



**HAL**  
open science

# INSIDERS/OUTSIDERS : INFLUENCES DE LA PRÉ- CONNAISSANCE SUR LE DESIGN DE RECHERCHE EN SCIENCES DE GESTION

Vassili Joannides

► **To cite this version:**

Vassili Joannides. INSIDERS/OUTSIDERS : INFLUENCES DE LA PRÉ- CONNAISSANCE SUR LE DESIGN DE RECHERCHE EN SCIENCES DE GESTION. Finance Contrôle Stratégie, 2011, 14 (4), pp.91-127. hal-00676548

**HAL Id: hal-00676548**

**<https://hal.science/hal-00676548>**

Submitted on 9 Mar 2012

**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.

# ***INSIDERS/ OUTSIDERS* : INFLUENCES DE LA PRÉ- CONNAISSANCE SUR LE DESIGN DE RECHERCHE EN SCIENCES DE GESTION**

## **Résumé :**

Cet article a un objectif méthodologique et cherche à comprendre l'influence de la pré-connaissance de l'objet sur le design de recherche en sciences de gestion. Appliquant le modèle *insider/outsider* initialement développé par Goodenough (1956) et Pike (1967), cette étude analyse les influences de l'appartenance au groupe étudié sur l'empirie, les choix théoriques et méthodologiques. Si la pré-connaissance offerte par le statut d'*insider* ou *outsider* peut avoir une influence très forte sur la manière dont est conduite la recherche, ce modèle ne s'avère ni déterministe ni exclusif, à condition que le chercheur procède à une réflexion préalable lui permettant de passer d'une relation à l'autre.

**Mots-clés :** design de recherche, insider, outsider, pré-connaissance, théorie, méthodologie

## **Abstract :**

This paper has a methodological purpose, as it seeks to understand the influence of pre knowledge on research design in management studies. In applying the insider/outsider model initially developed by Goodenough (1956) and Pike (1967), I analyse the influences of membership in the studied group on empirics and choice of a theoretical framework and methods. The conclusion drawn is that the pre knowledge implied by the insider or outsider status can have a strong influence on how research is conducted. However, the model is proved to be neither deterministic nor exclusive, if the researcher upstream develops a reflexive process whereby he or she can swap from one relation to the other.

**Keywords:** research design, insider, outsider, pre-knowledge, theory, methodology

## **Remerciements**

Des versions antérieures de cet article ont été présentées à l'atelier *Management Accounting as Social and Organisational Practice* tenu à HEC en 2008, à l'atelier de la *Management Control Association* à l'ICAEW à Londres en 2009, au congrès de l'AFC à Strasbourg en 2009, au congrès *Interdisciplinary Perspectives on Accounting* à Innsbruck en 2009. Puis, entre août et novembre 2009, il a été présenté aux séminaires de recherche d'*Auckland University of Technology*, *the University of Auckland*, *Victoria University of Wellington*, *the University of Canterbury* à Christchurch, *LaTrobe University* à Melbourne, *the University of Sydney* et *Queensland University of Technology* à Brisbane. Je tiens à remercier tous ceux qui m'ont aidé à développer cet article. Par ordre alphabétique : Marcia Annisette, Nicolas Berland, Anthony Berry, Annick Bourguignon, Salvador Carmona, Bino Catásus, Trevor Hopper, Anthony Hopwood, Helen Irvine, Kerry Jacobs, Stéphane Jaumier, Kim McKenzie, John McKernan, Lee Parker, Paolo Quattrone, Chris Ryan, Stephen Walker, Danture Wickramasinghe.

## Introduction

En sciences de gestion comme dans toute autre discipline, il est communément admis qu'une recherche convaincante se doit d'être dotée d'une réelle cohérence interne : le design de recherche est un ensemble dans lequel débat et questionnement scientifiques, positionnement personnel, adoption d'un cadre théorique ainsi que choix d'un site empirique et d'un arsenal méthodologique permettant le traitement des données sont enchâssés les uns dans les autres (Burrell et Morgan, 1979).

Alors que la littérature méthodologique en sciences de gestion s'intéresse particulièrement aux modalités de généralisation théorique offerte par les études de cas (Eisenhardt, 1989; 1991; Yin, 2004; 2008), aux fondements épistémologiques et méthodologiques de travaux de recherche qualitative (Denzin et Lincoln, 1994b), à la mise en œuvre de techniques de codage de données (Miles et Huberman, 1994; 2002), au développement d'une théorie enracinée dans le terrain (Bryant et Charmaz, 2010; Locke, 2000; Strauss et Corbin, 1990; 1994), ou encore aux liens entre posture épistémologique et design de recherche (Burrell et Morgan, 1979), cet article vise à contribuer à une compréhension des interactions entre les différentes dimensions du design d'un projet de recherche. Pour cela, nous chercherons à comprendre l'influence de la pré-connaissance qu'a le chercheur de l'objet étudié sur le design de recherche. La pré-connaissance est ici entendue au sens des anthropo-linguistes Goodenough (1956), Pike (1967) et Headland, Pike et Harris (1991) comme une connaissance de première main qu'a le chercheur de la langue, des us et coutumes, des routines et règles explicites et implicites de fonctionnement de la communauté étudiée déjà avant d'entamer son travail de recherche. Un chercheur membre à titre personnel du terrain étudié jouit d'une connaissance préalable de l'objet, tandis qu'un chercheur extérieur à la communauté observée ne pourra au mieux avoir

qu'une connaissance de seconde main. Fort de ce constat, cet article se fonde sur le cadre théorique *insider/outsider* initialement développé par Goodenough (1956) et Pike (1967) puis enrichi par Harris (1976, 1990) et Left (1990) et appliqué aux sciences de gestion par Peterson et Pike (2002) afin de comprendre les contours de la pré-connaissance et ses influences sur l'accès au terrain et le choix d'un cadre conceptuel et méthodologique. Ceci nous permet d'offrir une double conclusion. Tout d'abord, le degré de pré-connaissance de l'objet étudié avant le commencement de la recherche influence le design de celle-ci. Sans mesures correctrices, le fait d'être un *insider* ou un *outsider* influence le choix de l'unité empirique d'analyse, la nature du cadre théorique adopté et des méthodes employées. En second lieu, loin d'être déterministe, cette influence de la pré-connaissance sur le design de recherche peut être déjouée par une réflexion préalable du chercheur.

Dans cet objectif, nous analyserons par une étude bibliographique un cas emblématique de cette influence de la pré-connaissance sur le design de recherche – le champ étudiant les liens entre comptabilité et religion. Ce terrain a été retenu pour deux raisons. En premier lieu, il est suffisamment restreint pour que nous puissions rendre justice à tous ses auteurs. En second lieu, il est couramment admis que traiter de la religion dans nos sociétés postmodernes n'est jamais dû au hasard des opportunités qui se présentent à nous, mais répond soit à un désir de défendre le fait religieux soit au contraire de le dénoncer (Latour, 2002; 2010). Traitant indifféremment de l'Église d'Angleterre ou l'Église d'Union en Australie, les auteurs de ce champ concluent soit sur l'existence d'un fossé sacré-séculier entre comptabilité et religion, soit sur le fait que la comptabilité est une pratique religieuse. Plutôt que de chercher à arbitrer entre ces deux courants, nous proposons ici de montrer comment le degré de pré-connaissance des congrégations étudiées a conduit les auteurs à construire un design de recherche menant à l'une ou l'autre de ces conclusions. Il sera postulé que chacune de ces recherches ayant été

publiée, les questions de validité et de contribution à la connaissance ne se posent pas.

L'argument est divisé en trois parties. Dans un premier temps sera présenté le positionnement de cette recherche. En second lieu sera analysée la cohérence des designs de recherche dans le champ traitant des liens entre comptabilité et religion. La troisième partie de cet article discutera les leçons que nous pouvons tirer de l'étude, avant d'ouvrir sur la conclusion.

## **1. Positionnement de l'article**

Cette section expose le positionnement de l'article par rapport à la littérature méthodologique en sciences de gestion, développe le cadre théorique adopté, dévoile les données étudiées et expose la méthodologie employée.

### ***1.1. Débat méthodologique : de l'abstraction à la praxis***

Le présent article se positionne par rapport aux publications antérieures traitant de méthodologie<sup>1</sup> de la recherche en sciences de gestion. Ce courant de littérature offre principalement trois types d'approche.

La première, en débattant de questions d'ordre philosophique, et en n'ayant pas vocation à être opérationnelle, traite d'épistémologie et reste à un niveau d'abstraction très élevé. Il est couramment admis que ce type de recherche en sciences de gestion a en premier lieu traité de l'influence de quatre paradigmes épistémologiques (positivisme, interprétativisme, fonctionnalisme et humanisme radical) sur le design d'un projet de recherche (Burrell et

---

<sup>1</sup> Ici, la notion de méthodologie est entendue dans son sens le plus large. Ne se résumant pas aux méthodes employées, elle englobe toute la réflexion sur l'essence, la connaissance acquise et produite ainsi que sur les moyens employés.

Morgan, 1979). Puis, les fondements épistémologiques des méthodes employées en sciences sociales et sciences de gestion ont pu être étudiés (Guba et Lincoln, 1994; Holstein et Gubrium, 1994; Schwandt, 1994), ainsi que les fondements théoriques des méthodes de conduite d'entretien (Fontana et Frey, 1994), d'observation (Adler et Adler, 1994; Atkinson, Delamont, Coffey et Lofland, 2007), d'utilisation de l'expérience professionnelle du chercheur (Clandinin et Connelly, 1994) et plus généralement de collecte et analyse de données qualitatives (Denzin et Lincoln, 1994a). Dans le monde francophone, le constructivisme dans la recherche en sciences de gestion a fait l'objet de développements (Le Moigne, 1995; 2002a; b), inspirant des recherches soulignant les limites de la dichotomie entre positivisme et constructivisme ou approches déductives et inductives (David, 2000; La Ville (de), 2000; Magne, 2009).

Le deuxième groupe de travaux aborde les modalités pratiques de la recherche, en proposant des outils et techniques pour la sélection de cas à étudier (Eisenhardt, 1989; 1991) ou leur rédaction (Yin, 2004; 2008) ou le codage et l'analyse de données qualitatives (Miles et Huberman, 1994; 2002), y compris dans le cadre du développement d'une théorie enracinée dans le terrain (Strauss et Corbin, 1998). D'aucuns se proposent même d'appréhender dans leur discipline tous les aspects pratiques de la recherche en couvrant l'organisation de l'espace de travail et la rédaction d'une thèse, d'une communication ou d'un article (Humphrey et Lee, 2004; Kalika, Romelaer, Cotta et Montmorillon (de), 2006).

Le troisième courant offre une voie médiane en ceci que ses auteurs proposent des méta-analyses des pratiques de recherche en s'intéressant à chaque fois à un aspect particulier. Dans le monde francophone, en particulier, ont pu être étudiées les pratiques du constructivisme dans les thèses de doctorat (Charreire et Huault, 2002) ou publications dans

des revues de sciences de gestion (Charreire et Huault, 2008). De la même manière, l'examen des pratiques de découverte d'une théorie enracinée a pu être conduit à plusieurs reprises (Gurd, 2008a; b; Joannidès et Berland, 2008a; b; Parker et Roffey, 1997). Ces méta-analyses ont toutes en commun de chercher à comprendre comment des principes philosophiques (ontologiques et épistémologiques) trouvent à être mis en œuvre par des chercheurs en sciences de gestion afin de dresser un état des lieux des pratiques utile à la communauté scientifique.

Le présent article s'inscrit dans ce troisième courant et offre une méta-analyse de l'influence de la pré-connaissance de son objet par le chercheur sur le design de sa recherche. Notre intérêt se porte sur la pré-connaissance, car les travaux en méthodologie, en insistant sur l'influence de la posture épistémologique du chercheur sur le design de recherche, laissent en marge d'autres facteurs significatifs. En considérant que l'ontologie précède l'épistémologie qui elle-même précède les méthodes (Cohen, 1998), nous pouvons postuler que le rapport au réel, à l'objet et au langage utilisé pour le définir, le comprendre ou l'expliquer sont autant de facteurs influençant le design d'une recherche (Berry, 1990; Goodenough, 1956; Harris, 1990; Left, 1990; Peterson et Pike, 2002; Pike, 1967). En étudiant la pré-connaissance, cet article se concentre sur l'amont des postures épistémologiques afin de reconstituer la cohérence du design de recherche d'un échantillon d'articles.

## ***1.2. Cadre théorique : pré-connaissance et design de recherche – le débat insider/outsider<sup>2</sup>***

La pré-connaissance est ici entendue comme une connaissance de première main qu'a le

---

<sup>2</sup> Les termes du débat *insider/outsider* sont qualifiés d'*etic/emic*. Pour plus de détails, voir annexe 2.

chercheur de la langue, des us et coutumes, des routines et règles explicites et implicites de fonctionnement de la communauté étudiée déjà avant d'entamer son travail de recherche. Lorsque le chercheur est un acteur du champ (*insider*), il détient à cet égard une connaissance préalable de première main qu'il aura acquise par la socialisation au groupe ou l'éducation que celui-ci lui aura donnée. C'est sur le fondement de cette connaissance préalable qu'il peut fonder une réflexion scientifique (Berry, 1989; Pike, 1967). À l'inverse, lorsqu'il est étranger au champ, le chercheur ne peut se prévaloir de cette pré-connaissance de première main, lacune qu'il peut combler par l'acquisition de connaissances de seconde main (Harris, 1976, p.330 ; Peterson & Pike, 2002, p.6), devenant ainsi au mieux un *outsider lettré* (Berry, 1989; 1990; Pike, 1990). Le degré de pré-connaissance du champ étudié aura alors une influence sur les objectifs scientifiques poursuivis, le degré de finesse du site empirique étudié (macro ou micro), l'adoption du cadre théorique et enfin le choix des méthodes employées (Harris, 1990; Left, 1990)<sup>3</sup>.

### **1.2.1. Insider/Outsider, objectifs scientifiques et moyens empiriques**

Selon Harris (1990) et Left (1990), un *insider* aura la connaissance suffisante pour chercher à comprendre les traits spécifiques du groupe auquel il appartient. Pour Left (1990), étant conscient des spécificités du terrain d'observation, un indigène sera aisément enclin à chercher à donner du contenu contextuel à des concepts ou théories existants par l'examen de ce que font les acteurs de terrain. S'il poursuit un objectif de théorisation, un *insider* pourra également, par une étude exploratoire, chercher à poser les jalons d'éléments théoriques enracinés dans le terrain que des recherches ultérieures cherchant à généraliser des conclusions pourront valider. De manière très différente, explique Left (1990, pp.133-134), un

---

<sup>3</sup> Bien que les débats développés ci-après semblent proches de discussions épistémologiques bien connues (constructivisme/positivisme ou déduction/induction), l'approche *insider/outsider* ne cherche pas à se positionner par rapport à celles-ci. Aussi invitons-nous le lecteur à ne pas chercher à établir ces liens.



*outsider*, faute d'une connaissance de première main du fonctionnement de l'objet, sera plus porté sur l'identification de régularités permettant d'expliquer l'objet de manière systématique et de généraliser le propos à d'autres situations. Pour ce faire, un étranger au groupe pourra soit chercher à tester les éléments conceptuels identifiés par un *insider*, soit chercher à développer une théorie générale et systémique du fonctionnement de l'objet (Peterson & Pike, 2002, p.9).

Afin d'expliquer comment les membres du groupe étudié font les choses et pourquoi, l'examen d'un niveau micro (les pratiques) constituera l'approche privilégiée de l'*insider*. Du fait de son statut d'indigène connaissant les modes de fonctionnement de la communauté considérée, il aura aisément accès à des données riches et abondantes issues des pratiques correspondant à son degré de socialisation. En revanche, un *outsider* même *lettré*, afin de généraliser le résultat de ses observations, sera aisément conduit à étudier les systèmes plus que les pratiques. Ce faisant, il se penchera sur un niveau d'observation macro pour lequel une connaissance préalable des règles de fonctionnement du groupe n'est pas nécessaire. Un tel niveau d'observation lui permettra alors d'avoir une vue d'ensemble de ce contexte qu'il découvre et dont il pourra identifier les contours et les régularités (Harris, 1976, p.33).

Loin de s'opposer, les deux approches sont considérées comme complémentaires dans la mesure où les conclusions de l'étude exploratoire menée par un *insider* traitant des pratiques des acteurs appelleront à être généralisées par l'observation du méta-système dans lequel s'inscrivent ces routines dont l'accès sera aisé pour un *outsider* (Harris, 1990, pp.59-60 ; Pike, 1990, pp.71-73).

En sciences de gestion, un *insider* se trouverait enclin à étudier l'exécution des opérations au

quotidien afin d'enrichir la compréhension de ladite pratique au-delà du contexte étudié. Par exemple, l'étude des pratiques budgétaires dans un contexte donné devrait contribuer à la compréhension du processus budgétaire comme pratique (Ahrens et Chapman, 2002; 2007; Ahrens et Mollona, 2007). De manière sensiblement différente, un *outsider* chercherait à identifier des modèles organisationnels généralisables par l'observation du Siège et des dirigeants (Peterson & Pike, 2002, p.10).

### **1.2.2. Insider/Outsider et choix théoriques**

Lorsqu'il porte sur le choix théorique, le débat *insider/outsider* distingue les cadres conceptuels parlant de *nous* de ceux parlant d'*eux* (Left, 1990). Empruntant à la linguistique, leur discipline d'origine, Goodenough, Haris, Pike, Left et Berry assimilent une théorie parlant de *nous* à l'étude des phonèmes d'un groupe, tandis qu'une théorie parlant d'*eux* observe la phonétique de cette communauté<sup>4</sup>.

Un cadre théorique parlant de *nous* et de nos phonèmes permet d'expliquer de manière contextualisée comment *nous* faisons les choses et pourquoi *nous* les faisons ainsi. Une telle théorie parlant de *nous* est le produit exclusif des membres de la communauté qui à la fois la conçoivent et l'amendent au gré des évolutions des pratiques dans le temps.

Un *outsider*, même lettré, sauf à fournir un immense effort de socialisation, ne pourra faire autrement qu'appliquer une théorie générale et décontextualisée parlant d'*eux* pour décrire et expliquer la formation des sons qu'ils émettent (*phonétique*) et des pratiques qu'ils développent. Un cadre théorique général et décontextualisé pourra alors être appliqué aux divers membres du groupe observés afin de comprendre et expliquer la régularité et la

---

<sup>4</sup> Voir annexe 2 sur la distinction phon(*etic*)/phon(*emic*).

formation de ces sons et pratiques d'un individu à l'autre. Ainsi, une telle théorie permettra de tirer des conclusions générales.

À titre d'exemple, dans des études interculturelles en sciences de gestion, un chercheur membre du groupe étudié adopterait aisément un cadre dressant les spécificités de la communauté, tandis qu'un chercheur externe aurait plutôt tendance à appliquer le modèle penta-dimensionnel de Hofstede (Bhimani, 1999).

### **1.2.3. *Insider/Outsider* et choix méthodologiques**

Sur le choix des outils de collecte et d'analyse des données, le débat *insiders/outside*s suggère que la pré-connaissance du terrain qu'a le chercheur influera sur les méthodes employées. Il convient de noter qu'une telle influence est indirecte et résulte des objectifs scientifiques fixés, des niveaux d'observation retenus et des cadres théoriques utilisés (Harris, 1976; 1990; Left, 1990; Peterson et Pike, 2002; Pike, 1967).

Un *insider* désireux, dans le cadre d'une étude exploratoire, de révéler les spécificités du groupe auquel il appartient, dispose d'un accès au terrain d'une telle richesse qu'il pourra avec aisance fonder ses travaux sur des méthodes impliquant observation et/ou participation. Celles-ci sont alors dominées par des approches ethnographiques ou autobiographiques, le chercheur s'exprimant à la première personne du singulier et narrant sa propre expérience du terrain (Headland, Pike et Harris, 1990; Peterson et Pike, 2002; Quattrone, 2006).

De manière très contrastée, un *outsider* n'ayant pas un accès aussi aisé aux acteurs et à leurs pratiques ne pourra que difficilement avoir recours à des méthodes d'observation ou de participation. L'autobiographie semble exclue du fait qu'il est étranger au groupe. Aussi, dans

le cadre d'une étude à vocation confirmatoire, afin d'identifier les contours et les régularités de l'objet étudié, il aura plus aisément recours à des méthodes d'investigation, tels des entretiens (notamment avec le sommet hiérarchique) ou des questionnaires (Harris, 1990; Left, 1990; Peterson et Pike, 2002; Quattrone, 2006).

Une connaissance préalable de première main pour un *insider* pourra donner à celui-ci un accès aisé à l'administration d'un questionnaire ou à la conduite d'entretiens. Mais il semblerait que ces méthodes, du fait des objectifs scientifiques affichés et du niveau auquel se situe l'étude, soient plutôt utilisées par des *outsiders* (Quattrone, 2006). Dans les deux cas, ces méthodes peuvent être complétées par l'exploitation d'archives et autres documents internes à l'organisation.

Le tableau ci-dessous résume les deux idéaux-types de designs de recherche induits par le statut d'*insider* ou d'*outsider* vis-à-vis de l'objet d'étude.

	<b>Insider</b>	<b>Outsider</b>
1) Pré-connaissance	Éléments de langage conscients et inconscients Règles de fonctionnement Données de première main	Connaissance de seconde main
2) Objectifs scientifiques	Révéler les spécificités du groupe Enrichir un concept	Identifier des régularités Généraliser
3) Site empirique	Niveau micro ou nano	Niveau macro
4) Cadre théorique	<i>Nous</i> Théorie contextualisée	<i>Eux</i> Théorie générale et décontextualisée
5) Méthodes	Ethnographie Auto-ethnographie	Entretiens Questionnaires

Tableau 1. Designs de recherche idéaux-typiques d'un *insider* et d'un *outsider*.

De l'aveu des concepteurs du modèle, ces deux idéaux-types de designs de recherche ne

sauraient être ni déterministes ni incommensurables (Berry, 1990; Harris, 1990; Left, 1990; Peterson et Pike, 2002; Pike, 1967), les lignes 2 à 5 du tableau ci-dessus pouvant être communes aux deux approches. Il n'existe aucun déterminisme au fait d'être *insider* ou *outsider*. Un indigène peut être incommodé par le fait d'être partie prenante et, dans un souci d'objectivité, se comporter en étranger et se fixer pour objectif de dresser les contours de l'objet étudié à un niveau macro par l'utilisation d'un cadre théorique général et des méthodes d'investigation. De la même manière, au fur et à mesure que l'étude progresse, un *outsider* accroît et affine sa connaissance de l'objet qui peut alors se traduire par des emprunts au design de recherche d'un *insider* cherchant à identifier les traits spécifiques du groupe étudié à un niveau micro par l'utilisation de cadres théoriques développés par les acteurs et des méthodes d'observation. En revanche, il semble certain qu'un *outsider* ne pourra pas se fonder sur des méthodes autobiographiques suggérées par le terrain (Quattrone, 2006). Enfin, une manière d'altérer de concert les effets du statut d'*insider* et d'*outsider* peut consister en la co-écriture par un indigène et un étranger (Peterson et Pike, 2002).

### ***1.3. Données : la littérature traitant des liens entre comptabilité et religion***

Cette étude sur les influences de la pré-connaissance de l'objet sur le design de la recherche se fonde sur l'examen de la littérature d'un champ dont le caractère polémique rend les termes du débat *insider/outsider* d'une saillance quasi caricaturale : celui des liens entre comptabilité et religion (Carmona et Ezzamel, 2006). Étudiant diverses congrégations religieuses, les *outsiders* religieux de ce champ ont conclu sur l'existence d'un fossé sacré-séculier entre comptabilité et religion (Booth, 1993; Laughlin, 1988; 1990; Lightbody, 2000; 2003). À l'inverse, en étudiant les mêmes congrégations religieuses, les *insiders* critiquent ouvertement cette dichotomie (Cordery, 2006; Hardy et Ballis, 2005; Irvine, 2005; Jacobs, 2005) ou incidemment (Parker, 2001; 2002), voire montrent que la comptabilité est une pratique

religieuse (Berry, 2005; Davison, 2004; Jacobs et Walker, 2004; Kreander, McPhail et Molyneaux, 2004; McKernan et Kosmala, 2004; 2007).

Quoiqu'étudiant des aspects différents de la comptabilité, tous ces auteurs en retiennent la même définition inspirée par le projet social et interdisciplinaire de la revue de référence *Accounting, Organizations and Society* et de la conférence *Interdisciplinary Perspectives on Accounting* (Laughlin, 2007). La comptabilité est communément entendue comme une pratique sociale de construction, d'utilisation et de publication de comptes sous forme d'états financiers, de budgets ou de rapports de performance financière et non financière. Dans la tradition de recherche britannique, le terme « comptabilité » englobe aussi bien la comptabilité financière et l'audit que le contrôle de gestion et le contrôle organisationnel. Les auteurs soulignent qu'en tant que pratique sociale la comptabilité a sa propre rationalité consistant à identifier les contreparties (*débites*) équilibrant le montant des ressources confiées (*crédits*).

Dix-huit articles ont été identifiés dans les grandes revues académiques en comptabilité : *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (12), *Management Accounting Research* (2), *Financial Accountability & Management* (2), *Accounting History* (1) et *Accounting Historians Journal* (1). Treize de ces articles ayant été publiés dans des numéros spéciaux traitant des liens entre religion et comptabilité, sont également pris en compte les éditoriaux desdits volumes (Carmona et Ezzamel, 2006; McPhail, Gorringer et Gray, 2004; 2005). Le tableau ci-dessous et l'annexe 1 résument le corpus de textes étudiés.

Fossé sacré-séculier	Comptabilité comme pratique religieuse	
	Critique directe du fossé	Critique incidente du fossé
Laughlin (1988) Laughlin (1990) Booth (1993) Lightbody (2000) Lightbody (2003)	Parker (2001) Parker (2002) Irvine (2005) Jacobs (2005) Hardy & Ballis (2005) Cordery (2006)	Irvine (2002) Davison (2004) Jacobs & Walker (2004) Kreander et al. (2004) Berry (2005) McKernan & Kosmala (2004) McKernan & Kosmala (2007)

Tableau 2. Articles classés par courant de pensée

Les dichotomies observées entre comptabilité et religion ont été qualifiées de fossé sacré-séculier (Booth, 1993; Laughlin, 1988; 1990) ou d'opposition gardien-défenseur (Lightbody, 2000; 2003). Dans tous les cas, le divorce est attribué à des conflits de perception de valeurs entre la rationalité économique supposée sous-tendre la comptabilité et les enjeux sacrés du fait religieux. À ce titre, le fossé est généralement le fait du clergé et des paroissiens construisant et animant l'opposition faute de comprendre la rationalité propre de la comptabilité, tandis que les comptables conscients des enjeux religieux s'efforcent de soutenir la mission par leur expertise.

Ces approches convergentes ont constitué le socle de ce champ de recherche et ont été défiées par la plupart des travaux ultérieurs, aboutissant à la conclusion opposée selon laquelle la comptabilité était la réponse séculière à des préoccupations relevant du sacré (Carmona et Ezzamel, 2006; McPhail et al., 2004; 2005). Ces critiques et réfutations se trouvent parfois directes et explicites (Cordery, 2006; Hardy et Ballis, 2005; Irvine, 2005; Jacobs, 2005) ou bien indirectes par la révélation de conflits similaires dans d'autres contextes (Parker, 2001; 2002). Si divorce il y a, il est dû à des incompréhensions mutuelles plus qu'à des conflits de

rationalité, expliquent les auteurs. De telles tensions sont d'autant moins essentielles que la comptabilité est présentée comme une institution reposant sur des protocoles et émotions dans lesquels la tenue de livres de comptes sert la construction de l'être moral et est ainsi soutenue par des principes religieux (Davison, 2004; McKernan et Kosmala, 2004; 2007). L'Église peut alors présenter la comptabilité comme institution fiable placée sous l'autorité du sacré et ce faisant donner à la société un exemple de bonnes conduites à imiter dans la mesure où l'enregistrement de comptes sert à assurer l'intendance (*stewardship*) des bienfaits de Dieu et de l'usage qui en est fait (Berry, 2005). Dans ce contexte, des budgets équilibrés apparaissent comme une obligation morale pour le croyant (Jacobs et Walker, 2004) comme pour l'organisation religieuse (Irvine, 2002). Dans cette double logique d'enregistrement des bienfaits de Dieu et d'équilibrage des enregistrements, la comptabilité permet de mettre en balance le risque, la liquidité et la rentabilité des investissements éthiques de l'Église (Kreander et al., 2004).

#### ***1.4. Méthodologie : étude bibliographique et entretiens avec les auteurs***

Les textes retenus seront analysés au travers des trois catégories du cadre théorique adopté dans l'article et couramment utilisées dans les méta-analyses en sciences de gestion (Charreire et Huault, 2002; 2008; Gurd, 2008a; b; Joannidès et Berland, 2008a; b): *objectif scientifique* et *site empirique* (1), *choix théoriques* (2) et *choix méthodologiques* (3).

Si certains articles de l'échantillon constitué présentent explicitement l'influence de la pré-connaissance de l'objet sur le design de recherche, ce n'est pas le cas pour tous. Aussi nous sommes-nous inspirés ici d'une étude menée sur la communication entre paradigmes dans la recherche comptable en complétant l'analyse par des entretiens semi-directifs conduits auprès de la plupart des auteurs (Lukka et Granlund, 2002), soit à l'occasion de conférences soit sur



invitation expresse de leur part entre septembre 2009 et février 2011<sup>5</sup>. Lorsque les articles avaient fait l'objet d'une co-écriture, nous n'avons interrogé qu'un seul auteur que nous avons laissé s'exprimer pour le groupe. Seules des notes dans la langue de la conversation ont pu être prises. Du fait des conditions dans lesquelles ces entretiens se sont déroulés, il était matériellement impossible de les enregistrer et de les retranscrire.

## **2. Pratiques de recherche : le débat au quotidien**

Cette section montre comment la pré-connaissance due au statut d'*insider* ou d'*outsider* par rapport à la congrégation religieuse étudiée a, dans les deux courants, influencé la détermination des objectifs scientifiques et le choix des sites empiriques (1), l'adoption d'un cadre théorique (2) et la sélection des méthodes de collecte et analyse des données (3).

### ***2.1. Pré-connaissance, objectifs scientifiques et sites empiriques***

Les deux courants s'opposant sur l'existence ou non d'un fossé sacré-séculier entre comptabilité et religion révèlent que le statut d'*insider* ou *outsider* et la pré-connaissance de l'objet tels que conçus par Harris (1976), Left (1990), Peterson et Pike (2002) influencent de manière quasi systématique la définition des objectifs scientifiques et le choix des sites empiriques.

#### **2.1.1. Le fossé sacré-séculier : *outsiders***

Les cinq articles concluant sur l'existence d'un divorce entre le sacré et le séculier sont le fait

---

<sup>5</sup> Voir la grille d'entretien en annexe 3.

de chercheurs extérieurs aux congrégations étudiées, commente Parker<sup>6</sup> :

À l'époque, aucun des trois [Laughlin, Booth et Lightbody] n'était membre de la congrégation étudiée [...] Ils étaient clairement des *outsiders* sans connaissance préalable approfondie de leur objet d'étude.

Laughlin (1988, 1990), Booth (1993) et Lightbody (2000, 2003) ont pour objectif d'expliquer et anticiper des liens conflictuels entre comptabilité et religion dans une congrégation religieuse. Ceci implique l'identification de régularités que n'importe quel autre chercheur pourrait observer de la même manière et dans les mêmes conditions. A cet égard, le témoignage de Lightbody est édifiant :

Peter [Booth] et moi étions convaincus que religion et comptabilité étaient incompatibles. Il nous fallait le montrer.

Dans les cinq cas, la question de recherche est alors orientée vers la révélation d'un fossé sacré-séculier opposant comptabilité et religion. Booth explique plus avant que leur objectif commun était

l'identification d'un modèle structurant les conflits de rationalité entre comptabilité et religion. Nous avons l'intuition que notre position d'*outsiders* nous permettrait de modéliser ces relations systémiques, ce qu'une affiliation religieuse aurait probablement rendu plus difficile.

Ainsi, questionner les relations entre la comptabilité et le contexte social d'une congrégation religieuse (Laughlin, 1988; 1990) postule implicitement qu'une telle organisation est spécifique et ne rend pas de comptes comme peuvent le faire d'autres types d'organisations. C'est pourquoi, dans la continuité des travaux de Laughlin, Booth (1993, p.39) entreprend de conceptualiser les conditions dans lesquelles le fossé sacré-séculier peut opérer. Dans le prolongement de cet effort de conceptualisation, Lightbody (2000), cherche à identifier les déterminants de comportements opposés de conservation et dissimulation de ressources par les comptables et contrôleurs et les réactions négatives des membres du groupe des religieux. En 2003, elle complète cette étude en cherchant à expliquer « *comment [...] des comptables et*

---

<sup>6</sup> Lee Parker, éditeur de la revue *Accounting, Auditing & Accountability Journal* qui a publié la plupart des articles traitant des liens entre comptabilité et religion, était également le directeur de thèse de Peter Booth et Margaret Lightbody, tandis que Richard Laughlin était le rapporteur de la thèse de Booth.

*contrôleurs agissent et rationalisent leurs actions dans une organisation avec une idéologie fortement non-financière* » (Lightbody, 2003, p.120). Dans les deux cas, la question de recherche postule que les comptables et contrôleurs sont centrés sur des questions financières, contre lesquelles le personnel religieux s'inscrit par essence idéologiquement en faux. Afin de remplir de tels objectifs scientifiques, Booth reconnaît :

En tant qu'étrangers au système, il nous était très difficile d'accéder aux personnes et à leurs pratiques. Les gens se seraient méfiés de nous. Aussi avons-nous dû nous positionner à un niveau d'analyse plus élevé.

En ceci, Booth nous suggère que l'accès au religieux, du fait des croyances sur lesquelles il repose, est souvent malaisé pour des étrangers, confirmant ainsi la difficulté à établir une relation de confiance entre chercheur athée ou agnostique et personnel religieux (Irvine, 2003; Irvine et Gaffikin, 2006). Dans les articles de Laughlin (1988, 1990) et Booth (1993), le niveau d'analyse est celui de la direction de l'Église d'Angleterre confrontée au contrôle exercé par les membres de la Chambre des Communes. De la même manière, les deux études de Lightbody (2000, 2003) se sont fondées sur l'examen des liens entre la direction financière et les chefs religieux au siège de l'Église d'Union en Australie à Adélaïde (Lightbody, 2000, p.160).

Ces cinq études postulent que les préoccupations et champs d'action de ces deux mondes sont nécessairement hermétiques : le sanctuaire sacré de l'Église ne traite que du divin tandis que la comptabilité ne saurait être réservée qu'à la seule vie économique.

### **2.1.2. Comptabilité comme pratique religieuse : *insiders***

À l'inverse des tenants du fossé sacré-séculier, les défenseurs de la comptabilité comme pratique religieuse (Berry, 2005; Cordery, 2006; Davison, 2004; Hardy et Ballis, 2005; Irvine, 2002; 2005; Jacobs, 2005; Jacobs et Walker, 2004; Kreander et al., 2004; McPhail et al.,

2004; 2005; Parker, 2001; 2002) sont membres des congrégations étudiées et cherchent à comprendre les spécificités de ces dernières. Chacun des auteurs interrogés confirme son appartenance au groupe étudié et indique que celle-ci avait déterminé l'objectif scientifique fixé et le niveau d'observation. Le témoignage d'Helen Irvine dans un entretien résume parfaitement l'état d'esprit des auteurs :

Épouse de pasteur et chercheur en comptabilité, je sais combien la comptabilité est la continuité de notre spiritualité. Le fossé sacré-séculier ne peut pas s'appliquer comme ça ! En tout cas pas dans l'Église Anglicane australienne !

Par cette remarque, Irvine révèle combien une fine pré-connaissance de la congrégation étudiée devait la conduire à montrer comment les comptables de sa paroisse rendent compte de budgets équilibrés (Irvine, 2005). À un niveau équivalent, Kerry Jacobs, membre de l'Église d'Écosse cherche à comprendre et expliquer comment les fidèles tiennent une comptabilité quotidienne de leur argent, de leur lecture de la Bible, de leurs prières (Jacobs et Walker, 2004, p.362) ainsi que de leur implication dans vie de la paroisse (Jacobs, 2005, pp.193-194). Le propos est généralisé dans un entretien par Ken McPhail, éditeur des deux numéros spéciaux de *Accounting, Auditing & Accountability Journal* dans lesquels ont été publiés plusieurs articles traitant des liens entre comptabilité et religion :

Je suis catholique. C'est mon ontologie et forcément cela oriente ma vision du monde et ma connaissance de l'objet. Forcément, cela a une influence sur la manière dont je conduis mes travaux. Je ne peux pas le nier. Il en va de même pour les autres et ce quelle que soit leur église de rattachement [...] Bien évidemment, parce que nous connaissons les fondamentaux des congrégations considérées, nous pouvons nous situer à un niveau d'analyse plus proche du quotidien des gens.

Afin de révéler les spécificités des communautés religieuses étudiées, Lee Parker, membre de l'Église d'Union en Australie (Parker, 2001, p.322 ; 2002, p.72), a cherché à étudier les modes de planification stratégique et de construction des budgets au niveau du Synode dans l'État de Victoria. Il fut suivi de Berry (2005) qui, en tant que membre du conseil financier de l'Église Anglicane, a cherché à identifier les ressorts de la construction d'une doctrine comptable (Berry, 2005, p.273). De la même manière, membre de l'Église Méthodiste de

Nouvelle Zélande, Carolyn Cordery cherche à montrer comment la théologie du fondateur révélée par sa correspondance avec les pasteurs des différentes paroisses de par le monde a permis le développement d'une doctrine comptable servant au bon fonctionnement de la communauté (Cordery, 2006, p.200). Harry Ballis, pasteur de l'Église Adventiste du Septième Jour, et Les Hardy, membre de cette dernière, cherchent à comprendre comment une doctrine comptable peut émerger des débats théologiques internes à la congrégation (Hardy et Ballis, 2005, p.239). Niklas Kreander, membre de l'Église Anglicane, et David Molyneaux, membre de l'Église Méthodiste d'Angleterre jusqu'à son décès en 2008, cherchent à comprendre comment les professionnels de l'investissement de leurs congrégations respectives fondent théologiquement la manière dont ils rendent compte de l'équilibre entre la rentabilité, le risque et la liquidité des actifs qu'ils gèrent (Kreander, McPhail et Molyneaux, 2004, p.412).

Outre la révélation des spécificités des congrégations étudiées, certains auteurs ont entrepris de démontrer le manque de pertinence du fossé identifié par Laughlin (1988, 1990), Booth (1993) et Lightbody (2000, 2003), considérant que « *le sacré et le séculier ne doivent pas être compris comme des catégories structurantes mais comme des expériences individuelles* » (Jacobs, 2005, p.193). Ainsi, questionner comment des chercheurs peuvent appréhender ces liens sans postuler l'existence de dichotomies (Hardy et Ballis, 2005) ou comment ils ont créé le fossé au travers de conclusions performatives (Jacobs, 2005) défie ouvertement la perspective du divorce. Dans ces deux cas, la congrégation religieuse est vue comme un ensemble social dans lequel les interactions entre individus mettent en évidence des relations spécifiques entre comptabilité et religion ne pouvant faire l'objet d'aucune prédiction.

Tous semblent espérer démontrer que les relations entre comptabilité et religion doivent être expliquées autrement que par le prisme de deux univers antithétiques, démonstration pour

laquelle une connaissance préalable du contexte étudié consistant en l'affiliation à celui-ci semble indispensable. Néanmoins, la situation d'Helen Irvine montre que le statut d'*outsider* n'est pas systématiquement déterminant. En effet, membre de l'Église anglicane australienne, elle explique dans deux témoignages (Irvine, 2003; Irvine et Gaffikin, 2006) qu'elle a dû acquérir une connaissance livresque de l'Armée du Salut avant d'étudier comment cette congrégation religieuse utilisait la comptabilité afin de légitimer son action (Irvine, 2002). De cette manière, elle a pu narrer les difficultés qu'elle a rencontrées pour comprendre les particularités de cette communauté religieuse (Irvine, 2003, p.112 ; Irvine et Gaffikin, 2006, p.122).

## ***2.2. Pré-connaissance et choix théoriques***

Les deux courants de recherche s'opposant sur les liens entre comptabilité et religion se distinguent par les cadres théoriques adoptés. Les tenants du fossé sacré-séculier tendent à appliquer des cadres décontextualisés parlant d'*eux*, tandis que les promoteurs de la comptabilité comme pratique religieuse se réfèrent à des cadres *ad hoc* parlant de *nous*.

### **2.2.1. Le fossé sacré-séculier et « *eux* »**

*Outsiders* convaincus de l'incompatibilité sémantique entre comptabilité et religion, Laughlin (1988, 1990), Booth (1993) et Lightbody (2000, 2003) ont alors eu recours à des cadres théoriques parlant d'*eux* au travers d'une vision du monde duale. Dans un entretien, Booth confesse avoir

appliqué des cadres théoriques forts desquels j'ai pu retirer une catégorisation structurante des relations entre comptabilité et religion. Les concepts de *systèmes de croyances religieuses, groupes d'occupation et pression sur les ressources* empruntés à Éliade et Durkheim m'ont permis de structurer les liens entre religion et comptabilité autour d'un fossé sacré-séculier.

Dans les cinq articles, les cadres théoriques adoptés classaient *a priori* les acteurs religieux et

comptables dans des groupes s'opposant, tandis que le chercheur se posait en spectateur externe, commente Lightbody dans un entretien :

Comment veux-tu que nous puissions parler de *nous* alors que nous ne connaissons ni les gens ni leurs pratiques ? Non, nous *les* observions et assumons le fait de parler d'*eux*.

En retenant la distinction entre missions sacrées et séculières définies dans *Les Formes élémentaires de la vie religieuse* (Durkheim, 1898) ou entre sphères *sacrée* et *profane* observées dans *Le sacré et le profane* (Eliade, 1959), Laughlin (1988, 1990) et Booth (1993) ne pouvaient que révéler des divergences structurelles et systématiques entre religion et comptabilité (Jacobs, 2005, pp.190-191 ; Hardy et Ballis, 2005, pp.244-245). L'application d'un autre modèle dual, à savoir celui de gardien des ressources – promoteurs de la mission (Wildavsky, 1975), par Lightbody (2000, 2003) devait révéler des tensions entre le personnel religieux et les comptables.

### **2.2.2. Comptabilité comme pratique religieuse et « nous »**

Les *insiders*, afin de montrer les spécificités de leur congrégation d'appartenance, rejettent les modèles théoriques antérieurs qu'ils remplacent par des cadres *ad hoc* parlant de *nous*. En effet, « *il est trop facile de voir un dualisme structurel a priori* » en utilisant ces cadres théoriques (Jacobs, 2005, p.191). Aussi les facteurs identifiés par Booth (1993) ne sont-ils plus considérés comme des déterminants des pratiques comptables et des réactions qui s'y rapportent (Irvine, 2005, p.212). Dans un entretien, Helen Irvine reconnaît :

Étant épouse de pasteur, j'étais convaincue que Peter [Booth] avait tort. Je voulais montrer que son modèle ne s'appliquait pas au cas que j'étudiais.

L'auteur adopte alors à dessein le cadre théorique développé par Booth (1993) afin d'en démontrer le caractère inapproprié. Ceci devient alors une preuve par antithèse. Ces cadres peuvent alors être ouvertement critiqués par les *insiders* (Cordery, 2006; Hardy et Ballis, 2005; Jacobs, 2005), confie Carolyn Cordery dans un entretien :

En retenant la théologie méthodiste, je m'inscrivais clairement dans la continuité de la critique de Kerry [Jacobs]. Je voulais montrer que le fossé sacré-séculier ne tient que par le cadre théorique qui le sous-tend.

Ces chercheurs membres des congrégations étudiées estiment en effet que les liens entre comptabilité et religion sont une co-construction théologique (théorique), pratique (le fait des acteurs) et académique (le fait des chercheurs intéressés) conduisant à une réalité éparse et discontinue que seule la théologie permet d'appréhender (McKernan et Kosmala, 2004, p.329 ; 2007, p.731). Ainsi, « *prendre la théologie avec sérieux devrait permettre d'amener les éléments embarrassants et néanmoins transcendants au cœur de la spiritualité religieuse comme une forme de méta-discours plutôt que de les lire comme une forme de matérialisme sociologique [...] Ainsi, il se pourrait que voir la comptabilité à l'aune de la théologie représente une tentative de répondre, défier et déconstruire le matérialisme séculier dominant la discipline comptable* » (McPhail et al., 2004, p.321). Dans un entretien, John McKernan dresse un constat synthétisant ces idées :

Une bonne connaissance de la doctrine religieuse du contexte étudié permet de comprendre les pratiques comptables dans les congrégations en question. Sans cette connaissance, on ne peut que se référer à la théorie du fossé sacré-séculier. Je reconnais néanmoins qu'à force d'avoir recours à des cadres parlant de *nous*, on finit par offrir un champ de recherche discontinu.

C'est ainsi, que les Méthodistes se sont référés explicitement à la théologie du fondateur, John Wesley (Kreander et al., 2004 ; Jacobs, 2005 ; Cordery, 2006), tandis que les Adventistes du Septième Jour et membres de l'Église d'Écosse se sont appuyés sur celle de Richard Niebuhr (Davison, 2004; Hardy et Ballis, 2005; Jacobs, 2005) et George McLeod (Jacobs et Walker, 2004). De la même manière, la théologie de William Booth, fondateur de l'Armée du Salut devait permettre de comprendre comment la spiritualité de cette congrégation accueillait la comptabilité (Irvine, 2002). Membre du conseil financier de l'Église d'Angleterre, Berry (2005) a construit le cadre théorique de l'*accountability* de cette congrégation à l'aide des minutes des débats théologiques collectées à l'issue des différentes réunions auxquelles il a participé (p.262).



Une autre manière de réfuter le fossé sacré-séculier a pu consister en des études fondées sur le développement d'une théorie enracinée dans le terrain, comme Parker (2001, 2002) a cherché à le faire. Ceci devait lui permettre de faire émerger de ses pratiques et observations les éléments d'une théorie de la comptabilité guidant le quotidien des membres de l'Église d'Union en Australie sans être tenu par des hypothèses fortes et postulats sans lien convaincant avec ses données (Parker, 2001, p.324). Il est ressorti de cette étude que la théologie de la congrégation étudiée mettait l'accent sur l'interaction au quotidien d'une culture de communauté, d'une pression sur les ressources, d'une bureaucratie consultative et d'une information comptable orientée vers la conformité avec les exigences du Seigneur, soit une réalité bien plus complexe que ne peut le laisser présager le fossé sacré-séculier (Parker, 2002, p.73).

### ***2.3. Pré-connaissance et choix méthodologiques***

En cohérence avec les objectifs de connaissance affichés et les cadres théoriques déployés, les défenseurs du fossé sacré-séculier, afin d'expliquer et prédire des tensions inévitables entre comptabilité et religion, ont recours à des données et protocoles d'analyse objectivant celles-ci, tandis que les chercheurs de l'autre courant emploient des protocoles de collecte et d'analyse fondés sur les perceptions et pratiques des acteurs.

#### **2.3.1. Le fossé sacré-séculier : archives et entretiens**

Observant un niveau macro des congrégations étudiées, les auteurs concluant à l'existence de dichotomies entre comptabilité et religion ont recours à des données et outils d'analyse historiques, la conduite d'entretiens semi-directifs et l'administration de questionnaires dont le contenu se trouve dicté par les catégories des cadres théoriques mobilisés. Ainsi, les

archives de l'Église d'Angleterre et de la Chambre des Communes sont examinées à l'aune du fossé révélé par Durkheim et Eliade (Booth, 1993; Laughlin, 1988; 1990). De la même manière, Lightbody (2000, 2003) a cherché à identifier l'appréhension des comportements de gardiens des ressources des financiers de l'église par les défenseurs de la mission. Dans un entretien, elle reconnaît qu'il

était effectivement cohérent que mon cadre théorique serve à la constitution de ma grille d'entretiens. J'ai effectivement appliqué la division gardien des ressources – défenseur de la mission de Wildavsky pour lire mes données.

Dans les cinq articles, l'arsenal méthodologique déployé s'inscrivait dans la continuité du cadre conceptuel adopté, assurant la cohérence du design de recherche. Même si une telle pratique semble relever du bon sens scientifique, le procédé est fermement condamné par Jacobs qui dans un entretien explique :

Ils [Laughlin, Booth et Lightbody] ont fait entrer leurs données dans ces cadres théoriques pour que ça marche ! Lorsqu'une archive n'entrait pas dans le cadre, elle était systématiquement retirée de l'étude. Tout ça pour montrer l'existence d'un fossé sacré-séculier.

Sans surprise, les tensions suscitées par la mainmise de la Chambre des Communes sur le vote et le contrôle de l'exécution du budget de l'Église d'Angleterre ne peuvent que révéler l'existence d'un conflit de rationalité opposant les deux sphères. De même, la direction financière de l'Église d'Union en Australie ne pouvait être considérée par le personnel religieux que comme gardienne des ressources contraignant la mission. Dans tous les cas, la comptabilité est systématiquement présentée comme une intrusion profane dans le sanctuaire sacré de l'Église.

### **2.3.2. La comptabilité comme pratique religieuse : (auto)ethnographie et archives**

Les tenants de la comptabilité comme pratique religieuse se sont tous fondés sur leur expérience personnelle au sein de la congrégation observée afin de collecter et analyser les données utilisées dans leur étude. Dans un entretien, Anthony Berry déclare :

Il eût été ridicule de ne pas me fier à mon appartenance au Conseil Financier de l'Église Anglicane pour conduire mon étude. J'avais un accès privilégié et illimité aux données qu'un Laughlin ou un Booth ne pouvaient pas avoir quand ils ont écrit leurs articles !

Ces données autobiographiques ont ensuite été complétées par l'exploitation d'archives et la conduite d'entretiens compréhensifs auprès de la direction de la congrégation (Berry, 2005, p.256). C'est pourquoi Parker explique dans un entretien :

Autant que possible, en tant que membres des congrégations étudiées il était crucial pour nous de nous fonder sur notre propre connaissance et expérience du terrain pour collecter nos données empiriques.

Ceci devait leur permettre de cerner comment la théologie de la congrégation s'appropriait la comptabilité (Parker, 2001, p.324). Helen Irvine, commentant son article, confirme :

Je n'aurais jamais pu imaginer que la comptabilité était un outil de la mission si je n'avais pas été membre de l'église et si je n'avais pas observé au quotidien comment les deux sont imbriquées l'une dans l'autre.

Les discussions entre acteurs, chercheur compris, ne devaient révéler aucune préoccupation relative au caractère profane de la comptabilité. À cet égard, la conclusion d'Irvine (2005, p.233) selon laquelle le système de croyances de l'Église anglicane australienne laissait une grande place à la comptabilité comme outil de management de la mission sacrée est édifiante.

Lorsque les auteurs ne revendiquent pas dans leurs articles l'utilisation de méthodes autobiographiques, ils mènent néanmoins une étude ethnographique facilitée par leur statut d'*insider*. Kreander et al. (2004, p.431) se fondent sur leur affiliation à l'Église anglicane ainsi qu'à l'Église Méthodiste britannique pour observer les pratiques comptables des professionnels de l'investissement de manière prolongée en participant à diverses réunions, conduisant une série d'entretiens compréhensifs et exploitant des minutes théologiques définissant les critères de la politique d'investissement. Ce faisant, ces chercheurs ont pu identifier que dans les deux cas la comptabilité permettait de donner un fondement théologique à l'équilibre entre la rentabilité, le risque, la liquidité et le caractère éthique des actifs gérés. De la même manière, dans l'étude de l'appropriation de la comptabilité au

quotidien dans la Communauté d'Iona, Jacobs et Walker (2004, p.363) ont eu recours à l'exploitation d'archives internes et ont pu conduire des entretiens compréhensifs auprès des membres.

Lorsque l'étude n'est ni autobiographique ni ethnographique, les auteurs se fondent sur des données considérées confidentielles et inaccessibles à des *outsiders* (Cordery, 2006; Hardy et Ballis, 2005). Harry Ballis commente dans un entretien son approche :

C'est bien parce que je suis pasteur que j'ai eu accès aux minutes théologiques de l'église. Pas même Les [Hardy] n'y avait accès. *A fortiori* une Lightbody n'aurait pas pu !

Les mêmes conclusions ont pu être tirées de l'examen systématique des minutes théologiques émises par les dirigeants de la communauté afin de comprendre la doctrine officielle sur les questions de comptabilité (Cordery, 2006; Hardy et Ballis, 2005). Enfin, dans l'optique d'approcher l'essence de la religion et de la comptabilité et d'identifier leurs fondations, McKernan et Kosmala (2004) adoptent l'herméneutique de Ricœur (p.329) ou la déconstruction de Derrida (2007, p.730) comme méthodologies<sup>7</sup>. Dans tous les cas, les auteurs montrent que, loin de refléter une quelconque dichotomie entre sacré et séculier, la comptabilité est parfaitement absorbée par le modèle spirituel ; seules changent les modalités d'une congrégation à l'autre.

### 3. Discussion

Il ressort de cette étude deux idéaux-types dans lesquels la connaissance préalable de l'objet permise par le statut d'*insider* ou *outsider* a une influence systématique sur le design de recherche. Un *insider* peut aisément chercher à montrer les spécificités de l'objet de

---

<sup>7</sup> Nous ne discuterons pas ici le caractère méthodologique ou épistémologique de l'herméneutique et de la déconstruction. Nous retiendrons ce qu'en disent les auteurs y ayant recours.

connaissance afin d'enrichir un concept ou une théorie existants. À l'inverse, un *outsider* pourra aisément chercher à identifier des régularités et continuités dans le fonctionnement de l'objet étudié (Harris, 1976; 1990; Peterson et Pike, 2002). Un indigène aura accès à un niveau micro sur le terrain, permettant de saisir les conduites induites par une connaissance tacite, tandis qu'un étranger aura plus facilement accès à un niveau macro (Quattrone, 2006). S'ensuivent alors les relations traditionnellement étudiées entre objectifs scientifiques, choix de site empirique, sélection d'un cadre théorique et utilisation de méthodes de collecte et d'analyse de données, marquant ainsi les enjeux traditionnels du design d'un projet de recherche (Left, 1990).

Pour autant, ces deux modèles ne sauraient être ni déterministes ni incommensurables (Berry, 1990; Harris, 1990; Left, 1990; Peterson et Pike, 2002; Pike, 1967). Deux situations singulières sont emblématiques du caractère non déterministe et non exclusif du modèle. Membre de l'Église Anglicane d'Australie et épouse de pasteur, Helen Irvine a conduit une étude sur les processus budgétaires de sa paroisse en adoptant un cadre théorique parlant d'*eux* et non de *nous* (Irvine, 2005). À l'inverse, étrangère à l'Armée du Salut, elle a emprunté la théologie du fondateur de la congrégation, une théorie parlant de *nous* pour étudier le pouvoir de légitimation de la comptabilité (Irvine, 2002). Irvine offre le seul cas d'auteur dépassant les frontières du modèle. Même si le niveau de pré-connaissance de l'objet étudié a une influence incontestable sur la conduite de la recherche, une prise de conscience de sa méconnaissance permettra à un *outsider* de se constituer un socle par lequel il pourra s'affranchir partiellement de cette limite.

Ken McPhail offre une autre manière d'atténuer les influences de la pré-connaissance d'un chercheur isolé sur le design d'un projet (Kreander et al., 2004). Catholique romain, il a été

impliqué dans un article sur la comptabilité des investissements de l'Église d'Angleterre et de l'Église Méthodiste britannique avec un collègue anglican (Niklas Kreander) et un autre méthodiste (David Molyenau). L'association d'*insiders* et d'*outsiders* a permis de chercher à identifier une régularité encadrant l'équilibre comptable d'une politique d'investissement éthique tout en observant un niveau micro expliqué par des cadres théoriques parlant de *nous* (la théologie des fondateurs de l'ordre) et des méthodes d'observation participante. Il apparaît alors que la co-signature permet d'altérer les influences de la pré-connaissance sur le design de recherche et d'emprunter aux deux idéaux-types (Peterson et Pike, 2002).

Le fait religieux laissant rarement les individus indifférents, on peut considérer que le choix d'étudier un tel contexte en sciences de gestion n'est pas anodin. On peut être fasciné, fanatique ou hostile à la religion (Carmona et Ezzamel, 2006). Le statut d'*insider* ou d'*outsider* religieux peut renforcer certaines influences de la pré-connaissance sur le design de recherche qui seraient bien moins visibles dans des contextes plus consensuels. Pour autant, les conclusions tirées de cette étude peuvent trouver à s'appliquer à d'autres courants en sciences de gestion.

De toute évidence, le modèle étant dérivé de la recherche anthropo-linguistique, il n'est guère surprenant que les études culturelles en sciences de gestion soient les premières concernées (Bhimani, 1999). Dans ce type d'études, l'appartenance au groupe culturel observé pourrait être un atout indéniable pour révéler les spécificités de celui-ci au travers de démarches ethnographiques. Le caractère d'étranger à la communauté tend à se traduire par une utilisation extensive du modèle de Hofstede qui, s'il permet d'identifier des régularités, ne suffit pas pour comprendre les causes profondes des différences (Baskerville, 2003; 2005; Joannidès, 2011).

On peut également observer les termes du débat *insider/outsider* dans des recherches sur les professions. À titre d'exemples, une thèse sur la formation du jugement par les analystes financiers a été fondée en grande partie sur une expérience de plusieurs années du métier (Chambost, 2007). Le déploiement d'une méthodologie de théorie enracinée devait permettre de faire émerger des observations de terrain un cadre conceptuel contextualisé et parlant de *nous*. De la même manière, l'examen du travail des commissaires aux comptes au quotidien a été rendu possible par une expérience de près de dix ans dans un grand cabinet (Guénin-Paracini, 2008). Enfin, dans un cas, l'étude du métier de contrôleur de gestion au quotidien par un *outsider* a nécessité une immersion totale en qualité de contrôleur dans un des groupes étudiés par le biais d'un stage de quatre mois (Morales, 2009). Dans les deux premiers cas, les doctorants se sont fondés sur leur pré-connaissance de l'objet, tandis que le troisième confirme le caractère non déterministe du modèle.

## **Conclusion**

Cet article cherche à comprendre l'influence de la pré-connaissance qu'a le chercheur de l'objet étudié sur le design de recherche. Cette étude contribue de deux manières à la connaissance sur la construction d'un design de recherche cohérent en sciences de gestion. Tout d'abord, il est montré que le statut d'*insider* ou d'*outsider* peut avoir une grande influence sur la formulation de la question de recherche et le niveau d'observation empirique ainsi que sur les choix théoriques et méthodologiques. Un *insider* dispose d'éléments de langage conscients et inconscients et d'une connaissance des règles de fonctionnement de l'objet, et ce de première main. Un *outsider* ne dispose pas de cette connaissance *a priori*. Un membre du groupe pourra alors aisément révéler les spécificités de celui-ci, là où un étranger

sera préoccupé par un souci d'identification de régularités et de généralisation. Un indigène se situera aisément à un niveau d'observation nano ou micro alors qu'une personne extérieure aura un accès plus aisé à un niveau macro. Dans le premier cas, une théorie contextualisée parlant de *nous* sera privilégiée, tandis que dans le second un cadre conceptuel décontextualisé aura plutôt tendance à parler d'*eux*. Enfin, un *insider* pourra facilement se fonder sur des méthodes ethnographiques et autobiographiques, alors qu'un *outsider* pourra conduire des entretiens ou administrer des questionnaires. En second lieu, nous montrons qu'une réflexion préalable à un projet permet d'atténuer cette influence et d'emprunter aux deux idéaux-types tout en conservant un design de recherche cohérent.

## Références

- Adler, P.A. et Adler, P. (1994). « Observational Techniques », In N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*: Sage, p. 377-392.
- Ahrens, T. et Chapman, C.S. (2002). « The Structuration of Legitimate Performance Measures and Management: Day-to-Day Contests of Accountability in a U.K. Restaurant Chain », *Management Accounting Research* vol. 13, n° 2; p 151-171.
- Ahrens, T. et Chapman, C.S. (2007). « Management Accounting as Practice », *Accounting, Organizations and Society* vol. 32, n° 1-2; p 1-27.
- Ahrens, T. et Mollona, M. (2007). « Organisational Control as Cultural Practice--a Shop Floor Ethnography of a Sheffield Steel Mill », *Accounting, Organizations and Society* vol. 32, n° 4-5; p 305-331.
- Atkinson, P., Delamont, S., Coffey, A. et Lofland, J. (2007). *The Handbook of Ethnography*, Sage Publications.
- Baskerville, R.F. (2003). « Hofstede Never Studied Culture », *Accounting, Organizations and Society* vol. 28, n° 1; p 1-14.
- Baskerville, R.F. (2005). « A Research Note: The Unfinished Business of Culture », *Accounting, Organizations and Society* vol. 30, n° 4; p 389-391.
- Berry, A. (2005). « Accountability and Control in a Cat's Cradle », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 18, n° 2; p 255-297.
- Berry, J.W. (1989). « Imposed Etics-Emics-Derived-Etics: The Operationalization of a Compelling Idea », *International Journal of Psychology* vol. 24p 721-735.
- Berry, J.W. (1990). « Imposed Emics and Etics: Their Conceptual and Operational Status in Cross-Cultural Psychology », In T.N. Headland, K.L. Pike et M. Harris, *Emics and Etics: The Insider/Outsider Debate*, vol. 7: Sage Publications Inc., p. 84-99.
- Bhimani, A. (1999). « Mapping Methodological Frontiers in Cross-National Management Control Research », *Accounting, Organizations and Society* vol. 24, n° 5-6; p 413-440.
- Booth, P. (1993). « Accounting in Churches: A Research Framework and Agenda », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 6, n° 4; p 37-67.
- Bryant, A. et Charmaz, K. (2010). *The Sage Handbook of Grounded Theory*, Sage



Publications.

- Burrell, G. et Morgan, G. (1979). *Sociological Paradigms and Organisational Analysis*, Ashgate Publishing Limited.
- Carmona, S. et Ezzamel, M. (2006). « Accounting and Religion: A Historical Perspective », *Accounting History* vol. 11, n° 2; p 117-127.
- Chambost, I. (2007). « Contribution À L'analyse De La Formation Du Jugement Des Analystes Financiers Sell-Side », Thèse de doctorat, Conservatoire National des Arts et Métiers.
- Charreire, S. et Huault, I. (2002). « Le Constructivisme Dans La Pratique De Recherche : Une Évaluation À Partir De Seize Thèses De Doctorat », *Finance Contrôle Stratégie* vol. 4p 31-55.
- Charreire, S. et Huault, I. (2008). « From Practice-Based Knowledge to the Practice of Research: Revisiting Constructivist Research Works on Knowledge », *Management Learning* vol. 39, n° 1; p 73-91.
- Clandinin, J.D. et Connelly, M.F. (1994). « Personal Experience Methods », In N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*: Sage publications, p. 413-427.
- Cohen, R.A. (1998). « Foreword », In E. Lévinas, *Otherwise Than Being or Beyond Essence*: Duquesne University Press, p. xi-xvi.
- Cordery, C. (2006). « Hallowed Treasures: Sacred, Secular and the Wesleyan Methodists in New Zealand, 1819-1940 », *Accounting History* vol. 11p 199-220.
- David, A. (2000). « Logique, Épistémologie Et Méthodologie En Sciences De Gestion: Trois Hypothèses Revisitées », In A. David, A. Hatchuel et R. Laufer, *Les Nouvelles Fondations Des Sciences De Gestion*: FNEGE-Vuibert, p. 83-109.
- Davison, J. (2004). « Sacred Vestiges in Financial Reporting: Mythical Readings Guided by Mircea Eliade », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 17, n° 3; p 476 - 497.
- Denzin, N.K. et Lincoln, Y.S. (1994a). « Part Iv. Methods of Collecting and Analyzing Empirical Materials », In N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*: Sage, p. 353-360.
- Denzin, N.K. et Lincoln, Y.S. (1994b). *The Sage Handbook of Qualitative Research*, Sage.
- Durkheim, E. (1898). *Les Formes Élémentaires De La Vie Religieuse*, Presses Universitaires de France.
- Eisenhardt, K.M. (1989). « Building Theories from Case Study Research », *The Academy of Management Review* vol. 14, n° 4; p 532-550.
- Eisenhardt, K.M. (1991). « Better Stories and Better Constructs: The Case for Rigor and Comparative Logic », *The Academy of Management Review* vol. 16, n° 3; p 620-627.
- Eliade, M. (1959). *Le Sacré Et Le Profane*, Gallimard.
- Fontana, A. et Frey, J.H. (1994). « Interviewing - the Art of Science », In N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*: Sage, p. 361-376.
- Goodenough, W. (1956). « Residence Rules », *Southwestern Journal of Anthropology* vol. 12p 22-37.
- Guba, E.G. et Lincoln, Y.S. (1994). « Competing Paradigms in Qualitative Research », In N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*: Sage, p. 105-117.
- Guénin-Paracini, H. (2008). « Le Travail Réel Des Auditeurs Légaux », Thèse de doctorat, HEC.
- Gurd, B. (2008a). « A Response to Joannidès and Berland », *Qualitative Research in Accounting & Management* vol. 5, n° 3; p 262-265.
- Gurd, B. (2008b). « Remaining Consistent with Methods? An Analysis of Grounded Theory Research in Accounting », *Qualitative Research in Accounting & Management* vol. 5, n° 2; p 122-138.
- Hardy, L. et Ballis, H. (2005). « Does One Size Fit All? The Sacred and Secular Divide

- Revisited with Insights from Niebuhr's Typology of Social Action », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 18, n° 2; p 238 - 254.
- Harris, M. (1976). « History and Significance of the Emic/Etic Distinction », *Annual Review of Anthropology* vol. 5p 329-350.
- Harris, M. (1990). « Emics and Etics Revisited », In T.N. Headland, K.L. Pike et M. Harris, *Emics and Etics: The Insider/Outsider Debate*, vol. 7: Sage Publications Inc., p. 48-61.
- Headland, T.N., Pike, K.L. et Harris, M. (1990). *Emics and Etics: The Insider/Outsider Debate*, Sage Publications Inc.
- Holstein, J. et Gubrium, J. (1994). « Phenomenology, Ethnomethodology and Interpretive Practice », In N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*: Sage publications, p. 262-272.
- Humphrey, C. et Lee, B. (2004). *The Real-Life Guide to Accounting Research – a Behind-the-Scene View of Using Qualitative Research Methods*, Elsevier.
- Irvine, H. (2002). « The Legitimizing Power of Financial Statements in the Salvation Army in England, 1865 - 1892 », *Accounting Historians Journal* vol. 29, n° 1; p 1-36.
- Irvine, H. (2003). « Trust Me! A Personal Account of Confidentiality Issues in an Organisational Research Project », *Accounting Forum* vol. 27, n° 1; p 111-131.
- Irvine, H. (2005). « Balancing Money and Mission in a Local Church Budget », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 18, n° 2; p 211-237.
- Irvine, H. et Gaffikin, M. (2006). « Getting in, Getting on and Getting Out: Reflections on a Qualitative Research Project », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 19, n° 1; p 115 - 145.
- Jacobs, K. (2005). « The Sacred and the Secular: Examining the Role of Accounting in the Religious Context », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 18, n° 2; p 189 - 210.
- Jacobs, K. et Walker, S., P. (2004). « Accounting and Accountability in the Iona Community », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 17, n° 3; p 361 - 381.
- Joannidès, V. (2011). « Les Apports De L'ethnicité À La Culture En Sciences De Gestion », *Finance Contrôle Stratégie* vol. 14, n° à paraître.
- Joannidès, V. et Berland, N. (2008a). « Grounded Theory: Quels Usages Dans Les Recherches En Contrôle De Gestion », *Comptabilité Contrôle Audit* vol. 14p 72-94.
- Joannidès, V. et Berland, N. (2008b). « Reactions to Reading 'Remaining Consistent with Methods? An Analysis of Grounded Theory Research in Accounting' - a Comment on Gurd », *Qualitative Research in Accounting & Management* vol. 5, n° 3; p 253-261.
- Kalika, M., Romelaer, P., Cotta, A. et Montmorillon (de), B. (2006). *Recherche En Management Et Organisation*, Economica.
- Kreander, N., McPhail, K. et Molyneaux, D. (2004). « God's Fund Managers: A Critical Study of Stock Market Investment Practices of the Church of England and Uk Methodists », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 17, n° 3; p 408-441.
- La Ville (de), V.-I. (2000). « La Recherche Idiographique En Management Stratégique: Une Pratique En Quête De Méthode? », *Finance Contrôle Stratégie* vol. 3, n° 3; p 73-99.
- Latour, B. (2002). *Jubiler Ou Les Tourments De La Parole Religieuse*, Seuil.
- Latour, B. (2010). *On the Modern Cult of Factish Gods*, Duke University Press.
- Laughlin, R. (1988). « Accounting in Its Social Context: An Analysis of the Accounting Systems of the Church of England », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 1, n° 2; p 19-42.
- Laughlin, R. (1990). « A Model of Financial Accountability and the Church of England », *Financial Accountability & Management* vol. 6, n° 2; p 93-114.
- Laughlin, R. (2007). « Critical Reflections on Research Approaches, Accounting Regulation and the Regulation of Accounting », *The British Accounting Review* vol. 39, n° 4; p 271-289.

- Le Moigne, J.-L. (1995). *Les Épistémologies Constructivistes*, Presses Universitaires de France.
- Le Moigne, J.-L. (2002a). *Le Constructivisme, Tome I*, L'Harmattan.
- Le Moigne, J.-L. (2002b). *Le Constructivisme. Tome II: Épistémologies De L'interdisciplinarité*, L'Harmattan.
- Left, J. (1990). « Emics and Etics: Notes on the Epistemology of Anthropology », In T.N. Headland, K.L. Pike et M. Harris, *Emics and Etics: The Insider/Outsider Debate*, vol. 7: Sage Publications Inc., p. 127-142.
- Lightbody, M. (2000). « Storing and Shielding: Financial Management Behaviour in a Church Organization », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 13, n° 2; p 156-174.
- Lightbody, M. (2003). « On Being a Financial Manager in a Church Organisation: Understanding the Experience », *Financial Accountability & Management* vol. 19, n° 2; p 117-138.
- Locke, K. (2000). *Grounded Theory in Management Research*, Sage Publications.
- Lukka, K. et Granlund, M. (2002). « The Fragmented Communication Structure within the Accounting Academia: The Case of Activity-Based Costing Research Genres », *Accounting, Organizations and Society* vol. 27, n° 1-2; p 165-190.
- Magne, L. (2009). « La Méthode Compréhensive: Expériences De Pensée Et Sciences Sociales », In D. Bellis et E. Brun-Rovet, *Les Détours Du Savoir: Expérience De Pensée, Fiction, Réalité*: Nouveau Monde éditions, p. 243-273.
- McKernan, J.F. et Kosmala, K. (2004). « Accounting, Love and Justice », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 17, n° 3; p 327 - 360.
- McKernan, J.F. et Kosmala, K. (2007). « Doing the Truth: Religion – Deconstruction – Justice, and Accounting », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 20, n° 5; p 729-764.
- McPhail, K., Gorringer, T. et Gray, R. (2004). « Accounting and Theology, an Introduction: Initiating a Dialogue between Immediacy and Eternity », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 17, n° 3; p 320 - 326.
- McPhail, K., Gorringer, T. et Gray, R. (2005). « Crossing the Great Divide: Critiquing the Sacred Secular Dichotomy in Accounting Research », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 18, n° 2; p 185 - 188.
- Miles, M. et Huberman, M. (1994). *Qualitative Data Analysis: An Expanded Sourcebook*, Sage Publications.
- Miles, M. et Huberman, M. (2002). *The Qualitative Researcher's Companion: Classic and Contemporary Readings*, Sage Publications.
- Morales, J. (2009). « Le Contrôle Comme Dynamique De Gouvernement Et De Socialisation : Une Étude Ethnographique Des Contrôleurs De Gestion », Thèse de doctorat, Université Paris Dauphine.
- Parker, L. et Roffey, B. (1997). « Methodological Themes: Back to the Drawing Board: Revisiting Grounded Theory and the Everyday Accountant'S and Manager'S Reality », *Accounting, Auditing & Accountability Journal* vol. 10, n° 2; p 212 - 247.
- Parker, L.D. (2001). « Reactive Planning in a Christian Bureaucracy », *Management Accounting Research* vol. 12, n° 3; p 321-356.
- Parker, L.D. (2002). « Budgetary Incrementalism in a Christian Bureaucracy », *Management Accounting Research* vol. 13, n° 1; p 71-100.
- Peterson, M.F. et Pike, K.L. (2002). « Emics and Etics for Organizational Studies - a Lesson in Contrast from Linguistics », *International journal of Cross Cultural Management* vol. 2, n° 1; p 5-19.
- Pike, K.L. (1967). *Language in Relation to a Unified Theory of the Structures of Human*

*Behavior*, Mouton.

Pike, K.L. (1990). « Pike's Reply to Harris », In T.N. Headland, K.L. Pike et M. Harris, *Emics and Etics – the Insider/Outsider Debate*: Sage Publications, p. 62-74.

Quattrone, P. (2006). « The Possibility of the Testimony: A Case for Case Study Research », *Organization* vol. 13p 143-157.

Schwandt, T.A. (1994). « Constructivist, Interpretivist Approaches to Human Inquiry », In N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*: Sage publications, p. 118-137.

Strauss, A. et Corbin, J. (1990). *Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, Sage publishing.

Strauss, A. et Corbin, J. (1994). « Grounded Theory Methodology: An Overview », In N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*: Sage, p. 273-285.

Strauss, A. et Corbin, J. (1998). *Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, Sage.

Wildavsky, A. (1975). *Budgeting — a Comparative Theory of Budgetary Processes*, Little, Brown & Co.

Yin, R. (2004). *The Case Study Anthology*, Sage Publications.

Yin, R. (2008). *Case Study Research: Design and Methods (Applied Social Research Methods)*, Sage Publications.

## Annexe 1: Designs de recherche des différents courants de littérature

### Annexe 1a. Le fossé sacré-séculier

Auteur	Congrégation	Question de recherche / objectif	Statut	Cadre théorique	Méthodologie	Conclusions
Laughlin (1988)	L'Église d'Angleterre	Quelles sont les relations entre la comptabilité et le contexte social d'une organisation religieuse ?	Outsider	Durkheim et Eliade appliqués	Archives	Il existe une dichotomie sémantique entre comptabilité et religion reflétant un fossé sacré-séculier.
Laughlin (1990)	L'Église d'Angleterre	Comment l' <i>accountability</i> financière est-elle construite dans une congrégation religieuse ?	Outsider	Durkheim et Eliade appliqués	Archives	Dans les relations d' <i>accountability</i> , le principal domine l'agent financièrement, tandis que les enjeux financiers prévalent sur la mission. Ainsi, il existe une dichotomie pratique entre des préoccupations sacrées et profanes.
Booth (1993)	L'Église d'Angleterre	Comment les travaux antérieurs sur les liens entre comptabilité et religion permettent-ils de conceptualiser le fossé sacré-séculier ?	Outsider	Durkheim et Eliade appliqués	Archives	Il y a des tensions sémantiques entre comptabilité et le système de croyances religieuses dans une église, notamment entre comptables et personnel religieux, tandis que la financiarisation de la société accompagne la sécularisation.
Lightbody (2000)	L'Église d'Union en Australie	Quelles sont les manifestations des comportements de gardiens des ressources et de défenseurs de la mission dans une église ?	Outsider	Modèle gardien-défenseur de Wildavsky	Entretiens	Il existe une dichotomie sémantique entre les gardiens des ressources et les défenseurs de la mission dans une congrégation religieuse.
Lightbody (2003)	L'Église d'Union en Australie	Comment les contrôleurs sont-ils perçus par le personnel religieux dans une église ?	Outsider	Modèle gardien-défenseur de Wildavsky	Entretiens	Le personnel religieux méconsidère les contrôleurs financiers et le accusent de dissimuler des ressources pour contraindre la mission de l'Église.

## Annexe 1b. Réfutation du fossé sacré-séculier

Auteur	Congrégation	Question de recherche / objectif	Statut	Cadre théorique	Méthodologie	Conclusions
Parker (2001)	L'Église d'Union en Australie	Quels sont les déterminants de la planification réactive dans une congrégation religieuse ?	Insider	Grounded theory	Grounded theory (autoethnographie, entretiens compréhensifs)	Quatre facteurs influencent la planification stratégique dans une organisation religieuse : la culture de communauté, la pression sur les ressources, la bureaucratie consultative et l'information comptable orientée vers la conformité. Il n'y a pas de fossé sacré-séculier.
Parker (2002)	L'Église d'Union en Australie	Par quels moyens la planification est-elle imbriquée dans le processus budgétaire et d'autres contrôles dans une congrégation religieuse ?	Insider	Grounded theory	Grounded theory (autoethnographie, entretiens compréhensifs)	Comme dans n'importe quelle organisation complexe, le processus budgétaire dans une église révèle des tensions entre contrôleurs et managers, celles-ci ne reflétant alors pas une dichotomie sémantique entre comptabilité profane et mission sacrée.
Irvine (2005)	L'Église Anglicane d'Australie	Existe-t-il des conflits entre comptabilité et mission dans une organisation religieuse ?	Insider (épouse de pasteur)	Cadre théorique de Peter Booth (1993)	Ethnographie Autoethnographie	Aucun fossé sacré-séculier n'est manifeste, si les comptables sont recrutés par mi le personnel religieux, c'est-à-dire s'ils partagent explicitement les mêmes valeurs.
Hardy et Ballis (2005)	L'Église d'Écosse	Comment un chercheur peut-il appréhender les liens entre comptabilité et contrôle sans se référer au fossé sacré-séculier ?	Insider	Théologies de Wesley et Niebuhr	Ethnographie Entretiens compréhensifs	Il n'existe de fossé sacré-séculier que celui que font exister les chercheurs de manière performative.
Jacobs (2005)	Congrégation affiliée à l'Église d'Écosse	Comment les chercheurs ont-ils construit le fossé sacré-séculier ?	Insider	Théologies de Wesley, Niebuhr et McLeod	Ethnographie Archives	Les pratiques comptables déclinent une conduite religieuse. Des principes théologiques démontrent que comptabilité et contrôle sont des pratiques religieuses.
Cordery (2006)	L'Église Méthodiste néo-zélandaise	Comment la comptabilité peut-elle soutenir la mission d'une congrégation religieuse ?	Insider	Théologie de l'Église Méthodiste (Wesley)	Archives personnelles du fondateur, minutes théologiques	Le fossé sacré-séculier n'est d'aucune aide dans la compréhension des liens entre comptabilité et religion en ceci qu'il néglige de fait le personnel laïc (les diacres) qui sont un pont entre les deux mondes et représentent la majeure partie de la population des églises.

### *Annexe 1c. La comptabilité comme pratique religieuse*

<b>Auteur</b>	<b>Congrégation</b>	<b>Question de recherche / objectif</b>	<b>Statut</b>	<b>Cadre théorique</b>	<b>Méthodologie</b>	<b>Conclusions</b>
Berry (2005)	L'Église d'Angleterre	Quels sont les fondements de l' <i>accountability</i> et du contrôle dans une congrégation religieuse ?	Insider	Théologie de l'Église anglicane (minutes théologiques)	Autoethnographie Archives Entretiens compréhensifs	Dans une congrégation religieuse, l' <i>accountability</i> repose sur une constitution, un engagement envers Dieu et un contrat avec la congrégation et est ainsi adressée au Seigneur.
Irvine (2002)	L'Armée du Salut	Dans quelle mesure la comptabilité avait-elle un rôle de légitimation de la mission à l'Armée du Salut ?	Outsider lettrée	Théologie de William Booth	Entretiens, archives	La comptabilité, comme institution sociale puissante et partie intégrante de la culture de l'Armée du Salut, joue un rôle important dans le soutien à la mission par la représentation acceptable de celle-ci qu'elle permet. Comptabilité et audit servent ainsi la mission vis-à-vis de l'extérieur.
McKernan et Kosmala (2007)	Article conceptuel	Comment la religion peut-elle influencer la comptabilité et le contrôle comme pratiques morales ?	Insiders	Derrida	Déconstruction	La comptabilité partage les mêmes fondements et idéaux poétiques que les Écritures et peut avoir la même autorité morale que celles-ci.
McKernan et Kosmala (2004)	Article conceptuel	Comment l'éthique religieuse peut-elle restaurer l'autorité de la comptabilité sur les opérations économiques ?	Insiders	Ricœur	Herméneutique	Une dialectique active d'anour et de justice fondée sur des postulats religieux est nécessaire pour faire de la comptabilité un régulateur moral des opérations marchandes.
Kreander, McPhail et Molyneaux (2004)	Église d'Angleterre et Église Méthodiste du Royaume Uni	Comment une congrégation religieuse construit-elle sa politique d'investissement ?	Insiders	Théologie des Églises Anglicanes et Méthodistes (Wesley)	Ethnographie Archives Entretiens compréhensifs	Les congrégations religieuses fondent leur politique d'investissement sur des principes bibliques alliant éthique/morale religieuse, risque (non-uniquement financier), liquidité et rentabilité.
Jacobs et Walker (2004)	Coomunauté d'Iona (affiliée à l'Église d'Écosse)	Comment la comptabilité peut-elle soutenir la spiritualité d'une organisation religieuse ?	Insiders	Théologie de McLeod	Ethnographie Archives	Les pratiques comptables déclinent une conduite religieuse, la théologie leur donnant du sens. Il n'existe donc aucun fossé sacré-séculier les séparant.

## **Annexe 2 : *Etic* et *emic* ou les sources du débat *insider/outsider***

Le débat *insider/outsider*, qualifié en anthropologie de débat *etic/emic*, trouve sa source dans les travaux de linguistique. Les néologismes *etic* et *emic* correspondent aux suffixes des termes *phonétique* et *phonémique* tels que définis par Pike (1967). La première correspond à une étude des sons prononcés dans une langue fondée sur l'identification de régularités dans les mouvements de la langue, du palais et des lèvres. La seconde étudie les sons prononcés en lien avec les systèmes de signification inconscients auxquels ils se rapportent. Très clairement, la *phonétique* est le fait de locuteurs non natifs, tandis que la *phonémique* revient à étudier le sens que les natifs donnent à leurs actions.

Selon Harris (1976), par extension, l'anthropologie s'est approprié la distinction *etic/emic*. Est considérée comme une recherche de type *emic* une étude fondée sur l'appartenance au groupe étudié dont le chercheur applique les schèmes de pensée. Une recherche de type *etic* est le fait d'un étranger au groupe qui applique à l'étude de celui-ci sa propre échelle de valeurs (sa propre *emic*). Ainsi, progressivement, le débat *etic/emic* s'est constitué en discussion épistémologique (Left, 1990). Un chercheur *emic*, en appliquant les schèmes de pensée du groupe, parle de *nous*. Un autre, se fondant sur d'autres programmes, parle alors d'*eux*. Dans le premier cas, **la pensée et l'inconscient** sont examinés au travers d'une posture **autobiographique** réflexive. Dans le second, les **comportements** sont **observés**.

Revenant sur les travaux fondateurs de Goodenough (1956) et Pike (1967), Harris (1990) et Left (1990) étendent les termes du débat à la notion de pré-connaissance qui semblait manquer au modèle initial. Désormais, un *insider*, chercheur *emic*, est doté d'une pré-connaissance tacite des règles de fonctionnement du groupe, ce qui n'est pas le cas d'un *outsider*, chercheur *etic*.

Peterson et Pike (2002) ont montré que ce modèle enrichi pouvait s'étendre au-delà de la seule anthropologie et trouver à s'appliquer à toutes les branches des sciences sociales, y compris les sciences de gestion. Désormais, dans nos disciplines, le débat *etic/emic* est généralement formulé sous les termes *insider/outsider* et pré-connaissance de l'objet étudié.



## **Annexe 3. Grille d'entretien avec les auteurs**

### **1. Comment vous est venue l'idée d'écrire cet article ?**

Sur cette question relativement ouverte, les chercheurs interrogés pouvaient évoquer leur affiliation religieuse et l'envie de partager leur connaissance de la congrégation avec la communauté scientifique.

### **2. Au moment de l'étude, quel rapport aviez-vous avec la congrégation étudiée ?**

Cette question devait permettre aux collègues interrogés de révéler leur (non)affiliation à la congrégation présentée dans leurs travaux.

### **3. Quelle connaissance du terrain aviez-vous avant de commencer cette recherche ?**

Cette question devait très clairement inviter les auteurs interrogés à s'exprimer sur leur pré-connaissance de l'objet étudié.

### **4. Comment avez-vous choisi le cadre théorique guidant votre étude ?**

### **5. Quels types de données avez-vous utilisé et pourquoi ?**

### **6. Quelles méthodes avez-vous employé pour analyser vos données et pourquoi ?**

### **7. Dans quelle mesure estimez-vous que votre pré-connaissance de la congrégation étudiée a influencé vos choix empiriques, théoriques et méthodologiques ?**

Cette question devait servir un projet réflexif en invitant les auteurs à revisiter les réponses données précédemment.

### **8. "Vacuum cleaner question": Compte tenu de ce dont nous avons parlé, y a-t-il quoi que ce soit que je ne vous aie demandé et sur lequel vous souhaiteriez vous exprimer ?**