

INTRODUCTION DU REPORTING INTEGRÉ DANS LES PME

Dernières connaissances scientifiques pour les praticiens

Le reporting intégré (Integrated Reporting ou IR) permet aux entreprises d'avoir une compréhension et une maîtrise globales de la création de valeur de leur propre modèle d'entreprise, ce qui est crucial pour les PME mais difficile à mettre en œuvre dans la pratique. Un processus en cinq étapes axé sur les besoins et les ressources des PME indique ainsi aux praticiens le chemin menant à un IR efficace.

1. INTRODUCTION

L'IR est plus qu'une simple possibilité supplémentaire d'établir des rapports. Son approche ouvre la voie vers une gestion globale de l'entreprise, permettant de répondre aux besoins de toutes les parties prenantes [1]. La prise en compte des différents intérêts de celles-ci, ainsi que des moteurs financiers et non financiers de création de valeur est aujourd'hui décisive pour la création de valeur à long terme [2]. L'IR permet de mieux comprendre quels facteurs de l'entreprise sont les principaux générateurs de valeur. De meilleures décisions sont ainsi prises, améliorant par là même les résultats de l'entreprise [3]. Dans ce contexte, il semble surprenant que l'approche n'ait obtenu jusqu'à présent qu'un modeste écho auprès des PME. Cela tient probablement aux raisons suivantes: d'une part, la notion d'IR n'est pas adaptée. Par IR, les PME comprennent un rapport détaillé, qu'elles considèrent comme un effort supplémentaire sans aucun bénéfice visible [4]. D'autre part, les instructions de l'IR, à savoir le Cadre de référence portant sur le reporting intégré [5], sont trop abstraites pour les PME [6].

L'état actuel des connaissances théoriques et pratiques est présenté ci-après. En découleront des recommandations de mesures pour les PME. Celles-ci comprennent un processus en cinq étapes permettant aux PME d'instaurer l'IR.

2. LE REPORTING INTEGRÉ DANS LA LITTÉRATURE SPÉCIALISÉE

À l'origine, l'approche IR a été développée pour remplir une fonction de communication pour les grandes entreprises et

celles cotées en bourse [7]. La majorité des études actuelles et des rapports empiriques estime que l'IR apporte également une valeur ajoutée aux PME [8]. En introduisant ce Cadre de référence, l'IIRC [9] souligne aussi le fait que l'IR ne doit pas seulement être considéré comme une approche visant à améliorer la communication du marché des capitaux, mais également comme une forme contemporaine de gestion pour les entreprises de toute taille. De nombreuses PME ne sont pas cotées en bourse. Dès lors, un rapport orienté sur le marché des capitaux à l'attention des investisseurs n'est pas primordial lors de l'introduction de l'IR [10]. Pour les PME, il est important que l'IR leur fournisse une base d'information pour un système de gestion global [11]. Il ne s'agit pas d'intégrer des rapports individuels ni de compléter de façon rudimentaire le rapport financier, mais de savoir quelles sont les informations nécessaires à une gestion intégrée et durable d'entreprise. Le besoin en informations des cadres dirigeants pour exercer leur fonction de gestion constitue donc le point de départ [12].

Il existe actuellement peu de documentation sur l'introduction de l'IR selon cette compréhension globale applicable aux PME. Le Cadre de référence portant sur l'IR [13] est peu adapté aux PME. En effet, le concept de capitaux est trop abstrait, le processus décrit de création de valeur est difficile à mettre en œuvre et aucune mesure concrète n'est recommandée. C'est ce que les recherches documentaires et les entretiens avec des experts mettent en évidence [14]. La raison pour laquelle les besoins des PME ont été jusqu'à présent éludés peut s'expliquer par le fait que ce sont principalement des ex-



KATHRIN ABT,
MSC FHO IN CORPORATE/
BUSINESS DEVELOPMENT,
ASSOCIÉE, PWC SUISSE



MARIUS KLAUSER,
DR. OEC. HSG,
DIRECTEUR ET CEO,
EXPERTSUISSE

perts en présentation des comptes et en audit qui se sont penchés sur le thème de l'IR, et non des experts en controlling et en management.

3. MISE EN ŒUVRE DU REPORTING INTÉGRÉ DANS LA PRATIQUE DES PME

Après ces explications, il n'est pas surprenant que la mise en œuvre de l'IR représente un défi pour les PME. Ainsi que le confirment plusieurs entreprises, élaborer un processus interne structuré pour instaurer l'IR comporte des difficultés [15]. L'analyse de dix approches existantes pour l'introduction de l'IR a permis de tirer des conclusions importantes concernant cette introduction dans une PME [16]: l'analyse du caractère significatif, le modèle d'entreprise, l'analyse des parties prenantes et les indicateurs de performance (chiffres-clés) comptent parmi les instruments les plus fréquemment utilisés (≥ 5). Le concept de capitaux ne doit pas obligatoirement être intégré, on peut aussi inclure des ressources ou une analyse de l'écosystème de l'entreprise. De même, le modèle d'entreprise et le processus de création de valeur selon l'IR ne semblent pas indispensables. Ils peuvent être remplacés par un modèle d'entreprise traditionnel ou par une analyse d'impact. En outre, il est judicieux de mettre en place un groupe de travail et d'être en contact avec des conseillers externes [17]. Lors de l'élaboration d'un processus d'introduction de l'IR, il est capital de choisir la PME comme point de départ et non le Cadre de référence portant sur l'IR.

4. CINQ ÉTAPES POUR INTRODUIRE LE REPORTING INTÉGRÉ

Un processus permettant aux PME d'instaurer l'IR est décrit ci-après. Afin de tenir compte des besoins et des ressources des PME, ce processus (reposant sur les connaissances scientifiques [18]) se veut facilement compréhensible et pragmatique. À chacune des cinq étapes sont précisés l'objectif visé, les moyens pour l'atteindre et les personnes à impliquer. Pour une meilleure compréhension, des explications supplémentaires sont fournies à la fin de chaque étape.

Le modèle d'entreprise est un point de départ approprié. La direction l'a souvent en tête de manière implicite sans l'avoir couché sur le papier. Par conséquent, les membres de l'équipe de direction n'en ont pas tous la même compréhension. En revanche, si lors d'un ou plusieurs ateliers, les membres de la direction définissent ensemble le modèle d'entreprise, ils créent alors une vision uniforme intégrée et encouragent à penser de façon globale. Il convient ensuite de constituer une équipe de projet qui, dans le cadre d'une réunion de coup d'envoi, déterminera le déroulement du projet «Introduction de l'IR» en se fondant sur le modèle d'entreprise élaboré. Cette équipe évaluera les thèmes pertinents pour la PME

(cf. *tableau*) et se penchera sur leurs effets et leurs répercussions [19]. Ceux-ci seront mesurables dans un système de chiffres-clés, lequel sera ensuite présenté sous la forme d'un cockpit approprié pour le management. La direction (ne) recevant (plus que) les informations essentielles à la gestion de l'entreprise, cette gestion peut être efficiente et efficace.

Le *graphique* résume l'ensemble des cinq étapes. Cette visualisation donne aux personnes impliquées dans le projet l'idée du parcours à réaliser ensemble, et ce dès le début du processus. Il convient de souligner ici que le processus d'introduction de l'IR présenté par étapes pour des raisons pragmatiques est souvent répété dans la pratique. Ainsi, il est possible, après l'étape 3 (Recours aux structures des effets et à la mise en réseau), d'apporter des ajouts afin de remanier l'analyse SWOT (étape 2 Créer une matrice pour le caractère significatif). De plus, il faut préciser que les informations relatives à la gestion ne doivent pas être réduites à des données mesurables purement quantitatives (au sens strict). Autrement, de nombreux facteurs importants ne seraient pas pris en compte. Expérience et créativité sont au contraire nécessaires pour, par exemple, développer judicieusement une attractivité d'employeur (c.-à-d. la capacité d'acquérir et de retenir les bons éléments) en tant qu'organisation du savoir.

5. CONCLUSION ET PERSPECTIVES

Le reporting intégré offre une base pour la gestion intégrée de PME. Celles-ci ont besoin d'une approche orientée sur leurs besoins et sur leurs ressources, ce qui n'est pas le cas du Cadre de référence portant sur l'IR. Il faut souligner que l'IR ne doit pas être considéré comme un projet unique, mais comme une mission à long terme après son introduction. Le processus d'introduction décrit dans le présent article permet la création d'un cockpit de gestion, qui fournit en continu à la direction des informations pertinentes pour la gestion de l'entreprise. L'IR doit être compris et utilisé comme un système global d'informations relatives à la gestion [20].

On peut estimer que le thème de l'IR gagnera en importance. En effet, la société, les bailleurs de fonds et autres parties prenantes demandent de plus en plus une vision globale [21]. Un «Integrated Reporting, Thinking and Acting» bien pensé, éprouvé et vécu avec engagement au quotidien complète la gestion financière courante (comprenant des critères d'évaluation comme la liquidité, la rentabilité, la structure de financement et des coûts) par des aspects de gestion axée sur les affaires (productivité, position par rapport aux clients et sur le marché) et sur l'humain (responsabilité sociale et écologique, attractivité pour les prestataires de services, qualité de la gestion) [22]. Il est ainsi possible d'associer rentabilité et humanité, de même que d'assurer la viabilité d'organisations sur le long terme. ■

Graphique: **RÉCAPITULATIF DES CINQ ÉTAPES D'INTRODUCTION DE L'IR SOUS FORME GRAPHIQUE**

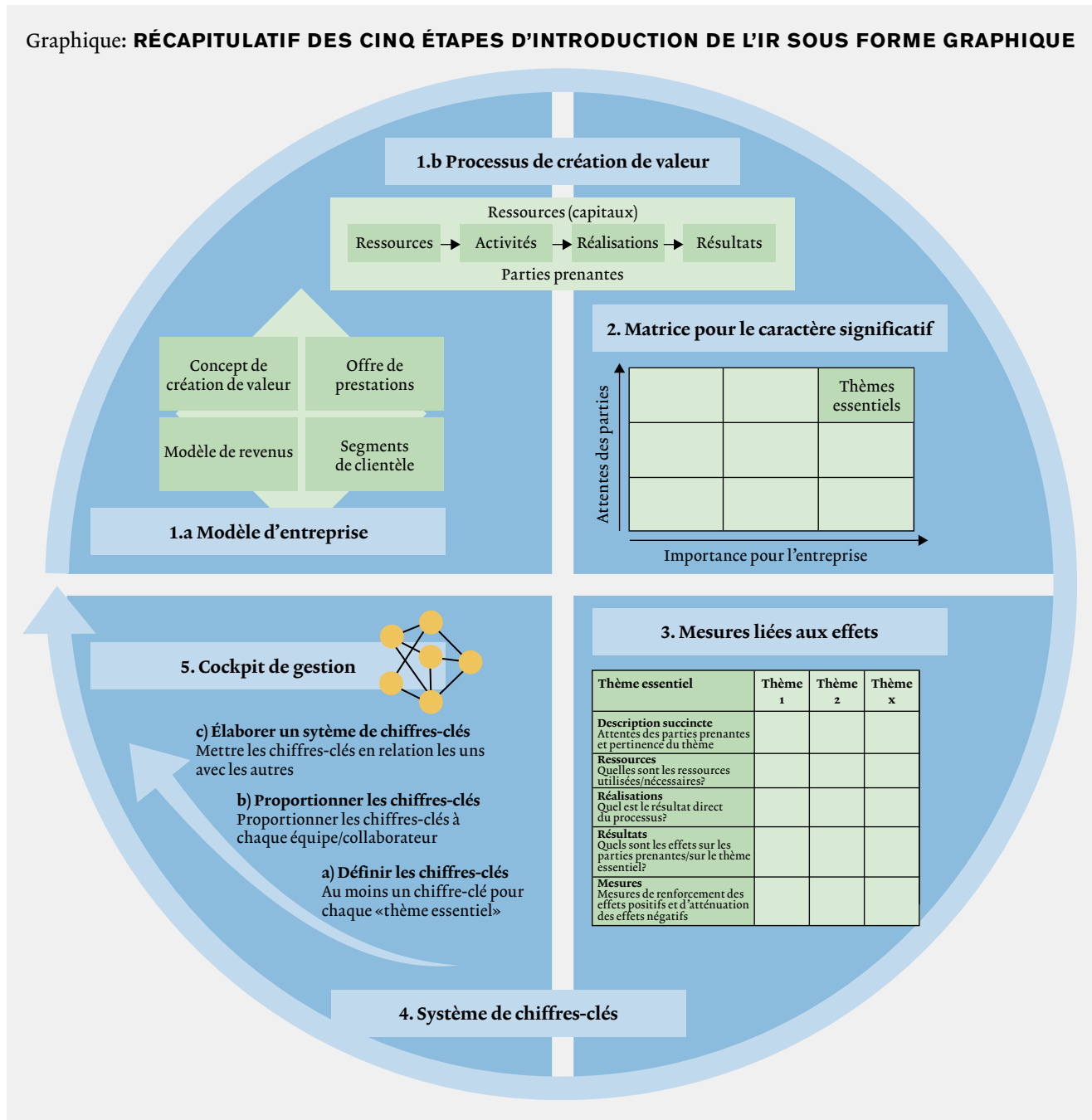


Tableau: **PRÉSENTATION DES CINQ ÉTAPES D'INTRODUCTION DE L'IR SOUS FORME DE TABLEAU**

Étape 1: Documenter le modèle d'entreprise et mettre en place le projet

Quoi Définir le modèle d'entreprise et former l'équipe du projet

Comment Il convient d'abord de définir le modèle d'entreprise selon une approche simplifiée (segments de clientèle, offre de prestations, concept de création de valeur, modèle de revenus). L'élément «concept de création de valeur» est conçu selon le processus de création de valeur décrit dans le Cadre de référence portant sur l'IR (ressources, activités, réalisations, résultats). La direction constitue une équipe de projet interdisciplinaire, qui, dans le cadre d'une réunion de coup d'envoi, s'accordera sur le modèle d'entreprise et déterminera le déroulement du projet.

Qui Direction



C'est en définissant et en cartographiant conjointement le modèle d'entreprise qu'on peut arriver à une compréhension uniforme. Dans la mesure du possible, tous les points de vue et toutes les fonctions, comme le controlling, doivent être représentés dans l'équipe du projet.

Étape 2: Créer une matrice pour le caractère significatif

Quoi Élaborer une matrice pour le caractère significatif

Comment L'équipe de projet procède à une analyse de l'écosystème (p. ex. analyse PESTEL Political, Social, Ecological, Economic, Technological, Legal), de la structure de la branche (p. ex. cinq forces de Porter), et des mégatendances de l'écosystème. Trois aspects au maximum doivent être notés pour chaque facteur (p. ex pas plus de trois aspects pour les facteurs politiques selon l'analyse PESTEL). Les connaissances acquises sur l'environnement sont transférées dans l'analyse SWOT en tant qu'opportunités ou risques et combinées aux forces et faiblesses internes. Dans le tableau SWOT également, chaque champ doit comporter peu d'aspects, uniquement ceux qui sont significatifs. Une analyse des parties prenantes est ensuite réalisée, afin

de déterminer quelles sont les principales. Les connaissances ainsi acquises sont alors condensées dans une matrice pour le caractère significatif. L'axe des abscisses (x) de la matrice présente l'importance pour l'entreprise et l'axe des ordonnées (y) les attentes des parties prenantes. Sept thèmes essentiels doivent être évalués, avec une marge de manœuvre de plus ou moins deux thèmes. Si cela n'est pas possible, la classification des thèmes doit être de nouveau remaniée.

Qui

Équipe de projet

Les analyses doivent être effectuées en commun, afin que tous les points de vue de l'entreprise soient représentés. La PME devra à l'avenir se concentrer sur les thèmes essentiels évalués.

Étape 3: Recourir aux structures des effets et à la mise en réseau

Quoi Identifier les relations d'effets et déduire les mesures d'amélioration

Comment Pour chacun des thèmes essentiels, l'entreprise réfléchit aux ressources utilisées ou nécessaires, à ses réalisations et à leurs résultats (effets et répercussions). Ces thèmes peuvent être repris de la matrice pour le caractère significatif. Les répercussions négatives de l'entreprise doivent être atténuées, voire supprimées, au moyen de mesures appropriées. Les effets positifs de l'entreprise et les influences externes ou effets provenant de son écosystème doivent, avec un maximum de précision, faire l'objet de mesures.

Qui

Équipe de projet

L'objectif est de faire comprendre que la prise en compte des effets et des répercussions est décisive pour le succès durable d'une entreprise et que l'analyse d'impact permet de déduire les opportunités et risques importants.

Étape 4: Créer un système de chiffres-clés

Quoi Élaborer un système de chiffres-clés et l'intégrer au système d'objectifs

Comment Un chiffre-clé au moins doit être défini pour chaque thème essentiel. Les chiffres-clés sont ensuite rapportés à chaque collaborateur dans la mesure du possible et une personne ou une équipe est désignée responsable de chacun de ces chiffres. Pour finir, les chiffres-clés sont intégrés à un système, afin de les présenter ensemble et, si possible, en réseau.

Qui

Équipe de projet

Les chiffres-clés doivent mesurer des éléments permettant de mieux comprendre l'entreprise. Plusieurs d'entre eux peuvent être définis pour chaque thème en vue d'une éventuelle collecte différenciée. Ces chiffres doivent être considérés comme un système intégré et mis en relation entre eux.

Étape 5: Présenter le cockpit de gestion et mettre en place l'exploitation ou mission à long terme

Quoi Élaborer un cockpit de gestion et l'intégrer à la mission à long terme

Comment Un cockpit de gestion pour la direction est élaboré sur la base des chiffres-clés pertinents. On peut très bien utiliser Excel comme outil. Si celui-ci atteint ses limites, on peut envisager de recourir à des solutions de business intelligence. Lors du transfert des chiffres-clés dans le cockpit de gestion, il est important que les grandeurs d'évaluation (là où il n'y a pas de mesurabilité quantitative) et les interprétations (au sens des conclusions formulées et jusqu'aux mesures recommandées) aient aussi une influence. Le projet se termine par la présentation du cockpit de gestion, mais la mission de gestion continue. «Integrated Reporting, Thinking and Acting» devient la mission à long terme. Le contrôleur est responsable du fonctionnement de l'IR. Si la direction considère la valeur ajoutée de l'IR comme insuffisante ou si le modèle

d'entreprise a changé de façon significative, il faut relancer un nouveau projet pour développer l'IR (recommencer depuis la première étape).

Qui

Direction, controlling

Avec le cockpit de gestion, la direction reçoit régulièrement les chiffres-clés importants et leur interprétation, et peut les utiliser pour gérer l'entreprise.

- Notes: 1)** Steinke, K.-H., Ilg, P. & Stelkens, V. (2017). Integrated Reporting: Schritte zu einer ganzheitlichen Unternehmenssteuerung. *CONTROLLER Magazin*, 2017(4), 42–47. Consulté sur https://www.wiso-net.de/document/COWI_201707074247. **2)** Integriertes Denken und Handeln: Eine neue Art der Unternehmenssteuerung. Consulté sur <https://www.corporate-reporting.com/artikel/integriertes-denken-und-handeln-eine-neue-art-der-unternehmenssteuerung?locale=de>. **3)** Del Baldo, M. (2015). Is It Time for Integrated Reporting in Small and Medium-Sized Enterprises? Reflections on an Italian Experience. Dans S. O. Idowu, C. S. Frederiksen, A. Y. Mermod & M. E. J. Nielsen (éd.), *CSR, Sustainability, Ethics & Governance. Corporate Social Responsibility and Governance* (p. 183–209). Cham: Springer International Publishing. IFAC. (2017). Creating Value for SMEs through Integrated Thinking: The Benefits of Integrated Reporting «IR». Consulté sur https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2017/08/IFAC_CreatingValueforSMEs.pdf. Thompson, P. (2017). Integrated Thinking and Reporting for SMEs: The Why and How. Consulté sur https://www.efaa.com/cms/upload/efaa_files/pdf/Publications/Articles/IRforSMEs_EFAA.pdf. UNGC. (2020). Making Global Goals Local Business. Consulté sur <https://www.unglobalcompact.org/sdgs>. **4)** Abt, K. (2020). Entwicklung eines Prozesses zur Einführung von Integrated Reporting in KMU (Unveröffentlichte Masterarbeit), p. 245. HES Saint-Gall, Saint-Gall. **5)** Le Cadre de référence portant sur l'IR a été développé en 2013 par l'International Integrated Reporting Council (IIRC). **6)** Abt, K. (2020). Entwicklung eines Prozesses zur Einführung von Integrated Reporting in KMU (Unveröffentlichte Masterarbeit), p. 55 s. HES Saint-Gall, Saint-Gall. **7)** Baumüller, J. & Scheid, O. (2020). Nichtfinanzielle Berichtspflichten im deutschen Mittelstand: «Kollateralschaden» oder «hidden agenda»? *Der Betrieb*, (04), 121. Bohn, M. & Ratzinger-Sakel, N. (2014). Integrated Reporting – Relevanz und Nutzen für mittelständische Unternehmen. *Die Wirtschaftsprüfung*, 67(17), 881–886. Del Baldo, M. (2018). Integrated Reporting in Small and Medium Enterprises: Issues and Perspectives from Italy. Dans S. O. Idowu, C. Sitnikov, D. Simion & C. G. Bocean (éd.), *CSR, Sustainability, Ethics & Governance. Current Issues in Corporate Social Responsibility* (p. 195–215). Cham: Springer International Publishing. Haller, A. (2016). Integrierte Berichterstattung im Mittelstand. Dans G. Fahrenschon, A. G. Kirchhoff & D. B. Simmert (éd.), *Mittelstand – Motor und Zukunft der deutschen Wirtschaft. Erfolgskonzepte für Management, Finanzierung und Organisation* (p. 199–216). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. **8)** Del Baldo, M. (2015). Is It Time for Integrated Reporting in Small and Medium-Sized Enterprises? Reflections on an Italian Experience. Dans S. O. Idowu, C. S. Frederiksen, A. Y. Mermod & M. E. J. Nielsen (éd.), *CSR, Sustainability, Ethics & Governance. Corporate Social Responsibility and Governance* (p. 183–209). Cham: Springer International Publishing. Haller, A. (2016). Integrierte Berichterstattung im Mittelstand. Dans G. Fahrenschon, A. G. Kirchhoff & D. B. Simmert (éd.), *Mittelstand – Motor und Zukunft der deutschen Wirtschaft. Erfolgskonzepte für Management, Finanzierung und Organisation* (p. 199–216). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. Klausner, M. (2017). Navigation für stürmische Zeiten. *Handelszeitung*, (6). Consulté sur https://www.expertsuisse.ch/mm/hze_20170209_036.pdf. Pfizenmayer, R. (2014). Integrated Reporting für den Mittelstand. *Controlling*, 26 (8–9), 470–478. doi:10.15358/0935-0381_2014_8-9_470. Pozzoli, M. & Attolini, G. (2014). Is Integrated Reporting Suitable for SMEs? Consulté sur <https://www.ifac.org/knowledgegateway/business-reporting/discussion/integrated-reporting-sui-table-smes>. **9)** IIRC. (2013). The international «IR» Framework. Consulté sur <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>. **10)** James, M. L. (2013). Sustainability and integrated reporting. *Opportunities for small and midsize entities. The Entrepreneurial Executive*, 18, 17–28. Consulté sur <https://www.abcademies.org/articles/eevol18no12013.pdf#page=25>. **11)** Steinke, K.-H., Ilg, P. & Stelkens, V. (2017). Integrated Reporting: Schritte zu einer ganzheitlichen Unternehmenssteuerung. *CONTROLLER Magazin*, 2017(4), 42–47. Consulté sur https://www.wiso-net.de/document/COWI_201707074247. **12)** Klausner, M. (2009). Management-Prozess-Architektur (MPA) als Voraussetzung für Unternehmenserfolg, p. 78–97 et 138–169. **13)** IIRC. (2013). The international «IR» Framework. Consulté sur <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>. **14)** Abt, K. (2020). Entwicklung eines Prozesses zur Einführung von Integrated Reporting in KMU (Unveröffentlichte Masterarbeit), p. 55–90. HES Saint-Gall, Saint-Gall. **15)** Behncke, N. & Fink, H. (2016). Neues Zeitalter in der Berichterstattung. *Controlling & Management Review*, 60(1), 41–45. doi:10.1007/s12176-016-0001-3. Del Baldo, M. (2018). Integrated Reporting in Small and Medium Enterprises: Issues and Perspectives from Italy. Dans S. O. Idowu, C. Sitnikov, D. Simion & C. G. Bocean (éd.), *CSR, Sustainability, Ethics & Governance. Current Issues in Corporate Social Responsibility* (p. 195–215). Cham: Springer International Publishing. Yonkova, B. (2013). Integrated Reporting and SMEs. *Economic Alternatives*, 2013(1), 115–125. Consulté sur https://www.unwe.bg/uploads/Alternatives/Article1_01.2013.pdf. **16)** Abt, K. (2020). Entwicklung eines Prozesses zur Einführung von Integrated Reporting in KMU (Unveröffentlichte Masterarbeit), p. 43 s. HES Saint-Gall, Saint-Gall. **17)** Abt, K. (2020). Entwicklung eines Prozesses zur Einführung von Integrated Reporting in KMU (Unveröffentlichte Masterarbeit), p. 44. HES Saint-Gall, Saint-Gall. **18)** Abt, K. (2020). Entwicklung eines Prozesses zur Einführung von Integrated Reporting in KMU (Unveröffentlichte Masterarbeit), p. 68, 69, 85, 244. HES Saint-Gall, Saint-Gall. **19)** Abt, K. (2020). Entwicklung eines Prozesses zur Einführung von Integrated Reporting in KMU (Unveröffentlichte Masterarbeit), p. 85. HES Saint-Gall, Saint-Gall. **20)** Abt, K. (2020). Entwicklung eines Prozesses zur Einführung von Integrated Reporting in KMU (Unveröffentlichte Masterarbeit), p. 91. HES Saint-Gall, Saint-Gall. **21)** Abt, K. (2020). Entwicklung eines Prozesses zur Einführung von Integrated Reporting in KMU (Unveröffentlichte Masterarbeit), p. 91. FHS St. Gallen, Saint-Gall. **22)** Klausner, M. (2017). Navigation für stürmische Zeiten, p. 36. *Handelszeitung* n°6/2017 et Schwab K. (2020). Wir brauchen eine fortgeschrittene Art von Kapitalismus. *NZZ* am Sonntag, 18.10.2020.