

Jean-Michel Treille

Le pilotage opérationnel de l'entreprise

Comment déployer la stratégie sur le terrain

© Éditions d'Organisation, 2004

ISBN: 2-7081-3083-8

Éditions

d'Organisation

Chapitre 4

Construction du système de pilotage de l'entreprise

Partir du modèle de base des informations de pilotage

La présentation de la métrique de pilotage d'un centre de responsabilité (schéma 2.1) nous montre, que ses indicateurs de pilotage sont mesurés en volume et en valeur, au prévu, au réalisé :

- par référence à la nomenclature de pilotage ressources, pour les ressources mises en œuvre par le centre, les capacités de travail qu'elles représentent;
- par référence à la nomenclature de pilotage produits pour les contributions du centre (produits, services commercialisés ou intermédiaires).

Sous une lecture différente, le schéma 4.1 confirme la structure des informations de pilotage et les relations qui les unissent. Il donne un **modèle** de base simple, auquel nous nous référons dans ce chapitre pour expliquer comment construire le système de pilotage de l'entreprise, en allant du simple vers le plus compliqué, selon la diversité et le nombre des centres de responsabilité.

Nous verrons aussi comment l'application de ce modèle de base, au niveau de la direction générale, des directions verticales ou transversales (centres coordinateurs) et des centres opération, support, garantit la cohérence du système de pilotage de l'entreprise et sa répartition

entre les centres de responsabilité, alors organisés comme un réseau d'entreprises particulières.

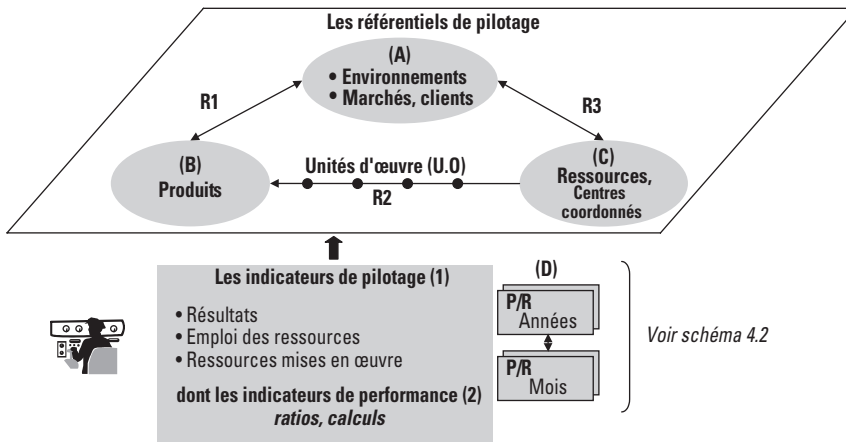


Schéma 4.1
Le modèle de base des informations de pilotage
d'un centre de responsabilité

Les **indicateurs de pilotage (1)** mesurent des résultats, l'emploi des ressources, les ressources mises en œuvre. Ils désignent par exemple, un chiffre d'affaires, un montant de contribution, un coût d'UO, une capacité, un budget engagé, une dépense par nature, etc. Ils sont mesurés en unité monétaire de valeur et en unité physique (volume ou quantité), par référence à plusieurs échelles de temps et pour différentes versions de prévu et de réalisé (voir tableau 4.2, p. 110).

Les indicateurs de performance (2) sont calculés à partir des indicateurs de pilotage, soit des ratios qui indiquent des performances opérationnelles (taux d'emploi, de rendement), soit des indicateurs économiques en valeur (coût d'UO, valeur ajoutée, prix de revient, marge, voir chapitre 2);

Les référentiels désignent **ce par rapport à quoi raisonnent les «pilotes»** :

- les **environnements, les catégories de marchés, de clients**, significatifs d'opportunités, d'enjeux pour l'entreprise (A);
- les **regroupements de produits**, par rapport auxquels sont définis les comptes produits et les plans d'activité (B);

- les **catégories de ressources** prise en compte pour le calcul des capacités de travail et le suivi de leurs emplois (C);
- les **centres coordonnés**, les départements, les services, auxquels les dirigeants passent le relais pour la réalisation des objectifs sur le terrain, car ils disposent des ressources de travail (C).

Ces référentiels sont répertoriés dans les nomenclatures de pilotage :

- **produits** pour les marchés, les clients, les modes de distribution, les regroupements de produits commercialisés, de contributions intermédiaires;
- **ressources** pour les ressources humaines, les actifs de travail, les budgets et les prestations de fonctionnement;
- **centres** pour les centres coordonnés.

Ils balisent toute la chaîne marchés clients, produits, contributions, contributeurs, selon les exigences introduites au chapitre 1 (p. 11).

Ces nomenclatures constituent la **colonne vertébrale du système des informations de pilotage**. C'est en effet par rapport à elles que se mesurent tous les indicateurs de pilotage.

Leur construction est expliquée plus loin, en se plaçant du point de vue d'une entreprise complexe par la ramification de la chaîne à piloter, face à plusieurs marchés, avec plusieurs *business units* et de multiples centres d'activité.

Les «pilotes» établissent leurs plans, les précisent, effectuent des relevés périodiques de position, par référence à plusieurs échelles de temps (années et mois simples, cumulés). Ils prennent donc en compte différentes **versions de prévus et de réalisés**, par exemple tableau 4.2 :

- année par année (a), les objectifs rappelés du plan moyen terme (1), les objectifs initiaux de l'année (2), les derniers objectifs révisés de l'année (3), les réalisés (4);
- mois par mois (b) et par mois cumulés (c), les objectifs de l'année en cours, les réalisés, par exemple réalisé estimé, réalise comptable

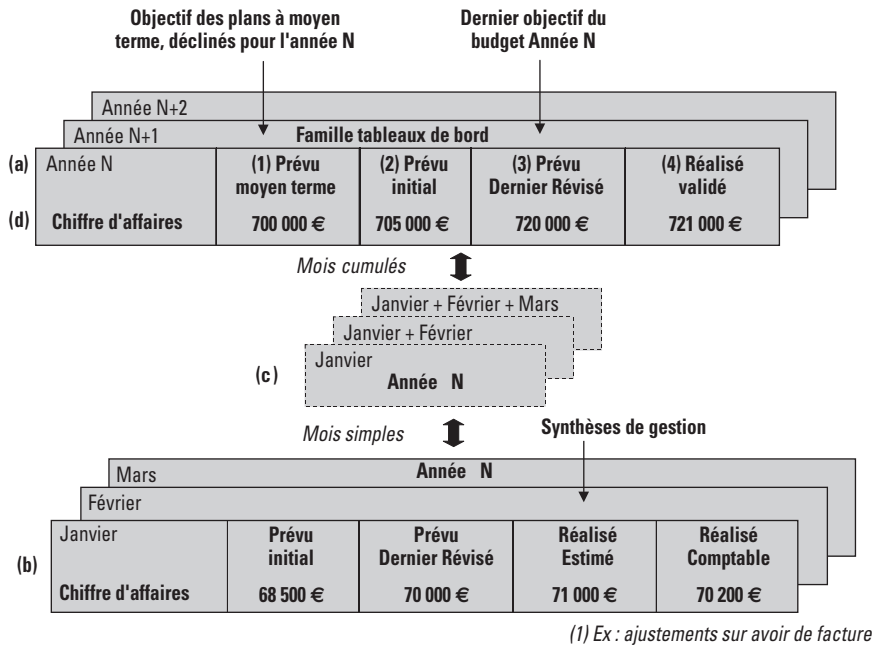


Schéma 4.2
Les différentes échelles de temps du pilote,
les versions du prévu, du réalisé

Une **information de pilotage**, ci-dessus le chiffre d'affaires tableau de bord prévu initial de l'année N, résulte donc de la mesure d'un indicateur de pilotage (ici, le chiffre d'affaires d) pour :

- un référentiel, ici les tableaux de bord;
- une version du prévu ou du réalisé, ici le prévu initial;
- une période donnée, ici l'année.

Le nombre d'indicateurs principaux de pilotage d'un centre de responsabilité est de l'ordre d'une vingtaine (voir chapitre 2). Le nombre de ses référentiels est à limiter à une dizaine, avec les déclinaisons utiles au niveau des départements, services, qui disposent de comptes associés.

Le modèle de base (schéma 4.1) nous indique l'organisation des informations de pilotage, de chaque centre de responsabilité, qui intervient dans la chaîne marchés clients, produits, contributions intermédiaires, cela quel que soit son statut :

- centre coordinateur marchés produits (*business units*, ou direction de programme de projet), centre coordinateur de plans de progrès (performances internes achats, qualité); chacun avec son organisation;
- centre support responsable de la mobilisation de ressources de l'entreprise;
- centre opération qui utilise les ressources avec ses départements et services (centres coordonnés) pour délivrer ses contributions intermédiaires. On distinguera, dans la suite de ce chapitre, les centres responsables de la commercialisation des produits (sur les marchés) et ceux dont les activités sont liées à la physique des produits (développement, production, logistique).

Chacun mesure donc les indicateurs de pilotage pour tel ou tel référentiel des nomenclatures de pilotage, produits ressources, qui le concerne selon ses positions et ses responsabilités dans la chaîne de travail.

Le modèle des informations de pilotage de l'entreprise résulte de l'application du modèle de base à tous les centres de l'entreprise, chacun positionné par rapport aux nomenclatures de pilotage.

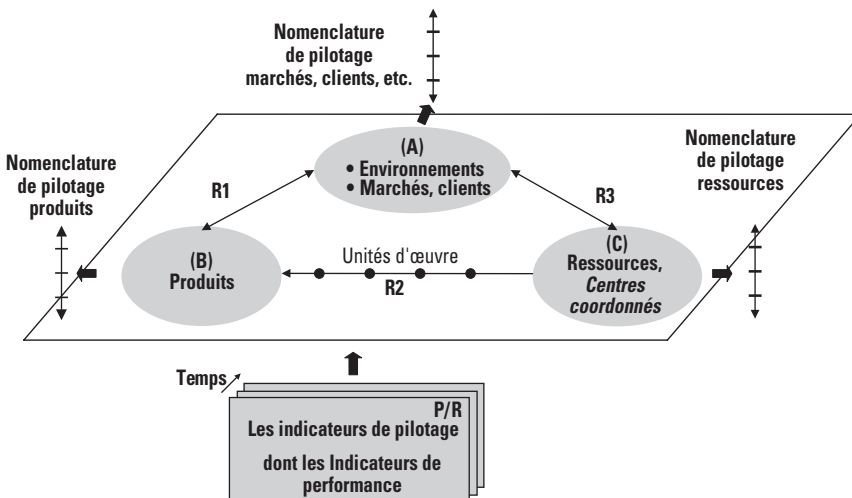


Schéma 4.3
Le modèle des informations de pilotage de l'entreprise

Les relations logiques du modèle de base

Appliquée à tel ou tel centre :

- la **relation R1** appelle tous les raisonnements sur les positions, les marges marchés clients (A) et leurs relations avec les quantités, les prix, les coûts de promotion des produits (B) ;
- la **relation R2** introduit tous les raisonnements et leur réciproque des produits et services (B), aux contributions d'UO, aux capacités, aux ressources (C), avec tous les ratios et calculs de base associés. Ces questions et ces raisonnements peuvent porter de plus sur la comparaison de diverses versions des prévus et des réalisés avec des calculs d'écart, etc., par année, par mois, etc ;
- la **relation R3** nous indique les liaisons entre les évolutions de l'environnement, les marchés fournisseurs, le marché du travail, etc. (A), le coût, les performances des ressources mobilisées ou mobilisables par le centre (C). Cette relation est mesurée, planifiée pour le pilotage sur objectif des investissements des achats d'exploitation, des ressources humaines, des ressources financières, etc.

Compte tenu des remarques précédentes, l'entreprise peut engager la démarche de mise en place d'un système de pilotage en appliquant le modèle de base à l'un ou l'autre de ses centres de responsabilité, en fonction de ses priorités et de ses préoccupations opérationnelles, avant de le démultiplier en amont ou en aval du centre. Elle réalise alors en première étape un prototype pour un domaine pilote. Ce point est repris plus loin avec les explications sur la mise en service d'un système de pilotage après une évaluation de l'existant.

Décliner le modèle de base dans l'entreprise

Dans tous les cas, quel que soit le premier périmètre d'application (la direction générale, une *business unit*, une direction verticale de centres opération ou support, ou l'un ou l'autre de ces centres avec ses départements et ses services coordonnés), les informations de pilotage sont toujours organisées, selon le modèle de base.

Lorsque l'ensemble de l'entreprise est pris en compte, les informations sont :

- **réparties entre les centres**, chacun mesure les indicateurs de pilotage par rapport à ses référentiels, qui indiquent son périmètre de responsabilité;
- **échangées entre les centres** en fonction de leur position dans les organisations verticales ou transversales de l'entreprise, qui définissent les partages de responsabilité.

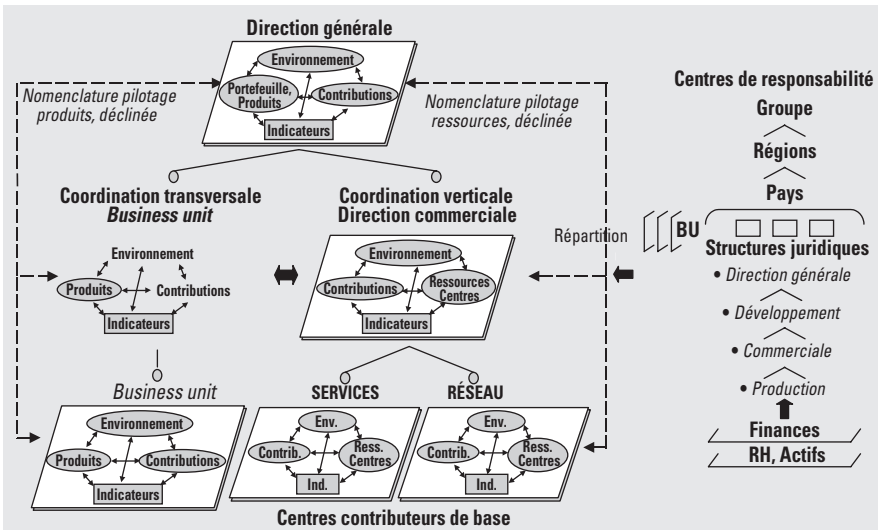


Schéma 4.4
L'architecture du système réparti des informations de pilotage de l'entreprise

En synthèse des observations des chapitres 2 et 3, rappelons que :

- les **centres contributeurs** (opération, support), qui rassemblent la majeure partie des personnels, des actifs de travail de l'entreprise, avec la responsabilité des processus et des performances de métiers, disposent des prévisions, résultats de la planification de leurs comptes de pilotage et gèrent les synthèses sur les réalisés, établies à partir de leurs systèmes de gestion;
- les **centres coordinateurs** verticaux (directions commerciale, de la production, du développement), les centres coordina-

teurs transversaux (*business unit*, plans de progrès) disposent des informations de pilotage de leurs propres ressources, mais **principalement** des informations de pilotage déclarées par les centres contributeurs opération qu'ils coordonnent. Ces informations concernent la mobilisation, l'emploi des ressources, les performances opérationnelles pour les coordinateurs verticaux, les contributions aux objectifs produits, aux plans de progrès pour les coordinateurs transversaux.

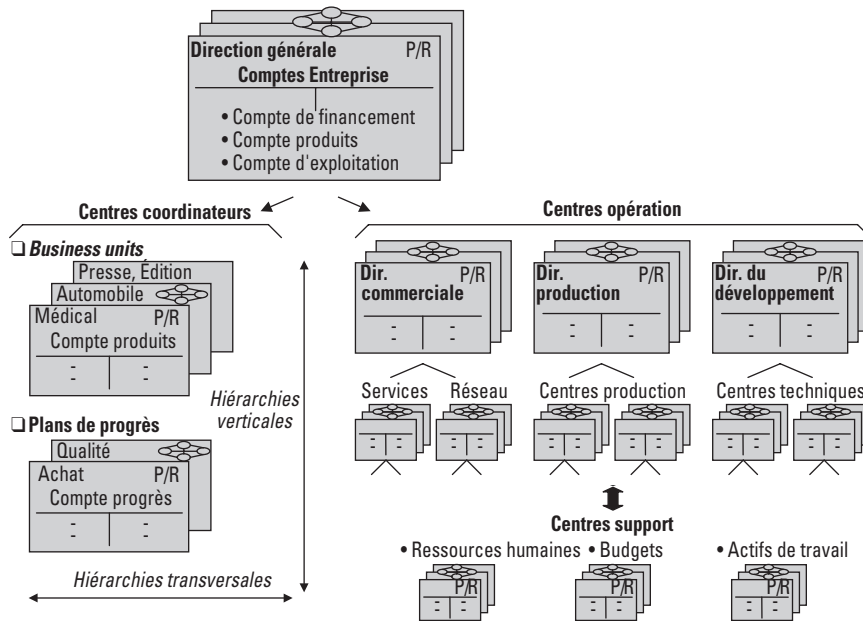


Schéma 4.5
La répartition et le chaînage des comptes de pilotage

Comme le montre le schéma ci-dessus, qui précise le schéma présenté au chapitre 1 (p. 21), les comptes de pilotage documentés en conséquence sont donc :

- les comptes globaux de pilotage de l'entreprise au niveau de la direction générale;
- les comptes de pilotage produits, des *business units*, avec les comptes programme, projet associés (p. 91), et les comptes de pilotage des plans de progrès pour les responsables concernés;

- les comptes de pilotage des contributions intermédiaires (centres, opération, support) et les comptes de synthèse, de leurs hiérarchies verticales.

Ces comptes sont reliés entre eux par les raisonnements de planification, pour les prévisions, et par l'organisation du suivi des réalisés, avec les circulations d'information correspondantes entre comptes. Nous précisons le fonctionnement de base de ce dispositif sur les postes de Bureautique de pilotage au chapitre 5, puis les séquences et les calendriers de travail qui ordonnent, de la stratégie à l'action, le pilotage réactif de l'entreprise et de ses centres au chapitre 6.

Garantir la cohérence et la transparence du pilotage

La cohérence et la transparence des synthèses de **pilotage transversal** sont garanties par le fait que chaque centre contributeur définit ses objectifs et suit leur réalisation en se situant dans la nomenclature de pilotage produits, où ses contributions sont référencées.

La cohérence et la transparence des synthèses de **pilotage vertical** sont garanties par le fait que les centres mesurent les ressources mises à leur disposition, leurs emplois par rapport à la nomenclature de pilotage des ressources, déclinée de l'échelon hiérarchique qui les coordonne à leur niveau.

La cohérence et la transparence des échanges d'information entre les centres sont garanties par leur désignation dans la nomenclature de pilotage des centres qui indique la position de chacun d'entre eux, dans les diverses organisations de l'entreprise, et les échanges d'information qui en découlent avec les autres centres. Les centres sont en effet :

- les uns clients (centres coordinateurs par marché, par plan de progrès);
- les autres fournisseurs (centres support);
- les troisièmes (centres opération), clients des centres support et fournisseurs des centres coordinateurs.

Répartir les informations selon les changements d'organisation

Les changements d'organigrammes au sein de l'entreprise concernent principalement les hiérarchies transversales et verticales : par exemple, avec la création d'une nouvelle *business unit*, d'une direction centrale des achats, de nouvelles directions verticales.

La distribution des informations de pilotage, les échanges entre les centres contributeurs et les centres coordinateurs sont modifiés en conséquence.

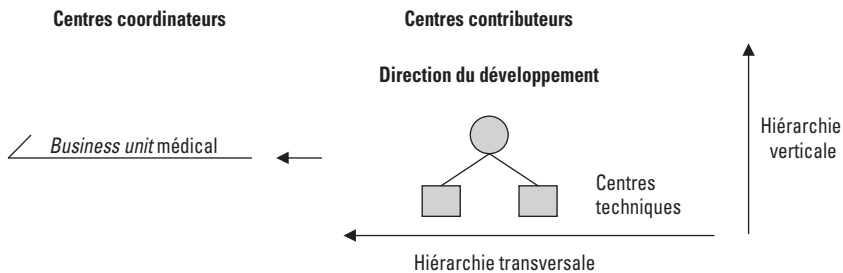


Schéma 4.6
Hiérarchies internes, répartition des informations de pilotage, situation initiale

Dans l'organisation ci-dessus, chaque centre technique est coordonné verticalement par la direction du développement et transversalement par la *business unit* médical.

Dans le cadre d'une nouvelle organisation, deux *business units* (médical équipement, ingénierie médicale) ont été créées avec une répartition de marchés jusqu'alors coordonnés par la *business unit* médicale; la direction du développement a mis en place deux sous-directions (étude, développement).

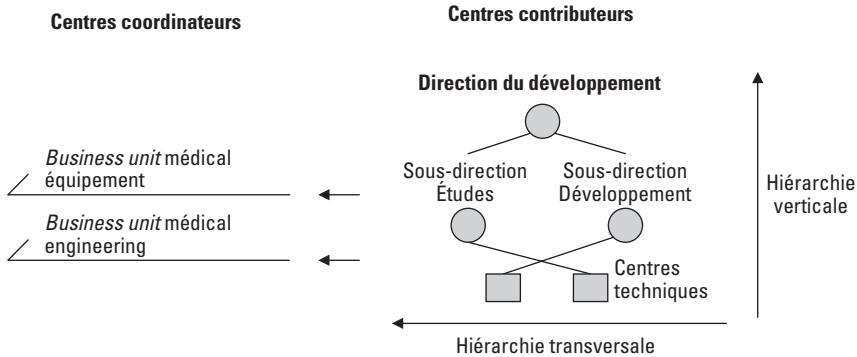


Schéma 4.7
Hiérarchies internes, répartition des informations de pilotage, situation modifiée

Désormais, chaque centre technique planifie et suit par client, ici par *business unit*, ses contributions répertoriées dans la nomenclature produits sous deux têtes de chapitre (études, développement). Chacune relève de l'une des nouvelles sous-directions. Au niveau des équipes de base, les procédures, la planification, les relevés de temps de travail, etc., ont été aménagés. Chaque centre technique établit désormais des synthèses de pilotage pour les :

- sous-directions qui coordonnent leurs performances opérationnelles, effectuent les arbitrages de ressources ;
- *business units* qui pilotent leurs contributions intermédiaires sur des objectif de marché.

Il était le pilon de base de l'ancienne organisation, il est le pilon de base de la nouvelle organisation. Cette dernière requiert plus de précision, d'échanges d'information, des évolutions de gestion et d'encadrement, des adaptations des personnels de base, qu'il était important de bien préparer.

Construire les nomenclatures de pilotage

La première étape de construction pratique du système de pilotage est celle de la construction des nomenclatures de pilotage (produits, ressources, centres), présentées plus haut.

La construction des nomenclatures s'effectue systématiquement **du général au particulier** et par améliorations successives :

- une première version est établie, à partir des nomenclatures de synthèse déjà en service dans l'entreprise, segments de marchés, regroupements commerciaux, regroupements de production, de gestion de projet, familles de ressources, etc. Ces nomenclatures de synthèse sont repérables dans les rapports généraux, les plans d'activité, les budgets, les tableaux de bord. Un premier travail consiste donc à les identifier et à les rassembler;
- la lecture, puis l'utilisation sous norme de pilotage des informations disponibles, par rapport à ces premières versions, mettent en évidence les évolutions nécessaires pour améliorer leur signification, leur transparence et leur organisation.

Cette construction est conduite par le (s) responsable (s) du projet pilotage de l'entreprise, qui a (ont) aussi la responsabilité d'expliquer les nomenclatures, de faire en sorte que tous les centres se les approprient, ainsi que les aménagements effectués par étape, pour améliorer la robustesse, la fiabilité des informations de pilotage, les décliner du général au particulier selon les enjeux.

Les nomenclatures de pilotage sont des nomenclatures de regroupement, donc peu volumineuses. Elles sont gérées et tenues à jour sur les tableurs (Excel, etc.), les tables (Access), du lexique des informations de pilotage, disponible sur les postes de Bureautique de pilotage des différents centres.

La nomenclature de pilotage produits

La nomenclature de pilotage produits indique précisément :

- les catégories, ou segments, de marchés et de clients;
- les modes de distribution commerciale;

- les regroupements de produits et services commercialisés, par exemple, familles, lignes de produits, *business units*;
- les regroupements des produits et services intermédiaires des centres opération. et des prestations de base des centres support (contributions intermédiaires);
- les UO de pilotage, essentiellement les JHF EQPT, les heures d'actif de travail, précisées dans des cas particuliers par des UO techniques.

Piloter les marchés clients

Les référentiels marchés clients indiquent les segments marchés, les cibles clients distinguées par référence à des objectifs de rentabilité des produits et d'optimisation des actions commerciales, avec en amont la conception et la préparation des produits personnalisés.

Les critères pris en compte sont les volumes, les caractéristiques des marchés, leur localisation géographique, la concurrence, les profils de clients, avec les investissements, les approches, les actions qu'ils appellent du point de vue portefeuille, profil des produits, *marketing*, distribution commerciale, gestion des ventes, formules de financement, etc.

De nombreux cabinets de conseils accompagnent de diverses façons les entreprises dans les réflexions, les actions correspondantes, en préalable ou après la mise en place d'organisation par *business unit*, chefs de produits, etc.

Selon leurs activités, les entreprises distinguent :

- des clients nominatifs, par gamme de matériel, par exemple, dans les industries d'équipement automobile, aéronautique, naval, militaire, etc., on se réfère au marché des équipements de l'Airbus A 380, ou au marché des tableaux de bord de la Versatis Renault, de la 307 Peugeot, etc.
- des clients publics (administration, collectivités territoriales), des clients privés, en fonction de leurs critères, et de leurs procédures de choix, de commande (homologation préalable, appels d'offre publics, pratique systématique du moins disant, etc.).
- des catégories de clients (professionnels, particuliers, grands comptes), spécifiques par leur demande, leurs «marketing»

d'accès, leur gestion, ainsi que les coûts associés, par exemple, dans les secteurs de la Bureautique, des télécommunications, des banques, de l'assistance;

- des profils de consommateurs (adolescent de 16-18 ans, femme de 50 ans, seniors) pour les secteurs de la grande distribution, des loisirs, des médias, etc., avec tout leur ciblage multimédia.

Piloter les modes de distribution commerciale

Selon la nature de ses activités, la localisation des marchés, sa politique commerciale, l'entreprise :

- utilise tel ou tel réseau de distribution pour accéder aux clients (vente directe, revendeurs, grossistes, grandes surfaces, e-commerce, réseau de franchise);
- met en place diverses formules de rémunération des réseaux, de partage des coûts de promotion, de mise à disposition des produits et des budgets de concessions commerciales, avec leurs règles d'application.
- mobilise telle ou telle catégorie de personnel, pour ses départements et services commerciaux internes (spécialistes de marketing, représentants commerciaux, visiteurs, personnels d'assistance, formateurs auprès des prescripteurs, gestionnaire des échantillons, équipes de documentation commerciale et technique, administration des ventes, personnel *hot line*).

Des entretiens avec les responsables, les encadrements intermédiaires, l'examen des plans et des tableaux de bord des divers départements et services, des formules et des budgets de travail avec les partenaires externes, permettent d'identifier les référentiels utilisés, les synthèses disponibles, les comportements de pilotage gestion. C'est l'application de la démarche d'**évaluation de l'existant** (p. 131).

D'une entreprise à l'autre, qu'elle soit petite ou grande, les nomenclatures marchés clients, modes de distribution, ne sont pas toujours claires et reconnues à tous les niveaux de l'entreprise. Les formules de travail avec les partenaires commerciaux sont le résultat d'historiques, d'aménagements commerciaux non écrits. Dès lors, la simple défini-

tion d'une nomenclature de pilotage rejoint des problèmes profonds d'organisation et de maîtrise du dispositif de travail ou de méthodes de travail des responsables.

Sur ce dernier point, il faut noter aussi les différences de comportement, parfois les conflits plus ou moins ouverts entre :

- des jeunes cadres frais émoulus d'universités, d'écoles de commerce, avec souvent la référence d'un MBA aux États-Unis, rompus à toutes les théories du marketing de la distribution et aux dernières techniques de la bureautique;
- les cadres qui ont vécu toutes les transformations de leur entreprise, l'introduction du contrôle de gestion, de la Bureautique, mais qui sont fondamentalement des opérationnels de terrain, avec la mémoire des historiques de l'entreprise, des finesses de métiers.

Il y a beaucoup de gaspillage lorsque l'entreprise n'établit pas les ponts utiles entre ces deux compétences par une politique équilibrée de gestion interne de ses ressources humaines, sans parler de la mise au panier de compétences, dictée par des objectifs à court terme de réduction des coûts.

Cette remarque s'applique à tous les domaines de l'entreprise.

Piloter les produits commercialisés

L'organisation de la nomenclature de pilotage commercial, avec le regroupement hiérarchisé des produits et des services de base et la gestion des mixes de pilotage sont présentés au chapitre 1 (p. 19).

Coupler le pilotage marchés, clients, produits commercialisés

Ce couplage s'effectue en déclinant les rubriques de la nomenclature de pilotage commercial (1) par catégorie de clients (2) et par mode de distribution (3) (schéma ci-dessous). Il en résulte une première version des référentiels **externes** de pilotage des produits (4).

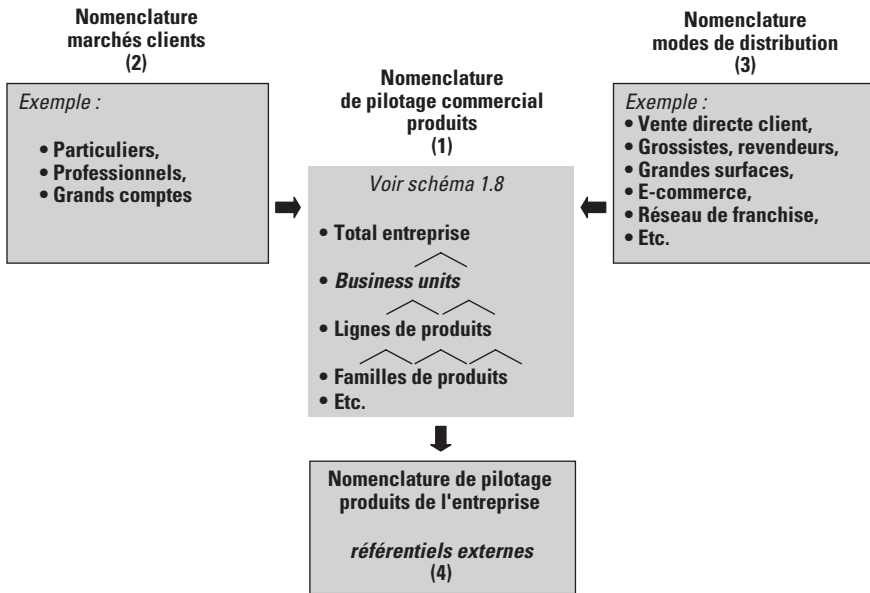


Schéma 4.8
La construction de la nomenclature de pilotage produits, référentiels externes

L'exemple d'application ci-après concerne la *business unit* presse édition. À gauche du tableau, les segments clients (lectorats) sont associés aux lignes de produits. À droite, les réseaux de distribution parascolaire, librairie, grandes surfaces, autres (par exemple clubs, e-commerce), sont associés aux familles de produits.



Figure 4.9
Exemple de construction de la nomenclature de pilotage produits, référentiels externes

Dans tous les cas, quelle que soit l'entreprise, ses activités, la logique est la même, les catégories de marchés, clients, les modes de distribution sont attachés aux *business units*, aux lignes, aux familles de produits, pour lesquelles il est intéressant de les distinguer.

Piloter les contributions intermédiaires des centres opération

Deux types de contributions intermédiaires sont à considérer :

- les unes sont liées aux activités de distribution, de gestion commerciale des produits de l'entreprise sur des marchés plus ou moins travaillés par les actions de marketing et de promotion (1). Nous les appelons « **contributions commerciales** »;
- les autres sont liées à la préparation et à la livraison physique des produits (2). Nous les appelons « **contributions liées à la physique des produits** ».

La nomenclature de pilotage des contributions intermédiaires indique les référentiels internes de la nomenclature de pilotage produits.

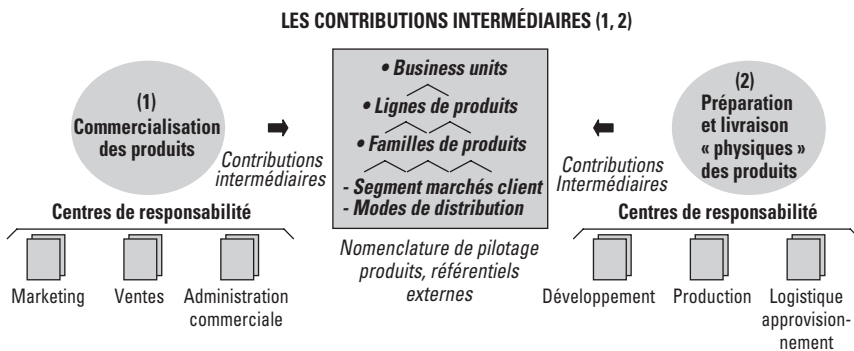


Schéma 4.10
La construction de la nomenclature de pilotage produits référentiels internes des contributions intermédiaires

Piloter les contributions commerciales

Le schéma suivant présente un exemple de nomenclature de pilotage des contributions commerciales, actions marketing et commerciales, construites après une évaluation de l'existant avec les services concernés.

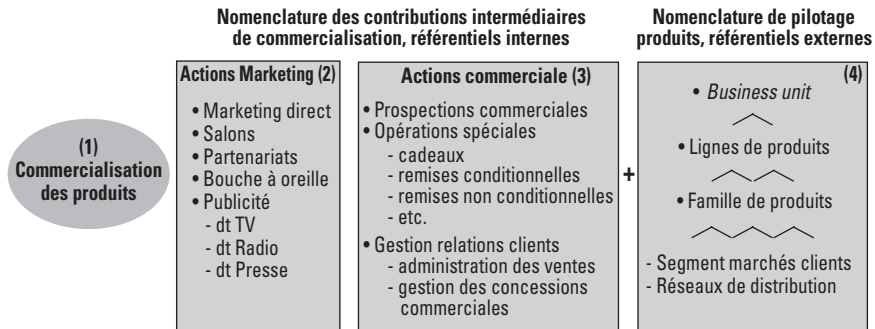


Schéma 4.11
Les référentiels internes, contributions commerciales

Selon les principes du chapitre 2, les indicateurs de pilotage des centres de responsabilité concernés mesurent :

- des volumes de contributions, ici des actions marketing (2), commerciales (3), dont les nomenclatures sont précisées selon les besoins de pilotage;
- des volumes, des coûts d'UO, des capacités de travail, des ressources mises en œuvre;
- des montants et des volumes d'achat associés, sondages enquêtes commerciales, Publicité Lieu de Vente (PLV), espaces publicitaires, etc.

Piloter les contributions liées à la « physique » des produits

Il convient maintenant de prendre en compte les nomenclatures de pilotage des contributions intermédiaires des centres (développement, production, logistique, etc.), responsables des opérations de préparation et de distribution physique des produits et des services.

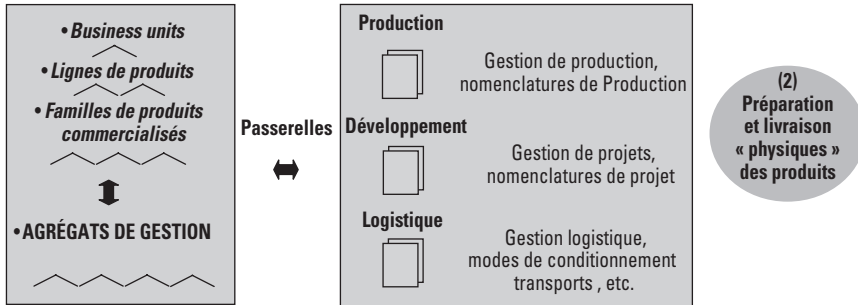


Figure 4.12
Les référentiels internes, contributions liées à la physique des produits

Ces centres planifient et mesurent leurs opérations de base, selon les exigences de leurs métiers, et se réfèrent à des règles, des procédures et des nomenclatures techniques particulières :

- de projets de développement, généralement pluriannuels, avec leurs découpages en lots, en sous-ensembles, etc.;
- de productions d'articles, de groupes d'articles, d'opérations de back-office, par rapport auxquelles sont utilisées les équations de production et ordonnancées les productions;
- de gestion logistique, avec des volumes de produits par type d'emballage (vrac, palettes, conteneurs), divers modes de transport (air, mer, terre), des liaisons géographiques, de tarif, etc.

Il faut **établir des passerelles** entre les regroupements que les centres effectuent dans leurs nomenclatures de gestion et les référentiels de contribution de la nomenclature de pilotage produits.

Le niveau **le plus haut** des regroupements de gestion s'attache au niveau **le plus bas** de la nomenclature de pilotage. Ainsi, des regroupements de gestion, par groupe d'articles utilisés pour la planification industrielle de base (établissement des Plans Industriels et Commerciaux [PIC]), seront rattachés à une famille de produits de la nomenclature de pilotage (tableaux de bord, etc.).

Sur l'exemple présenté au chapitre 1 (p. 18), les regroupements de production sont attachés au regroupement le plus bas de la nomenclature

de pilotage commercial (niveau N-4). Bien entendu, ce rattachement n'est pas toujours évident, car les regroupements de gestion des contributeurs peuvent ne pas s'accorder avec les déclinaisons de la nomenclature de pilotage. Ce point est repris, avec la solution à utiliser, à la fin de ce chapitre.

Organiser la nomenclature produits de l'entreprise

L'organisation de la nomenclature de pilotage produits d'une entreprise (marchés clients, distribution commerciale, produits commercialisés, contributions intermédiaires) est résumée ci-après par la synthèse des schémas et paragraphes précédents.

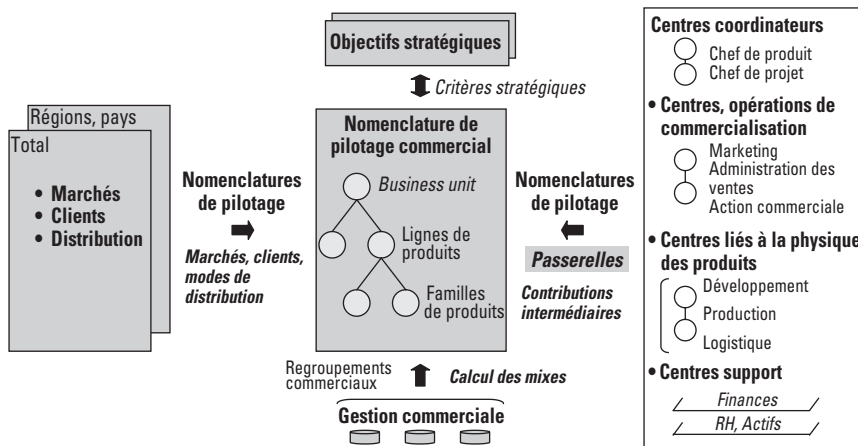


Schéma 4.13

L'organisation générale de la nomenclature produits de l'entreprise, les passerelles

Bien entendu, la nomenclature produits prend aussi en compte la nomenclature de pilotage des prestations des centres support (p. 46). La démarche de construction est la même que pour les centres opération.

La nomenclature produits est déployée du général au particulier, selon l'utilité des précisions. Elle est gérée dans le lexique de pilotage.

La nomenclature de pilotage des centres

La nomenclature de pilotage des centres indique la position de chaque centre, **placé sous norme de pilotage**, dans les organisations verticales ou transversales de l'entreprise et permet de situer les échanges d'information de pilotage qui en résultent avec les autres centres.

Les départements et les services rattachés à un centre et qui disposent de comptes associés (p. 72) sont aussi répertoriés, avec la déclinaison des normes de pilotage à leur niveau.

La construction de cette nomenclature requiert le rassemblement d'informations, qui sont souvent dispersées dans l'entreprise.

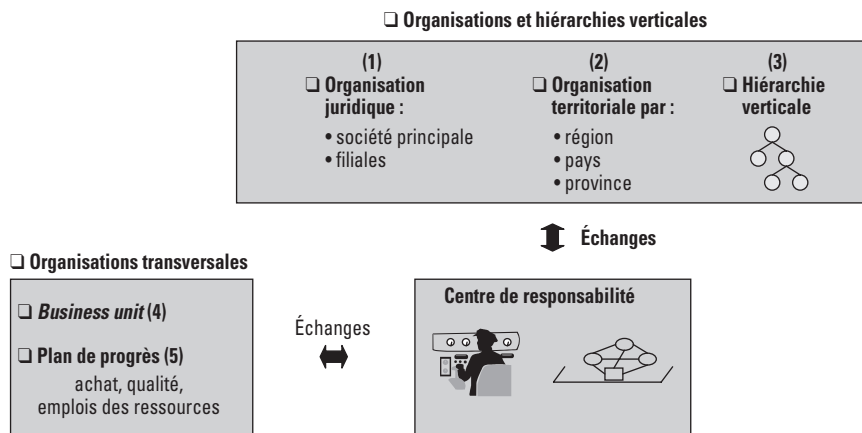


Schéma 4.14

Le centre de responsabilité dans les organisations de l'entreprise

Ces informations sont par exemple, comme le montre le schéma ci-dessus :

- des informations sur l'organisation juridique (1), les organisations territoriales (2), publiées dans les rapports annuels d'activité, les principaux documents de gestion, etc.;
- des organigrammes hiérarchiques de l'entreprise, des directions verticales, des centres de responsabilité de base, etc. (3). Dans beaucoup d'entreprises, ces organigrammes confidentiels, non publiés, en réorganisation permanente, existent sous différentes versions et dates de référence, selon les personnes qui s'y réfèrent. Après tout, un organigramme n'officialise-t-il pas des partages de pouvoir?

- les listes des centres coordonnés par *business unit* (4), par plan de progrès (5) que les responsables transversaux établissent en général en priorité, pour définir leur périmètre de travail et identifier leurs interlocuteurs internes.

Une première version de la nomenclature est établie à partir d'entretiens avec les principaux responsables, accompagnés de la collecte des données disponibles, avant des réunions de restitution et de validation. Les synthèses tenues à jour sont diffusées régulièrement, au moins une fois par an au moment du lancement des travaux de planification. Même dans une première version (voir ci-dessous), cette nomenclature est un outil important pour :

- situer la position de chaque centre (a) dans les diverses organisations et hiérarchies (1, 2, 3, 4, 5) de l'entreprise, avec parfois des constats surprenants qui appellent des simplifications d'organisation ;
- simuler, étudier de nouvelles organisations verticales et transversales (b).

(a) Possibilité de sélection par centre de responsabilité, par structure juridique, par territoire de travail, par territoire de localisation, etc.							
Centre de Responsabilité	Structure juridique (1)	Site géographique	Pays Localisation	Organisation verticale		Organisation transversale	
				Territoriale (2)	Hiérarchie (3) Opérationnelle	BU Marchés - Produits (4)	Plans de progrès (5)
Usine Production	SA France	Bayonne	France	<input type="checkbox"/> Opérations Europe <input type="checkbox"/> Zone sud	Direction industrielle	<input type="checkbox"/> Business unit Automobile <input type="checkbox"/> Business unit Médicale	<input type="checkbox"/> Performance Achat
Agence commerciale	SA France	Bordeaux	France	<input type="checkbox"/> Région France	Direction commerciale	<input type="checkbox"/> Business unit Médicale	<input type="checkbox"/> Performance Achat <input type="checkbox"/> Plan qualité délais
(b) Simulation : introduction d'une société en cours d'acquisition							
Distribution e-Commerce	Acquisition Société XY	Paris	France	<input type="checkbox"/> Opérations Europe	Direction commerciale	<input type="checkbox"/> Business unit Presse Édition	-

Schéma 4.15
La nomenclature des centres pilotés, identification des positions dans les organisations

La nomenclature de pilotage des centres de l'entreprise est plus ou moins documentée selon les activités de l'entreprise, la complexité de ses organisations, le nombre de centres de responsabilité.

La nomenclature de pilotage des ressources

Les composantes de la nomenclature de pilotage des ressources (JHF EQPT, actifs de travail) sont présentées au chapitre 2 (p. 42).

Construire les informations de pilotage

Rappelons que les informations de pilotage de chaque centre sont des prévisions sur les objectifs à atteindre et la façon de les atteindre, mais aussi des suivis de réalisation pour l'estimation régulière des positions par rapport aux objectifs.

Les prévisions

Les prévisions (ou les prévus) sont le résultat de calculs, dictés par des raisonnements stratégiques et opérationnels. Ce sont bien des **informations construites** à partir de réflexions, de travaux, réglés par l'organisation et les calendriers de planification de l'entreprise (voir chapitre 6).

Leur robustesse et leur qualité indiquent le niveau de maîtrise de l'entreprise et de ses évolutions. L'organisation et l'emploi des modèles de pilotage, utilisés pour établir les prévisions, sont expliqués au chapitre 5.

Le suivi des réalisations

Les informations de suivi des réalisations (ou les réalisés) par rapport aux objectifs sont la synthèse d'informations captées dans les systèmes de gestion. Ces systèmes, dont certains ont déjà été évoqués, concernent :

- les ressources de l'entreprise (gestion du personnel, des actifs, des budgets et de la comptabilité, des finances, des trésoreries, etc.), dont le fonctionnement relève de la responsabilité des centres support. Les règles de gestion pratiquées, avec des obligations comptables, fiscales, sociales, s'appliquent à toute l'entreprise;

- les opérations liées à la « physique » des produits avec la Conception Assistée par Ordinateur (CAO), la gestion des projets, la Gestion de Production Assistée par Ordinateur (GPAO), la Gestion de la Maintenance Assistée par Ordinateur (GMAO), la gestion des achats et des approvisionnements (*Supply Chain*), etc. Les données correspondantes mesurent, selon les cas, par opération, par article de base, des temps de travail, des quantités d'UO techniques délivrées, des volumes de production, etc. Elles se réfèrent aux nomenclatures de travail des centres;
- les opérations de gestion des actions marketing, des visites de propection, des opérations de promotion commerciale, des dossiers clients définies dans les nomenclatures d'activité des centres contributeurs commerciaux;
- les commandes, des ventes, avec la mesure des chiffres d'affaires, des concessions commerciales, segmentées par réseau de distribution;
- les clients, avec l'éventuelle intégration transversale des données opérationnelles qui les concernent, *Customers Relationship Management* (CRM).

Chacun de ces systèmes découpe, mesure et lit l'entreprise à sa façon, sous une nomenclature particulière (gestion commerciale, de projet, de production, gestion comptable, budgétaire, des effectifs, etc.). Leur niveau d'organisation et d'automatisation est variable selon les entreprises. Dans presque tous les cas, un **centre de responsabilité**, c'est :

- pour la gestion des ressources, **plusieurs centres budgétaires et centres comptables**, dont les périmètres sont cohérents ou non avec les centres budgétaires, plusieurs unités d'affectation des effectifs;
- pour la gestion des opérations et des contributions, **plusieurs comptes** (de vente, de développement, de production, d'entretien, etc.), dans les systèmes de gestion opérationnelle souvent communs à plusieurs centres.

La construction des informations de pilotage sur le suivi des réalisés des centres requiert donc l'identification :

- des applications de gestion où se trouvent les informations à traiter;
- des codes d'imputation (d'unité de gestion budgétaire, d'unité de gestion comptable, des comptes de gestion des opérations, des contributions, etc.), sous lesquels elles sont accessibles.

Dessiner la cartographie des sources d'information

Dans le tableau qui suit est présentée une liste des applications de gestion qu'il faut répertorier et consulter pour construire les synthèses de pilotage sur les ressources (1), l'emploi des ressources, les contributions intermédiaires (2), les activités commerciales, produits, clients et réseaux de distribution (3).

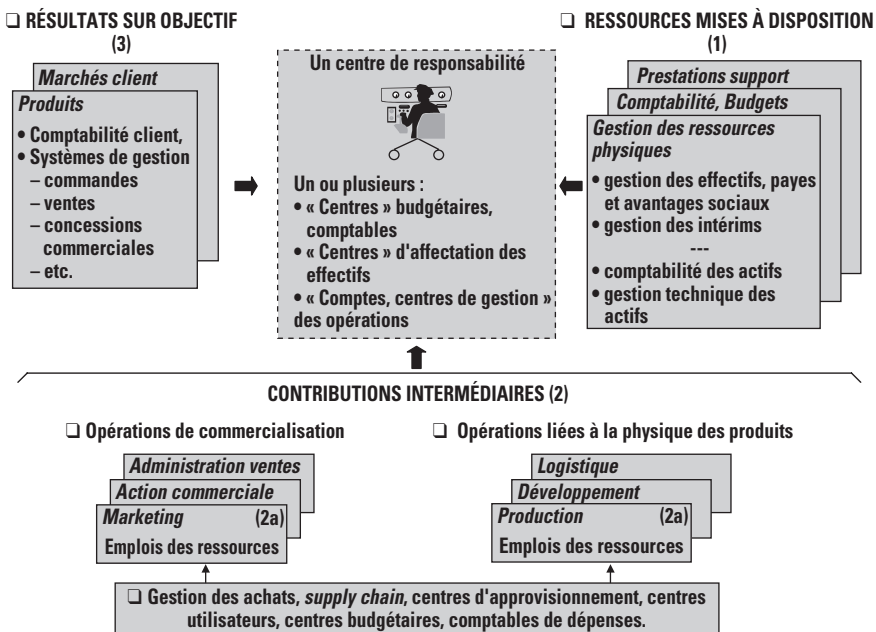


Schéma 4.16
Le centre de responsabilité, un ensemble d'unités de gestion

La cartographie de leur organisation générale, des codes de référence des centres, des nomenclatures de gestion, s'appuie sur des entretiens avec :

- les responsables des services, des départements, des centres de responsabilité. Ils savent indiquer les applications de gestion budgétaire, comptable et les applications de gestion des opérations qu'ils utilisent, de même que les codes d'imputation sous lesquels sont référencés les centres, centres budgétaires, comptables, comptes de gestion des opérations, etc. qui les concernent;
- les responsables informatiques des applications de gestion.

La cartographie s'appuie également sur la consultation des tables d'administration de ces applications. Ces tables indiquent les nomenclatures de gestion utilisés, les identifiants par rapport auxquels s'effectuent les mesures de gestion, la nomenclature des centres ou des comptes d'imputation.

Les données principales de cette cartographie sont tenues à jour sur un fichier géré par le (s) responsable (s) du système de pilotage de l'entreprise (voir schéma ci-dessous). Ces informations sont consultées pour identifier les applications qui concernent un centre, les centres concernés par une application, etc., en fonction des étapes de construction du système de pilotage. Il apparaît, par exemple ci-dessous, que les fichiers d'effectifs, les salaires de l'entreprise sont gérés par une société de service externe, la société SI; les salaires de l'usine de production sont dans le compte de gestion code x.

Centre de Responsabilité	Ressources mises à disposition - Coûts associés					Emploi des ressources Contributions		
	Ressources humaines		Actifs de travail		Budget Compta- bilité	Opérations		
	Effectif	Salaire	Comptable	Configuration Opérationnelle		Emploi des ressources	Contribution	
Usine Production	SI / ● SI	X	SAP France ○ BPICKS Europe ■	SAP France □	BPICKS Europe ◆	BPICKS Europe ◇		
Agence commerciale	SI / ● SI	○	SAP France ○ Manuel ■	SAP France □	Excel local ◆	Excel local ◇		

Applications informatiques + Désignation des codes de(s) centre(s) d'imputation à rattacher au centre de responsabilité

Schéma 4.17
La nomenclature des centres pilotés, identification des positions dans les systèmes de gestion

Une cartographie est un exercice simple et rapide, sous réserve :

- de s'adresser aux bons interlocuteurs, les principaux responsables du centre, les contrôleurs de gestion, les administrateurs d'applications informatiques ou, dans une petite structure, le responsable informatique;
- d'obtenir les documents sur les organisations budgétaires comptables, de gestion opérationnelle, et, dans les entreprises bien organisées, les descriptifs généraux, les tables d'administration des applications informatiques;
- de procéder du général au particulier, en commençant par les principales applications, sans se perdre dans des détails pour chacune d'entre elles.

La fin de ce chapitre précise les applications de gestion, en service dans les entreprises du point de vue des informations de gestion utiles pour construire les informations de pilotage. Cette description est accompagnée de commentaires sur les situations de gestion qui sont généralement constatées par rapport aux exigences du pilotage sur objectif.

Mettre en service un système d'information de pilotage sur objectif

Évaluer l'existant

La mise en place du système de pilotage est engagée à partir d'une évaluation de l'existant de l'entreprise. Cette évaluation porte sur :

- la façon dont s'expriment, se déclinent la stratégie et les objectifs opérationnels de l'entreprise, de ses diverses hiérarchies verticales et transversales et leur perception par les centres de responsabilité de base;
- les pratiques de pilotage interne, les plans et les tableaux de bord qui en résultent, leur cohérence, ce qui est construit, émis, reçu, utilisé ou non, à chaque niveau de l'entreprise;
- les fichiers d'appui, par exemple les fichiers de Bureautique et dans certains cas les fichiers de base des systèmes de gestion,

à partir desquels les plans et les tableaux de bord sont documentés, en particulier pour le suivi des réalisés.

Elle prend aussi en compte les remarques des personnels sur les fonctionnements de l'entreprise, les «barrières internes», les dernières réorganisations, leurs limites, les facteurs de démotivation, de motivation, les préoccupations, les attentes de management.

Il s'agit de mettre en évidence, avec **diplomatie**, les faiblesses techniques de pilotage, les situations internes et les problèmes d'organisation qui :

- créent des surcoûts;
- vont à l'encontre de la cohérence, de la transparence et de l'exercice réel des responsabilités;
- sont les causes récurrentes de difficultés et de préoccupations quotidiennes.

Le but est que l'entreprise comprenne l'utilité et l'intérêt de s'organiser en réseau d'entreprises particulières, de se référer aux normes du pilotage sur objectif et d'engager les actions correspondantes.

L'évaluation s'effectue **du général au particulier**, dans un délai de quelques jours à quelques semaines, selon les dimensions de l'entreprise. Elle associe des entretiens avec les responsables et les personnels de différents échelons, l'inventaire et la **mise à plat** des documents, des plans et des tableaux de bord qui sont les résultats tangibles du fonctionnement du système de pilotage existant.

Les responsables, les cadres intermédiaires et les personnels à rencontrer appartiennent :

- aux *business units*, aux directions responsables des plans de progrès;
- aux principaux centres support, budget, ressources humaines, actifs de travail;
- à des centres opération pris comme cas d'exemple, parce que bien organisés, performants et ouverts à toute amélioration du pilotage ou, à l'inverse, parce que fermés à toute évolution et intrusion dans leurs affaires.

Les centres opération sont soumis aux exigences de planification et de comptes-rendus pour les diverses et parfois multiples hiérarchies ver-

tiques ou transversales. En même temps, ils sont confrontés aux problèmes et aux urgences de travail quotidien sur le terrain. C'est à leur niveau que l'on perçoit le mieux :

- les découplages entre les ambitions, les objectifs généraux de l'entreprise, les réalités et les difficultés quotidiennes ;
- les différences d'appréciation des enjeux et des priorités exprimées par les dirigeants, les ambiguïtés et la déformation des objectifs qui leurs sont assignés, *via* des circuits et des procédures plus ou moins complexes.

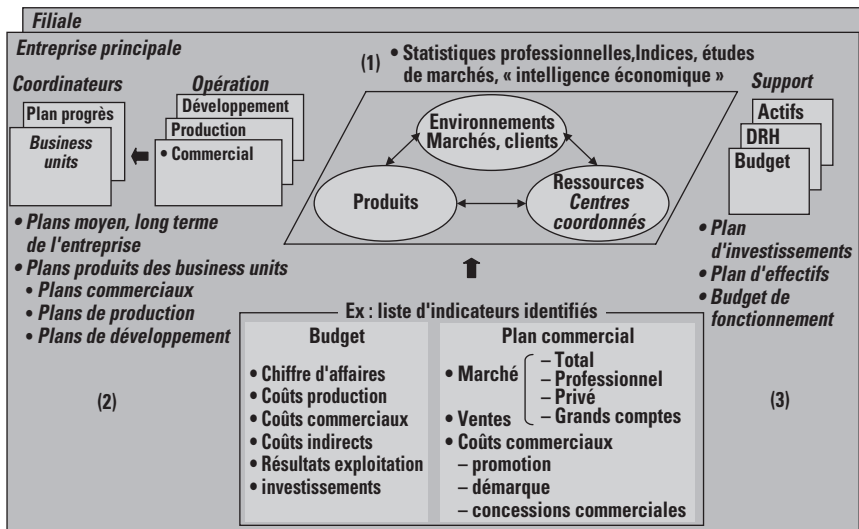


Schéma 4.18
L'évaluation de l'existant, mise à plat des indicateurs, des nomenclatures utilisées

Les documents de pilotage identifiés et collectés, au cours des entretiens, sont situés et évalués par référence au modèle de base (p. 106). On distingue donc pour l'entreprise principale, par filiale, par *business unit*, en précisant les émetteurs, comme le montre le schéma ci-dessous :

- les documents sur l'environnement, les marchés, études stratégiques, statistiques professionnelles, indices de marchés, études, enquêtes, etc. (1) ;

- les documents, plans, tableaux de bord, relatifs aux objectifs produits, aux contributions intermédiaires, à l'emploi des ressources (prévu, réalisé) (2);
- les documents relatifs aux plans de mobilisation des ressources physiques, aux budgets, au prévu, au réalisé (3).

Les plans et les tableaux de bord mensuel d'une entreprise, d'une *business unit*, sont souvent composés de documents volumineux, mais dont les présentations internes sont répétitives. Il suffit d'étudier les deux ou trois pages concernant le suivi mensuel par une direction verticale ou transversale de plusieurs centres ou lignes famille de produits, pour comprendre la structure d'information appliquée à tous les centres ou à toutes les familles produits, ainsi qu'à leurs déclinaisons.

La technique de mise à plat consiste à mettre côte à côte, sur une table, toutes les pages d'un document, par exemple d'un tableau de bord. On identifie ainsi en quelques instants la structure du document (repérable aussi par le sommaire), les logiques, les colonnes, les têtes des tableaux, c'est-à-dire les indicateurs et les référentiels, avant de continuer avec d'autres tableaux de bord, dont les trames sont à comparer.

Cette mise à plat, comme le montre le schéma ci-après, met en évidence par rapport au modèle :

- les indicateurs mesurés (I), (II) et (III);
- les référentiels pris en compte, ici des *business units* et des lignes de produits;
- les lectures disponibles par année, par mois (1), (2), (3), (4).

Elle met également en évidence les communautés, mais aussi les divergences de vocabulaires, d'indicateurs et de référentiels entre les documents, c'est-à-dire entre les responsables qui les ont spécifiés.

La mise à plat permet aussi d'évaluer le niveau technique du pilotage de l'entreprise. Les colonnes du tableau ci-après indiquent, par exemple, que l'entreprise :

- dispose d'un budget initial à l'année (1);
- révisé régulièrement ce budget, puisque le tableau affiche un budget «dernier révisé» (2);
- mensualise ses prévisions, mensualisation simple (3) et mensualisation cumulée (4);
- etc.

		Scolaire					
		Parascolaire					
		Versions de prévus et réalisés					
Référentiel « Produits »	Business unit Presse, Édition	ANNÉE		MOIS		CUMUL MOIS	
		Initial	Dernier Révisé	Prévu	Réalisé	Prévu	Réalisé
Indicateurs →	I – VENTES, DIFFUSIONS 1.1 - France 1.2 - Export	(1)	(2)	(3)		(4)	
Référentiel « Marchés »	II – MARGE COMMERCIALE 2.1 - France 2.2 - Export III – COÛTS COMMERCIAUX etc.	EXEMPLE D'ORGANISATION D'UN TABLEAU DE BASE					

Schéma 4.19
L'évaluation de l'existant, mise à plat des documents

Quelle que soit l'entreprise, l'expérience apprend qu'il n'y a pas plus d'une dizaine de tableaux principaux significatifs par échelon. Certains de ces tableaux sont très structurés, documentés dans des conditions claires à partir des systèmes de gestion (comptabilité, budget). D'autres, tout aussi importants par leurs contenus (plans opérationnels, concessions commerciales), sont dispersés dans des tableurs ou dans des tableaux manuscrits.

Les limites habituelles de l'existant

Dans beaucoup d'entreprises, les responsables créent leur système de pilotage pour ce qu'ils estiment essentiel (activités ressources qu'ils coordonnent, synthèse des principaux projets, hypothèses de performances, priorités à surveiller, etc.) Chacun organise (ou non) ses dossiers papiers ou informatiques, selon sa formation, son expérience et sa logique.

Financiers, commerciaux, ingénieurs de développement, responsables de production, ce sont autant de lectures d'interprétations et de modes d'emploi différents des informations de synthèse, des plans, des budgets retraduits en termes opérationnels. Dès lors, les prévisions opérationnelles sont dispersées, le seul langage commun de l'entreprise n'est souvent que celui du budget de fonctionnement et d'investissement, négocié en profondeur une fois par an.

Même s'il indique, de façon précise, des objectifs de vente, de résultats, les coûts associés, les cessions internes, le **budget** est principalement en valeur. Il ne peut être rapproché des hypothèses d'emploi des ressources, c'est-à-dire des engagements de performance, des centres de responsabilité, sauf s'ils sont des entreprises particulières et dotés de comptes de pilotage.

Dès lors, les tableaux de bord de l'entreprise n'indiquent souvent que des écarts sur des objectifs de résultat et des coûts exprimés en valeur (chiffres d'affaires, montant de production, des salaires, des dépenses, etc.). Ils ne permettent pas :

- de connaître les **causes** d'écarts, c'est-à-dire des dérives de performance des uns ou des autres, par rapport aux hypothèses de travail prises en compte pour les prévisions initiales;
- d'engager, de façon **transparente**, les dialogues de diagnostic et de prise de décision utiles.

Les demandes de synthèses, de tableaux de bord particuliers, des différentes hiérarchies qui cherchent à coordonner l'opérationnel et les plans sur objectif «s'empilent» donc au niveau des centres de base. Il n'est pas rare de constater :

- des dizaines de plans, de tableaux de bord particuliers, par exemple au niveau de centres de production, astreints à de multiples synthèses (qualité, achat, fabrication, vente, gestion du personnel, gestion sociale, compte d'exploitation mensuel, etc.), certaines traitées comme des formalités administratives. Plusieurs de ces synthèses s'appuient sur les mêmes données de gestion, mais elles diffèrent les unes des autres par les vocabulaires, les normes de présentation des tableaux, les calculs d'indicateurs avec chaque fois un fichier extrait des systèmes de base ou des info-centres pour les construire. Elles ne devraient être que les multiples sorties et lectures d'un système unique d'information de pilotage, avec toutes les économies de temps et d'énergie que cela implique (voir chapitre 5);
- ou bien des productions d'indicateurs, de ratios «composites», résultats de savants calculs, imposés par des états-majors centraux à des centres et qui n'y trouvent aucune utilité opérationnelle et continuent à entretenir des tableaux de bord officieux en parallèle.

Réaliser, utiliser un prototype

L'évaluation de l'existant a permis :

- d'évaluer le système de pilotage de l'entreprise (indicateurs, nomenclatures, procédures), par rapport aux normes du pilotage sur objectif;
- d'apprécier les comportements internes, les positions des uns et des autres, les équipes et les centres les plus ouverts à des évolutions ou, à l'inverse, les plus fermés, afin de définir la meilleure démarche de conduite du projet pilotage et des évolutions à promouvoir.

Cette démarche combine des pédagogies, la réalisation d'un « prototype », en fixant, si l'entreprise est un ensemble très complexe de grande dimension, le premier terrain d'application. Ce premier terrain est défini par référence à des priorités et des préoccupations stratégiques ou opérationnelles (pilotage du portefeuille produits, besoins synthèses de direction générale, pilotage d'une *business unit*, d'une entité opérationnelle importante, pilotage d'une réorganisation, d'une politique de ré-affectation des ressources, de la performance des achats, etc.). Pour le périmètre pilote qui est retenu, le prototype est construit sur un poste de Bureautique avec :

- reprise et réorganisation de l'existant (harmonisation des indicateurs, des nomenclatures en service, adjonction d'indicateurs jusqu'alors non mesurés);
- construction des premiers comptes de pilotage, avec les calculs de performance, de planification, etc.

Les prévisions sont récupérées dans les documents, les fichiers relatifs aux plans, aux budgets et aux tableaux de bord, qui sont identifiés lors de l'évaluation de l'existant (1), comme le montre le schéma ci-dessous. En seconde étape, elles sont établies à partir des modèles de pilotage (2) (voir chapitre 5).

Les réalisés résultent des travaux sur des informations de gestion (3), avec la reprise éventuelle des fichiers de synthèse de gestion, identifiés au cours de l'évaluation de l'existant (p. 139).

Les manques d'information, parce que des indicateurs n'existent pas, les difficultés de mesure de tel ou tel centre par exemple, sur les res-

sources, les capacités du travail, les contributions, indiquent ce que les pilotes ne savent pas et qu'ils devraient savoir. L'identification de ces «trous» d'information est une première prise de conscience de risques de pilotage et de gestion, ainsi que des actions à mener pour les réduire.

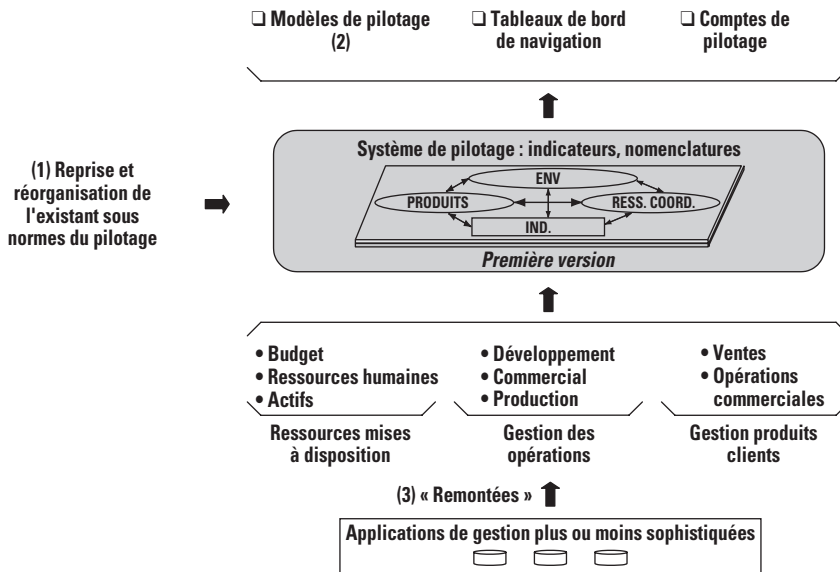


Schéma 4.20
La construction du prototype de système de pilotage

La construction du système s'effectue dans un délai de quelques semaines. Le but est de :

- montrer ses conditions de fonctionnement, ses emplois et de présenter rapidement les premières synthèses, les premiers comptes de pilotage;
- former les utilisateurs à la gestion, à l'emploi des informations, du lexique du poste de Bureautique;
- prouver ainsi, par l'exemple, les avantages d'un pilotage sur objectif, pour expliquer, justifier la suite des opérations;
- provoquer des réactions, des curiosités au vu des premiers résultats et des efforts de documentation des informations de pilotage, qui ne sont pas disponibles au premier stade de fonctionnement du prototype Ces efforts sont liés soit à des

actions de simplification, de clarification des raisonnements de planification, soit à des retours dans les systèmes de gestion pour améliorer les suivis des réalisations. Ceux-ci sont donc explorés et exploités par «taraudages» successifs.

Il ne s'agit pas de conduire une simple opération technique mais de promouvoir, par des synthèses bien construites et significatives, une prise de possession des premiers comptes de pilotage, une première pratique des raisonnements de pilotage sur objectif et de stabiliser, au terme de deux ou trois mois, le fonctionnement du prototype pour une version opérationnelle. L'entreprise est donc engagée dans un plan de progrès pilotage management.

Déployer le système

Les actions de déploiement prennent en compte :

- le développement du prototype du système de pilotage, extension du périmètre initial, déclinaison des indicateurs, des nomenclatures, coordination des synthèses de gestion avec, en support, la mise en place de réseau des postes de Bureau-tique de pilotage;
- les pédagogies utiles pour expliquer, promouvoir les raisonnements de pilotage, sous la responsabilité du (des) responsable (s) du projet pilotage de l'entreprise et de leurs correspondants dans les centres de responsabilité;
- la mise en place et l'animation du dispositif de pilotage des stratégies et des plans de l'entreprise.

Informations de gestion à utiliser pour les synthèses de pilotage

Les applications de gestion des ressources, des opérations et des produits sont présentées ici en détail, du point de vue des informations prises en compte et de leur utilisation pour construire les suivis de pilotage (réalisés sur objectif).

Les descriptifs distinguent :

- les informations de gestion comptable, par principe, obligatoires (mention (a) sur les schémas qui suivent);
- les informations de gestion opérationnelle, dont l'existence, la qualité et l'accessibilité indiquent le niveau de management et d'organisation de l'entreprise (mention (b) sur les schémas).

Les postes de Bureautique de pilotage sont le point de rassemblement des informations de gestion utiles pour construire les synthèses de pilotage, puis pour les traiter, et faire fonctionner les instruments de pilotage selon les normes expliquées au chapitre 5.

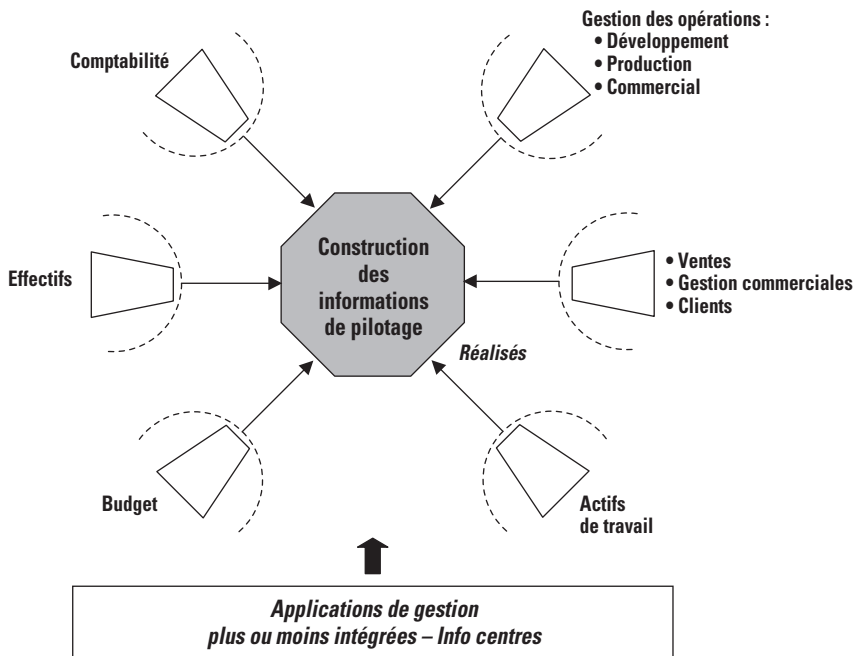


Schéma 4.21
La construction des informations de pilotage
à partir des informations de gestion

Informations sur les ressources physiques

Les ressources humaines

La gestion de la paie

Les fichiers de paie indiquent les salaires et les charges (a 1) avec des informations légales sur l'emploi et le classement des personnes, selon les grilles de convention collective, etc. (a 2). Ces fichiers, gérés par l'entreprise ou par des prestataires extérieurs, sont utilisés pour construire les principaux indicateurs de pilotage des ressources humaines :

- effectif moyen des personnes, entrées et sorties du mois, effectif fin de mois ;
- effectif JH EQPT par moyenne des effectifs de différents statuts ou à partir du cumul des heures travaillées mentionnées sur les bulletins de paie, converti en jours ;
- masse salariale et ses composantes, primes, heures supplémentaires, etc.

La gestion opérationnelle des effectifs

Les déclinaisons par métier et par profil de poste, en adéquation avec les nomenclatures de pilotage, dépendent des informations de gestion opérationnelle des effectifs (b 1), des organigrammes et des profils de postes définis par l'entreprise (b 2). Les données des fichiers de paie sont alors traitées par rapport aux critères pris en compte dans ces applications.

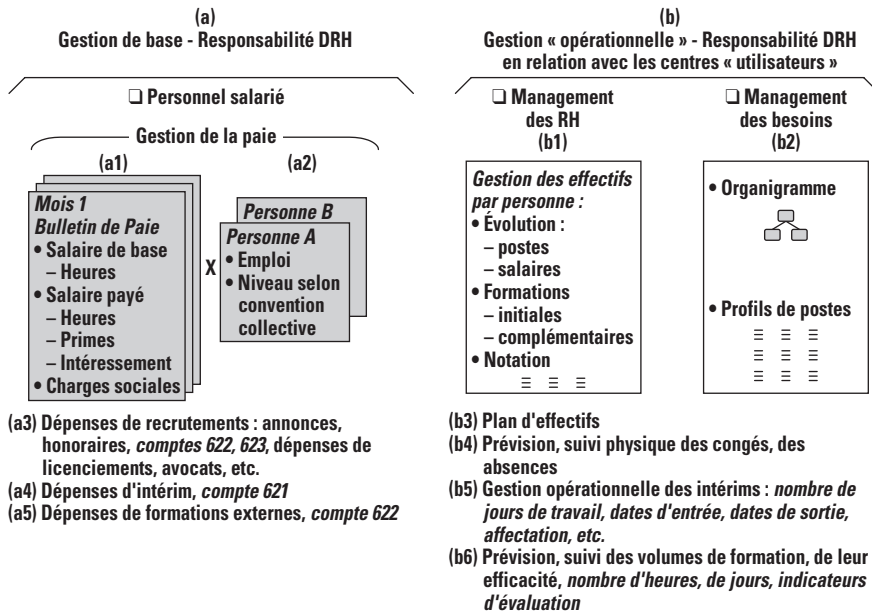


Schéma 4.22
Les informations de gestion des ressources humaines

Les plans d'effectif

Les plans d'effectifs (b 3) établis par les DRH en relation avec les centres, par exemple pour l'année, avec la mensualisation des entrées et des sorties, sont disponibles avec plus ou moins de précision, selon les cas, avec parfois des problèmes de cohérence entre les hypothèses de travail des centres, les synthèses des directions des ressources humaines et le suivi des réalisés.

Les dépenses de recrutement, départs des personnels

Les dépenses de recrutement, annonces, honoraires extérieurs, de licenciements, de contentieux, sont disponibles en comptabilité, sous réserve d'avoir ouvert les comptes d'imputation par nature correspondants (a 3).

La gestion des congés, des absences

La planification et le suivi physique (b 4) des congés et des absences, en relation avec la planification opérationnelle des activités, diffèrent selon les responsables et l'activité des centres de responsabilité (commercial, développement, administration production). Certains gèrent les demandes au moment où elles sont exprimées, d'autres sont plus directifs et cadrent les prises de congés en fonction des prévisions de charges de travail. Les fonctions de production sont souvent les mieux organisées. Dans bien des entreprises, plus les personnels sont de formation et de niveau élevés, plus il est difficile de planifier leurs demandes.

Les directions de ressources humaines gèrent les réalisés congés du point de vue légal.

La planification et gestion des intérimaires

Le niveau de gestion des intérimaires (b 5) varie selon les entreprises. Si cette gestion est bien organisée :

- la direction des ressources humaines planifie les besoins globaux annuels, leur répartition mensuelle, en relation avec les utilisateurs, homologue des sociétés d'intérim et signe des contrats cadres ;
- les centres utilisateurs, services administratifs, centres de production, etc., font appel aux services d'intérim en fonction de leurs besoins et par référence à un budget prédéfini, soit directement, soit par l'intermédiaire de la direction des ressources humaines, qui assure parfois une formation d'accueil du personnel intérimaire.

C'est le centre utilisateur qui connaît le mieux les dates d'entrée et de sortie, l'affectation des personnes et qui, normalement, valide les informations portées sur les factures avant paiement par la comptabilité (a 4).

La synthèse des situations physiques d'intérimaires (nombre de personnes JHF EQPT par centre, etc.), opposée aux budgets engagés et payés, requiert le rassemblement d'informations de gestion, souvent dispersées entre plusieurs acteurs (ressources humaines, centres utilisateurs et comptabilité). Ceci explique que le contrôle des dépenses d'intérim est souvent l'un des points noirs des contrôleurs de gestion.

La planification et la gestion des formations

La planification et le suivi des volumes de formation (b 6) (heures de sessions, nombre de personnes par session, etc.), l'évaluation des résultats sont assurés de façon inégale selon les entreprises. Pour les unes, il s'agit simplement d'utiliser les budgets de formation professionnelle en alternative au paiement d'un impôt, pour d'autres, la formation est un facteur de promotion des personnes et d'amélioration des performances.

Cette seconde approche exige une coopération entre les centres utilisateurs et les directions des ressources humaines pour :

- définir les réels besoins de formation, établir les budgets, suivre les dépenses externes (a 5) et les coûts internes;
- proposer, *via* le service formation, les actions de formation adaptées à la demande;
- évaluer les résultats obtenus avec des critères d'évaluation significatifs, rejoignant des enjeux opérationnels par objectif de formation. Une formation à l'anglais peut être évaluée par une notation de l'élève sur les standards existants, un stage de lancement de produit peut être évalué sur les effets de retour en termes de chiffre d'affaires, etc.

En bref, cette coopération est nécessaire pour piloter la formation sur objectif.

La gestion des prestations de la DRH

Les dépenses comptables de paie, de recrutement, d'intérim et de formation n'incluent pas les coûts internes des services d'une direction des ressources humaines en charge de ces dossiers ou les coûts de formations internes dispensées par tel ou tel centre de l'entreprise, sous-traitant de la DRH.

Comme nous l'avons déjà indiqué, ceci suppose que ces services ou ces centres soient organisés en centre de responsabilité avec la mesure des unités d'œuvre de pilotage, JHF EQPT, heures d'actifs de travail, utilisées pour leurs prestations, positionnées dans la nomenclature de pilotage des produits et contributions (voir chapitre 2, p. 46).

Les actifs généraux

Les actifs généraux comprennent notamment les bâtiments. Les informations de gestion disponibles pour les bâtiments sont :

- le montant des amortissements comptables ou le coût des locations sous diverses formules de leasing (*lease back*, etc.);
- les dépenses comptables d'assurances, de travaux d'entretien, de nettoyage, de gardiennage, de consommables, etc., réparables sous les rubriques correspondantes, au global, et par bâtiment si une comptabilité analytique a été mise en place;
- les données physiques sur les caractéristiques des bâtiments (surfaces utiles, non utiles, découpage des locaux selon leur qualification, leur affectation). Ces données relèvent généralement des services généraux. Certains sont équipés avec des logiciels de cartographies, parfois 3 D, pour la gestion des surfaces, des bureaux, des flux de circulation, et facturent leurs interventions aux centres utilisateurs. D'autres travaillent manuellement avec des documents papier plus ou moins précis.

Selon les cas, les dépenses de bâtiment sont prises en compte dans les frais généraux ou bien considérées comme des prestations internes facturées aux centres utilisateurs, par exemple, le mètre carré facturé clef en main au coût standard.

Dans certaines entreprises, la nomenclature des bureaux mis à disposition tient compte du confort, de l'emplacement, des niveaux de nettoyage, etc., avec la facturation des surfaces, des meubles, des logistiques, des équipements de Bureautique, des postes de téléphone, des accès informatiques, etc., au centre utilisateur. Cela rejoint, en interne, le mode de facturation des centres d'affaires, qui proposent leur hébergement et les prestations associées à leurs clients.

Les actifs de travail

Les données comptable, d'investissement, d'amortissement

Les actifs de travail sont de nature diverse selon l'activité des centres. Ce sont par exemple les machines de production, les équipements de tests et de mesures, les salles de démonstration commerciale (*Show*

Room), les véhicules, les postes de Bureautique, etc. Les données comptables (a 1), comme le montre le tableau ci-dessous, portent sur :

- les inventaires comptables, avec les entrées, les déclassements d'actifs ;
- les valeurs brutes, nettes d'actif ;
- les amortissements avec, comme nous l'avons déjà indiqué, des règles d'amortissement fiscal, variables d'un pays à l'autre.

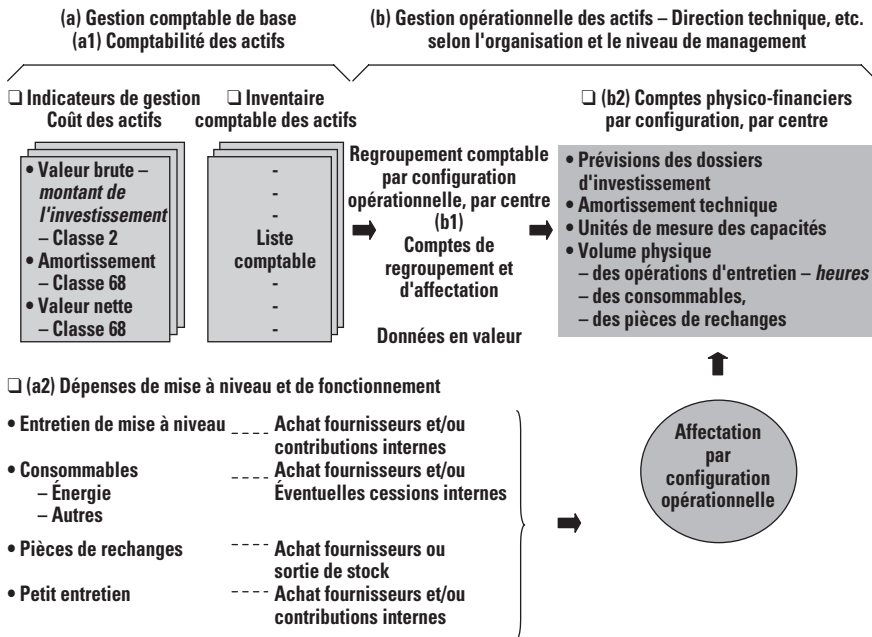


Schéma 4.23
Les informations de gestion des actifs de travail

La gestion des configurations opérationnelles

Un **ensemble opérationnel** de base mis à disposition de l'utilisateur (une chaudière d'usine, une installation de Bureautique, une presse de production, une salle de démonstration commerciale) résulte souvent de plusieurs achats avec un investissement initial, puis des adjonctions. Par exemple, une installation de Bureautique, initialement constituée par des objets comptables différents (l'unité centrale, l'écran, l'imprim-

mante) est dotée d'un nouvel écran plat avec remplacement de l'écran initial alors même que celui-ci n'est peut-être pas totalement amorti dans les comptes.

En fait, ce qui intéresse l'utilisateur, c'est le coût de l'ensemble opérationnel mis en œuvre pour répondre à ses besoins. C'est en effet ce coût qu'il prendra en compte pour les calculs de pilotage sur le coût des capacités, des UO, avec au final des prix de revient (voir chapitre 2). C'est le coût de l'ensemble dont il faut reconstituer la valeur à un instant donné, en tenant compte des éléments «entrés et sortis», de leur valeur initiale, des amortissements, etc.

La construction des informations de pilotage correspondantes exige un premier travail sur les fichiers comptables, avec :

- le regroupement des actifs comptables, s'il n'est pas déjà effectué, par ensemble opérationnel de base (b 1) (chaudière, installation de Bureautique, presse, salle d'exposition commerciale, etc.) et par centre d'affectation;
- la prise en compte de ces ensembles opérationnels de base au niveau le plus bas de la nomenclature de pilotage des actifs de travail, puis éventuellement leur regroupement par métier et par fonction.

Selon le niveau de gestion de l'entreprise, des comptes physico-financiers sont construits par configuration opérationnelle, avec les prévisions initiales des dossiers d'investissement, les prévus révisés et leur justification, le suivi des données d'exploitation (b 2).

Mesure des capacités

Les capacités de travail des ensembles opérationnels sont mesurées par des nombres d'opérations, des nombres de pièces, des volumes de production, etc., par unité de temps productif (heures, secondes, dixièmes de milliers d'heures DMH, etc.). Ces mesures d'unités d'œuvre techniques sont d'autant plus précises que les activités sont structurées : production industrielle, centre d'exploitation informatique, réseau physique de distribution.

Les données correspondantes sont généralement disponibles dans les directions de production, dans les services d'ordonnancement et d'exploitation ou bien dans les directions techniques, qui sont respon-

sables des études de configuration opérationnelle, de définition d'UO, puis des choix techniques d'investissements, de l'homologation des fournisseurs, des travaux de gros entretien, etc.

Pour le pilotage, il est suffisant de se référer à des capacités installées, exprimées en nombre d'heures de travail potentiel (p. 50). Dans des cas particuliers, la précision de pilotage requiert la référence à des UO de pilotage qui sont des regroupements d'UO techniques, par exemple, pour des actifs qui représentent des investissements lourds et qui produisent la majeure partie de la valeur ajoutée d'un centre.

Les dépenses de mise à niveau et de fonctionnement

Les dépenses (a2) de mise à niveau des actifs de travail, d'entretien et de maintenance selon des opérations prédéfinies, ou les dépenses de fonctionnement, d'achats de pièces de rechange, de consommables et de petit entretien sont comptabilisées dans la classe 6.

Leur affectation par configuration opérationnelle et par centre exige une comptabilité par destination. Le suivi des coûts liés à l'intervention de centres internes par exemple pour l'entretien, implique leur organisation en centre de responsabilité.

Les indicateurs physiques associés aux dépenses de mise à niveau et de fonctionnement

Les ratios de performances d'entretien et de consommation rapportent des volumes d'entretien (par exemple, en heures) ou des volumes de consommables (KWh, pièces de rechange, etc.), c'est-à-dire des mesures d'indicateurs physiques, aux dépenses d'achat et aux coûts internes correspondants. Ces mesures en volume sont plus ou moins disponibles selon les entreprises; le niveau des applications automatisées de gestion productique, de gestion de maintenance (GPAO, GPMAO), etc.

Si ce n'est le cas, les indicateurs physiques restent partiellement documentés. Cela indique des options et des efforts de gestion, dont le coût interne est à opposer aux avantages qu'apporterait leur mesure.

Les budgets de fonctionnement

La gestion des budgets

Les dépenses de fonctionnement des actifs de travail, auxquelles il faut ajouter des dépenses liées au personnel (frais de voyage, etc.) et les dépenses de fonctionnement général du centre de responsabilité (honoraires, etc.) sont programmées annuellement dans les budgets de l'entreprise. Ces budgets sont établis selon les nomenclatures budgétaires de l'entreprise et affectés par centre budgétaire; un centre de responsabilité regroupe généralement plusieurs centres budgétaires (p. 129). Il y a une véritable gestion budgétaire lorsque chaque centre budgétaire :

- dispose d'un **budget prévu**, éventuellement révisé en cours d'année (budget prévu et budget mis à disposition). Cette technique, peu pratiquée dans les entreprises, vise à débloquer le budget prévu par tranche en cours d'année, afin d'en assurer un meilleur contrôle;
- effectue un engagement de dépense au moment où il effectue une commande en créant, de ce fait, une obligation de paiement de l'entreprise vis-à-vis d'un tiers, et tient à jour une comptabilité des engagements, **budget engagé**;
- enregistre les prestations fournisseurs et valide les factures (budget facturé), avant d'ordonner le paiement aux services comptables, **budget ordonnancé**;
- suit les paiements effectués, **budget payé**, par exemple pour un suivi fournisseurs, le calcul des remises sur les achats réalisés, le contrôle des retards de paiements, etc.

La bonne règle indique que les budgets payés sont inférieurs aux budgets ordonnancés, les ordonnancés aux facturés, les facturés aux engagés et, bien sûr, les engagés aux prévus. Les synthèses des engagements pris par l'entreprise, par chaque centre, et des budgets qui restent disponibles s'effectuent sur les montants de budget engagé.

Les situations constatées

Plusieurs situations sont constatées suivant les entreprises :

- des budgets sont établis sans mise en place de procédures d'engagement, d'ordonnancement, etc. Aux données prévisionnelles du budget ne sont opposées que les données comptables sur les montants facturés. L'entreprise ne connaît ses engagements qu'avec plusieurs mois de retard, lors des présentations et des paiements des factures. L'entreprise «pilote au rétroviseur»;
- les correspondances entre nomenclature budgétaire et nomenclature comptable ne sont pas assez précises, les comptables imputent les montants facturés sur des comptes non appropriés. Les contrôleurs de gestion ont beaucoup de travail;
- les correspondances entre les nomenclatures de gestion budgétaire et les nomenclatures de pilotage des budgets par des centres utilisateurs, ne sont pas claires. Les relations entre les responsables du budget de l'entreprise et les responsables des centres ne sont pas toujours faciles.

Ce peut donc être la «Tour de Babel» entre les responsables budgétaires, les centres utilisateurs et les comptables. Il est donc important, pour construire les informations de pilotage :

- d'identifier les indicateurs de gestion budgétaire et comptable, les nomenclatures, les comptes d'imputation concernant tel ou tel centre de responsabilité;
- d'établir les correspondances entre, d'une part, la nomenclature comptable et la nomenclature budgétaire et, d'autre part, la nomenclature budgétaire et la nomenclature de pilotage opérationnel des budgets.

Cet exercice s'effectue en partant des nomenclatures budgétaires. Le schéma ci-dessus illustre ces remarques en mettant en parallèle :

- des indicateurs comptables, montant facturé, montant payé, mesuré **écriture par écriture**, dans les comptes par nature, par fournisseur et par centre d'imputation comptable;
- des indicateurs budgétaires, budget prévu initial, révisé, budget engagé, budget ordonnancé, complétant les indicateurs comptables. Les indicateurs budgétaires sont mesurés selon la nomenclature budgétaire de l'entreprise. Cette nomenclature porte sur des agrégats de dépenses en nature, qui correspondent ou non à des regroupements de comptes par nature. Les nomenclatures du budget s'appliquent aux centres budgétaires à relier aux centres d'imputation comptable;
- des indicateurs de pilotage qui mesurent les différentes versions (prévu, réalisé) du budget et de la comptabilité. Ces indicateurs en valeur sont accompagnés d'indicateurs physiques et sont mesurés par centre de responsabilité (voir chapitre 2).

La gestion des opérations de base

Quelle que soit l'activité des centres (opérations de commercialisation des produits, opérations liées à la physique des produits, prestations support), la gestion est toujours basée sur le même principe.

- (1) Action marketing, opérations de promotion commerciale sur mesure, action des représentants
 - sous technique de « gestion de projet » automatisée ou manuelle selon les entreprises
- (2) Projet de recherche et développement
 - *découpage en étapes de réalisation, conception, faisabilité, études de réalisation, réalisation, tests, en lots, sous ensembles, etc.*
 - *Systèmes de gestion de projet plus ou moins sophistiqués, intégrés, selon les cas*
- (3) Production, industrie, services
 - *découpage en phase, exemple industriel, approvisionnement, fabrication, assemblage*
 - *emplois des logiciels de production plus ou moins intégrés, en particulier pour l'industrie*

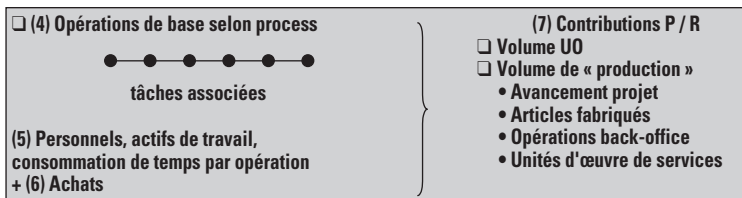


Schéma 4.25
Les informations de gestion des opérations de base

L'action marketing, l'opération de promotion commerciale sur mesure, le plan d'action des représentants (1), le projet de recherche et développement (2), les processus de production des articles, des dossiers à traiter, des services à délivrer(3) :

- sont découpés en opérations de base, en tâches (4);
- avec programmation des temps de personnels, d'actifs concernés, consommations d'UO techniques (5), et des achats de production, de projet à effectuer (6).

Les contributions de base sont mesurées selon les nomenclatures de gestion des opérations de base (7). Les informations de gestion des opérations et de l'emploi des ressources sont **exclusivement** des mesures physiques, volumes, quantités.

La construction des informations de pilotage sur les temps consommés, l'emploi des ressources et les volumes de résultat découle d'agrégats par référence aux nomenclatures de pilotage. Il faut au préalable établir des passerelles entre :

- la nomenclature de pilotage des ressources et les regroupements de personnes, d'actifs de travail, des nomenclatures de gestion, les centres contributeurs;
- la nomenclature de pilotage produits, les nomenclatures de contribution commerciale et les regroupements d'articles, d'opérations des nomenclatures de gestion des productions ou des projets.

L'estimé d'avancement des projets de recherche et développement, des opérations sur mesure (marketing, promotion commerciale) s'effectue au niveau des responsables de projet en relation avec les contributeurs impliqués.

Construire des passerelles

Le regroupement le plus haut des nomenclatures de gestion est accroché au regroupement le plus bas des nomenclatures de pilotage. Une rubrique de divers (rubrique «poubelle») regroupe, dans les nomenclatures de pilotage, tous les éléments des nomenclatures de gestion qui ne peuvent être rattachées à une rubrique particulière de pilotage. Les montants de divers témoignent des difficultés des couplages entre nomenclature de pilotage et nomenclature de gestion.

Ces montants indiquent des volumes de travail et de résultats, qui ne sont pas sous **contrôle précis** du «pilote». Leur évolution est surveillée avec la possibilité d'aménager les nomenclatures de gestion ou de décliner les nomenclatures de pilotage pour améliorer les correspondances, par exemple, si l'on constate que la rubrique divers varie beaucoup d'un mois sur l'autre, avec quelques questions sur son contenu, sur les raisons de ces variations. Ce principe est valable pour les passerelles entre nomenclatures de pilotage des budgets et les nomenclatures budgétaires comptables.

Les informations de gestion des marchés, des clients, des produits commercialisés

Les informations comptables

Les informations comptables clients et produits représentent les montants de vente facturés et encaissés, les remises commerciales, les différents avoirs, ventilés par compte client, partenaires des réseaux de distribution ou clients directs.

Les informations de gestion opérationnelles produits, clients

Les informations comptables sont éventuellement complétées par des informations de gestion opérationnelle des marchés, des clients et des produits sur :

- les commandes, les livraisons et les retours produits, *via* les systèmes de gestion correspondants, les prises de commandes, la gestion des stocks et des livraisons;
- des indicateurs marketing, commercial par catégorie de produits (à lancer, à entretenir, en déclin), distingués par leur période de vie (p. 13);
- le profil commercial du client par rapport aux critères de segmentation des marchés, ou sur son statut commercial (client en promotion, client fidélisé, client privilégié, client+++).

La construction des informations de pilotage s'effectue par référence à la nomenclature produits. Les identifiants clients produits pris en compte dans les systèmes de gestion opérationnelle (profil commercial, statut commercial du client, statut marketing du produit) sont autant de critères par rapport auxquels les données comptables peuvent être relues en les complétant par des indicateurs physiques (nombre de clients, etc.).

Les synthèses de pilotage des actions marketing et des opérations de promotion ont déjà été évoquées (p. 122).

Cohérence et transparence des informations de pilotage

Au terme de ces paragraphes, il est important de confirmer que la construction des informations de pilotage sur les réalisés ne se réduit pas à la simple construction d'agrégats de gestion. Il faut en effet (voir chapitres 2 et 3) :

- effectuer divers calculs à partir des données de gestion de base, par exemple calcul des effectifs moyens, des entrées, des sorties d'effectifs, valeurs d'actifs sous configuration opérationnelle;

- établir les correspondances entre nomenclatures de pilotage et nomenclatures de gestion, mettre en évidence des mixes;
- effectuer les calculs du compte de pilotage, ratios de performance, coûts des UO de pilotage, valeurs ajoutées, prix de revient, etc.

Cette remarque, si elle est prise en compte, évite des malentendus sur les différences entre information de pilotage et agrégats de gestion, avec toute une série de conséquences pour les démarches pratiques de mise en œuvre d'un système de pilotage et les choix d'évolution de l'informatique de gestion. Ce point est repris en détail au chapitre 5 (p. 220).

Diversité des informations de gestion

Il faut aussi noter, pour les entreprises d'une certaine dimension, qu'il y a autant :

- de modes de gestion que de pays, avec des comportements et des échelles de rigueur variables d'un pays à l'autre;
- de systèmes de gestion par pays que de sociétés rachetées, regroupées par l'entreprise, chacune avec leur historique informatique, même si, dans certains cas, les logiciels utilisés sont identiques.

Enfin, les règles et les obligations de gestion (durées d'amortissement des actifs, charges sociales, niveaux de taxe) varient selon les pays et les régions. Du point de vue du pilotage, il faut bien identifier les vocabulaires, le contenu des indicateurs de gestion dans chacun des cas, puis faire en sorte que des indicateurs de pilotage communs, garants de cohérence, soient utilisés.

Par exemple, un responsable qui gère deux centres de production industrielle (l'un en France, l'autre en Espagne) disposera d'un lexique des indicateurs de pilotage qui lui précisera que l'indicateur « valeur de l'amortissement comptable » n'est pas calculé de la même façon dans les deux pays :

- en première étape, il disposera de deux indicateurs (valeur d'amortissement comptable actifs France, valeur d'amortissement

comptable actifs Espagne), dans le compte de pilotage et de coordination des deux centres, avec un commentaire sur les durées d'amortissement et le rappel des valeurs d'investissement;

- en deuxième étape, il pourra, tout en continuant à disposer de ces deux indicateurs, expliquer et introduire le calcul d'un indicateur d'amortissement économique. Ce calcul, par référence à une norme d'entreprise valable dans tous les pays, est utile pour coordonner les politiques de performance et d'investissement, et effectuer des comparaisons entre sites;
- en troisième étape, l'indicateur d'amortissement économique sera le seul utilisé pour les travaux et les dialogues de pilotage avec, au niveau de chaque centre, le maintien en compte associé des lectures comptables, pour consultation éventuelle, principe de transparence.

L'amélioration par étape des indicateurs de pilotage va toujours de pair avec un travail d'explication. Ce travail est à la base de toute évolution du pilotage et précisément des relations de confiance qui doivent s'établir entre «pilotes», a minima pour la signification et la transparence des informations qui leur permettent de se coordonner.