

Vers une Approche Inter-Organisationnelle du Contrôle des Chaînes d'Approvisionnement

Toward an Inter-Organizational Approach to Supply Chain Control

GHANNAME Oumaima

Doctorant

ENCG Kénitra

Université Ibn Tofail

Laboratoire De Recherche En Sciences De Gestion Des Organisations
Maroc

BABOUNIA Aziz

Enseignant chercheur

ENCG Kénitra

Université Ibn Tofail

Laboratoire De Recherche En Sciences De Gestion Des Organisations
Maroc

Date de soumission : 29/04/2025

Date d'acceptation : 07/06/2025

Pour citer cet article :

GHANNAME.O & BABOUNIA.A (2025) « Vers une Approche Inter-Organisationnelle du Contrôle des Chaînes d'Approvisionnement », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 8 : Numéro 3 » pp : 40 - 63

Résumé :

À l'ère de la mondialisation et de l'interconnexion croissante des activités économiques, les chaînes d'approvisionnement tendent à se structurer en réseaux complexes impliquant une diversité d'acteurs autonomes. Cette évolution rend insuffisante une approche purement intra-organisationnelle de la performance. Cet article examine le rôle stratégique que jouent les outils de contrôle de gestion dans le pilotage et la gouvernance de ces configurations inter-organisationnelles. En s'appuyant sur les apports théoriques des Management Control Systems (MCS), des Performance Management Systems (PMS) et de la théorie des coûts de transaction, il met en évidence l'élargissement des fonctions traditionnellement attribuées à ces dispositifs. Au-delà de leur aspect technique, ces outils agissent comme leviers de coordination, instruments de régulation relationnelle et vecteurs de confiance entre partenaires. L'analyse souligne ainsi l'importance d'une redéfinition des logiques de contrôle, orientée vers la collaboration, la mutualisation des objectifs et la construction d'une performance globale, durable et partagée.

Mots clés : contrôle de gestion inter-organisationnel ; Supply Chain ; gouvernance ; performance ; outils de gestion.

Abstract:

In today's globalized economy, supply chains are increasingly structured as complex inter-organizational networks that involve multiple independent but interconnected entities. This shift challenges the traditional, intra-organizational view of performance management and calls for new approaches that account for collective efficiency across the entire network. This article investigates the strategic role of management control tools in the governance of such extended configurations. By drawing on the conceptual frameworks of Management Control Systems (MCS), Performance Management Systems (PMS), and Transaction Cost Economics (TCE), the study sheds light on the expanded roles these tools assume in inter-organizational contexts. Far from being purely technical instruments, they operate as mechanisms for coordination, trust-building, and the regulation of collaborative relationships. These tools support the alignment of diverse objectives, facilitate information sharing, and help manage interdependencies and risks. Ultimately, the article argues for a reconfiguration of control logics toward a collaborative model, oriented toward shared value creation, sustainable performance, and long-term partnership success.

Keywords: Inter-organizational management control; Supply Chain; governance; performance; management tools.

Introduction

Dans un environnement économique marqué par la mondialisation, la digitalisation et la montée en complexité des chaînes d'approvisionnement, les organisations ne peuvent plus se penser en silo. Traditionnellement perçues comme des entités autonomes, elles évoluent aujourd'hui au sein de réseaux d'acteurs interconnectés, où la coopération devient un facteur déterminant pour la performance. La dynamique de ces réseaux repose sur des échanges constants, des interactions inter-organisationnelles et une interdépendance croissante entre les acteurs. Les entreprises sont désormais appelées à agir comme des participants dans un système global, où la réussite collective prime sur les succès individuels.

Dans cet environnement interconnecté, les outils de contrôle de gestion jouent un rôle cardinal. Ils ne se contentent pas de mesurer la performance interne d'une organisation, mais s'étendent au-delà des frontières organisationnelles pour structurer les interactions entre les différents acteurs.

Ces outils permettent, en effet, de coordonner les actions, d'harmoniser les objectifs souvent disparates des partenaires et de réguler les comportements afin de prévenir les tensions ou divergences d'intérêts. Ils offrent ainsi une base commune qui facilite la coopération, tout en garantissant une certaine transparence et en assurant que les actions de chaque partie restent alignées avec les objectifs globaux du réseau.

Considérée aujourd'hui comme un levier stratégique déterminant, la gestion efficace de la chaîne d'approvisionnement suppose une implication concertée de l'ensemble des partenaires. L'objectif n'est pas seulement d'optimiser les performances individuelles, mais de rechercher la rentabilité globale de la chaîne, ce qui implique des compromis, une vision partagée et une synergie d'actions entre les différents maillons. **Dés lors, quels sont les spécificités qui distinguent les outils de contrôle de gestion inter-organisationnels des dispositifs traditionnels ?**

Pour répondre à cette question, cet article s'appuie sur une analyse théorique et conceptuelle mobilisant les cadres des *Management Control Systems* (MCS), des *Performance Management Systems* (PMS) et de la théorie des coûts de transaction. Cette approche permet d'identifier les caractéristiques propres aux outils inter-organisationnels et d'en comprendre les enjeux dans un contexte de gouvernance élargie.

L'étude s'organise en trois temps. Tout d'abord, nous reviendrons sur les fondements théoriques des outils de contrôle de gestion et leur évolution vers des dispositifs inter-organisationnels. Ensuite, nous analyserons les fonctions et les défis liés à leur mise en œuvre

dans les chaînes d'approvisionnement. Enfin, nous discuterons des leviers permettant de renforcer leur efficacité dans une logique de coopération durable et de performance partagée.

1. Vers une définition d'Inter-Organizational Management Control System (IOMCS)

La notion d'outil de contrôle de gestion fait l'objet de multiples définitions, traduisant la diversité des approches théoriques mobilisées. Cette notion est communément désignée, en anglais, par l'expression Management Control System (MCS).

Cet acronyme recouvre, toutefois, des réalités très variées, ce qui peut prêter à confusion. Comme le soulignent (Malmi & Brown, 2008), les définitions proposées par les théoriciens diffèrent considérablement. Certains adoptent une vision large du concept qui englobe l'ensemble du processus permettant d'orienter le comportement organisationnel, tandis que d'autres en proposent une interprétation plus restreinte. Ces derniers tendent à distinguer le contrôle de gestion du contrôle stratégique, ou encore à réduire les outils de gestion à de simples instruments servant à atteindre des objectifs prédéterminés.

Cette hétérogénéité terminologique n'est pas sans conséquences. (Malmi & Brown, 2008), l'imprécision dans l'usage des termes peut engendrer des malentendus, notamment lors de l'interprétation des résultats de recherche. Dès lors, ces auteurs insistent sur l'importance, pour les chercheurs, de préciser rigoureusement la définition du concept qu'ils mobilisent. Cette précision est désormais primordiale afin de garantir une adéquation entre l'objet d'étude, les outils analysés, et les conclusions tirées.

Ci-après, les outils fréquemment utilisés en contrôle de gestion :

1.1. Les Management Accounting Systems :

Selon (Malmi & Brown, 2008), les Management Accounting Systems (MAS) désignent un ensemble d'outils conçus pour fournir aux managers des informations comptables pertinentes afin de soutenir la prise de décision à différents niveaux de l'organisation.

Ces systèmes sont généralement conçus pour fonctionner de manière autonome, sans nécessiter d'intervention directe de la part du contrôleur de gestion pour orienter les choix décisionnels. Ils représentent de facto une conception fondamentale et technique du contrôle de gestion, centrée sur le traitement et la mise à disposition d'informations financières à des fins opérationnelles.

A cet égard, les MAS sont souvent perçus comme un socle instrumental neutre, destiné à rationaliser les décisions grâce à des données chiffrées. (Chenhall, 2003) souligne, en effet, que

ces systèmes reposent sur un système comptable classique, telle que la budgétisation, le calcul de coûts ou encore l'analyse des écarts. Leur objectif principal est, en effet, de permettre une prise de décision structurée et systématique, en s'appuyant sur des méthodes éprouvées de comptabilité de gestion.

Toutefois, cette vision techniciste n'est pas partagée par l'ensemble des théoriciens. Certains considèrent, en effet, le MAS comme un « auxiliaire du manager, réputé neutre » (Aggeri et Labatut, 2010), d'autres insistent sur la dimension sociale de ces outils.

Dans la même optique, (Van der Meer-Kooistra & Vosselman, 2002) considèrent que les MAS ne peuvent être efficaces que s'ils sont construits en tenant compte du contexte social de l'organisation, et s'ils suscitent un certain degré de confiance chez les usagers. Autrement énoncé, leur adoption et leur utilisation dépendent également des représentations et des interactions entre les acteurs.

D'un point de vue technique, les systèmes d'information de gestion comptable (MAS) se manifestent généralement sous forme de logiciels spécialisés, principalement destinés à faciliter la prise de décision opérationnelle. Toutefois, ces outils sont souvent déployés de manière isolée, sans réelle interconnexion avec d'autres systèmes d'information plus globaux, ce qui limite leur efficacité dans un cadre inter-organisationnel.

(Malmi & Brown, 2008) étendent cette conception en plaçant les MAS comme un sous-ensemble des systèmes de contrôle de gestion, une catégorie plus vaste de dispositifs de supervision organisationnelle. Cette distinction met en lumière l'importance considérable d'intégrer ces outils au sein d'un ensemble plus large de mécanismes de contrôle, ce qui sera approfondi dans la suite de notre analyse.

1.2. Les « Performance Management Systems », des dispositifs complexes et interconnectés au service du pilotage de la performance

Selon (Ferreira & Otley, 2009), les Performance Management Systems désignent l'ensemble des dispositifs, qu'ils soient formels ou informels, ainsi que les processus, outils et réseaux mobilisés par les organisations en vue de diffuser les objectifs stratégiques, de soutenir les démarches de pilotage, et de favoriser à la fois l'apprentissage collectif et les dynamiques de changement organisationnel.

Ces systèmes visent, de ce fait, à articuler les fonctions d'analyse, de planification, de mesure, de contrôle, de reconnaissance et, plus largement, à encadrer la gestion de la performance dans toutes ses dimensions.

Cette approche élargie dépasse, en effet, le cadre strictement technique ou comptable, en intégrant non seulement des instruments classiques du contrôle de gestion, mais aussi des éléments plus subtils, tels que les interactions entre acteurs, les logiques d'influence, les routines organisationnelles ou encore les réseaux de communication.

Qui plus est, les PMS ne se limitent pas à des outils instrumentaux ; ils englobent également des dynamiques sociales et organisationnelles, considérées comme cardinales à la diffusion et à l'appropriation des orientations stratégiques des organisations.

Dans cette optique, les PMS sont conçus comme des vecteurs de cohérence entre les ambitions stratégiques des organisations et les pratiques opérationnelles du terrain. Ils servent également de leviers pour favoriser l'apprentissage organisationnel et impulser des transformations structurelles ou culturelles, en s'appuyant sur les mécanismes classiques du contrôle de gestion tels que les indicateurs de performance, les tableaux de bord ainsi que les systèmes de récompense.

Ferreira et Otley mettent en évidence, dans plusieurs de leurs réflexions, que le terme Management Control Systems (MCS) est fréquemment utilisé, bien qu'il soit souvent perçu comme une approche plus restrictive, parfois centrée uniquement sur les instruments formels du contrôle.

1.3. Les Management Control Systems : des dispositifs au service de la stratégie organisationnelle

Dans le champ du contrôle de gestion, l'étude des Management Control Systems (MCS) constitue un axe de réflexion cardinal, notamment en ce qui concerne leur interaction avec les processus stratégiques au sein des organisations.

La littérature académique met en exergue de facto le rôle structurant de ces systèmes dans la manière dont les entreprises conçoivent, mettent en œuvre et ajustent leur stratégie. À cet égard, de nombreux travaux de recherche se sont appuyés sur le cadre conceptuel proposé par Robert Simons (1995), qui a profondément marqué la compréhension contemporaine des liens entre contrôle et stratégie.

Ce cadre théorique repose, en effet, sur la distinction entre deux types de leviers de contrôle : le levier diagnostique et le levier interactif. Primo, le contrôle diagnostique se rapporte à l'usage des systèmes de gestion en tant qu'instruments de suivi de la performance, visant à comparer les résultats effectivement atteints aux objectifs fixés en amont. Il s'agit ainsi d'une logique de pilotage par écarts, orientée vers l'efficacité opérationnelle, le respect des plans d'action et la

stabilité des processus. Ce mode de contrôle s'inscrit dans une perspective d'exploitation, au sens où il vise l'optimisation de l'existant et la sécurisation des orientations stratégiques préalablement définies.

Secundo, le contrôle interactif est conçu comme un mécanisme de régulation ouvert et dynamique, destiné à alimenter le débat stratégique, à stimuler l'intelligence collective et à favoriser les nouvelles opportunités dans un environnement incertain ou en mutation. Il s'agit, dans cette optique, de créer des espaces d'échange autour d'informations stratégiques clés, mobilisant les acteurs organisationnels dans une logique d'apprentissage continu et d'adaptation proactive. Ce levier de contrôle ne se limite pas à surveiller l'exécution des décisions, mais contribue activement à leur concrétisation, en remettant en question les hypothèses dominantes et en incitant à reconfigurer les orientations stratégiques lorsque cela s'avère nécessaire.

Le modèle de Simons s'articule autour de deux principes sine qua non. D'une part, il met en lumière le fait que ce ne sont ni la structure formelle ni les caractéristiques techniques d'un système de contrôle qui en définissent la nature, mais bien la façon dont ce dernier est mobilisé dans les processus informationnels de l'organisation.

Autrement énoncé, un même dispositif peut être activé selon une logique de contrôle diagnostic ou interactif, en fonction de l'usage qu'en font les dirigeants et les équipes d'une organisation dans leur pratique de pilotage quotidien.

D'autre part, Simons souligne que les modes d'utilisation des systèmes de contrôle ne résultent pas exclusivement d'une directive hiérarchique ou d'une planification strictement rationnelle. Au contraire, ils émergent fréquemment de manière diffuse, à travers les interactions sociales, les routines organisationnelles et les pratiques informelles du quotidien.¹Ce constat, prolongé notamment par les travaux d'(Ahrens, 2006), met en exergue le caractère construit, contextuel et évolutif du contrôle organisationnel, insistant sur le fait qu'il se façonne dans l'action plutôt qu'il ne s'impose de façon univoque.

Ainsi, loin d'être de simples dispositifs techniques de surveillance, les MCS apparaissent comme des artefacts sociaux dont la portée dépend considérablement du contexte organisationnel, des enjeux stratégiques et des dynamiques de pouvoir en présence. Leur étude nécessite dès lors une approche sensible aux dimensions symboliques, politiques et culturelles du contrôle, au-delà de ses aspects instrumentaux.

2. Les outils de contrôle de gestion inter-organisationnels

Dans leur revue de littérature, (Berry et al, 2009) mettent en évidence l'émergence de nouvelles thématiques dans le champ du contrôle de gestion, en s'inscrivant dans le prolongement des travaux d'(Otley et al, 1995). Parmi ces axes d'investigation, les réflexions relatives au contrôle de gestion inter-organisationnel sont présentées comme un champ en développement, rattaché à une rubrique intitulée « contrôle de gestion et nouvelles formes d'organisations ».

Suite à l'appel à exploration lancé par (Hopwood, 1996), les travaux portant sur cette thématique émergente se sont notablement intensifiés. Dans cette perspective, (Caglio & Ditillo, 2008) proposent une revue de littérature spécifiquement consacrée au contrôle de gestion dans les relations inter-organisationnelles. Il est ainsi suggéré que l'ampleur et la complexité du contrôle inter-organisationnel imposent la distinction entre différents archétypes de contrôle. Ces auteurs soulignent que la complexité inhérente aux configurations inter-organisationnelles requiert l'élaboration d'une typologie différenciée des mécanismes de contrôle, apte à saisir la multiplicité des formes que peuvent revêtir ces relations. Dès lors, ils invitent à dépasser une conception homogène du contrôle, en reconnaissant la diversité des logiques, des outils et des contextes spécifiques à chaque type d'arrangement collaboratif.

2.1. Les archétypes de contrôle

Les recherches consacrées aux archétypes de contrôle ont pour objectif d'élaborer des taxonomies permettant de mettre en lumière les différentes formes de contrôle exercées entre organisations. Il convient de préciser, à cet égard, que ces travaux s'inscrivent dans le cadre de la théorie des coûts de transaction, développée par (Williamson, 1975) dans le prolongement des travaux fondateurs de (Coase, 1937).

Cette théorie met en exergue la nécessité d'adapter les différents modes de gouvernance aux spécificités contextuelles dans lesquelles évoluent les organisations. Ladite théorie souligne que les relations inter-organisationnelles ne peuvent être efficacement coordonnées par un modèle unique, mais requièrent au contraire des dispositifs différenciés selon la nature des échanges, le degré d'incertitude et les caractéristiques des parties prenantes impliqués.

Les travaux de la théorie des coûts de transaction, notamment ceux d'(Arrow, 1969), soulignent que toute relation économique engendre des coûts liés à la recherche, à la négociation, au suivi ou encore au respect des engagements contractuels.

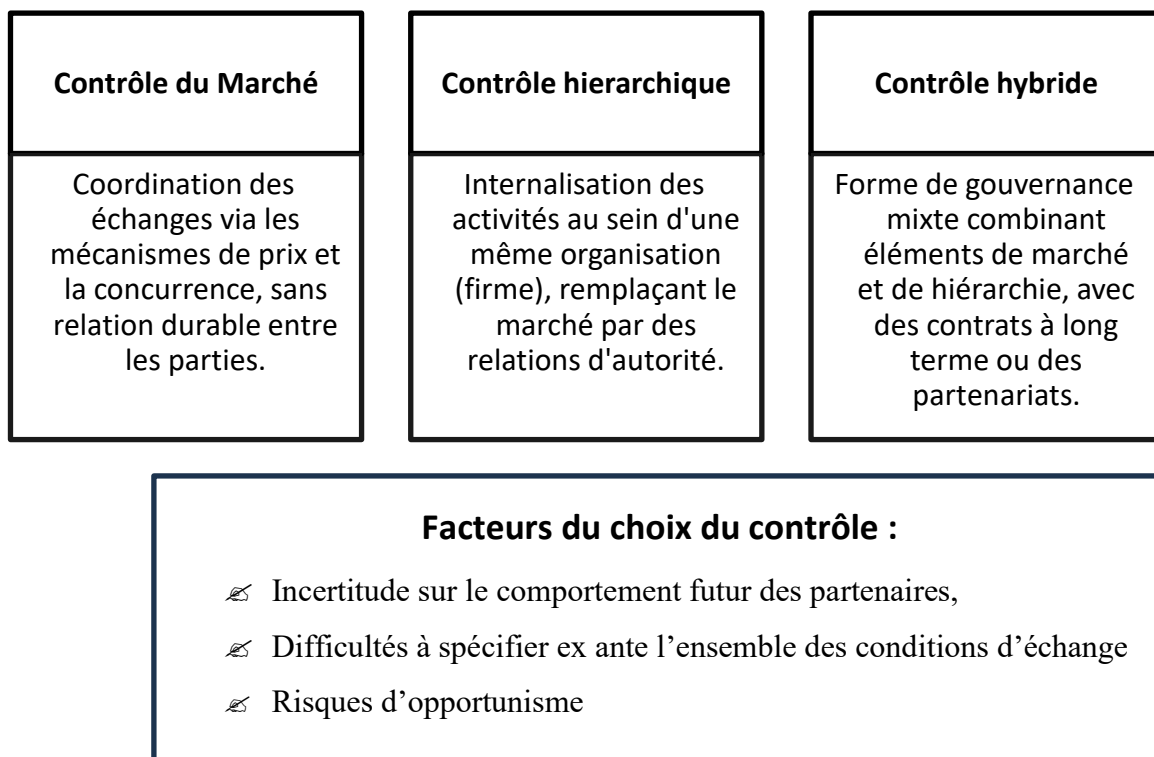
Dans un cadre inter-organisationnel, ces coûts de transaction prennent une ampleur particulière en raison de la distance organisationnelle, de la pluralité des intérêts en présence et de

l'asymétrie informationnelle qui peut exister entre les différentes parties de la chaîne d'approvisionnement. L'incertitude sur le comportement futur des partenaires, les difficultés à spécifier ex ante l'ensemble des conditions d'échange, ou encore les risques d'opportunisme renforcent la complexité de la coordination et appellent des mécanismes de contrôle adaptés.

A cet égard, il importe de concevoir des dispositifs de gouvernance permettant de limiter ces coûts tout en assurant la fiabilité et la fluidité des interactions. L'approche transactionnelle invite ainsi à penser le contrôle non comme un simple instrument technique, mais comme un levier stratégique au service de la sécurisation des relations économiques et de l'alignement des intérêts dans des environnements marqués par la complexité et l'instabilité.

L'analyse comparative des coûts permet de distinguer trois formes principales de gouvernance : la gouvernance par le marché, la gouvernance hiérarchique, ainsi qu'un mode alternatif, qualifié d'hybride. L'identification du mode de gouvernance optimal repose généralement sur trois facteurs déterminants : la fréquence des transactions, le degré d'incertitude entourant la transaction, ainsi que la spécificité des actifs.

Figure N°1 : Types de contrôle selon la théorie des coûts de transaction



Source : Auteurs

D'après le schéma ci-dessus il existe trois types de contrôle selon la théorie de la transaction. Il convient d'examiner, primo, les travaux relatifs au contrôle par le marché, lesquels mettent en évidence un mécanisme fondé essentiellement sur les dynamiques concurrentielles. Dans ce modèle, le contrôle s'opère principalement par l'ajustement des prix et par l'évaluation continue des performances des partenaires économiques. Ce sont les forces du marché notamment la pression concurrentielle et la comparaison entre offres qui incitent les acteurs à adopter des comportements efficaces et à respecter les attentes de leurs interlocuteurs (Håkansson & Lind, 2004 ; Speklé, 2001).

Ce mode de contrôle se distingue par une régulation indirecte des comportements, via une évaluation comparative de la performance des différentes parties prenantes engagées dans la relation. Il ne s'agit donc pas d'un contrôle formel ou contractuel, mais plutôt d'une pression concurrentielle incitant les acteurs à se conformer aux standards du marché sous peine de perdre en attractivité ou en légitimité.

Ce type de mécanisme s'avère particulièrement pertinent dans des contextes où les transactions portent sur des actifs faiblement spécifiques, c'est-à-dire lorsqu'il est facile de trouver des alternatives ou de changer de partenaire sans coûts majeurs (van der Meer-Kooistra & Vosselman, 2000 ; Speklé, 2001 ; Langfield-Smith et Smith, 2003 ; Sartorius et Kirsten, 2005). L'absence d'un fort enracinement dans la relation réduit ainsi le besoin de mécanismes de contrôle plus formels ou intégrés.

Néanmoins, les résultats des études divergent quant à la fréquence des transactions favorable à l'utilisation du contrôle par le marché. D'une part, van der Meer-Kooistra et Vosselman (2000), ainsi que (Langfield-Smith & Smith, 2003), suggèrent que ce mode de contrôle est d'autant plus efficace que les transactions sont récurrentes, car la répétition permet une évaluation continue de la performance et favorise l'émergence de signaux de réputation.

D'autre part, (Sartorius et Kirsten, 2005) avancent que le contrôle par le marché peut s'exercer même lorsque les échanges sont peu fréquents ou modérés, notamment si la réputation joue un rôle déterminant dans le choix des partenaires. (Vosselman, 2002), quant à lui, adopte une position plus nuancée en considérant que la fréquence des transactions peut varier d'un échange occasionnel à une relation régulière, sans qu'il soit possible d'établir un lien univoque.

Par ailleurs, la relation entre le degré d'incertitude entourant la transaction et le recours au contrôle par le marché demeure sujette à débat. (Speklé, 2001) et (Vosselman, 2002) observent que ce mode de contrôle peut être mobilisé dans des environnements caractérisés par des

niveaux d'incertitude variables, qu'ils soient modérés ou élevés, suggérant ainsi une certaine souplesse dans son application en fonction du contexte.

Secundo, il convient de noter que le contrôle par la hiérarchie, également désigné sous l'appellation de contrôle bureaucratique, se matérialise par l'élaboration de contrats particulièrement détaillés, intégrant des dispositifs de sanction explicites. Ce mode de gouvernance est mobilisé dans le cadre de relations inter-organisationnelles où les parties souhaitent encadrer de manière stricte les activités et les résultats de leurs partenaires, notamment par l'instauration de mécanismes d'arbitrage destinés à prévenir et à résoudre les éventuels différends.

Il ressort de la littérature que ce mode de contrôle est particulièrement pertinent dans les contextes caractérisés par une forte spécificité des actifs (van der Meer-Kooistra et Vosselman, 2000 ; van den Bogaard et Speklé, 2003 ; Langfield-Smith et Smith, 2003 ; Sartorius et Kirsten, 2005), ainsi que dans les situations où l'incertitude entourant la transaction demeure faible (Speklé, 2001 ; van den Bogaard et Speklé, 2003). En revanche, la fréquence des transactions ne semble pas constituer un déterminant décisif du choix du mode de contrôle, les travaux existants révélant des positions divergentes à cet égard.

Tertio, le contrôle hybride, souvent associé aux formes organisationnelles alternatives, se caractérise par une structure de gouvernance intermédiaire, située entre les mécanismes de marché et ceux fondés sur la hiérarchie. Il est généralement mobilisé dans le cadre de relations inter-organisationnelles structurées par des contrats suffisamment flexibles, permettant des ajustements au fil du temps et la renégociation des termes en fonction de l'évolution des besoins et des contextes (Håkansson & Lind, 2004).

Ce type de contrôle repose, en effet, sur une logique relationnelle, où les interactions sont régulières et continues. La fréquence des échanges favorise non seulement une meilleure coordination entre les partenaires, mais contribue également à construire une base de compréhension mutuelle et d'adaptation réciproque.

Dans cet environnement, la confiance devient un levier central du contrôle : elle ne se substitue pas aux mécanismes formels, mais vient plutôt les compléter en facilitant la coopération et en réduisant les coûts de surveillance et de négociation (van der Meer-Kooistra & Vosselman, 2000 ; Langfield-Smith & Smith, 2003). La relation de confiance permet ainsi d'assurer un certain degré de stabilité, tout en laissant place à la flexibilité nécessaire à la gestion des incertitudes.

Le recours au contrôle hybride se justifie notamment dans des situations où les actifs engagés dans la relation sont spécifiques, c'est-à-dire lorsqu'ils sont difficilement transférables à

d'autres partenariats ou fortement adaptés à un usage particulier. Cette spécificité des actifs, lorsqu'elle est modérée à élevée, crée une forme d'interdépendance entre les organisations, rendant les ruptures de contrat coûteuses, voire risquées (van der Meer-Kooistra & Vosselman, 2000 ; Speklé, 2001 ; Langfield-Smith & Smith, 2003).

Dans ce contexte, les entreprises préfèrent opter pour un mode de gouvernance qui favorise l'adaptation et la réciprocité plutôt qu'un contrôle rigide, peu compatible avec l'instabilité ou la complexité des relations. Le contrôle hybride s'inscrit ainsi dans une perspective dynamique et partenariale : il cherche à concilier engagement à long terme et souplesse organisationnelle, en mettant l'accent sur la coopération, la négociation continue et la gestion conjointe des ressources et des risques.

2.2. Limites de l'approche par les coûts de transaction

Ladite théorie des coûts de transaction constitue un cadre d'analyse majeur pour comprendre les modalités de gouvernance inter-organisationnelle. Elle postule que toute transaction économique génère des coûts qu'il s'agisse de coûts de recherche, de négociation, de surveillance ou d'adaptation lesquels influencent directement le choix du mécanisme de coordination : marché, hiérarchie ou structure hybride. Ces coûts dépendent principalement de trois facteurs : la spécificité des actifs impliqués, la fréquence des interactions, et le degré d'incertitude entourant les échanges.

Toutefois, si cette approche fournit une grille de lecture pertinente du point de vue économique, elle tend à minorer les dynamiques sociales et relationnelles qui façonnent également les dispositifs de contrôle inter-organisationnels. Les relations entre partenaires ne se réduisent pas à des arbitrages rationnels fondés sur l'efficacité ; elles sont aussi construites sur des bases informelles, telles que la confiance, la réciprocité, ou encore les normes partagées.

Ainsi, au-delà d'une simple logique transactionnelle, la gouvernance inter-organisationnelle mobilise des dimensions sociales qui jouent un rôle fondamental dans la réduction des incertitudes et la stabilisation des coopérations. Ces éléments, souvent implicites, constituent un capital qui peut, dans certains contextes, se substituer partiellement aux mécanismes formels de contrôle ou en renforcer l'efficacité.

A en croire (Caglio & Ditillo, 2008), la diversité croissante des arrangements inter-organisationnels remet en cause les typologies classiques issues de la théorie des coûts de transaction. Les formes de coordination réelles ne se conforment pas toujours aux modèles dichotomiques du marché ou de la hiérarchie.

L'émergence de formes hybrides variées, allant de la sous-traitance étroite aux partenariats stratégiques engendre, en effet, des interprétations parfois contradictoires parmi les chercheurs (Tanguy, 2011). Cette hétérogénéité suggère ainsi que le modèle transactionnel, bien qu'utile, ne suffit plus à saisir la complexité des relations inter-organisationnelles contemporaines.

C'est dans cette optique que certains auteurs, à l'instar de (Donada & Nogatchewsky, 2006), proposent de compléter l'analyse transactionnelle par des apports sociologiques, notamment ceux de la théorie de l'échange social (Blau, 1964). Cette dernière met l'accent sur les dimensions relationnelles, affectives et symboliques des échanges, en intégrant des notions telles que la confiance, la réciprocité ou encore l'asymétrie de pouvoir.

Il convient de souligner, dans cette perspective, que Donada et Nogatchewsky mettent en évidence l'existence de logiques de contrôle différenciées en fonction des rôles occupés par les différentes parties prenantes de la chaîne d'approvisionnement. Leur analyse conduit à distinguer deux figures archétypales particulièrement significatives :

Le "seigneur" (lord), généralement l'acheteur dominant, qui déploie un contrôle en plusieurs phases : il initie, de ce fait, la relation par un contrôle de type marché, puis, dans une logique d'optimisation, met en place un contrôle bureaucratique, avant de l'accompagner, pour stabiliser la coopération, d'un contrôle social fondé sur la relation.

Le "vassal", c'est-à-dire le fournisseur subordonné, qui, en l'absence de pouvoir contractuel, ne peut que recourir au contrôle social pour atténuer les risques liés à sa dépendance.

Ces deux formes de contrôle révèlent de facto les stratégies adaptatives mises en œuvre par les partenaires les plus exposés, lesquels s'efforcent d'atténuer les effets liés à leur position de dépendance. Ces parties prenantes, bien qu'en situation subalterne, mobilisent diverses ressources informationnelles, relationnelles ou organisationnelles afin de préserver une certaine autonomie et de limiter les déséquilibres inhérents à la relation asymétrique.

A vrai dire, cette lecture plurielle des mécanismes de contrôle révèle que la théorie des coûts de transaction ne permet d'appréhender qu'une seule facette du contrôle organisationnel : le contrôle formel ou administratif, tel que défini initialement par (Hopwood, 1974).

Or, d'autres formes de contrôle, à l'instar du contrôle social fondé sur les normes partagées, la culture organisationnelle et la confiance interpersonnelle assure également un rôle déterminant dans la régulation des comportements au sein des configurations inter-organisationnelles. Ces mécanismes, bien que moins formalisés, contribuent de manière considérable à la stabilité et à l'efficacité des transactions entre les organisations.

3. Vers une gouvernance informationnelle et coopérative des chaînes d'approvisionnement

3.1. Le rôle des flux d'informations dans les Supply Chain

Dans la lignée des limites soulevées par la théorie des coûts de transaction, il est évident que les formes de contrôle inter-organisationnel ne se limitent pas à un simple choix entre marché, hiérarchie et hybridation. Au fait, ces mécanismes sont bien plus nuancés et peuvent s'articuler de manière dynamique en fonction des spécificités contextuelles, des objectifs stratégiques et des interactions informationnelles entre les parties prenantes.

Les dynamiques de collaboration entre entreprises s'appuient, en effet, sur une infrastructure informationnelle, dont le développement repose sur les outils de contrôle de gestion. Ces derniers ne se contentent plus de réguler les comportements internes : ils deviennent de véritables vecteurs d'articulation stratégique entre partenaires, permettant de structurer et de fluidifier les relations dans des environnements complexes et fortement interdépendants.

Dans cette optique, de nombreuses études ont examiné l'évolution des dispositifs de contrôle de gestion, qui ne se limitent plus à leur fonction traditionnelle de pilotage, mais jouent également un rôle central dans la coordination, l'apprentissage et la représentation au sein des chaînes d'approvisionnement. (Cooper & Slagmulder, 2004), à travers une étude de cas exploratoire portant sur trois grandes entreprises japonaises, ont mis en lumière l'émergence de techniques de gestion des coûts inter-organisationnels, notamment dans le cadre de la co-conception de produits entre clients et fournisseurs. Ce processus de collaboration étroite entre les acteurs de la chaîne d'approvisionnement permet non seulement de mieux contrôler les coûts, mais aussi de favoriser une synergie accrue pour garantir l'efficacité dans les relations inter-organisationnelles complexes.

Cette analyse révèle, de ce fait, que ces techniques ont été déployées dans une logique de réduction de l'asymétrie informationnelle et de renforcement de la coopération entre les équipes impliquées. Il y a lieu de signaler dans ce sens que lorsque les frontières organisationnelles deviennent poreuses, la réussite d'un projet commun repose en grande partie sur la capacité des différentes parties prenantes de la Supply Chain à partager une information fiable, actualisée et pertinente, afin de converger vers des solutions viables et robustes.

3.2. La relation entre confiance et contrôle

En réalité, la relation entre confiance et contrôle constitue un thème central et récurrent au sein des recherches en contrôle de gestion. Alors que certains auteurs appréhendent la confiance

comme une condition préalable indispensable à l'établissement de relations inter-organisationnelles, d'autres la conçoivent plutôt comme le produit d'une relation déjà consolidée, voire comme un résultat émergent des mécanismes de contrôle instaurés dans le cadre de ces interactions.

La confiance peut, en outre, freiner l'instauration de mécanismes de gestion formels. Dans cette optique, (Cäker & Siverbo, 2011) analysent des joint-ventures dans le secteur public, créées dans une logique d'économies d'échelle. En dressant une cartographie des dynamiques de « control packages », ils mettent en évidence que l'introduction de dispositifs de contrôle formels n'affecte pas nécessairement la confiance entre partenaires.

Inversement, la volonté de préserver la notion de confiance peut engendrer un sous-développement des mécanismes de contrôle, voire entraver la réalisation des gains d'efficacité espérés par l'organisation et c'est ainsi que la confiance peut avoir un effet d'éviction sur le contrôle.

Dans cette optique, (Dekker, 2004), adopte une position nuancée, considérant la confiance comme un élément secondaire, car elle peut émerger dans le cadre d'une relation déjà établie, mais elle ne constitue pas une condition préalable à sa mise en place.

S'appuyant sur une étude de cas relative à une alliance stratégique entre deux entreprises et leurs fournisseurs dans le secteur ferroviaire, autour d'un projet d'innovation technique, l'auteur propose un cadre d'analyse articulé autour des mécanismes de surveillance et de coordination entre les parties prenantes de la chaîne logistique.

La réussite de cette coordination repose, selon lui, sur deux étapes successives : dans un premier temps, le choix rigoureux des partenaires et l'instauration de contrôles formels ; dans un second temps, la confiance peut s'instaurer, pour que les parties prenantes de la SC manifestent leur bonne volonté.

Ainsi, la réduction progressive des problèmes de coordination et de coopération permet un allègement des dispositifs de contrôle. La confiance, dans cette perspective, apparaît comme une résultante potentielle du contrôle, mais non comme une condition sine qua non.

À l'encontre des approches traditionnelles opposant contrôle et confiance, (Vélez & al, 2008) soutiennent que les dispositifs de contrôle de gestion peuvent, en eux-mêmes, constituer une source de confiance entre partenaires. Leur étude, de nature longitudinale, menée dans le cadre d'une relation entre une entreprise industrielle et son réseau de distribution, s'inscrit dans la continuité du cadre conceptuel proposé par (Dekker, 2004), tout en étendant la portée analytique.

Cette étude de Vélez et al souligne que, dans un contexte relationnel caractérisé par l'ouverture et le changement, les outils de contrôle ne se contentent pas d'encadrer les interactions entre les acteurs du système mais ils participent activement dans la construction d'un climat de confiance inter-organisationnel. Lorsque celle-ci est déjà présente, les autres dispositifs peuvent en consolider les fondements. Ils agissent ainsi comme catalyseurs d'une dynamique coopérative. Ce processus vertueux s'appuie sur un enchaînement circulaire : plus la confiance est renforcée, plus la coopération devient fluide ; et plus la coopération s'intensifie, plus la confiance est consolidée.

3.3. Levier de coopération

(Dekker, 2003) met en évidence le rôle central des outils de contrôle de gestion dans les mécanismes de coordination au sein de la chaîne logistique. En s'intéressant spécifiquement à la relation entre clients et fournisseurs, il analyse l'impact d'un modèle de comptabilité de gestion sur la gestion des interdépendances entre les acteurs de la Supply Chain. Ses résultats montrent que la comptabilité de gestion ne se limite pas à une fonction de suivi des coûts, mais qu'elle constitue également un levier structurant de la coordination inter-organisationnelle.

Les outils mobilisés dans cette optique favorisent, en effet, l'implication des partenaires, renforcent les effets de réputation, et instaurent un climat de confiance mutuelle. Ces leviers facilitent les négociations, stimulent les échanges d'information, et encouragent les fournisseurs à proposer des améliorations. La gestion comptable devient de facto un vecteur actif de collaboration et d'innovation partagée au sein des réseaux inter-organisationnels.

Inversement, (Baiman & Rajan, 2002) proposent une revue de littérature qui vient étayer l'idée selon laquelle les dispositifs de contrôle de gestion contribuent à la consolidation de la coopération entre partenaires économiques. Ces deux auteurs considèrent que les mécanismes de contrôle renforcent les comportements coopératifs, et ce en réduisant les incertitudes et les asymétries d'information. Selon eux, les outils de contrôle permettent, en outre de surmonter les limites des incitations transactionnelles, souvent sources de méfiance ou de comportements opportunistes.

4. Les spécificités inter-organisationnelles à intégrer dans la Supply Chain

Dans un environnement où les chaînes d'approvisionnement tendent à se structurer autour de réseaux interconnectés d'organisations autonomes, la performance ne saurait découler uniquement de logiques de contrôle centralisé ou unilatéral. L'évolution vers des formes d'organisation plus ouvertes, plus agiles et plus interdépendantes appelle une reconfiguration

des dispositifs de contrôle de gestion, à la hauteur de la complexité relationnelle et structurelle de ces nouveaux écosystèmes.

Cet article a montré que l'intégration des spécificités inter-organisationnelles constitue un levier fondamental pour accroître la performance, la robustesse et la résilience des Supply Chains contemporaines. Il devient alors impératif d'identifier et d'intégrer certaines dimensions singulières au sein des dispositifs de contrôle inter-organisationnels, en dépassant les approches instrumentales classiques.

Parmi ces spécificités, plusieurs méritent une attention particulière : l'hétérogénéité des objectifs entre partenaires, la nécessité d'un engagement réciproque, la complémentarité des niveaux de contrôle, la régulation des comportements individuels, ainsi que la construction active des relations inter-organisationnelles. En outre, la dynamique d'apprentissage collectif, la gouvernance de la confiance, et l'adaptabilité contextuelle des outils constituent autant de dimensions à inscrire au cœur de la réflexion.

Ainsi, le contrôle dans les chaînes d'approvisionnement ne peut être conçu indépendamment des dynamiques sociales, des interdépendances économiques et des logiques de co-construction qui caractérisent les environnements inter-organisationnels. À cet égard, le mapping ci-dessous constituent une grille de lecture stratégique pour repenser les leviers de performance dans une logique réseau.

- Soutenir la construction de la relation

Dans les premières phases de coopération, les dispositifs de contrôle jouent un rôle de stabilisation institutionnelle. (Håkansson & Lind, 2004) montrent que certaines pratiques comptables, loin d'être de simples outils techniques, participent à l'ancrage relationnel en structurant les échanges, en réduisant l'incertitude et en facilitant la coordination initiale.

Cette fonction s'inscrit dans une perspective de traduction (Mouritsen & Thrane, 2006), selon laquelle les outils ne se contentent pas de mesurer, mais traduisent les logiques propres à chaque organisation, en vue de construire un langage commun. (Kurunmäki & Miller, 2011) approfondissent cette réflexion en montrant que ces dispositifs articulent les orientations stratégiques avec les pratiques quotidiennes, rendant ainsi possible une cohérence inter-organisationnelle opérationnelle.

- Répondre aux besoins de contrôle et de régulation

Au-delà de leur rôle de médiation relationnelle, les outils inter-organisationnels exercent une fonction régulatrice. Ils visent à réduire les asymétries d'information, à encadrer les comportements potentiellement opportunistes et à sécuriser les engagements contractuels.

(Cooper & Slagmulder, 2004) soulignent que ces dispositifs permettent de rendre visible et traçable la contribution de chacun, condition nécessaire à une répartition équitable des efforts et des bénéfices.

Dans un environnement complexe, cette régulation passe à la fois par des indicateurs de performance partagés, mais aussi par des mécanismes de pilotage collectif, souvent informels, reposant sur le dialogue, la confiance et l'adaptation contextuelle (Dekker, 2003). Les outils deviennent ainsi des supports de négociation continue, plus que des instruments de sanction.

- Harmoniser des objectifs multiples et parfois divergents

L'une des principales difficultés dans les environnements inter-organisationnels réside dans l'alignement des objectifs. Les entités partenaires poursuivent des finalités propres, parfois divergentes, qui doivent être conciliées autour d'un cadre de référence commun. Ce qui suppose un travail de traduction et de médiation, souvent porté par un acteur pivot ou un organisme de coordination.

La construction d'un tel alignement repose sur une phase préalable de dialogue stratégique, de clarification des attentes mutuelles, et de négociation de compromis acceptables. Plus le réseau est étendu et diversifié, plus ce travail d'harmonisation devient long et complexe, nécessitant une gouvernance spécifique, orientée vers la recherche de convergence sans annihiler les différences.

- Favoriser l'engagement et la coopération des parties prenantes

L'efficacité d'un outil inter-organisationnel dépend avant tout de l'adhésion des parties prenantes. (Marques & al, 2011) rappellent que le rôle du coordonnateur dans une Supply Chain dépasse la seule dimension technique : il s'agit de mobiliser les volontés, d'évaluer les capacités contributives, et de construire les conditions d'un engagement durable.

De ce fait, il est essentiel d'instaurer un climat de confiance, fondé sur la transparence des informations, la réciprocité des efforts, et une logique de responsabilisation mutuelle. Seule une coopération active, et non subie, permet de transformer les outils en vecteurs de performance collective des organisations.

- Comprendre les effets réciproques entre contrôle intra et inter-organisationnel

L'introduction d'un dispositif de contrôle à l'échelle du réseau n'est jamais neutre pour les structures internes. (Mouritsen & al, 2001) ont montré que les outils inter-organisationnels transforment les processus, les routines et les hiérarchies internes.

(Carlsson-Wall & al, 2011) parlent d'interdépendance bidirectionnelle entre niveaux de contrôle : le système partagé peut générer des révisions internes, tandis que les contraintes internes peuvent conditionner la réussite du déploiement à l'échelle réseau.

Cela implique une réflexion systémique sur la compatibilité entre les logiques internes et les exigences inter-organisationnelles, afin d'éviter les tensions et de favoriser une appropriation fluide du dispositif par l'ensemble des acteurs de la Supply Chain.

- Intégrer une dynamique d'apprentissage collectif

Dans un contexte où la Supply Chain étendue, la performance résulte de la capacité des acteurs à apprendre et à échanger ensemble. Les dispositifs de contrôle doivent alors dépasser leur fonction de supervision pour devenir des outils de réflexivité, favorisant l'analyse rétrospective, le retour d'expérience et l'adaptation continue.

Les plateformes de pilotage collaboratif, les indicateurs évolutifs et les revues de performance croisées sont autant de mécanismes qui permettent de nourrir une intelligence collective au sein des organisations, vecteur indispensable à l'innovation et à l'amélioration continue des transactions entre les partenaires.

- Construire la confiance comme infrastructure de gestion

La confiance entre partenaires ne peut être laissée au hasard des interactions : elle doit être conçue comme une véritable infrastructure de gestion. Ledit concept de confiance implique des dispositifs spécifiques de traçabilité, de réassurance mutuelle, mais aussi d'alerte précoce en cas de dérive ou de déséquilibre. Le contrôle inter-organisationnel devient ainsi un vecteur d'ancrage relationnel, qui renforce la stabilité du réseau tout en soutenant sa capacité d'adaptation.

A cet égard, les outils de contrôle de gestion dépassent leur fonction instrumentale de mesure ou de calcul : ils s'imposent comme des dispositifs socio-techniques au service de la coopération inter-organisationnelle. Ils jouent ainsi un rôle de médiateurs d'intérêts divergents, de régulateurs d'interactions complexes, et de facilitateurs de la confiance entre les parties prenantes. Ci-après, un tableau synthétique des bonnes pratiques permettant la performance de la Supply Chain des organisations :

Tableau N°1 : Bonnes pratiques à intégrer au niveau du contrôle inter-organisationnel

Axe	Éléments clés	Mécanismes	Objectif
Relationnel	✓ Confiance ✓ Engagement réciproque ✓ Dialogue et échange stratégique	✍ Contrats relationnels Plateformes collaboratives	Construire des liens durables et transparents
Contrôle	✓ Cohérence des objectifs ✓ Régulation des comportements ✓ Équité des contributions	✍ Indicateurs partagés ✍ Mécanismes de traçabilité	Aligner les intérêts et réduire les risques
Apprentissage	✓ Intelligence collective ✓ Feedback continu ✓ Adaptabilité	✍ Revues de performance ✍ Retours d'expérience	Amélioration continue et innovation
Performance	✓ Robustesse ✓ Résilience ✓ Agilité	✍ Gouvernance partagée ✍ Outils socio-techniques	Optimiser la performance collective du réseau

Source : Auteurs

Conclusion

À l'ère des chaînes d'approvisionnement globalisées, marquées par une complexité croissante et des interdépendances renforcées, les outils de contrôle de gestion inter-organisationnels s'imposent comme des instruments stratégiques de gouvernance partagée. Loin de se réduire à leur dimension technique, ils incarnent des dispositifs médiateurs, capables de structurer les relations, d'aligner les intérêts et de favoriser la confiance au sein de réseaux d'acteurs autonomes.

Ce travail a mis en lumière les spécificités inhérentes aux environnements inter-organisationnels : la pluralité des objectifs, la diversité des logiques d'action, les tensions entre autonomie et coordination, ainsi que la nécessité d'une régulation souple et adaptative. Dans cette optique, les outils de gestion deviennent de véritables catalyseurs de coopération, des vecteurs de traduction entre visions stratégiques hétérogènes, et des supports d'apprentissage collectif.

L'analyse proposée souligne également l'importance d'intégrer une lecture contextuelle et relationnelle dans la conception de ces outils. Plus qu'un assemblage de mécanismes formels,

le contrôle inter-organisationnel relève d'un équilibre subtil entre formalisme et confiance, entre pilotage collectif et responsabilités distribuées, entre efficacité technique et sens partagé. Dès lors, il apparaît fondamental de dépasser les approches normatives et de promouvoir une logique de co-construction des dispositifs, en tenant compte des dynamiques sociales, des cultures organisationnelles, et des rapports de pouvoir qui structurent les chaînes d'approvisionnement. La performance ne réside plus seulement dans l'optimisation de chaque maillon, mais dans la capacité du réseau à générer une valeur partagée, résiliente et durable. En définitive, les outils de contrôle de gestion inter-organisationnels ne sont pas de simples artefacts techniques : ils participent à la fabrique même de l'action collective. Leur pertinence dépend autant de leur conception que de leur usage, de leur contenu que de leur capacité à instaurer un langage commun entre les partenaires. Dans un monde en constante mutation, ils constituent ainsi des leviers incontournables pour construire des Supply Chains à la fois robustes, agiles et inclusives.

BIBLIOGRAPHIE

- **Aggeri, F., & Labatut, J.** (2010). La gestion comme traduction. *Systèmes d'information et management*, 15(3), 5–38.
- **Baiman, S., & Rajan, M. V.** (2002). The role of information and opportunism in the choice of buyer-supplier relationships. *Journal of Accounting Research*, 40(2), 247–278.
- **Berry, A. J., Coad, A. F., Harris, E. P., Otley, D. T., & Stringer, C.** (2009). Emerging themes in management control: A review of recent literature. *British Accounting Review*, 41(1), 2–20.
- **Blau, P. M.** (1964). *Exchange and power in social life*. New York: Wiley.
- **Caglio, A., & Ditillo, S.** (2008). A review and discussion of management control in inter-firm relationships: Achievements and future directions. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7–8), 865–898.
- **Cäker, M., & Siverbo, S.** (2011). Management control in joint operations: The role of social mechanisms in inducing collaboration. *Management Accounting Research*, 22(4), 330–348.
- **Carlsson-Wall, M., Kraus, K., & Lind, J.** (2011). The interdependencies of intra- and inter-organisational controls and work practices: The case of domestic care of the elderly. *Management Accounting Research*, 22(4), 313–329.
- **Chenhall, R. H.** (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2–3), 127–168.
- **Cooper, R., & Slagmulder, R.** (2004). Interorganizational cost management and relational context. *Accounting, Organizations and Society*, 29(1), 1–26.
- **Dekker, H. C.** (2003). Value chain analysis in interfirm relationships: A field study. *Management Accounting Research*, 14(1), 1–23.
- **Dekker, H. C.** (2004). Control of inter-organizational relationships: Evidence on appropriation concerns and coordination requirements. *Accounting, Organizations and Society*, 29(1), 27–49.
- **Donada, C., & Nogatchewsky, G.** (2006). Vassal or lord buyers: How to exert management control in asymmetric interfirm relationships? *Management Accounting Research*, 17(3), 259–287.

- **Dupont, L.** (2003). *La gestion des chaînes logistiques multi-acteurs : une approche par les coûts de transaction*. Paris: Economica.
- **Ferreira, A., & Otley, D.** (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), 263–282.
- **Håkansson, H., & Lind, J.** (2004). Accounting and network coordination. *Accounting, Organizations and Society*, 29(1), 51–72.
- **Hopwood, A. G.** (1974). *Accounting and human behaviour*. London: Haymarket.
- **Hopwood, A. G.** (1996). Looking across rather than up and down: On the need to explore the lateral processing of information. *Accounting, Organizations and Society*, 21(6), 589–590.
- **Kurunmäki, L., & Miller, P.** (2011). Regulatory hybrids: Partnerships, budgeting and modernising government. *Management Accounting Research*, 22(4), 220–241.
- **Langfield-Smith, K. M., & Smith, D.** (2003). Management control systems and trust in outsourcing relationships. *Management Accounting Research*, 14(3), 281–307.
- **Malmi, T., & Brown, D. A.** (2008). Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287–300.
- **Marques, P., Ribeiro, J. A., & Scapens, R. W.** (2011). The use of management control mechanisms by public organizations with a network coordination role: A case study in the port industry. *Management Accounting Research*, 22(4), 269–291.
- **Mouritsen, J., & Thrane, S.** (2006). Accounting, network complementarities and the development of inter-organisational relations. *Accounting, Organizations and Society*, 31(3), 241–275.
- **Mouritsen, J., Bukh, P. N., & Johansen, M. R.** (2001). Intellectual capital and the 'capable firm': Narrating, visualising and numbering for managing knowledge. *Accounting, Organizations and Society*, 26(7–8), 735–762.
- **Sartorius, K., & Kirsten, J.** (2005). The boundaries of the firm: Why do sugar producers outsource sugarcane production? *Management Accounting Research*, 16(1), 81–99.
- **Simons, R.** (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business Press.

- **Speklé, R. F.** (2001). Explaining management control structure variety: A transaction cost economics perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 26(4–5), 419–441.
- **Tanguy, G.** (2011). Les nouvelles formes d'organisation et leurs systèmes de contrôle : une revue de la littérature. *Comptabilité Contrôle Audit*, 17(2), 7–32.
- **van den Bogaard, M. A., & Speklé, R. F.** (2003). Reinventing the hierarchy: Strategy and control in the Shell Chemicals carve-out. *Management Accounting Research*, 14(2), 79–93.
- **van der Meer-Kooistra, J., & Vosselman, E. G. J.** (2000). Management control of interfirm transactional relationships: The case of industrial renovation and maintenance. *Accounting, Organizations and Society*, 25(1), 51–77.
- **Vélez, M. L., Sánchez, J. M., & Álvarez-Dardet, C.** (2008). Management control systems as inter-organizational trust builders in evolving relationships: Evidence from a longitudinal case study. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7–8), 968–994.
- **Vosselman, E. G. J.** (2002). Towards horizontal archetypes of management control: A transaction cost economics perspective. *Management Accounting Research*, 13(1), 131–148.
- **Williamson, O. E.** (1975). *Markets and hierarchies: Analysis and antitrust implications*. New York: Free Press.