
Culture d'entreprise et contrôle

Coordinateurs : Henri BOUQUIN, Université de Paris Nord, Michel FIOL, Groupe HEC

"L'orientation des comportements : contrôle de gestion et culture d'entreprise"

Carla MARTINEZ, ESCP

L'ORIENTATION DES COMPORTEMENTS : CONTROLE DE GESTION ET CULTURE D'ENTREPRISE

INTRODUCTION

A partir du moment où une organisation est créée, se développe une problématique du contrôle organisationnel, c'est-à-dire du contrôle exercé sur chacun des membres qui constituent l'organisation.

On parle en effet d'organisation lorsqu'une division du travail est mise en place : les tâches à effectuer sont réparties entre plusieurs individus. Il incombe au dirigeant de l'entreprise de s'assurer que chacun réalise correctement la mission qui lui a été affectée de manière à ce que la somme de ces réalisations permette à l'organisation dans son ensemble d'aller dans la direction souhaitée et en particulier d'atteindre ses objectifs globaux. Ces derniers s'expriment en termes de taux de croissance, de rentabilité des capitaux investis, etc.

La question des buts organisationnels constitue une problématique à part entière - Y-a-t-il des buts organisationnels ? Comment se construisent-ils ? Se caractérisent-ils par une certaine stabilité ou font-ils l'objet de négociations permanentes ? ... - que nous n'aborderons pas ici. Nous supposons l'existence de ces objectifs globaux à un moment donné.

Le dirigeant, mandaté par des actionnaires, doit s'assurer de leur réalisation. Les leviers d'action dont il dispose sont multiples. En premier lieu, on peut citer la mise en place d'une structure. En effet, celle-ci implique :

- La définition des postes : en affectant chaque individu à un poste spécifié à l'avance, l'organisation rend sensiblement plus prévisible son comportement. Ce contrôle est d'autant plus efficace que la tâche à réaliser est simple, répétitive et donc standardisable. Le cas limite est fourni par la situation du travailleur dans une chaîne de production dont chacun des gestes a été défini une fois pour toutes avec une cadence donnée. La marge de manoeuvre de l'acteur est dès lors limitée ; l'organisation l'a réduite, voire faite disparaître. En réalité, les acteurs s'efforcent toujours de préserver une parcelle, même infime, d'autonomie. Le contrôle organisationnel n'est jamais absolu.

- La définition de règles et de procédures : un deuxième mécanisme de contrôle passe par l'établissement de règles qui encadreront les

circulation d'informations, l'organisation matricielle, ou même en partie, les stimuli qui orienteront l'attention et les décisions des acteurs. Mais la portée des règles est elle aussi limitée. En effet, il n'est pas possible de tout prévoir. Des problèmes peuvent surgir exigeant la construction d'une solution ad-hoc. De plus, les règles sont susceptibles d'entraîner une certaine rigidité. Le respect exagéré des règles conduit dans certains cas à des décisions non-optimales. Enfin, elles peuvent induire de nombreux effets pervers tels ceux évoqués par les auteurs qui ont analysé les dysfonctionnements bureaucratiques (1) : protection derrière des règles jeu avec les règles, multiplication des règles

Face aux limites rencontrées par la standardisation des procédés de travail et par l'établissement de règles les organisations ont été conduites à développer de nouveaux mécanismes de contrôle. Les apports de l'Ecole des Relations Humaines (2) ont sans doute joué un rôle important. Celle-ci a en effet développé une réflexion sur les problèmes de la motivation des individus au travail. Elle a mis en évidence l'existence de phénomènes de groupe, l'importance de la reconnaissance du travail par la hiérarchie, les avantages associés à une responsabilisation des hommes et à une décentralisation des décisions. Elle a ainsi préparé le terrain pour le contrôle par les objectifs.

Par ailleurs, les stratégies de développement des organisations ont suscité de nouveaux problèmes de contrôle. La taille des entreprises a augmenté. Leurs structures se sont étoffées. Beaucoup ont entrepris des stratégies de diversification. Elles ont modifié leur organisation en conséquence en mettant en place des divisions chargées chacune de gérer les activités issues du mouvement de diversification (3).

C'est dans ce contexte général que le contrôle de gestion s'est développé. Le contrôle de gestion instaure en effet un contrôle par les objectifs ou contrôle par la standardisation des résultats. Il précise à l'avance les résultats qui sont attendus de chacun, ce qui contribue à orienter les décisions des acteurs tout en leur laissant une marge de manœuvre dans le choix des modalités à mettre en place.

En ce sens, il peut être présenté comme un instrument de gestion responsabilisant. Les faits et gestes des individus ne sont plus contrôlés de manière permanente par un superviseur. Les décisions ne sont pas encadrées par un réseau limité de règles parfois non pertinentes. Chaque responsable négocie avec sa hiérarchie des objectifs à atteindre pour un horizon de temps donné. Ces objectifs sont mesurables et rendent compte de ce qui est attendu de l'individu. Les résultats sont ensuite mesurés et comparés avec les objectifs initiaux. Les écarts constatés déterminent la

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

performance du responsable.

Outre la responsabilisation, un tel système permet théoriquement d'assurer la cohérence des actions entreprises. En effet, le fonctionnement d'un système de contrôle de gestion suppose la définition au préalable d'une structure en centres de responsabilité s'emboîtant les uns dans les autres selon un modèle "gigogne". Les objectifs définis à un niveau donné de la ligne hiérarchique présentent une double cohérence : d'une part, ils sont cohérents avec ceux des autres services, d'autre part ils contribuent à la réalisation des objectifs du niveau hiérarchique supérieur. Le contrôle organisationnel s'exerce dès lors au travers d'une déclinaison des objectifs globaux en un ensemble de sous-objectifs par service et par niveau hiérarchique, le responsable d'un centre étant chargé de la réalisation des objectifs de l'unité qu'il supervise.

Notre propos n'est pas ici de revenir sur les modalités pratiques de mise en oeuvre d'un contrôle par les objectifs ni d'explorer l'ensemble des limites qui ont pu être identifiées. L'objet de cet article est de s'interroger sur les relations qui existent entre d'une part le contrôle par les objectifs et d'autre part un mécanisme de contrôle plus informel mais non moins puissant : celui qu'exerce la culture d'une organisation sur ses membres.

Ainsi, dans une première partie, nous tenterons de montrer comment la culture d'une organisation oriente le fonctionnement d'un système de contrôle par les objectifs. Il convient en effet de comparer les deux mécanismes de contrôle en soulignant notamment les différences qui les séparent. La deuxième partie, quant à elle, s'efforce de renverser la perspective. A partir de l'analyse d'un processus de changement organisationnel observé dans une entreprise baptisée la Société Hybrides, nous montrerons comment il convient de dépasser ces différences pour étudier les interactions entre le contrôle par la culture et le contrôle par les objectifs dans une perspective dynamique.

I) CONTROLE DE GESTION ET CULTURE D'ENTREPRISE : DEUX LOGIQUES OPPOSEES ?

Le contrôle de gestion, en tant que mécanisme de contrôle repose sur une logique de marché. Chaque responsable passe un contrat avec sa hiérarchie et donc avec l'organisation, au travers duquel il s'engage à atteindre des objectifs préétablis et à apporter ainsi sa contribution à l'entreprise. Il s'établit dès lors une relation explicite de nature contractuelle entre

et quantités. L'organisation a son tour s'engage à lui assurer une rétribution correspondante en fonction du degré de réalisation de ces objectifs. Cette rétribution est composée bien entendu du salaire mais peut aussi intégrer d'autres éléments tels qu'une promotion, une prime, une extension de ses responsabilités En revanche, si le contrat n'est pas respecté, l'organisation peut se réserver le droit de mettre en oeuvre des sanctions telles une non augmentation du salaire, un blâme voire même une exclusion.

Ce système se veut transparent et rationnel. Il ne suppose pas un attachement particulier de l'individu vis-à-vis de l'organisation. Si l'équilibre entre sa rétribution et sa contribution est jugé insuffisant par l'individu, celui-ci pourra rompre son contrat et en conclure un autre avec une entreprise différente.

Par ailleurs, il s'agit d'engagements à court terme. Les objectifs sont généralement annuels et le contrôle de leur réalisation s'effectue à la fin de l'année.

Cette logique d'ensemble sous-tend le contrôle par les objectifs. Or, certaines tentatives visant à mettre en place un tel système se sont heurtées à des difficultés relevant de l'existence au sein de l'organisation d'autres logiques.

Les organisations ne se caractérisent pas uniquement par une division du travail, par un ensemble de règles et de procédures et par des acteurs soucieux de remplir leur contrat en atteignant les objectifs qui leur ont été fixés.

- D'une part, les acteurs sont aussi des individus qui cherchent à réaliser des objectifs personnels : pouvoir, statut social De ce fait, ils sont susceptibles de développer un jeu avec le système au travers duquel on prétend les contrôler (4) : les règles peuvent ne pas être respectées, les résultats qui mesurent l'atteinte des objectifs peuvent faire l'objet de manipulations, etc. Il existe donc une logique de l'intérêt individuel dont il importe de tenir compte car elle est à l'origine de phénomènes de pouvoir qui, sans aucun doute, influenceront le fonctionnement du système de contrôle de gestion.

- D'autre part, toute organisation est dans une certaine mesure marquée par une histoire, par un passé porté par chacun de ses membres. Des représentations la traversent. Progressivement, un imaginaire organisationnel s'est constitué. Cet imaginaire intègre un ensemble d'images, de croyances, de valeurs véhiculées par les individus (5). Ces images sont plus ou moins floues, inconscientes, partagées. Elles orientent cependant les attitudes et les comportements. Cet imaginaire se manifestera au travers de signes (aménagement de l'espace, attitude par

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

rapport au temps, logo, habillement, vocabulaire) . Il définit ce que l'on appelle généralement la culture de l'entreprise. Comme tous les thèmes à la mode, cette notion est à aborder avec précaution. Mais son importance ne peut être sous-estimée.

L'imaginaire dont un individu est porteur n'est pas nécessairement identique à celui véhiculé par un autre membre. Il résulte du vécu de l'individu au sein de l'organisation, de ses interactions avec les autres, de son psychisme, de ses besoins voire de ses phantasmes (6). Cependant, ces imaginaires, s'ils ne se superposent pas, convergent - en particulier lorsque la culture de l'organisation est "forte", prégnante -. Développer une réflexion sur les mécanismes de contrôle organisationnel suppose donc que l'on s'interroge sur le rôle joué par la culture de l'organisation.

Un grand nombre de recherches ont souligné l'importance de la culture en tant que mécanisme d'orientation des comportements : elle définit ce qui est bien, ce qui est mal ; elle induit les façons de se comporter et d'agir ; elle conditionne l'attitude à adopter dans telle ou telle situation, Des études de cas ont été conduites et ont montré comment certaines réorientations stratégiques, indispensables parfois à la pérennité de l'organisation ont échoué ou n'ont simplement pas été mises en oeuvre car elles étaient vécues comme contradictoires avec ce qui faisait la spécificité de l'organisation (7).

Si une culture d'entreprise peut freiner des changements stratégiques, elle influence également le fonctionnement interne de l'organisation. Il s'agit là d'un vaste sujet de recherche que nous ne prétendons pas traiter ici. Nous limiterons notre analyse à l'articulation entre culture d'entreprise et système de contrôle par les objectifs. La culture d'entreprise participe du développement d'une autre forme de logique, une logique collective, qui ne peut manquer d'interagir avec la logique contractuelle du contrôle de gestion. Ces liens méritent d'être explorés.

Une première constatation s'impose. Dans un certain nombre d'entreprises, parfois même d'entreprises de taille importante, il n'existe pas de système de contrôle par les objectifs. Certes, des budgets sont établis ; un système de suivi budgétaire a été mis en place, etc. Mais, les budgets sont plus appréhendés comme des prévisions permettant de mieux cerner l'évolution des dépenses que comme des plans d'action sur lesquels les responsables s'engagent et dont la réalisation déterminera leur évaluation. Peu de personnes sont concernées par le processus de contrôle de gestion ou se voient attribuer des objectifs propres. Ainsi, dans une grande compagnie pétrolière, un vendeur récemment recruté s'étonne (8) :

" Jusqu'il y a peu de temps, la notion d'objectif n'existait pas. Même nous, (la force de vente), n'avions pas d'objectifs définis précisément".

phénomènes culturels. C'est ainsi que des systèmes de DFC se sont transformés en rituels vides de véritables enjeux (9). Les mécanismes de contrôle et d'évaluation se situent ailleurs : ils résident dans le respect de certaines valeurs communément admises. Celles-ci orientent les attitudes et les décisions adoptées par les membres de l'organisation de manière au moins aussi déterminante que ne peuvent le faire des objectifs négociés individuellement.

La place même occupée par la fonction contrôle de gestion peut dépendre de la culture de l'entreprise. Le cas de la CSP, analysé par H. LAROCHE dans sa thèse consacrée à "La formulation des problèmes stratégiques" (10) est particulièrement révélateur. L'entreprise en question réalise des études destinées à l'exploration pétrolière afin de localiser et d'évaluer les réserves en hydrocarbures de zones terrestres et maritimes. Il s'agit d'une entreprise à "culture forte" : fort sentiment d'appartenance, fidélité, confiance mutuelle, solidarité, forte socialisation. Les traits valorisés sont dominants : c'est une entreprise où travaillent des gens "débrouillards", "autonomes", "supérieurs aux concurrents dans les missions difficiles", fiers d'exercer une activité "noble".

" Notre personnel a la réputation d'être le spécialiste des situations difficiles, et d'avoir sur le terrain, une initiative suffisante pour faire face aux problèmes qui se posent, ce qui n'est pas le cas des concurrents" affirme l'un des cadres. "Ici, ce n'est pas la compétition pour la compétition. C'est la boîte d'abord, sa carrière ensuite. Le souci des gens c'est de faire tourner la boutique", ajoute un cadre. Tout un ensemble de témoignages démontrent en effet l'attachement des salariés à leur entreprise. Le salaire ne semble pas constituer le principal facteur de motivation : " Ici, il faut avoir la vocation, parce que je peux le dire, c'est pas un secret, les salaires sont pas tout-à-fait en rapport avec ce qu'on peut trouver sur le marché. Je pense que si les gens restent, c'est pour un attachement très spécial à la boîte".

La dispersion géographique qui caractérise l'activité de la CSP rend indispensable une forte décentralisation. Or, la culture constitue un levier puissant d'orientation des comportements qui permet de disposer d'un personnel à la fois rattaché et autonome. Ainsi, le chef d'une agence locale dispose d'une très grande marge d'autonomie mais, affirme un dirigeant, "il est rattaché et par son avenir et par sa formation au noyau central".

Dans le même temps, on constate le peu d'importance accordé au système de contrôle de gestion. Il n'y a pas de système de contrôle de gestion centralisé : "On a essayé régulièrement de mettre des contrôleurs de gestion aux différents endroits." Mais, dès que l'entreprise a besoin de réduire ses charges indirectes, les postes de contrôleurs sont supprimés.

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

Plus révélateur encore : "Les gens aiment pas trop être à ce poste là ". La fonction contrôle de gestion, nous le voyons, n'est guère valorisée. D'ailleurs, se plaint le directeur financier, *"tout ce qui n'est pas ingénieur est considéré comme un luxe inutile et couteux !"*.

Le cas de la CSP met donc en scène une entreprise où la culture intervient comme principal mécanisme de contrôle. Le contrôle de gestion, quant à lui, joue un rôle tout-à-fait secondaire. Certes, une comptabilité analytique est suivie mensuellement et un système trimestriel d'actualisation des budgets existe. Mais ils ne sont pas au service d'une politique de fixation d'objectifs pour les responsables, ni d'évaluation des performances.

Faut-il pour autant conclure que le contrôle par les objectifs et le contrôle exercé par la culture s'opposent ? A ce stade, il convient d'élargir le problème et d'initier une analyse comparée de ces deux mécanismes de contrôle. Il apparaît en effet qu'ils participent de logiques différentes selon plusieurs dimensions :

- Individuel-Collectif

Le contrôle par les objectifs repose, nous l'avons vu, sur la fixation d'objectifs aux managers de chacun des centres de responsabilité. Le degré d'atteinte des objectifs est ensuite mesuré et donne lieu à une sanction. Celle-ci peut prendre diverses formes mais intègre le plus souvent une augmentation de salaire ou une prime. Le montant de l'augmentation ou de la prime est déterminé pour chaque responsable en fonction de son résultat. Parfois des règles tout-à-fait précises ont été définies. Ainsi, il peut avoir été établi, à l'avance, que l'atteinte de l'objectif donnera lieu à une prime de un mois de salaire. Dans tous les cas, ce qui est en jeu, c'est la rémunération du responsable, ses perspectives de carrière et éventuellement son prestige.

En revanche, la culture exerce son contrôle de manière indifférenciée sur l'ensemble des membres de l'organisation. Ce qui détermine l'insertion d'une personne dans la culture, c'est sa capacité à adhérer à un ensemble de valeurs partagées. La culture tend en effet à créer un "référentiel commun"; elle se traduit par le développement d'un ensemble cohérent de normes, intégrées par tout le personnel.

Ainsi, le contrôle par les objectifs et le contrôle par la culture interviennent à des niveaux différents. Le premier a comme cible l'acteur, en tant que responsable d'objectifs spécifiques ; le second concerne la personne en tant que membre d'une communauté.

Le contrôle par les objectifs, nous l'avons vu, relève d'une logique de marché (11). Le contrat passé entre l'acteur et l'organisation est clair et explicite. Il précise la contribution attendue et la rétribution prévue.

La culture exerce un contrôle diffus. Le nouveau venu apprendra, parfois à ses dépens, "ce qui se fait" et "ce qui ne se fait pas". Rien n'est écrit ni formalisé. L'imaginaire porté par chaque individu orientera ses attitudes et ses comportements, parfois même sans qu'il en soit conscient. Les croyances sous-tendues par la culture agissent comme des systèmes d'évidence.

- Court terme/Long terme

L'horizon de temps du contrôle par les objectifs est généralement l'année. Des objectifs annuels sont fixés et les résultats, mesurés en fin d'année, déclencheront une sanction. Ainsi, les cambistes-clientèle d'une banque américaine s'engagent en signant leur contrat d'embauche à obtenir un certain montant de résultat net et à augmenter de x% le volume d'activité. En cas de réussite et donc de respect du contrat, ils percevront une prime supérieure dans certains cas à leur salaire de base annuel. En revanche, la non atteinte des objectifs se traduit par leur départ. Par ailleurs, aucune fidélité ne lie ces salariés à leur entreprise. Ayant acquis une forte compétence dans un domaine hautement technique, ils n'hésiteront pas à la revendre ailleurs si le concurrent "paie mieux". De son côté, la banque, en cas de difficultés - baisse de l'activité de marché, pertes - pourra décider, du jour au lendemain de fermer tel ou tel desk en licenciant le personnel qui y travaille.

Le contrôle exercé par la culture s'inscrit dans le long terme. L'individu intégrera un ensemble de valeurs qui orienteront durablement ses attitudes et ses comportements.

- Les cadres/le personnel dans son ensemble.

Le système de contrôle par les objectifs s'adresse avant tout aux cadres et en particulier à ceux qui détiennent des responsabilités dans la structure de gestion. Ce mécanisme de contrôle suppose en effet une certaine autonomie de l'acteur. Une fois que les objectifs ont été définis, le responsable dispose d'une marge de manoeuvre pour procéder à l'allocation des moyens alloués et ce, de manière efficace et efficiente. Ainsi, les objectifs du manager d'un centre de responsabilité se confondent souvent avec ceux établis pour l'unité qu'il gère. Certes, les

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

systèmes de Direction par Objectifs tentent d'étendre cette logique de contrôle à d'autres populations : l'encadrement intermédiaire et même les opérateurs. Mais la fixation d'objectifs individuels devient souvent une opération ardue lorsqu'on descend la ligne hiérarchique.

L'influence de la culture s'exerce, quant à elle, sur l'ensemble du personnel. Dans certaines entreprises même, le turn-over des cadres est supérieur à celui des autres catégories de personnel. De ce fait la culture semble plus largement diffusée parmi les opérateurs et agents de maîtrise.

Sur les diverses dimensions évoquées, le contrôle par les objectifs et le contrôle qu'exerce la culture présentent des divergences.

Jusqu'à maintenant, nous avons appréhendé la culture comme un ensemble de valeurs, croyances et normes qu'un groupe humain a progressivement construit au fur et à mesure de son histoire et de l'interaction entre ses membres. Or, depuis une dizaine d'années, nous assistons à l'introduction dans un nombre croissant d'entreprises, de projets ou chartes d'entreprise. Ces documents tentent de promouvoir un ensemble de valeurs, de principes généraux et peuvent être analysés comme des tentatives de "gestion de la culture" (12). La Direction qui décide de doter l'entreprise d'un projet, adopte une attitude volontariste vis-à-vis de la culture ; elle tente de faire de la culture un outil de management ; elle s'efforce de contrôler par la culture. Comment se situent ces démarches par rapport au mécanisme plus traditionnel de contrôle par les objectifs ? C'est au travers de l'analyse d'un cas réel que nous tenterons d'apporter des éléments de réponse à cette question.

II) UNE PERSPECTIVE DYNAMIQUE - EVOLUTION DU SYSTEME DE CONTROLE DE GESTION ET MISE EN PLACE D'UN PROJET D'ENTREPRISE : DEUX MECANISMES DE CONTROLE COMPLEMENTAIRES ?

Les analyses qui suivent sont tirées d'une recherche destinée à étudier les spécificités des processus de changement organisationnel. L'objectif poursuivi était de mieux cerner les origines, les modalités et l'impact d'actions visant à modifier en l'espace de deux ou trois ans un grand nombre de paramètres organisationnels tels que les structures, les systèmes de contrôle, les politiques du personnel, la politique de

gestion connaît d'importantes évolutions aussi bien dans sa conception que dans ses modes de fonctionnement. Or, ces évolutions ont pris place alors que l'entreprise avait été conduite à redéfinir sa stratégie, à modifier ses structures et à se doter parallèlement d'un projet d'entreprise.

L'analyse de ce cas apporte un certain nombre d'éléments de réponse aux questions suivantes :

- En quoi le cc itrôle de gestion constitue-t-il un instrument d'orientation des comportements ? Comment une évolution du système de contrôle de gestion peut-elle contribuer à la mise en oeuvre d'une nouvelle stratégie ?
- Quelles relations entretiennent le contrôle par les objectifs et le contrôle par la culture dans le cadre d'un processus de changement global?

Avant d'exposer les réflexions suscitées par ce cas, nous allons introduire, aussi brièvement que possible les principales données.

1) SOCIETE HYBRIDES S.A.

a) Bref historique :

Société Hybrides est la filiale d'un grand groupe français d'électronique. Cette société fabrique et commercialise des composants électroniques particuliers : des circuits hybrides.

Ces produits avaient été mis au point par une petite équipe de chercheurs du groupe en 1976. Entre 1976 et 1984, la société connaît une croissance rapide. Deux grands débouchés s'offrent en effet à l'hybride :

* Le secteur "communication" : la société obtient des marchés importants dans la téléphonie en participant aux projets "équipement de modulation d'abonné" et "unité de raccordement d'abonné". Ces deux projets ont ainsi représenté pour Société Hybrides plus de dix millions d'hybrides vendus entre 1976 et 1984.

* Le secteur "professionnel" : les hybrides trouvent en effet des domaines d'application dans les équipements pour avionique, l'armement terrestre, les applications sous-marines, les missiles. SH sait développer une stratégie relationnelle active qui lui assure par la même des marchés considérables.

La période 1981-1984 est notamment marquée par une accélération de la croissance et par un certain nombre de réorganisations : mise en place de nomenclatures, formation de chefs d'équipe ... On observe au cours de cette période le passage d'un fonctionnement de type laboratoire à un fonctionnement de type industriel caractérisé par un degré de

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

formalisation supérieur.

Le nouveau leader, arrivé en 1981, conduit la croissance en exacerbant la compétition interne (management de style "commando") : il développe notamment une politique de mise en concurrence de plusieurs équipes sur le même projet avec des sanctions immédiates en cas d'échec. Si, en l'espace de trois ans, les effectifs de la société sont multipliés par deux et le chiffre d'affaires par trois, on constate dans le même temps une dégradation du climat interne, une augmentation du turn-over des cadres et un sentiment d'angoisse généralisée.

En 1984, SH est le numéro 1 français de l'hybride. Le leader quitte la société pour occuper un poste plus important au sein du groupe. Un nouveau directeur Gérard. L. est nommé à la tête de SH.

b) La situation au début de l'année 1985

L'analyse à la fois externe et interne effectuée en 1984/1985 a conduit à mettre en évidence un certain nombre de menaces et de difficultés.

Analyse externe : des marchés en phase de maturité

Jusqu'en 1982/1983, les marchés de SH se sont caractérisés par une forte croissance. Les produits se vendaient "facilement". Il s'agissait de plus de marchés protégés voire captifs : certains clients étaient d'autres filiales du groupe ; SH, comme société française était systématiquement retenue pour les commandes effectuées pour le compte de l'armée française. La société, jusqu'en 1984, n'avait jamais développé de planification stratégique.

A partir de 1983, les domaines d'activité de la firme commencent à entrer dans une phase de maturité.

En effet, après avoir connu une très forte croissance, le marché de la commutation (Centraux Téléphoniques) où SH réalisait l'essentiel de son C.A-communication stagne. La période d'installation de téléphones prend fin et il ne reste plus désormais qu'un marché de remplacement. Les clients exercent des pressions pour obtenir des diminutions de prix : la maîtrise des coûts devient dès lors essentielle.

Par ailleurs, le resserrement des budgets militaires induit une diminution de l'activité du secteur Professionnel. Celle-ci s'était en effet construite autour d'un grand programme - le Mirage 2000. Les principaux clients de SH - Avions Marcel Dassault, AVG, Jaeger, Auxilec, SFIM - travaillent sur ce projet. En 1984, les produits liés à ce programme représentent près

Par conséquent, il apparaît indispensable pour SH de trouver de nouveaux clients afin de compenser la baisse d'activité prévisible sur les marchés où la firme est présente.

De plus, dans les deux domaines d'activité, on observe une diminution du nombre de concurrents accompagnée d'une internationalisation et d'une intensification de la concurrence. La position de la firme est vulnérable. Elle voit ses domaines d'activité traditionnels décroître et les nouveaux secteurs (nouvelles zones géographiques, nouvelles applications) où elle pourrait envisager de se développer sont beaucoup plus concurrentiels.

Pour pouvoir s'y implanter, elle devra être capable de faire face à une concurrence beaucoup plus importante.

Voici donc résumées brièvement les analyses effectuées par le nouveau directeur et ses collaborateurs peu de temps après leur arrivée.

Un certain nombre de réorientations stratégiques ont dès lors été définies

* La maîtrise des coûts

Dans la mesure où la plupart des marchés sur lesquels la firme est présente abordent la phase de maturité, il est nécessaire de maximiser leur rentabilité en développant des efforts de rationalisation. Les ressources ainsi dégagées doivent en effet permettre de financer le développement dans de nouveaux secteurs.

* L'internationalisation et la diversification

La réduction des marchés nationaux - Téléphonie française, secteur militaire - imposait à la société de trouver des débouchés sur les marchés internationaux aussi bien civils que militaires. Par ailleurs, il s'avérait nécessaire de chercher également d'autres domaines d'application pour les produits de la société (comme par exemple le secteur de l'Automobile).

Si l'analyse externe met en lumière les menaces contenues dans l'environnement de la firme, le diagnostic interne mené en parallèle révèle quant à lui d'importantes faiblesses.

Diagnostic interne : méfiance, inquiétude et conflits.

Le diagnostic interne réalisé par la nouvelle équipe dirigeante assistée d'un consultant extérieur montre qu'un certain nombre de problèmes risquent de handicaper l'avenir de SH et sa capacité à assurer une

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

croissance rentable tant au plan national qu'international. Le diagnostic effectué par un consultant externe met en effet en évidence l'existence de tensions et de conflits. Un climat de méfiance généralisée totalement dysfonctionnel désigné par le consultant sous l'expression de "complexe du complot" règne. Le choix de cette expression semble indiquer que des représentations de type paranoïaque traversent l'organisation. Cet état d'esprit généralisé induit des comportements tels que la rétention de l'information, l'utilisation des règles et procédures pour se protéger et limiter ses responsabilités dommageables au bon fonctionnement de l'entreprise. Cette situation est en partie héritée du passé récent (mise en concurrence d'équipes) mais s'explique également par des problèmes d'ordre politique : en effet, lorsque Gérard L , le directeur nommé en 1984, prend ses nouvelles fonctions, il se heurte à l'attitude hostile de certains membres de l'"ancienne équipe" (qui d'ailleurs partiront progressivement). Un autre des problèmes rencontrés fut baptisé quant à lui de "complexe de la Citadelle" : l'organisation apparaît comme peu consciente de la réalité extérieure et scindée à l'intérieur. Ainsi, le terme citadelle désigne à la fois l'entreprise dans son ensemble, retranchée de l'univers externe et l'usine de Puiseaux. En effet, deux entités différentes s'opposent : d'un côté le siège, où se trouvent les services commerciaux et financiers ainsi que le directeur général et de l'autre l'usine de Puiseaux dirigée à cette époque par un responsable des opérations qui s'opposait à Gérard L. L'usine était devenue une véritable forteresse.

Les diagnostics externe et interne permettent à la nouvelle équipe dirigeante de prendre conscience de la gravité de la situation : *"la survie même de SH était en jeu"*.

L'année 1984 se présente donc comme une année charnière. L'environnement de la société évolue. La période de forte croissance protégée prend fin. Les secteurs où la société est susceptible de se développer sont beaucoup plus concurrentiels.

Un changement d'équipe dirigeante se produit et le nouveau directeur a la volonté de promouvoir un style de management moins directif que son prédécesseur. Le processus de changement organisationnel qui se met alors progressivement en place résulte par conséquent de pressions à la fois externes et internes.

Ainsi, à partir de 1985, un remodelage progressif des différents paramètres organisationnels est entrepris. Pour les cadres dirigeants qui ont conduit cette opération de changement organisationnel, l'objectif général poursuivi était d'infléchir les comportements et attitudes des membres de la firme dans un sens favorable aux options stratégiques retenues.

rationnelle de l'évolution de l'environnement et des caractéristiques internes de la firme.

c) Une tentative de contrôle par la culture : la mise en place d'un projet d'entreprise

Le point de départ du processus de changement organisationnel fut l'élaboration d'un projet d'entreprise.

L'objectif poursuivi était de s'accorder sur sept ou huit grands principes correspondant à des valeurs partagées et destinés à servir de référence pour les actions et décisions de chacun.

La démarche suivie pour définir le contenu du projet d'entreprise fut largement participative : chaque membre de l'entreprise y fut impliqué au cours d'au moins l'une des étapes.

La première phase fut constituée d'un diagnostic effectué par un consultant externe et dont les principales conclusions ont été présentées dans la partie précédente. Grâce à une trentaine d'entretiens menés auprès d'un échantillon représentatif de la population de l'entreprise, ce diagnostic mit en évidence les principaux traits de la culture de SH. Au delà des problèmes majeurs qui ont déjà été évoqués plus haut, des productions symboliques fortes furent identifiées : l'esprit pionnier lié à l'activité qui exige une grande créativité et à l'histoire de l'organisation (une petite équipe relativement isolée), la croyance en la supériorité technique de la société, la valorisation des performances technologiques. Ce qui est important, c'est d'offrir des produits techniquement parfaits dès lors, leur vente est assurée.

A partir du matériel issu de la première étape, le comité de direction a sélectionné 34 items. Ces items reprenaient en partie les réflexions commentaires, attentes des personnes interviewées mais l'équipe dirigeante a également procédé à une certaine orientation en intégrant dans la liste d'items identifiés, des thèmes qu'elle estimait nécessaire de prendre en compte dans l'avenir et qui n'étaient pas apparus de façon marquée lors des entretiens effectués au cours de la première étape.

Ainsi, l'item " *Nous participons à la vie de la région* " a été rajouté par le CODIR alors qu'il avait été peu évoqué. Un autre exemple est donné par le traitement de la notion de concurrence. En effet, l'existence d'un environnement concurrentiel et menaçant était peu, voire pas du tout perçue en 1985, alors que cela correspondait de plus en plus à une réalité. L'équipe dirigeante a donc décidé d'introduire l'item : " *Nous sommes compétitifs face à un environnement fortement concurrentiel*".

Des réunions ont ensuite regroupé les cadres par groupes d'une dizaine de

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

personnes. L'objectif de ces réunions était d'informer les cadres sur la démarche du Projet, de leur présenter les résultats du diagnostic d'identité, ainsi que de les faire travailler dans le cadre de petits groupes sur les thèmes de la Charte retenus par le CODIR afin de les classer, les regrouper, les reformuler.

L'étape suivante consista à présenter le Projet à l'ensemble du personnel et à rechercher des actions concrètes. Là encore, des réunions d'une dizaine de personnes furent organisées. Elles étaient animées par des cadres qui avaient au préalable suivi une formation à la conduite de réunions de travail. Par ailleurs, il s'agissait de réunions inter-services. En permettant à des personnes provenant de services différents de se rencontrer et de travailler ensemble, elles ont contribué à l'instauration d'un dialogue. Cette étape a non seulement favorisé un décloisonnement horizontal mais était également destinée à faire évoluer les rapports hiérarchiques (déclouisonnement vertical) : les réunions de travail fournirent en effet l'occasion de faire travailler les cadres avec leurs collaborateurs sur un mode non directif et de les former à l'animation d'équipes.

De plus, un grand nombre de remarques et de suggestions d'amélioration ont été engendrées par ces réunions.

Enfin, au début de l'année 1986, c'est-à-dire un an après l'initiation de la démarche, la charte fut diffusée : des plaquettes furent distribuées à chaque personne, des affiches accrochées dans tous les bureaux, les couloirs, les ateliers.

Par ailleurs, une grande convention rassembla l'ensemble du personnel. Les discours tenus par les principaux responsables affirment leur adhésion au projet et reprennent les thèmes de celui-ci. La "mise en scène" fit l'objet d'une préparation tout-à-fait professionnelle : les discours étaient alternés avec la présentation de films sur le projet dont les images valorisantes étaient d'une grande qualité esthétique (vol d'oiseaux au-dessus de la mer). Les jeux de lumière avaient été soigneusement prévus ainsi que l'introduction des morceaux de musique (la symphonie du nouveau monde).

Cette assemblée peut être assimilée à une tentative d'instauration d'un véritable rite d'intégration dont la finalité est d'exalter chez les membres de l'entreprise le sentiment d'appartenance à une entité spécifique ayant des objectifs et des valeurs propres.

Ainsi, le projet d'entreprise permit d'apporter une première réponse aux conflits internes que connaissait la société. Son élaboration offrit l'occasion de :

faire dialoguer les différents services

- affirmer l'existence de valeurs partagées
- sensibiliser le personnel aux problèmes d'adaptation à un environnement qui évolue.

Le projet dès lors apparaît comme un outil d'intégration et de mobilisation stratégique du personnel. De plus, il participe dans une certaine mesure d'une tentative pour "réorienter" la culture de l'organisation.

Parallèlement à l'élaboration du projet, des modifications furent apportées aux structures de la société et aux politiques du personnel. Le système de contrôle de gestion connut quant à lui des évolutions majeures

d) L'évolution du système de contrôle de gestion

A partir de 1986, le système de contrôle de gestion connaît d'importantes modifications qui partagent les mêmes finalités :

- permettre une plus grande implication de chaque individu dans la gestion de l'entreprise
- développer des outils destinés à connaître beaucoup plus rapidement les dysfonctionnements et à les corriger au plus tôt
- promouvoir une décentralisation des décisions et donc une meilleure réactivité
- créer les moyens d'une véritable gestion prévisionnelle et favoriser une approche plus prospective.

Nous allons présenter les principaux changements apportés au Contrôle de gestion pour ensuite analyser leurs implications stratégiques.

La Redéfinition d'une structure de gestion

La structure de gestion antérieure comportait une dizaine de centres de responsabilités. Elle fut remplacée par une structure en petits groupes de dix à douze personnes chacun, dans lesquels chaque responsable doit jouer le rôle d'un véritable animateur. Cinquante centres de responsabilité ont donc été créés et définis. Ainsi, le contremaître chargé d'un atelier de 10 personnes devient responsable d'objectifs préétablis et plus généralement de la gestion de l'atelier.

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

La formation des responsables de groupe et la construction d'un tableau de bord par service

Chaque responsable de groupe fut formé à la gestion BBZ. Cet outil devait en effet lui donner les moyens de réfléchir en termes de missions, de ressources et de budgets ainsi que le conduire à s'interroger sur le caractère plus ou moins utile ou indispensable des missions de son service.

De plus, chaque responsable reçut également une formation à la gestion d'un tableau de bord. Le contrôleur de gestion joua à ce stade un rôle-clé : intervenant comme formateur, expert et conseiller, il expliqua aux responsables la démarche à suivre pour élaborer ce type d'outil. Ainsi, les responsables furent invités à réfléchir aux missions de leurs services, aux facteurs-clé de gestion et aux indicateurs susceptibles de rendre le mieux compte de l'évolution de ces FCG. Un nouveau système d'information s'est donc progressivement mis en place.

Un nouveau système de gestion industrielle informatisée

Parallèlement, la société se dote d'un système de gestion industrielle qui assure la production d'informations en temps réel. Les données sont entrées sur des consoles installées dans chaque service. Une cinquantaine de consoles ont donc été mises en place.

Chaque atelier entre au jour le jour le nombre d'heures travaillées par ordre de production et par phase opératoire, par produit et par lot de produit Il enregistre également pour chaque appareil le nombre de pièces entrées, le nombre de pièces non défectueuses sorties Grâce à ce système, il est donc possible de savoir à tout moment à quel stade de fabrication, dans quel atelier se trouve la commande X ou une pièce de cette commande, ainsi que le coût de revient de n'importe quel produit en temps réel.

Dans la mesure où les informations sont accessibles à tous, ce système doit garantir une totale transparence et faciliter la coordination des différentes unités impliquées dans le cycle de fabrication.

Selon les cadres chargés de le mettre en place, un tel système n'aurait pas pu fonctionner trois années auparavant du fait des tensions et des conflits internes plus ou moins latents. Le processus d'élaboration du Projet d'Entreprise aurait contribué à créer le climat interne indispensable à l'instauration d'une telle transparence des informations.

Ce projet s'inscrit donc dans une démarche de changement global. D'une part, il a été rendu possible par la démarche Projet. De plus, il constitue lui-même l'une des étapes indispensables à la mise en place d'un

soient limités ce qui suppose de savoir maîtriser la régulation des flux.

La définition de nouveaux capteurs

Des indicateurs globaux - taux de retours, délais - ont été progressivement définis. Ils permettent de suivre de manière globale les progrès enregistrés par la firme vis-à-vis de facteurs jugés déterminants pour sa réussite à long terme.

Une approche plus prospective

Des changements se dessinent également dans le fonctionnement même du processus de planification-contrôle. Un exemple est donné par le déroulement des réunions du comité de direction consacrées à l'analyse des résultats. Celles-ci ont lieu tous les mois et ont comme objectif la mise en revue systématique des résultats du mois qui vient de s'écouler. Par exemple, la réunion du mois d'octobre comprend trois volets : l'analyse des résultats réels de juillet et d'août, l'estimation du résultat du mois de septembre, la prévision des trois mois suivants.

Or, le contenu même de ces réunions a évolué. Auparavant, seuls les résultats passés étaient examinés. Progressivement, on a commencé à recueillir les informations nécessaires à l'établissement de projections et à analyser les tendances futures.

Il apparaît donc que la construction et le fonctionnement du système de contrôle de gestion ont largement évolué : les centres de responsabilités ont été redéfinis, des systèmes de fixation d'objectifs et de suivi des réalisations ont été établis au niveau de chaque service, un système d'information en temps réel et parfaitement transparent s'est mis en place, une approche volontariste de maîtrise de l'avenir s'est développée.

2) ANALYSE COMPAREE DE DEUX INSTRUMENTS DE CONTROLE : CONTROLE DE GESTION ET PROJET D'ENTREPRISE

La SOCIETE HYBRIDES s'est dotée d'un projet d'entreprise et a vu évoluer de manière considérable son système de contrôle de gestion. Elle offre la possibilité d'étudier ces deux mécanismes de contrôle dans une perspective dynamique de changement organisationnel. Il apparaît ainsi

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

qu'ils participent tous deux d'une même finalité. Par ailleurs, des interdépendances multiples peuvent être observées.

a) Une même finalité

En 1985, la société se caractérisait par une situation de conflits internes qui bloquaient toute évolution possible. Dans ce contexte, l'élaboration du projet est apparue comme un moyen efficace pour aplanir les différends et décroiser l'entreprise :

- d'une part, le personnel a été incité à réfléchir sur les objectifs de la société : que sommes nous ? Que voulons nous être ? Quelles sont les valeurs nécessaires pour réussir ? Ce type de réflexion favorise le développement d'un sentiment d'appartenance à la société. Elle doit permettre de réduire les tensions.

- de l'autre, la démarche d'élaboration retenue a favorisé les échanges entre les services différents et l'instauration d'un dialogue.

Ainsi, le projet était destiné à orienter le comportement des membres de l'organisation dans le sens d'une plus grande prise en compte des objectifs de la société et d'une meilleure collaboration entre les différents services.

Les évolutions apportées au système de contrôle de gestion poursuivaient une finalité semblable. Là encore, l'objectif était d'obtenir une implication supérieure de chacun et d'améliorer la cohérence des décisions prises au niveau des différentes fonctions. Le projet et le nouveau système de contrôle de gestion participaient tous deux d'une démarche volontariste entreprise par la direction afin de permettre à l'entreprise de s'adapter aux évolutions prochaines de son environnement.

b) La préparation du terrain par le Projet

Le processus d'élaboration du projet a facilité la mise en oeuvre du nouveau système de contrôle de gestion. En effet, il a contribué à décroiser l'entreprise, à instaurer un climat de dialogue entre les individus et les services, à "créer des ponts". A travers un processus largement participatif et interactif, il a favorisé une substantielle réduction des conflits internes et le développement d'un double dialogue, horizontal et vertical. Ces évolutions sont à replacer dans le contexte précédent, caractérisé, nous l'avons vu, par des conflits plus ou moins latents dans une organisation traversée par des représentations de type paranoïaque. Selon le contrôleur de gestion, le nouveau système de

services à l'exécution du projet, les autres actions risquent très fortement d'échouer. Ainsi, il aurait été inimaginable à l'époque d'instaurer un système d'information aussi transparent que celui que l'on est en train de mettre en place."

Les évolutions apportées au système de contrôle de gestion ont consisté en effet à impliquer un nombre croissant de personnes dans une logique de contrôle par les objectifs : chaque responsable d'atelier, voire même chaque responsable d'équipe, est désormais responsable d'un certain nombre d'indicateurs qu'il a définis avec sa hiérarchie. Ces indicateurs sont publiés hebdomadairement et connus de tous. Ils sont utilisés pour évaluer les performances. Le système est totalement transparent : chacun peut connaître à tout moment les résultats obtenus par les autres. Un tel système ne peut favoriser une compétition stimulante entre les équipes que s'il prend place dans une organisation où il existe une qualité minimum de collaboration entre les individus.

Or, le projet, en tant que démarche d'élaboration et en tant que document finalisé, intervient comme un mécanisme d'intégration. En ce sens, il prépare le terrain pour l'introduction d'un système de contrôle par les objectifs.

c) Les évolutions du système de contrôle de gestion : une concrétisation du projet.

Le projet de la Société Hybrides présente un certain nombre de principes généraux tels que : "*L'exigence de la qualité*", "*la volonté de se mobiliser*", "*la reconnaissance de chacun*", "*Nous sommes compétitifs face à un environnement fortement concurrentiel*", etc. Lorsqu'on examine d'autres projets d'entreprise, on remarque la similitude des thèmes retenus.

Or, dans certains cas, le projet reste uniquement un document, c'est-à-dire un discours repris par les dirigeants mais sans aucune inscription réelle. On constate alors que le contenu du projet est peu connu du personnel et en particulier du personnel non cadre. Pour que le projet se traduise concrètement dans le vécu de chaque membre de l'organisation il doit être relayé par d'autres actions telles, par exemple, une modification des responsabilités attribuées, la mise en place de nouveaux systèmes de décision ou bien encore une évolution dans les politiques du personnel. Ainsi, dans une raffinerie, l'élaboration d'un projet d'établissement a été suivie par des plans d'amélioration de la qualité, chaque plan reprenant l'un des thèmes majeurs du projet comme la réduction des coûts, la

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

valorisation des produits, etc.

Dans le cas de la Société Hybrides, le nouveau système de contrôle de gestion mis en place un an après l'élaboration de la charte a constitué un moyen de relayer le projet, de le faire vivre. En effet, les modifications apportées étaient cohérentes avec les principes directeurs du projet. Elles devaient permettre à chacun :

- de mieux connaître ce qui est attendu de lui;
- de mieux cerner sa contribution à l'entreprise;
- de garantir une meilleure reconnaissance des efforts déployés.

Plus généralement, le nouveau système de contrôle de gestion correspondait mieux aux valeurs que le projet s'efforçait de développer.

Il apparaît donc que, dans le cas étudié, les deux logiques - celle du contrôle par les objectifs et celle du contrôle par le projet d'entreprise -, loin de s'opposer, se renforcent mutuellement. Non seulement elles partagent les mêmes finalités mais de plus, elles s'inscrivent toutes deux dans une dynamique de changement global où le projet a permis de préparer les évolutions du système de contrôle par les objectifs, tout en étant relayé ensuite par celles-ci.

Ainsi, l'analyse du cas de la Société Hybrides et celle d'autres cas similaires qu'il serait trop long de présenter ici, peuvent être à l'origine d'un certain nombre d'interrogations et de réflexions.

Il apparaît en effet que les principales sources de différences tendent à se réduire.

- Individuel/collectif :

Le contrôle par les objectifs repose sur une incitation individuelle de chaque responsable à atteindre les objectifs qui lui sont fixés. Or, pour que ce type de contrôle puisse correctement fonctionner, un degré minimum de collaboration et d'intégration semble indispensable. Le projet s'efforce justement de développer un ensemble de valeurs partagées, de références communes qui doivent contribuer à créer un sentiment d'appartenance à un groupe uni.

- Explicite/implicite :

Le projet s'efforce d'explicitier et de diffuser un ensemble cohérent de valeurs. Il constitue une tentative de gestion de la culture, un moyen pour orienter le contrôle implicite de la culture organisationnelle.

- les cadres uniquement/l'ensemble du personnel :

dans l'attente du public concerné. Cette différence disparaît en partie dans la mesure où un nombre croissant de personnes se voit désormais fixer des objectifs quantitatifs et est évalué sur leur réalisation.

- Court terme/long terme :

La démarche observée participe d'une tentative pour relier les ambitions long terme et les objectifs à court terme. Les premières, explicitées dans le projet de l'entreprise, servent ensuite de référence pour établir le seconds et évaluer les résultats obtenus.

Le développement de chartes ou projets d'entreprise et plus généralement d'actions destinées à gérer le symbolique (remise de trophées, grand messes) constituent des tentatives pour contrôler par la culture. Ces actions s'inscrivent dans des stratégies de changement plus globale caractérisées notamment par une évolution du système de contrôle de gestion. Nous nous sommes efforcés au travers de l'analyse d'un cas de montrer comment le contrôle de gestion et le contrôle par la culture peuvent constituer aux mains d'une direction habile des instruments complémentaires de contrôle des comportements dans le cadre d'une gestion stratégique. Il reste à étudier la façon dont ce type de démarche est perçue par le reste de l'organisation. Plus généralement, il importe aujourd'hui de s'interroger sur l'impact que les démarches "projet" sont susceptibles d'avoir sur le système de contrôle de gestion, son fonctionnement et sur la fonction elle-même.

BIBLIOGRAPHIE

(1) GOULDNER A. W. , Patterns of industrial bureaucracy : a case study of modern factory administration, the Free Press, 1954.

M. CROZIER, Le Phénomène Bureaucratique, Editions du Seuil, 1963.

(2) ARGYRIS C. , Participation et Organisation, Dunod, 1974.

F. L. HERZBERG, Work and the Nature of Man, World Publishing, 1966.

F. L. HERZBERG, B. MAUSNER & B. SNYDERMAN, The Motivation to Work, Wiley 1966.

K. LEWIN, Psychologie Dynamique, PUF 1959.

D. MACGREGOR, The human side of entreprise, MacGraw Hill, 1960.

E. MAYO , The human problems of an industrial civilization, MacMillan, 1933.

F.G. ROETHLISBERGER & W.J. DICKSON, Management and the worker, 1939.

(3) J.K. GALBRAITH, Designing Complex Organizations, Addison-Wesley, 1973.

J.K. GALBRAITH & D.A. NATHANSON, Strategy Implementation : The Role of Structure and Process, West Publishing Company, 1978.

R. RUMELT, Strategy, Structure and Economic Performance, Harvard University Press, 1974.

B. R. SCOTT, The industrial State : Old Myths and New Realities, Harvard Business Review, Mars/Avril 1973.

O.E. WILLIAMSON, Market and Hierarchies : Analysis and Antitrust Implications, Free Press, 1975.

(5) A. M. PETTIGREW, On studying Organizational Cultures, *Administrative Science Quarterly*, 24, 1979.

R. REITTER & B. RAMANANTSOA, Pouvoir et Politique. Au-delà de la culture d'entreprise, McGraw-Hill, 1985.

E. SCHEIN, *Organizational culture and leadership*, Jossey BASS, 1985.

E. SCHEIN, Coming to a New Awareness of organizational culture, *Sloan Management Review*, Winter 1984.

(6) M. PAGES & alii, *L'Emprise de l'Organisation*, PUF, 1981.

(7) J.P. LARCON & R. REITTER, *Structures de pouvoir et identité de l'entreprise*, Nathan, 1970.

(8) C. MARTINEZ, *L'action sur le contexte organisationnel dans le cadre de la mise en oeuvre d'une nouvelle stratégie*, Thèse - Doctorat HEC 1991.

(9) G. FRANCK, *Epitaphe pour la DPO*, *Le Management* - Nov 1973

(10) H. LAROCHE, *La formulation des problèmes stratégiques*, Thèse Doctorat HEC 1991.

(11) A. WILKINS & W. OUCHI, *Efficient Cultures : exploring the relationship between Culture and Organization Performance*, *Administrative Science Quarterly*, Nov 1983.

W. OUCHI, *Markets, Bureaucraties & Clans*, *Administrative Science Quarterly*, vol 25, n°1, 1980, p129-141.

(12) BOYER L. & EQUILBEY N., *Le projet d'entreprise*, Editions d'Organisation, 1986.

DANDRIDGE, "The life stage of a symbol", *Organizational Culture*, FROST MOORE et al, Sage 1985.

T.RV. DAVID, *Managing Culture at the Bottom, Gaining Control of the Corporate Culture*, R. KILMAN, M. SAXTON, R. SERPA, Jossey Bass 1985.

Contrôle de gestion et culture d'entreprise

S.M. DAVIS, Managing corporate culture : culture is not just an internal affair, Gaining Control of the Corporate Culture, R. KILMAN, M. SAXTON, R. SERPA, Jossey Bass 1985.

V. DEGOT, L'entreprise comme système culturel, Revue Française de Gestion, Nov/Dec 1981.

R. H. KILMAN, Five steps for closing culture gaps, Gaining Control of the Corporate Culture, R. KILMAN, M. SAXTON, R. SERPA, Jossey Bass 1985.

N. LEMAITRE, La culture d'entreprise, facteur de performance, Revue Française de Gestion, Sept-Oct 1984.

V. SATHE, "How to Decipher and Change Corporate Culture", Gaining Control of the Corporate Culture, R. KILMAN, M. SAXTON, R. SERPA, Jossey Bass 1985.