

## PEUT-ON MESURER LA QUATRIEME DIMENSION ? PISTES POUR L'INTEGRATION DE LA COMPOSANTE INNOVATION DANS LE CONTROLE DE GESTION

Bernard Gumb\*

---

Résumé. - La capacité d'innovation et d'entrepreneuriat n'occupe pas sa juste place dans les procédures classiques de mesure de la performance. A l'instar d'une quatrième dimension, elle demeure souvent oubliée. Est-elle pour autant insaisissable ? Si l'on décompose cette dimension en quatre facteurs-clés, et que l'on identifie les critères et les indicateurs qui en traduisent la performance, l'on peut aboutir à des mesures opérationnelles. Celles-ci ont pour but, non pas d'enrichir le corpus budgétaire, mais de réactiver la prise de conscience des équipes. Ce type d'approche est particulièrement adapté au contexte de la "nouvelle économie" et constitue, pour tous les intervenants concernés par le contrôle de gestion, un mode d'approche potentiel de ces petites structures en devenir.

Mots clés : innovation, contrôle, mesure, performance, indicateurs, tableaux de bord, partenariat.

Nous avons développé en 1998, dans la Revue française de comptabilité<sup>1</sup>, le principe du tableau de bord de performance (TBP). Il s'agit en quelque sorte d'une adaptation au contexte des PME, voire des TPE, d'une démarche conçue pour de grandes structures, et que les Américains appellent la *balanced scorecard*. Dans ce modèle, la performance entrepreneuriale est déclinée en quatre dimensions. Trois d'entre elles sont classiques :

- La perspective financière omniprésente dans tout tableau de bord de direction digne de ce nom.

---

\* Consultant / formateur, responsable pédagogique d'un diplôme de l'IAE de Strasbourg.

<sup>1</sup> "Le tableau de bord du dirigeant de PME : le rôle potentiel de l'expert-comptable", R.F.C. n° 299, avril 1998, pp. 65-72.

- La perspective "client" généralement portée, non seulement par le marketing, mais aussi par les outillages de type qualité totale ou analyse de la valeur.
- La dimension organisationnelle dont il est difficile de faire abstraction, ne serait ce qu'au travers de ses aspects "ressources humaines" (prépondérants dans les missions de passage aux 35 heures) ou systèmes d'information (reconfigurations liées aux ERP).

Ces trois axes sont connus (quoique trop souvent ignorés, pour les deux derniers, dans les approches budgétaires classiques) et l'on dispose d'indicateurs de mesure plus ou moins consensuels pour en mesurer la performance... En quelque sorte, si on veut, on peut les mesurer.

La quatrième dimension est historiquement la première. Alors que Kaplan et Norton parlent d'"apprentissage organisationnel", nous préférons parler d'innovation ou d'entrepreneuriat<sup>2</sup>. Cette dimension préexiste à tout projet d'entreprise. Dans les grands groupes industriels ou de services, elle est organisée et systématisée au sein de centres de recherche-développement, de cercles de qualité, de boîtes à idées, de veille technologique etc. Hélas, et tout du moins en ce que nous avons pu observer, cette dimension tend à être oubliée dans les petites structures : une fois qu'elles ont assuré leur pérennité, elles oublient de réactiver ce levier. Il y a à cela plusieurs raisons :

- Line assise capitalistique insuffisante leur interdit d'affecter des budgets significatifs à ces activités discrétionnaires. Faute de pouvoir créer une fonction *ad hoc*, le dirigeant, obnubilé par la gestion du quotidien, va parer au plus pressé.
- L'entourage de l'entreprise (famille du dirigeant, banque, expert-comptable...) n'incite pas forcément à la remise en cause.
- Très souvent, il n'y a pas à proprement parler de stratégie.

L'immobilisme qui découle de ce manque est au mieux un coût d'opportunité (potentiels non exploités), au pire un risque accru de défaillance à moyen ou à long terme. Il y a là un paradoxe intéressant : alors qu'elles souffrent de lourdeurs bureaucratiques, les grandes sociétés sont parfois plus ouvertes à la remise en cause (de type reengineering) que leurs homologues PME.

Supposons toutefois qu'une structure de taille artisanale, qui pourrait être ce que l'on appelle une *start-up*<sup>3</sup>, prenne conscience de la nécessité de pérenniser l'innovation. Elle pourrait légitimement souhaiter intégrer cette dimension à sa lecture périodique de la performance. Dans ce cas, que nous préconisons, elle se heurterait à une autre difficulté : comment appréhender, dans un tableau de bord, l'efficience et l'efficacité de cette stratégie innovante ? En d'autres termes, quels critères, puis quels indicateurs (voir fig. 1) va-t-elle mettre en œuvre pour mesurer, inciter, motiver ? C'est là l'objet de cet article, qui se propose de faire la synthèse des approches de ce type, tout en intégrant les observations qu'a pu faire son auteur.

<sup>2</sup> il serait vain d'ergoter sur le vocabulaire et le choix des traductions. Notons toutefois que Kaplan se plaît à citer le concept français de tableau de bord comme modèle préexistant à sa démarche.

<sup>3</sup> au sein de ces jeunes pousses, focalisées sur des secteurs à haute technologie, et qui ont fait preuve d'une relative facilité dans la levée de capitaux, la question que nous évoquons ici se pose évidemment avec une acuité particulière.

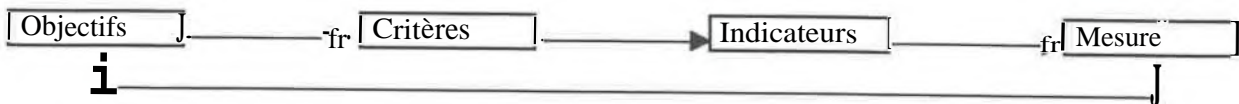


Fig. 1

## 1. Le facteur humain

La créativité, le chaos management, la culture de l'innovation sont aujourd'hui des credos porteurs dans le consulting R.H.<sup>4</sup>. Les grandes structures industrielles ayant pris conscience des pesanteurs induites par les formalismes néotayloriens ou qualitatifs, recherchent des pistes nouvelles favorisant la participation, le brassage culturel... Les Ecoles de Commerce et cabinets de conseil, sentant le "filon", s'engouffrent dans la brèche.

Les PME, et plus encore les TPE, moins impliquées dans ces doctes milieux, sont le plus souvent dépourvues des embryons de culture participative que sont la participation et l'intéressement. Elles ont pourtant des atouts non négligeables :

- la souplesse de la structure hiérarchique y facilite la collaboration entre les dirigeants-entrepreneurs et la base.
- l'absence de centres de responsabilité, et le faible nombre de délégations qui en découle, les dispense d'un reporting de performance systématique.

Ainsi, alors que, dans la grande entreprise, l'adage cher aux Américains *if you can't measure it, forget it*, reste bien vivace, l'obsession de la mesure a un poids bien moindre dans les petites structures. La question n'y est donc pas d'abord celle de la mesure, comme notre titre le laisse entendre, mais celle de la prise de conscience. Une fois cette dernière installée, la question de la mesure peut être assez simplement résolue par des outils classiques. La figure 2 donne une idée du cheminement que peut prendre une telle opération.

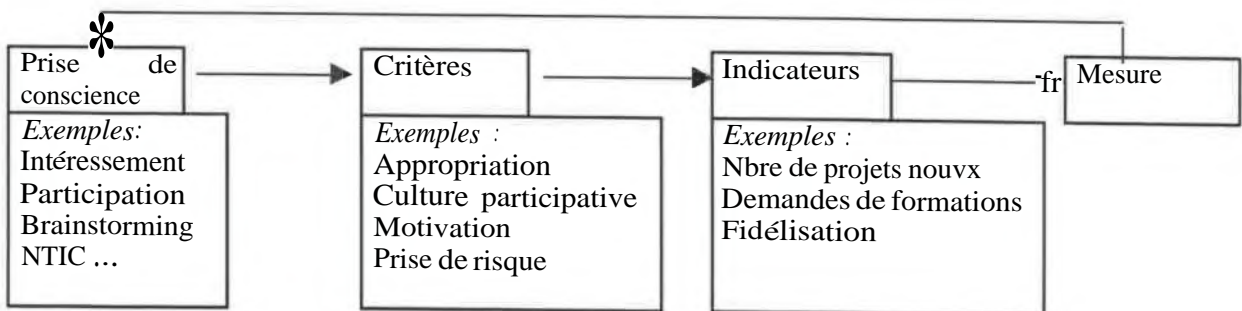


Fig. 2

<sup>4</sup> voir par exemple :

T. PETERS : "L'innovation", Editions Village mondial, 1999 .

L. ROCHE & T. GRANGE : "Innovation et technologie", Maxima 1999 .

Les Echos du 11 avril 2000 : "oser la créativité qui dérange", dans Dossier Management.

## 2. Le facteur temps

La réactivité est l'adjuvant indispensable de la créativité. En clair : à quoi sert de formuler de bonnes idées, si les processus de mise en œuvre sont inopérants ou trop lents ? Le thème de la durée des projets de développement est, lui aussi, l'objet d'un intérêt croissant dans les sciences de gestion<sup>5</sup>. Ce facteur temps est d'ailleurs intimement lié au facteur humain :

- Une culture transversale, que l'on prête généralement aux Japonais, est sensée accélérer, via des pratiques telles que l'ingénierie simultanée, les cycles de conception et de développement des nouveaux produits.
- Inversement, une réactivité jugée insuffisante tendra à décourager les initiatives ultérieures, freinant ainsi la participation des équipes opérationnelles.
- L'analyse des produits en termes de cycle de vie, régulièrement réactivée par la théorie, se doit d'être omniprésente.
- Si l'on appliquait la prise de conscience du facteur temps à un outil tel que la boîte à idées (régulièrement remise au goût du jour dans l'industrie automobile, par exemple), il ne s'agirait plus de mesurer la fréquence de recours à cette boîte (facteur humain), mais le temps de réaction pour les réponses aux suggestions ou/et la mise en œuvre des idées.

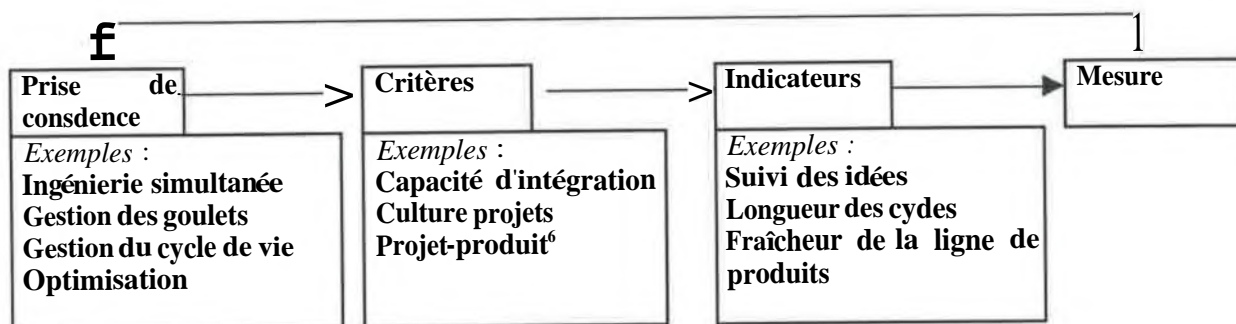


Fig. 3

## 3. La dimension partenariale

Les deux facteurs précédents reposaient sur une prise de conscience interne à l'entreprise. L'instauration de la capacité d'innovation au titre de facteur-clé de succès (puisque c'est bien de cela qu'il s'agit *in fine*) exige toutefois que l'on dépasse le cadre de l'entité. Ceci revient à se poser les questions suivantes :

- Dans mon environnement (géographique, concurrentiel, etc.) proche, quels sont les axes potentiels de développement ?

<sup>5</sup> il s'agit là d'un critère de performance identifié en tant que tel par divers courants de management actuels. Voir notamment, dans une logique proche de la nôtre : H. MENDELSON & R.R. PILLAI "Industry clockspeed : measurement and operational implications" in Manufacturing and service operations management (M&SOM), vol. 1, n°1, 1999.

<sup>6</sup> le "projet-produit" est le titre d'un chapitre de notre livre récent [GUMB, 2000]. Nous définissons ce concept comme "un ensemble de démarches de gestion visant à mesurer, en vue de l'améliorer, la performance de l'entreprise par une optimisation du cycle de vie des produits" (p. 27).

- Parallèlement, quels sont les partenaires-clés avec lesquels nous gagnerions à nous entendre ?
- Quels sont les liens entre le renouvellement de mes produits et celui de ma clientèle (optique aval) ?
- Comment, et jusqu'à quel point, puis-je intégrer mes fournisseurs dans la réflexion entrepreneuriale engagée (optique amont) ?

Certes, ce sont là des questions que tout entrepreneur, et *a fortiori* tout "stratège d'entreprise", ne manque pas de se poser. Il est plus rare de voir ces préoccupations déclinées au travers de tableaux de bord, d'analyses de coût-performance... Cependant, à voir le succès que rencontrent des concepts de management contemporains tels que l'EDI, la *supply chain* ou le *workflow*<sup>7</sup> (7), la problématique de l'efficacité se pose de plus en plus souvent au niveau interorganisationnel. Si l'on transpose à ce que l'on appelle la "nouvelle économie", on peut dire sans risque démesuré, que les jeunes pousses qui, à moyen terme, réussiront à percer, ne sont pas forcément celles qui auront le mieux optimisé leurs processus internes (ou chaîne de valeur), mais celles qui se seront inscrites dans les partenariats amont-aval (que nous pouvons appeler "chaînes de performance") les plus prolifiques.

Bien entendu, les obstacles sont ici nombreux et délicats. Le "dogme de l'entité", sous-jacent aux logiques comptables, de contrôle et d'audit, reste hégémonique. Nous ne pouvons toutefois faire l'économie d'une remise en cause, dès lors que nous désirons nous positionner sur une logique innovante, à l'affût de marchés émergents, de développements inédits... Les cimetières d'entreprises regorgent d'excellents projets, bien pensés et très aboutis en interne, mais nécessairement inachevés en raison de l'absence (ou de la défaillance) de partenaires *ad hoc*.

Il va de soi qu'une maturité dans les deux facteurs précités est un préalable indispensable à une approche saine de cette dimension.

La figure 4 schématise, de façon non exhaustive, les axes que peut prendre cette prise de conscience partenariale :

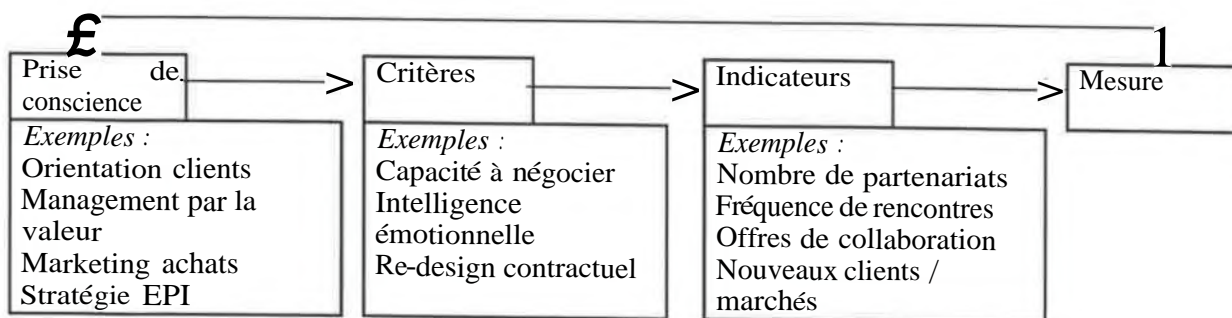


Fig. 4

<sup>7</sup> ce sont là des concepts dont usent les éditeurs et les prestataires informatiques à propos de leurs applications liées à la gestion des flux en temps réel, en intra et surtout interentreprises.

#### 4. Le facteur financier

La question du financement n'est aucunement indépendante de la quatrième dimension. Elle lui est même intimement liée à plusieurs titres :

- La pénurie de capitaux, on le sait, est un frein aux investissements potentiels. Elle est souvent aussi un prétexte à ne pas innover !
- La crédibilité financière de l'entreprise est une condition *sine qua non* de son admissibilité en tant que partenaire.
- Dans maints secteurs d'activité, l'investissement de type recherche / développement est perçu positivement par les marchés financiers. En soi, et à condition de la faire savoir, l'intention innovante est alors créatrice de valeur actionnariale.
- Inversement, une pléthore de capitaux peut générer des gabegies colossales<sup>8</sup>.

Alors que la dimension financière occupe une place à part entière dans le tableau de bord de performance, nous la retrouvons au sein de cette quatrième dimension. Il ne faut pas s'étonner de cet aller-retour : s'il est vrai que les dirigeants (souvent financiers de métier) gagnent à s'intéresser à des facteurs de performance opérationnels, il est tout aussi vrai que les concepteurs-développeurs (de culture technique) auraient avantage à intégrer les rudiments de la contrainte capitalistique.

Le cheminement de cette prise de conscience pourrait se dérouler selon la trame de la figure 5.

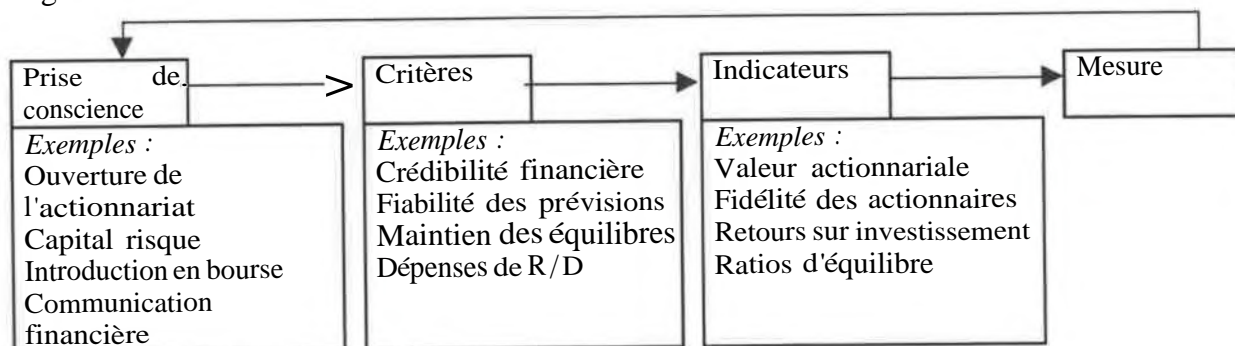


Fig. 5

#### 5. La question de la mesure

L'on ne comprendrait pas très bien la nécessité d'instaurer des pratiques de mesure et d'évaluation si celles-ci étaient une fin en soi. Cela consisterait à produire des états chiffrés inspirés d'une logique budgétaire (standards / écarts, objectifs / moyens), voire comptable (rapprochements). Ici, la mesure n'a de sens que par rapport à une prise de conscience. La flèche rétroactive, sur tous nos schémas, traduit ce mouvement perpétuel (nous serions tentés de dire

<sup>8</sup> à en croire l'intitulé d'un article de l'Expansion Management Review, "trop de capital nuit à la créativité" [CLAYTON & alii, 2000]

"dialectique") : les résultats de la mesure servent à identifier les progrès, les difficultés, les obstacles etc. Avant de voir quelques exemples de mesure dans ces divers facteurs, nous récapitulerons la démarche dans ses principales étapes :

- Tout ceci n'a de sens que si, et seulement si, la capacité d'innovation est considérée durablement comme un facteur-clé de succès dans la stratégie de l'entreprise. Evidemment, **ce n'est pas forcément le cas de toutes les sociétés**. Dans certains métiers toutefois (services aux entreprises, nouvelles technologies, communication ...), un tel postulat s'impose. La **première étape consiste alors à formaliser cette intention stratégique**, c'est-à-dire à en faire un axe majeur dans nos discours vis-à-vis des personnels, des actionnaires, des prêteurs etc.
- Au risque de rester au niveau du discours, ou du vœu pieu, il s'agit de rapidement relayer cette intention dans les pratiques. Que ce soit au niveau des politiques de rémunération, des plans de progression ou des projets de formation, cette 4<sup>ème</sup> dimension doit être prise en compte. Cela peut passer par une révision des modalités d'intéressement, voire de participation (accords dérogatoires), par une redéfinition des critères d'avancement etc. **Cette deuxième étape va généraliser la prise de conscience au sein de l'entreprise** (le "facteur humain").
- Le positionnement sur des métiers innovants requiert qu'on adopte le rythme adéquat : les positions d'attente, les stratégies d'observation y sont coûteuses (manques à gagner)<sup>9</sup> et risquées<sup>9</sup>. **La troisième étape est donc bien celle qui intègre le facteur temps**.
- Une fois que l'organisation a acquis, en interne, ce minimum de culture de l'innovation, elle peut être mûre pour renégocier la nature de ses relations avec ses clients et ses fournisseurs. Idéalement (mais cet idéal est une chimère) elle ne devrait plus traiter qu'avec des partenaires compatibles, du point de vue des deux facteurs précédents, et notamment en termes de cycle. **Cette quatrième étape prend en compte la dimension partenariale**.
- Enfin, une fois cette culture de réactivité / créativité mise en place, il s'agira d'en prouver le bien fondé en termes financiers. Le défi, plus épineux qu'il peut paraître à certains, consistera en quelque sorte à trouver les outils de contrôle de gestion à même de rendre compte des effets financiers de la démarche. **C'est la cinquième étape, qui introduit le facteur financier**.

Le tableau suivant (figure 6) présente quelques mesures qui nous paraissent raisonnablement aptes à entrer dans un tel dispositif.

## 6. Conclusions et perspectives

Nous avons conçu ce type de démarche pour des PME et des TPE. Outre les difficultés que nous avons rappelées plus haut, il y a un risque spécifique non négligeable : tomber dans un **processus de taylorisation de la fonction créatrice**. A l'instar des formalisations induites par des programmes de certification ISO mal conduits, nous irions ainsi à contresens des objectifs

<sup>9</sup> dans un dossier de la revue Echanges de mars 1999 ("Du contrôle de gestion au pilotage des activités industrielles"), F. PEREZ & D. ALET font état de l'introduction de la théorie des options dans les procédures de choix des investissements stratégiques... Mais cela est encore une autre question, tout aussi délicate...

initiaux. Ce risque guette notamment ceux qui ont une perception instrumentale du contrôle de gestion de la performance. Rappelons que l'enjeu consiste à adapter ce dernier à une stratégie d'innovation, et non pas le contraire.

Facteurs Humain	<p>Mesures</p> <p>Nombre d'idées nouvelles émises par période (boîte à idées)</p> <p>Temps passé sur des projets innovants</p> <p>Nombre de demandes de formation</p> <p>Turn over des équipes de conception</p> <p><i>L'on peut retrouver ici des données utilisées par ailleurs en GRH, en gestion de la qualité ou aux confins des deux (coûts et performances cachés de H. Savall).</i></p>
Temps	<p>CA nouveaux produits (- de 12 mois) / Chiffre d'Affaires total</p> <p>Temps consacré à la Recherche / Développement</p> <p>Identification des <i>market lifes</i><sup>10</sup> moyens des produits et services de notre gamme (donnée économique sectorielle)</p> <p>Durée de mise en œuvre des projets (écart entre le début de la conception et la mise sur le marché)</p> <p>Temps de réponse aux demandes et aux idées.</p> <p><i>L'on peut s'inspirer à ce niveau des outils mis en place dans les industries qui furent de tout temps concernées par la gestion de projets (aéronautique par ex.).</i></p>
Partenariat	<p>Nombre de clients nouveaux (- de 12 mois) / Nombre total de clients</p> <p>Fréquence des contacts avec les fournisseurs</p> <p>Délais de réponse aux questions des clients / fournisseurs</p> <p>Point de pénétration du client / fournisseur<sup>11</sup></p> <p><i>Cet aspect pourtant essentiel est rarement formalisé dans les tableaux de bord ou les audits de performance. On peut toutefois piocher des idées dans le champ de la logistique, de l'interorganisationnal cost management [COOPER, SLAGMULDER, 1998], ou de la gestion stratégique des coûts [SHANK, GOVINDARAJAN, 1995].</i></p>
Finances	<p>Budgets consacrés à la Recherche / Développement</p> <p>Contribution des produits nouveaux à la valeur ajoutée.</p> <p>EVA / MVA, MEDAF etc.</p> <p><i>Les ratios sont potentiellement nombreux, mais recouperont souvent ceux qui sont utilisés dans la dimension financière globale. Il est vrai qu'il est difficile d'isoler la contribution de l'innovation à la rentabilité à court terme.</i></p>

Fig. 6

<sup>10</sup> le concept de market life, ou catalog life [COX, 1967] exprime le délai entre la mise sur le marché du produit (les premières ventes) et son retrait pur et simple. Bien entendu, plus ce délai est court, plus le métier va exiger de la réactivité au niveau des processus de conception

<sup>11</sup> : nous avons utilisé ces expressions, certes discutables, par analogie avec la notion logistique de point de pénétration de la commande. Si l'on emprunte au Target costing l'hypothèse des effets bénéfiques d'une participation en amont des fournisseurs, il peut être intéressant d'évaluer le stade de conception à partir duquel ceux-ci sont consultés. Cette rapidité nous semble être un bon indicateur de la politique partenariale d'une entreprise. Pour ce qui est des clients, le point de pénétration peut même devenir "négatif" (cas de sous ou sur-traitance).



Reprenons, à titre d'illustrations, deux exemples de la figure 6 :

- Le contrôle du temps consacré à la R/D n'a pas pour objectif d'inciter les équipes techniques à passer plus de temps à cette activité. Il nous rappellera en revanche la nécessité de budgéter ces temps, d'autant plus que c'est souvent ce type d'activité qui fait les frais des gains de productivité directe, par exemple dans le cas du passage aux 35 heures.
- L'identification des dépenses de R/D doit se faire dans le même esprit. Il ne s'agit pas d'introduire des ratios ou des calculs d'écart sur objectifs, mais de formaliser les efforts de R/D dans les budgets, dans la communication financière, dans les négociations avec les prêteurs.

En réponse à notre question initiale, nous dirons donc : "Oui, on peut mesurer la quatrième dimension". La mesure ne doit toutefois pas y emprunter les chemins classiques d'un contrôle budgétaire. Elle ne doit en aucun cas représenter une fin en soi. Elle aura pour principal objectif d'alimenter une prise de conscience, de servir de guide, d'aide-mémoire, de garde-fou contre la routine.

Il est possible, voire souhaitable, de préférer à une approche ponctuelle, sous forme d'audits (que l'on appellera comme on veut) une démarche récurrente et systématique de type tableau de bord. Enrichie et développée, avec l'appui de conseils extérieurs et la participation des personnels concernés, la quatrième dimension ne sera plus le parent pauvre du contrôle de gestion.

## 7. Bibliographie

- CLAYTON J., GAMBILL B. & HARNED D. "Trop de capital nuit à la créativité", *l'Expansion Management Review*, n°96, mars 2000.
- COOPER R. & SLAGMULDER R. "Interorganisational Cost Management in Product Development", communication for the 21<sup>st</sup> EAA Congress in Antwerp, april 1998.
- COX W.E. Junior, "Product life cycles as marketing models", in *Journal of Business* n° 40, 1967.
- CURTIS C.C. & ELLIS L.W. "Balanced scorecard for new product development" in *Journal of Cost Management*, may / june 1997.
- GUMB B. "Le tableau de bord du dirigeant de PME", in *Revue française de Comptabilité*, n° 299, avril 1998.
- GUMB B. *Les outils du contrôle de gestion au service de votre stratégie*, Les Editions d'Organisation, Paris 2000.
- KAPLAN R.S. & NORTON D.P. *Le Tableau de Bord prospectif* ; Les Editions d'Organisation, Paris 1998 (version américaine 1996).
- Les ECHOS du 11 avril 2000, dossier management : "Oser la créativité qui dérange" (pp. 47-49).
- MENDELSON H. & PILLAI R., "Industry clockspeed : measurement and operational implications", in *M & SOM*, vol. 1, n°1, 1999.

SHANK J.K. & GOVINDARAJAN V. La gestion stratégique des coûts ; Les Editions d'Organisation, Paris 1995 (version américaine 1993).

## 8. Liste des abréviations :

EDI	Echange de Données Informatisées ( <i>Electronic Data Interchange</i> )
ERP	Enterprise Ressources Planning (en français : Progiciels de Gestion Intégrés)
EVA / MVA	<i>Economie Value Added / Market Value Added</i> (méthode élaborée par le cabinet Stem & Stewart, visant à lier la valorisation actionnariale et la performance opérationnelle)
GRH	Gestion des Ressources Humaines
MEDAF	Modèle d'Equilibre des Actifs Financiers
PME	Petites et Moyennes Entreprises
RH	Ressources Humaines
TBP	Tableau de Bord de Performance
TPE	Très Petites Entreprises