



**HAL**  
open science

**A la recherche de la cohérence dans les PME: vers  
l'élaboration de dispositifs de gestion "objets  
frontières" ? ",**

Charlotte Baille

► **To cite this version:**

Charlotte Baille. A la recherche de la cohérence dans les PME: vers l'élaboration de dispositifs de gestion "objets frontières" ? ", . 7ème Journée d'Étude du Contrôle de Gestion de Nantes , Association Francophone de Comptabilité, Feb 2015, Nantes, France. halshs-01451426

**HAL Id: halshs-01451426**

**<https://shs.hal.science/halshs-01451426>**

Submitted on 6 Feb 2017

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

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

# **A la recherche de la cohérence dans les PME: vers l'élaboration de dispositifs de gestion «objets frontières» ?**

*Research about coherence in SME's : towards the development of management devices « boundary objects » ?*

Charlotte Baille\*

Résumé :

Face au problème de la convergence des buts, les organisations développent de nombreux outils de gestion qui ne parviennent pas toujours à remplir leur mission. L'objet de ce papier est d'analyser un tableau de bord qui a permis d'assurer une certaine cohérence dans un groupe de PME grâce à ses caractéristiques d'objet-frontières.

Mots-clefs : cohérence, objet-frontière, secteur automobile, tableau de bord

Abstract :

Faced with the problem of the convergence of goals, many organizations develop management tools that are not always able to fulfill their mission. The purpose of this paper is to analyze a dashboard that has ensured coherence in a group of SMEs due to its characteristics of boundary objects.

Keywords : coherence, boundary objects, automotive sector, dashboard

\*Doctorante, Laboratoire Montpellier Recherche Management (MRM)

## Introduction

Dès le début du 20<sup>ème</sup> siècle, les pionniers en théorie des organisations (Taylor, Fayol, Follet...) mettent en évidence la difficulté pour le dirigeant d'entreprise de faire travailler ses salariés dans la même direction et d'assurer la pérennité de son entreprise. Que l'on évoque alors la coordination des actions ou la convergence des buts, la prise en compte des individus et de leurs intérêts propres est fondamentale au sein d'une organisation. Comme l'explicitent clairement Fiol et De Geuser(2008): « *Diriger, [...] c'est vaincre les contradictions inhérentes au management; c'est assurer en permanence la cohésion et la cohérence au sein de l'organisation* »(p.2)

La PME, surtout en phase de croissance, n'échappe pas à la règle et se trouve de plus en plus confrontée aux problèmes de cohésion et de cohérence : nouveaux salariés, besoin de délégation, éloignement géographique, nouvelles succursales... Pendant cette phase de développement et de structuration, le dirigeant de PME développe alors de nouveaux outils de gestion et peut faire appel à différents spécialistes, dont le contrôleur de gestion(Lewis et Churchill, 1983; Godener, 2002).

L'introduction du contrôle de gestion pendant la phase de structuration de la PME pourrait répondre à des besoins émergents de cohérence c'est-à-dire à un « *degré d'articulation existant entre les différentes fonctions des éléments d'un groupe qui permet, à travers la réalisation des objectifs individuels spécifiques, d'atteindre les objectifs collectifs* » (Pech-Varguez et al., 2010, p. 180). Les dispositifs de gestion seraient alors en partie développés pour répondre à ce besoin. La littérature rapporte cependant des cas d'échecs fréquents dans l'implémentation de ces outils et de leur incapacité à combler les besoins de cohérence dans l'organisation, surtout en période de changement organisationnel, souvent faute de cohérence psychologique(Bourguignon et Jenkins, 2004).

Face aux multiples acteurs et leurs représentations, la question se pose alors de créer des dispositifs qui permettent à la fois de répondre aux besoins et aux contraintes individuels tout en apportant une signification commune. Autrement dit, la solution serait-elle de créer des « *objets frontières* » en référence au concept de Star et Griesemer (1989) pour répondre aux problèmes de cohérence ?

Le premier enjeu de ce papier est de revenir sur la notion de cohérence et ses multiples utilisations dans la littérature pour clarifier et proposer une définition du concept. Nous

proposons ensuite une synthèse sur les objets frontières, notamment sur leurs caractéristiques. Afin de répondre à nos interrogations, nous avons mené une étude sur un groupe de PME (des concessionnaires automobiles) qui a développé des dispositifs pendant sa phase de structuration. Après l'exposé des résultats, une discussion est proposée autour des dispositifs de gestion comme objets-frontières au service de la cohérence.

## **1. La cohérence : cœur de l'organisation et du contrôle de gestion**

D'un point de vue étymologique, le terme cohérence est issu du latin *cohaerens*, de *cohaerere*, ce qui signifie littéralement : « être attaché ensemble ». Aujourd'hui, le terme cohérence intègre aussi une certaine logique d'assemblage dans la façon de relier différents éléments (voir par exemple la définition du Larousse). Ce terme est fréquemment utilisé dans le langage courant, au point qu'on en oublie la signification profonde et la richesse de ce concept. Concernant le contrôle de gestion, il est souvent admis que celui-ci doit contribuer à apporter de la cohérence dans l'organisation (Bouquin, 2011)...mais les attentes concernant cette cohérence et ses implications restent souvent floues.

### **1.1 Rechercher la convergence des buts ?**

Le contrôle de gestion émerge véritablement dans les années 1920. Les dirigeants d'organisations en pleine expansion (General Motors, Pont de Nemours) cherchent à mieux maîtriser la gestion en faisant appel à la finance et à la comptabilité pour avoir une image commune et globale de leur organisation (Berland et De Rongé, 2010). Depuis, de nombreuses définitions sont attribuées au contrôle de gestion, suivant l'époque et les courants de pensée (Bouquin et Fiol, 2007). Il est d'ailleurs presque impossible d'établir clairement tous les courants de recherche dans cette discipline, Baxter et Chua(2003) identifient pour leur part 7 grandes tendances plutôt que des courants à proprement parler : l'école non rationnelle, l'approche naturaliste, l'alternative radicale, la théorie institutionnelle, la théorie de la structuration, l'approche de Foucault et enfin celle de Latour (théorie de l'acteur-réseau).

Aujourd'hui, certaines recherches tendent surtout à montrer que les outils de gestion, et plus généralement le management sont « en crise » et éprouvent des difficultés face aux paradoxes qui régissent les organisations (Fiol et De Geuser, 2008). L'un des principaux problèmes évoqués est celui d'un déficit de convergence des buts dans l'organisation, remettant même en question sa pérennité. Le contrôle de gestion a pour finalité reconnue (même avant Anthony, 1965) d'assurer la convergence des buts, autrement dit d'apporter de la cohérence au sein de l'organisation (Chiapello, 1996; Fiol et De Geuser, 2008; Bouquin, 2010). Le contrôleur de

gestion a alors pour mission de construire des dispositifs croisés de cohérence interne et externe. Le contrôle de gestion est ainsi : « *un appui à la délégation, par ses processus de cadrage des objectifs et des moyens confiés, par la remontée d'informations (reporting), par le rôle qu'y joue la notion de responsabilité* » (Bouquin, 2011, p.4).

L'entreprise est un lieu de divergence (Fiol et al., 2004) où chaque acteur trouve sa légitimité dans la défense de sa propre responsabilité. Bien que surtout analysé dans les grandes entreprises, les PME en croissance seraient aussi concernées par ces difficultés. Les PME familiales et plus généralement les PME, ont un système souvent peu formalisé, peu développé et des outils réalisés et utilisés par le dirigeant-proprétaire (Marchesnay, 1991 ; Nobre, 2001). La croissance de la PME (si elle se produit) provoque alors des changements importants au moment où le dirigeant propriétaire ne peut plus assurer seul la gestion et les prises de décision. La PME suivrait alors différentes phases de développement et de structuration avec les risques que cela comporte (Churchill et Lewis 1983; Godener (2001). Plusieurs auteurs se sont intéressés à l'introduction du contrôle de gestion en PME (voir Condor, 2012) avec comme principal facteur la taille (Van Caillie, 2002) mais aussi dans certains cas le profil des dirigeants (Chapellier 1997) et la structure de la propriété (Germain, 2006). Ce besoin d'introduire un contrôle de gestion lors de la croissance de la PME pourrait révéler un besoin de convergence des buts.

Certains auteurs (Fiol et De Geuser, 2008) proposent d'améliorer l'intégration des responsabilités, des décisions et des actions mais aussi la relation entre cohérence et cohésion, dans le but de remédier aux problèmes de convergence. Bien qu'étant des concepts proches, la cohérence et cohésion sont des concepts bien différents. La définition que nous retiendrons de la cohésion est celle de Pech-Varguez et al. (2010) :

*« le degré d'adhésion volontaire des membres du groupe à un idéal, une aspiration ou un sentiment communs, qui lui permet de se renforcer émotionnellement les uns les autres et ainsi de faire face, comme un tout, aux difficultés qu'ils rencontrent » (p. 180)*

Fiol, (2006) résume quant à lui la cohésion à l'expression du sentiment communautaire au sein d'une organisation qui pourrait se définir comme la capacité de celle-ci à former un tout, une unité fondée sur un idéal, des valeurs communes et des émotions partagées, une communauté d'esprit et de cœur. Dans le cas de la cohésion, il y a clairement un aspect émotionnel et communautaire, une volonté de la part des acteurs. Dans le cadre de la cohérence, on recherche plutôt à articuler les éléments d'un groupe dans lequel les aspirations

individuelles sont différentes, les individus ne cherchent pas directement à adhérer à une cause commune.

On voit donc aisément la complémentarité entre les deux concepts. Etant donné la complexité des organisations et la divergence des buts, il faut essayer de maintenir à la fois la cohésion mais aussi la cohérence dans l'organisation et tenir compte des aspirations individuelles.

Inciter les différents acteurs de l'organisation à se coordonner et coopérer relève alors de la prise en compte des aspirations individuelles que l'on peut qualifier de « représentations » des acteurs. Ces représentations d'abord « collectives » au sens du sociologue Durkheim, deviennent peu à peu « sociales » et se définissent comme des « formes de connaissances socialement élaborées et partagées ayant une visée pratique et concourant à la construction d'une réalité commune à un ensemble social » (Jodelet, 1997, p.53 cité par Drevet, 2008).

Le concept de représentation est utilisé dans la littérature dans une perspective de changement organisationnel où la prise en compte des représentations des acteurs permet de mieux implanter un nouvel outil de gestion. Cette implantation serait mieux réussie en réalisant de façon simultanée la construction des représentations des acteurs et la construction de l'outil. Les représentations deviennent alors collectives et permettent l'intégration d'un outil de gestion (Drevet, 2008).

Le concept de cohérence se définit quant à lui comme « *le degré d'articulation existant entre les différentes fonctions des éléments d'un groupe qui permet, à travers la réalisation des objectifs individuels spécifiques, d'atteindre les objectifs collectifs* » (Pech-Varguez, 2003). Pour nous, ce concept va au-delà de cette définition car il faut tenir compte de plusieurs éléments dont notamment l'aspect multidimensionnel de la cohérence.

## **1.2 La cohérence : vers de multiples dimensions**

L'état de cohérence se lit à travers plusieurs dimensions : la cohérence entre l'interne et l'externe, la cohérence latérale (au niveau des processus) ou hiérarchique, la cohérence instrumentale et psychologique. Le concept de cohérence nécessite de développer une approche prenant en compte la cohérence globale d'une organisation en interne mais aussi avec son environnement (cohérence interne et externe).

Cette première forme de cohérence montre l'existence de deux logiques : la logique interne à l'entreprise et la logique externe, par l'intermédiaire de la communication et des outils de gestion avec l'environnement. C'est le cas proposé par Janicot (2007) où le choix des

indicateurs de performance environnementale a été réalisé pour prendre en compte à la fois la logique interne de performance et la logique externe de communication. Les SIG peuvent alors servir de support à la cohérence à la fois en interne et en externe en intégrant différentes logiques.

Une autre analyse de la cohérence peut être réalisée sur les relations hiérarchiques (ou verticales) et selon les processus (transversaux ou latéraux). L'existence de cohérence à la fois hiérarchique et latérale est un bon indicateur de la cohérence globale de l'organisation (Lorino, 2003; Fiol, 2006), même s'il ne faut pas oublier les autres dimensions que peut prendre la cohérence. Pour Fiol (2006), la cohérence hiérarchique concerne les relations entre supérieurs et subordonnés tandis que la cohérence latérale concerne plutôt les relations entre pairs au sein d'une équipe. Il met aussi en avant l'existence d'une potentielle cohérence matricielle s'adressant aux relations entre managers d'une structure de ce type mais ce cas reste rare.

Deux dimensions de la cohérence sont ici prises en compte : la cohérence interne/externe et la cohérence latérale/hiérarchique. Pour analyser plus en profondeur la cohérence, deux autres axes d'analyses peuvent être ajoutés : la cohérence instrumentale et la cohérence psychologique.

La cohérence instrumentale fait référence à l'alignement du contrôle de gestion et de la stratégie, en particulier en période de changement organisationnel, ce qui implique de réaligner les outils de gestion avec la nouvelle stratégie. Par cohérence instrumentale, on recherche donc l'efficacité économique au travers du « fit » (alignement) dans des circonstances de changement organisationnel (Bourguignon et Jenkins, 2004). Partant du constat que les changements peuvent rompre des représentations associées à l'ancien système, Bourguignon et Jenkins, (2004) montrent qu'il faut tenir compte d'un autre besoin de cohérence : la cohérence psychologique. Celle-ci *« renvoie à l'expérience vécue de ceux qui utilisent les systèmes et qui sont confrontés à leurs nouvelles exigences, en rupture avec les procédures et des traditions de travail établies. La cohérence psychologique est affaire de perception, elle mobilise des représentations et des émotions liées au changement d'environnement de travail. »* (p.32). On retrouve ici la notion de représentation que les individus se font de l'outil de gestion et de leur environnement de travail. Il est alors nécessaire de tenir compte de cette cohérence psychologique (choix social) car elle risque de se trouver en contradiction avec la cohérence instrumentale (déterminisme technique) lors de

l'évolution des outils de gestion. La cohérence serait alors pleinement obtenue lorsque la cohérence psychologique et la cohérence instrumentale parviennent à se compléter.

Dans leurs travaux, Boisvert and Déry(2013) développent la notion de cohérence organisationnelle en situant le contrôle de gestion entre la comptabilité et le management, faisant de la cohérence organisationnelle un objectif du contrôle de gestion. Sans faire abstraction de la logique financière, ils insistent sur la mise en place d'une interface entre le système social et le système technique de l'organisation, pour éviter d'instrumentaliser les acteurs. On retrouve encore ici la dimension sociale de la cohérence et du contrôle de gestion. Les auteurs insistent également sur la prise en compte des systèmes au niveau micro tout en ne perdant pas de vue la performance organisationnelle. Cette forme de cohérence est souvent opposée à la cohérence stratégique qui est plutôt le résultat de l'alignement des acteurs autour de la stratégie.

Concernant les outils, Travaillé et Marsal (2007) ont étudié un tableau de bord automatisé et ses effets sur la cohérence. Leurs analyses portent sur deux types de cohérence : la cohérence des représentations et celle des comportements. La première porte sur la cohérence de la représentation entre le tableau de bord automatisé et la cohérence organisationnelle tandis que la seconde porte sur l'évolution des comportements par rapport aux changements liés au tableau de bord. Leur étude de cas a montré que l'automatisation favorise ces 2 types de cohérence sans pour autant remplacer le facteur humain.

Au vu de ces éléments, le concept de cohérence est assez étendu et peut concerner différents niveaux de l'organisation. Nous choisirons ici de retenir quelques éléments clefs : la cohérence est l'alignement des intérêts individuels pour poursuivre un objectif commun. Elle relève à la fois d'une dimension technique, stratégique et d'une dimension sociale où la prise en compte des représentations est incontournable. Elle s'applique à différents niveaux dans une organisation, que ce soit au niveau de la structure, du management ou des individus en eux-mêmes.

Dans cette perspective, nous proposons donc d'analyser un outil de contrôle de gestion qui peut contribuer à la cohérence, à la fois dans la dimension technique mais aussi sociale. Nous pensons que pour être efficace, cet outil pourrait être un objet frontière, en référence aux travaux de Star et Griesemer (1989).

## **2. Objet-frontière : concept et implications en contrôle de gestion**

Les travaux sur l'objet frontière s'inscrivent dans la continuité de la théorie de l'acteur-réseau (ANT). Le concept a été développé par Star et Griesemer (1989) et est aujourd'hui utilisé dans de nombreux domaines dont le contrôle de gestion.

### **2.1 Retour sur un concept : l'objet-frontière**

Cette approche développée par Callon et Latour à l'Ecole des mines de Paris prend ses origines dans l'étude d'une « fabrique de la science » à partir des controverses et débats scientifiques.

Leur objectif est de s'éloigner des positionnements habituels et de ne plus séparer l'humain et le « non-humain ». Ils ne pensent plus en termes de groupes sociaux mais de réseaux. Il s'agit ici de reconstituer le réseau pour éviter les séparations, de faire la mise en relation des humains et non-humains (Akrich et al., 2006).

Pour que les relations s'opèrent, le processus passe par une phase de traduction d'où l'appellation « sociologie de la traduction » concernant cette théorie. Callon et al., (1986) évoquent 5 moments dans la traduction : Problématiser, Intéresser, Enrôler, Mobiliser, Durer. La problématisation permet de formuler le problème, il faut ensuite intéresser les acteurs par les discours, objets et dispositifs, l'objectif est d'attacher les acteurs au réseau. La phase d'enrôlement consiste ensuite à attribuer les tâches à chaque acteur (humain et non-humain), via des points de passage obligés puis vient la phase de mobilisation. Enfin la durabilité est assurée par la vigilance et la transparence, le réseau est alors stabilisé. Chaque phase comporte ses enjeux et ses risques pouvant compromettre la traduction : chaque traduction est affaire de compromis.

L'article de Star and Griesemer en 1989 est devenu célèbre en développant l'objet-frontière, en revoyant l'ANT dans une perspective écologique de l'action collective et de l'innovation. Ces deux auteurs se sont intéressés aux mécanismes de coordination du travail scientifique. Dans cette recherche, ils mettent en avant le problème de l'existence simultanée de plusieurs processus de traduction qui peuvent poser des problèmes de cohérence. Deux solutions sont alors envisageables : la standardisation des méthodes et la mise au point d'objets-frontière. C'est sur cet article que repose notre analyse de l'objet-frontière pour cette étude. Nous présenterons donc les points clefs de cette approche en nous appuyant à la fois sur l'article fondateur et sur les éclaircissements apportés par Trompette et Vinck (2009).

A l'origine de cet article repose la création du Museum of vertebrate zoology in Berkeley. Le problème était de réussir à faire coopérer différents acteurs provenant de différents mondes autour d'un projet commun : la création du musée. La question qui s'est posée est celle de créer une représentation commune pour des acteurs de différents mondes : les chercheurs, les collectionneurs, les trappeurs, les fermiers, les administrateurs... Star et Griesemer, en observant ce phénomène ont pu voir que l'un des chercheurs avait réussi à faire coopérer les acteurs autour de ce projet de création. Chaque acteur a pu poursuivre son projet tout en participant à la création du Musée. On retrouve donc ici des éléments faisant penser au concept de cohérence avec l'alignement des intérêts de chaque acteur dans l'objectif commun de créer le musée.

Cette coopération s'est effectuée grâce à des objets communs que Star et Griesemer ont qualifiés d'objets-frontières. Ceux-ci permettent de faciliter l'autonomie mais aussi la communication entre les différents acteurs, autrement dit, entre les mondes. La représentation commune s'est également réalisée grâce à la standardisation des méthodes, en standardisant les méthodes de recueil de données par exemple.

L'objet-frontière doit permettre une compréhension commune, et ceci, sans perdre de vue les différents mondes et leurs spécificités.

*« Il s'agit d'objets, abstraits ou concrets, dont la structure est suffisamment commune à plusieurs mondes sociaux pour qu'elle assure un minimum d'identité au niveau de l'intersection tout en étant suffisamment souple pour s'adapter aux besoins et contraintes spécifiques de chacun de ces mondes. » (Vinck et Trompette, 2009, p.8)*

Star et Griesemer retiennent 4 types d'objets-frontières :

- le répertoire : bibliothèque, collection, base de données
- l'idéal-type : modèle général mais adaptable par les acteurs
- l'enveloppe : objet aux frontières communes
- le format standard : méthodes standards

Comme le soulignent Vinck et Trompette (2009), Wenger, (2000) en lisant l'article reconnaîtra également 4 dimensions :

- abstraction : elle facilite le dialogue entre mondes
- polyvalence : plusieurs activités ou pratiques sont possibles

- modularité : différentes parties de l'objet peuvent servir de base de dialogue entre acteurs
- standardisation de l'information incorporée dans l'objet : elle rend interprétable l'information.

Depuis les travaux de Star et Griesemer, la notion d'objet frontière s'est déclinée dans de nombreux domaines et s'est décliné en de multiples concepts (boundary work, boundary organization, l'objet valise...). Pour notre recherche, nous avons surtout retenu l'approche de Star et Griesemer ainsi que les différentes dimensions mises en avant par Wenger (2000).

## **2.2 L'utilisation des objets-frontières en contrôle de gestion**

Introduire le contrôle de gestion dans l'organisation nécessite une certaine instrumentation. Ces différents outils (comptabilité analytique, budgets, tableaux de bord...) jouent de nombreux rôles dans l'organisation. Ces outils, à l'image du budget peuvent remplir plusieurs fonctions : instrumentales (Anthony, 1965; Bouquin, 2010), sociales en tant qu'outil de coordination, motivation, communication (Bouquin, 2010), mais aussi de légitimation et de rationalisation (Meyer et Rowan, 1977; DiMaggio et Powell, 1983). Certains de ces outils sont analysés comme des objets-frontières permettant la communication entre différents mondes.

Rocher(2008) réalise une étude sur l'implantation d'un outil de gestion comptable dans le secteur public qui montre que le processus d'implantation réussit grâce à une méthode « objet-frontière ». L'existence d'objets-frontières est aussi un facteur clé de la cohésion : « *L'émergence d'objets-frontières est la clé de la cohésion de plusieurs mondes sociaux autour d'un même objectif partagé* » (Rocher, 2008, p.54). Selon cet auteur, l'approche interactive entre les acteurs et les outils conduisent à leur transformation réciproque. Le processus d'appropriation se déroule alors grâce à l'objet-frontière qui permet l'émergence d'une vision partagée de l'outil. L'auteur souligne également que ce sont les transformations qui permettent finalement de rassembler les représentations différentes d'un outil et les intérêts des acteurs. Le guide des risques étudié est devenu un objet-frontière suite aux nombreuses transformations qu'il a subit, aussi bien d'un point de vue technique que d'un point de vue conceptuel : il a été nécessaire de redéfinir à la fois le cadre de fonctionnement et le cadre d'usage élaborés au début du processus. Cette redéfinition met en question la pertinence et l'utilité de l'information produite car celle-ci a été volontairement détournée. Le guide des risques ne serait plus un objet moral au sens de Briers et Chua (2001) où les valeurs

et principes sont partagés par les individus des différents mondes. Ces auteurs montrent également l'existence de « visionary objects », un concept fort en légitimité, évoque les mêmes sentiments et provoque les mêmes réponses.

En contrôle de gestion, Caron et al., (2007) montrent le rôle du processus budgétaire comme objet-frontière, dans la perspective de l'éco-contrôle. Pour favoriser la comptabilité de management environnemental, il manquait un outil permettant de faire le lien entre les directeurs à la fois qui pourrait être à la fois suffisamment robuste tout en étant malléable. Pour eux, la robustesse de l'outil provient du rôle prépondérant qu'il joue auprès des directeurs dans l'étude : c'est une bible. Il obtient cependant une certaine malléabilité grâce au dialogue que le processus budgétaire génère.

Enfin, le Balanced Scorecard (BSC) a également été analysé comme un objet-frontière par (Hansen et Mouritsen, 2005). Leurs travaux portent sur la façon dont s'élabore la stratégie et le contrôle de gestion à l'aide du BSC et sur finalement comment se crée la valeur et s'établit la cohérence dans l'organisation. Au travers de 4 cas, ils étudient les éléments qui constituent le sens du BSC dans leur contexte (pour chaque situation). Ils en déduisent que pour qu'il y ait stratégie, il faut que celle-ci émerge suite à des problèmes organisationnels et c'est ce qui détermine la façon dont les stratégies vont prendre forme. Le BSC serait soit une réponse aux problèmes soit un outil permettant de les trouver. Dans les deux cas, le BSC doit être paramétré et bénéficier de compléments pour avoir une identité propre. L'atout du BSC est qu'il est malléable car il y a un espace suffisant pour les adaptations et les innovations locales. Il est aussi suffisamment fort car il véhicule un discours stratégique où la valeur, la cohérence et la mesure sont fortement liés et malgré la capacité d'adaptation ne perd pas son identité. Ce sont les problèmes organisationnels de chaque organisation qui expliquent les représentations que s'en font chacun des acteurs. C'est également dans ce sens que vont les travaux de Naro et Travaillé, (2011) pour qui l'organisation « doit « trouver sa propre voie », quitte à modeler et « tordre » le modèle originel de Kaplan et Norton en fonction de son identité, de sa vision stratégique et surtout des représentations et interactions entre les acteurs en présence. En cela, la pratique du BSC pourrait s'apparenter à un jeu de « Lego », bien plus qu'à l'assemblage des pièces d'un « puzzle » ». (p.78)

La notion d'objet-frontière est un concept qui commence à être mobilisé dans les recherches sur les outils de contrôle. Dans cette perspective, nous proposons une analyse sur un tableau

de bord mis en place pour favoriser la coordination dans un groupe de concessionnaires automobiles de multiples marques.

### **3. Le groupe Autosud : observation participante au sein de cas enchâssés**

Nous avons choisi d'étudier le groupe Autosud car sa structure même peut poser de gros problèmes de convergence des buts : il s'agit d'un groupe de concessionnaires distribuant de multiples marques ayant chacune sa culture, ses valeurs et ses particularités. Le problème de convergence peut exister entre les concessions mais aussi au sein des concessions, du fait de l'existence de différentes activités. Pour analyser le groupe Autosud, nous avons retenu une méthode basée à la fois sur une observation participante pour mieux comprendre les spécificités du secteur ainsi qu'à des entretiens avec les différentes catégories d'acteurs pour étudier les éventuels déficits de convergence.

#### **3.1 Autosud : un groupe de PME en croissance et instrumentation**

Autosud détient plus d'une vingtaine de concessions qui distribuent de multiples marques (plus de 25 marques de véhicules) réparties sur un territoire de plus en plus large (sud de la France).

##### **Historique**

Le groupe est structuré financièrement autour d'une holding et des filiales que ce sont les concessions. Le couple dirigeant, le nouveau directeur opérationnel (DO), le contrôleur de gestion (CDG), le responsable ressources humaines, le responsable marketing et le responsable immobilier dépendent de la holding. Les concessions sont de taille variable (de moins de 10 salariés à plus de 100) en fonction de l'importance de la marque distribuée et de la ville où elles sont implantées.

Le groupe distribue des marques françaises, allemandes, italiennes, américaines et asiatiques et entretient des relations, parfois compliquées, avec chacun des constructeurs automobiles dont ils distribuent la marque. Ces relations sont gérées par la direction du groupe (couple dirigeant et DO) mais aussi par les directeurs « de plaque ». Ces directeurs de plaque ont sous

leur responsabilité plusieurs concessions distribuant la même marque (ou des marques proches) et ils supervisent de ce fait les directeurs de concessions.

Les concessions automobiles, quelle que soit la marque distribuée, sont toutes organisées de la même façon, autour de 4 activités principales : vente de véhicules neufs (VN), vente de véhicules d'occasion (VO), vente de pièces de rechange (PR) et l'après-vente (APV). Chaque activité est gérée par un chef de service. Dans les petites structures, il est possible d'avoir un seul responsable pour deux services. Le service comptable, considéré comme le « 5ème service » est géré par un responsable comptable. Ce responsable comptable gère souvent plusieurs concessions ou site (quand ceux-ci sont de petite taille). Il est également dans certains cas un véritable conseiller pour le directeur de concession ou de plaque.

### **Le tableau de bord**

Lors de son arrivée, le nouveau DO a mis en place un plan d'action dont le tableau de bord « Allure » fait parti. Allure est un tableau de bord créé par le DO, en s'inspirant des tableaux de bord existant chez le constructeur automobile où il travaillait auparavant. Le DO a également fait appel au CDG pour mener à bien la réalisation et la mise en place d'Allure. En tant que chercheur, nous avons participé à l'implémentation de l'outil dans les différentes concessions.

Allure est organisé autour des 4 activités d'une concession automobile (VN, VO, PR, APV) et des résultats. Pour chaque activité, il existe plusieurs onglets (MS Excel) avec des indicateurs financiers et non financiers, par thème. Les indicateurs sont comparés au budget et à l'année précédente. Les données sont en cumul depuis le début de l'année. Chaque concession a son propre document complété par les chefs de services. Les directeurs de plaque ont accès aux documents de leurs concessions. La direction effectue ensuite le consolidé et le communique<sup>1</sup> aux directeurs de plaque qui peuvent éventuellement le présenter à leurs équipes.

---

<sup>1</sup> Allure consolidé est un document stratégique, la diffusion est donc contrôlée.

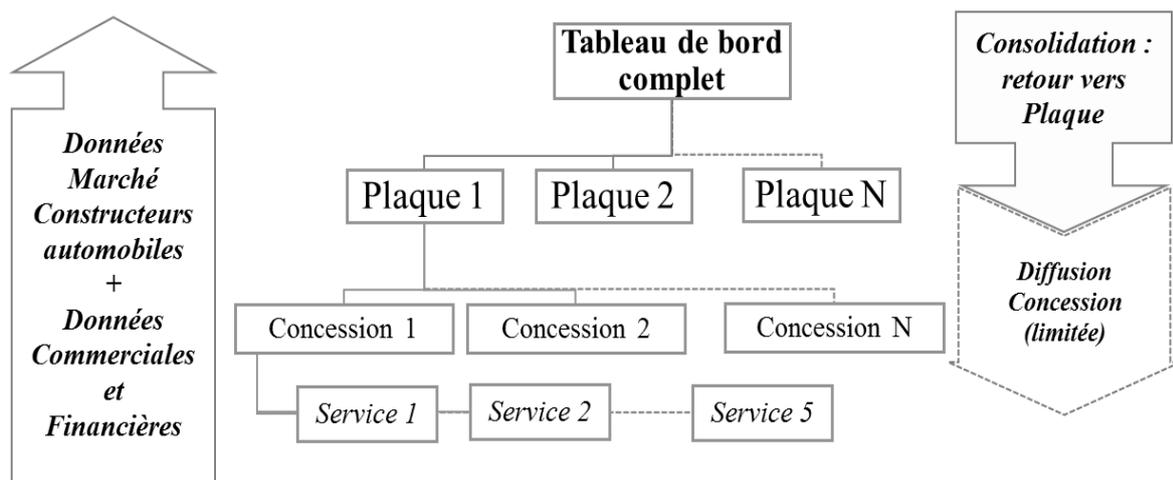


Figure 1 Fonctionnement d'Allure : reporting et consolidation

### Le dispositif global

Ce tableau de bord vient compléter un système de dispositifs mis en place par la holding. Nous avons réparti les dispositifs en 3 catégories principales : les dispositifs de pilotage centraux, les dispositifs de support et enfin l'élaboration des objectifs. Au cœur du dispositif, nous trouvons les outils de pilotage : Tendances, les tableaux du matin et Allure.

Les tableaux du matin regroupent les indicateurs clefs de chaque activité des concessions. Chaque concession remplit tous les jours les indicateurs en cumul pour le mois (chiffre d'affaires, commandes de véhicules...) et les communique à la direction qui les consolide et les renvoie aux différents directeurs de site. Ce tableau montre l'avancée des commandes par rapport aux objectifs et les éventuels retards ou recul du marché.

Tendances est un document qui permet de voir les évolutions de chaque concession sur les volumes et la rentabilité sur plusieurs années. Il est mis à jour 2 fois par an, à la fin de chaque semestre. Ce document permet de mieux connaître les cycles des différentes marques

L'exercice du budget permet de déterminer les objectifs qui seront ensuite inclus dans les dispositifs de pilotage. Enfin des dispositifs ont été mis en place pour venir aider au pilotage, comme des réunions de gestion, les réunions plans d'actions et les réunions de site critique.

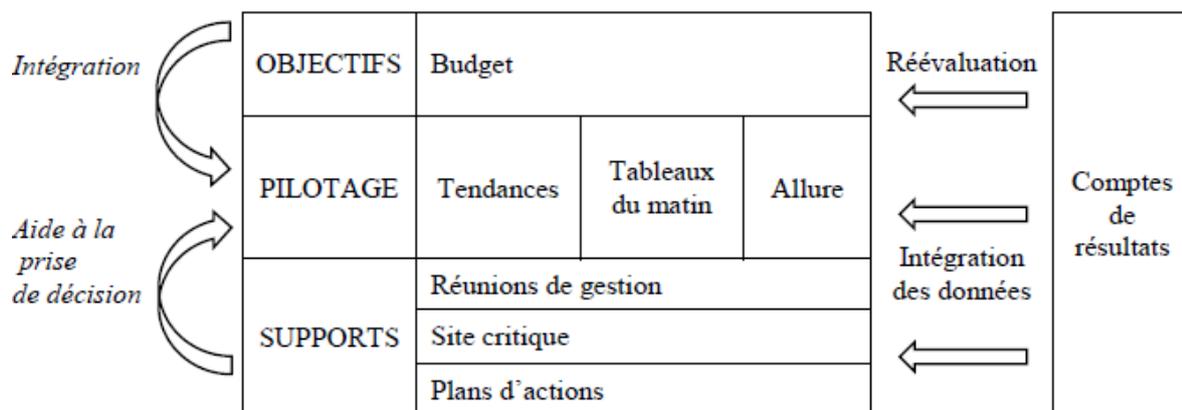
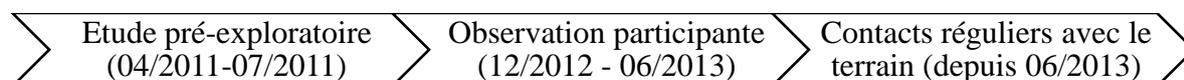


Figure 2 Rôle des dispositifs du groupe Autosud

Chaque outil joue un rôle bien précis dans le dispositif mis en place par la direction. Au cœur du dispositif nous avons les outils de pilotage, ceux-ci ont besoin d'être soutenus par le budget et les dispositifs supports pour pouvoir correctement fonctionner. Les réunions de gestion se basent sur les indicateurs des comptes d'exploitation mais aussi parfois sur Allure. Elles font alors émerger des dysfonctionnements dans la concession : mauvaise gestion des stocks, un suivi irrégulier des aides financières des constructeurs ou bien des difficultés avec les paiements des clients. La réunion de site critique doit être l'occasion de pouvoir échanger et passer plus de temps sur les problèmes qui ont été soulevés pendant la réunion de gestion. Il y a donc plus de dialogue et de propositions de solutions. Même si les concessions ne sont pas en situation de site critique, il y a toujours des points à améliorer. C'est pour cela que des plans d'actions ont été mis en place. Chaque chef de service propose quelques axes d'améliorations avec un état des lieux, un objectif chiffré et les mesures qu'ils comptent prendre pour parvenir à ces objectifs

### **3.2 Une double méthodologie pour des approches multiples sur un cas d'ensemble**

L'exploration a été menée en s'appuyant sur une observation participante de 6 mois en 2013 avec la réalisation de 21 entretiens en fin de la période d'observation. Cette méthodologie basée sur deux modes de collecte a pour avantage de pouvoir collecter des données à la fois discursives et factuelles et de pouvoir recouper les informations.



### **Observation participante**

Nous avons adopté l'attitude d'un « observateur participant » au sein du groupe automobile étudié en participant à la vie de l'entreprise et en affichant notre rôle de chercheur auprès des acteurs. Nous avons été accueilli au sein de la holding avec pour interlocuteur principal le contrôleur de gestion du groupe. Différentes missions nous ont été confiées pendant cette période d'observation sur différents sites, avec ou sans la présence du contrôleur de gestion.

	<b><u>Entretiens</u></b>	<b><u>Observation</u></b>
<b><u>Type de données collectées</u></b>	discursives	factuelles
<b><u>Collecte des données</u></b>	enregistrements/prises de notes	observation des processus et des comportements
<b><u>Attitude du chercheur</u></b>	empathie, flexible	selon le mode d'observation
<b><u>Point de vue du chercheur</u></b>	externe	externe ou interne

Tableau 1 Méthodologies complémentaires (Thiéart, 2007)

### **Entretiens semi-directifs**

L'accès au terrain et l'observation ont été facilités par l'étude pré-exploratoire (menée en 2011) ce qui nous a permis de créer une relation de confiance et de réaliser des entretiens. Différents acteurs (qui seront regroupés par la suite en catégorie) ont été interrogés à l'aide d'une grille d'entretien semi-directive sur différents thèmes : le fonctionnement du reporting, l'utilisation des outils de gestion mis en place par le groupe et les éventuels outils des constructeurs automobiles ainsi que les relations entretenues.

Les entretiens ont été réalisés avec le directeur général administratif, le directeur général opérationnel, le contrôleur de gestion groupe, 5 directeurs de division ou responsable de sites, 6 responsables de service et 6 responsables comptables.

Nous nous sommes entretenus avec plusieurs responsables de services et comptables de la plaque 2 pour deux raisons majeures : cette plaque est la plus importante pour le groupe et elle venait de s'agrandir suite au rachat d'un petit groupe de cette marque.

Concernant la plaque 6, il s'agit d'un regroupement de petites marques, ce qui explique pourquoi nous n'avons pas interrogé de responsable de service : le directeur de plaque ou responsable de site prend aussi les responsabilités de service.

	Groupe	Plaque 1	Plaque 2	Plaque 3	Plaque 4	Plaque 5	Plaque 6
Directeur admin.	56'						
DO	46'						
CDG	34'						
Directeur Plaque		22'	30' *	42'	44'	21'	57'
Resp. Service		60'	24'+26'	56'	30'*	31'	
Type Service		APV	VN+VO	PR	APV	PR+APV	
Resp Comptable		30'	35'+28'	28'	40'		25'

Tableau 2 Entretiens semi-directifs par plaque et par catégorie d'acteurs, en durée

\*prise de notes, durée estimée d'entretien

Les entretiens ont ensuite été analysés à l'aide du logiciel Nvivo avec l'encodage de données sous forme de nœuds.

### **La méthode des cas**

Le groupe composé d'une holding et des différentes concessions automobiles peut s'analyser comme un cas d'ensemble sous forme de plusieurs unités d'analyse. Cette méthode est celle de la méthode des cas « enchâssés » ou la méthode dite « des cas ». La méthode des cas «enchâssés» permet d'avoir plusieurs approches sur le même phénomène en restant dans un même cas d'ensemble, ce qui permet de faire ressortir les traits communs et les différences en réduisant les biais liés au contexte (Yin, 2009).

## **4. Un tableau de bord objet-frontière ?**

Suite à l'observation participante et aux entretiens menés, différents résultats se dégagent autour du tableau de bord Allure. Le tableau de bord présente des caractéristiques d'un objet-frontière plutôt de type « répertoire » ou « bibliothèque » avec des modules. Les résultats sont présentés ici selon les quatre dimensions de l'objet-frontière mis en évidence par Wenger, (2000) : abstraction, polyvalence, modularité et standardisation de l'information. Nous établirons ensuite une synthèse des résultats en liaison avec la notion et les dimensions de la cohérence.

### **4.1 Un outil de dialogue**

La capacité d'abstraction d'un objet-frontière permet de faciliter le dialogue entre les mondes. Allure est un tableau de bord destiné à un groupe de concessionnaires de différentes marques. Le tableau de bord facilite le dialogue à différents niveaux dans le groupe : entre les services

d'une même concession, entre les concessions d'une plaque, entre les différentes plaques et entre la direction du groupe et l'ensemble des concessions.

Dans un premier temps, entre chaque service car les activités des concessionnaires sont très cloisonnées, chaque service recherche sa propre rentabilité, parfois au détriment de la rentabilité globale de la concession. Par exemple, le montant de reprise élevé d'un véhicule à l'achat d'un véhicule neuf peut entraîner des pertes lors de la revente du véhicule repris ensuite par le service des véhicules d'occasion. Allure a contribué à favoriser la communication entre les différents services en donnant une vision globale de la concession et en donnant plus facilement l'accès aux données de chaque service. Il a également joué un rôle majeur sur la réconciliation entre le service comptable et les autres services, le tableau de bord nécessitant des échanges pour faciliter la prise en main.

*« Par rapport au tableau, moi je leur ai bien dit, ce n'est pas à nous de les remplir. Ça a été mis en place pour sensibiliser, pour sensibiliser les chefs de service sur leur activité, qu'ils connaissent leurs chiffres, donc le premier mois, les deux premiers mois, on l'a fait ensemble. » (Plaque 3, Responsable Comptable)*

On retrouve le même genre de phénomène entre les différentes concessions d'une même plaque, le directeur de plaque ayant une vision plus globale de ses concessions peut faciliter les échanges et la communication entre chacune d'elles. Le directeur de plaque peut comparer les données pour chacune de ces concessions et aider les responsables à prendre des mesures.

*« On repasse en détail après sur site pour voilà, quand on a une masse salariale supérieure à la tendance sur Allure, on essaie de comprendre pourquoi » (Plaque 4, Directeur de plaque)*

La communication s'effectue aussi entre les responsables de services de concessions distribuant des marques différentes mais dans la même zone géographique.

*« A [ville], je voyais, pour le coup, des marques différentes en plus, qui ont des tailles similaires, tous les jours, ils comparent ce qu'a fait le voisin en vente, en après-vente etc. Maintenant à l'intérieur du groupe, c'est cohérent, on est parti sur des mêmes bases, on compare les mêmes choses » (CDG)*

Enfin la communication entre les directeurs de plaque, Allure leur permet d'être une base de discussions et d'échanges pour se sentir moins isolé et pouvoir partager les ressentis sur les tendances du marché par exemple même s'ils distribuent des marques différentes.

*« C'est un peu l'intérêt d'un groupe, il ne faut pas qu'on se sente isolé. Et voilà, ça permet de voir aussi les autres. » (Plaque 3, Directeur de plaque)*

Chaque marque a des façons de faire et chaque constructeur a ses propres exigences envers les concessionnaires, la culture de marque varie d'un constructeur à l'autre. Bien que pratiquant le même métier, les concessionnaires sont donc très différents par la culture mais aussi par la taille. Nous avons pu observer des différences de fonctionnement lors des réunions des plans d'actions par exemple.

Allure est également un support de pilotage mais aussi d'échanges notamment pour les réunions de gestion. En ce sens, il établit aussi le dialogue entre les différents dispositifs mis en place par la direction du groupe : il manquait un outil central pour faire la liaison. Allure est une projection dans l'avenir quand Tendances est l'histoire du groupe. C'est aussi le déclencheur des réunions de site critique, un support pour les réunions de gestion et les plans d'actions. Il puise et regroupe les informations qui proviennent du budget et du compte de résultat pour en faire un outil global stratégique.

#### **4.2 Un outil aux multiples usages**

Suite à l'analyse des entretiens, nous avons pu constater que les différentes catégories d'acteurs avaient des usages variés du tableau de bord ce qui montre sa polyvalence : plusieurs pratiques sont possibles. Il remplit ainsi différentes missions : être à la fois un outil de pilotage et de comparaison, un outil de sensibilisation à la gestion, un outil d'apprentissage, une base de données et enfin un outil social qui favorise les échanges.

Lors de notre analyse, nous avons remarqué que chaque acteur utilisait Allure vraiment en fonction de ses besoins : un directeur de plaque chevronné l'utilise en complément pour le pilotage et l'intègre dans les supports d'échanges entre les équipes par exemple.

*« Allure, ça doit servir sur du moyen, long terme, donc à mon sens, sur six mois ou un an, à analyser des choses, et à prendre des décisions de long terme. » (Plaque 5, Directeur de Plaque)*

Un plus jeune directeur pourra l'utiliser pour son propre apprentissage tout comme les chefs de services.

*« Tout ça c'est nouveau parce que je n'avais aucune formation sur tout ce qui est facture, j'ai appris au fur et à mesure grâce à vous. Non, mais on apprend, c'est nécessaire. » (Plaque 6, Directeur de plaque)*

C'est également un outil de comparaison intéressant, à tous les niveaux.

« Ça permet quand même de voir aussi quelle rentabilité il peut y avoir dans certaines marques, si elle se fait au niveau de l'atelier, si elle se fait au niveau du PR., si elle se fait au niveau du VO, du VN, et même certains points qui vont nous permettre de créer des synergies et de faire avancer les choses. » (Plaque 3, Responsable service)

Enfin c'est également un outil de sensibilisation et de communication, notamment entre les chefs de services mais aussi avec la direction.

« Ça a été mis en place pour sensibiliser, pour sensibiliser les chefs de service sur leur activité, qu'ils connaissent leurs chiffres, donc le premier mois, les deux premiers mois, on l'a fait ensemble. » (Plaque 3 et 4, Responsable Comptable)

Nous retrouvons différents usages pour chacune des catégories d'acteurs, nous avons ici présenté un tableau récapitulatif suite à une étude plus longue et plus approfondie sur les usages du tableau de bord. Ces multiples possibilités d'usage montre véritablement la polyvalence de l'outil.

		Directeurs de plaque/ Responsables de site	Responsables de service	Responsables comptables
Utilisations	Pilotage	5/6	5/6	
	Comparatif	5/6		
	Sensibilisation	5/6		4/6
	Apprentissage	2/6	3/6	
	Banque de données		3/6	
	Echanges	3/6	4/6	4/6

Tableau 3 Utilisations d'Allure par les différentes catégories d'acteurs et représentativité

### **4.3 Un outil organisé sous forme de modules**

Allure est organisé sous forme de modules pour chaque activité de la concession automobile. Le tableau de bord s'organise de la façon suivante : dans un fichier MS Excel, différents

onglets sont prévus avec chacun un intitulé codé de la façon suivante : Code activité – Nom de l’onglet.

Chaque onglet se présente sous forme d’un tableau à double entrée avec en ligne les différents indicateurs et en colonne les différentes sociétés pour le consolidé.

Référence de l’onglet	Indicateur 1	Indicateur 2	Indicateur ...N
Concession A	Case à remplir	Calcul ratio	
Concession B	Case à remplir	Calcul ratio	
Concession ...	Case à remplir	Calcul ratio	

Tableau 4 Organisation des onglets dans Allure

Chaque concession reçoit un exemplaire du tableau de bord vierge. Pour mieux s’y retrouver, les cases à remplir sont colorées en jaune. Les ratios sont automatiquement calculés grâce aux formules entrées dans le fichier préalablement par le CDG du groupe. Allure est réalisé tous les mois, sur des données cumulées depuis le début de l’année. La répartition des onglets est la suivante :

- 1 consacré aux résultats avec des flèches montrant l’évolution par rapport au budget mais aussi par rapport à la même période l’année précédente. Exemple : Chiffre d’affaires en cumul à fin Novembre 2012 comparé avec le budget mais aussi avec le cumul à fin Novembre 2011.
- 1 consacré aux frais de structure pour voir notamment la masse salariale, la publicité et le taux de couverture des structures, nerf de la guerre dans les concessions.
- 6 onglets : Véhicules Neufs (VN)
- 4 onglets : Véhicules d’Occasions (VO)
- 4 onglets : Pièces de Rechange (PR)
- 3 onglets : APrès-Vente (APV)

Pour l’activité des véhicules neufs (VN), il y aura des onglets commerciaux (données du marché par catégorie, détails des livraisons, des ventes d’accessoires) et des onglets financiers : montant et détail des stocks, données clefs issues du compte d’exploitation. Les indicateurs sont comparés au budget et à l’année précédente (en cumul).

Une fois consolidé, nous pouvons voir l’imbrication des modules, utilisables à différents niveaux et par différents utilisateurs. Chaque module est une possibilité de dialogue entre les mondes. Chaque module « service » permet le dialogue entre les différents services d’une même concession ou bien entre les mêmes services de différentes concessions. Les modules

« concession » facilite le dialogue dans la concession ou entre les concessions d'une même plaque. Les modules « plaque » facilitent le dialogue entre les différentes plaques et avec la direction.

#### **4.4 Un outil support d'information standardisé**

La standardisation de l'information peut se réaliser assez facilement grâce à l'organisation des concessions sous forme d'activités. Etablir un tableau comme Allure n'a d'intérêt que si l'information est interprétable. Même si toutes les concessions sont organisées de la même façon et disposent d'une comptabilité analytique par activité, les intitulés varient d'une marque à l'autre et il faut parfois faire des retraitements.

Le contrôleur de gestion du groupe est familiarisé avec ces différences vu qu'il établit pour la direction de nombreux documents « groupe » qui nécessitent des retraitements pour pouvoir effectuer les comparatifs. Lors de la mise en place d'Allure, il a donc réalisé un guide pour remplir Allure en mettant les retraitements et les équivalences pour les différentes marques, afin que chaque indicateur puisse être interprétable et puisse faire l'objet de comparatifs.

Au-delà des retraitements et des intitulés, la mise en forme d'Allure a également été standardisée pour pouvoir élaborer facilement les consolidations multiples. Face aux difficultés liées à l'actualisation des données et aux erreurs dans l'élaboration des consolidés, nous avons proposé d'informatiser et de partager Allure grâce à une plateforme de stockage et de partage de données (Skydrive).

AVANT SKYDRIVE	APRES SKYDRIVE
Copier-coller des lignes pour chaque directeur	Auto-remplissage du tableau par une mise à jour des liaisons entre fichiers
Mise à jour manuelle du consolidé	Actualisation en 1 clic
Pas forcément de partage intra concession	Accès au tableau concession complet pour chacun des chefs de service
Pas de suivi de l'avancement du remplissage	Remplissage et actualisation en temps réel
Partage du consolidé tardif	Partage immédiat
Pas d'accès personnalisé	Accès personnalisé pour chaque utilisateur

Tableau 5 Les améliorations liées à l'automatisation d'Allure

L'information est donc standardisée mais également fiabilisée et le système de partage prend en compte la constitution en modules d'Allure.

## **5. Vers plus de cohérence grâce à un objet frontière ?**

Allure présente les caractéristiques d'un objet-frontière au sens de Star et Griesemer (1989). Ce tableau de bord possède une forte conceptualisation tout en permettant une certaine souplesse pour chaque acteur dans son utilisation. Avec l'apparition d'un objet-frontière clairement identifié et la standardisation des méthodes déjà existante dans le secteur automobile, Autosud bénéficierait d'une certaine cohérence alors que sa structuration et les multiples chaînes de traduction pourraient mener l'organisation à sa perte. Comment créer de la cohérence, faciliter la convergence des buts et tenir compte des multiples représentations ? Allure semble avoir facilité tout cela.

### **5.1 Un besoin de cohérence émergent ?**

Une première question se pose néanmoins : à partir de quel moment le groupe a recherché une certaine cohérence et cohésion dans un groupe multimarque ? Assez tardivement comme nous l'a indiqué l'épouse du PDG en précisant même que dans un premier temps ils étaient contre une certaine cohérence entre les concessions... chaque société devant vivre elle-même. Le besoin de cohérence arriverait alors avec la multiplication des concessions et l'incapacité pour le couple dirigeant d'être partout à la fois et dans un objectif de transmission du patrimoine. Les PME familiales et plus généralement les PME, comme nous l'avons précisé, ont un système souvent peu formalisé, peu développé et la croissance de la PME se produit au moment où le dirigeant propriétaire ne peut plus assurer seul la gestion et les prises de décision (Churchill et Lewis 1983; Godener (2001). L'introduction du contrôle de gestion chez Autosud est plus ancienne que l'introduction d'Allure. Il semble que le facteur déclencheur d'un besoin de cohérence ne se soit présenté qu'à la période de l'embauche du directeur opérationnel : le PDG actuel ayant conscience qu'il manquait une approche plus instrumentale a recruté un adjoint ayant un profil différent qui a enclenché une nouvelle phase d'instrumentation. Dans notre cas, la taille n'est pas un motif suffisant pour expliquer la recherche de cohérence, le profil de dirigeant le serait aussi, comme il est également déclencheur de l'introduction du contrôle de gestion (Chapellier 1997). Meyssonier et Zawadzki, (2008) en étudiant l'introduction tardive du contrôle de gestion et dans un groupe de PME mettent en évidence trois facteurs principaux qui expliquent ce phénomène : la stratégie de l'entreprise avec un positionnement habile qui permet de retarder les contraintes de gestion interne ; l'organisation en réseau et un type d'activité (la distribution de vêtements) qui ne nécessite pas une forte instrumentation ; la culture de l'organisation où le profil du

dirigeant et ses valeurs autodidactes a également retardé l'introduction de normes et procédures au sein de ses magasins (un dirigeant plus intuitif que prompt à la rationalisation). L'introduction du contrôle de gestion peut être retardée à cause de différents facteurs mais qu'est-ce qui pousse alors l'organisation à l'introduire ? Nous pensons que cela pourrait être lié à des besoins émergents de cohérence au sein de la PME.

## **5.2 La cohérence au travers d'un objet-frontière ?**

La cohérence est un concept large et avec de multiples dimensions. Dans quelle mesure la cohérence peut-elle se réaliser à l'aide d'un objet-frontière ? Si l'on reprend Allure au regard des différentes dimensions de la cohérence, nous pouvons remarquer qu'il agit à multiples niveaux : latéral, hiérarchique, instrumental, psychologique, organisationnel, comportements...

D'un point de vue de la structure, la cohérence peut s'établir à la fois de façon hiérarchique et latérale (Lorino,2003; Fiol, 2006). La cohérence latérale, entre pairs, mais aussi hiérarchique s'établit grâce aux modules d'Allure et de son utilisation en support d'échanges. La modularité mais aussi son abstraction facilite la cohérence à la fois entre les supérieurs et les subordonnés mais aussi entre les pairs, à tous niveaux de l'organisation.

La cohérence instrumentale est facilité par l'objet dans le sens où Allure est en adéquation et traduit la stratégie de la concession et du groupe au travers des objectifs mais également la cohérence psychologique (Bourguignon et Jenkins, 2004), en veillant à ce que chaque acteur puisse y trouver l'usage dont il a besoin et se faire ses propres représentations de l'outil. La standardisation de l'information est dans ce cas nécessaire pour veiller à ce que les données soient interprétables et puissent refléter correctement la stratégie. La polyvalence de l'outil est aussi un atout pour favoriser les multiples représentations et dans notre cas, l'objet-frontière serait un « *visionary object* ». En effet, celui-ci permet le partage des aspirations mais se concrétise différemment selon les acteurs au travers des multiples usages (Briers et Chua, 2001).

Pour Boisvert et Déry (2013), la cohérence organisationnelle est un objectif du contrôle de gestion. L'objet-frontière peut alors devenir l'interface entre le système social et le système technique de l'organisation grâce à son rôle de lien entre les mondes. Faut-il encore qu'il y ait cohérence des représentations et des comportements pour qu'il y ait cohérence organisationnelle comme le soulignent Travaillé et Marsal (2007). De ce point de vue, Allure subit lorsque cela s'avère nécessaire, quelques aménagements pour coller le plus possible aux

besoins des concessions et l'évolution du marché. Il semble donc nécessaire d'inclure les possibilités d'évolution de l'objet-frontière lors de sa mise en place pour que l'outil évolue au même rythme que l'organisation. Cet aspect n'est pas développé dans les dimensions de l'objet-frontière. Si l'on prend les travaux de Hansen et Mouritsen, (2005), ceux-ci mettent en évidence que les problèmes organisationnels sont les déterminants de la stratégie, le BSC est alors une réponse à ces problèmes mais n'aborder pas l'évolution des problèmes et l'évolution de la stratégie et donc de l'objet-frontière. Il faudrait donc considérer les objets-frontières comme un jeu de lego(Naro et Travaillé, 2011) où l'on peut élaborer les modules et les faire évoluer.

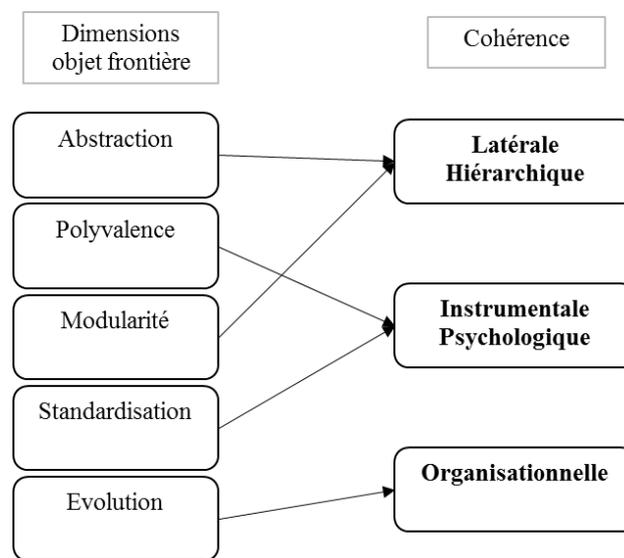


Figure 3 Objet-frontière et cohérence

## Conclusion

La question de la cohérence dans l'organisation est fréquemment abordée dans la littérature sans pour autant être toujours clair sur le concept de cohérence. Celle-ci serait en réalité la recherche de la convergence des buts, en alignant les intérêts individuels sur un objectif commun. Elle relève à la fois d'une dimension technique, stratégique et d'une dimension sociale où la prise en compte des représentations est incontournable. Elle s'applique à différents niveaux dans une organisation, que ce soit au niveau de la structure, du management ou des individus en eux-mêmes.

Pour répondre à ce besoin de cohérence, les organisations mettent en place différents dispositifs dont les outils de gestion font partie. En étudiant un tableau de bord dans un groupe de PME, nous avons pu voir que celui-ci présente les caractéristiques d'un objet-frontière, le

concept de Star et Griesemer (1989). Ce tableau de bord, Allure favorise clairement la cohérence dans l'organisation, et à multiples niveaux, cependant nous n'irons pas jusqu'à parler de cohérence globale dans l'organisation. Les outils de gestion, pour favoriser la cohérence et éviter les situations d'échecs devraient donc devenir des objets-frontières et permettre la communication entre les mondes tout en respectant les représentations de chaque individu, sans perdre de vue l'objectif commun. Un point important émerge de notre réflexion à savoir que l'objet-frontière devrait intégrer une dimension d'évolution pour pouvoir continuer à jouer son rôle, et ceci, sans remettre en question sa robustesse et sa plasticité.

L'introduction d'Allure au moment de la structuration du groupe nous amène à différentes questions, susceptibles de faire l'objet d'autres recherches, notamment dans le cadre de la PME : A quel moment le besoin de cohérence se fait-il ressentir et dans quels cas voit-on apparaître des objets-frontières ? Comment faire évoluer l'objet au rythme de celui de l'organisation pour qu'il conserve toutes ses propriétés ? Dans quelle mesure doit-on tolérer des comportements locaux sans que cela compromette la force de conceptualisation de l'objet-frontière ?

## Bibliographie

- Akrich, M., Callon, M., Latour, B., 2006. Sociologie de la traduction: textes fondateurs. Presses des MINES.
- Anthony, R.N., 1965. Planning and control systems : A framework for analysis. Harvard.
- Baxter, J., Chua, W.F., 2003. Alternative management accounting research—whence and whither. *Account. Organ. Soc.* 28, 97–126.
- Berland, N., De Rongé, Y., 2010. Contrôle de gestion : Perspectives stratégiques et managériales, Parson. ed.
- Boisvert, H., Déry, R., 2013. Le Contrôle de gestion : l'interface entre la comptabilité et le management. Les éditions JFD.
- Bouquin, H., 2010. Le contrôle de gestion : contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance, 9e édition mise à jour. ed, Gestion. Presses universitaires de France, Paris.
- Bouquin, H., 2011. Les fondements du contrôle de gestion, 4e édition mise à jour. ed, Que sais-je ? Presses universitaires de France, Paris.
- Bouquin, H., Fiol, M., 2007. Le contrôle de gestion : repères perdus, espaces à retrouver., in: 28ème Congrès de l'AFC.
- Bourguignon, A., Jenkins, A., 2004. Changer d'outils de contrôle de gestion? De la cohérence instrumentale à la cohérence psychologique. *Finance Contrô Strat.* 7, 31–61.
- Briers, M., Chua, W.F., 2001. The role of actor-networks and boundary objects in management accounting change: a field study of an implementation of activity-based costing. *Account. Organ. Soc.* 26, 237–269.
- Callon, M., Law, J., Rip, A., 1986. Mapping the dynamics of science and technology.

- Caron, M.-A., Boisvert, H., Mersereau, A., 2007. La comptabilité de management environnementale ou l'éco-contrôle : utilité des outils de contrôle de gestion, in: Comptabilité et Environnement. France.
- Chiapello, È., 1996. Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature. Comptab. - Contrô - Audit 2, 51-74.
- DiMaggio, P.J., Powell, W.W., 1983. The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. Am. Sociol. Rev. 147-160.
- Drevetton, B., 2008. Le rôle des représentations sociales au cours du processus de construction d'un outil de contrôle de gestion. Comptab. - Contrô - Audit 14, 125.
- Fiol, M., 2006. Contrôle de gestion et cohérence organisationnelle Un rendez-vous manqué, in: 27ème Congrès de l'AFC.
- Fiol, M., De Geuser, F., 2008. Cent ans de quête vaine de cohérence dans les entreprises.
- Fiol, M., Jordan, H., Sullà, E., 2004. Renforcer la cohérence d'une équipe : diriger et déléguer à la fois, Fonctions de l'entreprise. Dunod, Paris.
- Germain, C., 2005. Une typologie des tableaux de bord implantés dans les petites et moyennes entreprises. Finance Contrô Strat. 8, 125-143.
- Godener, A., 2002. PME en croissance : peut-on prévoir les seuils organisationnels ? Rev. Int. PME Économie Gest. Petite Moy. Entrep. 15, 39.
- Hansen, A., Mouritsen, J., 2005. Strategies and Organizational Problems: Constructing Corporate Value and Coherence in Balanced Scorecard Processes, in: Controlling Strategy : Management, Accounting, and Performance Measurement. Oxford University Press.
- Janicot, L., 2007. Les systèmes d'indicateurs de performance environnementale (IPE), entre communication et contrôle. Comptab. - Contrô - Audit 13, 47.
- Lewis, V.L., Churchill, N.C., 1983. The Five Stages of Small Business Growth (SSRN Scholarly Paper No. ID 1504517). Social Science Research Network, Rochester, NY.
- Lorino, P., 2003. Méthodes et pratiques de la performance : le pilotage par les processus et les compétences, 3e édition. ed. Ed. d'Organisation, Paris.
- Marchesnay, M., 1991. La PME : une gestion spécifique. Économie Rurale 206, 11-17.
- Mévellec, P., Nautré, B., n.d. Le développement du contrôle de gestion à l'hôpital: l'apport de la notion d'objet frontière.
- Meyer, R., Rowan, B., 1977. Institutionalized Organizations : Formal Structure as Myth and Ceremony. Am. J. Sociol. 83, 340-363.
- Meyssonnier, F., Zawadzki, C., 2008. L'introduction du contrôle de gestion en PME. Rev. Int. PME Économie Gest. Petite Moy. Entrep. 21, 69.
- Naro, G., Travaillé, D., 2011. Le BSC à l'épreuve de l'expérience De l'assemblage d'un "puzzle" et construction d'un "Lego." Rev. Fr. Gest. 37, 65-80.
- Nobre - 2001 - Management hospitalier du contrôle externe au pi.pdf, n.d.
- Nobre, T., 2001. Management hospitalier : du contrôle externe au pilotage, apport et adaptabilité du tableau de bord prospectif. (French). Comptab. Contrô Audit 7, 125-146.
- Pech-Varguez, J.L., 2003. Cohérence et cohésion de l'équipe de direction dans la petite et moyenne

- entreprise: le cas des hôtels familiaux au Yukatan.
- Pech-Varguez, J.L., Cisneros, L., Genin, É., Cordova, H., 2010. Cohérence et cohésion de l'équipe de direction dans la PME: Une recherche-action sur l'implantation d'un système formel de gestion. *Rev. Int. PME Économie Gest. Petite Moy. Entrep.* 23, 179.
- Rocher, S., 2008. De l'implantation à l'appropriation d'un outil de gestion comptable dans le secteur public local: une approche interactionniste. *Comptab.-Contrô-Audit* 49–67.
- Santin, S., Van Caillie, D., others, 2008. Le design du système de contrôle de gestion des PME: une quête de stabilité adaptative, in: 29ème Congrès de l'AFC.
- Star, S.L., Griesemer, J.R., 1989. Institutional Ecology, 'Translations' and Boundary Objects: Amateurs and Professionals in Berkeley's Museum of Vertebrate Zoology, 1907-39. *Soc. Stud. Sci.* 19, 387–420.
- Thiétart, R.-A., 2007. *Méthodes de recherche en management*, 3e édition. ed, Gestion sup. Dunod, Paris.
- Travaillé, D., Marsal, C., 2007. Automatisation des tableaux de bord et cohérence du contrôle de gestion: à propos de deux cas. *Comptab.-Contrô-Audit* 75–96.
- Trompette, P., Vinck, D., 2009. Retour sur la notion d'objet-frontière. *Rev. Anthropol. Connaiss.* 31, 5–5.
- Wenger, E., 2000. Communities of Practice and Social Learning Systems. *Organization* 7, 225–246.
- Yin, R.K., 2009. *Case study research: design and methods*, 4th edition. ed, Applied social research methods series. Sage, Los Angeles London New Delhi [etc.].