

# **Le Tableau de Bord Prospectif : Étude qualitative de la portée et des contraintes de mise en œuvre au sein d'une enseigne de la Grande Distribution à Oujda**

## **The Balanced Scorecard: A qualitative study of the scope and constraints of its implementation in a mass retail company in Oujda**

**HADDINI Dounia**

Doctorante

École Supérieure de Technologie Oujda

Université Mohammed Premier-Maroc

Le Laboratoire de Recherche en Management et Développement des Entreprises et des Organisations (MADEO)

**EL HILA Rachid**

Professeur de l'Enseignement Supérieur

École Supérieure de Technologie Oujda

Université Mohammed Premier- Maroc

Le Laboratoire de Recherche en Management et Développement des Entreprises et des Organisations (MADEO)

**Date de soumission** : 05/04/2025

**Date d'acceptation** : 11/06/2025

**Pour citer cet article** :

HADDINI. D. & EL HILA. R. (2025) « Le Tableau de Bord Prospectif : Étude qualitative de la portée et des contraintes de mise en œuvre au sein d'une enseigne de la Grande Distribution à Oujda », Revue Française d'Economie et de Gestion « Volume 6 : Numéro 7 » pp : 23- 40.

Author(s) agree that this article remain permanently open access under the terms of the Creative Commons

Attribution License 4.0 International License



## Résumé

L'objectif de cet article est d'apporter un éclairage sur le contexte de mise en œuvre du fameux outil de contrôle de gestion moderne à savoir le Tableau de Bord Prospectif et son rôle dans l'amélioration de la performance organisationnelle. En effet, le tableau de bord prospectif, l'objet de ce papier s'impose progressivement comme levier essentiel du management de la performance, dans la mesure où il permet d'intégrer des dimensions qualitatives à l'évaluation, étant donné que les valeurs financières à elles seules sont insuffisantes.

Or, la question qui se pose, c'est de déterminer les raisons qui conduisent à négliger le TBP, initialement conçu au niveau du département de Contrôle de gestion d'une enseigne 'disons Alpha' opérant dans le secteur de la grande distribution à Oujda. Pour ce faire, une méthodologie qualitative a été adoptée, reposant sur des entretiens menés auprès des responsables de différents départements de l'enseigne 'Alpha' (nom anonymisé pour des raisons de confidentialité).

Les résultats de l'étude ont mis en lumière un ensemble de contraintes d'ordre interne et externe qui entravent le déploiement du TBP au sein de l'entité. Ces entraves remettent en question la capacité de l'enseigne à intégrer durablement cet outil de pilotage stratégique.

**Mots clés :** Contrôle de gestion ; Grande Distribution ; Tableau de bord prospectif ; Performance ; Contraintes.

## Abstract

The aim for this article is to clarify the context of implementation of the famous modern management control tool, The Balanced Scorecard, and its role in improving organizational performance. Indeed, the Balanced Scorecard, the subject of this paper is progressively establishing itself as an essential lever for performance management, insofar as it enables qualitative dimensions to be integrated into the assessment, given that financial values alone are insufficient.

The question that arises, is to determine the reasons for neglecting the balanced scorecard, initially conceived for the management control department of a retail company 'Alpha' operating in the mass retail sector in Oujda. To this end, a qualitative methodology was adopted, based on interviews conducted with managers from various departments within the company 'Alpha' (name anonymized for confidentiality reasons).

The results of the study revealed a set of internal and external constraints to the deployment of the Balanced Scorecard. These constraints raise the question about the company's ability to integrate this strategic management over the long term.

**Keywords:** Management Control; Mass Retail; Balanced Scorecard; Performance; Constraints.

## Introduction

À l'heure actuelle, le développement d'une économie est étroitement lié à celui de ses entreprises. Ces dernières, ne cessent d'évoluer, d'innover et d'adopter de nouveaux modes de fonctionnement afin d'investir des marchés où la concurrence est acharnée et où les niveaux de compétitivité sont de plus en plus élevés.

De ce fait, il est intéressant de doter ces entités, d'outils de gestion appropriés dans le but de surmonter les entraves et disposer des moyens nécessaires pour assurer leur pérennité. Dans cette veine, le tableau de bord prospectif constitue un outil indispensable aux améliorations recherchées dans l'entreprise et représente un instrument essentiel pour cerner les évolutions des performances requises.

En matière de pilotage stratégique de la performance, les entités opérantes dans le secteur de la grande distribution sont confrontées à une diversité d'outils de pilotage permettant une analyse multidimensionnelle de l'entité par l'implication des collaborateurs et la maîtrise collective des facteurs clés de cette performance. Le tableau de bord prospectif fait partie de cet ensemble d'instruments. Cependant, nous avons remarqué à travers cette recherche que le tableau de bord prospectif dans l'enseigne en question, suscite peu d'intérêt de la part des responsables en dépit de son expansion et de sa vulgarisation.

La question principale de recherche associée à ce travail est donc la suivante : « **Pourquoi, les responsables de l'enseigne 'Alpha' continuent à négliger le tableau de bord prospectif initialement conçu au niveau du département Contrôle de Gestion de cette entité ?** ».

Plus précisément, nous allons tenter de saisir les raisons qui empêchent l'application d'un outil que nous avons supposé être opérationnalisé dans une perspective plus ou moins proche. Nous présenterons en premier lieu une revue de littérature concernant le concept et les principales approches du contrôle de gestion, ceci permettra une appréhension approfondie du rôle prépondérant du contrôle de gestion. Nous nous attacherons ensuite à expliciter la notion de performance et sa portée. Enfin, nous exposerons le contexte de ce travail, la méthodologie et les résultats de notre recherche.

### **1. Concept et approches du contrôle de gestion : vers la notion de pilotage de la performance globale**

À travers ses concepts et ses approches, le contrôle de gestion a affiché une véritable mutation pour se confondre actuellement à l'activité de pilotage de la performance globale de l'organisation.

### 1.1. Le concept de Contrôle de Gestion

Le concept de contrôle de gestion a évolué dans le temps. Il recouvre deux acceptions différentes. Il a le sens de vérification et de maîtrise. Le contrôle en tant que vérification-sanction, constituerait alors un moyen de vérifier que l'entreprise est correctement gérée. Dans le sens de maîtrise, le but du contrôle de gestion serait d'aider les responsables à maîtriser la gestion de la firme.

La notion de contrôle-maîtrise apparaît aujourd'hui comme étant la plus rigoureuse à condition qu'elle soit inscrite dans le cadre d'une relation interpersonnelle contrôleur-contrôlé qui serait marquée par l'esprit de groupe et l'affinité des objectifs. Elle désigne la domination d'une situation pour la mener vers un sens voulu. Ainsi, le contrôle de gestion peut être défini comme « *une démarche permettant à une organisation de clarifier ses objectifs de performance et d'en piloter la réalisation progressive, en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de la structure* » (Françoise Giraud et Olivier Saulpic, 2002).

Pratiquement, la fonction de contrôle de gestion apparaît comme un ensemble de tâches permettant d'apprécier les résultats des centres de gestion en fonction des objectifs assignés. Deux auteurs sont considérés comme les pères fondateurs de la discipline : Robert Newton Anthony et Henri Bouquin.

#### 1.1.1. Le Contrôle de gestion défini par R.N. Anthony

L'appellation contrôle de gestion incombe à Robert Anthony en 1965. Selon cet auteur, le contrôle de gestion « *est un processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les ressources sont utilisées d'une manière efficace et efficiente, pour atteindre les objectifs fixés* ».

Cette définition présente deux insuffisances majeures :

- Elle est tournée vers le passé et donne l'importance aux ressources au détriment du pilotage et de la mise en œuvre stratégique ;
- Elle implique uniquement les dirigeants dans le processus de contrôle de gestion.

Dans les années 1990, Robert Anthony mis à jour sa définition « le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente ».

Donc le contrôle de gestion est un processus qui implique nécessairement les salariés et les collaborateurs ; il s'inscrit dans une optique de MLT pour accompagner la stratégie de la firme.

### 1.1.2. Le Contrôle de gestion défini par Henri Bouquin

Pour H. Bouquin (1994), « *On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes* ».

Le contrôle de gestion est en fait, un ensemble de processus et de dispositifs qui, dans les organisations, orientent les décisions, les actions, les comportements ; leur finalité est d'organiser la performance de l'entreprise et si possible d'en identifier les causes et d'en effectuer la mesure. Les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont en effet, besoins de dispositifs et de processus pour s'assurer que l'action quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie.

À partir de ces définitions, on peut dire que le contrôle de gestion tient un double rôle. C'est un régulateur de comportements par la prise en considération des processus mis en place dans la gestion du travail et l'implication du capital humain en vérifiant ce qui permet de maintenir l'entreprise dans la direction de l'objectif préalablement fixé. Il a également le rôle d'apprentissage et surtout d'auto apprentissage, qui permet de garantir une cohérence entre la stratégie et l'opérationnel et ancrer le changement permanent dans l'esprit des responsables.

Il ressort que le contrôle de gestion dépasse les limites qui lui ont été imposées par les définitions traditionnelles. Ainsi, son champ d'intervention recouvre toute l'entité et sa dimension de gestion est renforcée par des liens plus étroits avec le management et la stratégie.

## 2. Approches organisationnelles et contrôle de gestion

Fondamentalement, le contrôle de gestion est une activité qui s'est construite explicitement ou implicitement autour des différentes approches organisationnelles de la firme.

### 2.1. Approche traditionnelle

L'approche traditionnelle ou classique s'est imposée vers le début du XX<sup>e</sup> siècle grâce aux travaux sur l'organisation scientifique du travail (OST) de l'Américain Frederick W. Taylor et l'organisation administrative des entreprises du Français Henri Fayol (C.Bussenault et M. Pretet, 1998). L'école classique ou de productivité repose sur l'idée d'une maximisation des rendements des facteurs de production.

Le contrôle est l'un des fondements des principes de l'OST ; il s'agit essentiellement d'une appréciation quantitative des écarts entre les réalisations et les prévisions. Dans cette approche, Taylor (1856-1915) a rendu possible le contrôle en favorisant l'implantation d'outils de mesure des résultats. Il a élaboré pour l'ensemble des tâches répétitives, des

normes de temps et de consommations qui permettent de contrôler l'exécution des tâches en les comparant aux normes préétablies et les corriger en cas de besoin. Pour sa part, Fayol (1841-1925) a défini les principales fonctions pour diriger une organisation dont la fonction de contrôle (C. Alazard et S. Sépari, 2001).

Pour l'approche traditionnelle, le contrôle est inévitable à tous les niveaux de l'entreprise s'assurer que le travail est accompli selon l'ordre et les règles fixées. Il doit être systématique sur l'ensemble des postes de charge (M. Laaribi, 2004). Ainsi, le contrôle de gestion dans cette approche est une mesure quantitative des écarts pour juger, voire sanctionner les exécutants (C. Alazard et S. Sépari, 2001).

## **2.2. L'école des relations humaines**

La pensée de cette école est fondée sur la place du comportement humain au sein de l'entreprise. Deux auteurs ont marqué cette école : Elton Mayo et Abraham Maslow.

E. Mayo (1880-1949) peut être considéré comme le père fondateur du courant des relations humaines et de la sociologie du travail. L'expérience du 'test room' réalisée dans les ateliers de la Western Electric à Hawthorne aux Etats-Unis, l'a conduit à une conclusion fondamentale sur les mobiles de la productivité du travail : ce sont fondamentalement les relations sociales entre les membres de l'équipe, et entre le groupe et la hiérarchie qui influencent la productivité, plus que les conditions matérielles (salaire, horaire, éclairage ...).

A. Maslow (1908-1970) est parmi les auteurs pionniers de la motivation de l'homme au travail. Il définit les besoins humains à travers une pyramide dont la base représente les besoins prioritaires et le sommet les besoins supérieurs. Une fois les besoins physiologiques et de sécurité primaires sont satisfaits, les autres besoins de niveaux plus élevés sont recherchés.

Cette école s'est développée suite aux critiques virulentes émises à l'égard de la pensée classique. Elle a émergé en introduisant les notions de culture d'entreprise, de valeurs, de responsabilité sociale. Ainsi, le contrôle de gestion dans l'approche des relations humaine est un instrument de motivation et de participation important pour stimuler les acteurs à la réalisation des objectifs. Il doit donc prendre en considération le caractère humain des membres de l'organisation (Hélène Löning, 2008).

## **2.3. Approche socioéconomique**

L'approche socioéconomique se situe un peu dans le prolongement de l'école des relations humaine. Née au début des années 1970, elle est fondée essentiellement sur l'amélioration des conditions de travail et le rôle social et psychologique de la firme, tout en prenant en considération les coûts cachés qui pèsent sur l'organisation (H. Savall, 1979). Elle s'intéresse

à la performance globale, laquelle comprend non seulement la performance économique à moyen et court terme, mais également la performance sociétale de l'organisation (H. Savall et V. Zardet, 2001).

Cette approche a le mérite de définir le concept de " tétranormalisation " (H. Savall et V. Zardet 2005). Les normes observées sont nombreuses, parfois contradictoires : normes sociales, normes comptables et financières, normes de l'organisation mondiale du commerce et normes ISO. Les travaux sur la " tétranormalisation " ont pour finalité de recenser et rendre cohérentes ces normes de façon à ce qu'elles soient intelligibles et respectées par toutes les organisations en dépit de leurs contextes socioéconomiques et culturels différents (H. Savall et V. Zardet 2005, H. Savall 2006).

L'apport de l'approche socioéconomique au contrôle de gestion réside essentiellement dans la remise en cause des outils traditionnels. Les états financiers, la comptabilité analytique, l'analyse des écarts ne fournissent pas de variables d'actions et ne permettent pas d'identifier les causes des résultats ; ils prennent du temps pour être exploités, ce qui ne favorise pas la prise de décisions stratégiques. Par ailleurs, la réduction des dépenses et la maîtrise des coûts qui constituent les motivations principales du contrôle de gestion traditionnel ne sont pas en mesure d'assurer l'efficacité du pilotage de la firme (H. Savall et V. Zardet, 2001). A ce titre, le contrôle de gestion doit s'orienter vers une dimension sociétale dans la mesure où il met le comportement des acteurs (internes et externes de l'organisation) au centre du modèle de pilotage de la performance.

#### **2.4. Approche systémique**

Cette école dont H. Mintzberg est l'un des pères fondateurs, s'appuie sur la théorie scientifique des systèmes qui stipule que pour saisir et comprendre le fonctionnement d'un ensemble complexe, il faut le décomposer en éléments et en analyser les liens et les interactions.

Selon cette approche, l'entreprise est considérée comme un système ouvert composés d'un certain nombre d'éléments (personnel, moyens matériels et financiers ...) poursuivant des objectifs définis (rentabilité, maintien, croissance ...) et dont le fonctionnement est soumis à des interactions internes entre les propres éléments du système et les éléments de l'environnement extérieur national et international.

Parmi les apports importants de cette école, il y a ceux de Burns et Stalker à travers leur théorie de la contingence. Selon ces deux auteurs, toute solution à un problème de gestion dépend du contexte environnemental. Ils ont montré que la structure organisationnelle dépend

dans une large part de facteurs externes liés, notamment l'incertitude et la complexité de l'environnement.

L'entreprise est donc un système structuré qui doit adapter sa structure, ses ressources matérielles et humaines au niveau de stabilité du marché et de la technologie et ce, à travers une vision plus globale des phénomènes et de l'environnement (D. Arnaud, 2015). Elle doit disposer de moyens pour lutter contre l'entropie (caractéristique de tout système qui se désorganise et s'auto-détruit). L'instrument le plus évident est le contrôle de gestion conçu comme un moyen d'aide à la décision et un outil de pilotage (C. Alazard et S. Sépari, 2001). A ce titre, le contrôle de gestion permet de corriger les dysfonctionnements lorsque l'entreprise s'éloigne des objectifs assignés (M. Laaribi, 2004).

### **3. La performance de l'entreprise sa portée et ses dimensions**

Aujourd'hui, la notion de performance est de plus en plus utilisée ; elle prend plusieurs formes selon le contexte où elle est placée (performance organisationnelle, économique, sociale, financière, etc.). Ceci rend la tâche difficile de cerner le concept et saisir ses indicateurs.

#### **3.1. Le concept polysémique de Performance**

Fondamentalement, la performance de l'entreprise renvoie à la mesure de la productivité et de la rentabilité, particulièrement financière. Néanmoins, dans la littérature de gestion, des notions telles que l'efficacité et l'efficience se confondent également avec la performance. L'efficacité se définit comme le degré d'atteinte des objectifs spécifiques fixés par l'organisation. Elle est fondée sur l'atteinte des objectifs, des buts, des finalités. La perception de l'efficacité est donc centrée sur les fins.

L'efficience quant à elle, renvoie à la capacité de réduire les coûts de transformation des matières et des composants à l'entrée du système de production (J. Igalens, 2003). Elle est appréciée par « *la quantité de ressources utilisée pour produire une unité de production* » (A. Etzioni, 1964). L'efficience introduit donc une dimension économique et elle est généralement estimée en termes de coûts.

En fait, la notion de performance est un concept global qui intègre à la fois l'efficacité et l'efficience. H. Penan (1999) considère que l'efficacité et l'efficience sont « deux composantes essentielles de la performance ».

Partant de là, la définition de la performance demeure relative et les modèles conceptuels proposés pour l'explicitier nécessitent d'être appréhendés d'une manière globale comme le confirme Marmuse (1997) : « *la performance revêt donc des aspects multiples, sans doute*

*convergers, mais qui méritent d'être abordés dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire ».*

Dans le même sens, A. Bourguignon (1996) estime que la performance peut revêtir plusieurs significations qui s'articulent autour de trois axes à savoir :

- une action : la performance est perçue comme étant un processus et s'exprime par une compétence actes ;

- le résultat d'une action : la performance correspond au résultat constaté d'une action et ne reflète pas nécessairement la valeur associée à l'action ;

-un succès : la performance dépend des représentations internes de la réussite dans chaque firme et de la perception du succès chez les membres de la firme.

La performance diffère donc d'une organisation à une autre, mais également d'un groupe d'acteurs à un autre au sein de la même organisation. Fondamentalement, la mesure de la performance ne se limite plus aux résultats financiers, d'autres facteurs sont pris en considération. Pour nombre d'auteurs, l'utilisation des données non financières conduirait même à une meilleure maîtrise de la performance organisationnelle (Jorissen, 1999). Le tableau de bord prospectif en constitue l'illustration, il est né d'une remise en cause des systèmes d'évaluation de la performance. En effet, au début de leur création, les tableaux de bord étaient construits pour constater les écarts par rapport à une norme établie. Aujourd'hui, ils doivent accompagner le management de l'organisation.

### **3.2. L'expression multidimensionnelle de la performance selon quatre perspectives : Le**

#### **Tableau de bord prospectif ou Balance Scorecard**

On assiste actuellement à une croissance de l'incertitude de l'environnement dans lequel évoluent les entreprises. C'est dans ce contexte que le BSC a vu le jour. La définition fournie par Kaplan et Norton (1996), met tout particulièrement l'accent sur les liens entre le contenu du BSC et la stratégie adoptée par l'entreprise.

En effet, le BSC traduit la stratégie de l'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance, ces indicateurs sont regroupés autour de quatre axes, à savoir :

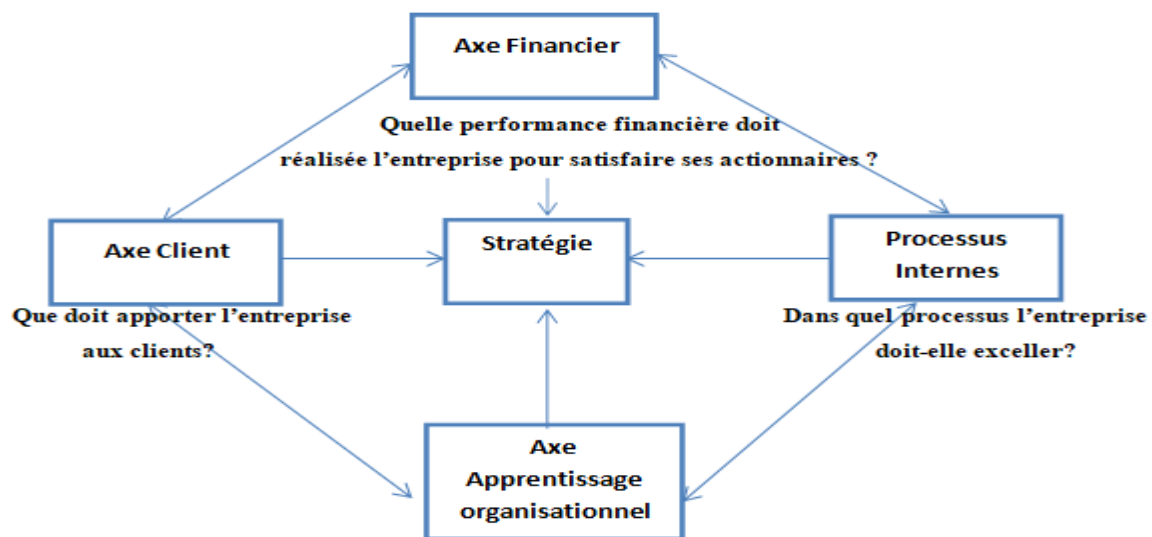
- **Axe financier** : mesurant le niveau et l'évolution des performances financières.
- **Axe clients** : mesurant la satisfaction présente ou future du client.
- **Axe processus internes** : concerne la façon dont la gestion des opérations et des processus peut contribuer à fournir un avantage concurrentiel de l'entreprise.
- **Axe innovation et apprentissage organisationnel** : il s'agit d'interroger sur la façon dont on gère les moyens humains et les savoirs afin d'atteindre les objectifs fixés.

Le BSC constitue un outil qui ne privilégie aucune dimension au détriment de l'autre et favorise donc un pilotage global de la performance (D.Choffel et F.Meyssonier, 2005). Plusieurs chercheurs insistent sur le caractère de ce tableau de bord dit « équilibré ».

Pratiquement, le BSC regroupe des indicateurs de nature financière et non financière, quantitative et qualitative, avec une orientation à court à moyen et à long terme.

Il suggère la structuration suivante :

**Figure N°1 : Les quatre perspectives du BSC**



Source : Kaplan et Norton, Le tableau de bord prospectif, pilotage stratégique : les 4 axes du Succès, Edition d'Organisation, 2001.

- **La perspective financière** : représente la perspective centrale du tableau de bord. En effet, d'une part l'hypothèse sous-jacente à l'outil est que l'objectif principal de l'entreprise est la maximisation de la valeur actionnariale. D'autre part, les autres dimensions ont été intégrées dans le tableau de bord, car elles évaluent la performance pour les autres parties prenantes de l'organisation, mais aussi et surtout, parce qu'elles constituent des indicateurs de la performance financière future de celle-ci.
- **Perspective clients** : cette perspective vise à identifier le positionnement de l'entreprise au niveau de segment de marché qu'elle souhaite occuper, et par conséquent, développer les processus de prospection et améliorer la fidélisation de la clientèle à travers l'organisation de la remontée de l'information du personnel qui est mis en contact avec les clients afin de comprendre, gérer et anticiper le besoin.
- **Perspective processus interne** : toute entreprise doit s'appuyer essentiellement sur deux types de processus qui représentent des leviers de compétitivité :

- Les processus support : ils ont pour rôle d'améliorer et maintenir le fonctionnement de l'entreprise. A partir de ces processus, l'entreprise cherche à augmenter la rentabilité des investissements et à diminuer les coûts nécessaires au fonctionnement.
  - Les processus opérationnels : ils représentent la chaîne de valeur de l'entreprise et ont pour objectif la création de la valeur ajoutée chez le client.
- **Perspective innovation et apprentissage** : concerne l'ensemble des infrastructures que l'entreprise doit mettre en place pour améliorer la performance et générer sa croissance à long terme, il regroupe trois éléments clés à savoir : les Hommes, les procédures et les systèmes. Il faut noter que dans cette perspective, il sera plus judicieux d'offrir un climat de travail favorable à l'innovation, au développement et au changement et de soutenir d'une manière continue, les compétences internes et les talents en termes de ressources humaines de l'entreprise (N.Berland, X.Simon, 2010).

#### 4. Critiques du Tableau de bord prospectif

Dans la pratique, l'utilisation du tableau de bord prospectif est désormais étendue à des milliers d'entreprises privées, publiques et à but non lucratif (Kaplan et Grossman, 2010). Ce succès est dû à plusieurs facteurs, d'ailleurs (Malagueno, 2018), ont montré dans leur étude menée auprès de 201 PME espagnoles que le tableau de bord prospectif, mis en place correctement, en tant qu'élément de contrôle anticipé, permettait d'une part d'obtenir de meilleures performances.

Pourtant, les critiques relatives à l'échec de la mise en œuvre du tableau de bord prospectif sont quant à elles nombreuses, nous pouvons prendre la vision de l'auteur (J.Méric, 2003), qui considère cet outil comme complémentaire à d'autres méthodes en l'occurrence l'ABC (Activity Based Costing) ou l'EVA (Economic Value Added), et non pas comme un outil central de pilotage. Son exhaustivité est aussi remise en question par d'autres chercheurs, comme Pessanha et Prochnik (2006), qui soulignent le fait que le tableau de bord prospectif se préoccupe seulement des intérêts des actionnaires et d'ignorer les intérêts des autres parties prenantes à l'instar des fournisseurs. Les deux auteurs ont relevé ainsi le manque d'implication et d'engagement du tableau de bord prospectif envers les employés en termes d'objectifs et de mesures, ce qui rend la tâche très difficile d'utiliser l'outil d'une manière optimale.

Par ailleurs, la mise en œuvre du tableau de bord prospectif permettant de traduire la stratégie de l'entreprise en actions opérationnelles, et l'échec de sa mise en place selon Kaplan et

Norton, (2011) peut être dû à une construction inadéquate de celui-ci (peu/trop) d'indicateurs au niveau de chaque axe.

## **5. Cadre empirique de la mise en œuvre du TBP et ses contraintes**

'Alpha' est une entreprise de la grande distribution, filiale du Groupe ALMADA (anciennement SNI). Elle est la première chaîne d'hypermarchés créée au Maroc en 1991 à Rabat. L'enseigne bénéficie d'une position de leader du secteur de la grande distribution au Maroc avec un réseau 38 hypermarchés et se place au cœur du développement économique du pays.

Afin d'assurer une compréhension fine des enjeux liés au pilotage stratégique de la performance, notre travail s'est concentré sur le département Ressources Humaines (RH) et Contrôle de Gestion (CDG) directement rattaché au directeur général. Ce département joue un rôle de conseil et d'accompagnement pour l'enseigne. Ceci nous a permis de mieux comprendre les pratiques du contrôle de gestion, ainsi que les enjeux d'élaboration du tableau de bord prospectif. Nous avons jugé que des entretiens avec les chefs de départements sont nécessaires afin de connaître en profondeur la fonction contrôle de gestion au sein de l'entité.

### **5.1. Le choix des répondants**

Afin de garantir la pertinence des informations recueillies, nous avons ciblé les acteurs clés de l'organisation, et mené des entretiens avec :

- **Le Responsable CDG** : Le choix du responsable CDG est justifié par le fait que c'est la personne la mieux placée dans le service de CDG pour nous éclairer sur les outils adoptés dans le processus de pilotage de la performance.
- **Le Responsable RH** : Le choix du responsable RH, est dû au fait qu'il s'occupe du suivi du personnel et la gestion des compétences qui constitue une clé majeure pouvant impacter la performance de manière positive ou négative.

### **5.2. Méthodologie de l'étude**

Dans le cadre de cette étude, nous avons adopté une approche visant à faire émerger l'objet de la recherche à travers une démarche qualitative en menant des entretiens avec les responsables CDG et RH. L'objectif de ces entretiens était d'analyser les contraintes ayant entravé la mise en œuvre du tableau de bord prospectif. La durée moyenne des entretiens était de 45 minutes, ce qui nous a permis de recueillir des données riches et approfondies sur les pratiques de gestion de la performance.

L'étude qualitative nous a permis d'assurer un contact direct (entre nous en tant que chercheuse) avec l'objet de recherche. Cette démarche nous semble un moyen pertinent pour

cerner la réalité du terrain. Nous avons adopté la méthode de **l'effet miroir**, il s'agit d'une « *fonction, qui repose sur l'expression des acteurs de l'entreprise, ce qui permet de leur présenter une image de leurs expressions, afin d'obtenir une validation, invalidation, un enrichissement ou un nuancement des résultats* » (Savall et Zardet, 1987).

### 5.3. Résultats : les entraves à la mise en œuvre du tableau de bord prospectif

D'après les entretiens effectués et les études des chercheurs (Takoudjou et Teulon, 2018), les obstacles recensés sont classés en trois catégories, à savoir :

- Des raisons relatives aux ressources humaines, il s'agit particulièrement d'une résistance au changement par les salariés
- Des raisons relatives à la nature de l'outil, en ce qui concerne le temps, des délais trop longs pour l'implantation, ainsi que des coûts expansifs pour sa mise en place
- Des raisons relatives à l'environnement incertain, flou, ainsi qu'un manque de références en ce qui concerne l'application du tableau de bord prospectif dans le secteur de la grande distribution.

Afin de mieux comprendre les limites relevées, nous allons les expliquer en détaillant chaque contrainte rencontrée :

- a. **Résistance au changement par les salariés** : le principal obstacle se situe donc au niveau des ressources humaines, ils existent des acteurs qui se manifestent une résistance à l'introduction de tableau de bord prospectif. En effet, peu de personnel ont la capacité d'accepter le changement et de s'impliquer dans la stratégie de l'entreprise, le reste du personnel ont tendance à ignorer les enjeux d'un outil de suivi de performance en l'occurrence le tableau de bord prospectif.

**Verbatim 1** : « ...l'existence des acteurs réticents, parce qu'ils ne partagent pas la même vision que le tableau de bord prospectif et peuvent considérer l'outil comme menace dans la mesure où ils voient leur pouvoir s'amoinrir. ».

- b. **Les délais importants** : avant de se lancer dans l'étape de l'implantation, la phase de conception de l'outil à elle aussi nécessite une planification stratégique complète (du plan de développement du tableau de bord à la détermination des objectifs et des bons indicateurs de chaque axe), ce qui retarde sa mise en place. Donc cette phase nécessite des délais très importants afin d'obtenir un tableau de bord prospectif adéquat et bien sûr équilibré.

**Verbatim 2 :** « ...Ça dépend de la complexité de l'activité de l'entreprise, la disponibilité des données, leurs traitements, à mon avis, il faut avoir assez de temps et beaucoup de moyens pour bien mettre en place ces TDB...»

- c. Le coût d'implantation :** il est difficile d'estimer bien à l'avance les coûts, il s'agit en premier lieu d'avoir en continue des informations fiables au moment opportun, ce qui peut être obtenu qu'é travers des logiciels intégrés tels que (ERP), et dont la mise en place nécessite un lourd investissement.

**Verbatim 3 :** « ...L'entrave dépend de la volonté de l'entreprise et sa capacité d'investissement, à vrai dire, l'innovation technologique nécessite un budget important, en tenant en compte la conjoncture actuelle, il est difficile de disposer des moyens pour financer ce type de projets.....».

- d. Un environnement incertain :** ce qui rend la tâche encore difficile c'est le changement de la stratégie en entier afin de s'aligner aux exigences de l'environnement en externe, ce qui peut mener à une confusion chez le personnel quant à l'utilité et le fonctionnement du tableau de bord prospectif, et limite la capacité de l'entité à envisager ses axes d'évolution et de croissance.

**Verbatim 4 :** « ...l'incertitude et la volatilité de l'environnement, la position sur le marché, la technologie utilisé, ce sont des facteurs qui impactent la mise en place du TBP...»

## 6. Propositions

La première proposition émise à l'entité, concerne le développement d'une culture de performance entre le personnel, ainsi la mise en place d'un tableau de bord prospectif au sein de l'entité, impliquant non seulement le directeur, mais également d'autres collaborateurs, permettrait à l'enseigne d'avoir une vision plus précise de la performance. Il s'agit principalement de communiquer, de partager l'information, afin d'y parvenir à une coordination efficace.

Pour ce faire, et il s'agit de la deuxième proposition, le directeur doit expliquer à tous les membres de son équipe l'utilité du tableau de bord prospectif, il devra donc être transparent quant à la mission, la vision, et la stratégie à adopter, il s'agit également d'expliquer la responsabilité de chacun dans l'implémentation de l'outil pour que chacun comprenne sa mission et son rôle ainsi que l'apport que cela a sur le bon déploiement de l'outil.

La direction pourrait également mettre en place un comité dédié à la formation, composé de responsables des différents départements et d'experts en la matière afin d'organiser des séances de suivi avec le personnel. En complément, des séances de suivi régulières pourraient

être organisées afin de recueillir les retours du personnel et d'évaluer l'impact de l'influence engendrée grâce à la mise en place du tableau de bord, ainsi que d'analyser les résultats des indicateurs associés. Cette démarche contribuerait à renforcer leur engagement et leur motivation en valorisant leur contribution aux améliorations réalisées.

### **Conclusion**

En guise de conclusion, la présente étude a révélé que le tableau de bord utilisé par l'enseigne 'Alpha' est essentiellement commercial mettant l'accent en grande partie sur des indicateurs financiers. Cette approche restreint le champ d'action des décideurs et par conséquent ne répond pas aux exigences actuelles du management de la performance. Dès lors, il devient impératif pour l'enseigne d'envisager des outils de pilotage modernes et adaptés aux enjeux contemporains afin de surmonter les défis d'une économie marquée par un essor considérable du secteur de la grande distribution. En effet, selon les études antérieures une transformation vers un tableau de bord prospectif permettrait d'intégrer une vision stratégique plus large et d'optimiser les processus décisionnels.

Dans cette optique, il ressort de l'étude empirique que le tableau de bord prospectif étant un outil de déploiement de la stratégie de l'entité, sa mise en place devrait unir les efforts de chacun afin que l'entité gagne en efficacité et réponde à ses missions et finalités. Par ailleurs, il est judicieux de prendre en considération l'ensemble des parties prenantes au sein de l'entreprise pour que le tableau de bord soit pertinent. À ce titre, la direction est amenée à privilégier une approche fondée sur l'implication, la concertation et la responsabilisation de l'ensemble des membres de l'organisation.

De manière concrète, l'implémentation de l'outil de pilotage de la performance, en l'occurrence le tableau de bord prospectif au sein de l'entité d'accueil se trouve conditionnée par des contraintes qu'il faudrait surmonter. Celles-ci sont liées au temps alloué, aux coûts en termes d'investissement très lourd, au choc culturel du personnel, et enfin à l'environnement externe de l'organisation.

Ainsi, cette étude met en exergue la nécessité d'une évolution des pratiques de pilotage de la performance au sein de l'enseigne 'Alpha'. Elle ouvre également la voie à des nouvelles perspectives de recherche, notamment sur l'impact des outils de pilotage modernes sur la compétitivité des entreprises opérant dans le secteur de la grande distribution.

### **BIBLIOGRAPHIE**

**Amer, M., Hilmi, Y., & El Kezazy, H. (2024, April).** Big Data and Artificial Intelligence at the Heart of Management Control: Towards an Era of Renewed Strategic Steering. In The

International Workshop on Big Data and Business Intelligence (pp. 303-316). Cham: Springer Nature Switzerland.

**Amer, M., & Hilmi, Y. (2024).** ERP and the Metamorphosis of Management Control: An Innovative Bibliometric Exploration. *Salud, Ciencia y Tecnología-Serie de Conferencias*, 3.

**Bouquin, H. (1994),** Les fondements du contrôle de gestion, Presse Universitaire de France, Que sais-je, n° 2892, Paris.

**Bouquin, H. (2004),** Le contrôle de gestion, Presses Universitaires de France, Collection Gestion, 6ème édition, Paris.

**Bourguignon, A. (1996),** Définir la performance : une simple question de vocabulaire, Performances et Ressources Humaines, Economica, Paris.

**Bourguignon, A. (2000),** Performance et contrôle de gestion, Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Ed. Economica.

**Choffel, D.1 & Meyssonier, F. (2005).** Dix ans de débats autour du Balanced Scorecard, comptabilité, contrôle, Audit, 11(2), 61 -81.

**EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2024).** Le contrôle de gestion territorial : levier de la bonne gouvernance. Essai sur le cas des collectivités territoriales au Maroc. *Alternatives Managériales Economiques*, 6(4), 287-305.

**El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023).** The use of new technologies in management control systems and their impact on managerial innovation. Ouvrage collectif : *Innovation Managériale et Changement Organisationnel*.

**el Kezazy, H., Hilmi, Y., Ezzahra, E. F., & Hocine, I. Z. H. (2024).** Conceptual Model of The Role of Territorial Management Controller and Good Governance. *Revista de Gestão Social Ambiental*, 18(7), e05457-e05457.

**El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023).** Improving Good Governance Through Management Control in Local Authorities. *International Review of Management And Computer*, 7(3).

**EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2023).** L'Intégration des Systèmes d'Information dans le Contrôle de Gestion Logistique : Une Revue de Littérature. Agence Francophone.

**EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2022).** Towards More Agile Management: Literature Review of Information Systems as the Pillar of Management Control. *Revue Internationale du Chercheur*, 3(4).

**EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2024).** Le contrôle de gestion territorial : levier de la bonne gouvernance. Essai sur le cas des collectivités territoriales au Maroc. *Alternatives Managériales Economiques*, 6(4), 287-305.

**Giraud, F.& Saulpic, O (2002),** *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*, Gualino, France.

**HILMI, Y. (2024).** L'intégration des systèmes de contrôle de gestion via les plateformes numériques. *Revue Economie & Kapital*, (25).

**Hilmi, Y. (2024).** Cloud computing-based banking and management control. *International Journal Of Automation And Digital Transformation*, 3, 1-92.

**HILMI, Y. (2024).** Contrôle de gestion dans les banques islamiques: Une revue de littérature. *Recherches et Applications en Finance Islamique (RAFI)*, 8(1), 23-40.

**HILMI, Y., & HELMI, D. (2024).** Impact du big data sur le métier de contrôleur de gestion: Analyse bibliométrique et lexicométrique de la littérature. *Journal of Academic Finance*, 15(1), 74-91.

**HILMI, Y., & KAIZAR, C. (2023).** Le contrôle de gestion à l'ère des nouvelles technologies et de la transformation digitale. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 4(4).

**HILMI Y. (2024).** Le contrôle de gestion au niveau des clubs sportives : Approche théorique. *PODIUM OF SPORT SCIENCES*

**Jorissen, A., Eddy, L.E., Vanstraelen, A. (1999).** La pratique de la planification et du contrôle de gestion dans les entreprises belges, *Revue française de comptabilité*, n°317.

**Kaplan R., Norton D.P. (1996),** *Le tableau de bord prospectif, pilotage stratégique : les 4 axes du succès*, Edition d'Organisation.

**Kaplan R., Norton D.P. (2001),** *Comment utiliser le tableau de bord prospectif*, Edition d'organisations.

**Kaplan, R. S., Grossman, A.S. (2010),** How market mechanisms from the private sector could energize the nonprofit world, *Harvard Business Review*.

**Kaplan, R. S., Norton, D. P. (2004),** Measuring the strategic readiness of intangible assets, *Harvard Business Review*.

**Laaribi, M. (2004),** *Le contrôle de gestion dans les entreprises marocaines, concepts et pratiques*, Facogem.

**Malagueno, R., Loper-Valeiras, E., et Gomez-Conde, J. (2018).** Balanced scorecard in SMEs : effects on innovation and financial performance, *Small Business Economics*, 51(1), 221-244.

**Marmuse, C. (1997).** Performance, Encyclopedie de gestion, 2194-2208.

**Méric, J.(2003).** L'émergence d'un discours de l'innovation managériale ? le cas du Balanced Scorecard . Comptabilité- Contrôle-Audit, 9(3).

**Mintzberg H. (2004),** Le management : voyage au centre des organisations », Edition d'organisation.

**Savall, H., &Zardet, V. (1987).** Maîtriser les Coûts et les Performances Cachés, Economica, Paris.

**Takoudjou Nimpa, A., et Teulon, F. (2018).** Point de vue : une étude exploratoire de l'applicabilité du Balanced Scorecard dans les PME d'Afrique subsaharienne francophone, Gestion 2000, 35(3).