

Contrôler les supply chains par la régulation conjointe : apports de la théorie de la régulation sociale

Controlling Supply Chains through Joint Regulation: Lessons from Social Regulation Theory

Imane EL KARTIT, (*Maitre de conférences*)
Laboratoire de recherche en sciences des organisations
Ecole Nationale de Commerce et de Gestion
Université Cadi Ayyad de Marrakech, Maroc

Adresse de correspondance :	ENCG Marrakech Av. Allal El Fassi B.P 3748 Amerchich -Marrakech, Maroc Université Cadi Ayyad Marrakech Maroc 40000 (+212) 6 59 49 93 14
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude et ils sont responsables de tout plagiat dans cet article.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	EL KARTIT, I. (2025). Contrôler les supply chains par la régulation conjointe : apports de la théorie de la régulation sociale. <i>International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics</i> , 6(9), 479-495.
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: 20/05/2025

Accepted: 09/09/2025

International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics - IJAFAME

ISSN: 2658-8455

Volume 6, Issue 09 (2025)

Contrôler les supply chains par la régulation conjointe : apports de la théorie de la régulation sociale

Résumé :

Les recherches en contrôle de gestion se sont largement intéressées aux frontières intra-organisationnelles. L'introduction de la dimension inter-organisationnelle, exigée par le supply chain management, apporte un nouveau regard compte tenu de la pluralité des sources de pilotage et de régulation au sein d'une chaîne logistique aussi bien au niveau interne qu'au niveau externe. En tant que système de régulation (Nogatchewsky, 2004), le contrôle de gestion peut être considéré comme un espace de négociations, d'échanges, de multiples interactions, et de construction collective des règles. Il s'inscrit de ce fait dans un processus interactif dont la finalité est d'aboutir à un compromis et à la production d'un ensemble de règles pour stabiliser les relations entre les acteurs (Reynaud, 2003) d'une supply chain. L'objectif de ce papier est d'étudier, à la lumière de la théorie de la régulation sociale de Reynaud (1996), le processus de régulation lié au contrôle de gestion supply chain. À travers une démarche méthodologique exploratoire qualitative basée sur des entretiens semi-directifs et une analyse de profils, menée auprès d'entreprises opérant dans plusieurs secteurs, les principaux résultats montrent que la régulation est complexe et se fait à différents niveaux.

Mots clés : Contrôle de gestion, supply chain, régulation sociale, régulation conjointe, régulation autonome, régulation de contrôle.

JEL Classification : M42

Type du papier : Recherche empirique

Abstract :

Research in management control has largely focused on intra-organizational boundaries. The introduction of an inter-organizational dimension, required by supply chain management, provides a new perspective given the plurality of sources of steering and regulation within a supply chain, both internally and externally. As a regulatory system (Nogatchewsky, 2004), management control can be considered as a space of negotiations, exchanges, multiple interactions, and the collective construction of rules. It is therefore embedded in an interactive process whose purpose is to achieve compromise and to produce a set of rules that stabilize relationships between supply chain actors (Reynaud, 2003). The objective of this paper is to study, in light of Reynaud's (1996) theory of social regulation, the regulation process related to supply chain management control. Through an exploratory qualitative approach based on semi-structured interviews and profile analysis conducted with firms operating in several sectors, the main findings show that regulation is complex and occurs at different levels.

Keywords: Management control, supply chain, social regulation, joint regulation, autonomous regulation, control regulation

Classification JEL : M42

Paper type: Empirical Research

1 Introduction

Historiquement, le contrôle de gestion s'est structuré autour de problématiques internes aux organisations, avec une focalisation sur les dispositifs de pilotage hiérarchiques conçus pour optimiser la performance opérationnelle et financière. Dans cette perspective, les outils et mécanismes de contrôle visaient principalement la rationalisation des coûts, la planification budgétaire, le suivi de la rentabilité et l'allocation optimale des ressources (Anthony, 1965 ; Horngren et al., 2005). Cette vision, centrée sur les frontières organisationnelles formelles, a largement dominé la littérature académique, notamment à travers les travaux de Simons (1995) sur les leviers du contrôle, alimentant une compréhension approfondie des dispositifs mobilisés pour orienter l'action collective en milieu intra-organisationnel. Toutefois, cette approche traditionnelle a montré ses limites face à l'évolution des environnements économiques et technologiques, marqués par une complexité croissante et une interdépendance accrue entre organisations (Chapman, 2005).

En effet, les transformations contemporaines des modes de coordination, impulsées notamment par le développement du supply chain management (SCM), invitent à repenser les fondements du contrôle de gestion. Le SCM ne se réduit pas à une simple rationalisation technique des flux logistiques ; il constitue une approche systémique et stratégique, orientée vers la coordination d'un ensemble hétérogène d'acteurs — entreprises industrielles, fournisseurs, sous-traitants, distributeurs, prestataires logistiques, etc. — engagés dans des relations d'interdépendance (Christopher, 2016). Cette interdépendance se manifeste tant au niveau opérationnel, par la synchronisation des flux physiques et informationnels, qu'au niveau stratégique, par le partage de ressources critiques et la co-construction d'avantages compétitifs (Mentzer et al., 2001 ; Lambert & Cooper, 2000).

Dans ce contexte, la performance ne peut plus être appréhendée uniquement à l'aune des dynamiques internes propres à chaque organisation. Elle résulte désormais d'une co-construction inter-organisationnelle fondée sur la coopération, la négociation et l'alignement des objectifs (Dekker, 2004). Cette évolution transforme profondément la fonction de contrôle de gestion, qui ne peut plus être envisagée comme un dispositif exclusivement hiérarchique, normatif ou prescriptif. Le contrôle devient un processus de régulation sociale, où la production des règles, leur mise en œuvre et leur ajustement relèvent d'une dynamique collective et interactive, mobilisant aussi bien les relations verticales que transversales (Mouritsen et al., 2001).

La chaîne logistique, en tant qu'espace d'interactions multiples et d'enjeux partagés, constitue ainsi un terrain privilégié pour interroger les modalités de coordination, de pilotage et de contrôle à l'échelle inter-organisationnelle. Ce changement de focale implique non seulement d'examiner les instruments mobilisés, mais également d'analyser les logiques d'action, les formes d'interactivité et les processus de régulation entre les parties prenantes (Cäker & Siverbo, 2011). Dans ce cadre, les approches classiques inspirées de la théorie des coûts de transaction (Williamson, 1985) ou de la théorie de l'agence (Jensen & Meckling, 1976) apparaissent réductrices, car elles privilégient des logiques de contrôle formel peu adaptées à la complexité des échanges collaboratifs et à l'importance croissante de la confiance (Tomkins, 2001).

C'est dans ce contexte que la théorie de la régulation sociale proposée par Reynaud (1996) apparaît particulièrement pertinente. En distinguant les règles de contrôle formel, édictées par les instances hiérarchiques, des règles de régulation autonome, issues de l'expérience pratique et des ajustements réalisés par les acteurs, ce cadre permet d'analyser les tensions et compromis qui émergent dans les relations inter-organisationnelles. Plus encore, il met en évidence l'existence de régulations conjointes, c'est-à-dire résultant d'un processus d'ajustement et de négociation entre règles imposées et pratiques autonomes. Ces dynamiques sont

particulièrement visibles dans les chaînes logistiques, où les organisations partenaires doivent continuellement trouver des équilibres entre conformité, flexibilité et innovation (Dechow & Mouritsen, 2005).

La présente recherche s'inscrit dans cette optique. Elle a pour objectif d'explorer les configurations de régulation à l'œuvre dans le contrôle de gestion appliqué à la supply chain. Plus précisément, il s'agit de répondre à la question suivante : ***comment se construisent les régulations conjointes à différents niveaux : intra-organisationnels (entre strates hiérarchiques et fonctions internes) et inter-organisationnels (entre acteurs appartenant à des entités distinctes) ?*** Pour ce faire, cette étude mobilise une démarche qualitative de type exploratoire, permettant d'accéder à la richesse des pratiques et à la diversité des points de vue des acteurs impliqués. Une attention particulière sera portée au rôle déterminant de l'interactivité, tant verticale que transversale, dans l'émergence de régulations collectives.

En adoptant cette posture, la recherche vise à contribuer à un double niveau : d'une part, sur le plan académique, en enrichissant la littérature sur le contrôle inter-organisationnel et la régulation sociale ; d'autre part, sur le plan managérial, en apportant des pistes concrètes aux praticiens de la supply chain confrontés à des environnements complexes et collaboratifs. L'exploration des tensions, ajustements et compromis observés permettra ainsi de mieux comprendre les logiques de contrôle à l'œuvre dans des contextes où l'efficacité repose moins sur l'imposition unilatérale de règles que sur la capacité collective à élaborer des dispositifs partagés de coordination et de pilotage.

2 Revue de littérature

2.1 Un retour sur la théorie de la régulation sociale

La théorie de la régulation sociale, développée par Reynaud (1995), à l'origine du concept de régulation conjointe, constitue un cadre d'analyse pertinent pour appréhender les systèmes de contrôle de gestion appliqués à la supply chain. Elle met en lumière le rôle central des processus de création et d'ajustement des règles, conçus comme le fruit d'une régulation fondée sur la négociation collective et structurée par des logiques d'échange social (Reynaud, 1996). L'auteur ne considère pas l'organisation comme un système social déterminé par un ensemble de règles qui s'imposent aux individus, mais comme une action organisée qui est construite à partir des échanges continus et des régulations de ses acteurs (Reynaud, 1989). Les règles sont définies comme des principes organisateurs qui régulent les interactions sociales (Reynaud, 1995). Dans ce sens, l'auteur souligne l'importance de l'échange social, c'est-à-dire de l'échange par lequel se constituent les règles d'interaction. En tant que système de régulation (Nogatchewsky, 2004), le contrôle de gestion supply chain peut être considéré comme un espace de négociations, d'échanges, de multiples interactions, et de construction collective des règles. Il s'inscrit de ce fait dans un processus interactif dont la finalité est d'aboutir à un compromis et à la production d'un ensemble de règles pour stabiliser les relations entre les acteurs (Reynaud, 2003) aussi bien au niveau interne qu'au niveau externe. Nous rappelons ici que la régulation conjointe est la rencontre d'une régulation autonome et une régulation de contrôle. La régulation de contrôle rassemble les différentes règles voulues et imposées par la structure de pouvoir qui souhaite définir les finalités et les modalités d'action du collectif d'acteurs. Quant à la régulation autonome, elle considère que les acteurs auxquels s'applique le contrôle, disposent toujours d'une certaine autonomie permettant une forme d'ajustement et d'adaptation face à la règle.

La régulation conjointe s'intéresse donc à l'action collective et est fondée sur le concept de la négociation collective. Comme le précise Reynaud (2003) « la négociation collective n'est pas assimilable à un simple marchandage (bargaining). Elle ne vend pas ou n'achète pas de travail, elle crée des règles pour en fixer les conditions. L'accord auquel elle aboutit et les dispositifs

qui l'accompagnent donnent un point de départ à d'autres négociations qui se feront sur la base de leur interprétation. ». La régulation conjointe s'impose alors non pas comme une conséquence nécessaire, mais plutôt comme un idéal de pilotage ou de management. Elle propose à ceux qui conduisent l'organisation, mais aussi à tous ceux qui y participent, un idéal pour l'arbitrage entre leurs intérêts comme pour la compatibilité de leurs initiatives.

La régulation conjointe se centre ainsi sur les dynamiques d'action collective et s'appuie sur le principe de négociation collective. Comme le souligne Reynaud (2003), « *la négociation collective n'est pas assimilable à un simple marchandage (bargaining). Elle ne vend pas ou n'achète pas de travail, elle crée des règles pour en fixer les conditions. L'accord auquel elle aboutit et les dispositifs qui l'accompagnent donnent un point de départ à d'autres négociations qui se feront sur la base de leur interprétation.* » Dès lors, la régulation conjointe ne doit pas être envisagée comme une conséquence automatique des interactions organisationnelles, mais plutôt comme un idéal de pilotage. Elle constitue une perspective normative qui offre, tant aux dirigeants qu'aux acteurs opérationnels, un cadre de référence pour l'arbitrage entre intérêts divergents et pour la mise en cohérence des initiatives individuelles au sein de l'organisation.

2.2 Le contrôle de gestion supply chain : un espace d'interactivité intra et inter-organisationnelle

Associer le levier interactif de contrôle à une régulation conjointe permet de développer une zone de compromis entre ces différentes régulations variables au sein de la supply chain. Les systèmes de contrôle de gestion supply chain sont des espaces de négociation où les objectifs, les règles doivent être le produit d'un échange interactif transversal et collectif. La notion d'interaction et de régulation est également très présente dans les travaux de Fiol et Lebas (1999). Selon ces auteurs le contrôle de gestion a pour fonction de faciliter les associations hiérarchiques et latérales des espaces de sens et ceux des champs d'action, ainsi que les liaisons entre espaces de sens et champs d'action. En d'autres termes, il a pour objet le pilotage de la régulation conjointe. Ainsi, l'autonomie juridique des acteurs de la supply chain impose d'orienter les systèmes de contrôle de la mise en œuvre de la régulation de contrôle au pilotage de la régulation conjointe.

Thomas (2001) propose une grille de lecture qui permet de distinguer deux approches du contrôle de gestion. Dans l'approche classique, le contrôle de gestion est conçu comme un instrument au service de la régulation de contrôle qui vise à décliner la stratégie le long de la ligne hiérarchique selon une modélisation de la performance connue à priori et normée (orientation principalement diagnostique). Le contrôle de gestion est considéré comme « un processus de régulation par lequel les éléments du système sont rendus plus prévisibles par l'établissement de standards dans la poursuite d'un état ou d'un objectif désiré. » (Das et Teng, 1998). Dans une autre perspective, où l'incomplétude du contrôle apparaît comme la solution face à la complexité, le contrôle de gestion devient un élément de pilotage de la régulation conjointe (orientation interactive).

De ce fait, la régulation conjointe en contrôle de gestion supply chain peut être aussi le résultat d'un processus de pilotage interactif. Le contrôle de gestion supply chain apparaît alors comme un médium entre la régulation autonome et la régulation de contrôle à différents niveaux. Dans le contexte multi-acteurs des supply chains, on peut repérer de nombreuses sources de régulation venant de différents acteurs qui la constituent : fournisseurs, industriels, prestataires de services logistiques, etc. Ces règles sont interprétées et combinées en fonction du contexte local et des priorités de chaque acteur. Dans ce sens, Thomas (2001) souligne que toute action collective mobilise un ensemble de règles issues de sources différentes.

2.3 La régulation autonome et de contrôle favorise la régulation conjointe

Dans le contexte multi-acteurs des supply chains, on peut repérer différentes sources de

régulation venant des différents acteurs qui la constituent : fournisseurs, industriels, prestataires de services logistiques, clients, etc. Ces règles sont interprétées et combinées en fonction du contexte local et des priorités de chaque partenaire. À travers une régulation conjointe, les différents acteurs pourraient développer une zone de compromis entre ces différentes régulations variables au sein de la supply chain.

La construction d'une logique commune orientée vers la performance collective de toute la chaîne trouve ici toute son importance. Cette théorie va nous permettre de comprendre comment, via la communication, la négociation et la collaboration, les différents acteurs impliqués dans une supply chain pourraient surmonter les défis liés à la pluralité des sources de régulation et produire conjointement un système de contrôle de gestion supply chain. Dans ce sens, le contrôle de gestion est perçu comme un élément de pilotage de la régulation conjointe (Thomas, 2001).

Comme le témoigne Mourey (2009) « la question de l'actualisation du sens de l'action collective conjointe doit être considérée comme l'enjeu principal du processus de contrôle inter-firmes ». L'appréhension d'une relation inter-firmes (ou inter-organisationnelle) nécessite de comprendre d'une manière systémique et dynamique les liens qui unissent les entités et les acteurs engagés dans une action collective conjointe. Dans la même lignée, Nogatchewsky (2005) souligne que dans les relations client-fournisseur, la convergence des buts doit être assurée entre les différents départements au sein des deux entreprises, mais aussi entre les départements des deux entreprises.

Une supply chain est animée par la dynamique de ces liens qui ne sont pas statiques, mais évoluent constamment sous l'action conjointe des acteurs de ces relations. Selon le même auteur « le besoin de l'exercice d'un contrôle conjoint répond d'abord à un besoin d'intelligibilité de la situation de gestion rapidement évolutive que ces acteurs affrontent. La possibilité de co-concevoir de nouvelles possibilités d'action collective conjointe constitue le fondement de ce besoin de contrôle. »

Cohérente avec l'idée que les processus inter-organisationnels d'une supply chain apparaissent extrêmement liés, voire de plus en plus liés. La confrontation des deux types de régulation (autonome et de contrôle) constitue alors une piste pour intégrer les tensions entre différentes rationalités au sein de la supply chain et associer des « savoirs de fermeture » (Lorino, 1995 cité par Burlaud et al., 2004, p.260), correspondant dans notre recherche aux systèmes de contrôle de gestion intra-organisationnels, à des « savoirs d'ouverture » (Burlaud et al., 2004) liés aux systèmes de contrôle de gestion inter-organisationnels. Il convient pour ce faire de proposer des espaces d'échange sur les dispositifs de contrôle permettant à différentes rationalités d'interagir et de tisser le lien entre les différents niveaux d'une supply chain. Par ailleurs, « l'analyse des processus de recréation du sens de l'action collective conjointe, d'argumentation et de négociation nécessite l'engagement par les acteurs de ressources symboliques comme le langage, mais aussi des artefacts, des objets de gestion » (Mourey, 2009). Pour ce faire, il convient de proposer des espaces d'échange (d'où l'intérêt du levier interactif) sur les dispositifs de contrôle permettant à différentes rationalités (interne et externe) d'interagir. Dans le même ordre d'idées, Puyou (2009) voit dans le contrôle de gestion un langage structurant servant « de ciment aux échanges au travers d'un discours qui mêle données chiffrées et expériences opérationnelles ».

Reynaud (1996) distingue deux modes de régulations : La régulation de contrôle vise à orienter les comportements des acteurs et à contrôler leurs marges d'autonomie. Cette forme de régulation résulte généralement de la direction, du bureau des méthodes, de la hiérarchie. La régulation autonome émane des acteurs qui cherchent à garder un maximum d'autonomie dans une situation donnée. Ces deux formes de régulation peuvent se combiner efficacement conduisant à la régulation conjointe (Reynaud, 1989).

Tableau 1 : les différents niveaux et formes de régulation

	Niveau intra-organisationnel	Niveau inter-organisationnel
Régulation autonome	Régulation propre à chaque entité de la supply chain interne	Régulation propre à chaque acteur de la supply chain externe
Régulation de contrôle	Règles de pilotage de la direction générale, de la direction supply chain, de la direction contrôle de gestion, etc.	Règles de pilotage de la firme pivot, ou le pilote de la supply chain externe.
Régulation conjointe	Régulation conjointe et collective entre les différents acteurs impliqués dans le pilotage de la supply chain interne	Régulation conjointe entre les différents acteurs (au moins deux acteurs externes) impliqués dans le pilotage de la supply chain ou une partie de la supply chain externe

Source : élaboration personnelle

3 Méthodologie de recherche

La démarche méthodologique déployée dans le cadre de cette recherche s'inscrit dans une logique exploratoire et compréhensive, structurée en trois phases successives. Dans un premier temps, une analyse documentaire a été menée à partir de données secondaires issues des réseaux socio-numériques professionnels. Cette phase exploratoire s'est concrétisée par l'examen des descriptifs de profils (d'une à deux pages) de cinquante contrôleurs de gestion spécialisés en supply chain, exerçant dans divers secteurs d'activité en France. La seconde phase a consisté en la réalisation des entretiens d'experts, mobilisant à la fois des données primaires et secondaires. Ces entretiens ont été conduits auprès d'enseignants-chercheurs en contrôle de gestion ainsi que de membres de la Délégation nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion (DFCG), dans le but d'enrichir la compréhension du champ d'étude. Ces entretiens ont été enregistrés, retranscrits et analysés à l'aide du logiciel d'analyse des données NVIVO. Enfin, la troisième et dernière phase, menée vise à approfondir l'analyse à travers 19 entretiens semi-directifs (Cf tableau ci-après) conduits auprès d'informateurs clés. Ces derniers incluent des professionnels directement impliqués dans les pratiques de contrôle de gestion appliquées à la supply chain, à savoir des contrôleurs de gestion supply chain et des supply chain managers.

Tableau-Profil des interviewés et déroulement des entretiens semi-directifs

Poste occupé	Secteur d'activité	Date	Durée
<i>Chef de projet logistique (CPL)</i>	Grande distribution	08/11/2016	1h 40
<i>Contrôleur de gestion logistique (CGL)</i>	Systèmes Navals de défense	30/11/2016	1h 05
<i>Contrôleur de Gestion Supply Chain (CGSC)</i>	E-commerce	15/12/2016	30 min
<i>Directeur logistique (DL)</i>	Electroménager	22/12/2016	1h08
<i>Contrôleur de Gestion International (CGI)</i>	Moteurs thermique et électrique	22/12/2016	30min
<i>Consultant en contrôle de gestion logistique et supply chain (Poste précédent en contrôle de gestion supply chain (CGSC))</i>	Grande distribution	18/04/2016	1h56
<i>Contrôleur de gestion Achats & supply chain (CGASC)</i>	Habillement	04/01/2017	45min
<i>Supply Chain Controller (SCC)</i>	Pharmaceutique	08/01/2017	52 min
<i>Directeur du Contrôle de Gestion Supply Chain Internationale (DCGSCI)</i>	Phyto-sanitaire	17/01/2017	1h2min

Responsable du contrôle de gestion supply chain (RCGSC)	Restauration collective	02/02/2017	45min
Responsable Contrôle de Gestion Supply Chain (RCGSC)	Habillement	13/02/2017	36min
Directeur du Contrôle de Gestion (DCL)	Prestation de services logistiques	24/02/2017	52min
Contrôleur de Gestion Industriel et Logistique (CGIL)	Automobile	05/03/2017	35min
Supply chain manager (SCM)	Textile	22/06/2017	20 min
Responsable du contrôle de gestion supply chain	Agro-alimentaire	09/10/2017	40 min
Responsable du contrôle de gestion supply chain	Ameublement	10/10/2017	35 min
Contrôleur de gestion supply chain	Pharmaceutique	12/10/2017	29 min
Directeur Supply Chain	Distribution	09/05/2018	50 min
Contrôleur de gestion logistique	Prestation de Services logistiques	09/05/2018	32 min
Total	19 entretiens		16h11min

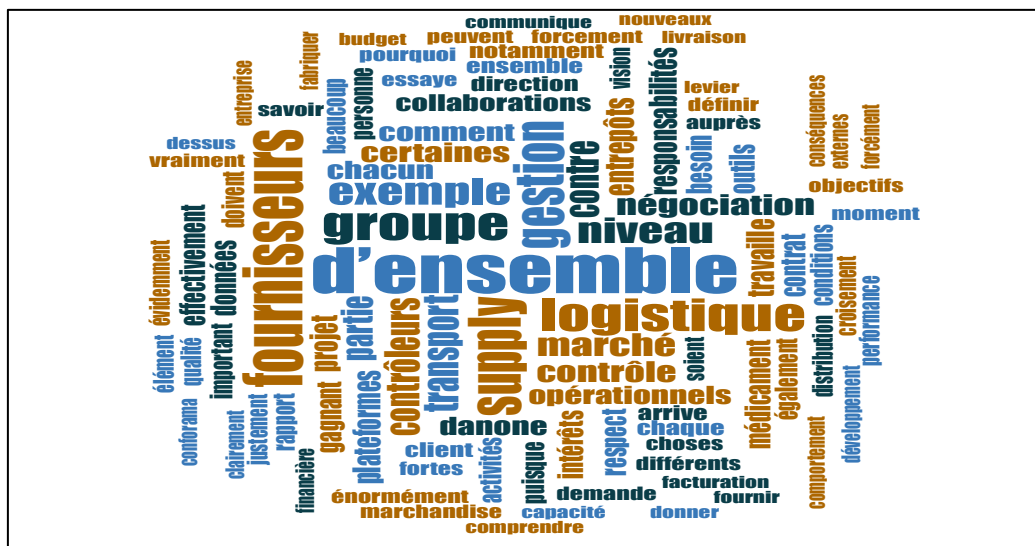
Source : élaboration personnelle

4 Résultats

4.1 Régulation conjointe : analyse des fréquences

Nous avons commencé notre analyse des résultats empiriques par une analyse des fréquences de mots associés au nœud « régulation conjointe » de notre grille de codage. Comme l'illustre la figure ci-dessous, nous retrouvons dans le discours des différents interviewés plusieurs termes qui rejoignent les principes de la régulation conjointe tels que : négociation, collaboration, de la vision d'ensemble, engagements, responsabilités, conflits d'intérêts, comprendre, etc.

Figure 1-Nuage de mots associés au code « régulation conjointe »



Source : EL KARTIT (2018)

Nous proposons d'analyser la régulation conjointe des systèmes de contrôle de gestion supply chain selon une double perspective intra et inter-organisationnelle.

4.2 CGSC intra-organisationnel : un premier niveau de régulation conjointe visant l'homogénéisation des objectifs de pilotage

Les répondants précisent qu'il existe différentes sources et domaines de régulation liés au pilotage de la supply chain. La diversité des sources (siège social, hauts dirigeants, dirigeants

intermédiaires, etc.) et des domaines de régulations (finance, achats, marketing, logistique, etc.) donne le plus souvent lieu à des conflits d'intérêts causés entre autres par la divergence des objectifs des performances à chaque niveau. Ceci impose donc des arbitrages locaux entre des objectifs souvent contradictoires (coût, qualité, délais...).

*« Un point important de la supply chain, c'est de **faire travailler des équipes ensemble sur des métiers différents avec des intérêts qui ne sont pas forcément les mêmes (...)** il est important de **savoir justement faire travailler ensemble les équipes là où on peut avoir des intérêts contradictoires** » CGSC-E1*

*« On a des différents objectifs donc on travaille sur l'homogénéisation de nos objectifs c'est pour ça qu'on fait des relations inter-flux amont et aval pour qu'on **se mette d'accord sur les objectifs**. » SCM-E13*

Dans ce sens, un des premiers objectifs de la régulation conjointe pour les contrôleurs de gestion supply chain consiste à bien définir et désigner les rôles et les responsabilités de chacun dans la supply chain aussi bien au niveau interne.

*« Avant tout, je pense que pour que ça fonctionne bien là-dedans, vu qu'on est tous des maillons qui sont tous liés entre eux, il faut déjà **bien désigner les rôles et les responsabilités de chacun** : où on attend quelqu'un, sur quoi on l'attend et pourquoi c'est lui qui doit le faire (26). **Ça c'est le démarrage, identifier les rôles et les responsabilités de chacun**. En deuxième point seulement c'est **les interactions de ces rôles et responsabilités entre eux**. Ça veut dire moi dans mon rôle et ma responsabilité, je fais quoi et à quoi je sers et c'est quoi ma mission. » RCGSC*

*« **C'est d'abord définir ses responsabilités puis interactions, parce qu'on est tous outputs et inputs de quelqu'un**. Il faut donc définir les processus et les personnes dont on a besoin et à la fin définir un outil, mais l'outil n'est pas la clé, ce n'est pas le point de départ. » RCGSC-E10*

*« Pour moi, **il faut bien comprendre comment se comporte la supply chain pour pouvoir définir quels objectifs on veut atteindre et pouvoir ensuite driver le comportement du client**. » RCGI-E5*

La régulation conjointe comme il a été évoqué par un interviewé est importante pour élaborer des budgets et des forecasts bien alignés avec les objectifs de la finance, de la supply chain et des ventes. Elle ajoute dans le même sens que cet alignement dans l'élaboration des forecasts favorise la communication et le partage d'informations entre ces entités.

*« **Tout le process de forecast n'était pas vraiment établi et bien aligné**. Par exemple si on parle du forecast, il y a les ventes qui faisait un forecast, il y'a la supply chain qui faisait un forecast et la finance qui en faisait un autre. Donc **il y avait trois forecasts différents qui n'avaient rien à voir les uns avec les autres**. Du coup ça créait **des soucis déjà de communication, car on ne parlait pas des mêmes chiffres**. Du coup on a mis en place avec le département des ventes et le département de la logistique **un process et un outil qui nous permet maintenant de voir ces trois départements la finance, la supply chain, et les ventes alignées en termes de Forecasts**. (...) Donc ça c'est un truc qu'on a mis en place conjointement. » » RCGI-E5*

D'autres interviewés ont mis le point sur l'importance que la stratégie globale du groupe soit communiquée à tous les acteurs pour faciliter leur adhésion aux initiatives lancées notamment pour optimiser les coûts logistiques. Dans leur discours, nous avons également repéré une sorte de régulation de contrôle qui émane des hauts dirigeants et qui consiste pour le contrôle de gestion supply chain à présenter les résultats et les performances réalisés par rapport à ce qui a été décidé et prédéfinis dans le cadre d'un reporting mensuel ou annuel. Par ailleurs, la régulation de contrôle devient également une exigence de la direction générale quand l'entreprise est certifiée, il s'ajoute donc aux règles fixées par la direction générale d'autres règles exigées par la norme de certification. Dans ce sens, le contrôle de gestion en collaboration avec le contrôle interne doit mener un audit pour vérifier les différents processus.

Comme nous venons de le présenter, la régulation conjointe en matière de contrôle de gestion supply chain est très importante. L'ensemble des interviewés ont souligné que le pilotage de la

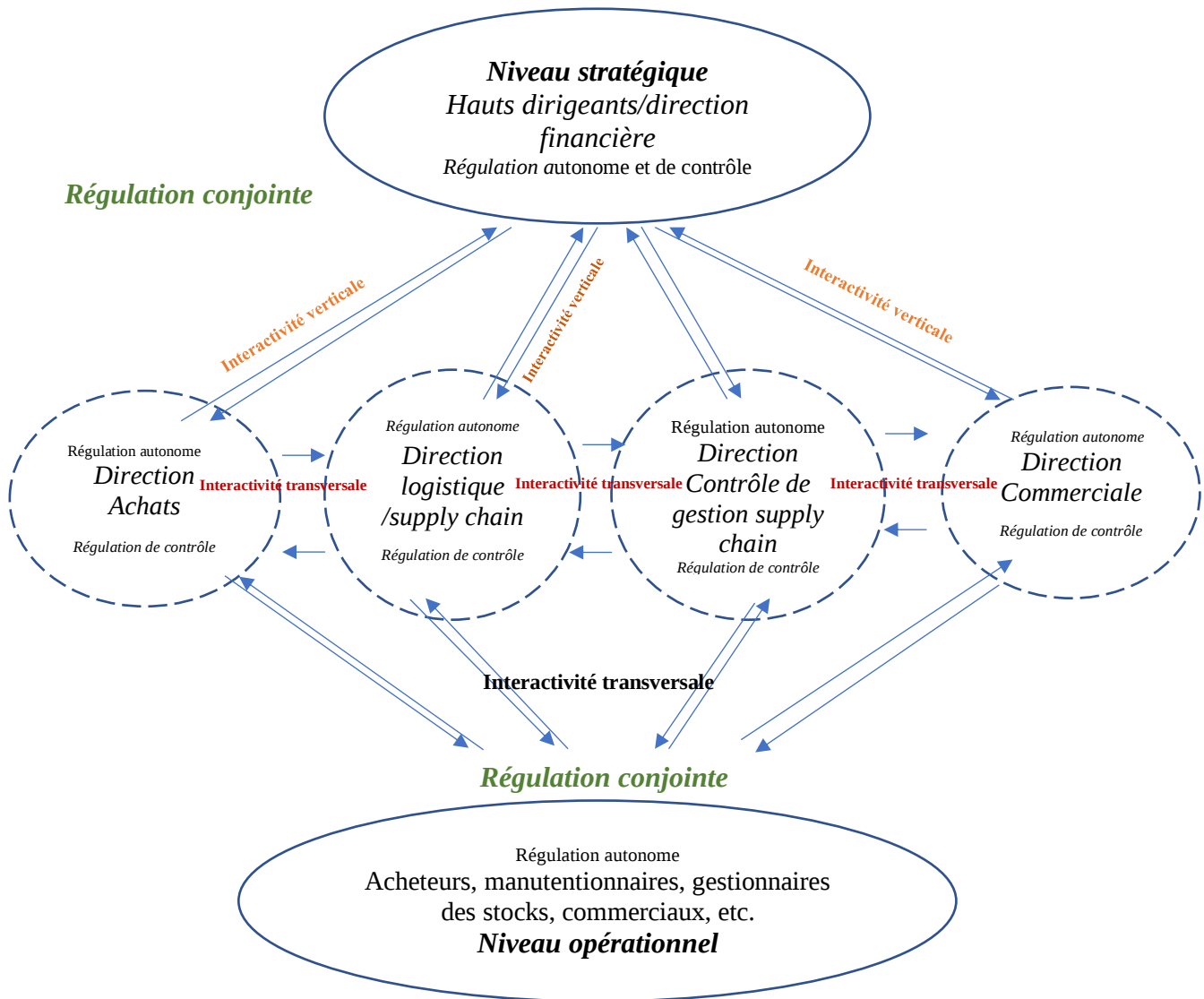
supply chain fait intervenir plusieurs acteurs qui se situent à différents niveaux de l'organisation (top management, middle management, et les opérationnels) et dans différents domaines ou métiers (finance, achats, marketing, logistique, etc.). A cet égard, une régulation conjointe inter-niveaux et inter-métiers s'avère nécessaire notamment pour faire face à la divergence des objectifs et pour orienter les comportements et les décisions vers une vision plus commune de la supply chain. Les règles ici sont définies comme des principes organisateurs qui régulent les interactions et non pas des contraintes supplémentaires.

L'analyse du discours des différents contrôleurs de gestion supply chain interviewés montre que la régulation conjointe, en lien avec l'interactivité verticale et horizontale se fait tout d'abord avec les hauts dirigeants et les dirigeants intermédiaires pour discuter notamment des indicateurs et des objectifs de performance à mettre en place ou à renouveler quand l'entreprise lance de nouveaux projets stratégiques (comme par exemple l'ouverture ou la fermeture d'une nouvelle plateforme logistique, le lancement d'un nouveau produit, l'adoption d'un nouveau schéma logistique, accélération des délais, etc.). Les règles ou les décisions prises à l'issue de cette régulation conjointe font l'objet par la suite d'une régulation de contrôle pour le top management consistant pour le contrôle de gestion supply chain à présenter les résultats obtenus dans le cadre d'un reporting financier pour aider la direction générale à identifier les impacts des décisions prises et des stratégies mises en place sur la rentabilité financière globale.

Ensuite, la régulation conjointe se fait au niveau opérationnel avec le management intermédiaire, les différents métiers et les opérationnels impliqués dans le pilotage de la supply chain comme évoqué par les interviewés. L'objectif ici est d'améliorer la performance opérationnelle de la supply chain qui nécessite une plus grande transversalité, d'où l'importance de l'interactivité transversale du contrôle de gestion supply chain. Ce type de régulation consiste pour le contrôle de gestion supply chain de bien désigner les rôles et d'identifier les responsabilités de chacun dans l'atteinte des objectifs de performance (définis avec les hauts dirigeants). Dans ce sens, les contrôleurs de gestion supply chain jouent un rôle important pour expliquer les indicateurs et prendre en compte le feed-back des différents acteurs. La régulation conjointe en contrôle de gestion supply chain se fait également entre les dirigeants intermédiaires pour l'élaboration des forecasts et des budgets alignés et harmonisés.

Comme l'illustre la figure ci-dessous, nous pouvons conclure qu'au niveau intra organisationnel, la régulation conjointe du contrôle de gestion supply chain est animée par une double interactivité verticale et transversale. Nous précisons qu'au sein de chaque niveau de décision (stratégique, intermédiaire ou opérationnel), on peut avoir des règles de pilotage autonomes (qui sont propres aux spécificités de chaque niveau et de chaque métier) et des règles de contrôle (ce sont des règles produites et imposées par les niveaux supérieurs). La confrontation des règles autonomes et des règles de contrôle à chaque niveau donne naissance à une régulation conjointe. L'analyse des résultats nous a permis de distinguer deux niveaux de régulation conjointe : une première régulation conjointe avec les hauts dirigeants qui est favorisée par l'interactivité verticale ; et une deuxième régulation conjointe avec les différents métiers du même niveau et les opérationnels favorisée par l'interactivité transversale.

Figure 2 : Régulation conjointe et interactivité intra-organisationnelle



Source : EL KARTIT (2018)

4.3 Le CGSC inter-organisationnel : un deuxième niveau de régulation animé par une interactivité inter-organisationnelle et externe

Les collaborations entre les différents acteurs de la supply chain en matière de contrôle de gestion supply chain font l'objet de plusieurs négociations en raison de leurs objectifs parfois divergents. La négociation collective est un moyen qui leur permet de s'aligner avec les objectifs globaux de la supply chain et de définir un intérêt commun. Elle s'inscrit dans un cadre plus ou moins formalisé, et se met en place pour résoudre un problème partagé par les acteurs de la supply chain. La règle est le produit de la négociation collective, il s'agit de la ou les solutions admises et adoptées pour les acteurs concernés pour améliorer le pilotage de leur supply chain. En termes de contrôle de gestion supply chain, la régulation conjointe dépend du niveau stratégique du sujet et du degré d'implication des différents acteurs de la supply chain. Son objectif est donc de faire travailler ensemble des équipes qui ont des intérêts parfois divergents.

« Il y a des aspects réglementaires et il y a énormément de négociations. » SCC-E6

« A un moment donné il y a forcément des négociations tarifaires qui rentrent en jeu. Quand une entreprise vient et nous dit on travaille ensemble sur le contrôle de gestion sur vos données. »

CPL-E5

« **Cela se traduit par des contrats, cela se traduit par certaines ristournes en fonction des montants des devis. Cela se traduit aussi par une réactivité, c.-à-d. qu'eux ils nous positionnent comme un compte clé et nous on les positionne comme des prestataires préférentiels. Donc, si on a un souci, ils interviennent en général beaucoup plus rapidement et de manière plus efficace.** »

RCGSC-E9

Elle consiste également à étudier l'intérêt commun et les objectifs de travailler ensemble, à mesurer les avantages tirés de la collaboration et de s'assurer de la bonne volonté des acteurs. La régulation conjointe implique également la définition en commun de principes généraux de pilotage, notamment de contrôle et de coordination. Cela met en exergue le fait que les indicateurs mis en place doivent résulter d'une discussion entre les différents acteurs internes et externes impliqués dans le pilotage de la supply chain, soutenue par une compréhension partagée du fonctionnement de la supply chain dans son contexte et des objectifs généraux définis, de l'enchaînement et l'interdépendance des activités permettant de définir le rôle et les responsabilités de chacun et de faire évoluer en permanence les systèmes de pilotage et de coordination de la supply chain.

« **De pourquoi est-ce qu'on travaille ensemble ? quel est l'objectif ? quel est l'intérêt commun ? et je pense qu'une fois ça s'est bien déterminé, on a fait le plus gros. Tout le monde a intérêt de comprendre, après, la mise en place derrière, elle se fera parce que les gens s'ils voient leurs intérêts, ils mettront de la bonne volonté. Par contre, s'ils ne voient pas l'intérêt, ça va être compliqué.** » CGL-E2

« Et donc là, la réunion qui a été très tendue, ça durait un quart d'heure, vingt minutes et c'était très tendue, c'est qu'ils sont en train de se dire : peut-être qu'on va travailler ensemble **en disant en va peut-être modifier l'organisation de cet entrepôt-là, valoriser le coût de cette modification là pour voir la réduction des coûts sur nos entrepôts logistiques et voir si ça fait ...le résultat, est si ça vaut le coût de le faire, de ne le pas faire. Donc, peut être chacun doit faire un pas vers l'autre côté.** » CPL-E4

Dans le secteur de la grande distribution alimentaire, la négociation des prix et des marges entre les industriels et les distributeurs constitue un élément important dans le processus de référencement. En effet, selon des critères relatifs à la nature et l'importance du produit, la capacité d'innovation et de lancement de nouveau produit, la publicité grand public, etc. Et après plusieurs contacts formels (réunions, courriels électroniques, etc.) ou informels (téléphones), le distributeur peut décider de référencer voire de déréférencer un fournisseur.

Par exemple, Danone travaille avec nous sur ce projet là et à contrario, on est capable d'aller dans **une négociation des prix, d'être en conflits ouverts avec eux**. Il y a 10 ans, le groupe X avait retiré tout le Coca-cola de ses rayons pendant 6 mois, plus de Coca-Cola dans les rayons **à cause d'une négociation du prix**. La firme Coca-Cola imposait ses prix à X, et X n'était pas d'accord sauf que du jour au lendemain ils ont fait retiré tous les coca cola, toute la gamme coca cola des rayons, et finalement on n'a pas de marge sur coca cola. Coca cola est un produit où il n'y a pas de marge, il faut l'avoir, mais on ne fait pas de marge là-dessus, donc en fait les magasins n'étaient pas pénalisés et c'est pour ça que ça duré 6 mois parce que en fait notre chiffre d'affaires n'a pas été affecté. Donc là Danone, **ils sont en négociation** je crois et en même temps ils sont en partenariat avec nous pour l'autre projet. » CPL-E4

Dans le discours des différents interviewés, nous avons également repéré une régulation de contrôle qui peut émaner d'un acteur externe de la supply chain (industriel, fournisseur, distributeurs, etc.) consistant à produire un ensemble de règles de contrôle, des normes ou des standards pour contrôler et maîtriser au mieux le comportement d'autres acteurs de la supply chain ou encore pour les inciter à respecter la réglementation en vigueur (à titre d'exemple, le respect des normes de qualité et/ou de traçabilité des produits par les fournisseurs est crucial dans les supply chains alimentaires.)

« **L'aspect qualité où on a quand même un certain nombre de normes à respecter. Donc, la responsable qualité et la responsable ressources humaines doivent- en tout cas c'est le cas sur**

notre site - être en forte relation avec le contrôle de gestion supply chain pour assurer une activité qui pérenne dans le **respect des réglementations en vigueur**. (...) On reste dans un groupe qui a une sous-direction achat qui sont eux au niveau national **en lien avec les fournisseurs puisque ce sont des contrats cadre nationaux**. Donc nous on a **une influence de plus d'alerte que de décision**. » RCGSC-E9

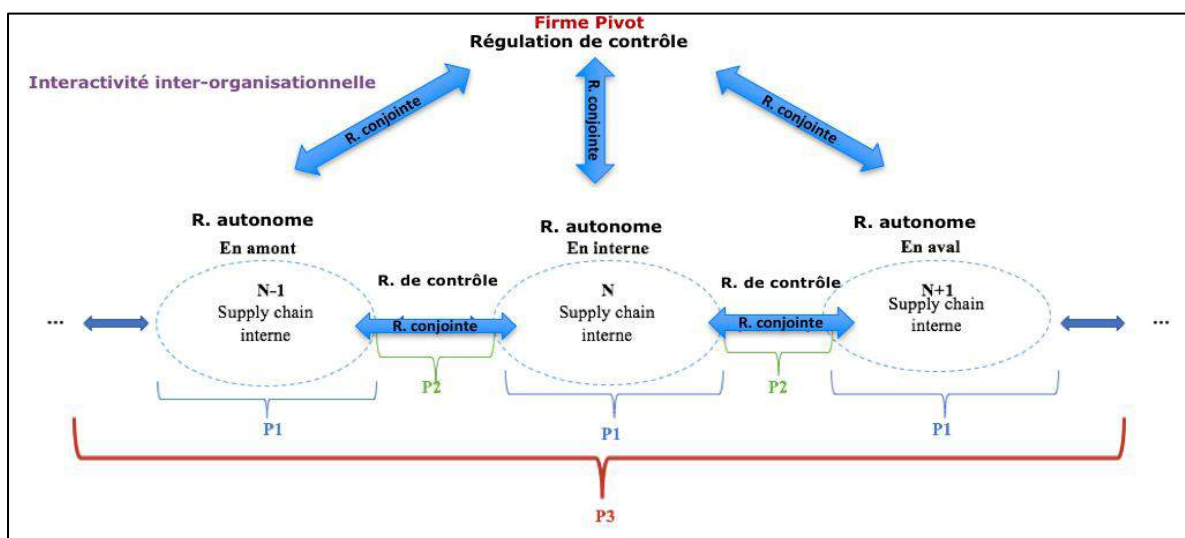
Comme il a été mentionné par un chef de projet logistique dans le secteur de la grande distribution, la régulation de contrôle vise également à exercer une certaine influence sur les fournisseurs pour qu'ils réduisent leurs tarifs et leurs prix de vente.

« Là c'est le nouveau schéma qu'on teste sur nos deux entrepôts, ce schéma est opérationnellement fiable, économiquement il est intéressant, mais **il va être très douloureux pour les fournisseurs parce qu'on va leur imposer la réduction de leurs tarifs et leurs prix de vente** parce qu'on va leur réduire le transport, et parce que le transport coûte très cher. Les fournisseurs le savent, mais ne savent pas sur quel élément c'est pour ça qu'on ne peut pas donner à Danone tous les éléments parce que Danone fera partie des fournisseurs » CPL-E4

« Ce qu'on va objectiver pour qu'ils agissent sur les fournisseurs c'est les acheteurs. C'est à dire par exemple si on a besoin de **changer la devise d'achats de fournisseurs, en négociant les modalités** et puis d'un seul coup **négociier en Euros** et bien l'acheteur qui va aller porter cela auprès du fournisseur. » RCGSC-E10

Ce paragraphe met en lumière les différentes manifestations de la régulation conjointe au niveau inter-organisationnel, telles qu'elles sont perçues par les interviewés (contrôleurs de gestion supply chain et supply chain managers). L'analyse globale des résultats révèle que, compte tenu de la nature multi-acteurs et multi-niveaux de la supply chain, le contrôle de gestion supply chain s'appuie sur plusieurs sources et formes de régulation. Comme l'illustre la figure ci-dessous, une première forme de régulation, dite autonome, relève des pratiques internes propres à chaque acteur, qu'il soit en amont ou en aval de la chaîne. Elle se traduit par des règles de pilotage et de contrôle développées au sein de chaque organisation. Une seconde forme, la régulation de contrôle, est exercée par une entreprise pivot ou un acteur externe disposant d'un fort pouvoir de négociation sur les autres, comme c'est le cas des distributeurs dans le secteur de la grande distribution. L'interaction entre ces deux régulations donne naissance à une régulation conjointe, fondée sur la négociation collective et favorisée par une dynamique inter-organisationnelle. Dans ce cadre, le levier interactif du contrôle inter-organisationnel joue un rôle clé dans la mise en œuvre de cette régulation conjointe. Ces observations s'inscrivent dans la lignée des travaux de Thomas (2001) sur le pilotage interactif de la régulation.

Figure- CGSC : vers une régulation conjointe inter-organisationnelle



Source : L KARTIT (2024)

5 Discussion des résultats

Les résultats présentés soulignent l'importance de la régulation conjointe dans le contrôle de gestion appliqué à la supply chain, en lien direct avec l'interactivité verticale et transversale qui structure les relations entre acteurs. Ces constats rejoignent, tout en les nuancant, plusieurs travaux antérieurs sur le contrôle inter-organisationnel et la régulation sociale.

Premièrement, le rôle central attribué à la communication de la stratégie globale et à la diffusion d'objectifs partagés s'inscrit dans la lignée des recherches sur l'alignement stratégique et la cohérence des dispositifs de contrôle (Simons, 1995 ; Anthony & Govindarajan, 2007). Nos résultats confirment que la clarification des objectifs et leur déclinaison à différents niveaux hiérarchiques constituent une condition essentielle pour susciter l'adhésion des acteurs, en particulier dans des environnements complexes comme les chaînes logistiques (Chenhall, 2003). Toutefois, contrairement aux approches classiques centrées sur un contrôle descendant, les données empiriques montrent que l'efficacité repose également sur la prise en compte du feedback des opérationnels, ce qui rejoint les travaux de Chapman (2005) sur le contrôle interactif.

Deuxièmement, l'importance des normes externes (certifications, audits, règles de conformité) observée dans les discours vient renforcer les analyses de Dekker (2004) et de Tomkins (2001), qui soulignent que les dispositifs de contrôle inter-organisationnels s'articulent entre mécanismes formels et informels. Dans notre étude, la certification agit comme un catalyseur de régulation de contrôle, en ajoutant des exigences normatives supplémentaires. Cette observation illustre bien l'idée avancée par Cäker & Siverbo (2011) selon laquelle le contrôle dans les relations inter-organisationnelles ne peut être réduit à une logique hiérarchique, mais doit intégrer les pressions institutionnelles et les règles produites par des tiers.

Troisièmement, la mise en évidence de deux niveaux de régulation conjointe — l'un favorisé par l'interactivité verticale avec le top management, l'autre par l'interactivité transversale entre métiers et opérationnels — prolonge les apports de Reynaud (1996) sur la distinction entre règles de contrôle et règles autonomes. Nos résultats confirment que la confrontation de ces deux types de règles, loin de générer uniquement des tensions, peut produire des compromis et des ajustements favorables à la performance collective. Ce constat rejoint les travaux de Mouritsen et al. (2001) sur le rôle de la coopération et de la négociation dans la construction de dispositifs de pilotage en contexte inter-organisationnel.

Enfin, l'importance accordée à la transversalité et à la coopération entre métiers met en lumière un enjeu souvent relevé dans la littérature supply chain : la difficulté de concilier des logiques parfois divergentes (logistique, finance, achats, marketing) dans un schéma cohérent de performance globale (Lambert & Cooper, 2000 ; Mentzer et al., 2001). Nos résultats montrent que le contrôle de gestion supply chain joue un rôle de médiateur, en traduisant les objectifs financiers en indicateurs opérationnels compréhensibles et en favorisant un langage commun entre acteurs. Cette fonction de "traduction" et de "médiation" avait déjà été identifiée par Ahrens & Chapman (2007), mais notre étude souligne son importance spécifique dans un cadre de régulation conjointe.

En résumé, les résultats de cette recherche confirment l'idée que le contrôle de gestion supply chain ne peut être réduit à un outil de reporting descendant. Ils montrent que son efficacité réside dans sa capacité à articuler règles de contrôle et règles autonomes, en favorisant des processus de régulation conjointe portés par l'interactivité verticale et transversale. Ces conclusions enrichissent la littérature en proposant une vision intégrative, où le contrôle de gestion est envisagé non seulement comme un dispositif de pilotage, mais aussi comme un espace de dialogue et de co-construction inter-métiers et inter-niveaux.

6 Conclusion

Cette recherche a permis d'approfondir la compréhension des mécanismes de régulation conjointe du contrôle de gestion dans le contexte spécifique de la supply chain, en distinguant les dynamiques intra et inter-organisationnelles et en les articulant autour des formes d'interactivité observées. Au niveau intra-organisationnel, nos analyses ont mis en évidence que la régulation conjointe se construit à l'intersection de deux logiques : d'une part, des règles de pilotage autonomes, ancrées dans les spécificités fonctionnelles et décisionnelles propres à chaque niveau hiérarchique (stratégique, tactique, opérationnel), et d'autre part, des règles de contrôle descendantes, définies et imposées par les échelons supérieurs. La combinaison de ces deux types de règles génère une forme de régulation conjointe, structurée par une double interactivité. L'interactivité verticale favorise la coordination entre les différents niveaux hiérarchiques, tandis que l'interactivité transversale permet de renforcer la collaboration et la cohérence entre les métiers au sein d'un même niveau organisationnel.

Sur le plan inter-organisationnel, il apparaît que chaque acteur de la chaîne logistique développe de manière autonome ses propres mécanismes de pilotage et de contrôle, constituant ainsi une première forme de régulation. Toutefois, ces régulations internes peuvent se confronter à des règles de contrôle émanant d'un acteur dominant – souvent une entreprise pivot ou un partenaire disposant d'un fort pouvoir de négociation. De cette confrontation émerge une régulation conjointe inter-organisationnelle, rendue possible par des processus de négociation et de coordination, eux-mêmes facilités par une interactivité accrue entre les parties prenantes. Cette forme de régulation repose donc sur un équilibre dynamique entre autonomie locale et exigences collectives, rendant compte de la complexité des interactions au sein des réseaux logistiques contemporains.

Néanmoins, cette étude présente certaines limites qu'il convient de souligner. D'abord, l'analyse repose essentiellement sur un cadre théorique et des observations qualitatives, ce qui peut restreindre la généralisation des résultats à d'autres contextes sectoriels ou géographiques. Ensuite, la recherche se concentre principalement sur la structuration des mécanismes de régulation, sans explorer de manière approfondie les effets concrets de ces régulations sur la performance globale de la supply chain. Enfin, l'interactivité, bien que centrale dans notre modèle d'analyse, mériterait d'être davantage objectivée et mesurée à travers des indicateurs précis, permettant ainsi de mieux évaluer son influence réelle sur les processus de contrôle de gestion.

Ces limites ouvrent d'ailleurs des pistes intéressantes pour de futures recherches, notamment en envisageant des approches comparatives entre secteurs ou en mobilisant des méthodes mixtes (quantitatives et qualitatives) afin de consolider empiriquement les résultats avancés ici. Une meilleure compréhension des mécanismes d'interactivité et de régulation conjointe pourrait ainsi contribuer à optimiser les pratiques de contrôle de gestion dans des environnements interconnectés, où la performance collective dépend de la qualité des coordinations à tous les niveaux.

Références :

- (1). Andrews, R. (2012). Fair Value, earnings management and asset impairment: The impact of a change in the regulatory environment. *Procedia Economics and Finance*, 2, 16-25.
- (2). Anthony, R. N. (1965). *Planning and Control Systems*. Harvard Business School Press.
- (3). Argilés, J. M., Garcia-Blandon, J., & Monllau, T. (2011). Fair value versus historical cost-based valuation for biological assets: predictability of financial information. *Revista de Contabilidad*, 14(2), 87-113.

- (4). Bahha, N., Hdidou, W., & EL KARTIT, I. (2015). Outsourcing of logistics functions: a case study of a Moroccan retailer. *Scientific Cooperation's International Journal of Finance, Business Economics, Marketing and Information Systems*, (1), 15, 29.
- (5). Bahou, O., Bahha, N., & Elkartit, I. (2022). La gestion des réclamations des conteneurs endommagés dans un terminal à conteneurs: quels apports de la digitalisation?. *Logistique & Management*, 30(4), 156-169.
- (6). Cäker, M., & Siverbo, S. (2011). Management control in inter-organisational relationships. *Scandinavian Journal of Management*, 27(1), 77–86.
- (7). Chapman, C. (2005). Controlling Strategy. Oxford University Press.
- (8). Christopher, M. (2016). Logistics & Supply Chain Management. Pearson.
- (9). Das, T. K., & Teng, B. S. (1998). Between trust and control: Developing confidence in partner cooperation in alliances. *Academy of management review*, 23(3), 491-512.
- (10). Dechow, N., & Mouritsen, J. (2005). Enterprise resource planning systems and the quest for integration. *Accounting, Organizations and Society*, 30(7-8), 691–733.
- (11). Dekker, H. C. (2004). Control of inter-organizational relationships. *Accounting, Organizations and Society*, 29(1), 27–49.
- (12). El Kartit, I. (2018), Vers un contrôle de gestion supply chain intra et inter-organisationnel L'apport du levier interactif et de la régulation conjointe. Thèse de doctorat, Université Aix-Marseille.
- (13). Fiol, M., & Lebas, M. (1999). Créer des situations de sens pour générer la performance: le double rôle du manager. *Contrôle: retour aux questions*, 70-96.
- (14). FIORE, C., & EL KARTIT, I. (2014). Pilotage des performances logistiques au moyen du Lean management: vers une répartition équitable de la valeur entre les différentes parties prenantes d'une Supply Chain. *Dossiers de Recherches en Economie et Gestion*, 3(2), 379-400.
- (15). FIORE, C., & EL KARTIT, I. (2014). Pilotage des performances logistiques au moyen du Lean management: vers une répartition équitable de la valeur entre les différentes parties prenantes d'une Supply Chain. *Dossiers de Recherches en Economie et Gestion*, 3(2), 379-400.
- (16). Fiore, C., & El Kartit, I. (2016, September). Quel système de contrôle de gestion pour piloter une Supply Chain?. In *Rencontres Internationales de la Recherche en Logistique*.
- (17). Horngren, C. T., Datar, S. M., & Foster, G. (2005). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. Prentice Hall.
- (18). Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- (19). Lambert, D. M., & Cooper, M. C. (2000). Issues in supply chain management. *Industrial Marketing Management*, 29(1), 65–83.
- (20). Lorino, P., & Tarondeau, J. C. (2015). De la stratégie aux processus stratégiques. *Revue française de gestion*, 253(8), 231-250.
- (21). Mentzer, J. T., et al. (2001). Defining supply chain management. *Journal of Business Logistics*, 22(2), 1–25.
- (22). Mourey, D. (2009). Les impensés des approches décontextualisées du contrôle des relations inter-firmes. In *La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit* (pp. CD-ROM).
- (23). Mouritsen, J., Hansen, A., & Hansen, C. Ø. (2001). Inter-organizational controls and organizational competencies. *Accounting, Organizations and Society*, 26(4-5), 463–487.
- (24). Nogatchewsky, G. (2004). Les configurations de contrôle dans les relations client-fournisseur, Thèse de doctorat, Université Paris Dauphine-Paris IX.

- (25). Otley, D. (1994). « Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. » *Management Accounting Research*, 5(3-4), 289-299.
- (26). Puyou, F. R. (2009). *Le contrôle de gestion comme scène du gouvernement des groupes de sociétés*. La place du calcul économique dans l'action organisée. Thèse de doctorat, Institut d'études politiques de paris-Sciences Politiques.
- (27). Puyou, F. R. (2009). *Le contrôle de gestion comme scène du gouvernement des groupes de sociétés. La place du calcul économique dans l'action organisée* (Doctoral dissertation, Institut d'études politiques de paris-Sciences Po).
- (28). Quemener, Y. (2010). Contrôle de gestion et gouvernance: des espaces pour penser. *Management & Avenir*, 39(9), 13-30.
- (29). Reynaud, J. D. (1989). Les Règles du jeu.
- (30). Reynaud, J. D. (2003). Réflexion I. Régulation de contrôle, régulation autonome, régulation conjointe. In *La théorie de la régulation sociale de Jean-Daniel Reynaud* (pp. 103-113). La découverte.
- (31). Reynaud, J.-D. (1996). Les règles du jeu. Armand Colin.
- (32). Simons, R. (1995). *Levers of Control*. Harvard Business School Press.
- (33). Thomas, C. (2001). De La Regulation De Controle Au Pilotage De La Regulation Conjointe Un Nouvel Usage Du Processus Budgetaire Au Sein D'Entreprises Decloisonnees. In *22ÈME CONGRES DE L'AFC* (pp. CD-Rom).
- (34). Tomkins, C. (2001). Interdependencies, trust and information in relationships. *Accounting, Organizations and Society*, 26(2), 161–191.
- (35). Williamson, O. E. (1985). *The Economic Institutions of Capitalism*. Free Press