



HAL
open science

LA RECHERCHE-INTERVENTION : QUELS USAGES EN CONTROLE DE GESTION ?

Laurent Cappelletti

► **To cite this version:**

Laurent Cappelletti. LA RECHERCHE-INTERVENTION : QUELS USAGES EN CONTROLE DE GESTION?. Crises et nouvelles problématiques de la Valeur, May 2010, Nice, France. pp.CD-ROM. hal-00481090

HAL Id: hal-00481090

<https://hal.science/hal-00481090v1>

Submitted on 5 May 2010

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

LA RECHERCHE-INTERVENTION : QUELS USAGES EN CONTROLE DE GESTION ?

Laurent CAPPELLETTI

Maître de Conférences HDR

IAE de Lyon, ISEOR

cappelletti@iseor.com

Résumé :

Dans un contexte d'émergence des méthodologies de recherche de terrain en contrôle de gestion, la problématique de l'article porte sur les usages de la recherche-intervention en contrôle de gestion. L'article aborde en particulier les questions suivantes : comment se positionne la recherche-intervention au regard d'autres recherches collaboratives telles que la *grounded theory* ou la recherche-action ? Quels sont ses principes épistémologiques ? Quels sont ses apports à la création de connaissances en contrôle de gestion ? Pour apporter des éléments de réponse, l'article s'appuie sur un programme de recherche-intervention en contrôle de gestion conduit auprès de 15 entreprises et organisations entre 1998 et 2005.

Mots clés :

Recherche-intervention – Terrain d'observation – Contrôle de gestion – Epistémologie intégrée.

Intervention-research in management control : user's perspectives

Abstract:

In a context whereas case study research seems being more and more popular in the field of management control, the problematic of the paper is focused on the user's perspectives of intervention-research in management control. In particular, the paper raises the following issues: What is the conceptual framework of intervention-research made of? How to position this methodology regarding grounded theory and action research? What are its epistemic principles? What is the contribution of such methodology to knowledge creation in management control? To answer those questions, the paper is based on an intervention-research program led within 15 firms from 1998 to 2005.

Mots clés :

Intervention-research – Case study – Management control – Integrated epistemology

INTRODUCTION

Il est bien établi aujourd'hui que le contrôle de gestion (*management control*) soulève, tant théoriquement que pratiquement, des problématiques techniques mais aussi humaines et comportementales, ce qui rend complexe la discipline (Dupuy, 1995 ; Naro, 1999 ; Simons, 2000 ; Merchant, Van Der Stde, 2007 ; Cappelletti, 2008). Du côté humain, des recherches portent par exemple sur les phénomènes d'apprentissage organisationnel, d'autonomie des acteurs, de résistances au changement et de conflits liés au contrôle (Chiapello, 1996 ; Naro, 1999 ; Dambrin, Löning, 2008). Du côté technique, les débats restent vifs sur la pertinence de telle ou telle méthode de calcul des coûts, sur la conception des tableaux de bord ou sur l'intérêt des démarches budgétaires (Berland, 2004 ; Choffel, Meyssonier, 2005). Dans les deux cas, qu'ils portent sur la dimension technique et structurelle du contrôle de gestion, ou dimension formelle, ou bien sur sa dimension comportementale et psychologique, dimension plus informelle, les travaux en *management control* convergent pour souligner l'intérêt des méthodologies de recherche permettant d'observer au plus près ces phénomènes. Le contrôle de gestion, théâtre d'interactions entre objets formels et informels, demande en particulier de rentrer dans la boîte noire entreprise avec des méthodologies de terrain pour en saisir toute la complexité (Hopwood, 1983 ; Kaplan, 1998 ; Lukka, 2005).

Dans ce contexte, une méthodologie de terrain semble émerger en contrôle de gestion, après avoir investi le management stratégique et la gestion des ressources humaines : il s'agit de la recherche-intervention, notamment sous l'impulsion des écoles de contrôle scandinave (Lukka, 2005 ; Jönsson, Lukka, 2005) et française (David, 1999 ; Savall, Zardet, 2005 ; Cappelletti, 2009) et de certaines revues académiques de contrôle ouvertes aux recherches qualitatives comme *Accounting Organization and Society*, *Qualitative Research in Accounting and Management* ou *Management Accounting Quarterly*. Au sein des recherches de terrain, la recherche-intervention fait partie des études de cas en ce sens que le chercheur-intervenant est immergé dans l'objet qu'il étudie, et qu'il interagit avec les acteurs qu'il observe (Lukka, 2005). L'interaction entre le chercheur avec son objet de recherche, pour le transformer et observer les changements émergents, fonde la spécificité de la recherche-intervention qui est donc également une méthodologie collaborative et transformative (Lewin, 1946 ; Argyris et al., 1985 ; Schein, 1985 ; Van de Ven, Johnson, 2006). Elle rompt en

conséquence avec les recherches positives traditionnelles qui postulent la séparation entre le chercheur et son objet de recherche comme garantie de la validité des observations (Plane, 2000 ; David, 2003 ; Buono, Savall, 2007 ; Cappelletti, Baker, 2010).

Dans ce cadre d'émergence de la recherche-intervention en contrôle de gestion, un travail de clarification et de positionnement de cette méthodologie est riche d'enjeux, notamment dans le contexte académique français. En effet, la recherche-intervention est encore peu étudiée dans les revues françaises de référence en contrôle comme *Comptabilité-Contrôle-Audit* ou *Finance-Contrôle-Stratégie*. Aussi la problématique de l'article portera sur les usages en contrôle de gestion de la recherche-intervention. Le traitement de cette problématique conduira en particulier à aborder les questions suivantes : quelle position occupe la recherche-intervention au regard des recherches collaboratives et notamment la *grounded theory* ? Quels principes épistémologiques mobilise la recherche-intervention et quelles en sont les spécificités au regard d'autres méthodologies transformatives telle que la recherche-action ? Quels sont les apports discriminants de la recherche-intervention à la création de connaissances en contrôle de gestion et quelles sont ses limites à cet égard ? Pour apporter des éléments de réponses à ces questions, l'article s'appuie sur les résultats d'un programme de recherche-intervention en contrôle de gestion, réalisé entre 1998 et 2005 auprès de 15 entreprises et organisations, de 4 à 3000 salariés, et de secteurs d'activité variés¹. Pour éclairer les propos, deux recherches-interventions extraites de ce programme, que leur contraste rend particulièrement illustratif de la problématique posée, seront mobilisées dans l'article : la première (E1) réalisée au sein d'une entreprise de conseils et surveillance en sécurité de 800 personnes et la seconde (E2) réalisée au sein d'un réseau de 300 offices de notaires de 5 à 55 personnes (Cappelletti, 2007, 2008, 2009).

Dans un premier paragraphe, l'article expose le cadre conceptuel de la recherche-intervention en contrôle de gestion (§1). Puis, après avoir décrit les terrains illustratifs ainsi que les procédures du contrôle de gestion expérimenté et son protocole d'implantation (§2), l'article explicite les principes épistémologiques de la recherche-intervention et sa contribution à la création de connaissances en contrôle de gestion en s'appuyant sur les études

¹ Le programme de recherche-intervention est intégralement exposé dans l'ouvrage : Buono, A., Savall, H. (2007) (Ed). *Socio-Economic Intervention in Organizations. The Intervener-Researcher and the Seam Approach to Organizational Analysis*. Charlotte: Information Age Publishing.

de cas E1 et E2 (§3). Enfin, l'article propose une discussion sur la validité des résultats d'une recherche-intervention compte tenu des risques menaçant cette validité (§4).

1. LE CADRE CONCEPTUEL DE LA RECHERCHE-INTERVENTION EN CONTROLE DE GESTION

L'étude de la littérature portant sur la recherche-intervention et son utilisation en contrôle de gestion permet de tracer son cadre conceptuel qui fait l'objet de ce paragraphe. La recherche-intervention s'insère tout d'abord dans le cadre général de l'*Evidence-Based Management*, bien adapté aux méthodologies de terrain visant à théoriser les pratiques professionnelles. A un second niveau, en tant que recherche collaborative, la recherche-intervention se rapproche des principes de l'*engaged scholarship* définis par Van de Ven et Johnson (2006). Enfin, au sein des recherches collaboratives, la recherche-intervention se positionne comme une méthodologie transformative qui présente des spécificités par rapport à d'autres approches collaboratives parfois utilisées en contrôle, telles que la *grounded theory* et la recherche-action

1.1 Le cadre de référence général de la recherche-intervention : l'*Evidence-Based Management*

La littérature en contrôle portant sur les recherches de terrain, et notamment l'étude de cas, est aujourd'hui considérable. On citera par exemple sur le sujet les travaux de Hopwood (1983), Kaplan (1998), Berry et Otley (2004), Lukka (2005) ou Joannides et Berland (2008). L'étude de cas peut présenter, selon les auteurs, une variété de définition mais tous s'accordent sur son principe central. Celui-ci repose sur la collecte de données de terrain fondées sur l'observation des pratiques professionnelles à partir d'un engagement du chercheur au sein de l'entreprise qu'il étudie (Jönsson, Lukka, 2005). Les recherches fondées sur l'observation des pratiques professionnelles s'inscrivent dans un courant de pensée assez vivace en contrôle de gestion et au-delà en gestion (Dumez, 2004). Ce courant montre qu'il faut faire converger deux axes de pensées sur les sciences de gestion : dire qu'il existe une manière scientifique d'appréhender la gestion ; et que les sciences de gestion relèvent non seulement de l'observation, mais aussi d'une contribution revendiquée et directe du chercheur à l'action collective (Girin, 1990 ; David, 2003, 2004). Cette posture n'est pas nouvelle puisque l'élaboration de théories à partir

des pratiques est ancienne en management. Ainsi, l'histoire des modèles managériaux, comme ceux proposés par Alfred Sloan, dirigeant historique de General Motors, montre que les modèles managériaux découverts et validés dans l'entreprise sont nombreux (David, 2004). Pourtant, les modèles proposés à partir de recherches de terrain font fréquemment l'objet de critiques à l'encontre de leur validité, et singulièrement en contrôle de gestion (Gervais, 1996 ; Dupuy, 1999 ; Burlaud et al., 2004 ; Dupuy, Lacroix, Naro, 2006 ; Cappelletti, 2009). En effet, ces travaux suscitent des controverses, car le professionnel pratique un art. Il est influencé dans ses pratiques professionnelles par sa formation technique, son idéologie et le contexte de son entreprise (Van de Ven, Johnson, 2006). Par exemple, on s'interroge sur la méthode ABC ou le *Balanced Scorecard*, et sur la difficulté d'en généraliser l'usage, sous leur forme canonique, dans les entreprises (Chatelain-Ponroy, Sponen, 2007). Autre exemple, les débats sur la réalisation des budgets. D'un côté, des hypothèses sont explorées pour alléger la démarche budgétaire (Berland, 2002, 2004). De l'autre, des modèles de *management control* sont proposés, comme la démarche OVAR (Löning et al. 2003) ou *the Close-Loop Management System* (Kaplan, Norton, 1996, 2001, 2004, 2008), qui font de la démarche budgétaire le pivot de la mise en œuvre stratégique.

Ces controverses portent au fond sur la question de la théorisation des pratiques qui est au cœur des recherches de terrain comme la recherche-intervention (Dambrin, Löning, 2008). Or la question du fossé entre la théorie et la pratique en gestion renvoie fondamentalement au concept d'*Evidence-Based Management* (EBM). L'EBM signifie l'élaboration de connaissances théoriques, à partir d'une observation rigoureuse des faits, utiles pour améliorer l'efficacité et l'efficience des décisions managériales (Pfeffer, Sutton, 2006 ; Rousseau, 2006 ; 2007 ; Cappelletti, 2009). L'EBM apparaît donc comme un cadre général de référence pour la recherche-intervention en contrôle de gestion. Pour expliquer le concept d'EBM, Pfeffer (1995, 2005) et Pfeffer et Sutton (2006) partent du constat que beaucoup de managers ne voient pas l'intérêt de fonder leurs décisions sur une méthodologie rigoureuse, comme peuvent le faire les médecins. Pourtant, les managers ont l'occasion, notamment grâce au progrès des systèmes d'information, d'utiliser des données d'ordre scientifique pour prendre leurs décisions. Pour Pfeffer et Sutton, le concept d'EBM ne consiste pas en un nouveau positivisme qui nierait les travaux portant sur l'incertitude et l'ambiguïté dans les organisations, comme ceux de March (1991) ou Simons (2000) en contrôle. L'EBM est fondé sur l'hypothèse qu'une analyse rigoureuse des événements permet de distinguer les faits avérés des croyances, les connaissances génériques des connaissances contingentes.

1.2 Le dilemme des recherches de terrain en contrôle de gestion : être ou ne pas être transformative

Dans le débat sur l'EBM, Van de Ven et Johnson (2006) ont identifié deux approches dominantes en gestion. La première, défendue par Rogers (1995) ou Beer (2001), appréhende l'écart entre les connaissances théoriques et les connaissances pratiques comme un problème de transfert de connaissances. La seconde approche considère que les connaissances théoriques et pratiques sont différentes en termes épistémologiques, ce qui fonde leur complémentarité. Van de Ven et Johnson proposent une troisième approche qui analyse l'écart entre théorie et pratique comme un problème de production de connaissances. Ils développent le concept *d'engaged scholarship*, que l'on peut traduire par recherche engagée ou collaborative, et qui repose sur deux principes : « la coproduction des connaissances » entre chercheurs et praticiens et « l'arbitrage contradictoire », c'est-à-dire la validation des observations par des discussions non complaisantes entre chercheurs et praticiens. Le cadre méthodologique de *l'engaged scholarship* indique cinq directions à suivre qui vont dans le sens de l'EBM : poser des problématiques de recherche enracinées dans la réalité, concevoir un projet de recherche selon un mode d'apprentissage collaboratif, prévoir un projet de recherche de longue durée, mobiliser des théories et des méthodes de recherche variées, réviser régulièrement les hypothèses de recherche accumulées.

La recherche-intervention en contrôle de gestion s'inscrit bien dans ce cadre de la recherche collaborative puisqu'elle vise à coproduire des connaissances avec les acteurs de l'organisation en interagissant avec eux. Les connaissances créées alimentent alors une nouvelle « théorie du cas unique » qui est une théorie « à moyenne portée » en apparence locale et contextuelle et, en filigrane, porteuse d'un questionnement plus large (Schön, 1983, 1987 ; David, 2003). Cependant à la différence d'autres recherches collaboratives qui ne sont pas systématiquement transformatives, comme la *grounded theory* (Glaser, Strauss, 1967 ; Strauss, Corbin, 1990 ; Gurd, 2004), la recherche-intervention coproduit des connaissances avec le terrain étudié en le transformant (Lukka, 2005). Ainsi, la *grounded theory*, dans sa forme canonique, cherche à préserver avant tout l'indépendance du chercheur vis-à-vis du terrain, dans l'esprit d'une recherche positive classique, au moyen de procédures rigoureuses de collectes et de codage des données (Fendt, Sachs, 2008). Son objectif épistémologique premier n'est pas la transformation de l'objet observé, alors que c'est celui de la recherche-intervention dont le postulat initial précise que c'est un changement qui permet de révéler la

réalité d'un phénomène (Plane, 2000 ; David et al. 2000 ; David, 2003 ; Buono, Savall, 2007 ; Johansson, Lindhult, 2008 ; Cappelletti, 2009).

1.3 Le positionnement de la recherche-intervention au sein des recherches transformatives

La recherche-action, qui s'incarne dans la célèbre formule de Lewin « *One of the best way to know the world is to change it* » (cité par Argyris et al., 1985), est la forme la plus connue de recherche transformative (Jönsson, Lukka, 2005). Incontestablement, la recherche-intervention présente des convergences avec la recherche-action. Mais elle s'en distingue sur un point fondamental concernant la conception que chacune des deux méthodologies se fait de la transformation. Une analyse de cet écart entre recherche-intervention et recherche-action est importante à mener au regard de la problématique de l'article car, en contrôle, un nombre significatif de travaux se réclament de la recherche-action comme ceux d'Argyris et al. (1985), McKernan (1991), Kaplan, (1998) ou Antunes (2004).

Sur ce sujet, David (1999) explique que si l'on définit le changement comme une transformation intentionnelle d'un système par un groupe d'acteurs qui peut inclure le chercheur, le changement peut être analysé sous deux dimensions : son degré de formalisation qui indique à quel degré les changements réalisés ou prévus par le chercheur sont formellement définis ; son degré de contextualisation qui indique à quel point les changements réalisés par le chercheur sont intégrés au contexte. Une formalisation est complète lorsque les changements prévus sont formalisés en détail ; une contextualisation est complète lorsque le changement est parfaitement adapté à l'organisation indépendamment de son degré de formalisation. Selon cette grille d'analyse, la recherche-action, dans sa forme canonique, est tournée vers la contextualisation du changement mais pas vers sa formalisation. Cette méthodologie vise en effet à préparer un groupe au changement au travers des processus participatifs et démocratiques qui vont aider les acteurs à se libérer de l'emprise des structures. A eux par la suite de transformer l'organisation comme ils le souhaitent, éventuellement indépendamment du chercheur (David, 1999 ; Reason, Bradbury, 2001, Cappelletti 2010). La recherche-intervention vise quant à elle la formalisation et la contextualisation du changement. Elle cherche à transformer effectivement l'organisation dans ses structures et ses comportements, et non à préparer des changements futurs.

2. LES ETUDES DE CAS CHOISIES POUR ILLUSTRER LA RECHERCHE-INTERVENTION EN CONTROLE DE GESTION

Deux études de cas ont été extraites du programme de recherche servant de support à l'étude afin d'illustrer les développements de l'article : E1 porte sur une entreprise de conseils et surveillance en sécurité, E2 porte sur un réseau de 300 offices de notaires. Pour exposer ces deux études de cas, le paragraphe présente d'abord le contexte des terrains d'observation E1 et E2, puis les procédures du contrôle de gestion expérimenté ainsi que son protocole d'implantation. Le paragraphe met en exergue le fait qu'une recherche-intervention en contrôle de gestion mobilise des procédures de contrôle de gestion – celles du modèle utilisé - et un protocole d'implantation de ces procédures, et cela en réponse à la demande d'un terrain.

2.1. Le contexte des terrains d'observation E1 et E2

E1 et E2 sont des études de cas très contrastées, sauf pour ce qui concerne leur demande initiale en contrôle de gestion, ce qui les rend particulièrement utiles pour illustrer les analyses. D'une part, de 2001 à 2003, E1 a souhaité engager une opération d'implantation d'un contrôle de gestion de type socio-économique afin de restaurer sa rentabilité sans nuire à la cohésion sociale de ses équipes (Richerme, 2003 ; Cristallini, 2007). E1 est une entreprise privée qui vend, installe et maintient des systèmes de surveillance et de sécurité auprès d'entreprises françaises. Elle compte, sur 800 personnes, une centaine de managers qui encadrent des équipes de 5 à 15 personnes selon les cas. Le personnel est réparti dans quatre domaines d'activité qui forment des fonctions : une fonction technique en charge de l'installation et de la maintenance des systèmes vendus ; une fonction commerciale en charge de la vente des systèmes de surveillance ; une fonction administrative en charge de la gestion du personnel et de l'administration des ventes ; une fonction finance, contrôle de gestion et informatique. Le personnel technique et commercial travaille dans des agences technico-commerciales positionnées dans toute la France, les autres personnels sont basés au siège de l'entreprise. Le cœur de métier de l'entreprise est de vendre du matériel de surveillance à des entreprises sous la forme de contrats d'abonnement d'une durée de quatre ans à paiements mensuels. La vente de matériel à des nouveaux clients se fait selon une technique dite de « *one shoot* », consistant à signer le contrat en un seul rendez-vous. Une fois le contrat signé, l'entreprise cliente fait partie du « parc client » et bénéficie des conseils et de la maintenance

des techniciens. Au bout des quatre années de contrat, les entreprises clientes sont démarchées pour renouveler leur contrat. Le taux de résiliation, c'est-à-dire les contrats dénoncés avant leur terme, et le taux d'érosion, c'est-à-dire les clients perdus lors du renouvellement du contrat, sont des indicateurs très significatifs de la qualité du service rendu par ce type d'entreprise.

D'autre part, en 1998, le Conseil Supérieur du Notariat (CSN) avec certaines Chambres de notaires a souhaité introduire des outils de contrôle de gestion au sein des offices de notaires, pour améliorer leurs pratiques de gestion. En première réponse, un contrôle de gestion socio-économique a été implanté au sein d'un réseau E2 de 300 offices, formant un échantillon assez représentatif de la population totale des 4600 offices notariaux français, sous l'angle de leur taille, de leur caractéristique géographique et de la nature de leur activité (Cappelletti, 2007). La particularité des notaires français est qu'ils sont organisés en professions libérales réglementées. En France, les notaires procurent de la sécurité juridique : ils authentifient les actes juridiques et donnent des conseils, principalement lors de transactions immobilières (achat et vente de biens) ou familiales (succession, divorce). Environ 80% des produits d'un office consistent en activités juridiques portant sur le droit de la famille (succession, mariage, divorce) et le droit immobilier (achat, vente d'un bien). Pour ces activités, les notaires bénéficient d'un monopole de l'Etat avec une tarification réglementée. Mais ils sont en concurrence les uns avec les autres, puisque leurs clients conservent le choix de leur notaire. Environ 20% des produits consistent en activités hors monopole, à tarification libre, principalement en droit des affaires, en gestion de patrimoine et en négociation immobilière. Sur ce marché, les notaires sont en concurrence les uns avec les autres, ainsi qu'avec d'autres professionnels, avocats ou experts-comptables.

2.2. Les procédures du contrôle de gestion expérimenté

Dans les deux cas E1 et E2, c'est un contrôle de gestion socio-économique qui a été expérimenté. Ses procédures s'organisent autour de trois axes (Savall, 1974, 1975 ; Buono, Savall, 2007 ; Savall, Zardet, 2008 ; Cappelletti, Baker, 2010) : un axe d'outils de contrôle de gestion, un axe de processus changement et un axe de décisions politiques.

L'axe processus de changement implique tous les acteurs de l'entreprise visée. Cet axe constitue un processus itératif en quatre phases : diagnostic des dysfonctionnements, projet de solutions, mise en œuvre et évaluation des solutions retenues. Le diagnostic socio-

économique consiste en un diagnostic qui révèle les dysfonctionnements et les coûts cachés, c'est-à-dire les pertes de valeur qu'ils engendrent, en termes notamment de surconsommations, de surtemps, de non-productions et de risques. Le diagnostic est réalisé à partir d'entretiens auprès des différentes catégories d'acteurs : dirigeants, encadrement et employés. L'étape suivante consiste à formaliser des projets de changement à partir du diagnostic pour réduire les dysfonctionnements et convertir les coûts cachés en valeur ajoutée. Après la mise en œuvre des solutions projetées, une évaluation permet d'analyser les résultats qualitatifs, quantitatifs et financiers obtenus.

Six outils destinés aux managers composent l'axe outils de contrôle de gestion : le plan d'actions stratégiques internes et externes est un outil de formalisation stratégique tourné aussi bien vers les cibles externes (le couple produits-marchés, les clients, les fournisseurs...) que vers les cibles internes (les investissements matériels et immatériels, l'adéquation formation-emploi...). Il est réactualisé chaque année pour une projection stratégique visant les 3 à 5 ans à venir ; le plan d'actions prioritaires est l'inventaire réactualisé semestriellement des actions prioritaires à réaliser par les équipes pour atteindre les objectifs stratégiques ; le tableau de bord de pilotage regroupe les indicateurs qualitatifs, quantitatifs et financiers utilisés par l'encadrement, pour piloter les personnes et les activités dans le sens des plans d'actions prioritaires ; la gestion du temps est un ensemble cohérent d'instrumentation de la gestion du temps pour améliorer la planification et la programmation des activités et mieux budgéter les plans d'actions et les plans stratégiques ; la grille de compétences permet de visualiser les compétences effectives disponibles d'une équipe et de son organisation ; le contrat d'activité périodiquement négociable formalise les objectifs de résultats prioritaires des personnes, déclinés des plans d'actions, les moyens mis à disposition par l'organisation pour les atteindre, et la rétribution économique allouée en cas d'atteinte des objectifs.

L'axe de décisions politiques mobilise la direction de l'entreprise visée. L'axe sert à stimuler la décision stratégique de la direction de l'entreprise réunie dans un groupe de pilotage. Les décisions stratégiques de l'équipe de direction donnent un sens à l'utilisation des outils et un cadre aux actions mises en œuvre pour réduire les dysfonctionnements et les pertes de valeur qu'ils engendrent.

Ainsi construit, le contrôle de gestion socio-économique s'inscrit dans le champ du *management control* tel que défini par Antony (1988), Simons (1987, 1995, 2000) ou bien Kaplan et Norton (1996, 2001, 2004, 2008). Il s'agit de doter l'entreprise d'un système adapté d'orientation des comportements pour décliner et renouveler la stratégie avec efficacité et

efficience. Sa spécificité est de reposer sur l'hypothèse que le développement durable de la performance n'est possible qu'en conciliant les performances sociales, c'est-à-dire la satisfaction au sens large des parties prenantes, et les performances économiques (Savall, 1974, 1975).

2.3. Le protocole d'implantation du contrôle de gestion expérimenté

Le contrôle de gestion socio-économique a été implanté au sein de E1 et E2 selon un protocole adapté à leur contexte. Pour E1, le protocole a été mis en œuvre par une équipe de six chercheurs. Les dysfonctionnements perturbant le déroulement des activités ont été identifiés lors d'entretiens individuels avec la direction et l'encadrement, et des entretiens de groupe avec 30% du personnel. Puis des entretiens individuels ont été menés auprès de la direction et de l'encadrement pour évaluer l'impact économique des dysfonctionnements. En parallèle, les managers de l'entreprise ont été mobilisés dans des groupes de formation-concertation aux six outils de contrôle de gestion socio-économique. A la suite des diagnostics, des groupes de projet ont été constitués dans chaque domaine de l'entreprise pour chercher des solutions de réduction des dysfonctionnements et d'amélioration des performances. Les solutions retenues en groupe de projet ont ensuite alimenté les plans d'actions prioritaires de l'entreprise. Puis, après leur mise en œuvre, les plans ont été évalués et leur impact sur la performance a été mesuré par la réduction des coûts des dysfonctionnements. Enfin, pendant toute la durée de la recherche, un groupe de pilotage composé du directeur général, du directeur commercial, du directeur financier et du directeur des ressources humaines a supervisé l'implantation du contrôle de gestion socio-économique (Richerme, 2003 ; Cristallini 2007 ; Cappelletti, 2008).

Pour E2, quinze chercheurs ont été mobilisés de 1998 à 2005 pour implanter le contrôle de gestion socio-économique au sein de 300 offices de notaires de 9 régions différentes. Dans une même région, les offices ont été réunis en plusieurs groupes de quatre à cinq offices. Chaque office de chaque groupe a été impliqué pendant une durée de huit mois environ dans un dispositif intra-entreprise (travaux au sein de l'office) et un dispositif inter-entreprise (travaux entre offices) animés tous les deux par des intervenants-chercheurs, et supervisés par un groupe de pilotage composé de notaires élus. Chaque intervenant-chercheur impliqué dans le programme est intervenu au sein d'une vingtaine d'offices pendant la durée du programme, soit quatre offices par an environ. Les dispositifs intra-entreprises ont été similaires dans les

300 offices. Ils ont comporté un diagnostic des dysfonctionnements à partir d'entretien avec les notaires et le personnel salarié. Puis un entretien collectif d'évaluation des coûts cachés a été organisé, réunissant le notaire et son personnel. Les résultats du diagnostic ont servi de plateforme de travail à un groupe de projet mis en œuvre dans chaque office. Le groupe de projet a servi à définir des solutions d'amélioration puis à les mettre en œuvre. Enfin, dans chaque office, à l'issue des huit mois nécessaires à l'implantation du contrôle de gestion socio-économique, une évaluation des résultats obtenus en termes d'amélioration des performances a été réalisée. Chacun des 300 offices a été également impliqué dans un dispositif inter-entreprise regroupant 4 offices de taille variée, pour organiser des séances de formation-concertation aux outils du contrôle de gestion socio-économique. Chaque office était représenté par le ou les notaires dirigeants, et un à trois collaborateurs salariés selon la taille de l'office. Enfin dans chacune des 9 régions, un groupe de pilotage a été constitué pour superviser l'avancée des travaux, regroupant des notaires élus et un représentant du CSN (Daudé, 2006 ; Cappelletti 2009).

3. L'EPISTEMOLOGIE INTEGREE DE LA RECHERCHE-INTERVENTION EN CONTROLE DE GESTION

Une recherche-intervention en contrôle de gestion consiste à expérimenter sur un terrain un modèle de contrôle de gestion pour, dans une optique technique, améliorer la gestion du terrain, et, dans une optique scientifique, faire des observations des pratiques en vue d'élaborer des théories. Cela demande, d'une part, comme l'illustrent les cas E1 et E2, des procédures particulières de contrôle de gestion – par exemple celles du contrôle de gestion socio-économique ou d'un autre modèle - et un protocole d'implantation adapté au contexte des terrains observés. D'autre part, il convient que l'expérimentation soit faite selon les phases de la boucle de recherche qui caractérise la recherche-intervention. Ces phases forment un processus itératif qui vise à l'élaboration de théories à partir des pratiques, par accumulation d'observations validées (David, 2003, 2004, Savall, Zardet, 2005, Cappelletti 2009). Elles consistent à formuler les hypothèses de la recherche, à construire et mettre en œuvre un dispositif intégré d'observations, puis à discuter les résultats et toiletter les hypothèses en perspective d'une prochaine recherche. Il y a donc une alternance des travaux de terrain (phase d'immersion) avec des phases de recul et d'analyse de ces travaux (phase de distanciation) qui confère au processus de recherche une dimension logico-inductive et

hypothético-déductive (Burrell, Morgan, 1985 ; Mckelvey, 2006). Le paragraphe décrit ces trois phases caractéristiques de la recherche-intervention et les principes épistémologiques qu'elles intègrent, en l'illustrant par les études de cas E1 et E2.

3.1 La phase de formulation des hypothèses

La phase de formulation des hypothèses est celle où se prépare et se discute la légitimité de la recherche. La légitimité épistémologique de la recherche-intervention repose sur des critères de qualité, de validité et de rigueur scientifiques (Van de Ven, Johnson, 2006 ; Buono, Savall, 2007). Or la qualité scientifique s'apprécie au travers la solidité du corps d'hypothèses et du degré de validation de ces dernières concernant le diagnostic de la recherche (positionnement de la problématique et des hypothèses), le projet de recherche (qualité des solutions proposées), la mise en œuvre de la recherche (résultats substantiels et suivi), et l'évaluation de la recherche (critique et ajustement des solutions testées). La validité, quant à elle, peut s'apprécier sous trois angles interne, externe et écologique (Lee, 1999). La validité interne fait référence au jugement qu'un processus de recherche est adapté pour tester les hypothèses posées. La validité externe indique que les résultats de la recherche peuvent être généralisés. La validité écologique fait référence au fait qu'une recherche intègre et décrive les caractéristiques du milieu qu'elle étudie. Enfin, la rigueur dépend de deux variables fondamentales : la qualité et l'intérêt scientifique de la recherche, qui s'apprécient au travers de l'expression de la problématique soulevée dans la recherche et des hypothèses posées pour y répondre.

Lors de la phase de formulation des hypothèses, la position épistémologique adoptée dans les recherches menées sur les cas E1 et E2 a été celle dite de « contingence générique ». Cette position cherche à concilier constructivisme et positivisme. Elle est proche de celle de Miles et Huberman (1994) qui se réclament d'un positivisme aménagé. Le positivisme aménagé propose de découvrir des relations légitimes et raisonnablement stables entre les phénomènes sociaux, qui existent dans les esprits et la réalité en raison de la complexité de l'objet d'étude. La « contingence générique » devient également un principe de la recherche-intervention. Ce principe se rapproche de celui de révision régulière des hypothèses de recherche préconisé dans l'*engaged scholarship* par Van de Ven et Johnson (2006). Les observations validées dans une recherche sont de nouveau testées lors d'une recherche suivante dans un processus itératif. Par accumulation des recherches, les hypothèses validées

viennent constituer un noyau dur de connaissances, alors que celles invalidées conservent un statut contingent.

Par exemple, lors de la phase de formulation des hypothèses des cas E1 et E2, les équipes de recherche ont pris la décision de centrer les observations sur la réalisation des tableaux de bord de pilotage pour en approfondir leur connaissance. Sur ce sujet, la base de connaissances « Ségèse² » du laboratoire propose un stock de connaissances génériques (par exemple : « La construction d'indicateurs de tableau de bord est souvent mal maîtrisée par les managers »), et un stock de connaissances contingentes, c'est-à-dire des observations limitées à un petit nombre d'entreprises (par exemple : « Les indicateurs des tableaux de bord sont surtout formalisés sous forme financière et moins sous forme qualitative »). Dans les deux cas E1 et E2, les observations réalisées sont venues confirmer les hypothèses prises en exemple, renforçant, jusqu'à de prochaines observations, le caractère générique de l'une, et infirmant le caractère contingent de l'autre. Ces allers-retours entre connaissances contingentes et connaissances génériques représentent une garantie scientifique de la recherche, en tant que source d'enrichissement dans laquelle la production scientifique apparaît comme une forme de construction sociale (Wacheux, 1996). Pour David (2004), c'est l'établissement de manière scientifique des passages réciproques de connaissances actionnables aux théories universelles qui signe justement les sciences de gestion.

3.2 La phase d'immersion au sein du terrain d'observation

La phase suivante de la boucle de recherche qui caractérise la recherche-intervention consiste à construire et mettre en œuvre un dispositif intégré d'observations scientifiques. Ce dispositif doit pouvoir se déployer au travers les procédures du contrôle de gestion expérimenté et son protocole d'implantation. Il s'agit là d'un point incontournable de l'usage de la recherche-intervention en contrôle de gestion : il est nécessaire que le modèle de contrôle de gestion utilisé - caractérisé par ses procédures, son protocole d'implantation et le contexte du terrain étudié - prévoit l'intégration de dispositifs qui permettent le déploiement des principes épistémologiques de la recherche-intervention. Deux de ces principes sont complémentaires à celui déjà étudié de « contingence générique » (Buono, Savall, 2007). Le premier est celui dit « d'interactivité cognitive » qui signifie que les connaissances sont

² Ségèse est une base de données informatisées qui capitalise les observations réalisées lors des recherches-interventions menées par notre laboratoire. Pour plus de détail sur cette base voir Zardet V. et Harbi N. (2007).

coproduites par le chercheur et les acteurs lors de dispositifs interactifs, tels que les diagnostics et les groupes de projet dans le cas du contrôle de gestion socio-économique. On retrouve là le principe de coproduction de connaissances mobilisé par Van de Ven et Johnson (2006). Le second principe est celui dit « d'intersubjectivité contradictoire ». Ce principe signifie que les observations sont validées par discussions et débats entre le chercheur et les acteurs, par exemple lors de séances de groupe de pilotage ou de formation à des outils dans le cas du contrôle de gestion socio-économique. Il se rapproche du principe d'arbitrage contradictoire de Van de Ven et Johnson.

Prenons l'exemple de l'observation A élaborée à partir du cas E1 : « Les indicateurs des tableaux de bord de pilotage sont souvent formalisés sous forme quantitative et financière et pas assez sous forme qualitative, ce qui nuit au pilotage de la performance à long terme ». L'observation A trouve sa source dans des dysfonctionnements exprimés par les managers lors des entretiens de diagnostic, selon le principe « d'interactivité cognitive ». Ces dysfonctionnements ont été validés lors de la présentation du diagnostic par « effet-miroir ». Ils ont donc été sélectionnés pour être traités en groupe de projet. Lors des séances de projet, les managers chargés d'étudier les dysfonctionnements relatifs à ce thème ont proposé d'utiliser des indicateurs qualitatifs, quantitatifs et financiers en petit nombre pour mieux piloter la performance à court et moyen terme. Cette proposition a fait l'objet de discussions entre les membres du groupe de projet et les chercheurs, selon le principe « d'intersubjectivité contradictoire ». Ainsi, les managers commerciaux de E1 ont inséré dans leur tableau de bord de pilotage un indicateur qualitatif d'évaluation des formations internes suivies par les vendeurs. Selon un même processus, et à partir de dysfonctionnements similaires, les dirigeants des offices notariaux étudiés dans le cas E2 ont complété leur tableau de bord par des indicateurs plus qualitatifs portant par exemple sur la satisfaction des clients.

3.3 La phase de distanciation du terrain d'observation

La troisième phase de la recherche-intervention, qui prépare une nouvelle boucle de recherche, porte sur l'évaluation des résultats obtenus, leur diffusion et leur suivi. L'évaluation des résultats consiste pour le chercheur-intervenant à mesurer le degré de validation des hypothèses posées, et la réponse apportée à la problématique étudiée. La communication des résultats vers la communauté académique fait partie intégrante du cadre méthodologique, car elle va permettre une controverse externe sur les résultats, et finaliser

leur validation. Wacheux (1996) situe la validité scientifique d'une recherche-intervention dans le respect d'un tel processus qui consiste à formuler la problématique, alterner retour sur le terrain et retour en laboratoire, et enfin communiquer (thèse, article...). Maxwell (1996) souligne également l'importance de cette phase de diffusion et d'évaluation des résultats. La diffusion de la recherche et son suivi permettent en particulier de tester le caractère falsifiable des résultats (Popper, 1959). Dans le cas des deux recherches qui illustrent l'article, les hypothèses validées, telles que l'hypothèse A, ont fait l'objet d'un toilettage régulier au travers l'accumulation d'autres recherches, d'analyse de convergences avec la littérature et de débats lors de la diffusion des résultats des recherches sous forme de communications académiques.

En synthèse, en reprenant le cas de l'observation A « Les indicateurs des tableaux de bord de pilotage sont souvent formalisés sous forme quantitative et financière et pas assez sous forme qualitative, ce qui nuit au pilotage de la performance à long terme », on comprend comment la transformation d'une observation de terrain en connaissance, c'est-à-dire un processus de théorisation des pratiques, est réalisée dans une recherche-intervention en contrôle de gestion.

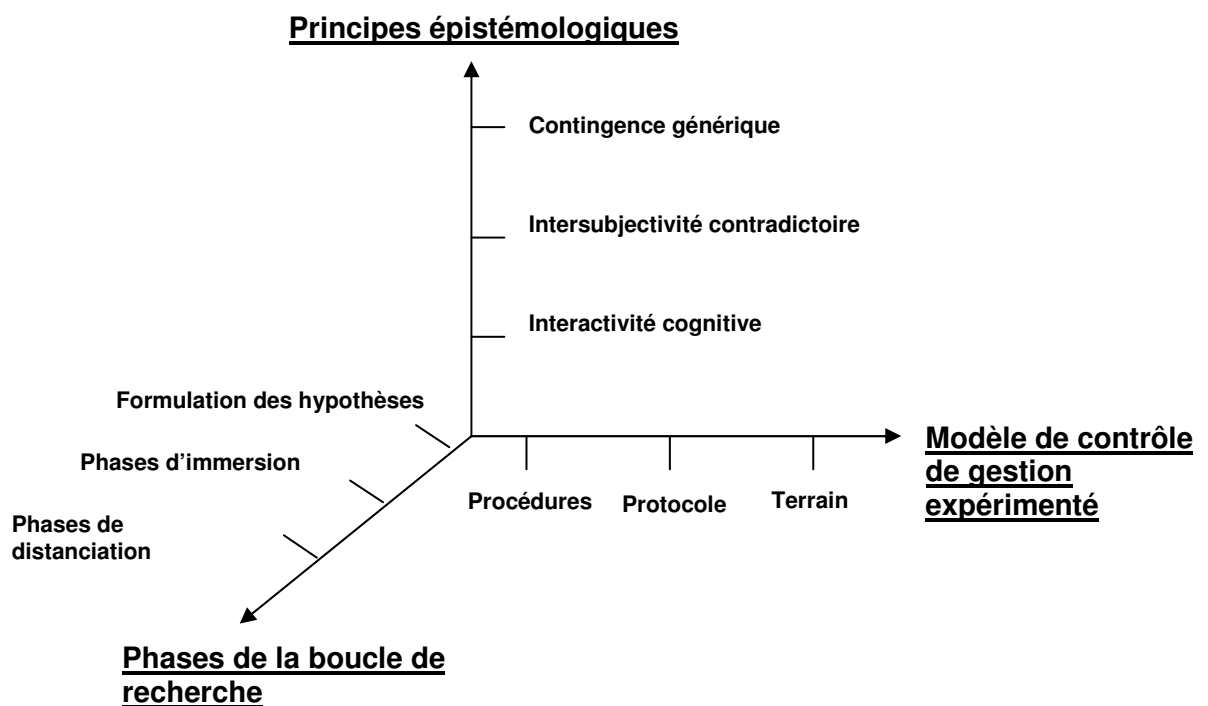
Tableau 1 : La transformation d'une observation en connaissance dans une recherche-intervention en contrôle de gestion

	Interactivité cognitive	Intersubjectivité contradictoire	Contingence générique
Observation A faite sur les cas E1 et E2 : « Les indicateurs des tableaux de bord de pilotage sont souvent formalisés sous forme quantitative et financière et pas assez sous forme qualitative, ce qui nuit au pilotage de la performance à long terme »	Permet de formaliser l'observation à partir d'interactions avec les acteurs du terrain : l'observation vient confirmer une hypothèse ou bien permet d'en poser une nouvelle dans la perspective d'une recherche nouvelle.	Permet de valider l'observation à l'échelle du terrain par des discussions contradictoires entre le chercheur et les acteurs du terrain : l'observation acquiert un statut de connaissance contingente , valide à l'échelle du terrain	Permet d'analyser l'observation collectée sur le terrain au regard de la littérature et/ou de terrains antérieurs : la connaissance contingente acquiert un statut plus générique si elle est confirmée par la littérature et/ou des terrains antérieurs. La connaissance générique vient nourrir une théorie lorsqu'on l'estime suffisamment robuste
Procédures de contrôle de gestion utilisées (cas du contrôle de gestion socio-économique)	Diagnostic et groupe de projet	Groupe de pilote et séance de formation aux outils	Evaluation
Phases de la boucle de recherche	Phase de formulation des hypothèses et phase d'immersion	Phase d'immersion	Phase de distanciation et phase de formulation des hypothèses

Le tableau 1 indique comment l'observation A, collectée initialement sur le terrain, peut être transformée en une connaissance générique pouvant servir une théorie, cela au travers les phases d'une boucle de recherche intégrant les principes épistémologiques de la recherche-intervention. Il s'agit là d'un processus de création de connaissances reposant sur une épistémologie intégrée. Un tel processus n'est possible que si les procédures du contrôle de gestion expérimenté permettent bien le déploiement des principes épistémologiques voulus.

Sur la base de ces analyses, il devient possible de proposer un modèle des usages de la recherche-intervention en contrôle de gestion, au-delà du cas du contrôle de gestion socio-économique, reposant sur l'épistémologie intégrée qui vient d'être décrite (voir figure 1).

Figure 1 : Modèle des usages de la recherche-intervention en contrôle de gestion



Tout part d'un modèle de contrôle de gestion à expérimenter sur un terrain, qui repose sur des procédures et un protocole d'implantation adaptés au contexte du terrain. Autrement dit, sans procédure et sans protocole d'implantation formel et adapté, il semble difficile de se réclamer d'une méthodologie de recherche-intervention en contrôle de gestion. De plus, lorsqu'ils existent, les procédures du contrôle expérimenté et leur protocole d'implantation doivent prévoir des dispositifs intégrant les trois principes épistémologiques de la recherche-intervention : la contingence générique, l'interactivité cognitive et l'intersubjectivité

contradictoire. Enfin, l'expérimentation doit se dérouler en respectant les trois phases de la boucle de recherche qui caractérise la recherche-intervention : celle de formulation des hypothèses, celle d'immersion et celle de distanciation. L'ensemble forme ainsi une spirale progressive de création de connaissances, conçue pour accumuler les observations terrain après terrain, les confirmer ou les invalider. Le modèle propose donc un traitement dynamique de la connaissance qui se déplace, recherche après recherche, sur un continuum pratiques professionnelles (connaissances très contingentes) – théories (connaissances génériques robustes c'est-à-dire relativement stables dans le temps). La valeur ajoutée discriminante de la recherche-intervention en contrôle de gestion, et au-delà en gestion, réside précisément dans cette possibilité qu'elle offre au chercheur de pouvoir théoriser des pratiques professionnelles, en capturant des phénomènes accessibles seulement par une immersion sur le terrain, et qui resteraient cachés par des approches positives traditionnelles.

4. DISCUSSION SUR LA VALIDITE DES RESULTATS DE LA RECHERCHE INTERVENTION EN CONTROLE DE GESTION

La validité des résultats d'une recherche-intervention en contrôle de gestion, et au-delà en gestion, fait souvent l'objet de critiques qui reposent sur deux arguments principaux : l'influence du contexte sur le chercheur-intervenant qui l'éloignerait d'une connaissance objective et la dérive vers la consultation qui l'éloignerait de la recherche (Plane, 2000 ; Savall, Zardet, 2005 ; Cappelletti 2009). Le paragraphe explique comment la recherche-intervention gère ces deux risques qui menacent effectivement la validité de ses résultats et que le chercheur-intervenant doit donc prendre en compte.

4.1 La gestion de l'interaction sujet-objet dans une recherche-intervention

L'un des principaux risques qui menace la qualité scientifique d'une recherche-intervention, et qui doit faire l'objet d'une surveillance rigoureuse, concerne l'influence négative, selon des critères de recherche, que peut exercer le terrain sur le chercheur. Ces risques de « contamination » du chercheur sont liés à la pression politique et aux structures mentales de l'organisation étudiée.

En premier lieu, le chercheur-intervenant est soumis à des pressions politiques de l'environnement professionnel de son objet d'étude, qui peuvent l'éloigner de ses objectifs de création de connaissances et des hypothèses qu'il teste. Cette pression politique s'explique par les liens contractuels unissant l'intervenant-chercheur à l'entreprise étudiée : le contrat de recherche pour un intervenant-chercheur académique, le contrat de travail pour un intervenant-chercheur professionnel qui fait de la recherche en étant salarié de son objet de recherche, comme le « praticien réflexif » décrit par Schön (1983) ou le fameux « savant ordinaire » de Girin (1986). Aussi l'on peut s'attendre à voir apparaître des comportements opportunistes dans une recherche-intervention (Girin, 1986, 1995). C'est pourquoi, Buchanan et al. (1988), quand ils décrivent la recherche de terrain, font référence au principe d'opportunisme pour accéder au terrain, puis à la coopération et à la confiance du terrain. Le chercheur-intervenant, qu'il soit académique ou professionnel, doit donc négocier régulièrement avec les décideurs de son environnement professionnel le cahier des charges de sa recherche, pour préserver son sujet d'étude. Cette négociation régulière peut porter sur l'architecture, le planning et les résultats de la recherche. Elle est nécessaire pour construire et entretenir la confiance entre le chercheur-intervenant et le terrain, car la confiance n'est pas un état spontané et permanent : elle se construit par la négociation (Weick, 1995).

En second lieu, le chercheur-intervenant peut être également « contaminé » par les structures mentales (Buono, Savall, 2007) de l'entreprise étudiée. Il s'agit des éléments stables qui structurent l'entreprise et qui interagissent avec les comportements pour les influencer, tels que l'idéologie des dirigeants ou les opinions de groupes de salariés. Pour décrire ces phénomènes, de nombreux auteurs, comme Schein (1984, 1985), préfèrent parler de culture d'entreprise. Selon Schein, la culture est un ensemble interrelié d'hypothèses inventées, découvertes, ou développées par un groupe donné au fur et à mesure qu'il apprend à affronter et traiter ses problèmes d'adaptation externe et d'intégration interne. La culture correspond au cas où cet ensemble interrelié fonctionne suffisamment bien pour être considéré comme valide, et donc digne d'être enseigné aux nouveaux membres du groupe. La pression culturelle peut dévier le chercheur-intervenant, de manière plus ou moins consciente, de ses problématiques et de ses hypothèses initiales. L'aménagement de phases de distanciation de l'entreprise étudiée, et des échanges réguliers avec des personnes extérieures au terrain (chercheurs du laboratoire de rattachement par exemple), permettent d'atténuer ces influences. En quelque sorte, il s'agit pour le chercheur-intervenant de construire des dispositifs réguliers de « décontamination ». Par exemple, dans les cas E1 et E2, un dispositif

hebdomadaire de distanciation a été construit au sein du laboratoire de recherche. Ce dispositif, fondé sur des débats contradictoires entre les chercheurs, a notamment permis de débusquer une idéologie enracinée dans les organisations E1 et E2, qui ainsi n'est pas venue « polluer » la recherche. Cette idéologie tendait à dévaloriser les travaux de recherche en management, au motif de leur faible rentabilité au regard d'activités commerciales (cas E1) ou juridiques (cas E2) plus directement lucratives. Après discussion, la réalisation systématique de balances socio-économiques, comparant les coûts de la recherche aux gains engendrés pour le terrain en termes de résultats immédiats et de création de potentiel, fut décidée pour matérialiser les effets positifs de la recherche et réduire cette influence néfaste.

4.2 La gestion de la dérive consultative dans une recherche-intervention

La méthodologie de recherche-intervention est une méthode de recherche de terrain dont la frontière avec la consultation est parfois ténue. En effet, la recherche-intervention utilise le conseil et ses outils comme une technologie de la recherche (Plane, 2000 ; Savall, Zardet, 2005). Le risque pour le chercheur est de favoriser la dimension pratique de son travail, et de négliger la dimension scientifique, en raison de contraintes politiques et culturelles, voire des contraintes de temps et de carrière. Dans ces cas, le chercheur n'utilise plus la consultation comme une technologie de sa recherche, il devient consultant. Le cas peut se produire par exemple, lorsque le chercheur « oublie » que les diagnostics et les séances de projet qu'il réalise ne se suffisent pas à eux-mêmes, mais ont pour objet de faire des observations qui seront discutées et analysées à l'aune de la littérature et des hypothèses posées.

A la différence du chercheur, le consultant réalise des diagnostics, des groupes de projet, ou des séances de formation qui se suffisent à eux-mêmes. Ainsi Schein (1969) définissait le travail d'un intervenant en situation de conseil dans une organisation, comme étant un ensemble d'activités destinées à aider son client à percevoir, comprendre et agir. Plane (2000) complète ce débat en montrant que la différence entre la recherche-intervention et le conseil est que les résultats de la recherche-intervention font l'objet de publications et d'une production de connaissances, ce qui fonde du reste la fonction ontologique de la recherche. C'est pourquoi, l'évolution continue des méthodologies de terrain, depuis les travaux fondateurs de Lewin, s'explique par la volonté des chercheurs de mieux maîtriser le risque de dérive de la recherche vers le conseil, sources de biais et de contingences

(Mckelvey, 2006). Dans le cadre de la recherche-intervention, les outils et les dispositifs de consultation sont utilisés comme procédures pour collecter des données qui, en recourant aux principes de « contingence générique », « d'interactivité cognitive » et « d'intersubjectivité contradictoire », seront bien transformées en connaissances si elles sont validées.

CONCLUSION

Pour apporter des éléments de réponse à la problématique soulevée dans l'article, celle des usages de la recherche-intervention en contrôle de gestion, l'article a montré comment la recherche-intervention pouvait être un modèle de recherche permettant de théoriser des pratiques en contrôle de gestion. Pour cela, l'article a tout d'abord tracé le cadre conceptuel de la recherche-intervention montrant qu'il rejoignait les principes de *Evidence-Based Management*, de *engaged scholarship* et de la recherche transformative. Ce cadre conceptuel permet notamment de distinguer la recherche-intervention d'autres méthodes de terrain utilisées en contrôle telles que la *grounded theory* et la recherche-action.

Puis, sur la base d'un programme de recherche-intervention en contrôle de gestion réalisé auprès de 15 organisations, dont ont été extraites deux études de cas pour illustrer l'article, un modèle des usages de la recherche-intervention en contrôle de gestion a été proposé. Le modèle souligne en premier lieu que le contrôle de gestion expérimenté doit reposer sur des procédures et un protocole d'implantation adaptés au contexte du terrain. D'autre part, le modèle indique que les procédures et leur protocole d'implantation doivent prévoir des dispositifs intégrant les trois principes épistémologiques de la recherche-intervention : la contingence générique, l'interactivité cognitive et l'intersubjectivité contradictoire. Enfin, le modèle précise que l'expérimentation doit se dérouler selon les trois phases de la boucle de recherche qui caractérise la recherche-intervention : celle de formulation des hypothèses, celle d'immersion et celle de distanciation. L'ensemble du processus de recherche peut fonctionner alors comme une spirale progressive de création de connaissances, accumulant les observations terrain après terrain pour les confirmer ou les infirmer. Le modèle propose donc un traitement dynamique de la connaissance, qui se déplace sur un continuum pratique – théorie en fonction des résultats des recherches, et qui fait la valeur ajoutée discriminante de la recherche-intervention en contrôle de gestion, et au-delà en gestion.

L'article souligne enfin les précautions à prendre par les utilisateurs de la recherche-intervention en contrôle de gestion afin de gérer les risques qui menacent la validité des résultats de cette méthodologie : l'influence du chercheur par son terrain et la dérive consultative.

Les perspectives engendrées par ces analyses sont nombreuses, mais deux pistes futures de recherche semblent particulièrement stimulantes à explorer. D'une part, il sera intéressant d'observer l'évolution de l'émergence de la recherche-intervention en contrôle de gestion, compte tenu de la crise mondiale actuelle. En effet, la crise actuelle semble être aussi une crise du contrôle des organisations, qui appelle à mieux capturer les phénomènes formels et informels des organisations pour en tirer des connaissances valides et améliorer le management des risques (Cappelletti, 2007, 2009). D'autre part, il sera intéressant d'utiliser le modèle proposé dans l'article sur d'autres formes de contrôle de gestion que la forme socio-économique, par exemple le *Lean Management* ou le *BalancedScorecard*, pour étudier leur capacité à servir de support, ou non, à un projet de recherche-intervention.

Références bibliographiques

- Anthony, R. N. (1988). *The Management Control Function*. Boston: The Harvard Business School Press.
- Antunes, D. (2004). The Transformative Approach. *Creative Consulting. Innovative Perspectives on Management Consulting* (Buono A.F. ed.). Information Age Publishing, pp. 303-324.
- Argyris, C., Putnam, R., McLain Smith, D. (1985). *Action Science*. San Fransisco: Jossey-Bass.
- Baker, R.C. (2007). Action Research and Social Engagement. *American Accounting Association Annual Meeting*. August, Chicago.
- Beer, M. (2001). Why management research findings are unimplementable: An action science perspective. *Reflections* 2(3): 58-65.
- Berland, N. (2002). *Le contrôle budgétaire*. Repères
- Berland, N. (2004). La gestion sans budget : évaluation de la pertinence des critiques et interprétations théoriques. *Finance-Contrôle-Stratégie* 7(4) : 37-58.
- Berry, A.J., Otley, D.T. (2004). Case-based research in accounting. *The real life guide to accounting research* (eds Humphrey, C., Lee, B.). Amsterdam: Elsevier.
- Buchanan, D.A., Boddy D., McCalman J. (1988). Getting in, getting out, getting back: the art of the possible. In *Doing Research in Organisations*. Londres: Routledge.
- Buono, A., Savall, H. (2007) (Ed). *Socio-Economic Intervention in Organizations. The Intervener-Researcher and the Seam Approach to Organizational Analysis*. Charlotte: Information Age Publishing.
- Burell, G., Morgan, G. (1985). *Sociological Paradigms and Organizational Analyses*. Aldershot, UK: Gower.
- Burlaud, A., Teller, R., Chatelain-Ponroy, S., Mignon, S., Walliser, E. (2004). *Contrôle de gestion*. Vuibert Gestion.
- Cappelletti, L. (2007). « L'exploitation des pratiques professionnelles dans une recherche en audit et contrôle : apports de la recherche-intervention qualimétrique ». *Revue Sciences de Gestion* 59 : 67-90.

- Cappelletti, L. (2008). « Vers un contrôle de gestion intégré à la fonction commerciale : cas d'expérimentation ». *Revue Management et Avenir* 16 : 148-165.
- Cappelletti, L. (2009). « Performing an internal control function to sustain SOX 404 and improve risk management: Evidence from Europe ». *Management Accounting Quarterly*, Summer, 10(4): 17-27.
- Cappelletti, L., Baker, R. (2010). « Measuring and developing human capital through a pragmatic action research: a French case study ». *Action Research*, Sage Publications, in print. En ligne sur <http://arj.sagepub.com/cgi/content/abstract>.
- Chatelain-Ponroy, S., Sponen, S (2007). Evolution et permanence du contrôle de gestion. *Economie et Management* 123 : 12-18.
- Chiapello, E. (1996). Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature. *Comptabilité-Contrôle-Audit* 2(2) : 51-74.
- Choffel, D., Meyssonier, F. (2005). Dix ans de débats autour du Balanced Scorecard. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 11(2) : 61-82.
- Cristallini, V. (2007). SEAM in a Service Company: Developing Vigorous, Disciplined, and Empowering Management. In *Socio-Economic Intervention in Organizations. The Intervener-Researcher and the Seam Approach to Organizational Analysis* (eds Buono, A., Savall, H.). Information Age Publishing, pp. 71-88.
- D'Aveni, R. (1994). *Hypercompetition. Managing the Dynamics of Strategic Maneuvring*. The Free Press, Macmillan, Inc.
- Dambrin, C., Löning, H. (2008). Systèmes de contrôle interactifs et théories de l'apprentissage : une relecture des travaux de R. Simons à l'aune des théories piagétienues. *Comptabilité-Contrôle-Audit* Numéro Thématique, Décembre, pp. 113-140.
- Daudé, X. (2006). Démarche de changement dans la profession notariale. In *Le management du développement des territoires*. Economica, Iséor, pp. 165-182.
- David, A. (1999). *Intervention methodologies in management research*. Track : Collaborative management / Research approach.
- David, A. (2003). Etudes de cas et généralisation scientifique en sciences de gestion. *Revue Sciences de Gestion* 39 : 139-166.
- David, A. (2004). Les connaissances en sciences de gestion : devons-nous choisir entre scientificité et actionnabilité ? *Traversée des frontières entre méthodes de recherche qualitatives et quantitatives*. Acte du colloque AOM-IAE de Lyon, pp. 845-870.
- David, A., Hatchuel, A., Laufer, R. (2000). *Les nouvelles fondations des sciences de gestion*. Vuibert.
- Dumez, H. (2004). Elaborer la théorie à partir des données : un retour sur la théorie ancrée en gestion. *Revue Sciences de Gestion* 44 : 139-155.
- Dupuy, Y. (1999). (Coord). *Faire de la recherche en contrôle de gestion ? De la compréhension des pratiques à un renouvellement théorique*. Vuibert, FNEGE.
- Dupuy, Y., Lacroix, M., Naro, G. (2006). Identités et dilemmes de l'enseignant-chercheur en sciences comptables. *Comptabilité-Contrôle-Audit* 12(2) : 9-26.
- Fendt, J., Sachs, W. (2008). Grounded theory method in management research : User's perspectives. *Organizational Research Methods* 11(3) : 430-455.
- Gervais, M. (1996). (Coord). *Recherche en contrôle de gestion*. Economica
- Girin, J. (1986). L'objectivation des données subjectives. Eléments pour une théorie du dispositif dans une recherche interactive. *Qualité des informations scientifiques en gestion, Méthodologies fondamentales en gestion*. Acte du colloque Fnege-Cnrs-Iséor, pp. 170-186.
- Girin, J. (1990). Analyse empirique des situations de gestion, éléments de théorie et de méthode. In *Epistémologie et Sciences de Gestion* (Coordonné par Martinet, AC.). Economica.
- Girin, J. (1995). Les agencements organisationnels. *Des Savoirs en Action. Contributions de la recherche en gestion* (sous la Direction de Charue-Duboc, F.). L'harmattan, Logiques de Gestion, pp. 233-278.
- Glaser, B., Strauss, A. (1967). *The discovery of grounded theory: Strategies for qualitative research*. Chicago: Aldine Publishing Co.

- Gurd, B. (2004). Remaining consistent with method? An analysis of grounded theory research in accounting. *APIRA Conference*.
- Hopwood, A. (1983). On trying to study accounting in the context in which it operates. *Accounting, Organizations and Society* 2/3: 287-305.
- Joannides, V., Berland, N. (2008). Grounded theory : quels usages dans les recherches en contrôle de gestion ? *Comptabilité-Contrôle-Audit* Numéro Thématique, Décembre, pp. 141-162.
- Johansson, A.D., & Lindhult, E. (2008). Emancipation or workability? Critical versus pragmatic scientific orientation in action research. *Action Research*, 6(1): 95-115.
- Jönsson, S., Lukka, K. (2005). *Doing interventionist research in management accounting*. Gothenburg Research Institute-rapport 2005:6.
- Kaplan, R.S. (1998). Innovation Action Research : Creating new management theory and practices. *Journal of Management Accounting Research* 10: 89-113.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (1996). *The balance scorecard – Translating strategy into action*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (2001). *The Strategy Focused Organization*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (2004). *Strategy Maps. Converting Intangible Assets into Tangibles Outcomes*. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (2008). Mastering the management system. *Harvard Business Review*, Special HBS Centennial Issue, January, pp. 63-77.
- Lee, T.W. (1999). *Using Qualitative Methods in Organizational Research*. Organizational Research Methods. Sage Publications.
- Lewin, K. (1946). Action Research and Minority Problems. *Journal of social Issues* 2: 34-36.
- Löning, H., Malleret, V., Méric, J., Pesqueux, Y., Chiappello, E., Michel, D., Solé, A. (2003). *Le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre*. Dunod.
- Lukka, K. (2005). Approaches to case research in management accounting: The nature of empirical intervention and theory linkage. *Accounting in Scandinavia – The northern lights* (eds Jönsson, S., Mouritsen, J.). Liber & Copenhagen Business School Press: 375-399.
- March, J. (1991). *Décisions et organisation*. Editions d'Organisation.
- Maxwell, J.A. (1996). *Qualitative Research Design*. Thousand Oaks, CA: Sage.
- Mckelvey, B. (2006). Van de Ven and Johnson's engaged scholarship: Nice try, but... *The Academy of Management Review* 31(4): 822-829.
- McKernan, J. (1991). *Curriculum Action Research. A Handbook of Methods and Resources for the Reflexive Practitioner*. London: Kogan Page.
- Merchant, K.A., Van der Stede, W.A. (2007). *Management Control Systems*. FT, Prentice Hall.
- Miles, M.B., Huberman, A.M. (1994). *Qualitative data analyses: An expanded sourcebook*. Thousand Oaks, CA : Sage.
- Naro, G. (1999). Contrôle de gestion et gestion des ressources humaines : perspectives de recherche. *Revue sciences de gestion* 6/7 : 527-558.
- Pfeffer, J. (1995, 2005). Producing sustainable competitive advantage through the effective management of people. *Academy of Management Executive* 19(4): 95-104, reprinted from 1995 9(1).
- Pfeffer, J., Sutton, R. (2006). *Hard facts, Dangerous half-truths and total nonsense. Profiting from evidence-based management*. Harvard Business School Press.
- Plane, J.M., (2000). *Méthodes de recherche-intervention en management*. L'Harmattan.
- Popper, K. (1959). *The Logic of Scientific Discovery*. Londres : Hutchinson.
- Reason, P., Bradbury, H. (2001). *Handbook of action research*. London: Sage.
- Richerme, B. (2003). Amélioration des performances et mutations profondes dans une jeune entreprise de télésurveillance. *L'Université citoyenne*. Economica, Iséor, pp. 303-318.

- Rogers, E.M. (1995). *Diffusion of Innovation*. New York: Free Press.
- Rousseau, D.M. (2006). Is there such a thing as Evidence-Based-Management? *Academy of Management Review* 31(2): 256-269.
- Rousseau, D.M. (2007). A steaky, leveraging, and scalable strategy for high-quality connections between organizational practice and science. *Academy of Management Journal* 50(5): 1037-1042.
- Savall, H. (1974, 1975). *Enrichir le travail humain, l'évaluation économique*. Dunod.
- Savall, H., Zardet, V. (2005). Recherche qualimétrique. Observer l'objet complexe. *Economica*.
- Savall, H., Zardet, V. (2008). *Mastering Hidden Costs and Socio-Economic Performance*. Charlotte: Information Age Publishing.
- Schein, E. (1984). Coming to a new awareness of organizational culture. *Sloan Management Review*. Winter.
- Schein, E. (1985). *Organizational Culture and Leadership*. San Francisco: Jossey Bass.
- Schön, D. (1983). *The reflective practitioner*. New York: Basic Book.
- Schön, D. (1987). *Educating the reflective practitioner*. San Francisco: Jossey-Bass.
- Simons, R. L. (1987). Planning, Control and Uncertainty : A Process View. *Accounting and Management: Field Study Perspectives* (Eds, W.J. Bruns Jr, R.S. Kaplan). Boston: Harvard Business School Press.
- Simons, R. L. (1995). *Levers of control : How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston Massachusetts: Harvard Business School Press.
- Simons, R.L. (2000). *Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy*. Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall.
- Strauss, A., Corbin, J. (1990). *Basics of qualitative research: Grounded theory procedures and techniques*. London: Sage.
- Taylor, F.W. (1911). *The Principles of Scientific Management*. New-York: Harper and Brothers.
- Van de Ven, A.H., Johnson, P.E. (2006). Knowledge for Theory and Practice. *The Academy of Management Review* 31(4): 802-821.
- Wacheux, F. (1996). *Méthodes qualitatives et recherche en gestion*. *Economica*.
- Weick, K. (1995). *Sensemaking in Organizations*. Thousand Oaks, Sage.
- Zardet, V., Harbi, N. (2007). SEAMES (SEGSE): A Professional Knowledge Management Software Program. In *Socio-Economic Intervention in Organizations. The Intervener-Researcher and the Seam Approach to Organizational Analysis* (Buono, A. & Savall, H. ed.). Charlotte: Information Age Publishing pp. 355-372.