

## L'opportunité d'application du balanced scorecard dans les clubs sportifs de football

## The opportunity to apply the balanced scorecard in football clubs

**Ghizlane El-Guennoui, (Doctorante)**

*Laboratoire de Recherche en Gestion, Economie, et Sciences Sociales  
École Nationale du Commerce et de Gestion d'El Jadida,  
Université Chouaib Doukkali d'El Jadida, Maroc*

**Mustapha Ezzahiri, (Enseignant chercheur)**

*Laboratoire de Recherche en Gestion, Economie, et Sciences Sociales  
FSJES El Jadida,  
Université Chouaib Doukkali d'El Jadida, Maroc*

<b>Adresse de correspondance :</b>	École Nationale de commerce et de gestion Rue de Fès B.P.122 Université Chouaib Doukkali Maroc (El Jadida), 24000 Tél: 05 23 39 44 35 Fax : 05 23 39 48 08 ghizlaneguennoun@gmail.com
<b>Déclaration de divulgation :</b>	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.
<b>Conflit d'intérêts :</b>	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
<b>Citer cet article</b>	El-Guennoui, G., & Ezzahiri, M. (2021). L'opportunité d'application du balanced scorecard dans les clubs sportifs de football. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 2(6), 445-457. <a href="https://doi.org/10.5281/zenodo.5711923">https://doi.org/10.5281/zenodo.5711923</a>
<b>Licence</b>	<b>Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND</b>

**DOI: 10.5281/zenodo.5711923**

**Received:** October 07, 2021

**Published online:** November 19, 2021

## **L'opportunité d'application du balanced scorecard dans les clubs sportifs de football**

### **Résumé :**

Les bouleversements de l'environnement que connaissent les organisations sportives (OS) ces dernières années, et les impératifs de professionnalisation imposent le déploiement de nouveaux outils de pilotage de la performance. Le BSC est un outil connu d'aide au pilotage, conçu principalement pour créer « *une organisation orientée stratégie* » (Kaplan & Norton, 2001, p.10). Cet outil initialement développé pour le monde marchand nous semble adéquat aussi pour les clubs sportifs de football (CSF). Ceci revient à sa capacité de tenir en compte des perspectives financières et non financières et garantir une performance globale à long terme, ce qui répond parfaitement aux enjeux rencontrés par les CSF. Au moyen d'une revue de littérature rigoureuse, ce papier propose d'apporter une réflexion théorique sur la capacité du BSC à faciliter l'évolution des CSF dans une voie plus stratégique. Il cherche à démontrer que les dirigeants de ces organisations ont intérêt à mettre en place cet outil qui offre plusieurs opportunités considérables, surtout que le management des CSF est un processus complexe (Gulak-Lipka, 2020). À cet égard, la présente recherche discute les possibilités d'application du BSC et ses apports dans le secteur sportif, tout en mettant l'accent sur les spécificités de gestion des CSF. Et en nous basant sur les travaux de Simons (1996), nous avons montré aussi que le BSC contribuera à la performance souhaitée en fonction de la manière dont il serait utilisé par les managers. Cela suppose bien évidemment que les systèmes de contrôle de gestion (CG) sont suffisamment développés au sein de ces organisations, et que les managers acquièrent un savoir-être et un savoir-faire qui dépassent leur expertise technique. Notre recherche est toutefois limitée par l'approche adoptée et nécessite d'autres travaux de recherches bien approfondies.

**Mots clés :** Balanced Scorecard, Club sportif de football, Stratégie, Contrôle de gestion, Performance

**Classification JEL:** Z29

**Type de l'article :** Article théorique

### **Abstract:**

The changes in the environment of sports organizations (SOs) in recent years, and the need for professionalization, require the deployment of new performance management tools. The BSC is a well-known management tool, designed mainly to create "a strategy-oriented organization" (Kaplan & Norton, 2001, p.10). This tool, which was initially developed for the commercial world, seems to us to be suitable for football clubs (CSF) as well. This is due to its ability to consider financial and non-financial perspectives and to ensure overall long-term performance, which is perfectly suited to the challenges faced by FSBs. Through a rigorous literature review, this paper proposes to provide a theoretical reflection on the ability of the BSC to facilitate the evolution of CSFs in a more strategic direction. It seeks to demonstrate that it is in the interest of the leaders of these organizations to implement this tool, which offers several considerable opportunities, especially as the management of CSFs is a complex process (Gulak-Lipka, 2020). In this respect, the present research discusses the possibilities of applying BSC and its contributions in the sports sector, while focusing on the specificities of managing LSFs. And based on the work of Simons (1996), we have also shown that the BSC will contribute to the desired performance depending on how it is used by managers. This, of course, assumes that management control (MC) systems are sufficiently developed within these organizations, and that managers acquire knowledge and know-how that goes beyond their technical expertise. However, our research is limited by the approach taken and requires further in-depth research.

**Keywords:** Balanced Scorecard, Football club, Strategy, Management control, Performance

**Classification:** Z29

**Type of article:** Academic article

## 1. Introduction

Dans un monde de plus en plus compétitif et turbulent, les organisations se voient amenées à créer un avantage concurrentiel pour se distinguer des autres. Les OS à but non lucratif, tels que les fédérations et les clubs, subissent aussi une concurrence acharnée, et des bouleversements de l'environnement. Face à cette situation, ces organisations pensent en permanence à leurs orientations stratégiques (y compris la fixation des objectifs) et les moyens pour les mettre en œuvre, tant que ces éléments sont déterminants pour leur survie et leur évolution.

Pourtant, avoir une stratégie n'est pas suffisant. L'OS est appelée à innover en mettant en place par exemple de nouveaux outils de management servant au pilotage, de proposer de nouveaux produits sur le marché, ou toutes autres formes d'innovation. Cette dernière constitue un enjeu majeur pour les managers surtout que la gestion pour les OS est un processus complexe (Gulak-Lipka, 2020).

Le BSC est considéré comme une innovation organisationnelle, apparu dans le début des années 1990 dans les écrits de Kaplan et Norton. Il se présente comme un outil de gestion stratégique destiné à modéliser les facteurs clés de succès et à déployer la stratégie de l'organisation (Errami, 2013). Cet outil qui intègre des dimensions financières et non financières permet d'élargir la vision de la performance de l'organisation dans une approche multicritère d'un côté, et de mieux anticiper ce que pourrait être la performance future d'un autre.

L'histoire nous enseigne que le CG s'est développé dans les années 20 aux États-Unis, principalement dans le secteur privé. Mais cela n'empêche pas d'adopter avec prudence ses outils dans d'autres secteurs, notamment le secteur sportif. Il revient à A. Betsy (2011) de proposer la mise en œuvre du BSC dans le contexte des clubs de sport en raison de ses perspectives multidimensionnelles.

La problématique de conception d'un BSC nous renvoie aussi particulièrement sur le rôle du CG dans les processus stratégiques. Le modèle des leviers de contrôle de Simons (1995) nous semble un cadre conceptuel pertinent d'analyse.

En effet, dans notre travail nous avons choisi les CS comme une OS d'une part, et le football comme sport en d'autres part. Ce dernier est un jeu populaire, désormais beaucoup plus qu'un simple sport de divertissement, mais un véritable business, et comme il disait Minquet (2004) « *Il y'a le football et les autres sports* ».

L'objectif de cet article est de présenter dans le cadre d'une approche théorique le BSC dans le secteur sportif tout en s'interrogeant sur ses rôles et sur la possibilité de l'appliquer dans les CSF. Nous essayons ainsi de répondre à la question de recherche suivante : Quel est l'apport de la mise en place du BSC comme outil de gestion axé sur la stratégie dans les CSF en matière de pilotage des performances ?

Notre proposition de recherche repose sur l'idée selon laquelle l'application du BSC facilite l'évolution des CSF dans une voie plus stratégique, et contribue au pilotage des performances en fonction de la manière dont les managers envisagent d'utiliser cet outil.

Nous avons adopté une démarche théorique qui a nécessité l'examen de trois types de littératures : La première concerne le secteur sportif (les CS dans l'industrie de football, secteur sportif, OS, etc. ). La seconde focalise l'attention sur la stratégie et ses concepts clefs (mission, stratégie, objectifs, etc.). Quant à la troisième, elle examine le CG particulièrement le BSC.

Pour répondre à notre question de recherche, nous avons examiné dans un premier temps la question portant sur les points de convergence et de divergence entre les CS et les entreprises. Dans un deuxième temps, nous avons abordé l'interaction entre le couple stratégie/contrôle dans la littérature. Dans un troisième temps, nous avons exposé l'outil BSC tout en mettant l'accent sur ses apports et ses critiques. Finalement, nous avons essayé d'appliquer la

philosophie de cet outil sur les CSF tout en concluant, de manière non exhaustive, ses apports au pilotage de ces organisations.

## **1. Le CS est-il une entreprise ?**

### **1.1. Les spécificités du secteur sportif**

Aujourd'hui, le secteur sportif constitue un objet d'étude extrêmement intéressant d'un point de vue économique, politique, philosophique, anthropologique, psychologique, juridique, et managérial. Cet intérêt pluridisciplinaire nous laisse s'interroger sur ses spécificités que nous avons récapitulées entre autres dans les points suivants :

Dans un premier temps, le sport moderne présente une dimension culturelle et sociale très prononcée. Il s'agit d'une forte relation maintenue entre les clubs et la communauté.

Dans un deuxième temps, le secteur sportif se caractérise par la culture de la performance qui impose surtout aux dirigeants et aux entraîneurs un savoir, un savoir-faire et des savoirs être qui vont au-delà de leur expertise technique.

Dans un troisième temps, la professionnalisation et la marchandisation du sport sont désormais une spécificité de ce secteur (le football comme illustration). On entend parler actuellement, à côté du sport de loisir, du « sport business ». Ce dernier constitue une source de revenus non moins importante pour certains pays.

Le monde sportif, notamment le football, est marqué aussi par le supportérisme. Hourcade (2002) distingue dans son étude entre plusieurs types de supporters : Ceux qui font part de leur satisfaction ou déception face à la politique des dirigeants et aux prestations des joueurs ; d'autres qui revendiquent leur loyauté à l'égard du club ; et d'autres qui cherchent à exercer une influence sur le club en se constituant en contre-pouvoir, etc.

Finalement, le secteur sportif présente la singularité à la fois de la compétition, mais aussi de la coopération. Les institutions publiques veillent à protéger l'intérêt collectif et à organiser et encadrer les compétitions.

### **1.2. Les spécificités de la gestion des clubs sportifs (CS)**

Commençons par le marché des CS, Lardinois & Tribou (2004) soulignent qu'il est un marché « particulier », structuré en strates isolées les uns aux autres d'un point de vue concurrentiel : Des ligues, des divisions (un club de la deuxième division par exemple, n'a pas à redouter la concurrence d'un club de la première division). Alors que dans l'entreprise, la concurrence est acharnée même entre une PME et une multinationale.

Les mêmes auteurs ajoutent que la différence entre le marché économique et celui du sport réside principalement dans l'incertitude. Si dans le premier l'entreprise cherche principalement dans sa gestion à réduire le risque d'investissement, et il le fait avec toute rationalité à travers les études de marché ; Dans le deuxième, le CS doit accepter d'intégrer une part d'incertitude liée à l'aléa sportif (élimination précoce d'une compétition, classement en deçà ou au-delà des espérances).

La production des CS est aussi spécifique. Si dans l'entreprise, la production peut être un bien ou un service en fonction de la nature de l'activité. Dans les CS, le spectacle sportif est intangible.<sup>1</sup>

En plus, si l'objectif principal poursuivi par une entreprise est d'ordre économique (la recherche du profit, etc.), celui d'un CS est pluriel. Il vise à la fois d'atteindre des résultats

---

<sup>1</sup> On peut trouver aussi des CS qui produisent des biens et services comme activité accessoire. Ceci dépend de la taille du club, son statut juridique, son image, ses financements, etc.

sportifs et économiques. La priorité dans ce cas dépend du modèle poursuivi<sup>2</sup>. La complexité de la finalisation marque alors la gestion des CS (Meyssonnier & Mincheneau, 2014).

La question de communication constitue aussi une spécificité pour les CS qui doivent entretenir en permanence de bonnes relations avec les différentes parties prenantes. Les conférences de presse, les réseaux sociaux et les nouveaux médias constituent des éléments majeurs qui font partie du quotidien des clubs.

De surcroît, la question de financement est très importante. Au niveau des CS, les dépenses sont élevées par rapport aux recettes. La recherche de financement extérieur n'est pas une affaire aisée, mais indispensable.

Finalement, il faut noter une autre spécificité liée à la gestion des ressources humaines dans un CS. Ce dernier présente la particularité d'être à la fois marqué par une progression significative de l'emploi salarié et par une persistance très forte de la gouvernance bénévole (Falcoz & Walter, 2009). La problématique de recrutement (transfert des joueurs, type de contrat, dépenses salariales, etc.) est aussi particulière au niveau de la gestion des CS exerçant une influence sur les résultats sportifs.

### **1.3. La gestion des CS s'apparente-t-elle à celle d'une entreprise ?**

La question de savoir s'il est possible de transposer les pratiques de gestion des entreprises privées aux CS ne pourrait pas avoir une réponse tranchante, du fait de l'hétérogénéité des OS en question. Nous pourrions pourtant exposer quelques conclusions de certaines études qui restent peu nombreuses.

Dans une tentative de définition du management sportif, Bayle (2007, p.60) souligne que le « Bon » management se présente à partir du moment où « *les responsables feraient partager une très forte orientation vers l'action, où ils auraient des objectifs clairs et mobiliseraient les personnes vers l'atteinte de ces objectifs* ». Une telle vision nous laisse entendre que les outils de management, y compris du CG, sont que des méthodes et supports qui peuvent être exploités par les dirigeants de toutes les organisations (y compris les clubs sportifs) pour atteindre les objectifs fixés, et que le vrai management est l'art de piloter une organisation.

Lardinois & Tribou (2004, p. 193) considèrent qu'« *un club sportif n'est pas une entreprise. Par contre, il doit être géré avec les compétences d'un chef d'entreprise* ». Ils concluent qu'il existe des points de convergences (comme véhiculer les valeurs d'esprit d'équipe, respect de l'autre, dépassement de soi, etc.) et de divergences (liés aux spécificités de chacun) évidentes. Il conviendra alors comme ils le soulignent de « *gérer une entreprise comme un club et un club comme une entreprise pour réussir* » (p. 200).

Quant à Thiriez (2014, p. 98), il souligne dans son étude qui porte sur l'industrie de football que « *les clubs se sont dotés des mêmes structures de gouvernance que les entreprises : conseils d'administration, de surveillance, directoires, commissaires aux comptes dirigent, gèrent et surveillent. Ils ne peuvent pas faire n'importe quoi. Rigueur et transparence sont indissociables du modèle industriel appliqué au sport. Le football est donc géré comme une entreprise* ».

## **2. L'interaction contrôle /stratégie**

Avant d'aborder la philosophie du BSC comme l'un des « nouveaux » outils de CG axé sur la stratégie, examinons tout d'abord la relation qui existe entre contrôle et stratégie.

---

<sup>2</sup> Généralement, on distingue entre deux modèles : Le modèle européen et le modèle de l'Amérique du Nord. Dans le premier, les ligues sont dites ouvertes, Les clubs cherchent à optimiser les résultats sportifs sous contraintes de l'équilibre financier. Alors que dans le deuxième, les compétitions sont organisées en ligue fermée, et les clubs cherchent principalement à maximiser la performance sportive, la performance sportive est secondaire face au profit.

L'histoire du CG nous enseigne que la relation entre contrôle et stratégie est difficilement cernée. Ce sont deux notions complexes qui font l'objet de plusieurs recherches portant sur des aspects et niveaux d'analyse différents.

Rappelons déjà que la stratégie est souvent présentée dans le modèle de Mintzberg (1990) comme « *une démarche linéaire qui débute par une phase d'analyse, se poursuit avec la formulation de certains choix liés à la définition des moyens requis pour atteindre les buts fixés, et se termine avec leur mise en œuvre* » (Neysen, 2016, p. 25 ). Elle est définie par Chandler dans son ouvrage sur les structures organisationnelles comme étant « *la détermination des buts à long terme d'une organisation et l'adoption des actions et des allocations de ressources nécessaires pour atteindre ces buts* ».

Quant au contrôle, de nombreux travaux placent la stratégie au cœur de la définition. Celle du père de la discipline R. Anthony (1965, p.10) par exemple la témoignait en disant que le CG est « *le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation* ». Dans ce cadre, le CG cherche principalement l'efficacité et subordonne la stratégie de l'organisation, c'est un outil essentiellement économique. Cette définition, revue par le même auteur en 1988, comporte une autre dimension au CG, celle comportementale. Il s'agit d'influencer les comportements pour mettre en œuvre la stratégie.

La typologie la plus connue en contrôle qui illustre cette relation est celle d'Anthony (1965, 1988) qui distingue entre la planification stratégique, le contrôle de gestion, et le contrôle opérationnel. Pour cet auteur, l'interdépendance entre contrôle et stratégie s'est cristallisée sur le processus de planification et d'allocation des ressources, notamment le contrôle budgétaire (Bouquin, 2000 ). Dans cette approche, la stratégie existe déjà, et il s'agit de la concrétisation par des actions coordonnées. On enchaîne par les plans stratégiques, plans opérationnels pluriannuels (dits aussi *business plans*), et puis les plans d'action annuels et budgets.

Ainsi, le paramètre stratégique dans le modèle proposé par Anthony (1965) est central (Gervais, 2005). C'est un élément du contrôle organisationnel qui fait l'interface entre le contrôle stratégique tourné vers l'information stratégique dédiée aux dirigeants, et le contrôle opérationnel qui s'intéresse au quotidien des opérationnels.

Dans cette vision, il apparaît que le contrôle est limité à la mise en œuvre de la stratégie ou à l'aide de la décision stratégique (Bouquin, 2000). Une idée qui ne sera pas partagée avec Simons (1965), qui explique dans ses travaux que le contrôle n'est pas tourné complètement vers l'efficacité qui domine les travaux d'Anthony. Mais, il peut contribuer aussi à la formulation de la stratégie de l'organisation, à éclairer les choix stratégiques, et veiller à leur conformité.

En effet, Simons (1995) remet en cause les travaux d'Anthony et met en évidence que l'effet du contrôle sur la stratégie dépend de l'usage qui en est fait que de la nature de l'outil. Il définit alors quatre leviers de contrôle (1987, 1994, 1995) :

- Les systèmes interactifs : Focalisent l'attention sur les incertitudes stratégiques et provoquent ainsi l'émergence de nouvelles initiatives et stratégies ;
- Les systèmes diagnostiques : Ce sont les systèmes de contrôle formels de feedback qui fournissent la motivation, les ressources et l'information pour s'assurer que la stratégie et les principaux objectifs de l'organisation seront atteints ;
- Les systèmes de croyances : correspondent aux valeurs fondamentales développées par les dirigeants, à travers les chartes culturelles et les descriptives de missions.
- Les systèmes de limites (ou garde-fou) : définissent les limites des champs d'action à travers des codes de conduites, des plans, et des procédures.

Le modèle proposé par Simons (1995) intègre l'environnement comme variable dynamique qui comporte des menaces et des opportunités, qui influe sur la relation entre contrôle et stratégie. Ce dynamisme est appréhendé par les dirigeants à travers les systèmes interactifs de

contrôle, sur les sujets pour lesquels ils considèrent un danger ou une opportunité pouvant influencer sur la stratégie.

Le BSC (appelé aussi tableau de bord prospectif) est un outil de CG axé sur la stratégie que certains auteurs comme Naro & Travaillé (2011) ont essayé de confronter son modèle au cadre conceptuel des leviers de contrôle et discuter son rôle dans les différentes phases du processus stratégique. Le paragraphe suivant expose la philosophie de son développement au sein des organisations.

### **3. Philosophie du BSC**

#### **3.1. Présentation de l'outil**

Conçu en 1992 aux États unis, le BSC est né d'une remise en cause des systèmes d'évaluation de la performance exclusivement centrés sur le suivi des résultats financiers (Choffel & Meyssonier, 2005). Il permet de traduire la mission et la stratégie de l'organisation en un ensemble d'indicateurs de performance qui constitue la base de système de la stratégie (Boisselier et al., 2013). Ses concepteurs, Kaplan et Norton (1992, 1996) développèrent cet outil qui intègre les dimensions financières et non financières dans une vision multicritère de la performance.

En effet, cinq principes régissent l'utilisation d'un BSC énoncé par ses auteurs Kaplan et Norton (2001, p.10) : « *Traduire la stratégie en termes opérationnels ; Mettre l'organisation en adéquation avec la stratégie ; Faire que la stratégie soit l'affaire quotidienne de tous ; Transformer la stratégie en un processus continu ; Mobiliser le changement grâce au leadership des dirigeants* ».

Dans sa représentation générique, le BSC est fondé sur quatre axes principaux :

- Axe financier : Il regroupe les indicateurs classiques permettant d'évaluer les performances financières.
- Axe client : Cet axe tient en considération la satisfaction de la clientèle comme une variable importante dans le succès stratégique. Il comprend les indicateurs permettant d'évaluer ce qui génère la satisfaction présente ou future du client.
- Axe processus interne : Cet axe s'intéresse aux enjeux internes de la performance. Il s'agit de s'interroger sur la façon dont les procédures clés pourraient contribuer à fournir un avantage concurrentiel. Ce sont notamment l'innovation, la production, et le service après-vente.
- Axe apprentissage : En vue d'atteindre ses objectifs stratégiques, l'organisation cherche à analyser au niveau de cet axe ses capacités d'apprentissage organisationnel à long terme, en observant trois éléments essentiels : les hommes, les systèmes, et les procédures.

En effet, l'originalité de cet outil est d'attirer en particulier l'attention des dirigeants à concevoir la performance dans une chaîne causale entre la représentation que les dirigeants se font de la stratégie et la meilleure voie pour l'atteindre. Ainsi, nous pourrions dire que le BSC comme système de mesure de la performance globale (et son évolution) place la stratégie dans ses différentes dimensions constitutives.

#### **3.2. Apports et critiques adressées au BSC**

Au-delà d'un simple outil, le BSC présente un triple intérêt :

Primo, le BSC est un outil adéquat pour un environnement incertain, ouvert à l'ensemble des parties prenantes. Il fait connaître la stratégie de l'organisation à travers des indicateurs synthétiques, cohérents, coordonnés, mesurables, et compréhensibles.

Secundo, le BSC permet de concilier les deux visions de contrôle de Simons (1995) : le contrôle diagnostique et le contrôle interactif. Ces deux leviers de contrôle interviennent dans

les processus stratégiques, que ce soit au stade de la mise en œuvre, ou au stade de la formulation. Tout dépend en fait de l'utilisation qui en est faite par les dirigeants et des objectifs qu'ils lui ont assignés (Naro & Travaillé, 2011) ;

Tertio, le BSC retient une vision plurielle qui combine entre plusieurs indicateurs ag-antagonistes : indicateurs de résultats et de processus, indicateurs financiers et non financiers, indicateurs qualitatifs et quantitatifs...ses auteurs proposent un outil permettant de concevoir une performance multidimensionnelle (Berland & De Rongé, 2010).

En effet, le BSC présente plusieurs apports, mais il n'est pas exempt des critiques liées à sa théorisation, ses composants, ou son utilité. On cite entre autres :

La première limitation soulevée du BSC est sa « sous-théorisation » qui apparaît clairement comme le soulignent Bessire & Baker (2005) au regard de la dimension politique. Selon ces auteurs, cette dimension n'apparaît que de manière mineure dans le BSC et souvent confondue avec la dimension stratégique de l'organisation. En outre, ces auteurs soulignent que les concepteurs du BSC n'indiquent pas précisément l'objectif principal de cet outil, tantôt c'est la maximisation du rendement des actionnaires, tantôt ils élèvent la satisfaction du client.

La deuxième ambiguïté liée au BSC ajoutent Bessire & Baker, (2005) porte sur ses composantes. En effet, le BSC ne se base pas sur une théorie de stratégie bien conçue, étant donné que la satisfaction des actionnaires et des clients (axe financier et client) est des objectifs, et les deux autres axes (processus interne et apprentissage et croissance) sont des moyens mis en œuvre pour atteindre les deux précédents objectifs.

La troisième ambiguïté a été soulignée par Naro & Travaillé (2011) : Certains chercheurs (Maisel, 1992 ; Voelpelet al., 2006 ; Nørreklit, 2000) expriment leur réserve par rapport au BSC, qui parfois apparaît comme une forme rigide qui ignore ce qui bloque ou attaque la stratégie.

D'autres critiques ont été soulevées et synthétisées par Hoque (2014) dans sa recherche portant sur 20 ans d'existence du BSC : Certains auteurs (Butler, Letza et Neale, (1997) ; Laitinen, 2003) expriment leurs réserves par rapport au BSC comme concept général qui pourrait ne pas s'adapter à la culture de l'organisation et ses missions. De son côté, Atkinson et al. (1997, p. 93) exprime ses critiques par rapport au nom « scorecard » qui lui semble « fallacieux » puisqu'il ne s'agit pas d'un tableau de bord conventionnel, mais plutôt une approche de gestion sophistiquée qui lie les effets aux causes.

D'autres chercheurs ( par exemple, Chenhall et Langfield-Smith, 2007 ; Chenhall, 2009 ; Guo, Wong-On-Wing, Li, et Yang, 2007 ; Ittner et Larcker, 1998 ; Johanson, Skoog, Backlund, & Almqvist, 2006 ; Nørreklit & Mitchell, 2007 ; Otley, 1999), a souligné Hoque (2014), ont trouvé des difficultés pour identifier l'importance relative et les perspectives du tableau de bord équilibré. En outre, Vaivio (1999) a remis en cause l'idée principale du BSC résidant qu'une poignée de mesures quantitatives pouvait représenter les différentes facettes de la stratégie d'une organisation. Nørreklit (2000, 2003, 2012) s'est montré très critique à l'égard de la relation causale entre les quatre perspectives du BSC, en précisant qu'il s'agit plutôt d'une relation logique.

## **4. Exploitation du BSC au CSF : Une réelle opportunité**

### **4.1. De la définition de la mission à la détermination des orientations stratégiques**

Étudier les OS (y compris ses objectifs, sa mission, sa vocation, etc. ) ne veut point dire se limiter à des entités qui cherchent à satisfaire une demande de consommation d'un bien ou d'un service sportif. Cette dénomination recouvre plutôt un ensemble multiple de formes de nature non homogène. Elles peuvent appartenir en fait à trois grandes catégories : les associations, les

entreprises privées, et les institutions publiques. Bayle (2007) a proposé en effet une classification des OS de quatre niveaux dans le champ du management sportif.<sup>3</sup>

Quelle que soit la catégorie où elle appartient, chaque OS a ses propres objectifs. Afin de comprendre ces objectifs, il est indispensable avant tout de s'intéresser à sa mission. Cette dernière est assimilée à l'essence pour lequel l'organisation existe. Pour certains clubs de football, la mission originale est de permettre l'accès et l'apprentissage du sport en question au plus grand nombre. Pour d'autres, il s'agit de développer l'excellence tant au niveau sportif qu'organisationnel. Pourtant, toutes les OS n'ont pas une vision claire de leur mission (Lassalle, 2015, p. 96).

Une fois l'OS fixe sa mission, il doit s'intéresser à sa vocation, son métier, et ses buts. La première correspond au « rôle que les managers souhaitent donner à l'organisation, afin de répondre aux besoins de l'environnement, mais aussi pour répondre à leur aspiration » (Lassalle, 2015, p.97). Alors que le deuxième se positionne sur le savoir-faire. Il peut s'agir d'une OS qui a comme métier la création des événements ou d'un spectacle, la commercialisation de droits et de produits marketing sportifs, etc. Quant au troisième, il correspond aux éléments latents qui vont permettre la mise en place de l'action. Les objectifs constituent les sous-ensemble des buts, et sont une concrétisation de leur application.

La fixation des objectifs vient pour faciliter et favoriser la dynamique de groupe, rester à l'écoute de l'environnement, garder une cohérence dans la prise de décision et faciliter le contrôle des performances obtenues. Pour un CSF, les objectifs stratégiques sont divers. Il peut s'agir par exemple :

- Des objectifs économiques : Augmenter les recettes marketing comprenant les sponsorings, l'évènementiel et les produits dérivés de 10% pendant 3 ans- Maintenir à 50% les revenus de la masse salariale- Baisser les dettes du club à 12%- Augmenter les prix des tickets de 2%, des logos de 5%, etc.
- Des objectifs sportifs : Gagner la nouvelle ligue/ championnat- Développer la pratique de football féminin- Maintenir l'équipe senior en compétition- Développer la pratique sportive des équipes juniors pour atteindre et/ou pérenniser un niveau régional- Augmenter la notoriété de sport X de 3% en favorisant l'inscription de 50000 licenciés supplémentaires, etc.
- Des objectifs sociaux: Le club Octroie 0,7% de son budget à la fondation X qui s'engage à financer divers projets de solidarité- Les joueurs et les entraîneurs contribuent à hauteur de 0,5% de leurs revenus pour financer et renforcer les initiatives menées à la ville X qui a besoin d'aide, etc.
- Des objectifs environnementaux : Encourager l'accès aux matchs en transports en commun, à vélo et au covoiturage – Limitation de la consommation énergétique de 20% - Sensibiliser aux comportements alimentaires des membres du club- Interdire les déchets plastiques, etc.

En effet, la mission, la vocation, le métier, les buts, et les objectifs vont permettre à l'OS de définir ses orientations stratégiques. Dans le cadre d'une démarche stratégique, le manager doit mettre en place des procédures de contrôle et d'évaluation afin de se prémunir contre les surprises stratégiques auxquelles il doit faire face, et de mettre en place un système de réponse facilitant la prise de décision comme le BSC.

---

<sup>3</sup> L'auteur distingue entre quatre niveaux à savoir :

- Niveau 1 - Organisation au cœur du secteur sport (Organisation du mouvement sportif) : fédérations, ligues, CS
- Niveau 2 - Autres organisation du secteur sport : Entreprise du service sportif, Organismes d'évènement sportif, Associations sportives non affiliées à une fédération
- Niveau 3 - Organisation en relation avec le sport : ministère des Sports, des Jeunes, etc.
- Niveau 4 – Organisations sans relation avec le sport, utilisant le sport comme support de management.

Ahmed & El Asbah (2018) notent pourtant que de nombreux éléments soulevés par Shahira (2007) doivent être disponibles au CSF pour qu'ils puissent appliquer le BSC avec succès à savoir :

- L'importance stratégique : Cela signifie que l'objectif stratégique est lié à un avantage concurrentiel compétitif.
- La possibilité de développement : Ce qui signifie que les objectifs d'investissement ambitieux sont dans les limites.
- Degré d'influence : Ce qui signifie que le club a l'expérience et la capacité d'atteindre l'objectif d'investissement.
- Mesure et faisabilité de mise en œuvre : Les objectifs peuvent être mesurés par des indicateurs quantitatifs et qualitatifs appropriés, et que le club dispose des ressources pour les mettre en œuvre.

#### 4.2. Le BSC au service de la stratégie des CSF

Dans le contexte des CFP, les objectifs sont nombreux et dans la plupart du temps exprimés sur des critères non financiers ; Il apparaît donc essentiel de disposer d'outils de mesure de la performance qui dépassent les habituels reportings financiers, qui sont par nature incapable seule d'apprécier la réalisation des objectifs.

Le BSC comme on vient de voir au paragraphe précédent est un outil qui permet de traduire la mission et la stratégie de l'organisation en un ensemble d'indicateurs de performances. Cet instrument nous semble adéquat pour tenir en compte les différentes dimensions de ces organisations. Nous avons essayé ainsi d'adapter dans le tableau ci-dessous les perspectives du BSC au CSF, tout en proposant quelques indicateurs de mesure :

**Tableau 1 : Essai d'application des perspectives du BSC dans les CSF**

<u>Axe financier</u>	<u>Axe client</u>
<p><b>Comment sommes-nous perçus par nos actionnaires ?</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Croissance et diversification du CA :</b> Retour du capital investi- Rentabilité par catégorie des clients et gamme de produits (Recettes matchs, logo, marque, retransmissions télévisées et radiophoniques des matchs et à la radio, location des terrains de jeu, vente des produits sportifs, les espaces publicitaires, rendements des transferts des joueurs, etc.).</li> <li>- <b>Réduction des coûts/ amélioration de la productivité :</b> Amélioration de la structure des coûts ( réduction des dépenses, frais indirects, coût unitaire, etc.).</li> <li>- <b>Utilisation de l'actif :</b> Amélioration de la gestion des actifs - Taux d'utilisation de l'actif (Joueurs, terrains, etc.) - Investissement (% des ventes)- Recherche et développement (% des ventes)</li> </ul>	<p><b>Comment devons-nous apparaître à nos clients ?</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Satisfaction &amp; fidélisation des clients :</b> bonne performance de l'équipe- bonne qualité de match- Image de l'équipe- Prix des billets, etc.</li> <li>- <b>Conquête de nouveaux clients :</b> gestion des sponsors- présence dans les médias, etc.</li> <li>- <b>Part du marché :</b> Nombre des supporters, des matchs, spectateurs, etc.</li> <li>- <b>Rentabilité par Segments :</b> Billets vendus par segments- parrainage avec des retours, etc.</li> </ul>

<u>Axe processus interne</u>	<u>Axe apprentissage</u>
<p><b>Quel processus devons-nous exceller ?</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Processus de base</b> : la relation entre la direction et les entraîneurs- La relation entre les joueurs et les entraîneurs- Système de contrôle du travail et professionnel, etc.</li> <li>- <b>Processus client</b> : développement de relations contractuelles avec les sponsors, la création de processus d'acquisition et de fidélisation des supporters- Développement des procédures administratives, etc.</li> <li>- <b>Processus innovation</b> : R&amp;D dans le domaine de la gestion des talents- R&amp;D dans la formation des cadres, etc.</li> </ul>	<p><b>Comment allons-nous maintenir notre attitude au changement ?</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>Les Hommes</b> : Motivation des joueurs, des entraîneurs, des employés, etc.</li> <li>- <b>Les systèmes d'information</b>: Efficacité des systèmes d'information- disponibilité des SI en temps réel, etc.</li> <li>- <b>Les procédures organisationnelles</b> : Amélioration des formations, et de la psychologie du sport- développement et suivie des talents, etc.</li> </ul>

*Source : Par nos propres soins en se basant sur les travaux de Kaplan & Norton (1996)*

Pour un CSF, l'axe financier présente des indicateurs qui ressemblent à ceux d'une entreprise. Alors que dans l'axe client, on s'intéresse à la fidélisation de plusieurs catégories. Il peut s'agir des fans, des supporters, des sponsors, etc.

Pour la perspective « processus interne », le manager doit identifier les processus internes clefs dans lesquelles le CS doit exceller. Alors que dans la dernière perspective, il identifie les infrastructures que le CS doit établir pour une amélioration durable de sa performance.

On outre, le BSC pour un CSF peut être envisagé comme un système de contrôle des performances et de reporting (contrôle diagnostic) ; comme il pouvait être utilisé comme un levier de contrôle interactif permettant de guider l'émergence « bottom-up » de la stratégie (Simons, 1995). Les deux interviennent de manière différente, mais complémentaire (Naro & Travaille, 2010).

De ce fait, on peut dire que l'application du BSC présente un intérêt inestimable pour une CSF, on cite entre autres :

- Traduire la stratégie en un ensemble d'hypothèses représentatives de la vision stratégique des dirigeants des CSF et des enchaînements de causalités favorisant son accomplissement ;
- Planifier et fixer des objectifs, et créer un changement organisationnel au sein des clubs, en traduisant les capacités, les ressources et les activités du club en investissements et rendements financiers.
- Relier les objectifs des CSF avec les mesures qui leur sont appliquées, et évaluer les performances ;
- Favoriser la recherche d'opportunités et l'apprentissage organisationnel au sein des CSF, en mobilisant le changement au leadership des dirigeants;
- Tenir en compte les attentes des différentes parties prenantes du CSF (les sponsors, les spectateurs, l'environnement institutionnel, les actionnaires, etc. ) ;
- Faire que la stratégie des CSF soit l'affaire du quotidien de tout le monde.

## 5. Conclusion

En guise de conclusion, le monde sportif est désormais entré dans l'ère du marchand, surtout pour le football qui est devenu non seulement le sport le plus populaire, mais aussi une véritable industrie. Apporter une analogie significative entre les CS et les entreprises s'avère pourtant délicat. Les deux présentent des points de convergence et de divergence permettant de comprendre quelques fondements du management sportif. Il est important par ailleurs de tenir

en compte les spécificités de gestion de ces organisations pour étudier la possibilité d'application de nouveaux outils de CG.

Dans ce papier, nous avons cherché à développer une réflexion théorique sur l'opportunité d'application du BSC dans un nouveau contexte, celui des CSF. Cette vision s'inscrit dans le cadre d'une approche moderne qui cherche à faire évoluer le CG dans une perspective stratégique et dans de nouveaux terrains d'étude ; Cela suppose bien évidemment que le système de CG mise en place au sein des CSF est suffisamment développé.

En effet, nous avons essayé de démontrer que si le BSC présente la particularité d'introduction d'une variété de métriques non financières dans les systèmes de reporting de la performance d'une organisation (Kaplan, 1983), sa mise en œuvre dans les CSF présente un intérêt considérable et une opportunité majeure. Ceci revient au caractère multidimensionnel de la performance (recherche d'une performance économique et financière) des CSF, la diversité des parties prenantes, et le risque intrinsèque de l'activité. Ces particularités appellent néanmoins des aménagements que ce soit dans sa démarche que dans son contenu.

Il faut noter aussi que le déploiement du BSC au sein des CSF pourrait contribuer aux performances souhaitées selon la manière dont il serait utilisé par les managers. Il doit être appréhendé comme une véritable gestion de projet qui implique de nombreux acteurs (Winand & Tintz, 2014 ) et des compétences managériales bien développées chez les managers.

Notre recherche montre qu'on a intérêt à dépasser les approches classiques du CG et élargir le débat sur d'autres possibilités d'aménagement de nouveaux outils qui pourraient mieux piloter les OS. Elle reste toutefois limitée par l'approche adoptée et nécessite d'autres recherches de terrain plus approfondies qui portent avant tout sur le degré de formalisation et de maturité des systèmes de CG traditionnel mis en place, et l'état des systèmes d'information au sein des CS. D'autres futures recherches pourraient examiner aussi par exemple comment des facteurs de contingence comme l'environnement externe déterminent l'efficacité d'un BSC au sein des OS.

## Références

- (1) Ahmed, E., El Asbah, MEI., (2018). Applying the Balanced Performance Model in A Confrontation the Risks of Investing in Egyptian Sports Clubs. *Life Science Journal*. 15(2), 26-44. doi:10.7537/marslsj150218.05.
- (2) Bayle, E. (2007). Essai de définition du management des organisations sportives : Objet, champ, niveaux d'analyse et spécificités des pratiques managériales. *Staps*, no75(1), 59-81.
- (3) Becsky, A. (2011). The Application of Balanced Scorecard In Team Sports. *Applied Studies in Agribusiness and Commerce*, 5(3-4), 29-32.
- (4) Berland, N., & De Rongé, Y., (2013). *Contrôle de gestion: Perspectives stratégiques et managériales*. Paris: Pearson
- (5) Bessire, D., & Baker, C. R. (2005). The French Tableau de bord and the American Balanced Scorecard: A critical analysis. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(6), 645-664. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2004.01.004>
- (6) Boisselier, P., (1999). *Contrôle de gestion: cours et applications*. Paris, France: Vuibert.
- (7) Bouquin H. (2000), « Contrôle et stratégie », *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle, Audit, Économica*, p. 533-545.
- (8) Choffel, D., & Meyssonier, F. (2005). Dix ans de débats autour du Balanced Scorecard. *Comptabilité Contrôle Audit, Tome 11(2)*, 61-81.
- (9) Errami, Y. (2013). Le Balanced Scorecard : entre modélisation de la création de valeur et déploiement stratégique. *Recherches en Sciences de Gestion*, 94, 93-110. <https://doi.org/10.3917/resg.094.0093>

- (10) Falcoz, M., & Walter, E. (2009). Être salarié dans un club sportif: Une posture problématique. *Formation emploi. Revue française de sciences sociales*, 108, 25-37.
- (11) Gervais, M. (2005). *Contrôle de gestion*. Paris, France: Economica.
- (12) Gulak-Lipka, P. (2020). Application of the balanced scorecard in polish sports associations, *Journal of Physical Education and Sport*, 2(20), 1124-1129. DOI:10.7752/jpes.2020.s2156
- (13) Hoque, Z. (2014). 20 years of studies on the balanced scorecard: Trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research. *The British Accounting Review*, 46(1), 33-59. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2013.10.003>
- (14) Hourcade, N. (2002). La place des supporters dans le monde du football. *Pouvoirs*, 101(2), 75-87.
- (15) Lardinois, T., & Tribou, G. (2004). Gère-t-on un club sportif comme on gère son entreprise ? *Revue française de gestion*, 150(3), 193-201.
- (16) Lassalle, F., (2015). *Management des organisations sportives*. Paris, France : Editions EMS.
- (17) Meyssonier, F., & Mincheneau, M. (2014). Le contrôle de gestion des clubs de football professionnel. *Finance Contrôle Stratégie*, 16-4. <https://doi.org/10.4000/fcs.1425>
- (18) Minquet, J. P.-L. (2004). Sports, football et finance. *Revue française de gestion*, 30(150), 141-160. <https://doi.org/10.3166/rfg.150.141-160>
- (19) Naro, G., Travaillé, D. (2011). Le BSC à l'épreuve de l'expérience. *Revue française de gestion*, n° 211(2), 65-80
- (20) Naro, G., Travaillé, D. (2010). Construire les stratégies avec le Balanced Scorecard: Vers une approche interactive du modèle de Kaplan et Norton. *Finance contrôle Stratégie*, 2(13), 33-66.
- (21) Neysen, N. (2016). *Stratégie des organisations: Fondements et pratiques du management stratégique*. Bruxelles, Belgique: De Boeck Supérieur
- (22) Thiriez, F. (2014). Le football est-il une entreprise comme les autres ? *Revue internationale et stratégique*, n° 94(2), 97-101.
- (23) Winand, M. Tintz, T. (2014). *Management et évaluation de la performance : Un défi pour les organisations sportives*. France : De Boeck