



12^{ème} Congrès International
Francophone en
Entrepreneuriat et PME
29, 30 et 31 Octobre 2014, Agadir

Contrôle de gestion, créativité et PME: Un trinôme impensable ?



Nathalie Crutzen

HEC - Ecole de Gestion de
l'Université de Liège, Belgique

François Pichault

HEC - Ecole de Gestion de
l'Université de Liège, Belgique

Résumé :

Les concepts de créativité et de contrôle de gestion sont traditionnellement perçus comme contradictoires dans la littérature en gestion et par les praticiens. Cette association est encore plus difficile à imaginer dans un contexte de PME.

Sur base du modèle théorique proposé par Malmi and Brown (2008), notre article explore la mise en œuvre de différentes composantes du contrôle de gestion formel et informel dans une PME créative ainsi que leur évolution au cours du temps.

Notre analyse montre que tout l'enjeu, dans ce type d'entreprises, est de parvenir à maintenir en tension, dans un équilibre provisoire sans cesse remis en question, les différents systèmes de contrôle de gestion. Elle propose à cet égard un métacadre analytique susceptible de servir d'outil de pilotage des systèmes de contrôle de gestion à déployer dans l'entreprise créative.

Mots clés : Contrôle de gestion, créativité, PME

Contrôle de gestion, créativité et PME: Un trinôme impensable ?

1. INTRODUCTION

Les concepts de créativité et de contrôle de gestion sont traditionnellement perçus comme contradictoires, voire incompatibles, dans la littérature (Langfield-Smith, 1997 ; Abernethy et Brownell, 1999 ; Berland et Persiaux, 2008 ; Busco, Frigo, Giovannoni et Maraghini, 2012). En effet, le concept de créativité est communément associé aux termes « liberté », « ouverture » ou « décloisonnement » alors que le concept de contrôle de gestion est traditionnellement synonyme de « rigueur », « contrôle » et « systématisme » (Alter, 1998 ; Berland et Persiaux, 2008). Même si certains chercheurs ont néanmoins focalisé leurs recherches sur l'association entre contrôle de gestion et créativité (Davila, 2000; Bisbe et Otley, 2004), leurs études ont souvent débouché sur des résultats contradictoires. Cette association est encore plus difficile à imaginer dans un contexte de petites et moyennes entreprises (PME). En effet, de nombreuses études ont démontré que les systèmes de contrôle de gestion des PME y sont généralement peu développés, peu formalisés et intuitifs (Nobre, 2001 ; Julien, 2005). Très peu d'études ont été focalisées sur le contrôle de gestion en lien avec la créativité dans un contexte PME.

La littérature en créativité et en contrôle de gestion (Bouchard et Fayolle, 2012; Burns et Stalker, 1971; Duncan, 1976 ; Hayton, 2005 ; Langfield-Smith, 1997 ; Nobre, 2001 ; Julien, 2005 ; Berland et Pestiaux, 2008 ; Malmi et Brown, 2008) donne pourtant différentes pistes sur la manière dont les systèmes de contrôle de gestion peuvent interagir et évoluer en n'empêchant pas, voire en stimulant, la créativité. Concrètement, sur la base d'un modèle théorique relativement ouvert (Malmi et Brown, 2008), nous entendons explorer la mise en œuvre de différentes composantes du contrôle de gestion formel et informel en PME, ainsi que leur évolution au cours du temps.

L'étude de cas sur laquelle nous nous appuyons est constituée d'une PME dont le cœur de métier est la créativité. Notre analyse montre que tout l'enjeu, dans une entreprise de ce type, est de parvenir à maintenir en tension, dans un équilibre sans cesse remis en question, les différents types de système de contrôle de gestion: nous rejoignons ainsi les travaux relatifs à la gestion des paradoxes dans l'entreprise créative (Andriopoulos et Lewis, 2010; Perez-Freije et Enkel, 2006). Notre hypothèse est que le maintien délibéré d'un état d'instabilité permanent entre divers systèmes de contrôle de gestion constituerait un soutien efficace de l'innovation et de la créativité.

Cette recherche repose sur des motivations scientifiques et managériales.

D'une part, elle vise à contribuer à la littérature scientifique car peu d'études tentent de rapprocher les trois pôles que sont les notions de contrôle de gestion, de créativité et de PME. Sur la base d'une étude de cas et d'un modèle théorique peu souvent utilisé, nous montrons que ces trois concepts ne sont pas incompatibles et que c'est sans doute la capacité à les maintenir en tension qui constitue l'essence même de l'entreprise créative. Par ailleurs, l'article propose d'outiller conceptuellement les paradoxes sous-tendant le contrôle de gestion dans l'entreprise créative par des paramètres inédits. Il propose à cet égard un métacadre analytique susceptible de servir d'outil de pilotage des systèmes de contrôle de gestion à déployer dans l'entreprise créative.

D'autre part, cette étude a également des retombées pratiques et propose une série de recommandations à destination des praticiens. Elle met en évidence quelques exemples de dispositifs sur lesquels peuvent s'appuyer les tensions dans la PME créative, à la différence du contrôle de gestion « classique » (au sein d'une grande entreprise ou d'une PME en croissance) qui repose essentiellement sur une formalisation de plus en plus importante (Meyssonier et Zawadzki, 2008).

L'article est structuré comme suit. La première section définit les concepts-clés mobilisés dans cette recherche. La section suivante présente le modèle théorique développé par Malmi et Brown (2008), que nous avons choisi d'utiliser comme référence pour explorer la mise en œuvre de différentes composantes du contrôle de gestion formel et informel dans une PME créative. La troisième section clarifie la méthodologie déployée pour réaliser notre étude de cas. Les principaux résultats sont ensuite présentés selon la structure du modèle de Malmi et Brown (2008) dans la quatrième section puis discutés dans la cinquième section. Une

synthèse de notre contribution et des recommandations pratiques sont finalement proposées en conclusion.

1. DEFINITION DES CONCEPTS-CLES

1.1. Contrôle de gestion

Comme souligné par Berland et Pestiaux (2008), dans de nombreuses études, le contrôle de gestion est essentiellement appréhendé sous l'angle de la comptabilité de gestion alors que des définitions plus organisationnelles et moins comptables peuvent être retenues. En effet, lorsqu'on tente de l'associer au concept de créativité, le concept de contrôle de gestion ne peut être limité à un contrôle purement comptable, par exemple de type « cybernétique » tel que défini par Hofstede (1981).

La définition du contrôle à laquelle nous faisons appel dans le cadre de cette étude est donc une définition relativement large comme celle proposée par Chiapello (1996), « *le contrôle est toute influence créatrice d'ordre, c'est-à-dire d'une certaine régularité* ». Le contrôle de gestion inclut tous les systèmes installés et utilisés par les managers pour s'assurer formellement ou informellement que les comportements et les décisions de leurs employés sont cohérents avec les objectifs et la stratégie de l'organisation. Dans cette optique, tout système, comme un budget ou un tableau de bord stratégique, peut être catégorisé comme un système de contrôle de gestion (Malmi et Brown, 2008).

Le contrôle de gestion est composé de systèmes formels et informels (Ouchi, 1979; Otley, 1980; Abernethy et Brownell, 1997). Les systèmes de contrôle formels sont composés de l'ensemble des structures, routines, procédures et processus intentionnels et explicites (Maciarello and Kirby, 1994) qui aident les managers à s'assurer que les stratégies et plans de leurs organisations sont mis en œuvre de manière efficace (Merchant, 1998; Simons, 1995).

Les systèmes de contrôle informels, contrairement aux systèmes formels, ne contrôlent pas les comportements via des mesures explicites et vérifiables. Ils recouvrent les valeurs partagées, les croyances et les traditions guidant les comportements des membres d'un groupe (Ouchi, 1979; Simons, 1995). Les employés acquièrent ses valeurs, croyances et traditions via une

lecture subtile de signaux (symboles, structures ou événements informels, etc.) relayés par leurs superviseurs et coéquipiers. Contrairement au contrôle formel, le contrôle informel fait référence à la capacité des individus à influencer les décisions et activités organisationnelles dans des directions qui ne sont pas prescrites par le système de contrôle formel. Les approches behavioristes de la firme (Cyert et March, 1963; Simon, 1951) ont d'ailleurs mis en évidence, depuis des décennies, l'importance de ces contrôles informels.

1.2. Créativité

D'innombrables travaux conceptuels se sont intéressés à la question de la créativité (Amabile, 1988 ; Woodman et Schonfelt, 1989; Ford (1996). Ils tendent à définir la créativité comme la capacité des individus et/ou des organisations à sortir de leurs routines et à se renouveler en permanence (Durand, 2006), en s'engageant dès lors dans des innovations de rupture. La créativité est donc vue comme un préalable nécessaire à l'innovation radicale, ne se confondant cependant pas avec cette dernière. Certains travaux insistent avant tout sur les qualités intrinsèques des individus créatifs. L'accent est alors mis sur leurs caractéristiques socio-psychologiques (personnalité, motivations, compétences, parcours, etc.) (Amabile, 1988). D'autres études s'intéressent davantage aux dynamiques relationnelles et aux caractéristiques sociales du groupe auquel les individus créatifs appartiennent (Ferrary, 2003) ainsi qu'aux moyens de stimuler les processus de créativité en équipe ou d'idéation collective. D'autres recherches enfin explorent les contextes organisationnels susceptibles de favoriser les dynamiques créatives et l'intrapreneuriat (Hayton, 2005 ; Deroy, 2008 ; Bouchard, 2009). Certaines configurations apparaissent ainsi plus favorables que d'autres à la créativité: structure organique (Burns et Stalker, 1971), adhocratique (Mintzberg, 1982), par projet (Garel, 2003), organisation ambidextre (Duncan, 1976 ; O'Reilly III et Tushman, 2004), capable d'alterner les phases d'exploration et d'exploitation (March, 1991 ; Mothe & Brion, 2008), etc.

Les moyens traditionnels du contrôle de gestion —basés sur la formalisation et le suivi systématique— paraissent peu adaptés à ce type de contexte instable: telle est la raison pour laquelle il nous paraît intéressant d'y mener des explorations plus approfondies. Nous n'entendons cependant pas nous enfermer ici dans des considérations sémantiques sur l'entreprise créative, en fonction du caractère plus ou moins radical des innovations qui y

seraient réalisées. L'étude de cas que nous présenterons plus loin constitue selon nous un exemple typique de contexte créatif, dans la mesure où l'entreprise dont il est question entend inscrire la propension à « fabriquer » en permanence de l'innovation de rupture au cœur de sa mission de base. Cette intention stratégique —quelle que soit son effectivité— nous paraît à elle seule suffisante pour explorer la question de l'articulation entre systèmes de contrôle de gestion et dynamiques créatives.

1.3. Petites et moyennes entreprises (PME)

Julien (2005) précise qu'il existe une variété de définitions des PME et que, de plus en plus, la littérature fait une distinction entre les micros, les petites et les moyennes entreprises (Commission Européenne, 2003).

Les particularités des PME sont résumées par Julien (2005) comme suit. Généralement sous l'influence d'un entrepreneur « homme-orchestre », ces entreprises sont des entités organisationnelles de « petite » taille, ce qui induit un faible volume d'emplois directs générés, un faible volume de ressources techniques et immatérielles disponibles, un faible volume de ressources financières engagé, comparativement aux grandes entreprises. Cette petite taille induit *un système de gestion peu complexe et souvent peu formalisé*, une coordination des processus et activités qui y sont déployés relativement simple et une forte dépendance à l'égard des principaux acteurs de son environnement.

Nobre (2001), qui focalise son étude sur le contrôle de gestion en contexte PME, souligne que le contrôle de gestion est traditionnellement peu développé, peu visible et peu structuré dans ce type d'entreprises. Fournier (1992) précise également que la fonction contrôle de gestion dans les PME est très souvent confondue avec la fonction financière et qu'elle est traditionnellement sous-structurée dans ce type d'entreprises.

On l'aura compris : contrôle de gestion, dynamiques créatives et fonctionnement de la PME apparaissent difficiles à concilier a priori. Il s'agira cependant de sortir d'une vision stéréotypée de ces trois concepts. Le contrôle de gestion serait-il forcément synonyme de rigidité ? La dynamique créative serait-elle nécessairement de l'ordre de l'informel ? La PME

fonctionnerait-elle invariablement sur un mode intuitif ? La réalité est sans doute bien plus complexe et multiforme. Telle est l'ambition de notre étude.

2. CADRE THEORIQUE DE REFERENCE

Différentes approches et divers modèles ont été mobilisés dans les recherches précédentes proposant de faire le lien entre créativité/innovation et contrôle de gestion. Par exemple, Davila (2000) fonde sa recherche sur le concept d'incertitude de Galbraith (1973) et étudie le lien entre l'incertitude d'un nouveau projet, la stratégie « produit » et les systèmes de contrôle de gestion. Berland et Pestiaux (2008) analysent les pratiques de contrôle mises en place par les chefs de projet pour des innovations de haute technologie à la lumière des travaux de Simons (1987 ; 1990 ; 1991 ; 1994 ; 1995).

Afin de répondre à notre question de recherche et d'explorer l'existence de différentes composantes du contrôle de gestion formel et informel dans une PME créative nous avons choisi d'utiliser le modèle de Malmi and Brown (2008) comme cadre théorique de référence pour plusieurs raisons.

Premièrement, ce modèle repose sur une définition relativement large du contrôle de gestion qui est particulièrement appropriée pour étudier le lien entre contrôle de gestion, créativité et PME. En effet, Malmi and Brown (2008) définissent le contrôle de gestion comme un “package” de contrôles individuels qui n'opèrent pas en isolation et ils proposent une nouvelle typologie qui inclut des contrôles formels et informels.

Deuxièmement, en lien avec l'appel de Malmi et Granlund (2009), ce modèle est particulièrement adapté pour étudier les pratiques de contrôles de gestion des entreprises, et spécifiquement l'existence d'une sélection de mécanismes de contrôle.

Troisièmement, malgré les avantages soulignés ci-dessus et alors que ce modèle est bien connu dans la littérature en contrôle de gestion¹, il n'a pas encore été utilisé dans une recherche empirique portant sur le lien entre contrôle de gestion, créativité et PME.

¹ Cet article est actuellement l'un des articles les plus téléchargés de la revue « Management Accounting Research »

Le tableau 1 met en évidence les cinq catégories de contrôle de gestion (formel et informel) identifiées par Malmi et Brown (2008) : (a) les contrôles culturels, (b) le planning, (c) les contrôles cybernétiques, (d) les systèmes de compensation et (e) les contrôles administratifs.

Contrôles culturels (a)					
Clans		Valeurs		Symboles	
Planning (b)		Contrôles cybernétiques (c)			Compensation (d)
Plans stratégiques	Plans d’actions	Budgets	Systèmes de mesure de la performance (financiers, non-financiers ou hybrides)		
Contrôles administratifs (e)					
Structure de gouvernance		Structure organisationnelle		Procédures	

Tableau 1: Cinq catégories de systèmes de contrôle de gestion (légèrement adapté de Malmi et Brown (2008))

Une brève description de chaque catégorie de contrôle de gestion est proposée ci-dessous.

a. Contrôles culturels

Alors que la culture peut exister dans une organisation et être hors du contrôle de ses managers (Clegg et al., 2005), la culture est néanmoins un système de contrôle quand elle est utilisée pour réguler le comportement des acteurs. Trois types de contrôles culturels sont distingués par Malmi et Brown (2000) : les contrôles basés sur les valeurs (Simons, 1995), les contrôles basés sur les symboles (Schein, 1997) et les contrôles basés sur le clan (Ouchi, 1979).

b. Planning

Le planning consiste en un contrôle de gestion *ex ante* qui définit les objectifs de l'organisation afin de diriger les efforts et les comportements des acteurs (Malmi et Brown, 2008). Les *plans stratégiques* clarifient les objectifs à long et moyen terme de l'organisation alors que les *plans d'action* sont focalisés sur les objectifs plus tactiques et actions à court terme.

c. Contrôles cybernétiques

Les contrôles cybernétiques (Hofstede, 1981 ; Malmi et Brown, 2008) sont traditionnellement composés des budgets et des systèmes de mesure de la performance d'une organisation.

d. Systèmes de compensation

Les systèmes de récompense et de compensation permettent d'accroître la motivation et la performance individuelle ou collective au sein d'une organisation en assurant une certaine congruence entre leurs objectifs (personnels ou collectifs) et activités et ceux de l'organisation (Bonner et Sprinkle, 2002, Malmi et Brown, 2008).

e. Contrôles administratifs

Malmi et Brown (2008) distinguent trois catégories de systèmes de contrôles administratifs : la structure organisationnelle (Abernethy et Chua, 1996; Alvesson et Karreman, 2004; Emmanuel et al., 1990; Otley et Berry, 1980), la structure de gouvernance (Abernethy et Chua, 1996) et les procédures administratives (Macintosh et Daft, 1987; Simons, 1987).

Il est important d'insister sur le fait que Malmi et Brown (2008) considèrent ces contrôles individuels comme faisant partie d'un « package ». Le terme « package » est employé car, dans la majorité des organisations contemporaines, il existe de nombreux systèmes de contrôle de gestion. Si tous ces systèmes étaient construits et coordonnés intentionnellement, on pourrait parler d'un système de contrôle de gestion global. Cependant, le concept de « package » fait référence au fait que ces différents systèmes sont souvent introduits par différentes personnes, différents groupes, à différents moments. Ainsi, ces contrôles ne doivent pas être définis de manière holistique comme un seul système mais plutôt comme un « package » de systèmes liés.

3. METHODOLOGIE

3.1. Présentation de l'entreprise

Innovact² est une entreprise suisse. Elle a été créée en 1985 par A.L., qui en est toujours le dirigeant. Elle est située dans les locaux d'une ancienne savonnerie et emploie actuellement 23 collaborateurs.

L'**innovation de rupture** constitue le cœur de métier de cette entreprise. La valeur ajoutée proposée à ses clients consiste en un apport de **créativité au sens large**, quelles que soient la nature des projets développés. Depuis son origine, Innovact a développé plus de 500 projets et possède, ou partage, 150 brevets.

Deux types de projets « créatifs » sont menés au sein de l'entreprise.

D'une part, l'entreprise est « mandatée » par un client pour travailler sur un projet spécifique. Il s'agit généralement de trouver des solutions innovantes en dehors du champ de compétence du client ou de répondre à des problèmes que les équipes de R&D internes ne sont pas parvenues à résoudre. Ces projets sont essentiels car ils sont à l'origine d'une rentrée d'argent nécessaire pour faire fonctionner l'entreprise.

D'autre part, Innovact développe de nombreux « projets en incubation », principalement à vocation écologique. Ils peuvent naître d'une rencontre fortuite ou d'échanges informels à partir d'une technologie développée dans le cadre d'un projet mandaté. Théoriquement, chaque travailleur a le droit de consacrer 5 à 15% de son temps de travail à des projets en incubation de son choix. Tout dépend cependant de la quantité de projets mandatés en cours : quand il y en a beaucoup, le temps pour l'incubation est forcément limité ; quand il y en a peu, les ressources financières nécessaires pour payer les salaires sont insuffisantes.

3.2. Collecte des données

La collecte des données a commencé par une prise de contact en juillet 2010 en vue de la réalisation d'une étude de cas multimédia, centrée sur le management des tensions au sein de l'entreprise créative. Durant deux journées complètes, une quinzaine de collaborateurs ont été interviewés face caméra par une équipe de deux chercheurs confirmés et un chercheur junior,

² Les auteurs se sont engagés auprès de l'entreprise, objet de cette étude de cas, à ne pas dévoiler son nom ainsi que ceux de ses collaborateurs. Si le cas présenté ici est bien un cas réel d'une entreprise existante, les noms de l'entreprise et des personnes ont été changés.

chargé de la prise de notes. La durée des interviews variait de 45 minutes à 1h30 environ. Près de 20h d'interviews ont ainsi été obtenues auprès du dirigeant, des principaux actionnaires et de différents acteurs clés de l'entreprise.

Chaque interview était structurée autour d'un guide d'entretien semi-directif, abordant différents thèmes susceptibles de faire l'objet de tensions en termes de management: exploitation/exploration, formalisme/intuition, spécialisation/polyvalence, etc. Le dirigeant de l'entreprise, A.L., a tenu à accompagner la plupart des prises de vue. Nous n'ignorons pas que cette présence, cumulée à « l'effet intrusif » de la caméra durant l'interview, a pu constituer un biais méthodologique important. Nous avons malgré tout obtenu un matériau très riche, où les tensions que nous cherchions à étudier apparaissent clairement: on peut penser que, sans ce double biais, elles se seraient a fortiori manifestées avec plus d'intensité.

Les 20h d'interviews filmées, les notes du chercheur junior, les prises de vue d'échanges collectifs formels (réunions de travail) et informels (déjeuner, discussions entre collaborateurs) ainsi que divers documents internes (tels que la description des processus clés ou les tableaux de bord) et des données extraites du site Internet de l'entreprise constituent notre matériau empirique.

3.3. Analyse des données

Les prises de vue ont d'abord été soumises à un traitement thématique sur base des principes de l'analyse qualitative de contenu (Glaser et Strauss, 1967 ; Mayer et Ouellet, 1991), regroupant les extraits de témoignages par couples d'oppositions. Une sélection a ensuite été opérée en vue du montage d'un cas audiovisuel d'une vingtaine de minutes. Une première version du cas a été visionnée par le dirigeant de l'entreprise en novembre 2011 ; la version finale a ensuite été présentée à l'ensemble des employés en juin 2012.

4. RESULTATS

Nos observations en matière de contrôle de gestion au sein de l'entreprise Innovact sont présentées ci-dessous selon la structure du modèle de Malmi et Brown (2008): (a) les contrôles culturels, (b) le planning, (c) les contrôles cybernétiques, (d) les systèmes de compensation et (e) les contrôles administratifs.

a. Contrôles culturels

A.L., le fondateur de l'entreprise, est le leader charismatique de Innovact. Son histoire personnelle, sa personnalité, son discours métaphorique et son réseau de relations fortement ancré dans le tissu local en font un personnage incontournable. Son réseau de relations est d'ailleurs à l'origine de beaucoup de projets de l'entreprise. Il reste lui-même impliqué, d'une manière ou d'une autre, dans la plupart des projets.

La volonté d'A.L. est de créer un système à l'inverse du paradigme dominant qu'il observe dans les équipes R&D de ses clients. Il ne s'agit pas de manager des créatifs, mais de transformer les créatifs en entrepreneurs. De même, ce n'est pas l'entreprise qui est responsable de ses salariés, mais les salariés qui sont responsables de leur entreprise. La passion technique et la soif de découverte sont la base du système, selon A.L.: « *Nous permettons à chacun de mobiliser au mieux son expertise dans des projets à fort challenge, en toute indépendance. Il n'y a pas d'horaires ni de contraintes autres que celles des projets. Chacun est également libre d'approfondir de façon autonome des idées qui lui semblent prometteuses.* »

Le faible turnover observé chez Innovact s'explique, selon les collaborateurs rencontrés, par l'intérêt du travail qui s'y réalise, par la flexibilité des horaires (malgré la *time-sheet* à compléter pour assurer la facturation des projets au client) et par l'ambiance conviviale au sein de l'entreprise (repas de midi collectifs, échanges informels au bar, etc.).

A.L. aime associer sa société à l'image du kolkhoze capitaliste: « *Ce n'est pas un projet politique, mais un jeu de mots, pour nous pousser à nous inventer nous-mêmes* ». On ne s'étonnera donc pas que les salariés de Innovact soient appelés des « partenaires » (tous les collaborateurs de l'entreprise portent ce titre), afin de les pousser à s'impliquer et à prendre des risques. La culture d'appartenance y est très forte, avec une forte responsabilisation de chacun, tout en étant basée sur la quête du profit. Chaque collaborateur peut théoriquement en devenir actionnaire mais ce principe se heurte à la taille croissante de l'entreprise. Mike, l'un des proches collaborateurs d'A.L., le reconnaît d'ailleurs : « *Au début, je dirais que c'était un processus de décision purement démocratique...jusqu'à l'excès ! Au fur et à mesure de notre croissance, nous avons pensé que cela n'était plus possible* ».

En termes de contrôle basé sur les valeurs, on observe chez Innovact une forte emprise idéologique qui se marque notamment par un discours valorisant la prise d'initiative, l'emploi délibéré d'oxymores (« kolkhoze capitaliste », « chaos créateur », « serial innovators », etc.), le refus de toute forme de hiérarchie, l'importance accordée à la notion de partenaires, la transparence complète de l'information (les informations sur les salaires, les bonus, les entretiens de fin d'année, etc. sont accessibles à tous sur l'Intranet). A.L. déclare à ce sujet: « *Aujourd'hui nous lavons notre linge sale ouvertement. La responsabilité n'est pas donnée, elle est prise, c'est un acte fort. On ne reçoit pas non plus un poste, on l'occupe* ».

Le contrôle basé sur les symboles se manifeste par l'usage abondant de métaphores (processus « pétales », « feuilles » et « racines » —voir *infra*— organisation « liquide » opposée à toute forme de « cristallisation », etc.), matérialisés dans divers artefacts : le logo de l'entreprise, l'arrangement des lieux (un espace ouvert, avec une salle de réunion à laquelle on accède par une étroite passerelle de verre à côté de laquelle un filet est tendu pour rappeler ironiquement que « l'innovation, cela peut être dangereux », un atelier où l'on peut

« bricoler » ses inventions, etc.), un important travail de communication (présentations powerpoint, site web, etc.) orienté à la fois vers l'intérieur et l'extérieur, etc.

Le contrôle basé sur le clan se manifeste par l'organisation de petits déjeuners de la créativité où chaque collaborateur est invité à présenter un exposé à tour de rôle, les repas conviviaux pris autour du bar (un lieu central du bâtiment où l'on peut se retrouver à n'importe quel moment), la recherche de formes de valorisation collective (le système de *peer bonuses* détaillé plus loin), l'accès à l'actionnariat pour les collaborateurs les plus performants, l'incitation à la création de spin-offs dans lesquelles les actionnaires principaux occupent les postes-clés, etc.

Il n'en reste pas moins qu'un tel type de contrôle peut s'avérer difficile à vivre pour les collaborateurs. L'un d'eux a d'ailleurs cette phrase qui en dit long: « Ici, c'est la Loi du Talion ».

b. Planning

Jusqu'à présent, Innovact a fonctionné sans plans stratégiques bien définis. La stratégie poursuivie peut davantage être qualifiée d'émergente (Johnson et al., 2007). Jacques, l'un des actionnaires-clés et proche collaborateur d'A.L. depuis les débuts de la société, confirme cette observation : « [il s'agit d'] *une stratégie émergente, je pense qu'elle a été fortement imprimée par le caractère d'A.L. qui est quelqu'un d'opportuniste, qui recherche ce qui émerge, ce qu'on ne prévoit pas* ».

Néanmoins, une partie de la génération montante se montre en faveur d'une stratégie plus claire. « *Un de nos collaborateurs vient de faire un executive MBA, il est très brillant et il pousse pour qu'on mette en place une stratégie beaucoup plus claire : ce serait beaucoup plus clair pour les collaborateurs. Vous, en tant que fondateurs, c'est dans vos tripes, vous pouvez vivre avec mais pour quelqu'un qui joint une équipe après 20 ans, c'est difficile d'intégrer cet état d'esprit en quelques mois* », déclare Jacques. L'entreprise est donc en phase de réflexion et de mutation à ce sujet. Notons que l'un des partenaires a d'ores et déjà été chargé du suivi des projets en cours et futurs au travers d'un outil intitulé le « *pipeline* ». Il s'agit cependant d'un outil de planification à court terme. La tension entre une vision

essentiellement émergente de la stratégie et une vision plus délibérée reste cependant entière...

c. *Contrôles cybernétiques*

Depuis l'apparition de procédures il y a quelques années, il est prévu qu'un budget annuel soit élaboré par le directeur financier (Jacques) et évalué tous les trimestres. Par ailleurs, un tableau de bord composé de divers indicateurs clés (financiers et non-financiers) est suivi par ce dernier. Des couleurs indiquent clairement les zones de performance (en vert) et de non performance (en orange ou en rouge) de l'organisation. Ces systèmes de contrôles cybernétiques sont supportés par la mise en place d'un ERP (suivant la suggestion de l'administrateur externe).

Il est néanmoins important de souligner que, si la croissance de l'entreprise a rendu nécessaire la création de ce type d'outils de contrôle de gestion, certains partenaires (et notamment A.L.) sont « allergiques » à ces outils et se montrent réticents à les utiliser. A.L. est le premier à dire qu'il n'est pas très docile en la matière : une fois encore, la tension est palpable entre les nouveaux outils disciplinaires (Foucault, 1994) en train de se mettre en place et les modes opératoires sans filet qui prévalaient jusqu'à présent.

d. *Système de compensation*

Chez Innovact, le système sophistiqué de récompense et de compensation, basé sur la prise de risque, a précisément pour objectif de contrebalancer les salaires relativement bas et de stimuler la motivation des collaborateurs. Voici les principaux niveaux qui l'ont longtemps structuré :

- A court terme, si l'entreprise dégagne un bénéfice, tous les collaborateurs reçoivent une partie du bonus de fin d'année. En ce qui concerne les projets en mandat, 2/3 du bénéfice est partagé entre les actionnaires et 1/3 est partagé entre les non actionnaires. Un bonus exceptionnel est également distribué aux *keyplayers* de l'année, à l'issue d'un processus de désignation par les pairs.
- A moyen terme, les collaborateurs les plus impliqués peuvent se voir invités à participer à la création et à la direction d'une spin-off (passage en phase d'exploitation d'un projet en

incubation). Pour les sociétés affiliées, les revenus futurs n'iront pas à Innovact mais aux collaborateurs ayant joué un rôle clé dans l'innovation.

- A long terme, l'entrée dans l'actionnariat est présentée comme la récompense ultime, surtout d'ordre symbolique. « *Les actions n'ont aucune valeur patrimoniale [...] ; les collaborateurs peuvent devenir actionnaires mais ils ne peuvent transmettre leur parts. L'entreprise appartient à ceux qui y travaillent* » selon A.L. Théoriquement, tous les collaborateurs ont la possibilité de devenir, un jour, actionnaires. Il faut reconnaître que les critères pour entrer dans l'actionnariat ne sont pas toujours clairement définis (« *compatibilité émotionnelle* », « *avoir fait ses preuves* »).

Ce système de reconnaissance est toutefois de plus en plus critiqué. Le processus d'identification des *keyplayers* est mis en cause par plusieurs collaborateurs, issus de la jeune génération, qui l'estiment opaque, subjectif, voire démotivant : ils se déclarent en faveur d'un partage égalitaire des bénéfices, ironiquement qualifié de « socialiste » par Jacques. En outre, certains considèrent que le prix à payer pour l'entrée dans l'actionnariat (salaires peu élevés, investissement en temps et énergie) est beaucoup trop élevé. L'entreprise compte déjà une dizaine d'actionnaires. Ils estiment donc qu'ils ont peu de chance de le devenir et que, le cas échéant, ils ne disposeraient que 2 ou 3% des voix ... La distribution de bonus aux *keyplayers* sur la base d'une désignation par les pairs a donc fini par être supprimée pour être remplacée par un système de bonus que les actionnaires allouent directement aux collaborateurs selon leurs mérites. Quant à l'entrée de nouveaux collaborateurs dans l'actionnariat, elle est pour l'instant gelée. A nouveau, une tension apparaît entre des formes sophistiquées de reconnaissance, principalement centrées sur la performance individuelle, et des formes à la fois plus simples et plus collectives.

e. Contrôles administratifs

La structure organisationnelle de l'entreprise repose essentiellement sur un fonctionnement par projets. Pour chaque projet, une équipe ad hoc est composée. Concrètement, c'est le responsable du projet qui sélectionne les membres de son équipe en fonction des compétences nécessaires à la réalisation du projet, de la disponibilité des collaborateurs et des affinités de chacun. Il s'agit donc d'une sorte de marché interne du travail sans règle précise, basé principalement sur les relations interpersonnelles, qui n'évite évidemment pas une sorte de

« sélection naturelle ». Dans les faits, les responsables de projet sont généralement les personnes avec les plus fortes personnalités et une certaine ancienneté : les actionnaires ainsi qu'un ou deux collaborateurs non actionnaires.

En dehors des groupes de projets, différents organes sont mis en place:

- Toutes les 2 semaines, une réunion d'information est organisée avec l'ensemble des collaborateurs (assemblée générale).
- Une réunion rassemble tous les 15 jours les chefs de projet afin de faire le point sur l'évolution des projets (en cours et futurs).
- Les actionnaires se retrouvent, sous forme de « conclave », au moins une fois par an.

« On a une hiérarchie plate mais il y a différentes zones », explique Jacques en souriant. Ainsi, depuis peu, un conseil d'administration a été créé pour prendre les décisions stratégiques. En font partie : le fondateur, les deux autres actionnaires majoritaires ainsi qu'un administrateur externe. Il se réunit généralement tous les trimestres.

Quant aux spin-offs, elles sont créées quand un projet quitte progressivement la phase d'exploration pour passer en phase de pré-exploitation. A leur tête, on rencontre le chef de projet, épaulé par un conseil d'administration où siègent souvent les 3 actionnaires clés de Innovact. Un fonctionnement sous mandats est alors installé entre la spin-off et Innovact: la première peut demander à la seconde d'effectuer certains développements dûment rémunérés.

En matière de procédures, avec la croissance de l'entreprise, une série de processus-clés ont été formalisés. Ils sont subdivisés en trois catégories :

- Les processus « pétales » qui concernent les projets, les incubations, le marketing et la vente.
- Les processus « feuilles » qui formalisent les fonctions « support ».
- Les processus « racines » qui traitent du pilotage global de l'entreprise.

Par ailleurs, une “*creativity toolbox*” a été récemment élaborée par A.L. avec l'aide de quelques personnes en interne. Il s'agit d'un ensemble de cartes qui permettent de stimuler et de structurer la démarche créative.

« Je suis un marabout et je l'ai toujours été, ces choses étaient déjà dites avant mais étaient détenues par une minorité. Beaucoup d'expérience se perdait et c'est le besoin de transmettre qui nous a poussés à créer cet outil ». (A.L.)

A.L. collabore depuis quelque temps avec Hans, un consultant en créativité qui a fini par être engagé comme « partenaire », afin dynamiser l'utilisation de ces outils. Des petits-déjeuners créatifs sont ainsi organisés toutes les deux semaines. Lors de chacun d'eux, un collaborateur de l'entreprise est chargé d'animer la séance en utilisant une des cartes de la *creativity toolbox*.

Notons que même si la plupart des collaborateurs reconnaissent qu'il s'agit d'outils excellents pour stimuler la créativité, plusieurs personnes ne les utilisent jamais...

On peut encore noter la présence d'un système artisanal de gestion des connaissances : il s'agit d'une collection de boîtes à idées disposées sur des rayonnages. Les documents ainsi que le matériel liés aux projets non aboutis y sont stockés. Chaque collaborateur peut s'en s'inspirer dans le cadre de ses réflexions. Il n'existe aucun système central d'archivage à proprement parler et la mémoire sur ce que contient chaque boîte reste dans la tête des collaborateurs. Il faut donc d'abord trouver le bon interlocuteur pour trouver la bonne boîte !

Une structure organisationnelle fonctionnant par projets sur le mode de la sélection naturelle, une structure de gouvernance floue marquée par une hiérarchie implicite et la mise en place de procédures administratives en vue de stimuler la créativité sont bel et bien, à leur tour, révélatrices des tensions qui agitent la société.

5. DISCUSSION

Nos observations montrent que contrôle de gestion, PME et créativité ne constituent pas un trinôme impensable comme le laisserait penser la littérature. On peut en effet être une PME créative tout en recourant à une série de contrôles de gestion plus ou moins formels.

La croissance de l'entreprise explique notamment la formalisation progressive de systèmes de contrôle de gestion. Même si les trois actionnaires majoritaires maintiennent délibérément la société dans une situation de relative fragilité (réserves financières minimales, par exemple) afin d'obliger les collaborateurs à se réinventer constamment et d'éviter la perte de l'esprit créatif, la croissance de l'entreprise l'oblige à instaurer plus de contrôles (formels) via le recours à divers outils techniques: description standardisée de processus clés ; élaboration d'un tableau de suivi des projets en cours et futurs (« pipeline ») ; suivi d'indicateurs de performance au sein d'un tableau de bord ; mise en place d'un système ERP suivant la suggestion de l'administrateur externe ; etc.

Des tensions sont cependant identifiées au sein de l'équipe car certains se disent partisans de plus de standardisation et d'autres (au premier rang desquels A.L.) sont partisans du maintien du chaos. « *Les jeunes sont en demande de davantage de structure, de formalisation, de reporting alors que la structure tue souvent la créativité. Si on n'a que des administrateurs, Innovact meurt mais, si on n'a que des A.L., l'entreprise meurt aussi !* » déclare Jacques.

Toutefois, la formalisation n'est sans doute pas la seule dimension qui permet de caractériser les tensions en cours autour des systèmes de contrôle de gestion d'Innovact. Nous proposons de nous référer ici au travail conceptuel réalisé par Nizet et Pichault (2012) à propos des dispositifs de coordination organisationnelle. Outre la formalisation, on peut ainsi repérer d'autres oppositions:

- Les systèmes de contrôle de gestion utilisés peuvent être plus ou moins *horizontaux* en fonction du pouvoir qu'ils confèrent aux acteurs directement confrontés au problème; ils sont en au contraire plus *verticaux* lorsqu'ils font intervenir d'autres acteurs, tels que la hiérarchie ou les analystes (c'est-à-dire les acteurs qui mettent au point les programmes, règlements, logiciels, etc.). Innovact oscille ainsi de manière permanente entre des systèmes horizontaux (importance accordée au titre de partenaire, *peer bonuses*, absence de hiérarchie, information transparente pour tous, etc.) et d'autres plus verticaux (accès limité à l'actionnariat, mise en place d'un conseil d'administration, etc.).
- Les systèmes peuvent encore être caractérisés par leur plus ou moins grande *ouverture*, c'est-à-dire la mobilisation d'acteurs ou d'informations en dehors du périmètre habituel de l'organisation. La création permanente de spin-offs en fonction du cycle de

développement d'un projet, le recours à des experts externes (le consultant en créativité), l'arrivée d'un administrateur indépendant sont autant de signes d'ouverture. Mais le suivi très régulier du fonctionnement des spin-offs par les actionnaires clés d'Innovact via leur participation directe aux conseils d'administration de ces structures externes ou l'engagement récent du consultant en créativité montrent également la volonté de maintenir une certaine fermeté des systèmes de contrôle de gestion en vigueur.

- On peut enfin distinguer les systèmes en fonction de leur degré de *spécificité*. On parlera de systèmes spécifiques lorsqu'ils reflètent une approche *ad hoc* des situations concrètes de nature similaire ; ils seront génériques s'ils les abordent de manière systématique et deviennent par conséquent des routines organisationnelles. A première vue, la créativité résulte surtout de la mise en œuvre d'approches spécifiques, mais elle a aussi besoin de certaines routines, forcément plus génériques, pour permettre l'accumulation de connaissances (Pentland *et al.*, 2012). La *creativity toolbox* apparaît ainsi comme une sorte de mise en abyme de ce paradoxe : la créativité doit pouvoir émaner d'un acte singulier, non reproductible, fondamentalement imprévisible, mais la boîte à outils tente malgré tout d'appuyer le travail créatif sur certaines « bonnes pratiques » afin d'en optimiser l'efficacité... Il en va de même pour la collection de boîtes à idées censée constituer le système de gestion des connaissances de l'entreprise : il s'agit d'une tentative quelque peu artisanale de « capter » la dimension spécifique de chaque projet.

Nous voyons dès lors apparaître une série de tensions autour des systèmes de contrôle de gestion en vigueur au sein d'Innovact. Les différentes dimensions que nous venons de distinguer peuvent utilement se compléter. Ainsi, les contrôles culturels apparaissent-ils globalement peu formalisés (malgré la présence de logos ou de slogans), essentiellement horizontaux (absence d'horaires précis ou de contraintes de rendement malgré l'emprise très forte des trois actionnaires clés et surtout d'A.L.), assez peu ouverts (forte culture d'appartenance) et relativement spécifiques (le renouvellement incessant du vocabulaire permettant de maintenir l'efficacité du contrôle culturel). Par contre, la mise en place progressive d'outils de planning, de contrôle cybernétique ou de contrôle administratif reflètent une tendance à plus de formalisation, plus de verticalité et moins de spécificité. Notons que de tels outils sont aussi fortement mobilisés lorsqu'il s'agit de faire face à des modifications de périmètre (ouverture), comme on peut le constater lors de la création des spin-offs.

Il faut toutefois souligner que la tendance à plus de formalisation, plus de verticalité et moins de spécificité est loin d'être univoque, A.L. étant le premier à ne pas se montrer docile à cet égard. Si les jeunes générations semblent être favorables aux outils de planning, elles se montrent parfois plus réticentes vis-à-vis des contrôles administratifs tels que la *creativity toolbox*. Quant aux systèmes de compensation, nous avons également pu observer une tension entre deux pôles extrêmes. D'un côté, on ne peut manquer d'être frappé par leur formalisation initiale, leur horizontalité affichée, leur ouverture destinée à inciter les collaborateurs à s'engager dans la création de spin-offs, et leur forte spécificité pour tenir compte du caractère particulier de chaque projet. D'un autre côté, nous avons constaté les nombreuses critiques dont ces systèmes font l'objet, conduisant à l'élaboration de nouvelles versions toujours en cours de discussion.

L'analyse d'Innovact nous montre qu'aucune évolution claire dans un sens ou dans l'autre ne peut être dégagée au fur et à mesure de la croissance de la société. C'est au contraire le maintien dans un état de déséquilibre permanent, que l'on peut qualifier de paradoxal, qui est explicitement recherché. Il est, dans une certaine mesure, un des meilleurs garants contre l'anesthésie des processus d'innovation dans la mesure où il permet d'alterner les phases de transgression, d'appropriation et d'institutionnalisation (Alter, 2012).

La mise en évidence de paradoxes n'est certes pas neuve dans la littérature managériale consacrée à la créativité. Mais ces paradoxes sont le plus souvent présentés sous la forme d'injonctions ou de slogans performatifs. Tout l'enjeu nous semble cependant de mettre en place des systèmes de contrôle de gestion qui parviennent à maintenir ces paradoxes en tension permanente, comme le signalent Andriopoulos et Lewis (2010).

A l'aide d'outils conceptuels fournis par la théorie des organisations et plus précisément par l'analyse des dispositifs de coordination, nous avons pu proposer à cet égard une série de dimensions analytiques nouvelles. Celles-ci forment désormais une sorte de métacadre permettant de compléter le modèle de Malmi et Brown (2008) en vue de saisir la diversité des systèmes de contrôle de gestion susceptibles d'être déployés dans un contexte de PME créative.

Catégories de contrôles	Degré de formalisation	Degré de verticalité	Degré d'ouverture	Degré de spécificité
Contrôles culturels				
Planning				
Contrôle cybernétiques				
Compensation				
Contrôles administratifs				

Tableau 2 : Vers un métacadre analytique des systèmes contrôles de gestion en contexte de PME créative

Un tel cadre conceptuel ouvre la voie à des utilisations plus managériales, en permettant au manager de l'entreprise créative de mieux calibrer la nature des systèmes de contrôle de gestion qu'il entend mettre en place. Un recours accru à des systèmes de planning —plus formalisés, plus verticaux, plus ouverts et moins spécifiques— peut ainsi être contrebalancé par des systèmes de contrôle culturel —moins formalisés, plus horizontaux, plus fermés et davantage spécifiques...

CONCLUSION

Nous avons, au cours de cet article, exploré la mise en œuvre de différentes composantes du contrôle de gestion dans une PME créative ainsi que leur évolution au cours du temps. Notre analyse montre que tout l'enjeu, dans ce type d'entreprises, est de parvenir à mettre au point et à maintenir en tension, dans un équilibre sans cesse remis en question, différents systèmes de contrôle de gestion.

Notre réflexion entend contribuer à la littérature scientifique dans la mesure où peu de recherches visent à rapprocher les trois champs théoriques du contrôle de gestion, de la créativité et de la gestion des PME. Sur la base d'une étude de cas et d'un modèle théorique peu souvent utilisé (Malmi et Brown, 2008), nous montrons que c'est la capacité à combiner différents systèmes de contrôle de gestion *a priori* contradictoires qui constitue sans doute l'essence même de l'entreprise créative. Par ailleurs, nous proposons d'outiller conceptuellement l'analyse des paradoxes sous-tendant les systèmes de contrôle de gestion dans l'entreprise créative par des paramètres inédits provenant de la théorie des organisations.

Notre étude propose également des prolongements managériaux. Elle fournit quelques exemples de dispositifs sur lesquels peuvent s'appuyer les tensions au sein de la PME créative, à la différence du contrôle de gestion « classique » (au sein d'une grande entreprise ou d'une PME en croissance) qui repose essentiellement sur la formalisation (Meyssonier et Zawadzki, 2008). Ainsi, si on recherche plus d'horizontalité, on peut recourir au système des *peer bonuses*; si on veut renforcer la généricité tout en maintenant une place pour la spécificité, on peut recourir à une *creativity toolbox* relativement souple, etc. Le métacadre proposé plus haut peut donc être considéré comme une sorte d'« outil de pilotage » des systèmes de contrôle de gestion au sein de la PME créative. Il s'assimile à une sorte de table de mixage, avec de multiples curseurs, qui permettent d'utiliser de manière modulée les différents systèmes de contrôle de gestion, d'en introduire de nouveaux, d'en abandonner d'autres, de manière à les maintenir en tension permanente.

REFERENCES

- Abernethy M. A. et Brownell P. (1999), « The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 24, n°3, pp. 189-204.
- Abernethy, M.A. et Chua, W. (1996), « Field study of control system 'Redesign': the impact of institutional process on strategic choice », *Contemporary Accounting Research*, vol. 13, n°2, pp. 569-606.
- Alvesson, M. et Kärreman, D. (2004), « Interfaces of control. technocratic and socio-ideological control in a global management consultancy firm », *Accounting Organizations and Society*, vol. 29, pp. 423-444.
- Alter N. (1998), « Organisation et innovation, une rencontre conflictuelle », *Sciences Humaines*, n°20, Hors Série, pp. 185-192.
- Alter, N. (2012), « Comment les dirigeants des organisations peuvent tuer l'innovation ? », *Gestion*, vol. 36, n°4, pp. 5-10.
- Andriopoulos, C., Lewis, M.W. (2010), « Managing Innovation Paradoxes: Ambidexterity Lessons from Leading Product Design Companies ». *Long Range Planning*, vol. 43, n°1, pp.104-122.
- Berland, N. et Persiaux, F. (2008), « Le contrôle des projets d'innovation de haute technologie », *Comptabilité – Contrôle-Audit*, vol. 14, n°2, pp.75-106.
- Bisbe, J. et Otley, D.T., 2004, « The effects of the interactive use of management control systems in product innovation ». *Accounting, Organizations and Society*, vol. 29, n°8, pp. 709-737.
- Bonner, S.E. et Sprinkle, G.B. (2002), « The effects of monetary incentives on effort and task performance: theories, evidence, and a framework for research », *Accounting Organizations and Society*, vol. 27, n°4/5, pp. 303-345.
- Bouchard, V. (2009), *Intrapreneuriat - Innovation et Croissance; Entreprendre dans l'entreprise*, Dunod, Paris.
- Bouchard, V. et Fayolle, A. (2012), « Comment mettre en œuvre l'intrapreneuriat ? », *Gestion*, 36, n°4, pp. 11-21.
- Burns T. et Stalker G.M. (1971). *The management of innovation*, 3rd ed., London : Tavistock Publications.
- Busco, C., Frigo, M. L., Giovannoni, E. et Maraghini, M. (2012), « Control vs. Creativity ». *Strategic Finance*, vol. 94, n°2, pp. 29-36.
- Chiapello E. (1996), « Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature », *Comptabilité - Contrôle - Audit*, vol. 2, n 2, pp. 51-74.
- Clegg, S., Kornberger, M. et Pitsis, T. (2005), *Managing and Organizations: An Introduction to Theory and Practice*, Sage, London.
- Cyert R. et March J. (1963), *A Behavioral Theory of the Firm*, Englewood Cliffs, Prentice-Hall.
- Davila, T. (2000), « An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 25, pp. 383-409.

- Deroy, X. (2008), L'événement entrepreneurial et le modèle entrepreneurial, *Revue Française de Gestion*, n° 187, pp.51-63.
- Duncan, R. (1976), « The ambidextrous organization ; designing dual structures for innovation », in Kilman, R.H. Pondy, L. & Slevin, D.P. (eds), *The management of organizational design*, North Holland : New York, pp. 167-188.
- Durand, R. (2006), « Créativité organisationnelle », *Revue française de gestion*, vol.2, n°161, pp. 91-94.
- Emmanuel, C., Otley, D. et Merchant, K. (1990), *Accounting for Management Control*, 2ème ed. Chapman and Hall, Padstow, Cornwall, UK.
- Ferrary, M. (2003), The gift exchange in the social networks of Silicon Valley, *California Management Review*, vol. 45, n° 4, summer, p.120-138.
- Foucault, M. (1994), « La technologie politique des individus », dans *Dits et Écrits*, Paris : Gallimard, tome 4, pp. 814-815.
- Fournier C. (1995), *Techniques de gestion de la PME*, Les Éditions d'Organisation.
- Galbraith, J. (1973). *Designing complex organizations*. Reading,MA: Addison-Wesley.
- Garel, G. (2003), *Le management de projet*, Paris: La Découverte
- Glaser. B. et Strauss, A. (1967), *The discovery of grounded theory: Strategies for qualitative research*, London: Wiedenfeld and Nicholson.
- Hayton, J.C. (2005), « Promoting corporate entrepreneurship through human resources management practices: a review of empirical research », *Human Resources Management Review*, vol. 15, pp. 21-41.
- Hofstede G. (1981), « Management control of public and not-for-profit activities », *Accounting, Organization and Society*, vol. 6, n°3, pp. 193-211.
- Julien, P-A (2005). *Les PME : Bilan et perspectives*. 3e édition, Québec : Presses InterUniversitaires.
- Langfield-Smith, K. (1997), « Management control systems and strategy: a critical review », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 22, n°2, pp. 207-232.
- Maciariello, J., et Kirby, C. (1994), *Management Control Systems: Using Adaptive Systems to Attain Control*, Prentice Hall.
- Macintosh, N. et Daft, R. (1987), « Management control systems and departmental independencies: an empirical study », *Accounting Organizations and Society*, vol. 12, n°1, pp. 23-28.
- Malmi, T. et Brown, D.A. (2008), « Management control systems as a package—opportunities, challenges and research directions », *Management Accounting Research*, vol. 19, n°4, pp. 287-300.
- March J. (1991), « Exploration and exploitation in organizational learning », *Organization Science*, vol. 2, pp.71-87.
- Marchesnay M. et Fourcade C. (1997), *Gestion de la PME/PMI*, Nathan.

- Mayer, R et Ouellet, F. (1991), *Méthodologie de recherche pour les intervenants sociaux*, Gaëtan Morin, Paris, pp.473-504.
- Merchant, K. (1985), *Control in Business Organizations*, Boston, MA: Pitman Press.
- Meyssonnier, F. et Zawadzki, C. (2008), « L'introduction du contrôle de gestion en PME : étude d'un cas de structuration tardive de la gestion d'une entreprise familiale en forte croissance », *Revue internationale P.M.E.*, vol. 21, n°1, pp. 69-92.
- Mintzberg, H. (1982), *Structure & dynamique des organisations*, Paris: Editions d'organisation
- Mothe, C. et Brion, S. (2008), Innovation: exploiter ou explorer ?, *Revue Française de Gestion*, n° 187, pp.101-108.
- Nizet, J. et Pichault, F. (2012), *La coordination du travail dans les organisations*, Paris: Vuibert, col. « Topos ».
- Nobre, T. (2001), « Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME », *Finance Contrôle Stratégie*, vol. 4, n° 2, pp. 119-148.
- O'Reilly III, C. A. et M. L. Tushman (2004). « The ambidextrous organization », *Harvard Business Review*, vol. 82, n° 4, pp.74-81.
- Otley, D. et Berry, A. (1980), « Control, organization and accounting », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 5, n°2, pp. 231–244.
- Ouchi, W. (1979), « A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms », *Management Science*, vol. 25, n°9, pp. 833–848.
- Pentland, B. T., Feldman, M. S., Becker, M. C., & Liu, P. (2012). « Dynamics of organizational routines: a generative model », *Journal of Management Studies*, vol.49, n°8, pp.1484-1508.
- Perez-Freije, J. et Enkel, E. (2006), « Creative tension in the innovation process : how to support the right capabilities », *European Management Journal*, vol. 25, n°1, pp.11-24.
- Schein, E. (1997), *Organizational Culture and Leadership*, Jossey-Bass, San Francisco.
- Simon, H. A. (1951), « A formal theory of employment relationship », *Econometrica*, vol. 19, pp. 293-305.
- Simons, R. (1990), « The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 15, n°1/2, pp. 127-143
- Simons, R. (1991), « Strategic orientation and top management attention to control systems », *Strategic Management Journal*, vol. 12, pp. 49–62.
- Simons, R. (1994), « How new top managers use control systems as levers of strategic renewal », *Strategic Management Journal*, vol. 15, pp. 169–189.
- Simons, R. (1995), *Levers of Control, How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*, Harvard Business School Press, Boston, MA.

