

L'évolution des dispositifs de contrôle face aux exigences de l'agilité organisationnelle

The Evolution of Control Systems in Response to the Demands of Organizational Agility

BOUTAKBOUT Soukaina

Doctorant

Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales

Université Cadi Ayyad

Laboratoire des Etudes Interdisciplinaires de Recherche et d'étude en Management et Droit de l'entreprise

GRINE Abdelhadi

Enseignant chercheur

Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales

Université Cadi Ayyad

Laboratoire des Etudes Interdisciplinaires de Recherche et d'étude en Management et Droit de l'entreprise

Date de soumission : 20/06/2025

Date d'acceptation : 05/08/2025

Pour citer cet article :

BOUTAKBOUT S. & GRINE A. (2025) «L'évolution des dispositifs de contrôle face aux exigences de l'agilité organisationnelle», Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 8 : Numéro 3 » pp : 1294 - 1315

Résumé

Le principal objectif de cet article est de faire le point sur l'évolution du contrôle de gestion entre les champs des forces contextuelles en creusant la description des dispositifs de contrôle dans une optique agile. Ce travail ouvre la voie à l'exploration de la littérature pour interroger les différents concepts afférents au contrôle et à l'agilité dans une tentative de comprendre le paradoxe étudié. Les conclusions de cette revue de littérature font ressortir que les dispositifs de contrôle intègrent, à titre sélectif, les différents comportements stratégiques retenus par l'organisation pour affronter un contexte incertain. Il en ressort également que la nécessité d'utiliser les préceptes de l'agilité apparaît indispensable pour se démarquer dans un environnement en évolution continue.

Mots clés : Contrôle de Gestion, Usage Interactif, Usage Diagnostique, Agilité Organisationnelle, Dynamique de Changement.

Abstract

The main objective of this article is to examine the evolution of management control within the field of contextual forces, by delving into the description of control systems from an agile perspective. This work paves the way for a literature review aimed at exploring the various concepts related to control and agility, in an attempt to better understand the paradox under study. The findings of this literature review reveal that control systems selectively incorporate the strategic behaviors adopted by the organization to cope with an uncertain environment. It also emerges that adopting the principles of agility is essential for standing out in a continuously evolving context.

Keywords: Management Control, Interactive Use, Diagnostic Use, Organizational Agility, Change Dynamics.

Introduction

En présence d'un environnement incertain et constamment changeant, la dynamique de changement dont souffre notre économie en voie de mondialisation place toutes les entreprises dans un contexte de sélection compétitive et génératrice de valeur, de manière à accroître leur agilité, leur capacité dynamique et leur évolutivité. Or, un nouveau paradigme organisationnel portant sur un large concept d'agilité organisationnelle a été suggéré (Lee et al., 2017), expliquant la nécessité pour les organisations de s'adapter en tant que processus continus plutôt que temporaires (Dyer & Shafer, 1998).

Avec la montée en puissance des environnements dits turbulents, un courant réflexif s'est développé autour de la question des systèmes de contrôle de gestion susceptibles de contribuer au développement des capacités organisationnelles en canalisant l'attention sur les priorités stratégiques. Cette interrogation a suscité le débat sur le cadre conceptuel des leviers de contrôle de Simons (1995) comme référentiel pour obtenir une meilleure compréhension de ce phénomène et fournir de nouvelles pistes de recherche.

Une telle situation conduit ainsi à une redéfinition du rôle du contrôle pour mieux accompagner le changement et à appréhender les fluctuations que connaît l'environnement. Ce faisant, les organisations sont amenées à prévoir davantage, à exécuter plus rapidement, à être plus flexibles et à apprendre encore davantage en vue notamment de soutenir leur dynamique de développement dans le temps, et de pouvoir réagir aux transformations constantes de leurs environnements (Touchais, 2001).

Sous cet angle, nous pouvons nous demander si le contrôle de gestion apporte une réponse, voire une adaptation, à la réalité des impératifs stratégiques issus de ces circonstances environnementales inédites et de quelle manière. Ce qui revient à appréhender le contrôle comme un outil de maîtrise et de gestion de l'incertitude, dont l'efficacité repose sur sa capacité à initier et à faire émerger des actions appropriées (Bouquin, 1991). A ce titre, nous pouvons nous interroger sur sa pertinence dans un contexte où la définition et la mise en œuvre de la stratégie sont plus complexes.

C'est dans ce contexte que s'inscrit notre recherche et la problématique à laquelle nous tentons de répondre : Dans quelle mesure l'incertitude environnementale influence le contrôle de gestion à réinventer ses pratiques pour soutenir l'agilité organisationnelle ? Au-delà de la connaissance sur les interactions entre les leviers de contrôle, l'objectif de cet article est de contribuer à la compréhension de l'usage conjoint des systèmes de contrôle de gestion en usant des préceptes de transformation sur l'agilité organisationnelle. En dehors de l'analyse du

concept, le deuxième objectif de notre travail consiste à proposer un modèle théorique, qui détaille plus explicitement les relations entre les différents leviers de contrôle et de l'agilité comme capacité organisationnelle afin que les entreprises puissent tirer des bénéfices de leur stratégie volontariste.

L'article présente dans sa première partie un aperçu de la conceptualisation de l'agilité et les fondements de contrôle du cadre de Simons. La seconde justifie et expose la relation entre les différents concepts dans la littérature en abordant les cinq hypothèses retenues. Enfin, la troisième porte sur le volet discussion et analyse des hypothèses présentées à la lumière des recherches antérieures.

1. Cadre conceptuel

Dans cette section consacrée, nous proposons une variété de définitions sur l'agilité organisationnelle qui constitue un concept ayant fait son apparition en sciences de gestion dans les années 1990. Nous essayons ainsi de mieux cerner les contours du contrôle et de nous interroger, plus particulièrement, sur ses potentialités d'utilisation en tant que levier de contrôle interactif et diagnostique.

1.1. Emergence et définition de l'agilité organisationnelle

Le concept d'agilité organisationnelle s'est concrétisé à Iacocca Institute de la Lehigh University avec la naissance de l'agile manufacturing (Nagel & Dove, 1991). Depuis 1991, cette notion a fait l'objet d'une réflexion par plusieurs auteurs, ce qui explique la multiplicité des définitions connues aujourd'hui. Charbonnier-Voirin (2011) définit l'agilité organisationnelle comme « la capacité d'une entreprise à s'adapter en permanence pour répondre à un environnement empreint de complexité, de turbulence et d'incertitude » (Charbonnier-Voirin, 2011). En complément à cette définition, il précise que l'agilité organisationnelle offre « la possibilité de réagir rapidement au changement, mais aussi d'agir et de le maîtriser, grâce à des capacités importantes d'anticipation, d'innovation et d'apprentissage » (Charbonnier-Voirin, 2011).

En règle générale, l'agilité organisationnelle a toujours un lien direct de cause à effet avec l'environnement. Elle renvoie essentiellement à la qualité et à la capacité d'une institution à gérer avec succès un environnement turbulent. Selon Goldman et al (1995), celle-ci constitue une « réponse délibérée pour se distinguer dans un milieu compétitif où les opportunités du marché ne cessent de changer de manière imprévisible » (Goldman et al, 1995).

La notion d'agilité organisationnelle traduit donc la capacité à long terme de faire preuve de rapidité et d'efficacité face à des changements brusques et à une forte incertitude (Joroff et al., 2003). Il s'agit donc de la capacité dont dispose l'organisation d'affronter le changement, notamment inattendu, par des ajustements rapides et efficaces sans pour autant procéder à des changements profonds et déstabilisants (Charbonnier-Voirin, 2009).

1.2. Emergence et courants fondateurs du contrôle de gestion

Au cœur des différents champs des sciences de gestion, le concept de contrôle de gestion est par essence difficile à appréhender, bien que ses principaux atouts imprègnent les organisations de toutes natures. Un tel éclairage met l'accent sur l'agilité organisationnelle, permettant de décliner la vision de l'organisation et se révèle à être un terreau pour faire évoluer les pratiques du contrôle de gestion en cherchant à inculquer l'esprit d'une approche à la fois réflexive et transformatrice désireuse de faire preuve d'agilité.

Le contrôle de gestion fait aujourd'hui l'objet d'un ensemble de pratiques multiformes et paradoxales dont la dimension a considérablement évolué avec le temps. Originellement, R.N. Anthony (1965) qualifiait le contrôle de gestion de garant du non-gaspillage des ressources confiées à un manager. En conformité avec ses propos, le contrôle de gestion fait référence au « processus par lequel les managers sont assurés que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour atteindre les objectifs fixés par l'organisation » (Anthony, 1965).

Aux alentours des années 1980, cette conception du contrôle a été qualifiée de très restrictive (Ahsina, 2012). Ce constat a donné naissance à une modification de la définition précédente destinée à être plus précise et plus large, comme indiqué ci-après : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent les autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies des structures » (Anthony, 1988).

Depuis son apparition, le contrôle de gestion a continué à se développer et se conceptualiser. Ainsi, plusieurs typologies et définitions du contrôle de gestion sont aujourd'hui proposées. En effet, sa perception traditionnelle, basée sur le contrôle budgétaire qui s'adapte à des environnements stables, tend à évoluer vers un contrôle de gestion proactif qualifié de « nouveau contrôle de gestion » (Spang, 2002). Néanmoins, un certain consensus peut être établi autour de la deuxième définition d'Anthony (1988), dont le caractère large a donné lieu à des propositions de grilles d'analyse multiples : Ouchi (1979), Hofstede (1981), Macintosh (1994), Chiapello (1996) et Simons (1995).

Simons (1995) définit le contrôle de gestion « moderne » comme étant « les processus et procédures basés sur l'information que les gestionnaires utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation » (Simons, 1995). Quant aux informations financières et non financières, leur collecte permet de prendre des décisions, contrôler la réalisation des plans objectifs, communiquer la stratégie de l'entreprise en interne, influencer le processus de développement de la stratégie, soutenir l'apprentissage organisationnel et produire des rapports externes (Gond et al., 2012 ; Lueg & Radlach, 2016 ; Tucker et al., 2009).

Simons (1995) suggère quatre leviers de contrôle pouvant être mobilisés de façon complémentaire et en toute interdépendance : les systèmes de valeurs (ou croyances) et les systèmes de contraintes, les systèmes de contrôle diagnostique et les systèmes de contrôle interactif. Comme nous nous interrogeons sur le problème du contrôle de gestion en contexte rendu complexe et confronté en permanence aux paradoxes auxquels les entreprises sont exposées. Plusieurs auteurs considèrent qu'une réponse aux situations de changement est envisageable en développant des systèmes de contrôle ambidextres, combinant en particulier le contrôle diagnostique et le contrôle interactif (Tuomela, 2005 ; Widener, 2007). Le recours au contrôle comme étant un levier de contrôle diagnostique et interactif nous semble donc pertinent à expérimenter dans le cadre de cette recherche.

La première dimension renvoie aux systèmes de contrôle diagnostique, qui se réfèrent aux dispositifs garantissant la transparence des objectifs organisationnels et leur évolution. Ces mécanismes font partie des structures mécanistes caractérisées par un contrôle strict et des canaux de communication très structurés (Henri, 2006), un degré élevé de formalisation des processus et de la communication qui restreint la productivité des individus et du projet qui en résulte (Vidgen & Wang, 2009), ainsi qu'un degré important de sécurité des tâches et d'efficacité pouvant être atteint, notamment en termes de temps et de coûts (Bedford, 2015, cité dans (Lill et al., 2021)).

Au contraire, la deuxième dimension fait référence aux systèmes de contrôle interactifs qui impliquent, selon Simons, l'interaction des managers avec les opérationnels en vue de tenir compte des priorités stratégiques et guider les décisions. Pour Simons (1995), ce qui conditionne la préférence d'un outil de contrôle interactif plutôt qu'un autre, c'est le type d'incertitude que les managers sont appelés à contrôler et à gérer. De plus, la notion de contrôle interactif sous-entend, pour certains auteurs, une sélection particulière d'outils de contrôle adaptés aux enjeux de l'entité (Berland et al., 2005).

En termes plus concrets, le contrôle diagnostique recourt à des dispositifs communs du contrôle de gestion (plans, budgets, tableaux de bord, systèmes de rapport, etc.). Quant aux systèmes de contrôle interactifs, ils sont fondés sur des dispositifs de gestion participative qui encouragent l'interaction, le partage d'informations et l'apprentissage par le biais de processus ascendants (Lehmann-Ortega, 2008).

2. Cadre théorique et hypothèses

Les changements organisationnels font preuve de leur extrême vulnérabilité en situation d'incertitude. Dès lors, le focus de notre problématique portera sur la dimension d'adaptation aux variations rapides de l'environnement. Sur cette base, les paradigmes qui fondent le contrôle de gestion, relevant d'un modèle de rationalité de type fin-moyen, ont vocation à se substituer d'une vision plus large, veillant à assurer à la fois la flexibilité et la réactivité de la structure. Dans cette ligne de pensée, l'agilité organisationnelle intervient ainsi comme une nouvelle logique qui apporte des réponses structurelles et concrètes au paradoxe étudié.

De nombreuses études ont qualifié l'agilité sous différentes formes. Conformément à celles portant sur l'agile manufacturing, ce concept aide les organisations à survivre et à prospérer dans un environnement en constante évolution en réagissant rapidement et efficacement au marché dynamique (Gunasekaran, 1999). McCann, Selsky & Lee (2009) soulignent que l'agilité est la capacité d'agir rapidement, avec flexibilité et de manière décisive pour initier, saisir et exploiter les opportunités et éviter toute influence négative du changement. Parallèlement, Sull (2009) avance que l'agilité renvoie à la capacité d'identifier et de saisir les opportunités commerciales de manière permanente et plus rapide que les concurrents.

Récemment, les entreprises agissant dans un milieu en mutation, empreint d'imprévisibilité, doivent par essence être capables de réagir au changement pour répondre aux demandes croissantes des clients avec des ressources limitées (Lee et al., 2017). Cela témoigne du besoin des organisations de se concentrer sur la manière dont elles adaptent leurs structures organisationnelles et leurs mécanismes de contrôle en vue notamment de faire face à la plus grande complexité de leurs environnements, dans le but de libérer les tensions créatives par des formes d'organisation et de gestion plus agiles, mobiles et ouvertes à leurs écosystèmes. C'est à cette fin que les organisations subissent une transformation qui a pour corollaire la capacité de faire évoluer les pratiques de contrôle de gestion vers une gestion transformationnelle.

Faisant donc référence à une comparaison récente des conceptualisations existantes du contrôle de gestion, la mobilisation simultanée de différents leviers de contrôle suggérée par Simon

(2000) apparaît comme la plus pertinente étant donné qu'elle inclut non seulement des structures de contrôle rigides, mais prend également en compte des éléments plus informels, ce qui est particulièrement important dans un contexte agile (Lill et al., 2021). Résultant notamment de la sous-estimation, les relations entre les leviers, principalement entre contrôle diagnostique et contrôle interactif, demeurent mal appréhendées (Mundy, 2010).

Parallèlement, plusieurs contributions relèvent que le contrôle interactif reste insuffisamment spécifié contrairement au contrôle diagnostique qui s'appuie sur des dispositifs, règles, procédures et outils spécifiques. Comme le souligne Kuszla (2005), les incertitudes stratégiques ne peuvent remplir le rôle de guide cognitif, tandis que pour le contrôle interactif, il est question du champ des ambiguïtés. C'est notamment le cas de la notion d'apprentissage, tant dans les travaux de Simons (1995, 2000) que dans d'autres travaux qui l'exploitent (Dambrin & Löning, 2008). La mise en contexte d'ambiguïté porte alors sur la manière dont les systèmes de contrôle interactifs sont utilisés dans les entreprises (Renaud, 2010) et sur leurs modalités de fonctionnement, qui restent à explorer (Berland & Persiaux 2008).

À titre de définition, le contrôle diagnostique sert à vérifier la conformité des objectifs et à préserver les routines organisationnelles, alors que le contrôle interactif tend à briser ces routines en incitant à l'innovation. Selon Simons, les systèmes de contrôle diagnostique freinent l'aspect innovateur afin de garantir l'atteinte des objectifs, puisqu'il s'agit de « systèmes de feedback formels dont se servent les managers pour évaluer les résultats de l'organisation et rectifier les divergences par rapport aux normes de performance préalablement établies » (Simons, 1994). En revanche, les systèmes de contrôle interactifs offrent une plus grande marge pour l'innovation. Ils servent à gérer les incertitudes stratégiques, à stimuler l'apprentissage organisationnel en explorant de nouvelles connaissances et à promouvoir l'émergence de nouvelles stratégies (Simons, 1995).

En outre, le degré et la nature de l'implication des cadres et des agents fonctionnels en matière de contrôle de gestion diffèrent selon le mode retenu. En effet, le contrôle de diagnostic obéit au principe du management par l'exception, dont l'intervention des managers est limitée à la résolution de problèmes imprévus ou complexes (Bouquin, 2004), tandis que les fonctionnels occupent une place centrale dans la préparation et la valorisation de l'information (Simons, 1987).

Toutefois, la contribution des managers n'est pas exclue du processus de contrôle du diagnostic car, comme l'explique Simons (1995), afin de pouvoir garantir la mise en œuvre de leur stratégie, les managers doivent négocier personnellement les objectifs avec leurs subordonnés.

Ils ne confient pas la fixation des objectifs à des tiers, étant donné que les objectifs constituent un élément essentiel de la réalisation de la stratégie. Contrairement au contrôle diagnostique, l'utilisation interactive exige plutôt une implication personnelle et régulière des dirigeants dans les décisions de leurs subordonnés lorsque celle des fonctionnaires est plutôt limitée (Renaud, 2013).

En fait, le choix et le recours à chacun des leviers de contrôle supposent la prise en compte des aléas liés aux incertitudes et aux risques stratégiques, qui à leurs tours agissent sur le fonctionnement de l'organisation à travers l'apprentissage organisationnel et l'utilisation efficace de l'attention managériale (Widener, 2007). En attirant l'attention sur le phénomène en question, les systèmes de contrôle interactifs, basés notamment sur des formes de gestion participative, dans une approche « bottom-up », aboutissent à des processus d'apprentissage qui favorisent l'émergence de nouvelles stratégies (Simons, 1995).

Pour tenter d'expliquer notre problématique, ce constat nous amène à suggérer le recours impératif à la théorie de l'apprentissage développée par Argyris & Schön (1978). Les fameux travaux de ces auteurs font la distinction entre l'apprentissage en simple boucle, qui met l'accent sur le « comment faire » en améliorant le fonctionnement de l'organisation et en respectant un cadre établi et sans changer les normes, au contraire de l'apprentissage en double boucle, qui insiste sur le « quoi faire » et implique un changement des valeurs, des normes et des croyances. Ancré dans cette lignée de pensée, un modèle est capable de comprendre les tensions entre le contrôle de gestion et l'apprentissage organisationnel en associant les contrôles diagnostiques/interactifs aux deux niveaux d'apprentissage d'Argyris & Schön (1978), à savoir la boucle simple et la boucle double.

Un apprentissage en simple boucle a pour effet de maintenir un processus dans les limites souhaitées et conduit à une remise en question de la base même sur laquelle les stratégies ont été édifiées. Nous différencions les deux niveaux d'apprentissage organisationnel par les critères suivants : lorsque l'erreur détectée et corrigée permet à l'organisation de poursuivre ses politiques actuelles ou d'atteindre ses objectifs actuels, on parle alors d'apprentissage en simple boucle. En revanche, l'apprentissage en double boucle se produit lorsque l'erreur est détectée et corrigée d'une manière qui exige de modifier les normes, politiques et objectifs sous-jacents de l'organisation (Argyris & Schön, 1978).

Avec ce modèle, les systèmes de contrôle diagnostiques permettent de surveiller les performances de l'organisation et de corriger les déviations sans remettre en cause les objectifs prédéfinis. Ces systèmes de contrôle limitent l'innovation et la recherche d'opportunités pour

que la routine organisationnelle soit préservée. Ce faisant, ils conduisent à une simple boucle d'apprentissage qui, par essais et erreurs, permet d'atteindre les objectifs fixés dans le cadre de la stratégie délibérée des managers (Sponem, 2009).

Par opposition, les systèmes de contrôle interactifs sont utilisés par les dirigeants pour s'impliquer régulièrement et personnellement dans les décisions de leurs subordonnés. Ils sont destinés à encourager l'exploration de nouvelles connaissances et le changement stratégique. L'apprentissage est alors décrit comme une double boucle car il permet de modifier les objectifs initiaux et de renouveler les stratégies sur lesquelles se fondent les actions.

En dépit de cette reconnaissance, les recherches visant à examiner spécifiquement la tension et la pertinence des divers mécanismes de contrôle visant à relever les défis agiles sont encore rares (Ciric et al., 2018 ; Maruping et al., 2009). Cependant, le manque d'étude approfondie sur les systèmes de contrôle de gestion est décisif pour plusieurs raisons : la première renvoie à la nature itérative des méthodes agiles qui accentue l'influence mutuelle des décisions individuelles, ce qui nécessite des éléments de contrôle globaux (McAvoy & Butler, 2009). Par conséquent, les leviers de contrôle évoqués constituent une conceptualisation appropriée pour remédier ces lacunes.

En conclusion, les critères favorables à l'agilité ne peuvent pratiquement pas résulter de l'utilisation traditionnelle et mécanique du contrôle de gestion (Sull, 2009 ; Chenhall & Morris, 1995). Sur la base de la discussion précédente, nos attentes peuvent être formellement énoncées comme suit :

H1 : En situation d'incertitude environnementale, l'usage interactif du contrôle de gestion alimente davantage la réflexion stratégique qu'un usage diagnostique.

En revenant sur les points de vue théoriques relatifs à la première hypothèse, un certain nombre d'observations font ressortir des nuances qui doivent impérativement être considérées. En vue d'élargir notre réflexion, nous allons récapituler les travaux de plusieurs auteurs en la matière. Pour Godet (1991), plusieurs postures sont envisageables pour affronter un environnement incertain : celles qui sont proactives, au sens d'être un acteur de l'environnement et non un simple spectateur, préactives en se préparant à l'environnement que l'on prévoit, réactives en attendant le changement et en réagissant à temps, et passives en subissant le changement.

Il ressort de diverses recherches sur la contingence du contrôle de gestion qu'un environnement incertain provoque une progression de la fréquence et de la rapidité du reporting (Chenhall & Morris, 1986) à une réactivité intense et à un désir de détenir des informations supplémentaires

à caractère externe, non financier et ex ante (Gordon & Narayanan, 1984 ; Chenhall & Morris, 1986).

De même, d'autres travaux plus centrés sur la problématique de la volatilité de l'environnement, source d'incertitude, affirment que la planification et la gestion budgétaire demeurent des outils fondamentaux pour le fonctionnement des organisations, pour autant qu'il ne s'agisse pas de stéréotypes, mais plutôt d'outils en adéquation avec le contexte actuel (Gervais & Thénét, 1998).

Partant de ce principe, une telle situation fait appel à une redéfinition du rôle des systèmes de contrôle. Méric (2000), de son côté, relève quatre concepts de contrôle de gestion qui reflètent une approche particulière de l'incertitude : la rétrospection suppose une analyse du passé, la prospection explique comment anticiper les événements futurs, ce qui suppose la réduction de l'incertitude et sa maîtrise, la réaction qui nécessite une action rapide en réponse à un événement imprévu et la proaction qui consiste à anticiper des événements difficilement prévisibles et repose sur l'acceptation de l'incertitude. L'organisation doit alors être capable de faire face à toutes éventualités même les plus inattendues.

A la lumière de ces résultats, il est clair que le contrôle est en mesure de réussir à intégrer divers comportements stratégiques lui permettant de faire face à l'incertitude. En définitive, il apparaît que le contrôle est conditionné par la manière dont l'organisation gère son incertitude (Touchais, 2001). Il convient donc de revenir sur ses deux rôles principaux.

Traditionnellement, le contrôle de gestion est considéré comme un instrument destiné à assurer la bonne mise en œuvre de la stratégie. Toutefois, les travaux de Simons (1987, 1990) attestent qu'il peut intervenir aussi dans la formulation de la stratégie en insistant sur la dimension des incertitudes stratégiques. Pour confirmer cette idée, Bouquin (2000) suppose que dans certains contextes turbulents, le contrôle de gestion proactif et extraverti joue un rôle clé dans le processus d'émergence stratégique.

Selon Simons (1987, 1990), ce double rôle attribué au contrôle donne lieu à un dispositif du type bicéphale dont le contrôle peut être qualifié de diagnostic, confié à des agents fonctionnels avec une faible implication des managers opérationnels. Ou encore le contrôle interactif marqué par une forte implication des managers dans le processus de contrôle, un effort de formation et de communication en vue d'alimenter les impératifs d'apprentissage organisationnel, de signaler à l'ensemble de l'entité les points essentiels aux yeux de la direction et d'assurer le processus d'émergence stratégique.

En cohérence avec la conceptualisation de l'auteur, la vocation diagnostique des systèmes de contrôle de gestion rend possible la mise en œuvre de la stratégie intentionnelle des dirigeants en contrôlant la bonne application des facteurs clés de succès, tandis que leur utilisation interactive servira à gérer les incertitudes stratégiques et à stimuler l'apprentissage organisationnel de manière à promouvoir la montée en puissance de nouvelles stratégies (Renaud, 2013).

Si l'on reprend maintenant les résultats de Méric (2000), on constate que le contrôle tend à privilégier un rôle dépendant de l'approche choisie de l'incertitude et, par conséquent, des comportements stratégiques qu'il intègre. Dans la première approche, correspondant à la volonté de réduire et de maîtriser l'incertitude, le contrôle de gestion veille au respect de la stratégie en déclinant a priori les actions appropriées à mettre en œuvre et en observant a posteriori les déviations éventuelles. Quant à la seconde approche, basée sur l'acceptation de l'incertitude, elle se traduirait par un contrôle axé sur le processus d'émergence stratégique, dont les détails des grandes orientations se construisent dans le temps en fonction de l'évolution des incertitudes de l'organisation (Touchais, 2001).

H2 : La capacité d'apprentissage organisationnel est améliorée par l'utilisation du contrôle interactif et dans une moindre mesure par l'utilisation du contrôle diagnostique.

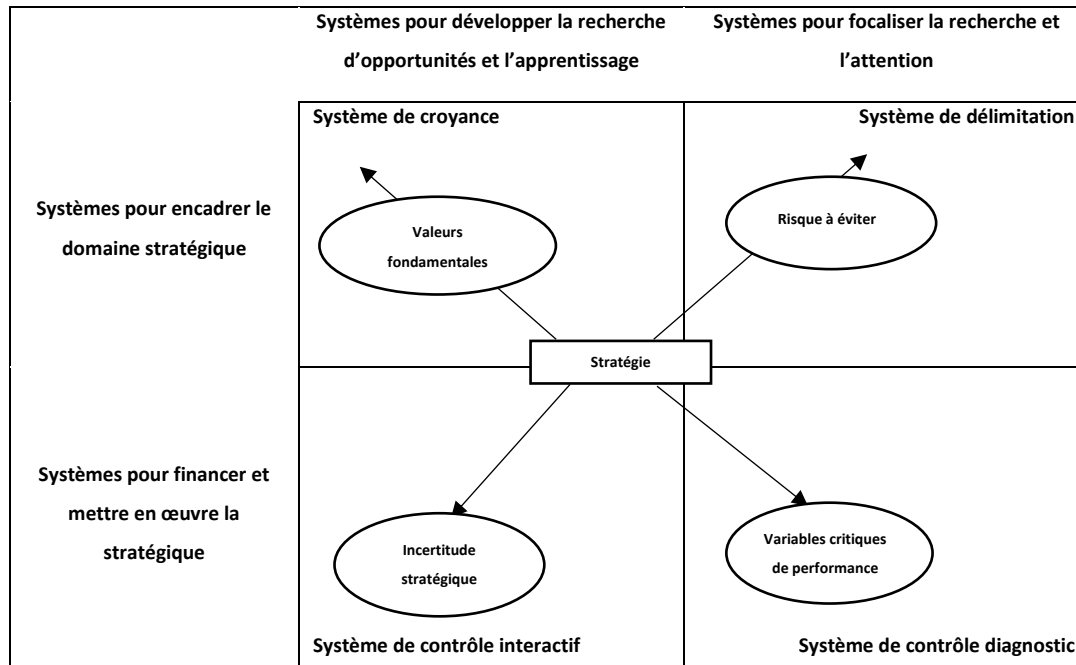
En se référant à l'épreuve des réflexions théoriques, il s'avère que les incertitudes et les risques stratégiques interviennent pour conditionner le choix et l'utilisation de chacun des leviers de contrôle qui influencent l'organisation à travers l'apprentissage organisationnel et l'utilisation efficace de l'attention managériale (Widener, 2007). En focalisant l'attention sur les incertitudes stratégiques, les systèmes de contrôle interactifs, appuyés spécialement sur des modes de gestion participatifs, obéissant à une approche « bottom-up », opèrent à partir de processus d'apprentissage qui favorisent l'émergence de nouvelles stratégies (Simons, 1995, cité dans (Ortega & Naro, 2010)).

Les auteurs mettent alors en opposition « la stratégie délibérée centrée sur le contrôle » et « la stratégie émergente axée sur l'apprentissage » (Mintzberg et al., 1999). Selon Mintzberg (1999), une action à caractère distinct sera entreprise, des retombées seront constatées et le processus se poursuivra jusqu'à ce que l'entreprise se rassemble sur un modèle, qui deviendra sa stratégie. Pour Mintzberg et ses co-auteurs, toute stratégie du monde réel doit combiner des stratégies délibérées et émergentes (Mintzberg et al., 1999).

Présenté ainsi, le modèle des leviers de contrôle de Simons (1995) met en évidence une double distinction : les systèmes de contrôle ciblant l'attention plutôt que ceux axés sur la recherche

d'opportunité et d'apprentissage, et les systèmes visant à encadrer les domaines stratégiques plutôt que ceux visant à formuler et à mettre en œuvre la stratégie.

Figure N°1 : Les leviers de contrôle (d'après Simons, 1995)



Source : Simons, 1995

Au-delà des systèmes de croyances et de limites, cette opposition entre contrôle diagnostique et interactif traduit l'opposition désormais classique entre deux modèles de représentation du contrôle de gestion : la régulation cybernétique et le modèle d'apprentissage organisationnel (Hofstede, 1978 ; Mevellec, 1990 ; Lorino, 1995, etc.). De façon concrète, les systèmes de contrôle diagnostique font appel aux dispositifs courants de contrôle de gestion (plans, budgets, tableaux de bord, systèmes de reporting ...). A contrario, les systèmes de contrôle interactifs reposent sur des schémas de gestion participative, encourageant l'interaction, le partage d'information et l'apprentissage en recourant à des processus de type bottom-up.

« Par la voie du dialogue, du débat et d'apprentissage que suscite le processus interactif, une nouvelle stratégie fait son apparition » (Simons, 1995). Ce même auteur soutient la nécessité d'une utilisation simultanée des deux leviers de contrôle, destinés à des fins différentes : des leviers de contrôle diagnostiques visant à maîtriser la bonne exécution des stratégies délibérées, en orientant les facteurs clés de succès vers les domaines d'activité stratégiques existants et des leviers de contrôle interactifs contribuant à favoriser l'apprentissage, l'innovation et l'émergence de nouvelles stratégies. En toute simplicité, Simons (1995) recommande de réserver un seul des dispositifs de contrôle dont dispose l'entreprise à un contrôle interactif, ce qui revient à dire que

« si l'organisation dispose de (n) systèmes de contrôle, un de ces systèmes sera utilisé de manière interactive et (n - 1) systèmes seront utilisés de manière diagnostique » (Simons, 1995, cité dans (Ortega & Naro, 2010)).

H3 : L'apprentissage organisationnel agit comme un facteur favorable au développement d'une culture agile.

Une lecture des définitions de l'agilité avancées par les chercheurs en sciences de gestion montre que l'agilité organisationnelle peut se référer à « une capacité d'adaptation permanente de l'entreprise en réponse à un environnement caractérisé par la complexité, la turbulence et l'incertitude » (Charbonnier-Voirin, 2011). Ce même auteur complète cette définition en précisant que l'agilité organisationnelle offre « la possibilité de réagir rapidement au changement, mais également d'agir et de maîtriser ce dernier, grâce à d'importantes capacités d'anticipation, d'innovation et d'apprentissage ». Pourtant, cette notion peu développée et assez récente, a déclenché un véritable intérêt de la part des entreprises désireuses de faire preuve de réactivité face à l'insécurité de l'environnement en question.

Afin de mieux appréhender cette hypothèse, il convient donc de se référer aux travaux de nombreux auteurs qui ont considéré l'intégration de l'apprentissage organisationnel comme un élément crucial des capacités agiles (Lin, et al., 2006 ; Shafer, 1997 ; Sharifi & Zhang, 1999 ; Sharifi, et al., 2001; Yusuf, et al., 1999).

Cette triple capacité renvoie à des compétences spécifiques à savoir : réagir avec rapidité au changement par la flexibilité et l'utilisation des ressources existantes, connaître l'environnement en détectant les opportunités et enfin intégrer l'apprentissage organisationnel par la rétroaction et la gestion des connaissances.

H4 : Le choix et l'utilisation de chacun des leviers de contrôle de gestion conditionnent les initiatives visant à favoriser l'agilité.

L'utilisation diagnostique du contrôle de gestion a pour effet négatif de faire adhérer à l'ordre et de limiter l'exploration des possibilités permettant d'atteindre les objectifs préalablement fixés (Simons, 1995). En effet, ce type d'utilisation assure un contrôle strict sur les opérations et la stratégie et fait obstacle à l'attention portée par la structure organisationnelle au changement dû à son approche mécanique de la prise de décision (Van de Ven, 1986). Par conséquent, le recours au mode diagnostique pourrait empêcher le développement de l'agilité, fortement liée à la détection et à la réaction aiguës aux environnements dynamiques (Hofstede, 1978 ; Simons, 1995). De plus, la communication et le dialogue, qui sont cruciaux pour développer les capacités organisationnelles, ont tendance à être supprimés, car l'utilisation

diagnostique du contrôle de gestion entrave la libre circulation de l'information en raison de l'accent mis sur l'autorité et la responsabilité.

Nous déduisons d'une enquête menée par « The Economist » en 2009 (cité dans (Lee et al., 2017)) auprès de 349 grandes entreprises mondiales que les principaux obstacles au développement de l'agilité se situent respectivement dans l'ordre de la prise de décision tardive, des objectifs et priorités contradictoires entre les fonctions organisationnelles, du manque de partage de l'information, de la culture de prévention des risques et de la lenteur de l'innovation. Or, le recours interactif, caractérisé par un canal de communication ouvert, une coopération et une libre circulation de l'information dans toute l'entité, peut atténuer ces obstacles au renforcement de l'agilité (Lee et al., 2017).

Les résultats théoriques issus de la littérature suggèrent que l'utilisation interactive du contrôle de gestion améliore l'agilité en spécifiant clairement les objectifs assignés à chaque membre de l'organisation, les aide à assumer la responsabilité de ces objectifs et les motive à initier les opportunités importantes (Chenhall & Morris, 1995 ; Van de Ven, 1986 ; Sull, 2009).

En complément de ces hypothèses et compte tenu des relations possibles entre les dimensions du modèle décrites précédemment, nous ajoutons une dernière hypothèse :

H5 : L'agilité est une réelle opportunité pour les entreprises de s'adapter aux changements de l'environnement.

Face aux multiples menaces, la pérennité des entreprises est conditionnée par leur capacité à agir rapidement et à s'adapter aux changements imprévus et imprévisibles afin d'acquérir et de maintenir un avantage concurrentiel durable (Crozier & Friedberg, 1977). C'est ainsi que dans la plupart des définitions, l'agilité organisationnelle renvoie à la capacité d'adaptation à un environnement turbulent et incertain. Partant de ce principe, l'adaptation émerge dans le champ des concepts expliquant la notion d'agilité organisationnelle. En effet, ce concept novateur constitue une réponse organisationnelle délibérée pour prospérer dans un environnement concurrentiel où les opportunités du marché changent continuellement et de manière imprévisible (Golman et al., 1995).

Étant l'une des grandes entreprises ayant compris la nécessité de faire évoluer l'agilité en son sein, Microsoft a lancé une campagne publicitaire portant sur le thème de « l'entreprise agile ». Christophe Aulnette, PDG de Microsoft France, a tenu les propos suivants : « dans un environnement en constante évolution, la plus importante qualité qui s'impose est celle de l'adaptation, qui caractérise la capacité d'une entreprise à réagir rapidement ». Ainsi, « les entreprises les mieux armées seront celles qui sont capables de se remettre en question et de

développer leur agilité pour réagir à tous les défis et saisir toutes les opportunités qui se présentent sur leurs marchés » (Charbonnier-Voirin, 2011).

En particulier, le concept d'adaptation a fortement marqué l'évolution de la théorie de contingence qui stipule que les aléas de l'environnement sont susceptibles d'être une source directe de variation des formes organisationnelles. Dès lors, le rôle premier des managers est de réaliser un « fit » permanent entre la structure et l'environnement. Or, dans la majorité des travaux que nous avons consultés, la notion d'agilité organisationnelle fait davantage référence à la capacité de l'entreprise à s'adapter à son environnement, ce qui nous permet à présent de contribuer à enrichir cette hypothèse afin d'apporter des contributions managériales à plusieurs niveaux.

3. Discussion des résultats issus du cadre conceptuel

Les conclusions de cette revue de littérature permettent de décrire les relations entre les leviers diagnostiques et interactifs ainsi que l'évolution vers ce dernier pour favoriser l'agilité organisationnelle. Le cadre conceptuel, découlant de la littérature, a été décliné dans cet article en cinq grandes hypothèses. En premier lieu, nous sommes arrivés à la conclusion que même si le contrôle de gestion remplit toujours les deux rôles qui lui sont dévolus, il semblerait qu'un des deux soit prépondérant selon le degré d'incertitude de l'organisation pour faire face à un tel contexte. Ces résultats complètent les travaux de Simons (1987, 1990), ils indiquent que deux entreprises avec une même incertitude (même nature et même importance) font un usage différent de leur système de contrôle selon la façon dont elles appréhendent leur incertitude d'un point de vue stratégique.

La deuxième hypothèse quant à elle, tend à répondre au dilemme des leviers de contrôle favorisant l'apprentissage organisationnel. A ce propos, nous avons rejoint la posture générale de Simons (1995) en acceptant l'idée selon laquelle la réponse à ce dilemme se trouve dans une « division du travail » entre contrôle diagnostique et contrôle interactif (Naro & Travaillé, 2010). Pour l'auteur, si une entreprise dispose de (n) systèmes de contrôle de gestion, (n-1) de ces systèmes seraient utilisés de manière diagnostique, tandis qu'un seul servirait à un usage interactif. Contrairement à Sponem (2009) qui considère qu'il est nécessaire de combiner le contrôle interactif et diagnostique pour permettre à l'entreprise de mieux fonctionner. Le premier favorise l'apprentissage en raison de la capacité d'attention limitée des managers et permet de voir comment le futur peut être différent du passé, tandis que le second permet de

s'assurer que les routines continuent à être accomplies et que la structure produit et atteint ses objectifs (Renaud, 2013).

Concernant la troisième hypothèse qui met l'accent sur l'un des éléments caractéristiques de l'agilité organisationnelle est de l'apprentissage, l'analyse de la littérature confirme nos investigations et montre que la capacité de répondre rapidement aux changements imprévisibles de l'environnement renvoie, dans notre cadre conceptuel, aux importantes capacités d'anticipation, d'innovation et d'apprentissage (Charbonnier-Voirin, 2011). En outre, réussir l'agilité organisationnelle consiste pour l'organisation à créer les conditions d'un apprentissage continu en offrant des solutions adaptées au développement et à l'orientation professionnelle des collaborateurs (Shafer et al., 2001). Cet apprentissage se veut non seulement adaptatif, mais également génératif, pour étendre les capacités à créer, évaluer les opportunités de changement et expérimenter des approches différentes pour faire face à des situations complexes et évolutives (Dyer & Shafer, 1998).

Par conséquent, la quatrième hypothèse est principalement soutenue par Simons (1995) qui considère que l'utilisation interactive du contrôle de gestion génère la curiosité et les défis, élargit l'exploration des processus d'opportunité, encourage l'émergence de nouvelles initiatives stratégiques et aide les membres de l'entité à prêter attention à l'incertitude stratégique et aux objectifs organisationnels en fournissant des signaux reflétant la préférence de la haute direction (Simons, 1995). On pourrait donc s'interroger sur ces mécanismes de contrôle informels basés sur le dialogue qui requièrent une attention à l'agilité en spécifiant clairement les objectifs assignés à chaque membre de l'organisation, les aide à assumer la responsabilité de ces objectifs et les motive à initier les opportunités importantes (Chenhall & Morris, 1995 ; Van de Ven, 1986 ; Sull, 2009). Par contre, l'usage du contrôle diagnostique conduit à définir un programme central pour la direction, à encourager périodiquement l'attention de la direction et pour que les membres de l'organisation de différents niveaux discutent, interprètent et remettent en question les données existantes (Henri, 2006). Cette hypothèse s'inscrit donc dans la lignée des travaux de Lee et al. (2017) qui affirme que l'utilisation interactive du contrôle encourage le développement de l'idée et de la créativité et représente ainsi un pouvoir positif opposé à l'utilisation diagnostique du contrôle.

Pour la dernière hypothèse, nous sommes arrivés à la conclusion que l'agilité organisationnelle permet à l'organisation de prospérer dans un environnement incertain et turbulent. Comme le mentionnait Christophe Aulnette, dans une interview datant du 15 février 2002 (cité dans (Charbonnier-Voirin, 2011)) : « les entreprises les mieux armées seront celles qui sont capables

de se remettre en question et de développer leur agilité pour réagir à tous les défis et saisir toutes les opportunités qui se présentent sur leurs marchés ». En nous appuyant sur cette même logique, notre analyse de la littérature confirme les propos susmentionnés.

Conclusion

A travers une exploration de la littérature, nous avons pu construire un modèle qui permet d'identifier les rôles potentiels du contrôle en univers incertain et de repérer la réelle motivation de l'entreprise à faire recours à des formes d'organisation et de management plus agile. Ce modèle améliore notre connaissance à la fois de l'utilisation, plutôt que de l'existence, du système de contrôle lors de la prise de décisions dans un contexte d'incertitude. De plus, ce cadre peut aider les gestionnaires à déterminer quelle combinaison de leviers de contrôle ils devraient utiliser pour améliorer certaines capacités environnementales spécifiques.

Cependant, la validation du modèle dans le contexte marocain et les exigences propres à cette réflexion vont nous conduire à envisager prochainement une première étude empirique de nature quantitative qui correspond davantage à nos convictions et à nos perceptions de l'analyse que nous souhaitons mener. Sur cette base, nous souhaiterions insister sur l'importance de la contextualisation pour la définition de l'agilité et l'articulation des modes d'usage de contrôle dans la littérature.

Bien que le champ de notre étude soit large, nous avons pu nous limiter à l'aspect des interactions entre le contrôle de gestion et l'agilité organisationnelle. Cette étude contribue à la littérature en sciences de gestion à travers trois manières. Tout d'abord, elle met en évidence les liens entre la nouvelle conception du contrôle de gestion et l'agilité dans le cadre des changements environnementaux. Deuxièmement, cette étude définit l'agilité comme une capacité organisationnelle et examine comment un système de contrôle de gestion peut être utilisé pour gérer simultanément des situations paradoxales cherchant à promouvoir l'agilité.

En dernier lieu, il contribue aux recherches assurant la comparabilité des différents pays. Cette étude met en œuvre une analyse complémentaire pour faire ressortir les éventuelles différences des firmes dans les liens des variables concernées dans cette recherche. Cela implique la possibilité d'approfondir les recherches concernant l'analyse comparative des systèmes de contrôle de gestion de chaque pays.

Au-delà de ces apports théoriques et managériaux, cette étude est assujettie à des limites potentielles qui devraient être abordées dans des recherches ultérieures. Tout d'abord, cet article est bien qualifié d'une étude théorique, cependant, le recours à une étude empirique pourrait

être meilleur pour aboutir à des conclusions plus représentatives. Cela ferait progresser la recherche en contrôle de gestion en aidant à comprendre exactement que les systèmes de contrôle de gestion deviennent plus importants en contexte incertain. Une autre limite concerne le caractère ambigu des termes de contrôle et d'agilité qui révèlent des réalités différentes d'une recherche à l'autre, il sera donc important que les prochains travaux devraient éventuellement s'intéresser à la compréhension des relations entre le contrôle et l'agilité en vue d'atténuer son caractère complexe et d'être en mesure de la creuser plus profondément.

BIBLIOGRAPHIE

- [1] A. Muduli, "Workforce Agility: A Review of Literature," *IUP Journal of Management Research*, vol. 12, no 3, 2013.
- [2] Albertini, E. (2019). The contribution of management control systems to environmental capabilities. *Journal of Business Ethics*, 159(4), 1163-1180.
- [3] Anthony, R. N. (1988). *The management control function*. Harvard Business Review Press.
- [4] Argyris, C., & Schön, D. (1978). *Organizational Learning*, Addison & Wesley. Reading, MA.
- [5] Argyris, C., Moingeon, B., & Loudière, G. (1995). *Savoir pour agir: surmonter les obstacles à l'apprentissage organisationnel*. Paris: InterEditions.
- [6] Bedford, D. S. (2015). Management control systems across different modes of innovation: Implications for firm performance. *Management Accounting Research*, 28, 12-30.
- [7] Berland, N., Ponssard, J.-P., & Saulpic, O. (2005). Une typologie des systèmes de contrôle inspirée du cadre théorique de Simons. *Cahier n° 2005-024*, École Polytechnique.
- [8] Bouquin, H. (1991). Contrôle de gestion: le temps réel implique un retour aux sources. *Revue Française de gestion*, 17-26.
- [9] Charbonnier-Voirin, A. (2009). Création et validation d'une échelle de mesure de l'agilité organisationnelle: étude exploratoire et confirmatoire. *Congrès de l'AGRH*.
- [10] Chenhall, R., & Morris, D. (1986). The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems. *The Accounting Review*, 61(1), 16-35.
- [11] Chiapello, È. (1996). Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence: un essai d'organisation de la littérature. *Accounting Auditing Control/Comptabilité Contrôle Audit*, 2(2).
- [12] Ciric, D., Lalic, B., Gracanin, D., Palcic, I., & Zivlak, N. (2018, March). Agile project management in new product development and innovation processes: challenges and benefits beyond software domain. In *2018 IEEE International Symposium on Innovation and Entrepreneurship (TEMS-ISIE)* (pp. 1-9). IEEE.
- [13] Dambrin, C., & Löning, H. (2008). Systèmes de contrôle interactifs et théories de l'apprentissage: une relecture des travaux de R. Simons à l'aune des théories piagétienne. *Comptabilité Contrôle Audit*, 14(3), 113-140.
- [14] Daoui, M. (2021, décembre). L'apprentissage organisationnel et le processus d'identification du risque opérationnel. *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management, and Auditing*, 3, 1126-1138.
- [15] Dyer, L., & Shafer, R. A. (1998). *From human resource strategy to organizational effectiveness: Lessons from research on agile organizations*. Cornell University, School of Industrial and Labor Relations.
- [16] Gervais, M., & Thénet, G. (1998, septembre). Planification, gestion budgétaire et turbulence. *Finance Contrôle Stratégie*, 1(3), 57-84.
- [17] Godet, M. (1991). Les dangers de la (seule) réactivité. *Revue Française de Gestion*, 91-92.
- [18] Goldman, S. L., Nagel, R. N., & Preiss, K. (1995). Agile competitors and virtual organisations: Strategies for enriching the customer. *Manufacturing Review*, 8(1), 59-67.
- [19] Gond, J. P., Grubnic, S., Herzig, C., & Moon, J. (2012). Configuring management control systems: Theorizing the integration of strategy and sustainability. *Management accounting research*, 23(3), 205-223.
- [20] Gordon, L., & Narayanan, V. (1984). Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: An empirical investigation. *Accounting, Organizations and Society*, 9(1), 33-47.

- [21] Gunasekaran, A. (1999). Agile manufacturing: a framework for research and development. *International journal of production economics*, 62(1-2), 87-105.
- [22] Henri, J. F. (2006). Management control systems and strategy: A resource-based perspective. *Accounting, organizations and society*, 31(6), 529-558.
- [23] Hofstede, G. (1978). The poverty of management control philosophy. *Academy of management Review*, 3(3), 450-461.
- [24] Joroff, M. L., Porter, W. L., Feinberg, B., & Kukla, C. (2003). The agile workplace. *Journal of Corporate Real Estate*, 5(4), 293-311.
- [25] K. Ahsina, "Différenciation des systèmes de contrôle de gestion et apports pour la performance : théories, mesures et tests," Connaissances et Savoirs, 2016.
- [26] Kuszla, C. (2005). *Robert L. Simons-Pour une théorie générale du contrôle des organisations complexes?*. Éditions EMS.
- [27] Lee, S., Lee, D., Kim, S., & Lee, G. (2017). The role of agility in the relationship between use of management control systems and organizational performance: Evidence from Korea and Japan. *The Journal of Applied Business Research*, 33, 521-538.
- [28] Lehmann-Ortega, L., & Naro, G. (2008). Contrôle de gestion, capacités dynamiques et stratégies émergentes dans les organisations entrepreneuriales : la conception d'un balanced-scorecard comme « levier de contrôle interactif ». Dans *La comptabilité, le contrôle et l'audit entre changement et stabilité*.
- [29] Lepori, E., & Bollecker, M. (2015, May). Les leviers de contrôle de SIMONS: vers une compréhension des freins à l'équilibrage diagnostic/interactif. In *Comptabilité, Contrôle et Audit des invisibles, de l'informel et de l'imprévisible* (pp. cd-rom).
- [30] Lill, P. A., & Wald, A. (2021). The agility-control-nexus: A levers of control approach on the consequences of agility in innovation projects. *Technovation*, 107, 102276.
- [31] Lin, C. T., Chiu, H., & Chu, P. Y. (2006). Agility index in the supply chain. *International Journal of production economics*, 100(2), 285-299.
- [32] Lorino, P. (1995). *Comptes et récits de la performance : Essai sur le pilotage de l'entreprise*. Les Éditions d'Organisation.
- [33] Lueg, R., & Radlach, R. (2016). Managing sustainable development with management control systems: A literature review. *European Management Journal*, 34(2), 158-171.
- [34] Macintosh, N. B. (1994). *Management accounting and control systems*. John Wiley & Sons.
- [35] Macintosh, N. B., & Quattrone, P. (2010). *Management accounting and control systems: An organizational and sociological approach*. John Wiley & Sons.
- [36] Maruping, L. M., Venkatesh, V., & Agarwal, R. (2009). A control theory perspective on agile methodology use and changing user requirements. *Information Systems Research*, 20(3), 377-399.
- [37] McCann, J., Selsky, J., & Lee, J. (2009). Building agility, resilience and performance in turbulent environments. *People & Strategy*, 32(3), 44-51.
- [38] Mevellec, P. (1990). *Outils de gestion : La pertinence retrouvée*. Éditions Comptables Malesherbes.
- [39] Mucchielli, A. (2009). *Dictionnaire des méthodes qualitatives en sciences humaines*. Armand Colin.
- [40] Mundy, J. (2010). Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems. *Accounting, Organizations and society*, 35(5), 499-523.
- [41] Nagel, N. R., & Dove, R. (1991). *21st century manufacturing enterprise strategy: An industry-led view*. Diane Publishing.
- [42] Naro, G., & Travaillé, D. (2010). Construire les stratégies avec le Balanced Scorecard: vers une approche interactive du modèle de Kaplan et Norton. *Finance Contrôle Stratégie*, 13(2), 33-66.

- [43] Otley, D., Broadbent, J., & Berry, A. (1995). Research in management control: an overview of its development. *British Journal of management*, 6, S31-S44.
- [44] Renaud, A. (2013). L'articulation des usages diagnostique et interactif d'un seul et même système de contrôle de gestion: le cas d'un système d'indicateurs environnementaux dans une entreprise française de vins et spiritueux. *Finance Contrôle Stratégie*, (16-3).
- [45] Riberot, J. (2019). *Adaptation et résilience des organisations de type bureaucratique en contexte extrême: le rôle de l'agilité organisationnelle. Étude de la brigade de sapeurs-pompiers de Paris et de l'armée de Terre* (Doctoral dissertation, Lille1).
- [46] Shafer, R. A. (1997). *Creating organizational agility: The human resource dimension*. Cornell University.
- [47] Sharifi, H., Colquhoun, G., Barclay, I., & Dann, Z. (2001). Agile manufacturing: a management and operational framework. *Proceedings of the Institution of Mechanical engineers, Part B: Journal of engineering Manufacture*, 215(6), 857-869.
- [48] Simons, R. (1987). Planning, control, and uncertainty: A process view. In W. J. Bruns Jr. & R. S. Kaplan (Eds.), *Accounting and management: Field study perspectives* (pp. 165–190). Harvard Business School Press.
- [49] Simons, R. (1990). The role of management control systems in creating competitive advantage: New perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 15(1–2), 127–143.
- [50] Simons, R. (1994). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business Press.
- [51] Simons, R. (1994). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business Press.
- [52] Spang, L. (2002). *La modélisation de l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation : Le cas des Caisses primaires d'assurance maladie (CPAM)* [Thèse de doctorat, Université Nancy 2].
- [53] Sponem, S. (2009). Contrôle et apprentissage organisationnel. In B. Colasse (Ed.), *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit* (pp. xxx–xxx). Economica.
- [54] Sull, D. (2009). How to thrive in turbulent markets. *Harvard business review*.
- [55] Touchais, L. (2001, mars). Contrôle et stratégie en situation d'incertitude : le cas du sport spectacle. *Revue Finance Contrôle Stratégie*, 4, 215–223.
- [56] Touchais, L., & Herriau, C. (2009). Le contrôle de gestion dans une dynamique de changement : définition d'un cadre conceptuel et application à la relecture d'un processus de transmission. *Revue Management et Avenir*, 2, 70–91.
- [57] Tucker, B. (2009). Management control systems and strategy: What's been happening?.
- [58] Tuomela, T. S. (2005). The interplay of different levels of control: A case study of introducing a new performance measurement. *Management Accounting Research*, 16, 293–320.
- [59] Van de Ven, A. H. (1986). Central problems in the management of innovation. *Management science*, 32(5), 590-607.
- [60] Vidgen, R., & Wang, X. (2009). Coevolving systems and the organization of agile software development. *Information Systems Research*, 20(3), 355–376.
- [61] Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7–8), 757–788.
- [62] Yusuf, Y. Y., Sarhadi, M., & Gunasekaran, A. (1999). Agile manufacturing: The drivers, concepts and attributes. *International Journal of Production Economics*, 62(1–2), 33–43.