

La performance globale de l'entreprise et son pilotage : quelques réflexions

*Christophe Germain, Audencia Nantes – école de management,
et Stéphane Trébucq, Université Montesquieu Bordeaux IV¹*

La prise en compte des dimensions sociales et environnementales constitue désormais une préoccupation cruciale au sein des entreprises. Rattachées aux champs actuels de la création de valeur partenariale ou de la gestion des relations avec l'ensemble des parties prenantes, elles suscitent nombre de problématiques théoriques et opérationnelles. Au moment où les grandes entreprises cotées font l'objet d'évaluations externes et de notations sociétales, de nombreuses questions subsistent à propos des finalités qui sont assignées aux firmes et, par voie de conséquence, à propos des outils de pilotage de leur performance. La définition de ces derniers ne peut être envisagée sans comprendre quels sont les concepts, les théories et les modèles qui peuvent justifier la prise en compte d'une performance *largo sensu*, c'est-à-dire réunissant les aspects financiers, sociaux et environnementaux. Toutefois, les connaissances théoriques intégrant les aspects sociétaux demeurent encore largement insuffisantes. Cela ne facilite guère la mise en œuvre et le suivi des moyens nécessaires à l'amélioration de l'efficacité et de l'efficience organisationnelles.

Le présent article est centré sur les questions relatives aux obligations de publication et de pilotage interne de la performance, ainsi qu'à la nécessité de mettre en place des systèmes d'information appropriés. Son objet consiste à analyser la cohérence et la mise en pratique effective d'outils tels que le tableau de bord prospectif, par exemple. Dans cette perspective, une première partie est consacrée aux modèles conceptuels permettant d'appréhender la notion de performance sociétale. Examinée dans une seconde partie, leur traduction opérationnelle permet d'en percevoir les limites et les insuffisances.

● Les modèles conceptuels appelant au suivi d'une performance élargie

Appréhendée originellement sur un plan strictement financier, la performance a été progressivement élargie, au cours du vingtième siècle, afin de prendre en considération la « responsabilité sociale » de l'entreprise vis-à-vis de ses différents ayants droit. *Zenisek (1979)* a ainsi segmenté l'évolution historique des entreprises en quatre phases principales. Alors que la gestion concernait essentiellement les dirigeants et les actionnaires au cours des années 1850-1910, la montée en puissance des syndicats a induit une prise en considération croissante des salariés au cours de la période 1900-1950. En présence d'une offre supérieure à la demande, les techniques de marketing ont dû être développées afin de mieux répondre aux besoins du consommateur tout au long des années 1945-1965. Le jeu des acteurs s'est donc progressivement étendu aux clients, aux fournisseurs et aux distributeurs. Enfin, à partir du milieu des années 1960, le nombre des doléances sociétales à l'encontre des entreprises a fortement progressé. On a progressivement exigé de la part des firmes une internalisation croissante de certains coûts sociaux et environnementaux. Cependant, comme le rappellent *Tuzzolino et Armandi (1981)*, toute entreprise cherchera avant tout à assurer sa rentabilité économique. Une fois celle-ci assurée, elle pourra alors envisager certaines actions philanthropiques, allant au-delà de ses seules obligations légales. Il reste cependant à déterminer dans quelle mesure de telles actions peuvent être justifiées. Il s'agit également de mieux cerner les contours de concepts tels que la responsabilité sociétale ou la performance sociétale.

(1) Les deux auteurs sont membres du Crecci (Centre de recherche en contrôle et comptabilité internationale), IAE de Bordeaux, Université Montesquieu Bordeaux IV ; cgermain@audencia.com ; trebucq@u-bordeaux4.fr.

■ Les fondements théoriques d'une responsabilité sociétale des entreprises

De l'avis de *Friedman (1970)*, la responsabilité des entreprises est bien définie et délimitée. Les dirigeants doivent maximiser la valeur de l'entreprise, en d'autres termes la richesse des actionnaires. Une telle approche est compatible avec une vision classique de la firme, les dirigeants étant alors considérés comme les seuls mandataires des actionnaires. Sur un plan théorique et légal, ces derniers sont bien propriétaires de l'entreprise. Le risque, qu'ils ont initialement accepté d'endosser en tant que créanciers résiduels, justifie et légitime pleinement leur rémunération. Les dirigeants n'ont donc pas d'autre mission que de rémunérer au mieux leurs actionnaires.

Cependant, comme le précise *Arrow (1973)*, les bases d'un tel système économique ne suffisent plus à maximiser le bien-être collectif lorsque des monopoles ou des externalités négatives apparaissent. En situation de monopole, l'entreprise est incitée à tirer injustement un surplus de revenu du fait de sa position dominante. Quant aux externalités, il faut entendre par là des situations où les dirigeants-décideurs ne supportent pas l'ensemble des coûts consécutifs à leurs actions. Il peut s'agir, par exemple, d'une pollution de l'eau ou de l'air, dont la réparation est laissée à la charge de la collectivité. Selon certains, de tels problèmes doivent demeurer le domaine de prédilection de l'État (*Jensen, 2001*). D'autres, au contraire, estiment que l'entreprise ne peut rester à l'écart de ces questions de société, si tant est qu'elle souhaite pérenniser sa légitimité et le pouvoir qui lui a été confié (*Davis, 1973*).

D'une manière plus pragmatique, *Ackerman (1973)* s'en tient à un constat descriptif. Les entreprises cherchent bien à s'organiser afin de répondre à des demandes sociales qui sont appelées à évoluer dans le temps. Plusieurs grilles de lecture peuvent être mobilisées afin de comprendre un tel engagement, que certains n'hésitent pas à considérer comme un gaspillage éhonté de ressources financières.

Selon *Elkins (1977)*, on peut naturellement mettre en avant un impératif catégorique kantien, en se référant aux convictions éthiques des dirigeants. Toutefois, aussi séduisante soit-elle, une telle explication tend à occulter trop facilement une série de considérations économiques, d'essence beaucoup plus matérialiste.

Il peut s'agir tout d'abord de dépenses conçues selon une logique similaire à une simple police d'assurance. L'entreprise se prémunit ainsi, à moindre coût, contre toute une série d'attaques pouvant être perpétrées par des minorités activistes et contestataires.

Elle peut également voir là une opportunité commerciale, selon une pure logique publicitaire de relations publiques. L'amélioration espérée à la fois de l'image de marque et de la réputation est censée stimuler les ventes et permettre un meilleur taux de pénétration des produits sur le

marché. De même, telle action de formation, apparemment totalement désintéressée et philanthropique, peut avoir pour objectif de modifier, à terme, certains comportements de consommation.

Enfin, certaines entreprises peuvent avoir pour vocation première la conception et la commercialisation de biens et de services dont les effets sont bénéfiques pour la société. Il pourra s'agir, par exemple, de systèmes d'utilisation d'énergies renouvelables ou d'activités de retraitement de déchets industriels.

Comme on peut le constater, la notion de « responsabilité sociétale » nécessite une définition précise et claire si l'on souhaite mettre un terme aux multiples équivoques et quiproquos. *Carroll (1999)*, à partir d'une revue de la littérature consacrée au sujet, souligne que la signification du concept a sensiblement évolué dans le temps. En 1953, *Bowen* définissait la responsabilité sociétale des dirigeants comme une série d'obligations entraînant une série de politiques, de décisions et de lignes de conduite compatibles avec les objectifs et valeurs de la société. De fait, selon un sondage du magazine *Fortune* conduit en 1946, 93,5 % des dirigeants interrogés estimaient que leur responsabilité concernait l'incidence de leurs actions et ce, bien au-delà des simples résultats comptables présents dans les états financiers. Plus tard, en 1971, une définition plus approfondie de la responsabilité sociétale a été proposée par le CED (Committee for Economic Development). Elle fait référence à trois cercles concentriques :

- le premier comprend les responsabilités de bases pour l'accomplissement des fonctions essentielles de l'entreprise, relatives à la production, à l'emploi et à la croissance économique ;
- le second, englobant le premier, inclut une notion élargie de la responsabilité, avec une sensibilité aux évolutions de la société et de ses attentes, avec, par exemple, la prise en considération des questions de protection de l'environnement, de relations sociales ou encore d'information des consommateurs ;
- enfin, le troisième tient compte de l'exercice des responsabilités émergentes, servant à améliorer l'environnement, comme des créations ciblées d'emplois au profit de populations particulièrement défavorisées.

En 1975, *Sethi* a étendu la notion de « responsabilité sociétale » à celle de « performance sociétale », en distinguant les obligations sociétales, la responsabilité proprement dite et la sensibilité aux questions sociétales exprimée par l'entreprise. Les obligations correspondent aux actions entreprises afin de répondre aux pressions du marché et aux contraintes réglementaires. La responsabilité sociétale dépasse ce cadre purement économique et légal, en tentant d'atteindre un comportement conforme aux normes, valeurs et attentes de la société. Quant à la sensibilité, elle relève non plus seulement de la mise en conformité, mais d'une démarche beaucoup plus active de prévention et d'anticipation.

Cette distinction a été reprise et développée par *Epstein (1987)*. Celui-ci estime que la responsabilité sociétale se rapporte aux différentes conséquences résultant des décisions organisationnelles, qui concernent les différentes parties prenantes. Ces conséquences appellent de ce fait une appréciation, par définition subjective ou relative, puisqu'elle dépend de certaines normes sociales. Dans ces conditions, on voit mal comment l'entreprise pourrait apprécier, par elle-même, son degré de responsabilité sociétale. La définition proposée par *Epstein* fait également référence à la théorie des parties prenantes, stipulant que leur satisfaction est une condition *sine qua non* de la réussite organisationnelle. Une telle approche nécessite, par conséquent, la mise en œuvre de systèmes de mesures originaux et appropriés.

■ La formalisation des modèles conceptuels de la performance sociétale

L'un des premiers modèles conceptuels de mesure de la performance sociétale a été proposé par *Carroll* en 1979. L'auteur propose de retenir trois dimensions.

- La première correspond aux fins que poursuit l'entreprise par le biais de la responsabilité sociétale. Celle-ci implique non seulement les impératifs de rentabilité économique et de respect des obligations légales, mais, au-delà, le recours à un comportement éthique, conforme aux normes et attentes sociales, ainsi qu'une part plus volontaire et discrétionnaire d'inspiration philanthropique.
- La seconde correspond à la sensibilité sociétale. Elle est mesurée en fonction de quatre postures possibles résumées par l'échelle RCAP (refus, contestation, adaptation et proaction ou anticipation). En position de refus, l'entreprise s'oppose à toute modification. Lorsqu'elle opte pour la contestation, elle s'en tient généralement uniquement au minimum légal. L'adaptation représente une posture plus progressiste. Enfin, l'anticipation permet à l'entreprise d'obtenir un positionnement original, en tant que leader et avant-gardiste.
- La troisième propose, selon une optique plus pragmatique, une liste non exhaustive de domaines dans lesquels la responsabilité peut être exercée. En fonction de la période considérée et du secteur dont relève l'entreprise, il pourra s'agir plus particulièrement de questions environnementales, sociales, actionnariales ou encore de qualité et de sécurité des produits.

Cependant, en dépit de cette avancée significative, *Wood* estimait, en 1991, qu'il n'existait toujours pas de théorie, à proprement parler, permettant d'appréhender la notion de performance sociétale. Ainsi, la liste des parties prenantes à prendre en considération a été progressivement étoffée. *Carroll (1991)* propose d'y ajouter, par rapport à son modèle initial, les concurrents, les fournisseurs, les groupes d'acti-

vistes, la société en général et tout autre personne ou groupe concerné par les activités de l'entreprise. De fait, comme le remarque *Jensen (2001)*, la théorie des parties prenantes formalisée par *Freeman (1984)* ne précise ni la liste exhaustive des partenaires à prendre en considération, ni la façon optimale dont les richesses doivent être redistribuées à ces derniers. *Clarkson (1995)* a cependant proposé de retenir une démarche s'inspirant du fonctionnement effectif des entreprises. Les études de cas réalisées par ce chercheur aboutissent à la conclusion suivante : les entreprises gèrent bien leurs relations avec leurs principales parties prenantes et n'intègrent pas dans leur démarche les questions sociales plus globales. De manière opératoire, la qualité de la gestion partenariale peut être appréciée en fonction des indicateurs renseignant sur le niveau de satisfaction des principales parties prenantes (salariés, actionnaires, clients, fournisseurs, environnement, société civile). Mais est-il possible d'assimiler la notion de satisfaction à celle de performance ?

Mitnick (2000) relève, à cet égard, le danger de prendre en considération la satisfaction des parties prenantes, notamment lorsque celles-ci sont victimes de croyances totalement infondées. Cet auteur relève également le manque de définitions précises concernant la notion de performance. *Wood (1991)* considère, pour sa part, que la performance sociétale est l'émanation d'une configuration organisationnelle. Celle-ci est représentée par un assemblage d'engagements de principe, de processus internes et de conséquences observables. Ces trois composantes relient l'entreprise à la société. *Mitnick (2000)* propose quant à lui une typologie des mesures de performance sociétales en fonction des domaines concernés. Il distingue :

- les normes, codes de conduites, donnant lieu à une série de déclarations et d'engagements ;
- les ressources utilisées, comportant, par exemple, des objectifs d'embauche ou des mesures de la réduction de certaines consommations de matières (eau, produits polluants) ;
- les processus internes, avec non seulement des mesures de répartition et de composition des effectifs employés, de motivation et de climat social, de problèmes éthiques, mais aussi l'appréciation de la contribution de l'entreprise aux débats publics et ses échanges avec les différentes instances de régulation ;
- les activités, renvoyant notamment aux certifications et audits sociaux, aux dons de nature philanthropique, aux taux d'émission de déchets et produits toxiques, ainsi qu'à la diffusion d'informations auprès du public ;
- les conséquences, telles que le degré de formation du personnel, les mesures de pollution ou le nombre de contentieux et procès ;
- enfin, les approches synthétiques et combinatoires, telles que les notations sociétales d'agences comme Kinder, Lydenberg, Domini & Co. ou encore les scores de réputation de l'enquête réalisée pour le magazine *Fortune*.

D'autres auteurs, tels que *Reynaud (2003)*, avancent la notion de performance globale². Cette dernière est ainsi formée par la réunion de la performance financière, de la performance sociale et de la performance sociétale.

Il reste cependant à déterminer dans quelle mesure ces différentes performances interagissent. Certaines recherches empiriques menées sur le marché américain à partir des ratings KLD, comme celles de *Berman et al. (1999)* ou encore *Hillman et Keim (2001)*, attestent de l'existence d'une relation positive entre la performance financière et certaines notations sociétales concernant plus particulièrement les salariés, les clients ou la société civile. En revanche, la notation environnementale apparaît sans relation réelle avec la performance financière, remettant ainsi en question l'hypothèse fondamentale d'une convergence entre les différents types de performance.

Pour *McWilliams et Siegel (2001)*, le jeu de l'offre et de la demande conduit, en situation d'équilibre, à des profits identiques pour les entreprises, quel que soit le niveau de leur performance sociétale. En effet, une firme augmentant la responsabilité sociétale liée à ses produits ou à leur fabrication peut espérer un accroissement de l'attractivité de ses produits, et partant développer son chiffre d'affaires. Pour ce faire, elle devra cependant supporter une augmentation de ses coûts. Il pourra s'agir, par exemple, d'une augmentation des frais de recherche et développement dans la perspective de différencier les produits, d'investissements dans de nouvelles installations plus respectueuses de l'environnement, d'un accroissement des rémunérations des salariés ou de frais publicitaires complémentaires ciblant une clientèle préoccupée par les questions sociétales. Une firme concurrente moins engagée sur un plan sociétal obtiendra une rentabilité équivalente, avec un chiffre d'affaires certainement inférieur, mais en bénéficiant parallèlement de coûts beaucoup plus restreints.

De plus, en l'absence de barrière à l'entrée, toute entreprise qui pourrait éventuellement obtenir une performance financière supérieure, du fait de ses actions en matière de responsabilité sociétale, ne tardera pas à être imitée et copiée et perdra *de facto* l'avantage concurrentiel acquis.

Partant, les entreprises se distinguant par leur performance sociétale peuvent difficilement espérer en retirer une meilleure performance financière à long terme. *Brignall (2002)* redoute en fait que les stratégies partenariales ne soient que le résultat d'un phénomène d'isomorphisme social (*Di Maggio et Powell, 1983*).

Le risque est alors grand que les dirigeants utilisent en parallèle deux systèmes d'information, le premier restant essentiellement focalisé sur les questions financières à destination des di-

rigeants et des actionnaires et le second utilisé principalement à des fins publicitaires auprès des autres parties prenantes (*Weaver et al., 1999*). Il importe par conséquent de s'interroger à présent sur les pratiques de management des dirigeants et sur la mise en œuvre effective des outils de pilotage des performances.

● Les outils actuels du pilotage de la performance et leurs limites

L'intégration d'informations, autres que financières, dans la mesure de la performance n'est apparue que récemment comme une nécessité. Ce sont les premières publications sur le *balanced scorecard* (*Kaplan et Norton, 1992, 1993 et 1998*) qui ont véritablement entraîné l'*aggiornamento* des systèmes de mesure de la performance, notamment aux États-Unis où prédominait jusqu'alors le concept de « *responsibility accounting* ». Si l'on admet aujourd'hui que la performance revêt de nombreuses facettes devant être prises en considération dans les outils de pilotage, il n'en demeure pas moins qu'au sein même des systèmes en charge de sa mesure, la dimension sociétale est encore loin d'occuper toute la place qui lui revient.

D'aucuns pourront néanmoins considérer que le navigateur de Skandia (*Edvinsson et Malone, 1997* ; voir page suivante), le « *balanced scorecard* » (*Kaplan et Norton, 2001 et 2003*), les approches « *sustainability balanced scorecard* » (*Hockerts 2001* ; *Bieker 2002*) ou « *total balanced scorecard* » (*Supizet, 2002*) constituent des avancées en la matière. Mais tous ces outils souffrent de limites inhérentes à la prise en compte partielle des logiques présidant au pilotage de la performance (*Bessire, 2000* ; *Lorino, 2001*), ainsi que d'un caractère par trop standard et normatif.

■ Les expérimentations du navigateur Skandia et les évolutions du *balanced scorecard* en faveur du développement durable

Actuellement, le « *balanced scorecard* » et le navigateur de Skandia, dans leurs versions les plus récentes, constituent incontestablement les formes les plus abouties en termes d'outils de pilotage intégrant la problématique de la mesure de la performance sociétale.

*Les caractéristiques et évolutions du *balanced scorecard**

Le « *balanced scorecard* » se présente comme une combinaison de mesures financières et opérationnelles classées selon quatre axes d'analyse recouvrant respectivement les résultats financiers, la satisfaction des clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel. Selon Kaplan et Norton, une telle articulation permet à toute entreprise de lier ses actions

(2) Une représentation graphique de la performance globale est disponible sur Internet à l'adresse suivante : <http://trebucq.u-bordeaux4.fr/Performanceglobale.pdf>.

avec sa stratégie et d'apprécier l'évolution des variables de performance en adoptant une vision « globale et équilibrée » de ses activités.

Les idées de globalité et d'équilibre contenues dans le « *balanced scorecard* » résultent de l'hypothèse selon laquelle il existerait un modèle universel de performance reposant sur une série d'enchaînements.

Initialement, on estime que c'est l'apprentissage qui permet l'amélioration des processus internes.

Celle-ci génère à son tour la satisfaction des clients, qui permettra à plus ou moins longue échéance d'atteindre les objectifs économiques et donc de satisfaire l'attente des actionnaires.

À peine ébauchée dans la version initiale du « *balanced scorecard* », la question de la performance sociétale est aujourd'hui mise en exergue par ses concepteurs, à l'instar d'autres auteurs cherchant à développer et à diffuser le concept de « *sustainability balanced scorecard* ».

C'est ainsi que *Kaplan et Norton* considèrent que la capacité de l'entreprise à devenir citoyenne fait partie intégrante de la mesure de la performance relevant de l'axe processus internes.

Ils suggèrent également d'étendre l'axe clients à tous les partenaires de l'entreprise (*Kaplan et Norton, 2001*).

En adoptant un raisonnement proche de celui de *Kaplan et Norton*, *Hockerts (2001)* propose un exemple de « *sustainability balanced scorecard* » composé, pour partie, d'indicateurs mesurant la performance environnementale et sociale des entreprises.

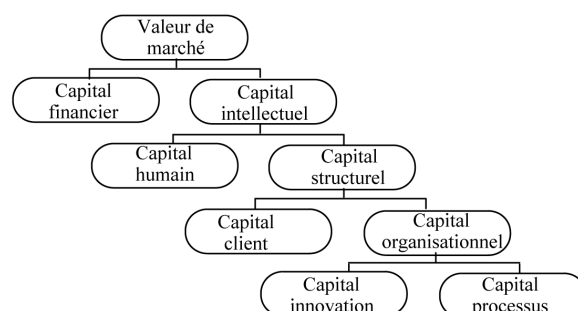
De son côté, *Bieker (2002)* suggère d'ajouter une cinquième dimension au « *balanced scorecard* », à savoir la dimension sociétale. Il n'apporte pas toutefois de précisions quant à l'architecture d'ensemble du système de mesure de la performance.

Supizet (2002), quant à lui, part du principe que l'entreprise se doit de satisfaire sept clients : les actionnaires, les clients, les usagers, l'entreprise elle-même en tant que personne morale, les partenaires, le personnel et la collectivité. Ce préalable étant posé, il propose un « *total balanced scorecard* » dont le modèle repose sur une série de six relations causales entre les parties prenantes.

Le navigateur de Skandia AFS

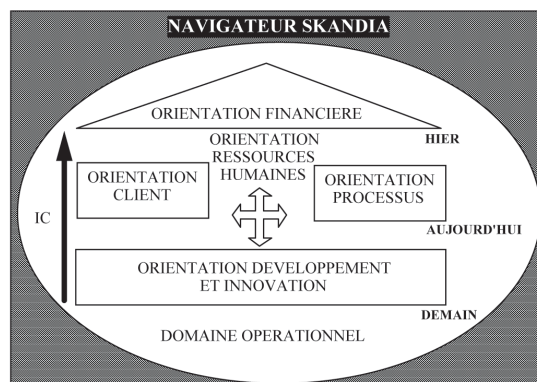
Puisant ses fondements conceptuels dans la notion de capital intellectuel (voir schéma 1), le navigateur, théorisé par *Edvinsson et Malone (1997)* et mis en œuvre chez Skandia AFS (*Edvinsson et Malone, 1999*), tient compte de l'un des aspects de la performance sociétale, plus précisément de celui ayant trait aux salariés et aux clients.

Schéma 1 : l'arbre de valeur de Roos et Edvinsson (1997)



La réelle nouveauté contenue dans le navigateur réside dans l'attention particulière portée aux ressources humaines. Celles-ci sont positionnées au cœur du dispositif de création de valeur (voir schéma 2) et bénéficient d'un nombre d'indicateurs identique aux autres dimensions de la performance. Une partie de la performance sociale, liée aux salariés de l'entreprise, est bien prise en compte dans le navigateur. L'axe humain correspond aux compétences des salariés et à l'engagement pris par l'entreprise d'en pérenniser le niveau.

Schéma 2 : le navigateur de Skandia AFS



Tous les systèmes décrits ci-dessus indiquent que l'aspect sociétal de la performance est bel et bien présent dans les problématiques théoriques de pilotage. Mieux, sa prise en compte constitue pour certains systèmes, tels que le « *balanced scorecard* » par exemple, une source d'évolution majeure. Et pourtant, force est de constater que ces tentatives, pour louables qu'elles fussent, restent encore insuffisantes.

■ Les limites des outils de pilotage actuels en matière de mesure de la performance sociétale

Les démarches entreprises pour mesurer la performance sociétale présentent au moins deux insuffisances majeures. La première tient aux logiques de pilotage sur lesquelles elles se fondent.

La seconde tient au modèle de performance dont elles se réclament.

Le flou entourant les logiques de pilotage

Les outils qui tentent d'intégrer une dimension sociétale dans la mesure de la performance souffrent d'une ambiguïté *sui generis*. Il est en effet très difficile d'identifier avec précision les logiques de pilotage qui les structurent.

En effet, pour assumer son rôle, un système de mesure de la performance doit s'inscrire dans le prolongement de la mission que s'est fixée l'entreprise, des objectifs stratégiques qui en découlent et des moyens mis en œuvre pour les atteindre. Il en va de la pertinence et de la cohérence stratégiques de la mesure de la performance (Lorino, 2001) sans laquelle les entreprises risquent de mesurer des performances différentes des objectifs qu'elles poursuivent (Epstein et Manzoni, 1998). « Vouloir évaluer la performance d'un système d'exploitation quand l'outil de mesure a été créé dans le vide, c'est-à-dire en l'absence de données sur la planification stratégique, ferait prendre le risque de déconnecter la mesure et la stratégie. Autrement dit de passer à côté du but recherché » (Atkinson et al., 1997).

Or, il est très difficile d'identifier la finalité à laquelle se rattachent les outils décrits plus haut. Il existe un flou quant à la raison d'être de l'entreprise et à la nature de ses objectifs stratégiques. On en vient à se demander si la performance sociétale constitue véritablement un but en soi ou s'il s'agit, tout au plus, d'un moyen permettant d'atteindre d'autres objectifs (financiers par exemple). Ce défaut de conceptualisation affecte effectivement le « *balanced scorecard* » « originel » (Otley, 1998 ; Bessire, 2000), dont on ne sait s'il relève d'une approche de type « *stakeholders* » ou « *shareholders* ». Le navigateur de Skandia n'est guère plus explicite à cet égard. Quant aux approches de type « *sustainability scorecard* », elles ne sont pas exemptes de contradictions. Dans certains cas la performance sociétale est clairement subordonnée à la performance financière (Hockerts, 2001), tandis que dans d'autres on considère que chaque type de performance influence les autres et inversement (voir la structure en étoile du « *sustainability scorecard* ») : « *The linkages between the elements reflect this idea and also emphasise the fact that every single component influences the other ones* » (Bieker, 2002). Il faut préciser qu'en définitive, un constat similaire peut être formulé à propos des déclarations des entreprises quant à leur volonté de s'engager dans des démarches sociétales.

■ Un modèle de performance discutabile

Tous les outils de pilotage présentés dans cet article postulent qu'il existe une chaîne de causalité précise structurant les processus de création de valeur, et par conséquent la performance. De fait, ce présupposé s'avère contestable. Plusieurs auteurs ont souligné la fragilité d'un tel postulat. Otley (1998) relève par exemple que la logique du

« *balanced scorecard* », selon laquelle des employés bien formés conduisent à des processus plus performants, donc à des clients plus satisfaits et, pour finir, à des actionnaires plus heureux, est très discutabile. Lorino (2001), pour sa part, juge ce type de raisonnement standard quelque peu stéréotypé, arguant du fait que le modèle causes-effets présidant à l'élaboration d'un système de pilotage est spécifique à la stratégie et à l'environnement de chaque entreprise, et que de surcroît sa construction résulte d'une analyse du système d'activités de l'entreprise. C'est également le point de vue défendu par Atkinson et al. (1997).

Ainsi, considérer qu'une organisation se comportant en entreprise citoyenne influencera favorablement sa valeur actionnariale, tel que le supposent Kaplan et Norton, constitue, pour le moins, une assertion restant à démontrer. Les mêmes réserves concernent les démarches du « *sustainability balanced scorecard* ». Quant aux relations entre les parties prenantes évoquées par Supizet (2002) dans le cadre du « *total balanced scorecard* », elles demeurent sujettes à caution si l'on se réfère notamment aux travaux de Trébucq et d'Arcimoles (2004). Ils montrent, en effet, que les entreprises les plus attentives à leurs clients et à leurs fournisseurs encourrent des pertes financières plus importantes, notamment en période de récession.

● Conclusion

Sur un plan théorique, l'intégration des dimensions sociétales de la performance à la mesure de la performance globale doit être mieux définie et mieux précisée. Les propositions d'outils de pilotage diffusées dans la littérature demeurent, en effet, partielles et discutables. Cela tient au fait qu'elles dérogent à certains principes fondamentaux du pilotage, en omettant de préciser les finalités poursuivies. Sur le plan opérationnel, la question est de savoir dans quelle mesure et sous quelle forme les entreprises engagées dans une démarche sociétale mesurent leur performance. On peut en outre s'interroger sur la spécificité des systèmes d'information de telles entreprises comparativement à celles qui restent indifférentes à cette problématique. Si rien ne les différencie, alors cela pourrait signifier que la performance sociétale est seulement l'objet d'évaluations et de notations externes, et ne constitue nullement une composante à part entière dans la stratégie des entreprises. Corrélativement, cela rendrait fortement improbable l'hypothèse d'un nouveau modèle de régulation venant palier les prétenues défaillances d'une approche strictement actionnariale. Si, en revanche, il existe des entreprises qui développent bien des outils de pilotage appropriés aux logiques sociétales, alors il serait intéressant d'identifier leurs caractéristiques et d'analyser leurs savoir-faire en termes de mesure de la performance. Au-delà de cette phase préalable, on pourrait appréhender d'une manière plus concrète et plus tangible des notions encore trop abstraites telles que la responsabilité ou la performance sociétales. ■

Bibliographie

- R.W. Ackerman, « How Companies Respond to Social Demands », *Harvard Business Review*, 1973, July-August, pp. 88-98.
- K. Arrow, « Social Responsibility and Economic Efficiency », *Public Policy*, Fall, 1973, pp. 303-317.
- A.A. Atkinson, J.H. Waterhouse et R.B. Wells, « A Stakeholder Approach to Strategic Performance Measurement », *Sloan Management Review*, printemps 1997.
- S.L. Berman, A.C. Wicks, S. Kotha et T.M. Jones, « Does Stakeholder Orientation Matter ? The Relationship Between Stakeholder Management Models and Firm Financial Performance », *Academy of Management Journal*, 1999, vol. 42, n° 5, pp. 488-506.
- D. Bessire, « Du tableau de bord au pilotage : l'entreprise au risque de se perdre », *Congrès de l'Association française de comptabilité*, Angers, 2000.
- T. Bieker, « Managing corporate sustainability with the Balanced Scorecard : Developing a Balanced Scorecard for Integrity Management », *Oikos PhD summer academy*, 2002.
- H. Bowen, *Social Responsibilities of the Businessman*, Harper and Brothers, New York, 1953.
- Brignall, « The Unbalanced Scorecard : A Social and Environmental Critique », *Working Paper*, 2002.
- Carroll, « The Pyramid of Corporate Social Responsibility : Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders », *Business Horizons*, 1991, July-August, pp. 39-48.
- A.B. Carroll, « A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Performance », *Academy of Management Review*, 1979, vol. 4, n° 4, pp. 497-505.
- A.B. Carroll, « Corporate Social Responsibility », *Business & Society*, 1999, vol. 38, n° 3, pp. 268-295.
- M.B.E. Clarkson, « A Stakeholder Framework for Analysing and Evaluating Corporate Social Performance », *Academy of Management Review*, 1995, vol. 20, pp. 42-56.
- K. Davis, « The Case for and Against Business Assumption of Social Responsibilities », *Academy of Management Journal*, 1973, vol. 16, n° 2, pp. 312-322.
- P.J. Di Maggio et W.W. Powell, « The Iron Cage Revisited : Institutional Isomorphism in Organizational Fields », *American Sociological Review*, 1983, vol. 48, pp. 147-160.
- L. Edvinsson et M.S. Malone, *Intellectual Capital : Realising Your Company's True Value by Finding its Hidden Brainpower*, Harper Collins Publishers, New York, 1997.
- L. Edvinsson et M.S. Malone, *Le capital immatériel de l'entreprise*, Maxima Laurent du Mesnil Éditeur, Paris, 1999.
- A. Elkins, « Toward A Positive Theory of Corporate Social Involvement », *Academy of Management Review*, 1977, January, pp. 128-132.
- M. Epstein, « Corporate Social Performance Revisited », *California Management Review*, 1987, spring, n° 3, pp. 99-114.
- M. Epstein et J.F. Manzoni, « Implementing Corporate Strategy : From Tableaux de Bord to Balanced Scorecards », *European Management Journal*, 1998, vol. 6, n° 2, p. 190-203.
- R.E. Freeman, *Strategic Management : A Stakeholder Approach*, Pitman, Boston, 1984.
- Friedman, « The Social Responsibility of Business is to Increase its Profits », *The New York Times Magazine*, 1970, September 13.
- A.J. Hillman et G.D. Keim, « Shareholder Value, Stakeholder Management, and Social Issues : What's the Bottom Line ? », *Strategic Management Journal*, 2001, vol. 22, pp. 125-139.
- K. Hockerts, « Corporate Sustainability Management, Towards Controlling Corporate Ecological and Social Sustainability », in *Proceedings of Greening of Industry Network Conference*, 2001, January 21-24, Bangkok.
- M.C. Jensen, « Value Maximization, Stakeholder Theory and the Corporate Objective Function », *European Financial Management*, 2001, vol. 7, n° 3, pp. 297-317.
- R.S. Kaplan et D.P. Norton, « The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance », *Harvard Business Review*, 1992, January-February, pp. 71-79.
- R.S. Kaplan et D.P. Norton, « Putting the Balanced Scorecard to Work », *Harvard Business Review*, 1993, September-October, pp. 134-147.
- R.S. Kaplan et D.P. Norton, *Le tableau de bord prospectif, Pilotage stratégique : les 4 axes du succès*, Éditions d'organisation, 1998.
- R.S. Kaplan et D.P. Norton, *Comment utiliser le tableau de bord prospectif ? Pour créer une organisation orientée stratégie*, Éditions d'organisation, 2001.
- R.S. Kaplan et D.P. Norton, « Managing Regulatory and Societal Processes », *Balanced Scorecard Report*, July-August, pp. 3-6.
- P. Lorino, « Le balanced scorecard revisité : dynamique stratégique et pilotage de performance, exemple d'une entreprise énergétique », *Congrès de l'Association française de comptabilité*, Metz 2000.
- A. McWilliams et D. Siegel, « Corporate Social Responsibility : A Theory of the Firm Perspective », *Academy of Management Review*, 2001, vol. 26, n° 1, pp. 117-127.
- B.M. Mitnick, « Commitment, Revelation and the Testaments of Belief : The Metrics of Measurement of Corporate Social Performance », *Business & Society*, 2000, vol. 39, n° 4, pp. 419-465.
- D. Otley, « Performance Management and Strategy Implementation : The Role of Management Accounting in the Modern Organization », *Fourth International Management Control Systems Research Conference*, Université de Reading, Royaume-Uni, 6-8 juillet 1998.
- E. Reynaud, « Développement durable et entreprise : vers une relation symbiotique », *Journée AIMS, Atelier Développement durable*, ESSCA Angers, 15 mai 2003.
- S.P. Sethi, « Dimensions of Corporate Social Performance : An Analytical Framework », *California Management Review*, 1975, vol. 17, n° 3, pp. 58-64.
- J. Supizet, « Total Balanced Scorecard, un pilotage aux instruments », *L'Informatique Professionnelle* n° 209, déc. 2002, pp. 15-20.
- F. Tuzzolino et B.R. Armandi, « A Need-Hierarchy Framework for Assessing Corporate Social Responsibility », *Academy of Management Review*, 1981, vol. 6, n° 1, pp. 21-28.
- S. Trébuçq et C.-H. d'Arcimoles, « Étude de l'influence de la performance sociétale sur la performance financière et le risque des sociétés françaises cotées (1995-2002) », *Semaine Sociale Lamy*, page 108 de ce numéro.
- G.R. Weaver, L.K. Trevino et P.L. Cochran, « Integrated and Decoupled Corporate Social Performance : Management Commitments, External Pressures and Corporate Ethics Practices », *Academy of Management Review*, 1999, vol. 16, n° 4, pp. 691-718.
- D.A. Wood, « Corporate Social Performance Revisited », *Academy of Management Review*, 1991, vol. 16, n° 4, pp. 691-718.
- T.J. Zenisek, « Corporate Social Responsibility : A Conceptualization Based On Organizational Literature », *Academy of Management Review*, 1979, vol. 4, n° 3, pp. 359-368.