

Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion

Tout le catalogue sur
www.dunod.com



MANAGEMENT SUP

René DEMEESTÈRE • Philippe LORINO • Nicolas MOTTIS

Pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion

- ▶ Exemples issus
d'expériences professionnelles
- ▶ 10 cas d'application

6^e édition

Préface de Louis Gallois

DUNOD

Cet ouvrage est publié sous la direction de
Bernard Pras

Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.

Le Code de la propriété intellectuelle du 1^{er} juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit. Or, cette pratique s'est généralisée dans les établissements

d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour

les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée. Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du Centre français d'exploitation du

droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).



© Dunod, 2017

11 Rue Paul Bert, 92240 Malakoff

ISBN 978-2-10-076100-5

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2° et 3° a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

Préface

Pourquoi un dirigeant d'entreprise s'intéresserait-il à un ouvrage de contrôle de gestion ? Le contrôle de gestion est-il vraiment une affaire de dirigeant ? Si l'on se réfère au détail des techniques de contrôle, probablement pas. Mais si l'on se réfère à la nécessité pour le dirigeant – et, de manière plus générale, pour le manager – de décrypter quelques signaux simples et pertinents pour asseoir son analyse des situations et les orientations qu'il en déduit pour l'action, il est alors évident que le contrôle de gestion n'est pas seulement une affaire de spécialistes et, comme les auteurs de ce livre le montrent bien, il concerne toutes les personnes ayant d'une façon ou d'une autre la responsabilité d'une action collective.

Cet ouvrage propose une approche du contrôle de gestion centrée sur les aspects managériaux plutôt que sur les seuls aspects techniques. Pour ses auteurs, le contrôle est avant tout la compétence outillée du déchiffrement des situations et de l'organisation de l'action. Il concerne donc autant l'expert chargé de concevoir des systèmes et des outils pertinents par rapport à un contexte d'action donné, que le manager opérationnel ou fonctionnel appelé à mobiliser ces outils pour guider son action. Il ne s'agit pas de négliger la technique. Comme en bien d'autres domaines, une certaine maîtrise technique (comment se construisent les coûts, le budget, les indicateurs clés, financiers ou non financiers, le suivi de projet, l'optimisation des processus, les systèmes d'incitation) est nécessaire. Mais elle est loin de suffire à assurer la capacité de décryptage recherchée. Le manager doit non seulement savoir utiliser les outils qu'on lui fournit, mais il doit aussi savoir s'en méfier lorsque cela est nécessaire. En d'autres termes, il doit en maîtriser la conception à un degré suffisant pour en appréhender les limites et les éventuels besoins d'adaptation. En contrôle de gestion, les dirigeants et les managers doivent être des spécificateurs éclairés, les maîtres d'ouvrage des systèmes de gestion.

De même que la qualité, la maîtrise des risques ou l'innovation, le contrôle de gestion entendu ainsi – l'ensemble des pratiques d'évaluation et d'analyse visant à maîtriser les performances stratégiques et leur déclinaison opérationnelle – est l'affaire de tous, à commencer par les membres de l'équipe de direction. Il doit leur fournir un langage commun, des éléments de visibilité, des moyens d'évaluation et de pondération des enjeux, un guide pour l'action. Ceci suppose que l'on sorte le contrôle des ornières mécanistes et routinières dans lesquelles il est parfois enlisé, et qu'on ne l'enferme pas dans un carcan trop financier et administratif, qui décourage les non-spécialistes et le déconnecte des réalités du terrain. Il lui faut s'intéresser aux usages managériaux, et pour cela ouvrir les fenêtres sur les enjeux stratégiques et sur les contraintes et opportunités des métiers opérationnels. Dans cette perspective, la dimension multicritère est essentielle : la lecture comptable et financière, certes importante, n'a pas le monopole de la performance. Le contrôle doit s'intéresser aux pratiques innovantes, à leurs promesses et à leurs risques, à la notion de valeur associée, autant qu'aux coûts et aux revenus. Il mobilise en quelque sorte une lecture « hybride » de l'action collective, empruntant autant à la technicité financière qu'à une certaine connaissance des opérations.

Les techniques du contrôle sont un point d'appui indispensable de la démarche managériale, et non une fin en soi. L'un des principaux intérêts de cet ouvrage est précisément de bien montrer comment concevoir un système de pilotage des performances cohérent non seulement avec la stratégie de l'organisation, mais aussi avec ses contraintes opérationnelles clés. Le contrôle de gestion devient ainsi une composante essentielle de la compétence du manager, et apporte sa contribution décisive à la construction d'une organisation coopérative et durable.

Louis GALLOIS
Ancien Commissaire Général à l'Investissement

Table des matières

Préface	V
Table des matières	VII
Introduction	1
Section 1 Une démarche pro-active, orientée vers une intention stratégique	6
Section 2 Maîtriser les coûts et la valeur créée par l'entreprise	7
Section 3 Adopter une approche intégrée du changement	9
Section 4 S'appuyer sur un ensemble d'incitations à améliorer les performances	10
 1 Stratégie, structure et pilotage	 17
Section 1 Stratégie et pilotage	18
Section 2 Structure et pilotage	31
Section 3 Le schéma de gestion : définition de l'interface entre structure et démarche de pilotage	33
Section 4 Des visions du pilotage de performance contrastées : les principes originaux du <i>lean management</i> et leurs dangereuses distorsions	43

2 Plan, budget et investissement	55
Section 1 Mettre en place un cycle plan/budget	56
Section 2 Étudier les nouveaux projets	65
Section 3 Arbitrer entre les nouveaux projets	90
Section 4 La création de valeur	102
Section 5 Le lien avec les systèmes d'incitation	114
Section 6 L'évolution du cadre institutionnel du pilotage	121
3 Piloter les centres de responsabilité	139
Section 1 Distinguer les centres de responsabilité	140
Section 2 Décentraliser : enjeux, contraintes et contrats	145
Section 3 S'appuyer sur la notion de contrôlabilité	151
Section 4 Valoriser les échanges entre centres de responsabilité	158
Section 5 Définir des critères financiers d'évaluation des centres d'investissement	166
Section 6 Concevoir un tableau de bord	174
4 Piloter les processus	223
Section 1 Le processus comme objet de pilotage	224
Section 2 Pourquoi piloter les processus ?	229
Section 3 Comment piloter les processus ?	234
Section 4 Piloter les compétences par les processus	245
Section 5 Intérêt et limites de ces démarches	257
5 Piloter les projets	271
Section 1 Définition et principes de base	272
Section 2 Planification du projet	282
Section 3 Le pilotage de projet : les pratiques	286
Section 4 Le pilotage de projet : les outils	290
Section 5 Limites et difficultés de la gestion de projet	303

6 Piloter les produits	327
Section 1 Le produit, une notion clé du pilotage	328
Section 2 La gestion du portefeuille des produits	334
Section 3 Pourquoi suivre les coûts de revient des produits ?	340
Section 4 Le coût de revient des produits et les approches ABC	347
Section 5 Le pilotage du cycle de vie d'un produit	355
Section 6 Piloter les phases amont : outils et méthodes du <i>target costing</i>	358
Section 7 Piloter les phases amont : pratiques de management du <i>target costing</i>	369
Section 8 Le pilotage du produit	380
Conclusion	387
Annexe	395
Index	401

Introduction

SOMMAIRE

- SECTION 1** Une démarche pro-active orientée vers une intention stratégique
- SECTION 2** Maîtriser les coûts et la valeur créée par l'entreprise
- SECTION 3** Adopter une approche intégrée du changement
- SECTION 4** S'appuyer sur un ensemble d'incitations à améliorer les performances

Chacun peut constater l'ampleur des bouleversements que connaissent actuellement les entreprises et leur environnement. Les incertitudes sont nombreuses, les évolutions nécessaires. Le changement nous concerne tous : même des entreprises *a priori* « excellentes », disposant de positions fortes sur leurs marchés, voient parfois leur survie menacée, au moment où apparaissent chez d'autres de nouvelles activités, de nouveaux produits qui emportent de brillants succès.

EXEMPLE

Le contraste est frappant entre l'évolution d'IBM, et celle d'Intel ou de Microsoft, au début des années 1990. La première a dû diviser par deux ses effectifs, et a connu une période difficile avant de se redresser. Au même moment, les deux autres entreprises connaissaient un essor fulgurant et montraient une réelle capacité à traverser les crises, comme l'éclatement de la bulle internet. La capitalisation boursière de Microsoft représentait dès fin 2005 à elle seule la valeur des trois plus fortes capitalisations françaises (Total + Sanofi-Aventis + EDF)... Et la roue continue de tourner : au cours de la décennie 2010, IBM a retrouvé une forme olympique en recomposant profondément son portefeuille d'activités et en se repositionnant très largement sur le service aux entreprises, bien au-delà de la vente d'équipements.

De tels changements ne concernent pas seulement les secteurs de technologie avancée. Dérégulation et globalisation des marchés font que les secteurs économiques traditionnellement les plus protégés n'échappent plus à la concurrence et voient leurs rentes de situation s'affaiblir plus ou moins rapidement. De nouveaux acteurs apparaissent dans des secteurs où ils n'intervenaient pas traditionnellement.

EXEMPLE

Le secteur des cartes de crédit, apanage traditionnel des banques et sociétés de services financiers, voit se multiplier les nouveaux acteurs : la distribution, les grandes entreprises de services (hôtellerie, compagnies aériennes, opérateurs de télécommunications...) et même certains constructeurs automobiles développent des cartes de crédit en concurrence ou en partenariat avec les banques...

Les frontières des industries elles-mêmes deviennent donc fluctuantes.

En bref, il n'est guère de secteur d'activité qui ne connaisse ou ne voie se profiler à l'horizon la perspective de changements importants le concernant directement. Même le secteur public, avec la croissance des tensions budgétaires, ne pourra pas échapper dans les années à venir à de profonds changements.

Comment alors conduire ces changements ? C'est une question essentielle et de nombreuses entreprises s'y sont attaquées. Elles ont, bien sûr, rencontré de multiples difficultés. Si l'on essaye d'établir, avec un peu de recul, un premier retour d'expérience des principales démarches menées ces dernières années, on peut voir apparaître plusieurs modèles.

- Pour des spécialistes de stratégie d'entreprise, Hamel et Prahalad (1994) analysant les comportements des entreprises ayant réussi, la réponse est claire : « il ne suffit pas qu'une entreprise devienne plus petite, meilleure et plus rapide, aussi importantes que soient ces évolutions ; une entreprise doit aussi être capable de se reconcevoir complètement, de régénérer ses stratégies majeures et de réinventer son métier ». La concurrence pour le futur ne se joue pas seulement en termes de restructurations ou de parts de marché ; elle se joue essentiellement sur la capacité à redéfinir les règles du jeu dans un secteur d'activité, à déplacer les frontières entre secteurs existants, ou à créer des secteurs entièrement nouveaux. Plus récemment, les travaux autour des stratégies *Océan Bleu* de Kim et Mauborgne (2010) renvoient à cette même idée.

EXEMPLE

Le walkman de Sony, l'ordinateur personnel ou l'iPod d'Apple, produits fortement innovants, ont permis aux entreprises qui les ont lancés de définir les règles du jeu dans un nouveau domaine d'activité. Les concurrents qui s'y sont ensuite attaqués ont dû alors s'y plier.

- De tels succès peuvent provenir de la capacité de développer des produits ou services fondamentalement nouveaux. Ils peuvent également résulter de la capacité de maîtriser de façon originale, un processus clé, difficile à imiter et procurant un avantage concurrentiel significatif.

EXEMPLE

Un des éléments importants qui a permis la percée de Dell en micro-informatique a été la maîtrise du processus commande/production/livraison. En réduisant fortement la durée de ce processus, ce constructeur, ensuite copié par les autres acteurs, a pu réaliser et livrer rapidement un produit sur-mesure réalisé à la commande pour chaque client. Ce savoir-faire lui a permis de mieux satisfaire ses clients, tout en réduisant ses coûts et ses stocks.

- Si de telles situations de *leadership* fort existent incontestablement, on peut également constater que de nombreux cas de conduite du changement ressortent d'autres modèles. Beer et Nohria (2000) distinguent une conception économique (« théorie E ») et une conception organisationnelle (« théorie O ») du changement.
- Dans la conception « économique » le changement est conduit du sommet, avec un *leadership* fort, des objectifs contraignants, une planification détaillée et une

recherche immédiate de création de valeur pour l'actionnaire, renforcée par des incitations financières conséquentes pour les cadres dirigeants. Ressortent de ce modèle de multiples opérations de réduction des coûts, avec transfert de nombreuses activités à des prestataires, sans doute souvent nécessaires pour assurer la survie de l'entreprise, mais qui ont aussi laissé derrière elle des traces terribles en terme de cohésion sociale. Parfois bien considérées par les marchés financiers, les réductions massives d'effectifs peuvent avoir des conséquences néfastes pour l'entreprise : limiter son aptitude à développer de nouveaux projets innovants, miner la confiance des salariés vis-à-vis des dirigeants. Dans la tentative malaisée de distinguer la « mauvaise graisse » du muscle (et du cerveau...), il est fréquent que soient atteints non seulement le moral des équipes, mais aussi le potentiel de compétences et de savoir faire nécessaire pour repartir dans de nouvelles directions. Dans ce contexte, on assiste souvent au renforcement des réactions de repli de chacun sur son pré carré. L'opacité est recherchée, les coopérations entre services deviennent plus difficiles à développer, car, elles sont perçues comme porteuses de risques.

- Face à la nécessité d'améliorer la productivité et de maîtriser les coûts, éléments vitaux de compétitivité, une démarche sachant trouver un équilibre entre maîtrise des coûts et création de valeur s'impose : si l'entreprise ne regarde que ses coûts, elle risque de se réduire comme une peau de chagrin (voir chapitre 1).
- De la même façon, les opérations ponctuelles de reconfiguration de processus (*business process reengineering*), ont pu, dans certains cas, permettre des progrès spectaculaires (Hammer, 1990 ; Davenport, 1993 ; Hammer et Champy, 1993). Mais elles ont aussi leurs limites, résultant de plusieurs facteurs :
 - voulant obtenir en un délai court des gains rapides grâce à une réorganisation radicale, elles sont le plus souvent conduites par des équipes centrales et ont l'inconvénient des approches technocratiques. Une fois les organisateurs partis, de nouveaux problèmes non anticipés se posent et la pression des habitudes peut se faire d'autant plus forte que la nécessité de la solution retenue n'a pas été intériorisée ;
 - le travail d'analyse et de recherche de solution que nécessite une opération de reconfiguration est très important. Aussi, l'approche est-elle généralement centrée sur quelques processus jugés prioritaires. Ceux-ci sont souvent des processus administratifs ou techniques très stables et structurés (exemple : un processus de facturation). Plusieurs raisons poussent à les privilégier : ils sont plus faciles à analyser que des processus moins structurés et peuvent donc servir d'exemple avant l'extension d'une telle démarche ; ils peuvent donner lieu à des analyses moins passionnées que s'il s'agissait de domaines sensibles (exemples : les processus de gestion des relations sociales ou de gestion des relations avec des instances de réglementation...).

EXEMPLE

Une redéfinition du processus de production peut être conduite de façon exemplaire et apporter des améliorations importantes en termes de coût, délai, qualité, flexibilité... Cela ne garantit pas pour autant une amélioration des relations sociales qui peuvent pourtant s'avérer vitales pour le succès de l'entreprise.

- Une des questions posées est clairement celle du choix des processus à améliorer de façon prioritaire, du lien entre ces démarches et la stratégie d'entreprise.

EXEMPLE

La compagnie Mutual Benefit aux USA (Keen et Knapp, 1996) était présentée dans les manuels et séminaires spécialisés comme un modèle de reconfiguration pour la façon spectaculaire dont elle a amélioré le processus de souscription de polices d'assurance (en passant son délai de plusieurs semaines à quelques heures). Cette compagnie s'est trouvée proche de la faillite peu après et a dû être prise en charge par les organes de régulation des compagnies d'assurance, à cause d'une mauvaise gestion de ses investissements.

- Il est clair que cela ne remet pas en cause l'intérêt de ce type d'approche pour apporter des améliorations, qui peuvent dans certains cas s'avérer très importantes. Par contre, cela montre combien il est important de bien gérer les priorités dans les améliorations de processus.
- Plus fondamentalement, on peut s'interroger sur l'intérêt de réorganisations ponctuelles et conduites du sommet par rapport à des approches intégrées, participatives et permanentes dans la conduite du changement.
- Les conceptions organisationnelles du changement (« théorie O » de Beer et Nohria) mettent l'accent sur le renforcement des compétences, sur l'apprentissage organisationnel (expérimentation, retour d'expérience et adaptation) et sur une conduite participative du changement.
- Menées sous forme de groupes de travail, souvent organisés dans des structures de projets, avec l'appui méthodologique de consultants, ces démarches ont pu amener de nombreuses améliorations portant par exemple sur la fiabilité des processus opérationnels, la qualité des produits et services rendus.
- Elles ont parfois aussi été vécues comme lourdement consommatrices de temps, de réunions, de procédures et aboutissant plus à des changements incrémentaux qu'à des modifications substantielles, surtout lorsque celles-ci demandent des choix drastiques pour être menées à bien.
- Elles ont pu aussi conduire à un certain scepticisme dans les entreprises où se sont succédés les programmes de changement avec leurs méthodologies, leurs séminaires et leurs résultats qui se font parfois attendre...

- On peut alors en conclure qu'une conduite réussie du changement doit savoir combiner les mérites de ces deux approches, en sachant éviter les écueils qu'elles ont pu rencontrer. Cela conduit à affirmer certaines exigences en matière de conduite du changement. Il s'agit à la fois :
 - d'une approche volontariste, ambitieuse, exprimée sous forme d'objectifs stratégiques, de création de valeur, et aussi une démarche participative proposant des solutions ancrées dans les réalités de l'action au quotidien, sachant s'appuyer sur les compétences existantes et les faire évoluer ;
 - de définir des orientations claires et de garder une planification de l'action souple, faisant le retour d'expérience des actions conduites et décidant le moment venu des évolutions nécessaires, sachant concilier les aspects de contrôle et d'apprentissage organisationnel ;
 - de s'appuyer sur des systèmes (de gestion, de rémunération...), conçus avec la participation des acteurs du changement de façon à ce qu'ils se les approprient réellement, et de prendre en compte les aspects informels du fonctionnement organisationnel (valeurs, motivations...).

Dans cet ouvrage, nous allons mettre l'accent sur le rôle du système de pilotage dans la conduite du changement. Les différents chapitres aborderont, de façon détaillée, les démarches à mettre en œuvre pour que le système de pilotage puisse efficacement jouer ce rôle.

Section 1

UNE DÉMARCHE PRO-ACTIVE, ORIENTÉE VERS UNE INTENTION STRATÉGIQUE

1 Une orientation claire et ambitieuse

Une stratégie, c'est d'abord une ambition, et une ambition partagée. Ce n'est pas seulement un ensemble d'actions et de programmes d'amélioration divers. La stratégie met les actions en perspective, vers un but commun. C'est là le sens de la notion « d'intention stratégique » (*strategic intent*) introduite par Hamel et Prahalad (1989) : l'intention stratégique est l'expression d'une vision du futur qui oriente les efforts, leur donne un sens, un contenu émotionnel, tout en s'appuyant sur un point de vue précis quant à la position concurrentielle que la firme veut construire dans les années à venir. C'est l'intention stratégique qui va tirer les efforts de rénovation de l'entreprise, orienter son pilotage, donner une cohérence aux actions sur le long terme. Elle est suffisamment ouverte pour permettre à de multiples initiatives de se développer.

2 Sur le long terme

La création de produits ou de services réellement nouveaux et la construction de compétences difficiles à imiter sont des processus longs. Le système Toyota de production a mis des années à s'élaborer et s'améliorer. Plus de trente ans se sont écoulés entre les premiers usages d'Internet dans le milieu des chercheurs en physique et l'explosion actuelle dans l'usage de ce nouveau média. La concurrence pour le futur ne se joue pas seulement en parts de marché sur les marchés actuels, mais d'abord et avant tout en raisonnant plus en amont sur les évolutions des techniques, des styles de vie, des législations qui créeront les futurs espaces concurrentiels et en agissant pour structurer à son avantage ces nouvelles industries en émergence. C'est donc une tâche qui demande une continuité d'action sur le long terme.

3 Une attitude pro-active et pas seulement réactive

Une entreprise doit savoir réagir rapidement à des évolutions externes. Elle doit être réactive et flexible. Elle doit aussi savoir anticiper ces évolutions pour mieux s'y préparer. Mais cela ne suffit pas : une gestion stratégique est avant tout une démarche d'adaptation proactive par laquelle l'entreprise contribue à construire son environnement, à créer les termes de la concurrence ultérieure et les conditions de son succès. Elle ne se contente donc pas de réagir à ces évolutions, d'être à la remorque des *best practices*. Le système de pilotage correspondant est donc beaucoup plus qu'un système de prévision et de contrôle d'objectifs fixés *a priori* : c'est un système d'élaboration de plans d'action, faisant appel à toutes les compétences et capacités d'initiative pour construire des projets cohérents, adaptés au contexte, et les suivre dans le cadre des orientations stratégiques de l'entreprise.

Section 2

MAÎTRISER LES COÛTS ET LA VALEUR CRÉÉE PAR L'ENTREPRISE

1 La performance

Une entreprise consomme, donc détruit des ressources (des matériaux, le temps de ses salariés, des capitaux), d'où la dimension de « coût ». Elle le fait pour répondre à des besoins :

- les besoins des clients actuels ;
- les besoins des clients potentiels ;
- mais aussi, de manière élargie, au-delà des clients, les besoins de la société dans laquelle elle se meut.

EXEMPLE

La mise en place de dispositifs antipollution peut être relativement indifférente au client qui habite à 500 km de l'usine, mais n'est pas indifférente au voisinage, qui n'est peut-être pas client. Et comme de nombreuses études ont montré que les clients, malgré leurs discours, ne sont en pratique pas toujours prêts à payer un surcoût pour un produit moins polluant, l'arbitrage coût/bénéfice de dispositifs antipollution n'est pas évident pour l'entreprise.

C'est la réponse à ces différents besoins qui constitue la dimension « valeur » dans l'activité de l'entreprise. C'est parce qu'elle répond à certains de leurs besoins que les clients sont prêts à sacrifier une part de leur pouvoir d'achat à l'acquisition des prestations offertes par l'entreprise. La « valeur » produite par l'entreprise mesure donc l'utilité pour le marché et la société des prestations qu'elle propose.

2 La maîtrise du couple coût-valeur

La viabilité économique d'une entreprise tient à sa capacité à assurer un niveau satisfaisant d'accroissement net de valeur pour la société (Lorino, 1996), constat qu'on pourrait formuler de la manière suivante : détruire les ressources qu'elle consomme (coût) « vaut-il la peine » au regard des besoins finalement satisfaits (valeur) ? Si la réponse est positive, la société sera prête à payer l'entreprise pour les services rendus à des niveaux de prix susceptibles de contrebalancer les coûts encourus (ressources détruites) et d'assurer un niveau correct de rémunération de l'activité. Il n'y a donc pas de niveau satisfaisant « en soi », ni des coûts (le jugement sur les coûts ne peut être que relatif à la valeur créée en regard), ni de la valeur de la prestation rendue (le jugement sur la valeur offerte aux clients ne peut être relatif qu'au coût encouru pour y parvenir). La performance de l'entreprise est fondée sur le couple coût-valeur, dont les deux termes sont indissociables mais fondamentalement distincts. Est performance dans l'entreprise tout (et seulement) ce qui, contribue à améliorer le couple coût-valeur. *A contrario*, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, séparément.

Ainsi, une entreprise peut améliorer sa performance économique en améliorant la qualité de ses produits au prix d'un coût plus élevé, à condition que l'accroissement de valeur (rémunéré par un prix de vente plus élevé) soit supérieur à l'augmentation du coût. Inversement, elle peut probablement obtenir le même résultat en réduisant

les exigences de qualité (éliminer la « surqualité ») à condition que les gains de coût réalisés soient supérieurs à la diminution de valeur. Il est clair que l'une et l'autre orientation ne correspondent ni à la même stratégie, ni aux mêmes cibles de marché.

Section 3

ADOPTER UNE APPROCHE INTEGRÉE DU CHANGEMENT

1 Le déploiement de la stratégie dans l'action opérationnelle

Une stratégie n'a de sens que si elle influence l'action au quotidien. Le système de pilotage a pour rôle de déployer la stratégie, de la traduire en plans d'action au niveau opérationnel. Mais ce déploiement de la stratégie n'est pas un simple enchaînement de conséquences mécaniques. Il n'est pas l'explicitation par une hiérarchie d'un plan conçu *a priori* par les cerveaux du niveau central qu'il ne resterait plus (!) qu'à mettre en œuvre au niveau des exécutants locaux. Il est générateur d'interactions, de mobilisation des connaissances et des énergies pour élaborer le flot de projets et de propositions, d'expériences et d'informations qui viendront régulièrement nourrir la stratégie retenue. Pour cela, il est nécessaire de développer une forte capacité de traduction : pour traduire clairement, dans un langage opérationnel, les orientations stratégiques, pour synthétiser les réalités du terrain en en faisant ressortir les points importants, ce qui est un des rôles de la hiérarchie intermédiaire (voir Nonaka et Takeuchi, 1995), pour faire le lien entre les objectifs et les améliorations possibles dans les processus opérationnels. En ce sens, la démarche de pilotage assure une fonction d'intégration du changement puisqu'elle s'attache à constamment faire le lien entre orientations stratégiques et actions opérationnelles.

2 La cohérence de l'action entre les différentes unités et fonctions de l'entreprise, et avec ses partenaires externes

Cette coordination concerne les différentes fonctions et entités de l'entreprise, et également les partenaires externes participant à la même chaîne de valeur. Les inconvénients des actions dispersées, du manque de coordination et de projet commun sont évidents : trop fréquents, ils peuvent constituer un lourd handicap. C'est pourquoi un des buts du pilotage est d'organiser les coordinations nécessaires entre les acteurs contribuant à une œuvre commune, de façon à conduire efficacement les changements vers les priorités de l'entreprise.

EXEMPLE

Un développement de nouveau produit, va associer l'entreprise et ses principaux sous-traitants. Il peut également rendre nécessaire une évolution du processus de distribution et de l'approche commerciale. Lorsqu'une entreprise comme SKF, au lieu de vendre simplement des pièces détachées, décide de vendre des kits permettant à l'utilisateur final de faire face à des réparations courantes bien spécifiques, plusieurs conséquences s'ensuivent : des transformations non négligeables dans le processus de production, mais aussi des plans d'action portant sur les modes de distribution, et les approches commerciales, après une réflexion menée sur les problèmes des clients et la façon de les résoudre (Vollmann, 1996). On voit bien là apparaître l'évidente nécessité d'un pilotage coordonné entre les différentes fonctions de l'entreprise, en liaison avec ses partenaires externes.

3 Une intégration dans le temps de façon continue

La conduite de tels changements ne peut d'ailleurs pas être réglée en une fois, sous forme d'un plan : au fil du temps, de nouveaux événements apparaissent, de nouvelles informations sont réunies, les premiers retours d'expérience montrent l'intérêt de nouveaux changements. Il faut donc recourir à un pilotage continu du changement, orienté vers l'intention stratégique à long terme et la déployant sous forme de projets et de plans d'action, que les responsables suscitent ou laissent remonter, selon différents cycles temporels. Le pilotage doit laisser à cette coordination la flexibilité et le degré d'ouverture permettant à la créativité de chacun de s'exercer. En ce sens, il apparaît que le pilotage est plus qu'un simple système de contrôle d'orientations données *a priori*.

Section 4

S'APPUYER SUR UN ENSEMBLE D'INCITATIONS À AMÉLIORER LES PERFORMANCES

1 Aborder simultanément les questions de coordination opérationnelle et d'incitations des acteurs

Trop souvent la mise en œuvre de réformes organisationnelles bute sur l'insuffisante prise en compte des comportements des acteurs à l'occasion de l'introduction de nouveaux modes de travail ou de changements d'organisation. La démarche se