HT) * 360

Le point mort s'exprime en jours alors que le seuil de rentabilité s'exprime en euros. Selon l'expérience de l'entreprise, ces indicateurs peuvent être suivis de manière annuelle au début pour ensuite être mensualisés.

- **La marge brute**

La marge brute a pour fonction de couvrir les frais fixes et de fonctionnement de l'entreprise. Le niveau de celle-ci dépend alors de l'activité et du positionnement de l'entreprise. Afin de calculer cet indicateur, la formule est la suivante :

Marge brute = prix de vente HT – coût de revient

En général, l'entreprise utilise plutôt le taux de marge brute calculé de la sorte :

Taux de marge brute = (marge brute / prix de vente HT) * 100

Cet indicateur doit être fixé annuellement et suivi très régulièrement afin de s'assurer qu'il n'y ait pas de dérives.

Bien entendu, les indicateurs mentionnés ci-dessus ne sont pas les seuls indicateurs financiers que l'on rencontre dans les entreprises. On trouve également généralement le **chiffre d'affaires**. Celui-ci doit être évalué de façon quotidienne, hebdomadaire voire mensuelle en fonction du secteur dans lequel l'entreprise prospère. De plus, certaines entreprises utilisent également des indicateurs tels que le ratio d'indépendance financière (capitaux propres/capitaux permanents) ou encore la capacité d'autofinancement (résultat net + amortissements et provisions de l'exercice). Ces indicateurs sont utiles dans les discussions avec les partenaires financiers notamment.

2.2. Les indicateurs de performance organisationnelle

Les indicateurs de performance organisationnelle sont des indicateurs utiles au suivi des processus internes à l'entreprise ayant pour objectif une amélioration de la rentabilité et de l'efficacité de l'organisation. Les indicateurs développés dans cette partie correspondent aux indicateurs repris dans l'axe « interne » du tableau de bord de Kaplan et Norton.

Parmi ceux-ci on trouve notamment le taux d'évolution des effectifs, le nombre de personnes embauchées, le nombre de personne ayant quitté société d'une manière ou d'une autre, le taux d'absentéisme ou encore le nombre de formations reçues au sein de l'entreprise. Les entreprises peuvent également mettre en place des indicateurs permettant de refléter la proportion homme/femme ainsi que la diversité culturelle.

2.3. Les indicateurs de performance commerciale

- **La part de marché**

Cet indicateur correspond au rapport entre le marché réel de l'entreprise et le marché de la profession, pour une année déterminée. Pour calculer cet indicateur, la formule est la suivante :

Part de marché = C.A de la marque i / C.A. total des marques du marché

La part de marché traduit le poids d'une marque par rapport à toutes les autres présentes sur le marché. Elle constitue un repère essentiel pour que l'entreprise puisse se situer par rapport à ses concurrents. L'analyse de son évolution permet d'évaluer l'efficacité des choix stratégiques. Pour préciser son analyse, une entreprise peut également calculer sa part de marché relative c'est-à-dire le rapport entre sa part de marché et celle de son principal concurrent. Le calcul est le suivant :

Part de marché relative = PM de l'entreprise/ PM du principal concurrent

- **Le taux de pénétration**

Le second indicateur important en ce qui concerne le marché est le taux de pénétration. Cet indicateur, comme son nom l'indique, permet de mesurer la capacité d'une entreprise à pénétrer le marché, à transformer des acheteurs éventuels en acheteurs actuels. Cela permet ainsi à l'entreprise d'évaluer ses possibilités de croissance sur le marché. Afin de calculer cet indicateur, la formule est la suivante :

Taux de pénétration en % = Demande actuelle d'un produit/demande potentielle estimée

Attention néanmoins à l'utilisation de cet indicateur. En effet, celui-ci se base sur des estimations et peut donc parfois être sur ou sous-estimé. En ce qui concerne l'interprétation de cet indicateur, plus le taux est élevé, plus on tend vers un marché où les potentiels nouveaux consommateurs se font rares.

- **Le taux d'évolution**

Il apparaît également pertinent de mettre en place un indicateur reflétant le taux d'évolution des volumes et valeurs de ventes.

Afin de calculer cet indicateur, la formule est la suivante :

$$\text{Taux d'évolution} = ((\text{valeur du mois en cours} - \text{valeur du mois précédent}) / \text{valeur du mois précédent}) * 100$$

Cet indicateur doit être suivi de manière mensuelle ou trimestrielle afin de refléter au mieux l'évolution des ventes.

- **Taux d'acquisition clients**

Afin d'évaluer la dynamique commerciale de l'entreprise, il convient également de mesurer l'activité du portefeuille de clients. Plusieurs indicateurs sont alors possibles, dans notre étude nous retiendrons principalement le taux d'acquisition clients.

Afin de calculer cet indicateur, la formule est la suivante :

$$\text{Taux d'acquisition clients} = (\text{nouveaux acheteurs/nouveaux contacts capté sur la période}) * 100$$

Ou

$$\text{Taux d'acquisition clients} = (\text{nouveaux acheteurs/nouvelles personnes ou sociétés touchées sur la période}) * 100$$

Dans le même registre, les indicateurs : nombre de clients acquis et nombre de clients perdus peuvent également s'avérer pertinents.

Bien entendu, les indicateurs mentionnés ci-dessus ne sont qu'un bref aperçu de la multitude d'indicateurs de marché existants. Néanmoins ce sont les indicateurs génériques qui nous ont semblé les plus pertinents dans le sens où ces indicateurs trouvent leur place dans chaque entreprise. Le regroupement d'indicateurs informant sur les ventes et sur les clients permet d'obtenir des informations intéressantes pour une amélioration du développement de l'entreprise.

2.4. Les indicateurs RSE

Le choix des indicateurs RSE doit se faire de manière pertinente par rapport à l'usage qui en sera fait. En effet, les indicateurs RSE doivent être en adéquation avec les engagements de l'entreprise mais aussi avec les exigences des parties prenantes envers l'entreprise. Ainsi, les indicateurs sont conçus selon un « contrat social » à respecter par les deux parties. Le rôle de ces indicateurs est de renseigner les managers sur les impacts sociaux et environnementaux des activités de l'entreprise, d'une part, et sur la qualité des relations entre la firme et ses parties prenantes d'autre part. (Essid & Berland, 2013). Parmi eux, il faut donc distinguer les indicateurs environnementaux et sociétaux.

- **Les indicateurs environnementaux**

Les indicateurs environnementaux sont référencés par la norme ISO 14031¹¹. Cette dernière en distingue trois catégories.

- **Les indicateurs de performance de management (IPM)**

Comme leur nom l'indique, les IPM fournissent des informations sur les efforts entrepris par l'organisation pour améliorer ses performances environnementales. Parmi ceux-ci nous retiendrons principalement les suivants :

- Le retour sur investissement des projets d'amélioration environnementale
- Le nombre de cibles et d'objectifs atteints en terme de mise en place de politiques environnementales
- Les coûts liés aux aspects environnementaux d'un procédé ou d'un produit

- **Les indicateurs de performance organisationnelle (IPO)**

Les IPO, quant à eux, fournissent des informations sur la performance environnementale découlant des opérations, à proprement parler, de l'entreprise. Parmi eux, les principaux retenus dans le cadre de notre étude sont les suivants :

- Les indicateurs « Energie » à savoir : la quantité d'énergie utilisée par année ou par produit/service.

¹¹ Norme donnant des lignes directrices sur la conception et l'utilisation de l'évaluation de la performance environnementale au sein d'une organisation. Elle est applicable à toute organisation, indépendamment de sa catégorie, sa taille, sa situation géographique et sa complexité.

- Les indicateurs « déchets » à savoir : la quantité de déchets émise par année ou par produit/service ;
- Les indicateurs « émissions » à savoir : la quantité d'émissions spécifiques par années ou par unité de produit/service.

➤ **Les indicateurs de condition environnementale (ICE)**

Ce troisième type d'indicateurs fournit des informations sur la condition locale, régionale, nationale ou mondiale de l'environnement. La mise en place de tels indicateurs a pour avantage de permettre à l'entreprise de comprendre l'impact de ses activités sur l'environnement. Parmi ceux-ci, nous retiendrons :

- La concentration de polluant spécifique émis dans l'air ambiant
- Le taux d'émission de CO₂
- La concentration de polluant spécifique dans les sols

Bien entendu, la norme ISO présente un nombre importants d'indicateurs. Ceux-ci ne sont pas forcément pertinents pour toutes les entreprises. C'est pourquoi dans notre étude, nous avons retenu les plus génériques. Il est important que chaque organisation choisisse ses propres indicateurs et que ceux-ci soient relatifs à la performance environnementale visée par l'entreprise.

• **Les indicateurs sociaux et civiques**

Les indicateurs de type sociaux reprennent des mesures de performance de type ressources humaines telles que mentionnés dans la partie « performance organisationnelle ». Quant aux indicateurs de type civiques, ceux-ci sont plus spécifiques à l'entreprise. En effet, ils dépendent des activités entreprises par l'organisation comme le bénévolat ou encore le mécénat.

3. Conclusion

Cette troisième partie nous a permis d'en savoir un peu plus sur la mise en place concrète des indicateurs de performance. Nous retenons, notamment, que les indicateurs doivent être élaborés en fonction des **besoins** de l'entreprise. En effet, ils ont pour mission d'**orienter les décisions**, c'est pourquoi les **décideurs** doivent se sentir **concernés** par les indicateurs choisis. Si ce n'est pas le cas, les indicateurs seront plutôt là pour faire bonne figure que dans le but d'être utilisés réellement. Dans la mise en place des indicateurs, il est important de ne pas se focaliser sur la persistance des décisions passées. De fait, cela ne permet pas à l'entreprise d'entamer son **processus d'amélioration**. Les décideurs doivent donc bien étudier les liens existants entre les leviers d'actions et les mesures de résultats. Rappelons donc que les indicateurs ne font pas le pilotage, ils en sont **l'outil de navigation**. Il est important que les indicateurs de performance soient efficacement classés afin d'en permettre une meilleure utilisation. En ce qui concerne ce **classement**, nous avons pu noter qu'il existait plusieurs façons de faire. Tout d'abord, il est possible de classer les indicateurs selon leur **rôle** : alerte, équilibrage ou anticipation. Il est également envisageable de les classer selon les **informations** qu'ils fournissent : performance financière, organisationnelle, commerciale et indicateurs RSE. Ce deuxième type de classement est le plus largement répandu. Enfin, notons qu'ils existent des **indicateurs universels** mais, bien entendu, également des **indicateurs « sur mesure »**, c'est-à-dire adaptés à chaque entreprise et chaque contexte.

Partie II : Cadre d'application

Chapitre 4 : Méthodologie

1. Question de recherche

Abordons à présent la méthodologie adoptée afin de répondre au mieux à notre question de recherche portant sur *la légitimité et la valorisation des indicateurs de performance au sein des entreprises*.

Dans ce cadre, l'élaboration de notre partie théorique nous a mené à plusieurs interrogations. En effet, au fur et à mesure des apprentissages théoriques, des questions sont apparues concernant, notamment, la concordance entre la théorie exposée et la réalité se prêtant à la mise en place des indicateurs de performance. Notre analyse pratique nous permettra de relever ces analogies.

De plus, l'aboutissement de notre partie théorique reprend un ensemble d'indicateurs de performance. Ces indicateurs, comme nous l'avons mentionné, sont de type universel et ont pour but de montrer un exemple intéressant à mettre en place au sein de tout type d'entreprises. Rappelons, cependant, que, bien qu'ils soient « universels », il convient de les adapter à chaque entreprise en fonction des acteurs et du secteur concernés. Notre cas pratique nous permettra de confirmer ou, au contraire, d'infirmer la pertinence des indicateurs que nous avons choisis.

Enfin, sur base de ces différents questionnements et de leur étude nous tenterons de répondre de manière plus générale à la question posée quant à la légitimité et la valorisation accordée aux indicateurs au sein des entreprises.

2. Choix de la méthodologie

Afin de répondre au mieux aux différentes interrogations mentionnées ci-dessus, nous avons opté pour une *étude de cas* de l'entreprise *GreenBizz*.

2.1. Etude de cas

Dans la littérature, plusieurs définitions de l'étude de cas ont vu le jour. D'une part, Bichindaritz (1995) définit l'étude de cas comme un ensemble de données empiriques. Selon lui, le cas étudié représente une unité d'analyse. D'autre part, l'étude de cas est définie par Hamel (1997) comme consistant à rapporter un événement à son contexte afin de voir comme il s'y développe. Enfin, Leplat (2010) nous souligne que le cas étudié peut être vu comme un événement situé. Ainsi, l'étude de cas permet d'articuler les différentes connaissances les unes avec les autres. Hamel (1997) insiste sur le fait qu'une étude de cas fait appel à plusieurs méthodes dont l'entretien semi-directif (abordé par la suite) ainsi que l'observation et l'analyse de contenu. La combinaison des différentes méthodes permet une analyse plus approfondie.

- **L'entretien semi-directif**

Comme mentionné ci-dessus, l'entretien semi-directif est l'une des méthodes utilisées dans le cadre d'une étude de cas. Ce dernier se distingue du questionnaire par sa production de données. En effet, le questionnaire fournit des réponses tandis que l'entretien fournit des discours. L'enquête par entretien permet de mettre à jour des processus, c'est une des raisons pour laquelle elle a été choisie dans notre cas. En effet, notre étude porte sur la légitimité des indicateurs de performance au sein des entreprises. Les données permettront de faire apparaître les processus mis en place. De plus, les indicateurs de performance étant propres à chaque entreprise et à son environnement, l'enquête par entretien semble judicieuse afin de recueillir un maximum d'informations sous-jacentes et ainsi pouvoir révéler les logiques de choix et de fonctionnement. Dans notre cas, nous optons pour une enquête par entretien à usage principal c'est-à-dire que les informations sont collectées principalement par l'entretien. Afin de recueillir au mieux ces informations, nous avons opté pour un entretien semi-directif. En effet, ce type d'entretien a l'avantage d'être ni tout à fait ouvert, ni tout à fait canalisé. Celui-ci se base sur une série de questions reprises au sein d'un guide d'entretien¹², celles-ci sont abordées au cours d'une discussion avec l'interlocuteur. Le guide a pour but de donner une structure à l'entretien et de permettre au chercheur de se rattacher à celle-ci en cas d'égarement de la part de l'interlocuteur. Le guide d'entretien est défini par Alain Blanchet (2001, p.12) comme étant un « *ensemble organisé de fonctions, d'opérateurs et d'indicateurs qui structure l'activité d'écoute et d'intervention de l'interviewer. Le degré*

¹² Annexe 1

de formalisation du guide est fonction de l'objet d'étude, de l'usage de l'enquête et du type d'analyse que l'on projette de faire. » L'objectif d'une telle méthode est de permettre une discussion assez spontanée entre le chercheur et l'interviewé. Cela a pour avantage d'éviter une potentielle pression, de conserver le cadre de référence des interlocuteurs (catégories mentales, langage, etc.) et ainsi de mener à des réponses plus naturelles souvent plus honnêtes. Les éléments recueillis via entretiens présentent, d'autant plus, un certain degré de profondeur. Cependant, de tels entretiens peuvent également présenter certains inconvénients.

3. Cas d'entreprise : GreenBizz

3.1. Description de GreenBizz

L'entreprise que nous avons choisi d'étudier se nomme **GreenBizz**¹³. Cette organisation est un centre d'affaires situé à Bruxelles. L'entreprise a pour mission d'aider à la création et au développement d'entreprises, de les accompagner dans la création de projets innovants, technologiques et durables ainsi que de les aider dans la connexion avec d'éventuelles sources de financement. Ainsi les principales cibles de l'entreprise sont les start-up, les jeunes entrepreneurs, etc. En ce qui concerne le type d'espaces offerts par l'entreprise, GreenBizz met à disposition de ses clients des ateliers de productions ainsi qu'un incubateur modulaire. Au cours de notre entretien¹⁴, notre interlocuteur nous décrit GreenBizz comme suit :

Extrait de l'entretien :

M.B : Ok. Alors si vous deviez décrire en quelques mots GreenBizz...?

J-M.B : Et bien... GreenBizz est à la fois un incubateur et un centre d'entreprises...qui a pour objectif de soutenir les projets entrepreneuriaux dans l'économie durable. On accueille des sociétés à la fois dans des bureaux, donc ce sont toujours des start-up ou des jeunes sociétés en développement, en création et développement, ... qui ont un projet d'activités en économie durable. Et donc soit on les accueille dans des bureaux, soit on les accueille dans des ateliers de production en fonction de leur activité. Donc ateliers de production, elles vont installer ... leur ligne de production.

M.B. : ok donc deux types d'accueils

¹³ <http://www.greenbizz.brussels/fr/>

¹⁴ Annexe 2

J-M.B : Oui c'est ça, et notre rôle c'est de les accompagner dans le développement de leur activité.

M.B : D'accord, donc les cibles principales de GreenBizz sont les start-up et ... ?

J-M.B : Oui, les starts-up, les jeunes entrepreneurs, les porteurs de projets, ...

3.2. Choix de l'entreprise

Afin d'effectuer notre étude de cas, cette entreprise a été privilégiée pour plusieurs raisons. Premièrement, le contact a pu être facilement établi par le biais d'une formation reçue dans le cadre d'un stage pratique réalisé durant cette année académique. De plus, rappelons qu'au sein de la théorie développée, nous abordons à la fois la performance financière et la performance globale des entreprises. Or, GreenBizz est un centre d'affaires largement concerné par la responsabilité sociétale. De fait, au-delà de son objectif de rentabilité, l'entreprise soutient également les projets d'économie durable. Cela nous amène à envisager la mise en place d'indicateurs de type aussi bien financiers que RSE. C'est pourquoi l'étude de ces différents indicateurs s'avère intéressante.

4. Hypothèses

La question de recherche que nous avons décidé d'aborder dans ce travail est la suivante :

La légitimité et la valorisation des indicateurs de performance.

Pour répondre à cette question de recherche, nous l'avons dit, nous avons opté pour une étude de cas. Dans un premier temps, la théorie nous a permis de relever plusieurs hypothèses et sous-hypothèses que nous allons donc vérifier.

A plusieurs reprises, dans notre partie théorique, nous avons pu relever l'idée qu'il n'était pas envisageable de gérer ce qui n'était pas mesuré préalablement. Cet adage nous a conduit aux indicateurs de performance par la suite. En effet, pour pouvoir parler de performance, il faut que celle-ci soit mesurée. La première hypothèse que nous allons aborder est donc la suivante :

Hypothèse 1 : L'entreprise met en place des outils afin de mesurer et gérer au mieux sa performance.

Ensuite, la seconde hypothèse concerne la définition du contrôle stratégique : *«Strategic control focuses on the dual questions of whether : (1) the strategy is being implemented as planned ; and (2) the results produced by the strategy are those intended » (Schendel and Hofer, 1979,p.3)*. En effet, cette définition sous-tend l'idée qu'il existe un lien entre la stratégie et les mesures de performance d'une organisation. Ce lien permet à l'entreprise de s'inscrire dans un processus de progrès continu. Ainsi la deuxième hypothèse que nous allons vérifier sera la suivante :

Hypothèse 2 : La stratégie et les mesures de performance de l'entreprise sont étroitement liées et lui permettent de progresser continuellement.

Notons que plusieurs éléments théoriques viennent compléter celles-ci notamment le fait que les indicateurs de performance doivent être choisis de manière significative pour l'entreprise et gérés de la sorte. De plus, pour une mesure de la performance des plus complètes, il est nécessaire que les entreprises mettent en place aussi bien des indicateurs globaux mais également des indicateurs plus ciblés. Deux sous-hypothèses peuvent donc être développées en lien avec la première :

Sous-hypothèse 2.1 : L'entreprise choisit ses indicateurs de performance de manière significative

Sous-hypothèse 2.2 : L'entreprise développe des indicateurs globaux et ciblés pour une meilleure mesure de la performance.

Lorsqu'on parle de la mise en place concrète d'un système de contrôle, certains éléments sont à prendre en considération. Parmi ces éléments, il convient de prêter attention à la taille de l'entreprise ainsi qu'à la structure de celle-ci. En effet, la théorie nous dit qu'au plus l'organisation s'agrandit, au plus son système de contrôle se complexifie. Concernant la structure, si celle-ci est plutôt décentralisée, alors l'organisation présentera un système de contrôle plus formel. Ainsi, la troisième hypothèse que nous aborderons dans la suite sera :

Hypothèse 3 : La structure et la taille de l'entreprise sont des facteurs influant sur les indicateurs mis en place.

Le second chapitre de notre théorie porte sur le concept de Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE) et la place occupée par le développement durable au sein de la planification stratégique des entreprises. Ainsi, une hypothèse que nous pouvons soulever dans cette partie concerne le lien existant entre la stratégie RSE et la stratégie financière.

Hypothèse 4 : L'intégration de la stratégie RSE à la stratégie financière de l'entreprise peut conduire à un avantage compétitif.

La mise en place d'un système de gestion intégrant la RSE nécessite de prêter attention à plusieurs facteurs. En effet, la proactivité d'un tel système et son degré d'intégration peuvent dépendre de l'influence des parties prenantes, des objectifs dominants la stratégie adoptée par l'entreprise ainsi que des convictions de la direction. Cela nous amène à l'hypothèse suivante :

Hypothèse 5 : Des facteurs tels que les objectifs dominants la stratégie, les convictions de l'entreprise ainsi que l'influence des parties prenantes influent sur le degré d'intégration des politiques RSE au sein de l'entreprise.

Ces différentes hypothèses seront vérifiées dans la suite de notre travail. Elles seront mises en évidence à l'aide d'extraits d'entretien. Enfin elles permettront de mettre en évidence d'autres points importants relevés tout au long de notre travail.

Chapitre 5 : Analyse de l'entreprise GreenBizz

Dans le cadre de notre travail, nous avons opté pour une étude de cas de l'entreprise GreenBizz mentionnée auparavant. Afin de réaliser celle-ci au mieux, nous avons mené un entretien avec Monsieur Jean-Marc Bryskere, directeur de GreenBizz. Durant cet entretien, plusieurs aspects concernant l'élaboration de la stratégie de l'entreprise ainsi que la mesure de la performance de celle-ci ont été abordés. Notre étude de cas se décline en deux parties principales. Premièrement, nous aborderons les similitudes et les divergences existantes entre la théorie exposée et les données recueillies via l'entretien. Cela nous permettra de répondre à quelques-unes des hypothèses formulées auparavant. Dans un second temps, nous nous attarderons plus précisément sur les indicateurs mis en place au sein de l'entreprise afin de relever les éventuelles concordances avec la troisième partie de notre travail. Enfin, cela nous permettra par la suite d'aborder la question de la légitimité et de la valorisation des indicateurs de performance.

1. Mise en parallèle du cas GreenBizz avec la théorie

Avant toute chose, nous pouvons noter qu'en termes de stratégie et de performance, les réponses fournies par le directeur de GreenBizz sont en parfaite concordance avec les définitions mentionnées dans notre partie théorique. De fait, la définition fournie par Bergeron (2000, p.8) disant que les indicateurs permettent de « *déterminer si l'entreprise atteint la performance voulue et motive, donc influence les gens à travailler pour maintenir, améliorer, corriger ou anticiper la performance* » ainsi que celle de Lorino (2001, p.142) définissant les indicateurs comme « *le point de rencontre entre des objectifs stratégiques et des activités opérationnelles et sont supposés conduire le cours de l'action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat* » sont confirmées par les réponses données lors de l'entretien.

Abordons à présent les différents points nous permettant de répondre aux hypothèses. Tout d'abord, l'adage : « **On ne peut gérer que ce qu'on peut mesurer** » a été mentionné à plusieurs reprises dans notre théorie. Or, lorsque nous demandons à Monsieur Bryskere de

définir la performance de l'entreprise GreenBizz, sa réponse comprend immédiatement les différents indicateurs de performance mis en place au sein de l'organisation.

Extrait de l'entretien :

M.B : Et à présent, comment définiriez-vous la performance de votre entreprise ?

J-M.B : Et bien, nous avons plusieurs indicateurs de performance.

Cela nous permet d'affirmer que l'entreprise GreenBizz répond à la première hypothèse à savoir qu'elle met en place des outils afin de mesurer et gérer au mieux sa performance.

La seconde hypothèse que nous pouvons vérifier concerne le lien entre la stratégie et les mesures de performance mises en place au sein de l'entreprise GreenBizz. En effet, le système de mesure de performance doit être intégré c'est-à-dire aligné à la stratégie. Le stratégique et l'opérationnel doivent être en lien direct pour une utilité et une efficacité maximale. Dans le cas de l'entreprise GreenBizz, nous pouvons noter que c'est bien le cas. En effet, Jean-Marc Bryskere nous définit la stratégie de l'entreprise comme suit :

Extrait de l'entretien :

J-M.B : Bien la stratégie de GreenBizz est de... notre objectif est d'atteindre notre mission, de remplir notre mission. Et notre mission, comme je vous l'ai dit et de soutenir les projets entrepreneuriaux dans l'économie durable. Donc... notre stratégie est, d'une part..., se faire connaître, se faire connaître auprès des porteurs de projet, des start up pertinentes par rapport à nous... les convaincre de nous rejoindre, donner du contenu à notre produit, à notre service, c'est-à-dire pas juste dire on a un beau bureau et voilà. Expliquer quel est l'objectif et quelle est la raison pour laquelle GreenBizz... c'est-à-dire vraiment donner du contenu en termes d'accompagnement, de création d'un éco-système, etc. La stratégie elle est là... et en termes financiers, l'objectif est d'avoir suffisamment de sociétés qui sont là pour générer suffisamment de revenus, qui va nous permettre de réinvestir, pour améliorer notre service...

Via cette définition de la stratégie de l'entreprise GreenBizz, nous pouvons établir un lien direct avec les différents indicateurs de performance fournis par l'organisation. En effet, les deux premiers indicateurs sont le **taux de remplissage** et le **chiffre d'affaires**. Ces deux indicateurs sont directement liés avec la stratégie de l'entreprise qui, comme nous le dit le

directeur, consiste à posséder **suffisamment de sociétés** pour générer **suffisamment de revenus**. L'organisation présente deux indicateurs supplémentaires qui sont : le **nombre de sociétés créées** ainsi que le **nombre d'emplois créés**. Ces deux indicateurs sont liés à la mission de l'entreprise qui consiste à **soutenir les projets entrepreneuriaux** en termes d'économie durable. Sur base des informations ci-dessus, nous pouvons affirmer que l'organisation a bel et bien défini ses indicateurs en fixant préalablement sa stratégie et ses cibles et donc choisit ses indicateurs de manière significative. Cela confirme donc la première sous-hypothèse. Notons que les cibles de GreenBizz sont les starts-up, jeunes entrepreneurs, etc.

Extrait de l'entretien :

M.B : Comment est ce que vous avez choisi ces indicateurs, pourquoi ces indicateurs là précisément ? Quelle a été la réflexion derrière ?

J-M.B : Parce qu'on a essayé de trouver les indicateurs qui sont les plus pertinents par rapport à notre mission, quand je suis arrivé, je me suis demandé, qu'est ce qu'on peut avoir comme indicateurs pour évaluer... la réussite par rapport à notre mission... On est donc partie de la mission puis de la stratégie quoi...objectifs/stratégie...

De plus, nous pouvons affirmer que les indicateurs choisis par GreenBizz le sont dans un souci de progrès continu. De fait, au-delà du choix des indicateurs, il est important de définir la manière dont ceux-ci seront suivis ainsi que la manière dont les données seront collectées et ce de manière à permettre un progrès continu. Cette phase a bel et bien été abordée par l'entreprise étudiée. Chaque indicateur aura sa propre fréquence de suivi ainsi qu'une méthode appropriée. De plus, le directeur mentionne l'établissement futur de mesure de référence en ce qui concerne les indicateurs RSE.

Extrait de l'entretien :

M.B : D'accord, en ce qui concerne l'évaluation de ces indicateurs comment vous faites pour récolter les données ?

J-M.B : Pour ce qui est taux de remplissage, on le suit tous les jours, voire tous les mois...Pour ce qui est chiffre d'affaires c'est pas compliqué non plus... et les deux autres on n'en est pas là pour l'instant. Le nombre de sociétés créées...alors le nombre d'emplois

créés, ça on le suit tous les 6 mois et en ce qui concerne les indicateurs plus énergétiques et durabilité, ils seront suivis une fois par an, on n'a pas encore établi la mesure zéro quoi...

M.B : Ok donc pour les indicateurs RSE, une fois que vous aurez votre mesure zéro vous pourrez définir plus précisément comment vous allez suivre vos indicateurs

J-M.B : Oui exactement oui

La troisième hypothèse que nous pouvons confirmer relève des différents facteurs influant sur la mise en place des indicateurs. Nous avons pu voir que la mise en place du système de contrôle au sein des entreprises dépendait de plusieurs facteurs. Parmi ces facteurs, il y a notamment la taille de l'entreprise ainsi que la structure de celle-ci. En effet, nous l'avons mentionné, au plus l'entreprise grandit, au plus elle se complexifie et donc le système de contrôle se modifie en conséquence. Monsieur Bryskere nous le confirme lors de l'entretien en nous disant envisager le développement d'indicateurs supplémentaires par la suite.

Extrait de l'entretien :

J-M.B : Et bien le jour où on sera 25, on mettra en place des indicateurs de ressources humaines mais pour l'instant ça ne sera pas nécessaire...

En ce qui concerne la structure de l'entreprise, Sponem (2002) et Chenhall (2003) soulignent le fait que plus l'organisation est décentralisée, plus le système de contrôle qu'elle utilise sera formel. Or, dans le cas de GreenBizz, pour l'instant l'organisation ne compte que deux personnes à savoir Monsieur Bryskere et Dorothée (mentionnée dans l'entretien). De plus, lors de l'entretien, Monsieur Bryskere fait également référence au conseil d'administration ayant pour rôle la validation et le suivi des indicateurs. La structure de l'entreprise est donc assez simple et les discussions concernant les indicateurs sont centralisées, c'est pourquoi nous pouvons comprendre la « simplicité » du système de contrôle mis en place.

Extrait de l'entretien :

M.B : Ok donc ils sont communiqués avec le conseil d'administration. C'est vous qui les choisissez les indicateurs ?

J-M.B : Ce sont des indicateurs que l'on a choisi, défini, au sein du conseil d'administration et qui sont suivis...

M.B : Ok et ils sont suivis par vous et le conseil d'administration ?

J-M.B : Oui je les communique au conseil d'administration...

Dans la seconde partie de notre travail, nous évoquons la performance des entreprises dans le cadre de la responsabilité sociétale. C'est pourquoi il s'avère intéressant d'analyser l'entreprise GreenBizz ayant pour mission principale l'aide au développement de projets entrepreneuriaux en termes d'économie durable. En ce qui concerne la stratégie RSE mise en place par la société, le directeur nous souligne qu'elle n'est pas clairement définie pour l'instant étant donné que l'organisation est en phase de démarrage. Cependant des actions sont mises en place notamment dans le cadre du tri des déchets, la sélection des fournisseurs mais également en termes de consommation d'énergie.

Extrait de l'entretien :

M.B : Je vois, mais du coup est ce que vous avez une stratégie RSE clairement définie ou bien ça reste un peu en surface ?

J-M.B : oh elle est pas clairement définie, je vais dire,... bon après on voudrait... nous-même se pose la question comment on peut optimiser notre impact environnemental... voir si on peut petit-à-petit aller vers le label éco-dynamique, vers une entreprise éco-dynamique ... voilà ça c'est ce qu'on va faire petit à petit mais pour l'instant voilà on est en phase de démarrage.

Le fait que la stratégie RSE ne soit pas encore clairement définie pour l'instant nous permet de rebondir sur plusieurs éléments théoriques mentionnés dans notre travail. En effet, nous avons mentionné l'idée que traditionnellement la performance financière et la performance sociétale des entreprises sont considérées de manière séparée. Dans le cas de GreenBizz, au premier abord, nous aurions pu conclure que c'est le cas étant donné que les indicateurs RSE ne sont pas encore développés contrairement aux indicateurs financiers. Cependant, dans l'extrait ci-dessus, il est important de souligner que l'entreprise vise le label éco-dynamique. Cela permet d'identifier un lien entre la stratégie de l'entreprise et sa stratégie RSE, ce qui pourra éventuellement valoir un avantage compétitif à l'entreprise dans le futur comme nous le disent Husted et Allen (2001). Cela confirme donc la quatrième hypothèse formulée : l'intégration de la stratégie RSE à la stratégie financière de l'entreprise peut conduire à un avantage compétitif.

En ce qui concerne, la cinquième et dernière hypothèse, celle-ci ne peut être vérifiée pour l'instant. De fait, nous l'avons vu, malgré la prolifération d'initiative RSE, la culture dominante reste la culture économique (Bourguignon, 2004). L'intégration d'informations environnementales et sociales reste superficielle au sein des entreprises. Cette intégration dépend principalement des objectifs dominants de l'entreprise ainsi que de l'influence des parties prenantes. Dans notre cas, le fait que l'entreprise étudiée soit particulièrement concernée par les projets économiquement durables nous porte à croire qu'elle accordera une place importante à l'intégration de la stratégie RSE au sein de la stratégie financière. Cela ne peut cependant pas être vérifié pour le moment. En effet, étant dans sa phase de démarrage il apparaît primordial à l'entreprise de se fixer en priorité des objectifs d'ordre financier. Il serait intéressant d'étudier l'importance accordée à la stratégie RSE et son intégration par la suite.

2. Analyse des indicateurs choisis

Abordons désormais les indicateurs choisis à proprement parler. Nous l'avons mentionnés auparavant, l'entreprise GreenBizz a mis en place quatre indicateurs principaux en termes financiers. Ces indicateurs sont les suivants : le taux de remplissage, le chiffre d'affaires, le nombre de sociétés créées et le nombre d'emplois créés au sein de celles-ci. Dans la troisième partie de notre travail, nous avons développés quelques indicateurs universels qui nous apparaissent pertinents à mettre en place en entreprise. Nous allons à présent étudier les indicateurs choisis par GreenBizz et voir si certains d'entre eux correspondent.

Parmi les indicateurs, nous avons différencié les indicateurs de performance financière, les indicateurs de performance organisationnelle, les indicateurs de performance commerciale et enfin les indicateurs RSE. Parmi les indicateurs de performance financière on trouve notamment le chiffre d'affaires. Ensuite, le taux de remplissage s'apparente, quant à lui, à l'indicateur « taux d'acquisition clients » mentionné dans les indicateurs de type performance commerciale. Les deux derniers indicateurs mis en place par GreenBizz peuvent être décrits comme appartenant à deux types d'indicateurs. Tout d'abord, ils sont des indicateurs de performance organisationnelle. En effet, évaluer le nombre de sociétés créées et le nombre d'emplois au sein de celles-ci permettra d'évaluer les processus de l'entreprise qui, rappelons-le, est un centre d'affaires. Ces indicateurs sont aussi représentatifs de la performance commerciale étant donné qu'ils s'apparentent au taux d'acquisition de clients. Cependant, nous ne les avons pas mentionné tels quels dans notre travail. De fait, les indicateurs que

nous avons choisi de mentionner sont principalement des indicateurs génériques. Or, le choix du nombre de sociétés créées et d'emplois créés au sein de celles-ci comme indicateurs relèvent de la particularité du domaine de l'entreprise. En effet, GreenBizz est un centre d'affaires, sa réussite se base, entre autre, sur son taux de remplissage mais comme le mentionne le directeur, l'entreprise vise la prospection économique et la création d'emplois. C'est pourquoi les deux derniers indicateurs mentionnés ont été choisis. Cela permet de confirmer la seconde sous-hypothèse suivante : L'entreprise développe des indicateurs globaux et ciblés pour une meilleure mesure de la performance.

Enfin en ce qui concerne les indicateurs RSE plus particulièrement. Bien que ceux-ci ne soient pas encore concrètement mis en place, certains d'entre eux ont été mentionnés dont notamment des indicateurs relevant de la gestion des déchets ainsi que de la consommation d'énergie. Sur base de la théorie, nous avons opéré une distinction entre les indicateurs environnementaux, sociaux et civiques. Nous l'avons mentionné auparavant, l'entreprise n'a, pour l'instant du moins, pas d'indicateurs sociaux ni civiques. Cependant, une distinction est encore à faire concernant les indicateurs environnementaux. En effet, ces derniers se déclinent en indicateurs de performance de management (IPM), indicateurs de performance organisationnelle (IPO) et en indicateurs de condition environnementale (ICE). Les deux types d'indicateurs mentionnés lors de l'entretien se retrouvent dans la catégorie IPO. En effet, ils fournissent tout deux des informations sur la performance environnementale découlant des opérations entreprises par GreenBizz.

En conclusion, nous pouvons voir que les indicateurs développés dans le troisième chapitre de notre théorie concordent avec la réalité. Certes, certains indicateurs n'avaient pas été mentionnés mais cela se justifie par le domaine dans lequel GreenBizz s'inscrit. En effet, l'entreprise a mis en place aussi bien des indicateurs génériques que spécifiques, ce qui est bénéfique pour la gestion de sa performance.

3. Quelques notions supplémentaires

Au-delà des informations recueillies permettant quelques réponses à nos hypothèses, nous avons également pu relever quelques notions intéressantes à mettre en lien avec notre théorie. Ces informations permettent essentiellement une classification des indicateurs à différents niveaux.

Premièrement, dans notre partie théorique, nous avons pu voir que Guerra (2007, pp.89-90) distingue plusieurs types d'indicateurs à savoir les indicateurs de suivi, de résultats, de

reporting ou encore de pilotage. Selon nous, les indicateurs mentionnés par Monsieur Bryskere se retrouvent plutôt dans les catégories « suivi » et « résultats ». En effet, le taux de remplissage et le chiffre d'affaires permettent de constater les résultats obtenus par l'entreprise. Quant au nombre de sociétés créées ainsi que le nombre d'emplois créés, ceux-ci s'avèrent plutôt être des indicateurs de suivi. Comme nous le dit le directeur au cours de l'entretien, ces indicateurs permettront de voir si les objectifs de l'entreprise sont atteints. Dans le cas contraire, des mesures seront prises pour changer la donne. C'est pourquoi ces indicateurs peuvent également trouver leur place dans la section « indicateurs de pilotage ».

Nos recherches théoriques nous ont également démontré que les indicateurs de performance n'étaient jamais utilisés seuls mais bien au sein d'un ensemble appelé tableau de bord. Dans le cadre de notre entretien avec Monsieur Bryskere, le tableau de bord n'a pas été mentionné. Néanmoins nous pouvons souligner quelques analogies entre les indicateurs mis en place au sein de GreenBizz et les axes développés dans le *Balanced scorecard* de Kaplan et Norton (1996). Rappelons que le *Balanced scorecard* se décline en 4 axes principaux à savoir l'axe client, l'axe processus, l'axe apprentissage organisationnel et enfin l'axe financier. Premièrement, nous avons l'indicateur : « *taux de remplissage* » qui peut s'apparenter au taux d'acquisition mentionné dans la première partie de notre travail. Cet indicateur appartient à l'axe client du tableau de bord. Ensuite, l'organisation GreenBizz utilise comme indicateur le « *chiffre d'affaire* », qui, sans aucun doute, trouve sa place au sein de l'axe financier. Enfin, les deux autres indicateurs mentionnés, à savoir, le « *nombre de sociétés créées* » et toujours actives après 3 à 5 ans ainsi que le « *nombre d'emplois créés* » au sein de ces entreprises, quant à eux, trouvent racine dans l'axe client mais également dans l'axe processus. Nous remarquons qu'aucun indicateur ne relève de l'axe « *apprentissage organisationnel* » sans doute en raison du fait que l'entreprise vient à peine de voir le jour et de mettre en place ces indicateurs. Jean-Marc Bryskere nous confirme cette supposition dans l'entretien en envisageant des indicateurs de ressources humaines pour le futur. Cela soutient l'idée mentionnée auparavant qu'au fur et à mesure de son agrandissement, l'entreprise GreenBizz développera ses indicateurs de performance.

Ensuite, parmi les indicateurs RSE se trouvent des indicateurs environnementaux ainsi que des indicateurs sociaux et civiques. Dans le cas de l'entreprise étudiée, le directeur mentionne uniquement ceux de types environnementaux tels que des indicateurs concernant la gestion des déchets ou encore la consommation d'énergie. Dans la théorie, Bartolomeo (1995) distingue deux types d'indicateurs environnementaux : les indicateurs d'impact et de performance. Au sein de GreenBizz, les indicateurs sont plutôt d'ordre de la performance

étant donné qu'ils reflètent ce qui se passe au sein de l'entreprise et non pas l'impact direct sur l'environnement.

Extrait de l'entretien :

M.B : Concernant les indicateurs que vous avez mentionnés plus tôt, est ce que ce sont les seuls indicateurs de l'entreprise ou vous comptez également mettre en place des indicateurs RSE ?

J-M.B : Euh... non pas vraiment... en fait avec la société qui gère la gestion des déchets, ils vont nous fournir des indicateurs là-dessus... après on a des indicateurs de ...fin on aura des indicateurs de consommation d'énergie... c'est-à-dire qu'on a tout le toit en panneau solaire donc normalement on est ... comment dire... autonome en consommation électrique... c'est un bâtiment passif donc on a très peu de consommation... de gaz... mais après faudra voir, on va mesurer avec des sociétés spécialisées, on va mesurer exactement où en est en termes de consommation d'énergie pour voir comment est ce qu'on peut optimiser ça.

Notre étude de cas, nous a enfin permis de souligner que les principales caractéristiques nécessaires aux indicateurs sont respectées. En effet, sur base des informations recueillies, nous pouvons dire que les caractéristiques suivantes sont retrouvées chez GreenBizz : accessibilité, intelligibilité et convivialité¹⁵. De plus, les indicateurs sont mis en cohérence avec les objectifs comme dit précédemment, ils sont facilement quantifiables et contrôlables par le directeur et qui plus est, ils sont adaptés en fréquence¹⁶. Pour ce qui est de l'évocation des indicateurs, c'est-à-dire le fait qu'ils soient bien présentés, visuellement évocateurs et facilement interprétables par sa forme de représentation, ce critère n'a pas été mentionné durant l'entretien ; nous ne pouvons donc pas en juger.

¹⁵ Voir partie 1

¹⁶ Ibidem

4. Conclusion

De manière générale, notre étude de cas nous permet de confirmer la plupart des hypothèses formulées mis à part la suivante : *Des facteurs tels que les objectifs dominants la stratégie, les convictions de l'entreprise ainsi que l'influence des parties prenantes influent sur le degré d'intégration des politiques RSE au sein de l'entreprise.* Cependant, la durée d'observation de l'entreprise ne nous permet pas d'infirmer totalement cette hypothèse.

L'élaboration de notre théorie nous a permis de relever deux types d'utilisation des indicateurs, qu'ils soient financiers ou de type RSE. La première est de type diagnostique, signalisation alors que la seconde est de type interactive et permet d'enclencher un apprentissage organisationnel. Les différents éléments relevés ainsi que les hypothèses étudiées nous permettent d'aborder la question en ce qui concerne GreenBizz. En effet, selon les dires du directeur, les indicateurs mis en place au sein de l'entreprise sont de type « apprentissage organisationnel ». De fait, lors de l'entretien, Monsieur Bryskere soutient l'idée que ces indicateurs permettront de voir si les processus mis en place sont performants ou non, auquel cas des mesures seront prises. Néanmoins, si nous nous en tenons à une analyse purement théorique, les indicateurs relevés s'inscrivent plutôt dans l'ordre « diagnostique ». En effet, comme nous l'avons dit précédemment, les indicateurs de type RSE sont d'ordre de la performance tandis que les indicateurs financiers s'inscrivent principalement dans les axes « financiers » et « clients ». L'entreprise n'ayant pas encore opéré la phase d'évaluation et de suivi des ses indicateurs, nous ne pouvons affirmer ni l'un ni l'autre. Cette étude de cas permet de relever certains éléments de réponse quant à notre question managériale à laquelle nous ferons référence après avoir abordé les différentes limites de notre travail.

Partie III : Discussions

Chapitre 6 : Limites et recommandations

1. Limites de la recherche et pistes d'amélioration

Dans ce chapitre, nous aborderons les limites que présente notre travail ainsi que les problèmes que nous avons pu rencontrés au cours de l'élaboration de celui-ci. Dans un second temps, nous formulerons quelques recommandations suite à l'étude que nous avons effectuée et ses résultats.

1.1. Taille et contexte de l'étude

Dans un premier temps, afin de mener une analyse plus approfondie et plus précise, il serait intéressant d'augmenter le nombre d'entreprises étudiées mais également de diversifier celles-ci un maximum. Cela permettrait de voir si le cas GreenBizz est un cas isolé ou si les données analysées se retrouvent également dans d'autres entreprises. Plusieurs options sont envisageables. D'une part il pourrait être intéressant d'analyser plusieurs centres d'affaires ayant des positions différentes sur le marché. D'autre part, l'étude pourrait également être menée sur des entreprises opérant dans des domaines complètement différents afin d'analyser les ressemblances et différences potentielles.

De plus, il aurait été pertinent de pouvoir établir nos recherches sur une plus longue durée. En effet, cela aurait permis d'analyser l'évaluation et le suivi des indicateurs mis en place chez GreenBizz. Nous aurions également pu observer l'évolution de ces différents indicateurs.

1.2. Méthode utilisée

Dans un second temps, il nous semble important de préciser les limites de la méthode utilisée. En effet, l'étude de cas présente l'avantage de permettre une certaine flexibilité ainsi que la mise en lumière de données spécifiques. Cependant, cette méthode présente quelques inconvénients. L'étude de cas se base essentiellement sur une interprétation personnelle des données, c'est pourquoi ces dernières ne sont pas forcément généralisables. De plus, il est

nécessaire de prendre en compte certaines variables inhérentes au cas étudiés afin d'éviter de mauvaises interprétations.

Au-delà des limites que présente l'étude de cas, l'entretien semi-directif possède également les siennes. De fait, il est possible que l'interlocuteur se sente perturbé par le manque de directivité de l'entretien et lui accorde moins de crédibilité. De plus, une telle méthode, contrairement aux questionnaires, ne présente pas les données de manière à ce qu'elles soient directement analysables. Enfin, cette méthode peut paraître moins professionnelle aux vues de sa spontanéité, il est, dès lors, important d'analyser le contenu de l'entretien en fonction du contexte de celui-ci ainsi que de la relation entre l'interlocuteur et le chercheur.

Bien entendu, les limites de ces méthodes ont été prises dans l'élaboration de notre travail.

2. Recommandations sur base des résultats de l'étude

Sur base de la théorie étudiée, de l'analyse pratique et des limites formulées ci-dessus, nous pouvons établir quelques recommandations à l'égard de l'entreprise GreenBizz.

Premièrement, nous l'avons vu, les entreprises ont tendance à se focaliser sur la mesure de la performance et à négliger le management de celle-ci. L'entreprise GreenBizz a mis en place des indicateurs qui, selon le directeur, entrent dans la catégorie des indicateurs permettant un apprentissage organisationnel. Selon nos acquis théoriques, les indicateurs se placent plutôt dans la catégorie des indicateurs « diagnostiques ». Ainsi, il est important que l'entreprise veille au management de ces indicateurs afin que ceux-ci s'inscrivent bien dans un procédé d'apprentissage organisationnel. Pour cela, l'entreprise devra porter une attention particulière et régulière au suivi et à l'évaluation de son système de contrôle. Dans le même ordre d'idée, rappelons que les indicateurs sont des outils d'aide à la gestion mais en aucun cas ils ne permettent de prendre une décision à la place des décideurs. Ces derniers sont les seuls à pouvoir agir en conséquence. C'est pourquoi, GreenBizz devra toujours garder à l'idée que les indicateurs développés doivent concernés les décideurs.

Ensuite, dans un souci d'efficacité, nous conseillons à l'organisation d'intégrer un maximum son processus de management de la performance aux autres processus composant l'entreprise. En effet, cela permettra d'en faire un outil puissant permettant des prises de décisions et ainsi de meilleurs résultats.

De plus, dans le futur, lorsque l'organisation prendra de plus en plus d'ampleur, il est important que l'entreprise garde à l'esprit que les indicateurs qu'elle met en place doivent suivre l'évolution de la structure de l'entreprise. En effet, ceux-ci devront toujours être en adéquation avec la taille, la structure et surtout la stratégie de l'entreprise. Pour faciliter ceci, il serait judicieux de la part de l'entreprise de regrouper ses indicateurs au sein d'un tableau de bord. Cela lui permettra une lecture et une publication lisible et efficace engendrant une meilleure gestion. Dans ce cadre, nous recommandons également à l'entreprise de mettre en place des indicateurs autres que ceux répondant à la performance commerciale et financière. En effet, dans son entretien, Jean-Marc Bryskere nous dit que les indicateurs choisis sont peu nombreux mais judicieux. Néanmoins, comme dit précédemment, lorsque l'entreprise se développera, il sera nécessaire que le développement des indicateurs suive afin que ceux-ci restent judicieux.

Enfin, en ce qui concerne le développement d'une stratégie RSE, nous conseillons à l'entreprise d'exploiter et d'intégrer celle-ci au maximum à sa stratégie financière afin de lui faire bénéficier d'un éventuel avantage concurrentiel. L'entreprise étant concernée par l'économie durable, il serait intéressant pour elle de développer cet aspect le plus possible aux vues de l'importance accordée au sujet dans le contexte actuel. Cela lui permettra d'obtenir une certaine notoriété et les avantages compétitifs l'accompagnant.

Conclusion générale

La mesure de la performance des entreprises a toujours été un sujet important dans le monde des gestionnaires. L'importance accordée à cette notion n'a fait que s'accroître avec les évolutions du contexte entrepreneurial. En effet, la globalisation des marchés et l'ouverture de ceux-ci ont, d'une part, complexifié l'environnement dans lequel évoluent les entreprises et d'autre part fait apparaître de nouvelles préoccupations. Dans ce contexte, ce mémoire a donc pour but de répondre à la question managériale suivante :

Quelle est la légitimité accordée et la valorisation accordée aux indicateurs de performance ?

Un retour sur les différents apports théoriques ainsi que sur l'étude pratique s'avère nécessaire afin de comprendre au mieux le cheminement qui nous a permis de répondre à cette question et aux hypothèses associées.

1. Retour sur les apports théoriques

Tout d'abord, dans notre première partie, nous avons établi plusieurs caractéristiques inhérentes aux indicateurs de performance. En effet, lorsqu'on aborde la question de la mesure de performance, il est important de garder à l'esprit l'évolution des indicateurs afin de comprendre pourquoi les indicateurs financiers ont tendance à être privilégiés par rapport à d'autres types d'indicateurs. De plus, soulignons l'importance du lien entre la stratégie de l'entreprise et le choix des indicateurs de celle-ci. De fait, afin que ces outils de mesure soient utiles et efficaces, il convient de les intégrer à la planification stratégique.

La seconde partie de notre travail nous ouvre les yeux sur les nouvelles préoccupations à prendre en compte dans l'établissement des indicateurs de performance. Le développement du concept de Responsabilité Sociétale des Entreprises oblige ces dernières à repenser leur système de mesure de performance et à intégrer de nouveaux indicateurs. Attention, cette intégration ne peut se faire n'importe comment. En effet, les

indicateurs RSE répondent à la fois au besoin interne de pilotage de l'entreprise mais aussi au besoin externe d'information des parties prenantes de l'entreprise. C'est pourquoi leur intégration en est d'autant plus compliquée. Néanmoins, une intégration efficace peut permettre à l'entreprise un avantage compétitif.

Enfin, la troisième et dernière partie théorique établit un ensemble d'indicateurs type pouvant être mis en place en entreprise. Elle souligne également les différents points d'attentions importants dans le cadre de la mise en place concrète de ces outils de mesure.

La construction de ces parties théoriques nous a conduit à plusieurs hypothèses que nous avons abordées par la suite via l'étude de cas menée auprès de l'entreprise GreenBizz.

2. Retour sur l'étude de cas effectuée

L'étude de cas effectuée nous confirme la plupart des hypothèses émises suite à l'élaboration de la partie théorique. Cela nous permet de dire que l'entreprise GreenBizz met bien en place des outils de mesure afin de gérer au mieux sa performance. Ces outils sont élaborés en fonction de la planification stratégique de l'entreprise c'est-à-dire que pour choisir ses indicateurs l'entreprise a préalablement établi sa stratégie, ses missions et ses objectifs. Les mesures de performance sont choisies en fonction de ses facteurs. Elles sont donc significatives pour l'entreprise. De plus, notre analyse nous a permis de dire que la structure et la taille de l'organisation étudiée influent sur les indicateurs choisis. Enfin, concernant l'intégration de la stratégie RSE au sein de la stratégie financière, nous pouvons établir que celle-ci peut conduire l'entreprise à un avantage compétitif. L'organisation GreenBizz en est consciente et l'envisage via l'obtention future du label éco-dynamique. Néanmoins, la dernière hypothèse n'a pu être confirmée. L'idée que les objectifs dominants et les convictions de la direction peuvent influencer sur le degré d'intégration de la stratégie RSE ne se vérifie pas dans le cas étudié. De fait, nous aurions pu croire à une forte intégration étant donné la vision de l'entreprise orientée vers l'économie durable. Cependant, rappelons que la durée d'observation est trop courte pour infirmer cette hypothèse.

3. Retour sur la question managériale

Ainsi, les différents apports théoriques et l'étude de cas effectuée nous permettent d'apporter des pistes de réflexions concernant notre question managériale.

En effet, la confirmation des hypothèses nous permet de dire que l'entreprise GreenBizz ne se limite pas à mettre en place des indicateurs pour mesurer la performance mais également dans un but de management de cette dernière. De plus, le fait que les indicateurs soient établis selon la stratégie de l'entreprise nous conforte dans l'idée qu'ils seront utilisés de manière à enclencher un processus de progrès continu. Nous pensons que les indicateurs de l'entreprise possèdent un véritable potentiel d'apprentissage organisationnel à condition qu'ils soient utilisés à bon escient. Cela nécessitera, de la part de l'entreprise, le développement des phases d'évaluation et de suivi des indicateurs.

Ainsi, nous pouvons conclure que l'entreprise accorde une certaine légitimité et valorisation à ses indicateurs. Ces derniers ne sont pas présents uniquement pour faire bonne figure mais bien dans une optique d'amélioration.

De plus, nous savons que les indicateurs financiers ont longtemps dominés en termes de mesure de la performance. C'est sans doute l'une des raisons pour laquelle, les indicateurs RSE ne sont pas encore aussi développés que les autres, bien que l'entreprise soit orientée économie durable. Afin d'améliorer cette perspective, l'entreprise doit penser à lier un maximum sa stratégie RSE à sa stratégie financière. Cela nous amène à nous demander jusqu'où peut aller cette intégration de la stratégie RSE. En effet, cette dernière a pour but de prendre en considération toutes les parties prenantes, autres que les actionnaires. Elle se détache en quelque sorte d'un objectif purement financier. Cependant, le fait de devoir intégrer celle-ci un maximum à la stratégie financière afin d'en permettre une meilleure prise en compte au sein de l'entreprise n'est-il pas contradictoire ? Cela ne nous emmène-t-il pas dans une sorte de cercle vicieux ? Nous pouvons dès lors nous poser la question suivante : **Jusqu'où faut-il pousser l'intégration de la stratégie RSE sans que celle-ci ne tombe dans la stratégie purement financière ?**

Bibliographie

A

Abrams, F. W. (1951). Management's responsibilities in a complex world. *Harvard Business Review*, 29(3), 29-34.

Amir, E., & Lev, B. (1996). Value-relevance of nonfinancial information: The wireless communications industry. *Journal of accounting and economics*, 22(1), 3-30.

B

Baker, M., Brown, D., & Malmi, T. (2006). *Implementing Environmental Strategy with an MCS Package* (No. 78). Scholl of accounting Working paper Series.

Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of management*, 17(1), 99-120.

Bartolomeo, M. (1995). *Environmental performance indicators in industry*. Fondazione Eni Enrico Mattei.

Ben Mahmoud, L. A. M. I. A. (1994). *Mesure et pilotage technico-economiques des performances en industrie: analyse critique d'approches methodologiques* (Doctoral dissertation, ECOLE NATIONALE SUPERIEURE DES MINES DE PARIS).

Bergeron, H. (2000). Les indicateurs de performance en contexte PME, quel modèle appliquer?. In *21ÈME CONGRES DE L' AFC* (pp. CD-Rom).

Berland, N. (2004). *Mesurer et piloter la performance*. Editions de la performance.

Berrah, L. (2002). *L'indicateur de performance: Concepts et Applications*. Cepadues-Editions.

Bichindaritz, I. (1995, January). Incremental concept learning and case-based reasoning: For a co-operative approach. In *UK Workshop on Case-Based Reasoning* (pp. 91-106). Springer Berlin Heidelberg.

Bieker, T. (2002). Managing corporate sustainability with the balanced scorecard: Developing a balanced scorecard for integrity management. *Oikos PhD summer academy*.

Bitton, M. (1990). *ECOGRAI: Méthode de conception et d'implantation de systèmes de mesure de performances pour organisations industrielles* (Doctoral dissertation, Bordeaux 1).

Blanchet, A. (2007). *L'enquête et ses méthodes: l'entretien*. Armand Colin.

Bouckaert, G., & Halligan, J. (2007). *Managing performance: International comparisons*. Routledge.

Bouquin, H. (2004). *Le contrôle de gestion*.

Bourguignon, A. (1997). Sous les pavés la plage... ou les multiples fonctions du vocabulaire comptable: l'exemple de la performance. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 3(1), 89-101.

Bowen, H. R. (1953). *Social responsibilities of the businessman*. University of Iowa Press.

Brignall, S., & Modell, S. (2000). An institutional perspective on performance measurement and management in the 'new public sector'. *Management accounting research*, 11(3), 281-306.

Brown D. (1977),. *Some reminiscences of an industrialist*. Easton : Hive Publishing Company.

Brown, D. M., & Laverick, S. (1994). Measuring corporate performance. *Long Range Planning*, 27(4), 89-98.

Burlaud A. et Simon C. (2006). *Le contrôle de gestion*. Paris : La Découverte.

C

Callens, I., & Tyteca, D. (1999). Towards indicators of sustainable development for firms: a productive efficiency perspective. *Ecological Economics*, 28(1), 41-53.

Capron, M., & Quairel, F. (2006). Évaluer les stratégies de développement durable des entreprises: l'utopie mobilisatrice de la performance globale. *Revue de l'organisation responsable*, 1(1), 5-17.

Capron M. (2008). Le rôle des entreprises dans le développement durable. Approche historique » *Journée d'études du Groupe Initiatives*. Nogent-sur-Marne.

Carroll, A. B. (1979). A three-dimensional conceptual model of corporate performance. *Academy of management review*, 4(4), 497-505.

Castelnaud, P., & Noël, C. (2004). Engagement pour un développement durable et performance des entreprises: le cas français. *Communication aux Journées du CERMAT sur la performance*, 15(1), 2004.

Cauvin E. B. R. Neumann et M. L. Roberts (2007), "Financial measures bias in evaluating corporate managers' performance". *Working paper, University of Colorado at Denver and Health Sciences Center*.

Chakravarthy, B. S. (1986). Measuring strategic performance. *Strategic management journal*, 7(5), 437-458.

Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28(2), 127-168.

Chiapello, E., & Delmond, M. H. (1994). Les tableaux de bord de gestion, outils d'introduction du changement. *Revue française de gestion*, pp-49.

Clarkson, M. E. (1995). A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. *Academy of management review*, 20(1), 92-117.

Commission Européenne (2001), *Livre Vert sur la Responsabilité Sociale des Entreprises*, mars.

Crozier, M. & Friedberg, E. (1990). Le pouvoir comme fondement de l'action organisée. *Théories de L'Organisation. Personnes, Groupes, Systèmes et Environnement*, 3, 133.

Cumby, J., & Conrod, J. (2001). Non-financial performance measures in the Canadian biotechnology industry. *Journal of Intellectual Capital*, 2(3), 261-272.

D

Deming, W. E. (1986). Out of the crisis, Massachusetts Institute of Technology. *Center for advanced engineering study, Cambridge, MA, 510*.

E

Ehrenberg, A. (1991). Le culte de la performance. *Paris, Éditions Calmann Lévy*.

Elkington, J. (1997). Cannibals with forks. *The triple bottom line of 21st century*.

Euske, K. J., Lebas, M. J., & McNair, C. J. (1993). Performance management in an international setting. *Management Accounting Research*, 4(4), 275-299.

F

Fernandez, A., (2003). *Les nouveaux tableaux de bord des managers, Le projet décisionnel dans sa totalité*. Paris : Editions d'organisation.

Figge, F., & Schaltegger, S. (1999). *What is " stakeholder value?": developing a catchphrase into a benchmarking tool*. Universität Lüneburg/UNEP.

Freeman, R. E., & McVea, J. (2001). A stakeholder approach to strategic management.

G

Germain, C., & Trebucq, S. (2004). La performance globale de l'entreprise et son pilotage: quelques réflexions. *Semaine sociale Lamy*, 1186, 35-41.

Germain, C., & Gates, S. (2007, May). Le niveau de développement des indicateurs de responsabilité sociale dans les outils de pilotage de contrôle de gestion: une analyse des pratiques des entreprises. In «*COMPTABILITE ET ENVIRONNEMENT*» (pp. CD-Rom).

Guerra, F. (2007). Pilotage stratégique de l'entreprise: le rôle du tableau de bord prospectif.

Guicheteau, C. (2013). *5 indicateurs financiers à garder à l'œil*. En ligne sur le site Chef d'Entreprise

<http://www.chefdentreprise.com/Thematique/gestion-fiscalite-1025/gestion-10113/Breves/indicateurs-financiers-garder-oeil-183041.htm>

H

Hamel, J. (1997). *Étude de cas et sciences sociales*. l'Harmattan.

Hartmann, F., & Perego, P. (2005). Influences of environmental strategy on the design and use of performance measurement systems. *Rotterdam School of Management, ERASMUS University*.

Henri, J. F., & Giasson, A. (2006). Mesurer la performance environnementale: un ingrédient essentiel de la gestion environnementale. *CMA Management*, 24-28.

Hockerts, K. (2001, January). Corporate sustainability management, towards controlling corporate ecological and social sustainability. In *Proceedings of Greening of Industry Network Conference* (pp. 21-24).

Husted, B. W., & Allen, D. B. (2001, August). Toward a model of corporate social strategy formulation. In *Proceedings of the Social Issues in Management Division at Academy of Management Conference* (pp. 1-35).

I

Ittner, C. D., Larcker, D. F., & Meyer, M. W. (2003). Subjectivity and the weighting of performance measures: Evidence from a balanced scorecard. *The Accounting Review*, 78(3), 725-758.

J

Johnson, G., Scholes, K., & Fréry, F. (2000). *Stratégique* (Vol. 8). Pearson Education.

Johnson, H. L. (1971). *Business in contemporary society: Framework and issues*. Wadsworth Pub. Co..

K

Kaplan, R. S., & Atkinson, A. A. (2015). *Advanced management accounting*. PHI Learning.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard: measures that drive performance. *Harvard business review*, 83(7), 172.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The balanced scorecard: translating strategy into action*. Harvard Business Press.

L

Langfield-Smith, K. (1997). Management control systems and strategy: a critical review. *Accounting, organizations and society*, 22(2), 207-232.

Leplat, J. (2002). De l'étude de cas à l'analyse de l'activité. *Perspectives interdisciplinaires sur le travail et la santé*, (4-2).

Lingle, J. H., & Schiemann, W. A. (1996). From balanced scorecard to strategic gauges: is measurement worth it?. *Management review*, 85(3), 56.

Lorino, P. (1991). *Le contrôle de gestion stratégique: la gestion par les activités* (Vol. 1). Paris: Dunod.

Lorino, P. (1996). *Méthodes et pratiques de la performance: le guide du pilotage*. Les Ed. d'Organisation.

Lorino, P. (2001, May). Le balanced Scorecard Revisited: dynamique stratégique et pilotage de performance exemple d'une entreprise énergétique. In *22ÈME CONGRES DE L'AFC* (pp. CD-Rom).

Lorino, P. (2003). *Méthodes et pratiques de la performance: le pilotage par les processus et les compétences*. Ed. d'organisation.

M

Malo, J. L., & Mathé, J. C. (1998). *L'essentiel du contrôle de gestion*. Ed. d'organisation.

Martory, B. (1990). *Contrôle de gestion sociale*. Vuibert, Paris.

Mullenbach, A., & Gond, J. P. (2004). Les fondements théoriques de la responsabilité sociétale de l'entreprise. In *Revue des Sciences de Gestion* (No. 205, pp. 93-116)

N

Naro, G. (2006). Les indicateurs sociaux: du contrôle de gestion aux développements récents du pilotage et du reporting. *Management et gestion des ressources humaines: stratégies, acteurs et pratiques*, 43.

Neely, A. D., Adams, C., & Kennerley, M. (2002). *The performance prism: The scorecard for measuring and managing business success*. London: Prentice Hall Financial Times.

P

Pesqueux, Y. (2004). La notion de performance globale. In *La notion de performance globale*.

Q

Quairel, F. (2006, May). Contrôle de la performance globale et responsabilité sociale de l'entreprise (RSE). In *Comptabilité, contrôle, audit et institution (S)* (pp. CD-Rom).

R

Reynaud, E. (2003). Développement durable et entreprise: vers une relation symbiotique. *Journée AIMS, Atelier développement durable, ESSCA Angers, 15*, 1-15.

Rojot J. (2005). *Théorie des organisations*. Editions Eska.

Ruf, B. M., Muralidhar, K., Brown, R. M., Janney, J. J., & Paul, K. (2001). An empirical investigation of the relationship between change in corporate social performance and financial performance: A stakeholder theory perspective. *Journal of Business ethics*, 32(2), 143-156.

S

Said, A. A., HassabElnaby, H. R., & Wier, B. (2003). An empirical investigation of the performance consequences of nonfinancial measures. *Journal of Management Accounting Research*, 15(1), 193-223.

Saulquin, J. Y., & Schier, G. (2005). La RSE comme obligation/occasion de revisiter le concept de performance?. In *Actes du colloque du GREFIGE*.

Schendel, D. E., & Hofer, C. W. (1979). *Strategic Management* (Little, Brown, Boston).

Simons, R. (1995). *Levers of Control*. Boston, MA: Harvard Business School Press. Sobotka, M., and KW Platts. *Managing without measuring: a study of an electricity distribution company. Measuring Business Excellence*, 14, 28-42.

Sponem, S. (2002, May). L'explication de la diversité des pratiques budgétaires: une approche contingente. In *23ème congrès de l'AFC (Association Francophone de Comptabilité)* (pp. 1-23).

Supizet, J. (2002). Total Balanced Scorecard, un pilotage aux instruments. *L'informatique professionnelle*, 209, 15-20.

Svendsen, A.C, Boutilier, R.G., Abbott, R.M. & Wheeler, D. (2000). *Measuring the business value of stakeholder relationships*, The Center for Innovation in Management (Simon Fraser University, Vancouver, Canada) and Erivan K. Haub Program in Business and sustainability (York University, Toronto, Canada)

T

Tyteca, D. (1998). Sustainability indicators at the firm level. *Journal of Industrial Ecology*, 2(4), 61-77.

Tyteca, D. (2002). *Problématique des indicateurs environnementaux et de développement durable* (No. IAG Working Papers (2002/72)). UCL.

V

Verweire, K., & Van Den Berghe, L. (Eds.). (2004). *Integrated performance management: a guide to strategy implementation*. Sage.

Voyer, P. (2009). *Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance*. 2^{ème} édition. Presse de l'université de Québec

W

Wood, D. J. (1991). Corporate social performance revisited. *Academy of management review*, 16(4), 691-718.

Annexes

1. Guide d'entretien

Présentation du mémoire	Présentation du sujet de mémoire
Profil de l'interviewé	
Identification personnelle	<ul style="list-style-type: none"> - Quel est votre nom, prénom ? - Quel âge avez-vous ? - Quelle est votre situation actuelle ? (famille, habitation, etc)
Activité professionnelle	<ul style="list-style-type: none"> - Quelle est votre activité professionnelle ? - Dans quelle entreprise travaillez-vous ? - Comment avez-vous commencé à travailler dans cette entreprise ? - Quelles sont vos formations ? Quel est votre parcours ? - Quelles sont vos ambitions professionnelles pour le futur ?
Profil de l'entreprise	
Identification de l'entreprise	<ul style="list-style-type: none"> - Pour quel type d'entreprise travaillez-vous ? - Quelles sont les missions et visions de l'entreprise ? - Quelle est la cible de l'entreprise ? - Sur base de quelle initiative cette entreprise a-t-elle été créée ?
Stratégie de l'entreprise	
Stratégie financière	<ul style="list-style-type: none"> - Comment définissez-vous le terme stratégie ? - Comment définissez vous le terme de performance ? - Selon vous, la stratégie et la performance sont-elles liées ? Si oui justifiez. - Comment définissez-vous le terme stratégie financière au sein de l'entreprise ? - Quelle est, selon vous, la stratégie financière de votre entreprise ? (en détails) - Comment définissez-vous le terme de performance financière au sein de votre entreprise ? - Quels sont les objectifs de votre

	<p>entreprise ?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Concrètement, comment la stratégie financière et les objectifs sont-ils mis en place au sein de l'entreprise ? - Comment sont-ils communiqués aux employés et au public visé ? - Qui est en charge de la concrétisation de la stratégie financière ?
Stratégie RSE	<ul style="list-style-type: none"> - Comment définissez-vous la RSE ? - Comment définissez-vous le terme « stratégie RSE » ? - Comment définissez-vous le terme de performance globale ? - Comment définissez-vous le terme de performance sociétale ? - Y-a-t-il une stratégie RSE mise en place au sein de votre entreprise ? - Si oui, quelle est telle ? Quel est son contenu ? Les points sur lesquels elle insiste ? - Quels en sont les objectifs ? - Concrètement, comment cette stratégie est-elle mise en place ? - Comment est-elle communiquée aux employés et au public visé ? - Qui est en charge de cette stratégie et de son aspect pratique ? - A l'initiative de qui/quoi cette stratégie a-t-elle vu le jour ?
Stratégie financière V.S Stratégie RSE	<ul style="list-style-type: none"> - Considérez vous la stratégie financière et la stratégie RSE comme deux stratégies à part entière ? - L'établissement de ces stratégies, les discussions à leur propos ont-elle lieu séparément ou non ? - Si non, laquelle de ces deux stratégies est abordée en premier lieu ? Pourquoi ? - Selon vous, la performance financière et la performance sociétale sont-elles liées ? - - Si oui pourquoi, comment ? <p>- Vous disposez de 100%, répartissez ces 100% entre les deux performances selon l'importance que vous leur accordez au sein de l'entreprise.</p>
Suivi de la stratégie	

Stratégie financière	<ul style="list-style-type: none"> - Comment s'opère l'évaluation de la performance financière de l'entreprise et de ses objectifs ? Via des indicateurs ? - Qui est en charge de la mise en place de ces indicateurs ? - Comment se déroule ce processus ? - Comment sont-ils mis en place au sein de l'entreprise ? - Sont-ils communiqués aux employés, au public visé ? Si oui de quelle manière ?
Stratégie RSE	<ul style="list-style-type: none"> - Comment s'opère l'évaluation de la performance sociétale de l'entreprise et de ses objectifs ? Via des indicateurs ? - Qui est en charge de la mise en place de ces indicateurs ? - Comment se déroule ce processus ? - Comment sont-ils mis en place au sein de l'entreprise ? - Sont-ils communiqués aux employés, au public visé ? Si oui de quelle manière ?
Les indicateurs	
Les indicateurs financiers	<ul style="list-style-type: none"> - Qui est en charge de la définition/mise en place/communication de ces indicateurs au sein de l'entreprise ? Pourquoi ? - Quels sont les indicateurs financiers mis en place ? (Description détaillée de chaque indicateur) - Sur base de quels critères sont définis les indicateurs ? - A quelles attentes répondent ces indicateurs ? - Quel type de données est recueilli pour répondre à ces indicateurs ? Pourquoi ? - Comment sont recueillies les données ? - Par qui ? - Quel est l'objectif de l'utilisation de tels indicateurs ? - Leur utilisation dans la pratique répond-elle à cet objectif ? - Sur une échelle de 1 à 5, à quel point êtes vous satisfaits de chacun de ces indicateurs ? (1= pas du tout satisfait, 2= peu satisfait, 3= neutre, 4= satisfait, 5= pleinement satisfait) ?

	<ul style="list-style-type: none"> - Effectuez-vous une évaluation de ces indicateurs ? - Si oui, comment celle-ci se déroule-t-elle concrètement ? - Dans quel but ? - A quelle fréquence a-t-elle lieu ? - Par qui est-elle opérée ? Les mêmes personnes que celles qui sont en charge de la définition des indicateurs ? - Quel temps consacrez vous à la définition des indicateurs ? - Quel temps consacrez-vous à la mise en place des indicateurs ? - Quel temps consacrez-vous à la communication des indicateurs ? - Quel temps consacrez-vous à l'évaluation des indicateurs ?
<p>Les indicateurs RSE</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Qui est en charge de la définition/mise en place/communication de ces indicateurs au sein de l'entreprise ? Pourquoi ? - Quels sont les indicateurs RSE mis en place ? (Description détaillée de chaque indicateur) - Sur base de quels critères sont définis les indicateurs ? - A quelles attentes répondent ces indicateurs ? - Quel type de données est recueilli pour répondre à ces indicateurs ? Pourquoi ? - Comment sont recueillies les données ? - Par qui ? - Quel est l'objectif de l'utilisation de tels indicateurs ? - Leur utilisation dans la pratique répond-elle à cet objectif ? - Sur une échelle de 1 à 5, à quel point êtes vous satisfaits de chacun de ces indicateurs ? (1= pas du tout satisfait, 2= peu satisfait, 3= neutre, 4= satisfait, 5= pleinement satisfait) ? - Effectuez-vous une évaluation de ces indicateurs ? - Si oui, comment celle-ci se déroule-t-

	<p>elle concrètement ?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dans quel but ? - A quelle fréquence a-t-elle lieu ? - Par qui est-elle opérée ? Les mêmes personnes que celles qui sont en charge de la définition des indicateurs ? - Quel temps consacrez vous à la définition des indicateurs ? - Quel temps consacrez-vous à la mise en place des indicateurs ? - Quel temps consacrez-vous à la communication des indicateurs ? - Quel temps consacrez-vous à l'évaluation des indicateurs ?
Indicateurs financiers V.S indicateurs RSE	<ul style="list-style-type: none"> - Les indicateurs financiers sont-ils prioritaires sur les indicateurs RSE ? Ou l'inverse ? - Les discussions concernant la définition, la mise en place, la communication ou encore l'évaluation des indicateurs ont-elles lieu sur tous les indicateurs confondus ou non ? Pourquoi ? - Comment se déroulent ces discussions ?
Evaluation	
Evaluation	<ul style="list-style-type: none"> - L'évaluation de la performance de votre entreprise a-t-elle toujours été basée sur des indicateurs ? - Si non, comment évaluiez vous la performance auparavant ? - Pourquoi avoir mis en place un système d'indicateurs ? - Celui-ci répond-il à vos attentes ? - Selon vous, que pourriez-vous améliorer dans l'utilisation de ce système ?
Conclusion	
Conclusion	<ul style="list-style-type: none"> - Avez-vous des commentaires, questions, remarques complémentaires à partager ? <p>Merci pour votre temps et votre participation.</p>

2. Entretien avec Jean-Marc Bryskere

Jean-Marc Bryskere est diplômé de la Solvay Brussels School. Durant son parcours, il a surtout effectué du marketing au sein de différentes entreprises. Il est actif chez GreenBizz depuis maintenant un an en tant que directeur.

Mathilde Bachelard (M.B.) : Comme je vous l'expliquais au téléphone, je fais actuellement mon mémoire sur les indicateurs de performance au sein des entreprises. J'ai eu vos coordonnées via Martine Pyck avec qui j'ai eu l'occasion de faire une formation. Pour l'expliquer de manière simple, mon mémoire se divise en quelque sorte en deux parties. Une première partie concerne les entreprises « normales ». Ce n'est pas le terme exact mais disons les entreprises qui s'intéressent exclusivement aux aspects financiers. La seconde partie porte sur les entreprises qui s'intéressent de plus près à tout ce qui est responsabilité sociétale, etc.

Jean-Marc Bryskere (J-M.B.) : Oui oui

M.B. : Donc je me disais que ce serait intéressant de vous interroger vous étant donné que vous avez mis en place tout un centre d'affaires hyper fixé sur l'environnement, etc. Enfin si j'ai bien compris le principe.

J-M.B. : Oui oui c'est bien ça, on s'intéresse très fortement à l'économie durable

M.B. : Voilà c'est la raison pour laquelle j'ai pris contact avec vous. Et ... pour commencer l'entretien, pourriez-vous vous présenter en quelques mots.

J-M.B. : Bien sûr, je m'appelle Jean-Marc Bryskere, je suis directeur de GreenBizz qui est une institution publique, enfin une société anonyme qui a des actionnaires publics. Je viens du privé, j'ai travaillé pendant de nombreuses années dans le secteur privé, où j'ai d'abord fait du marketing, puis été directeur général de plusieurs grandes sociétés. Donc voilà j'ai pris ce poste il y a un an dans le but de soutenir des entrepreneurs, des start-ups qui ont des projets intéressants dans l'économie durable.

M.B. : D'accord, donc c'est vous qui êtes à l'initiative du projet ?

J-M.B. : Non non non, moi je suis arrivé, donc il y a un an et c'est un projet, GreenBizz est un projet de la région de Bruxelles capital qui a été initié il y a quasiment dix ans par différents acteurs publics et soutenus par différents ministères de la région de Bruxelles-capitale. ... Donc moi je suis là pour l'exploitation... la mise en ... place et l'exploitation et faire vivre le... le projet. Donc c'est pas moi qui l'ai initié.

M.B. : D'accord, et donc votre fonction exacte au sein de GreenBizz, c'est ... dans le centre d'affaires ?

J-M.B : Bah ... l'exploitation... c'est-à-dire qu'une fois que le bâtiment est construit... il va pas se remplir tout seul, il faut se faire connaître, il faut donner du contenu en termes d'accompagnement... trouver les sociétés qui sont susceptibles de nous rejoindre, les sélectionner, les accompagner, etc.

M.B : Ok d'accord. Et dans les entreprises au sein desquelles vous avez travaillé auparavant, est ce que c'était aussi des entreprises qui étaient accés sur le développement durable et...

J-M.B : Euh... non... je dirai non...

M.B : Ok. Alors si vous deviez décrire en quelques mots GreenBizz... ?

J-M.B : Et bien... GreenBizz est à la fois un incubateur et un centre d'entreprises...qui a pour objectif de soutenir les projets entrepreneuriaux dans l'économie durable. On accueille des sociétés à la fois dans des bureaux, donc ce sont toujours des start-up ou des jeunes sociétés en développement, en création et développement, ... qui ont un projet d'activités en économie durable. Et donc soit on les accueille dans des bureaux, soit on les accueille dans des ateliers de production en fonction de leur activité. Donc ateliers de production, elles vont installer ... leur ligne de production.

M.B. : ok donc deux types d'accueils

J-M.B : Oui c'est ça, et notre rôle c'est de les accompagner dans le développement de leur activité.

M.B : D'accord, donc les cibles principales de GreenBizz sont les start-up et ... ?

J-M.B : Oui, les starts-up, les jeunes entrepreneurs, les porteurs de projets, ...

M.B : Parfait ! Dites moi comment définiriez-vous le terme de stratégie au sein de cette entreprise ?

J-M.B : La stratégie de GreenBizz ?

M.B : Oui

J-M.B : Bien la stratégie de GreenBizz est de... notre objectif est d'atteindre notre mission, de remplir notre mission. Et notre mission, comme je vous l'ai dit et de soutenir les projets entrepreneuriaux dans l'économie durable. Donc... notre stratégie est d'une part... se faire connaître, se faire connaître auprès des porteurs de projet, des start up pertinentes par rapport à nous... les convaincre de nous rejoindre, donner du contenu à notre produit, à notre service, c'est-à-dire pas juste dire on a un beau bureau et voilà. Expliquer quel est l'objectif et quelle est la raison pour laquelle GreenBizz... c'est-à-dire vraiment donner du contenu en termes d'accompagnement, de création d'un éco-système, etc. La stratégie elle est là... et en termes

financiers, l'objectif est d'avoir suffisamment de société qui sont là pour générer suffisamment de revenus, qui va nous permettre de réinvestir, pour améliorer notre service...

M.B : Et à présent, comment définiriez-vous la performance de votre entreprise ?

J-M.B : Et bien, nous avons plusieurs indicateurs de performance. Nous avons un indicateur de performance qui est le taux de remplissage. Parce que si dans trois ans, on est au $\frac{3}{4}$ vide, on n'aura pas atteint notre mission. Donc le taux de remplissage à la fois pour les bureaux et pour les ateliers de production. ... Le deuxième critère de performance qu'on a, l'indicateur de performance, c'est notre chiffre d'affaires, qui est un peu lié au premier mais pas uniquement. Donc c'est-à-dire, forcément si on a personne.. les gens qui viennent ici souscrivent à un... ils payent un loyer en gros... donc plus on a de gens qui viennent plus on a de chiffre d'affaires ... mais également le chiffre d'affaires peut être développé par des locations de salles, des formations ou des trucs comme ça...Le troisième critère de performance, c'est je dirai le nombre de sociétés créées... et euh comment dire... toujours vivantes et qui ont du succès après 3-5 ans... et le quatrième critère c'est le nombre d'emplois créés... parce que l'objectif dans tout ça c'est de créer de l'emploi, de créer de l'activité économique et donc de l'emploi...

M.B : Quand vous dites le nombre de sociétés créées, c'est le nombre de sociétés qui sont créées et qui viennent s'installer chez vous ?

J-M.B : oui oui qui sont créées, qui sont développées, qui sont venus s'installer ici et qui au bout de 3 à 5 ans sont reparties parce qu'elles sont trop grandes... et elles vont voler de leur propres ailes...

M.B : Vous m'avez donné beaucoup d'informations d'un coup là...

J-M.B : Ah bah parfait !

M.B : Oui, et concrètement dans l'entreprise, d'un point de vue pratique, comment est ce que les objectifs et la stratégie sont mis en place dans l'entreprise ?

J-M.B : Comment les objectifs et la stratégie sont mis en place ? Et bien le premier objectif qui est de... de se faire connaître et de... fin de remplir... la première chose qu'on fait... on est dans cette phase là, donc ce qu'on fait c'est qu'on essaie de se faire connaître, donc on fait de la communication quoi, pas comme une société commerciale hein mais on crée la communication, on crée du trafic vers notre site, on fait de la relation publique, on publie sur Facebook, des choses comme ça... donc ça c'est la première chose... et puis en terme de contenu, bah on s'assure qu'on offre quelque chose de concret, l'accompagnement, qu'on donne du service aux sociétés qui viennent s'installer... pour l'instant on en est là, on n'est pas encore à s'occuper des objectifs ... 3 et 4 pour l'instant...

M.B : d'accord, donc vous êtes dans la phase de démarrage pour l'instant.

J-M.B : c'est bien ça..

M.B : Au niveau des objectifs et de la stratégie, ils sont communiqués à vos employés ? ou cela reste au niveau de la direction et de quelques personnes ?

J-M.B : et bien en fait nous ne sommes que deux pour l'instant...

M.B : Ah oui d'accord !

J-M.B : oui oui c'est un grand bâtiment pour une petite société pour l'instant en tout cas...avec Dorothée qui est là.. Donc c'est clair que c'est communiqué...

M.B : Oui d'accord, donc c'est communiqué... j'imaginai pas que vous n'étiez que deux.

J-M.B : Oui pour l'instant on n'est que deux, après tous les gens qui sont là, c'est des sociétés qui sont installées hein...

M.B : D'accord du coup c'est vous qui êtes en charge de la concrétisation de la stratégie, forcément ?

J-M.B : Absolument

M.B : D'accord, est-ce que vous avez également une stratégie RSE au sein de l'entreprise ?

J-M.B : ... nous on est très... conscients de ce qui est économie durable... puisque c'est dans notre ADN... on essaye en tout cas pour tout ce qui traitement des déchets, de sélection des fournisseurs, d'être le plus durable possible... on n'est pas optimale mais on est... voilà on essaye de faire le mieux possible... forcément les sociétés qui viennent s'installer ici ont la même démarche, on essaye de créer de la circularité dans les déchets, des trucs comme ça ... Voilà cet axe-là est très important pour nous...

M.B : Je vois, mais du coup est ce que vous avez une stratégie RSE clairement définie ou bien ça reste un peu en surface ?

J-M.B : oh elle est pas clairement définie, je vais dire,... bon après on voudrait... nous-même se pose la question comment on peut optimiser notre impact environnemental...voir si on peut petit-à-petit aller vers le label éco-dynamique, vers une entreprise éco-dynamique ... voilà ça c'est ce qu'on va faire petit à petit mais pour l'instant voilà on est en phase de démarrage.

M.B : Oui donc pour l'instant la stratégie RSE est un peu floue, mais c'est en projet

J-M.B : Exactement..

M.B : Concernant les indicateurs que vous avez mentionnés plus tôt, est ce que ce sont les seuls indicateurs de l'entreprise ou vous comptez également mettre en place des indicateurs RSE ?

J-M.B : Euh... non pas vraiment... en fait avec la société qui gère la gestion des déchets, ils vont nous fournir des indicateurs là-dessus... après on a des indicateurs de ...fin on aura des

indicateurs de consommation d'énergie... c'est-à-dire qu'on a tout le toit en panneau solaire donc normalement on est ... comment dire... autonome en consommation électrique... c'est un bâtiment passif donc on a très peu de consommation... de gaz... mais après faudra voir, on va mesurer avec des sociétés spécialisées, on va mesurer exactement où en est en termes de consommation d'énergie pour voir comment est ce qu'on peut optimiser ça.

M.B : Parfait ! Donc pour l'instant pas d'indicateurs précis en termes de RSE étant donné que vous êtes une nouvelle entreprise et qu'ils ne sont pas encore vraiment mis en place...

J-M.B : Oui ils seront mis en place plus tard et on verra vers où on va, comment on pourra optimiser...

M.B : Oui donc vous les mettez en place déjà mais ils ne sont juste pas aussi concrets que vos indicateurs financiers...

J-M.B : Bah non parce qu'on part de zéro, donc on ne sait pas très bien vers où on va, on va d'abord faire des premières mesures et après on verra comment on peut optimiser...

M.B : Je vois, et dans la mise en place de vos indicateurs, est-ce que vous avez un document officiel qui les reprend ?

J-M.B : Ceux dont on a parlé ? oui fin... c'est quelque chose que je suis, que je communique avec le conseil d'administration, une fois de temps en temps... une fois par an...

M.B : Ok donc ils sont communiqués avec le conseil d'administration. C'est vous qui les choisissez les indicateurs ?

J-M.B : Ce sont des indicateurs que l'on a choisi, défini, au sein du conseil d'administration et qui sont suivis...

M.B : Ok et ils sont suivis par vous et le conseil d'administration ?

J-M.B : Oui je les communique au conseil d'administration...

M.B : Comment est ce que vous avez choisi ces indicateurs, pourquoi ces indicateurs là précisément ? Quelle a été la réflexion derrière ?

J-M.B : Parce qu'on a essayé de trouver les indicateurs qui sont les plus pertinents par rapport à notre mission, quand je suis arrivé, je me suis demandé, qu'est ce qu'on peut avoir comme indicateur pour évaluer... la réussite par rapport à notre mission... On est donc partie de la mission puis de la stratégie quoi...objectifs/stratégie...

M.B : et c'est ces indicateurs là qui vous sont venus directement ?

J-M.B : Oui tout à fait !

M.B : D'accord, en ce qui concerne l'évaluation de ces indicateurs comment vous faites pour récolter les données ?

J-M.B : Pour ce qui est taux de remplissage, on le suit tous les jours, voire tous les mois...Pour ce qui est chiffre d'affaires c'est pas compliqué non plus... et les deux autres on n'en est pas là pour l'instant. Le nombre de sociétés créées...alors le nombre d'emplois créés, ça on le suit tous les 6 mois et en ce qui concerne les indicateurs plus énergétiques et durabilité, ils seront suivis une fois par an, on n'a pas encore établi la mesure zéro quoi...

M.B : Ok donc pour les indicateurs RSE, une fois que vous aurez votre mesure zéro vous pourrez définir plus précisément comment vous allez suivre vos indicateurs

J-M.B : Oui exactement oui

M.B : D'accord, est ce que vous pensez que les indicateurs que vous mettez en place vont répondre parfaitement à vos attentes ? Car il y a beaucoup d'entreprises qui mettent en place des indicateurs mais qui au final ne les utilise pas finalement

J-M.B : C'est pour ça que nous n'en avons pas beaucoup, au moins ils sont claires, on peut les mesurer et agir s'il faut donc à priori oui..

M.B : Donc à priori ça répondra à vos attentes

J-M.B : A priori oui, on verra mais...

M.B : Justement le fait que vous n'en ayez pas beaucoup, est ce que vous pensez que ce sera un nombre suffisant ?

J-M.B : Et bien le jour où on sera 25, on mettra en place des indicateurs de ressources humaines mais pour l'instant ça ne sera pas nécessaire...

M.B : Au niveau de l'importance que vous accordez à vos indicateurs, comment est ce que vous la percevez ? Que ce soit les indicateurs RSE ou financiers ?

J-M.B : Bah on n'est pas une société privée hein donc on n'est pas autant sur les indicateurs que des boîtes privées qui font hyper fort attention à leur chiffre d'affaire, leur rentabilité, leur marge,... des trucs comme ça... de manière hebdomadaire, mensuelle ou trimestrielle hein.. on n'est tout à fait différent... on est quand même sur un cycle à plus long terme, on a un plan et un objectif de remplissage sur 3 à 4 ans... donc on n'est pas pressé tous les mois pour voir comment ça évolue... c'est très différent des boîtes commerciales qui vendent et font du service...

M.B : Est ce que les indicateurs que vous avez mis en place ont toujours été prévu dans le projet ?

J-M.B : Quand le projet a été lancé, initié, y avait un business plan qui avait été fait avec en effet des indicateurs de taux de remplissage et de chiffre d'affaire pour voir si ça tenait la route... ces indicateurs ont été un peu modifiés au fur et à mesure et au moment du lancement forcément

M.B : Il serait possible d'avoir accès au business plan, celui-ci resterait bien entendu confidentiel ?

J-M.B : Non malheureusement...

M.B : Pas de soucis. Alors... pourquoi est ce que vous avez mis en place un système d'indicateurs et pas un autre système d'évaluation de la performance au sein de l'entreprise ?

J-M.B : Bah moi j'ai toujours travaillé comme ça avant dans les boîtes privées, donc ça me semblait logique de faire comme ça, ... ça me semblait être une bonne façon de se mettre d'accord et de partager l'information avec le conseil d'administration sur les objectifs qu'on a... au moins c'est une façon claire d'envisager les choses...

M.B : Ok, en parlant du conseil d'administration, y a qui exactement dedans ? par rapport à l'entreprise ?

J-M.B : Alors il y a des... en fait.. des représentants de différentes actionnaires qui sont différentes institutions de la région Bruxelles Capitale comme les différents ministères...cabinet ministériel et trois institutions...

M.B : Bon et bien vous avez répondu de manière très rapide à toutes mes questions en fait... Je sais pas si vous avez des choses à rajouter ou des questions ?

J-M.B : Vous pouvez me rappeler en quoi vous êtes ?

M.B : Je suis en dernière master en sciences de gestion à Louvain-la-Neuve

J-M.B : Han ok, à la LSM alors ...

M.B : Oui c'est bien ça

J-M.B : et bien écoutez parfait, j'espère que ça vous aidera

M.B : oui bien sûr, est ce que je pourrai juste avoir votre adresse e-mail au cas où j'aurai des questions supplémentaires à vous poser ?

J-M.B : Oui bien sûr je vais vous donner ma carte

M.B : Merci beaucoup et encore merci pour votre temps.