

Le Contrôle de gestion de l'immatériel : une nouvelle approche du capital humain

Laurent Cappelletti

Dunod, 2012, 191 pages,
Coll. « Management sup. »

ISBN : 978-2-10-057566-4

Note de lecture de Julien Viau

Pendant longtemps, seule la performance économique et financière a compté pour les dirigeants et leurs parties prenantes dans la gestion des entreprises. Or, il est bien établi que la performance saisie au travers des indicateurs traditionnels de la comptabilité et du contrôle – le résultat d'exploitation, la valeur ajoutée, les marges... – est centrée sur les résultats à court terme. Elle néglige les phénomènes immatériels comme les connaissances, les savoir-faire, le management des ressources humaines – formation, recrutement, incitations... – ou l'image de marque, pourtant annonciateurs des résultats futurs et de long terme. Il faut bien avouer qu'à l'exception de quelques théoriciens et praticiens iconoclastes, cette négligence des valeurs immatérielles ne gênait pas grand monde. Et les outils traditionnels de la comptabilité et du contrôle suffisaient largement au bonheur des parties prenantes, puisqu'ils ont justement été construits pour n'apprécier que les performances économiques et financières. Seulement voilà ! La gestion de la performance a connu une évolution remarquable ces dix dernières années, avec une brusque accélération depuis 2008 et la nouvelle crise mondiale. Comment expliquer cette crise, en effet, si les outils traditionnels du management, de la comptabilité et du contrôle avaient été réellement adaptés pour apprécier la performance ? Comment saisir alors la performance pour tenir compte des nouvelles exigences envers une gestion des organisations, certes économiquement profitable, mais également plus durable et plus socialement responsable ?

La nécessité d'élaborer un contrôle de gestion de l'immatériel trouve sa source dans cette extraordinaire mutation du concept de performance. Aujourd'hui, c'est la performance durable – c'est-à-dire la capacité d'une entreprise à survivre et se développer à long terme – que l'on cherche à mesurer et piloter plus finement, et au premier chef sa composante motrice, le capital humain, et plus seulement la performance économique et financière. Il faut également voir dans cette « révolution de la performance » la reconnaissance du capital humain comme seul facteur actif de création de valeur durable, et partant du grand besoin d'outils de sa mesure et de son pilotage. Or, beaucoup reste à faire sur le sujet et la demande est très forte en outils, méthodes et dispositifs opérants de mesure et de pilotage des performances immatérielles et du capital humain de la part

de financiers, de gestionnaires des ressources humaines, de contrôleurs, de managers ou d'actionnaires.

L'ouvrage *Le Contrôle de gestion de l'immatériel* apporte des réponses concrètes aux étudiants et aux praticiens sur ces questions. En particulier, la mutation du concept de performance a des répercussions à la fois sur le contrôle de gestion et sur la gestion des ressources humaines. En effet, en période de crise où règne la rareté des ressources financières, le budget reste, plus encore qu'en période de prospérité, l'outil de gouvernance universel. Aussi le contrôle de gestion doit impérativement rénover ses méthodes pour y intégrer des outils de budgétisation et de pilotage des performances immatérielles et du capital humain. Ce faisant, il doit se déplacer de la gestion des ressources financières vers celles des ressources humaines, et doit donc, sans abandonner ses relations historiques avec la direction financière, se rapprocher de la direction des ressources humaines. De son côté, la gestion des ressources humaines doit ouvrir ses pratiques au contrôle de gestion pour y intégrer un peu plus des missions de mesure du capital humain et de la rentabilité des investissements immatériels : plans de recrutement, de formation, d'amélioration des conditions de travail, etc.

Pour contribuer à ce passage stratégique de la gestion des ressources humaines au pilotage du capital humain et proposer un véritable contrôle de gestion de l'immatériel utile aux contrôleurs, aux managers et aux responsables des ressources humaines, l'ouvrage est organisé en deux parties qui s'appuient sur de nombreuses études de cas et des exemples d'application :

- dans la première partie, « La mesure des performances immatérielles », sont proposés des outils, des méthodes et des dispositifs de mesure des performances immatérielles, de la rentabilité des investissements immatériels et d'évaluation du capital humain, illustrés par de nombreux cas d'application ;
- dans la seconde partie, « Le pilotage des performances immatérielles », sont présentés des outils, des méthodes et des dispositifs de conduite du changement immatériel et de management de la volatilité du capital humain, avec un regard particulier sur les évolutions qu'ils impliquent sur le rôle du contrôle de gestion et de la gestion des ressources humaines.

Ainsi, dans la première partie, l'auteur montre que la performance durable marque désormais le management et le contrôle de gestion. Or celle-ci s'analyse à l'aune de trois dimensions : l'une économique et financière, révélée par les résultats comptables, financiers et boursiers ; l'autre sociale que traduisent la satisfaction des salariés et la gestion des ressources humaines ; la dernière environnementale, ou sociétale, qu'éclairent la contribution de l'organisation à l'écologie et ses relations avec ses parties prenantes externes (clients, fournisseurs, sous-traitants, autres partenaires...).

Cette évolution du concept de performance vers le social et l'environnemental, traduit le besoin d'une meilleure prise en compte des phénomènes immatériels à l'œuvre dans une entreprise et qui préparent ses résultats futurs. En effet, sans investissements immatériels adaptés, par exemple des

actions pertinentes de formation des salariés, la construction de relations de fidélisation avec les clients, des politiques ambitieuses de recherche-développement, la survie à long terme de l'entreprise est menacée et le rétrécissement de ses activités la guette. La problématique de la mesure des performances immatérielles qui est étudiée dans la première partie de l'ouvrage s'inscrit dans cet environnement de durabilité et de survie à long terme des organisations contemporaines. En particulier, trois grandes questions se posent avec acuité aux dirigeants, aux responsables des ressources humaines, aux managers, et singulièrement aux contrôleurs de gestion, concernant la mesure des performances immatérielles, et dont l'étude va structurer les trois chapitres de cette première partie :

- comment mesurer la performance durable, puisqu'il s'agit d'une demande incontournable, désormais, des directions d'entreprises et de leur gouvernance ? (chapitre 1) ;
- comment alors mesurer la rentabilité des investissements immatériels réalisés par les organisations pour développer la performance durable ? (chapitre 2) ;
- dans la mesure où le développement des performances durables repose essentiellement sur celui du capital humain, c'est-à-dire les compétences des salariés et la qualité de leur management, quels sont les outils et les méthodes pertinents d'évaluation du capital humain ? (chapitre 3).

Dans la seconde partie, l'auteur montre que la mesure des performances immatérielles appelle nécessairement des outils, des méthodes et des dispositifs adaptés pour mieux les manager et les piloter. D'autant plus que la composante motrice des performances immatérielles, le capital humain, ne s'analyse bien qu'en interagissant avec lui. Mais cela pose des difficultés, car, à la différence d'un capital physique, le capital humain est volatil, instable et demande au contrôle de gestion, aussi bien qu'à la gestion des ressources humaines, de faire preuve de créativité et d'éthique pour le piloter. Pour apporter des éléments de réponse concrets à cette délicate question du pilotage des performances immatérielles, la seconde partie de l'ouvrage est organisée en trois chapitres :

- tout d'abord, la méthodologie de conduite du changement immatériel et les rapports entre le capital humain, l'apprentissage organisationnel et le changement sont présentés (chapitre 4) ;
- puis les outils fondamentaux du management de la volatilité du capital humain sont étudiés, en particulier des outils de management des compétences, d'incitation juste et équitable et des comportements (chapitre 5) ;
- enfin, les impacts du contrôle de gestion de l'immatériel sur le contrôle de gestion et ses rapports avec la gestion des ressources humaines sont analysés, notamment l'évolution du rôle du contrôleur vers plus de transfert de méthode, de thérapie et de médiation (chapitre 6).