

## MISE EN ŒUVRE ET ADOPTION D'UNE INNOVATION EN CONTRÔLE DE GESTION AU SEIN D'UNE PME : ILLUSTRATION ET ADAPTATION DU CADRE CONCEPTUEL DE ROGERS



### Résumé

Cet article a pour objets l'étude de deux innovations managériales en contrôle de gestion au sein d'une PME et l'identification des facteurs qui conduiront à l'adoption ou au rejet de l'innovation. Le cadre conceptuel de Rogers est utilisé pour construire une grille d'analyse du cas étudié. Il en ressort que ce cadre conceptuel est pertinent pour comprendre la diffusion ou le rejet de l'innovation au sein d'une PME. Deux facteurs semblent particulièrement déterminants : l'essayabilité et la complexité. L'étude met également en avant l'importance du personnage du champion, porteur du projet. Sa légitimité pour les utilisateurs paraît indispensable à l'adoption de l'innovation. Ce rôle devrait donc être endossé par le dirigeant de la PME pour une meilleure garantie de la diffusion de l'innovation au sein de la PME. L'étude amène également à s'interroger sur les raisons de la résistance au changement.

**Mots-clés :** innovation managériale, PME, contrôle de gestion, légitimité, résistance au changement

**Zouhour BEN HAMADI, enseignante**

École de Management de Normandie  
zbenhamadi@em-normandie.fr

**Christine FOURNÈS DATTIN, enseignante**

École de Management de Normandie  
cdattin@em-normandie.fr

## MISE EN ŒUVRE ET ADOPTION D'UNE INNOVATION EN CONTRÔLE DE GESTION AU SEIN D'UNE PME: ILLUSTRATION ET ADAPTATION DU CADRE CONCEPTUEL DE ROGERS

### Introduction

Inventivité, audace, adaptabilité : autant de qualités que doivent aujourd'hui revêtir les PME. Ces entreprises doivent en effet constamment innover pour s'adapter à un environnement mouvant et complexe. Lorsque l'on parle innovation, l'on songe immédiatement à l'innovation technique mais plus rarement à l'innovation managériale. Néanmoins, la BPI, banque publique d'investissement, rappelle sur son site internet en juillet 2015 que « *dans une économie mondialisée, où l'innovation est une clé de la compétitivité et de la croissance, où les attentes des salariés ont évolué, les modèles traditionnels de management sont bousculés. De nouveaux modes de fonctionnement voient le jour, favorisant l'autonomie et la prise d'initiative des collaborateurs, sans nuire à la performance de l'entreprise, bien au contraire.* »<sup>1</sup>

Le concept d'innovation managériale fait l'objet d'un regain d'attention. Ces dernières années, les recherches ont foisonné, des numéros spéciaux y ont été consacrés dans la plupart des revues académiques françaises :

- Comptabilité, contrôle, audit, 2003, les innovations managériales
- La Revue Française de Gestion 2013, l'innovation managériale
- Management et Avenir, 2013, responsabilité sociale et innovation
- Management et Avenir, 2015, innovation et risque.

Plusieurs colloques ont également traité de ce sujet : ainsi **l'École des Hautes Etudes en Santé Publique organisait en 2012 les journées de l'innovation managériale en hôpital** ; les journées d'étude MTO<sup>2</sup> en 2013 ont porté sur le thème « **de l'innovation technologique à l'innovation managériale** » ; les « **innovations managériales : enjeux et perspectives** » étaient au programme d'un colloque international co-organisé par l'université de Versailles en 2014.

Le nom d'Everett Rogers est aujourd'hui immédiatement associé à l'étude de la diffusion des innovations. Nul doute que son ouvrage majeur éponyme est une référence incontournable lorsque l'on souhaite étudier ce phénomène. Nous en voulons pour preuve les 71 390 citations de la 4<sup>ème</sup> édition de son manuel<sup>3</sup>. De 1962, date de la 1<sup>ère</sup> édition de son best-seller à 2003, 5<sup>ème</sup> édition, Rogers a approfondi ses réflexions par un regard plus critique et l'étude de l'expansion d'internet. Il explique d'ailleurs dans l'introduction de son 4<sup>ème</sup> ouvrage (1995) qu' « *à travers ce livre, nous cherchons de manière saine à apporter un point de vue plus critique. Nous n'avons plus besoin de la même recherche sur la diffusion. Le défi pour les futurs étudiants dans ce domaine est d'aller au-delà des méthodes*

<sup>1</sup> Voir <http://www.bpifrance.fr/Vivez-Bpifrance/Actualites/Innovation-manageriale-l-organisation-comme-levier-de-croissance-et-de-performance-18595>. Site consulté le 2/03/2016.

<sup>2</sup> Management des technologies organisationnelles

<sup>3</sup> Cf. nombre de citations selon *Google Scholar*, consulté le 10/02/2016

*établies et des modèles du passé, de reconnaître leurs lacunes et leurs limites et d'élargir leurs conceptions sur la diffusion des innovations».*

L'objet de cet article est d'étudier la diffusion de deux innovations managériales en contrôle de gestion au sein d'une PME et d'identifier les facteurs et étapes qui conduiront à l'adoption ou au rejet de l'innovation. La diffusion des innovations managériales en comptabilité a fait récemment l'objet de nombreux travaux de recherche : Meric (2003), Alcouffe et al. (2003), Alcouffe et Guedri (2008), Mellett et al. (2009), Naranjo-Gil et al. (2009), Collier (2012), Becker et al. (2015), Bensadon (2015), Busco et al. (2015), mais à notre connaissance, aucun ne s'appuie sur une étude de cas. Le fait d'observer un cas particulier réduit considérablement le prisme des études précédentes et permet d'observer si une théorie globale peut être explicative d'un cas local et aussi spécifique que la PME. Cette étude permettra sans doute d'enrichir le modèle universel de Rogers (2003).

Deux innovations en contrôle de gestion seront analysées : la mise en œuvre d'une nouvelle méthode de calcul des coûts et de suivi budgétaire ainsi que l'instauration d'une nouvelle procédure de suivi des factures fournisseurs. Grâce à cette étude de cas, nous serons en mesure de répondre à la question suivante : comment le cadre conceptuel développé par Rogers peut-il expliquer la mise en œuvre et l'adoption d'une innovation managériale en contrôle de gestion au sein d'une PME ?

Les résultats obtenus confirment que les facteurs exogènes et endogènes identifiés par Rogers constituent un cadre d'analyse pertinent pour comprendre le rejet ou l'adoption d'une innovation managériale au sein d'une PME. Deux facteurs semblent prédominer : la complexité et l'essayabilité. Par ailleurs, ce cadre peut être complété par l'étude du rôle du champion, personnage charismatique porteur du projet. Le dirigeant de la PME devrait endosser ce rôle pour limiter tout risque de non diffusion de l'innovation en raison du manque de légitimité du porteur de projet.

Après une présentation des deux innovations étudiées, la méthodologie et la grille d'analyse retenues seront exposées. Les résultats obtenus seront ensuite mis en évidence et l'article se conclura par une discussion.

## **1. Deux innovations managériales en contrôle de gestion**

Après avoir présenté le contexte de l'entreprise étudiée et les solutions proposées par le contrôleur de gestion, il convient d'expliquer en quoi les deux exemples proposés constituent des innovations managériales.

### **1.1 L'entreprise *Chemin 66***

« Plus d'un siècle de passion » : tel est le slogan qui caractérise cette PME méridionale qui exerce son activité dans le secteur des travaux publics. Créée en 1910, cette SA est dirigée depuis 1986 par les petits fils du fondateur et connaît aujourd'hui d'importantes difficultés financières. A partir des années 2010, le secteur des BTP souffre de la chute drastique des commandes de l'Etat et des collectivités locales. L'entreprise subit alors une forte baisse de son chiffre d'affaires associée à des charges fixes trop lourdes notamment avec un personnel permanent trop nombreux par rapport à ses principaux concurrents. Elle licencie alors 7% de son effectif. Le secteur des BTP connaît en 2015

l'apogée de la crise avec en France une baisse de 8% du chiffre d'affaires total des entreprises du secteur et une perte globale de 12000 emplois<sup>4</sup>. Malgré sa diversification vers les chantiers privés, l'entreprise *Chemin 66* peine dans un tel contexte à retrouver ses heures de gloire.

Devant ces difficultés, le chef d'entreprise décide début 2014, au moment même où il se voit dans l'obligation de licencier une partie de ses ouvriers, de faire un unique recrutement : un contrôleur de gestion. La direction demande alors à ce jeune diplômé d'un master en contrôle de gestion d'être l'homme du changement : il doit répondre par des solutions nouvelles et concrètes à toutes les défaillances existantes dans la gestion interne de l'entreprise. Après une période d'observation et la conduite d'entretiens avec toutes les parties prenantes au sein de l'organisation, notre jeune contrôleur élabore un plan détaillé reprenant les changements et évolutions à mettre en œuvre. L'équipe dirigeante valide ses propositions et lui donne carte blanche pour la suite de sa mission.

## 1.2 Un nouveau contrôleur de gestion et l'ambition de gérer autrement

Le contrôleur de gestion identifie une première lacune : aucun outil ne semble pertinent pour mesurer le coût des différents chantiers auxquels participe l'entreprise et ainsi calculer la marge dégagée par chantier. En effet, l'entreprise utilise la méthode classique des coûts complets, sans analyse suivie pour comprendre les variations observées entre les prévisions et les réalisations ou pour déterminer quelles charges seraient à maîtriser voire à réduire. De plus, cette analyse classique ne permet pas de calculer les coûts supportés par chantier, ce qui semble une information primordiale pour piloter l'activité de cette entreprise prestataire de services. Quel type de chantier est le plus rentable ? Pourquoi existe-t-il une différence de coûts entre deux chantiers supposés identiques ? ... Le contrôleur propose donc de mettre en place une nouvelle méthode de calculs des coûts, proche de la méthode ABC, permettant d'identifier les coûts directement liés aux différents chantiers, de suivre leurs évolutions et de comparer les prévisions aux réalisations chantier par chantier. Cette nouvelle grille d'analyse des coûts servira ensuite de base pour construire un nouvel outil de suivi budgétaire plus pertinent. Le budget actuel est en effet préparé « par habitude », de manière globale et à partir des données de l'année précédente. L'analyse des écarts est absente. Le contrôleur souhaite donc mettre en place un nouvel outil plus approprié à l'activité de l'entreprise qui doit pour chaque chantier réalisé améliorer sa marge et comprendre les écarts entre réalisations et prévisions.

Le second changement que souhaite apporter le contrôleur concerne le suivi des factures fournisseurs. En effet, de nombreux retards de paiement mécontentent les fournisseurs de *Chemin 66* et entraînent des pénalités assez conséquentes. De plus, bien que l'entreprise travaille avec de nombreux fournisseurs pour des volumes d'affaires élevés, elle ne peut bénéficier de remises en raison de son manque de régularité pour payer ses dettes et de relations tendues suite à ces retards. Notre contrôleur identifie la raison principale de ces difficultés : l'absence d'une procédure claire de suivi des factures fournisseurs. En effet, au moment de la réception de la facture fournisseur par le service comptabilité, celui-ci doit l'adresser au conducteur de travaux pour validation. Or il arrive que la facture soit adressée directement au responsable des travaux sans qu'aucune trace de cette facture ne soit conservée par la comptabilité. Il est d'ailleurs fréquent que le service comptabilité s'aperçoive de l'existence d'une facture au moment de l'appel du fournisseur qui relance l'entreprise pour défaut

<sup>4</sup> [http://www.lemonde.fr/economie/article/2015/03/25/huit-ans-de-deprime-pour-le-btp\\_4600630\\_3234.html](http://www.lemonde.fr/economie/article/2015/03/25/huit-ans-de-deprime-pour-le-btp_4600630_3234.html)

de paiement. Le conducteur de travaux doit retourner la facture au service comptabilité soit avec la mention « bon à payer » soit en indiquant les erreurs de facturation du fournisseur. Ce retour peut s'effectuer soit en mains propres (lorsque le chantier est proche du bureau, le conducteur passe à la comptabilité) soit par courrier. Là encore, aucun délai n'est fixé pour le retour facture. Le service comptabilité peut donc être amené à déclencher le paiement d'une facture sans avoir obtenu l'aval du conducteur de travaux pour respecter les délais de paiement indiqués sur la facture fournisseur. Certaines factures sont payées malgré leur non-conformité. Par ailleurs, le paiement des factures s'effectuent par traite ou par chèque. En fonction du mode de paiement, les factures sont classées sur deux registres différents ce qui empêche toute vision globale des décaissements à effectuer et de leur date d'échéance. Le contrôleur propose de mettre en place une nouvelle procédure de suivi des factures fournisseurs et de créer une base de données fournisseur intégrée (cf. annexe 1)

Ces deux changements, soutenus par la direction de *Chemin 66*, ne connaîtront pas le même sort. Le nouvel outil d'analyse des coûts et de suivi budgétaire sera mis en œuvre et adopté par l'entreprise alors que la nouvelle procédure de suivi des factures fournisseurs ne sera pas mise en place. Pour comprendre ce qui différencie ces deux changements, il convient de déterminer en quoi ils constituent des innovations managériales afin d'appliquer le cadre conceptuel développé par Rogers.

### 1.3 :Le concept d'innovation managériale

Comment définir l'innovation managériale ? Dès 1926, Schumpeter propose une analyse de l'innovation pour expliquer l'évolution des économies capitalistes. Il distingue l'innovation de l'invention en précisant que si l'invention relève d'une découverte ou de la conception de quelque chose de fondamentalement nouveau, l'innovation consiste en la mise sur le marché de cette nouveauté. Ce concept d'innovation se propage alors dans les sciences sociales et dans les sciences de gestion dans les années 50. Néanmoins, « *la plupart des innovations traitées dans la littérature sont des innovations technologiques* » (Alcouffe et al., 2003, p 9). « *Le parent pauvre* », c'est ainsi que Hamel décrit, en 2007, *l'innovation managériale*. En 2006, Birkinshaw et Mol n'ont en effet recensé que 114 références sur « autres innovations » contre 12.700 articles scientifiques sur l'innovation technologique. Ce concept est pourtant défini dès 1981 par Kimberly : « *une innovation managériale est un programme, un produit ou une technique qui est perçu comme nouveau par l'individu ou le groupe d'individu considérant son adoption et qui, au sein de l'organisation où elle est mise en place, affecte la nature, la localisation, la qualité et/ou la quantité de l'information disponible pour l'entreprise* ». Quant à Rogers (1995, p 9), il la définit comme « *une idée, une pratique ou un objet, perçu comme nouveau par un individu* ». Ces définitions mettent en avant la notion de la perception de la nouveauté managériale par les acteurs dans une organisation. Elles s'éloignent ainsi des définitions rapprochant l'innovation managériale de l'innovation technique et considérant qu'elle doit non pas simplement être perçu comme une nouveauté mais constituer une nouveauté. Ainsi, Godowski (2003) écrit récemment que l'innovation managériale « *contribue à augmenter le stock de connaissances dont disposent les managers, qui prend la forme d'amélioration ou d'ajouts apportés à l'ensemble des techniques, pratiques et méthodes de gestion, et exerce un impact direct sur le mode de management* ».

D'une manière générale, l'innovation managériale est un changement par rapport à une situation passée. Ce changement est considéré comme une innovation lorsqu'il concerne l'introduction d'un outil, d'une forme de management ou d'une procédure organisationnelle perçue comme une

nouveauté dans une organisation sans que cela ne soit nécessairement le cas dans toutes les autres entreprises : ainsi le système budgétaire (un des outils les plus classiques en contrôle de gestion) peut être considéré comme une innovation managériale dans une entreprise qui ne l'a jamais utilisé auparavant et qui vient de le mettre en place. Comme le précise Rogers (2003, p 141), « *un des premiers aspects d'une innovation est la capacité de l'entreprise à générer de nouvelles idées, "nouveau" signifiant ici « nouveau pour l'entreprise » et non pour l'économie au sens large* ». Dans l'entreprise *Chemin 66*, le contrôleur de gestion souhaite mettre en place une nouvelle méthode de calculs des coûts et de contrôle budgétaire ainsi qu'une nouvelle procédure de suivi des factures fournisseurs. Ses idées n'ont rien de révolutionnaires mais sont perçues comme nouvelles par l'organisation. Les salariés de *Chemin 66* expriment ainsi leur perception du caractère novateur, inhabituel des outils proposés par le contrôleur de gestion : « je n'y connais rien », « c'est nouveau pour nous », « c'est différent », « ce n'est pas comme avant », « d'habitude je... mais depuis je... ». Ces deux innovations managériales modifient les habitudes de travail et la circulation des informations dans l'entreprise. L'objet de cet article est d'identifier les facteurs qui ont permis ou non la mise en place et l'adoption de ces innovations au sein de la PME *Chemin 66* en s'appuyant sur une grille d'analyse calquée sur le cadre conceptuel développé par Rogers.

## 2. Méthodologie et grille d'analyse

Selon Alcouffe et al. (2003), la littérature sur la diffusion des innovations se penche sur trois principales questions :

- Quel est le processus de diffusion d'une innovation au niveau sociétal ?
- Quels sont les déterminants de la propension d'une organisation à innover ? (concept d'*innovativité*) ?
- Quels sont les processus de mise en œuvre d'une innovation au sein d'une organisation ?

Il s'agit bien ici de répondre avant tout au 3<sup>ème</sup> questionnement et de comprendre comment une PME discute, met en place et adopte une innovation managériale.

Nous verrons pourquoi l'étude de cas nous a paru un choix évident et quelle grille d'analyse a été construite pour répondre à la question posée.

### 2.1 Le choix d'une étude de cas

Wacheux (2000) justifie le recours à l'étude de cas par la nature exploratoire de la recherche et son aspiration à la compréhension d'un phénomène ou d'une situation complexe. Cette approche nous semble appropriée puisqu'elle permet d'appréhender les causalités récursives (le pourquoi) tout comme l'enchaînement des événements (le comment) selon Yin (1994). L'étude de cas permet ainsi d'analyser l'aspect dynamique et processuel d'une innovation et d'identifier les mécanismes critiques de celle-ci et ses spécificités dans un cadre organisationnel particulier (Eisenhardt, 1989) : celui de la PME. Comme nous l'avons rappelé en introduction, aucun travail de recherche n'a encore porté sur la diffusion d'une innovation dans un cas spécifique.

La prise de contact avec le contrôleur de gestion a eu lieu durant ses tout premiers mois dans l'entreprise en avril 2014. La période d'observation a commencé en été 2014 au moment même où le contrôleur de gestion, après avoir identifié les problèmes, a commencé la mise en place des nouvelles mesures et s'est terminée en février 2015. Durant ces 8 mois, le principal interlocuteur des chercheurs a été le contrôleur de gestion. Un premier entretien s'est déroulé en juillet 2014 au cours duquel le contrôleur a fait part des difficultés rencontrées par l'entreprise et des solutions qu'il souhaitait mettre en œuvre, puis d'autres entretiens ont suivis afin de comprendre la mise en œuvre et l'adoption des innovations par la PME. Ce ne fut pas l'interlocuteur unique. En effet, une vingtaine d'entretiens ont pu être conduits avec l'ensemble des parties prenantes à ces changements (cf. annexe 2)

## 2.2 La conception d'une grille d'analyse

Mettre en œuvre et adopter une innovation managériale est un processus long et souvent complexe. L'acceptation d'une innovation suppose une création de sens pour chaque individu impliqué et sa mise en œuvre requiert un apprentissage. Rogers (2003) a défini trois piliers pour apprécier la diffusion d'une innovation : les facteurs endogènes, les facteurs exogènes puis les étapes de mise en œuvre de l'innovation au sein de l'organisation.

Les facteurs endogènes qui permettent de faciliter l'adoption d'une innovation sont liés aux caractéristiques intrinsèques de l'innovation. Ils comprennent 5 éléments :

- **L'avantage relatif** : il mesure les avantages de l'innovation par rapport à l'idée qu'elle remplace. Cette évaluation intuitive repose sur une comparaison entre la nouveauté et ce qui est déjà en place. Il peut s'agir d'accroissement de la rentabilité, du coût de l'innovation, de retombées économiques mais aussi de prestige social, de statut...
- **La compatibilité** : elle représente le degré de cohérence entre l'innovation et les valeurs existantes, les expériences passées et les besoins des adoptants potentiels de l'innovation.
- **La complexité** : il s'agit du niveau perçu de la difficulté à comprendre et à utiliser l'innovation. Plus une innovation est perçue comme complexe, moins elle est adoptée par les organisations et inversement (Handfield et Pagell, 1995).
- **L'essayabilité** vérifie si l'idée peut être mise à l'essai, de façon restreinte. Rogers (1995, p 259) explique qu'adopter une innovation d'une manière fragmentée, échelonnée, est généralement plus rapide que vouloir adopter immédiatement l'innovation dans son ensemble. L'essayabilité est aussi la possibilité de tester une innovation avant de l'adopter définitivement.
- **L'observabilité** : les avantages de l'innovation doivent être visibles.

Les facteurs exogènes caractérisent la structure de l'organisation dans laquelle l'innovation sera adoptée et représentent sa capacité d'innovation. Ils comprennent également 5 éléments :

- **La centralisation** mesure à quel degré le pouvoir et le contrôle sont concentrés dans les mains d'une ou de peu de personnes. La centralisation aurait une influence négative sur la capacité d'innovation. En effet, « dans une organisation centralisée, les chefs d'entreprises sont

*mal positionnés pour identifier les problèmes au niveau opérationnel et ne peuvent ainsi suggérer l'innovation pertinente dont les opérationnels ont besoin* » (Rogers, 2003, p 412)

- **La complexité** qualifie le niveau de connaissance et d'expertise des membres de l'organisation. Elle peut être mesurée par leur degré de spécialisation professionnelle ou encore leur formation. Ce facteur influence positivement la capacité d'innovation.
- **La formalisation** au sein de l'organisation est l'obligation de suivi méthodique des règles et procédures. Etant donné ses contraintes, elle inhibe l'innovation.
- **L'interconnexion** mesure l'existence d'un réseau interpersonnel qui facilite la communication entre les membres d'une même entreprise. Plus ce réseau interpersonnel est actif, plus la capacité d'innover est importante.
- **Le slack organisationnel** n'est autre que l'excédent de ressources dont dispose l'entreprise en plus de celles nécessaires à son fonctionnement. Ce dernier est sans conteste un atout qui favorise *l'innovativeness*. Ce facteur est déterminant lorsque l'innovation est coûteuse. En effet, cet excédent de ressources permettrait à l'entreprise de prendre des risques en conduisant des projets dont la réussite est loin d'être garantie (Bueno Merino et Grandval, 2009).

Suite à l'analyse des différents entretiens, ces facteurs seront notés de 0 à 5, la note de 5 correspondant à un critère parfaitement rempli et propice à l'adoption de l'innovation, la note de 0 est attribuée à l'inverse à un critère ne favorisant pas la diffusion de l'innovation. (cf, Annexe 3 : Notation des critères).

A ces différents facteurs doit s'ajouter selon Rogers la présence d'un acteur fort important : le **champion**, personnage charismatique dont le rôle est de promouvoir la nouvelle idée au sein de l'entreprise. Rogers (2003, p 415) le définit ainsi : « *l'image générale d'un champion de l'innovation ne provient pas d'un individu particulièrement puissant au sein de l'organisation mais plutôt d'une personne particulièrement douée pour gérer les hommes, un individu habile dans l'art de la persuasion et de la négociation* ». Sa présence contribue au succès de l'adoption d'une innovation et son rôle a été prouvé par le travail de recherche de Peterson et al (2002) portant sur l'utilisation d'internet dans les entreprises. S'appuyant sur une démarche quantitative, ils ont mis en exergue l'importance du champion parmi les facteurs ayant une influence notable sur l'utilisation de cet outil. Schön<sup>5</sup> (1963) affirme également qu' « *une nouvelle idée doit soit trouver un champion soit mourir* ».

Une fois estimées les caractéristiques intrinsèques de l'innovation et les qualités de l'organisation, Rogers étudie le processus de mise en place de l'innovation et le scinde en deux principales phases :

- La phase d'initiation consiste à collecter des informations pour un premier niveau de connaissance sur l'innovation et à planifier son adoption. Elle se constitue de deux étapes : l'identification d'un problème (étape n°1) puis la mise en relation du problème avec l'innovation (étape n°2). Elle se conclue par la décision d'adopter l'innovation ou de la rejeter.

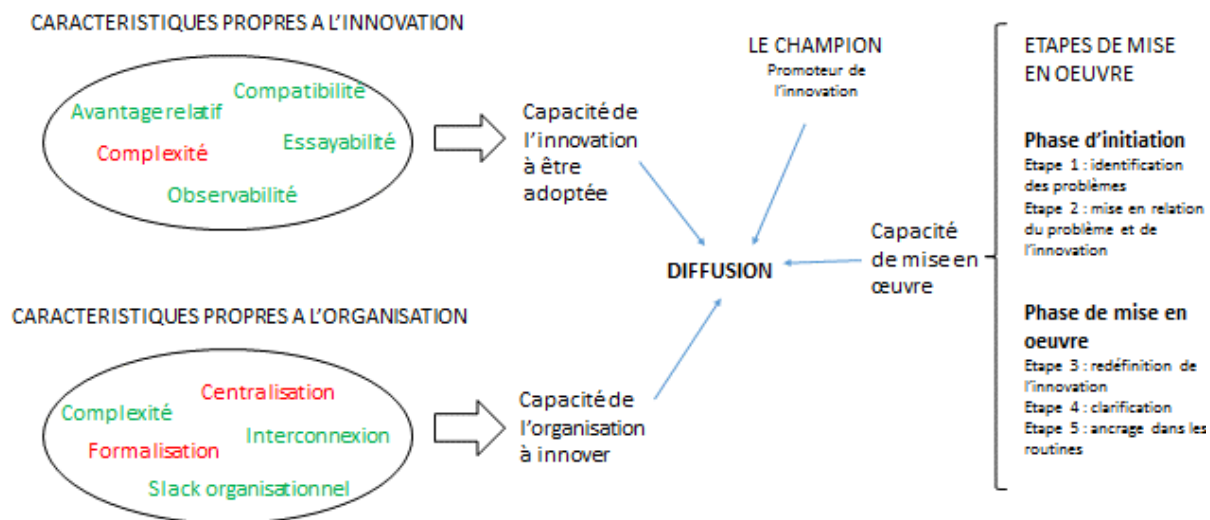
---

<sup>5</sup> Cité par Rogers E. M. (2003). Diffusion of innovations, Free Press, New York.



- La phase de mise en œuvre. Comme l'explique Alcouffe (2004, p 9), elle est composée « des étapes de redéfinition de l'innovation en fonction des caractéristiques propres à l'organisation (étape n°3), de clarification des relations entre l'innovation et les différentes variables organisationnelles (étape n°4) et, enfin, d'ancrage de l'innovation dans les routines de l'organisation (étape n°5). »

Figure 1. Schéma de diffusion d'une innovation managériale selon le cadre conceptuel de Rogers



### 3. Les résultats

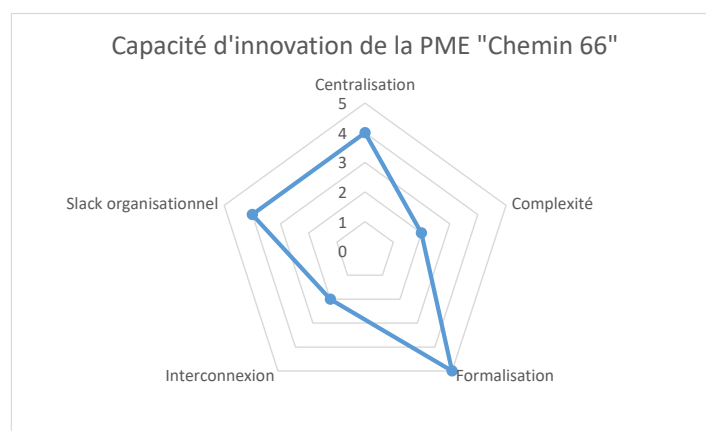
Les deux innovations étudiées dans cet article sont donc analysées en observant les facteurs exogènes caractérisant notre PME *Chemin 66* et le personnage du champion, données communes aux deux innovations, puis en étudiant les données spécifiques à chaque innovation : facteurs endogènes et étapes de mise en œuvre.

#### 3.1 Capacité d'innovation de « Chemin66 » : facteurs exogènes et rôle du champion

La capacité d'innovation de l'entreprise est positivement liée à la **complexité** qui traduit le niveau d'expertise de ses salariés, à l'**interconnexion** et à l'existence de ressources dédiées à l'innovation, encore appelée **slack organisationnel**. Si les salariés de *Chemin 66* sont pour la plupart d'entre eux présents dans l'entreprise depuis plusieurs années (9,5 ans en moyenne), leur niveau de formation est faible (BEP). Le contrôleur de gestion, titulaire d'un master, est en effet le plus diplômé de l'entreprise. Ainsi l'assistant comptable et l'assistant du service financier estiment « qu'ils ne sont pas assez qualifiés pour tous ces changements » et qu'ils ne disposent « pas d'assez de temps pour la formation ». Par ailleurs, il ne semble exister aucun réseau interpersonnel facilitant la communication entre les membres de l'entreprise. Néanmoins, au sein d'une PME, elle est souvent informelle et

l'absence d'outils ou de réseau observables ne traduit pas automatiquement une absence de liens. Seul point positif : malgré les difficultés financières et les licenciements effectués, l'entreprise dispose de ressources que la direction souhaite dédier aux changements en cours. Deux autres facteurs agissent quant à eux de manière négative sur la capacité d'innovation : la centralisation et la formalisation. Bien que l'équipe de direction soit composée des membres d'une même famille, elle agit en étroite collaboration avec les salariés qui, pour certains, travaillaient déjà avec le père de l'actuel dirigeant. Le pouvoir ne semble donc pas concentré entre les mains de l'équipe de direction. Comme l'explique un conducteur de travaux, « nous travaillons ensemble », « mon nom de famille est ... mais je suis aussi un .... (citant le nom de famille du dirigeant). » Un autre conducteur précise : « je dis ce que je pense à Didier (prénom du directeur) et il m'écoute et me donne de son temps, tout comme son père. Ici c'est toujours ainsi et cela ne changera pas ». Le responsable grand projet précise « qu'ici, nos décisions sont prises à l'unanimité et si nous ne sommes pas d'accord, nous continuons à discuter jusqu'à ce que l'on trouve une solution ». De plus, les règles et procédures sont quasi inexistantes au sein de l'entreprise et ne peuvent donc constituer des freins à l'innovation.

Figure 2. Capacité à innover de la PME Chemin 66



Ainsi, selon le cadre conceptuel de Rogers, la capacité à innover de la PME *Chemin 66* est plutôt satisfaisante notamment grâce à une faible centralisation, la quasi absence de formalisation et l'existence d'un slack organisationnel. Le frein apparent est la faiblesse de la qualification moyenne du personnel.

Il existe cependant un autre facteur pouvant influencer l'adoption d'une innovation : la présence d'un **champion**. Le porteur du projet est ici sans nul doute le contrôleur de gestion. Il est l'initiateur de tous les changements et doit promouvoir l'innovation au sein de l'entreprise. Cependant, il est le plus jeune de l'entreprise et a du mal à imposer ses idées, surtout aux conducteurs de travaux qui sont présents dans l'entreprise depuis plus de 15 ans et ont pour la plupart travaillé avec le père du dirigeant actuel. Selon les dires du contrôleur, les conducteurs de travaux sont « les plus difficiles à dompter. Ils bouder les réunions et ne font aucun effort. ... Ils ne veulent absolument rien changer parce qu'il n'y a aucun problème ». Quant aux conducteurs de travaux, ils ne sont pas très cléments envers le jeune contrôleur : « ce n'est pas un gamin qui viendra aujourd'hui me dire comment je dois faire » ; « qu'il me laisse tranquille » ; « il n'a rien à me dire ». Les relations sont plus apaisées avec

l'équipe administrative qui reconnaît la valeur de son diplôme, un master en contrôle de gestion, et son expertise dans ce domaine.

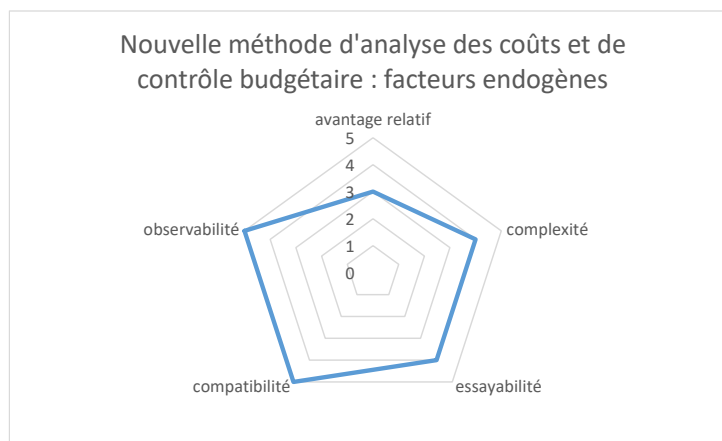
Le dirigeant aurait pu également assumer ce rôle de champion mais il semble se décharger totalement sur le contrôleur. Il reste ouvert aux échanges et est favorable aux changements proposés mais ne fait aucun effort pour épauler son contrôleur. Il se contente du rôle du supporteur passif défini par Collettere et Schneider (1996). Il a le profil de la personne favorable au changement qui passe, pour une raison ou une autre, de l'enthousiasme au doute, jusqu'à la confusion ce qui explique sa passivité.

Si le champion est clairement identifié dans l'entreprise *Chemin 66*, son manque de légitimité notamment envers les conducteurs de travaux peut présager de difficultés dans la mise en œuvre des deux innovations étudiées. Malgré des facteurs endogènes plutôt propices à l'innovativité et un même champion, elles n'auront pas la même destinée. La procédure de suivi des facteurs fournisseurs ne sera pas adoptée alors que le nouveau système d'analyse des coûts et de suivi budgétaire sera bien déployé. Il est donc utile d'analyser les facteurs endogènes à chaque innovation.

### 3.2 Nouvelle méthode d'analyse des coûts et de contrôle budgétaire : facteurs endogènes et étapes

La première innovation étudiée consiste en la mise en place d'une nouvelle méthode d'analyse des coûts et d'un suivi budgétaire. L'**avantage relatif** de cette innovation est évidemment perçu par son principal utilisateur, le contrôleur de gestion. Les différents services administratifs sont également conscients de l'intérêt de cette nouvelle manière de calculer les coûts : « c'est intéressant », « pourquoi pas », « autant profiter des budgets que l'on prépare », « très utile », « super ». Néanmoins le temps de traitement des données paraît beaucoup plus long. Avec l'ancienne méthode, il suffisait de reprendre les chiffres de l'an passé. La **complexité** est cependant jugée faible. En effet, la nouvelle démarche semble facile à mettre en œuvre par les utilisateurs : « Cela prend du temps ; c'est simple mais long ». Les résultats de ce changement sont perçus comme **visibles** et **compatibles** avec les valeurs de l'entreprise qui doit savoir piloter ses différentes activités. Le calcul de la marge par chantier apparaît être une nécessité. Quant à l'**essayabilité**, elle est également présente. Une réunion a rassemblé toutes les personnes impliquées dans cette nouvelle procédure. Le contrôleur de gestion leur a expliqué la nouvelle démarche et a effectué des entretiens avec les différents services pour les former et les informer.

Figure 3. Capacité à être adoptée pour la nouvelle méthode budgétaire et d'analyse des coûts



Cette innovation présente donc intrinsèquement les qualités nécessaires à son adoption. De plus, le champion ne semble pas être mis en porte à faux puisque le principal bénéficiaire de cette méthode est lui-même et l'équipe administrative, qu'il ne devrait pas avoir trop de mal à convaincre de l'intérêt de ce changement.

Les étapes de mise en place de cette innovation ont toutes été respectées. Lors de la phase d'initiation, le contrôleur a identifié l'un des problèmes majeurs de l'entreprise, à savoir l'absence d'outils pour calculer et suivre la marge par chantier. Après une période d'observation, la solution est trouvée : une nouvelle démarche d'analyse des coûts et de suivi budgétaire est proposée à l'équipe de direction qui l'adopte immédiatement. La démarche est ensuite adaptée au contexte particulier de l'entreprise notamment lors de réunions et d'entretiens organisés par le contrôleur de gestion. Le calcul de la marge par chantier est désormais fiable et utilisable pour piloter l'activité de l'entreprise. Ces changements sont sur la bonne voie pour faire partie des habitudes managériales de l'entreprise.

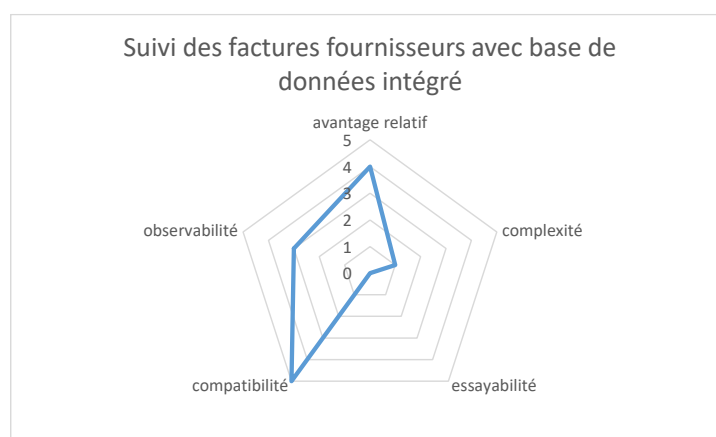
Cette nouvelle méthode d'analyse des coûts et de contrôle budgétaire est désormais mise en œuvre et adoptée par l'entreprise *Chemin 66*.

### 3.3 Une nouvelle procédure pour suivre les factures fournisseurs : facteurs endogènes et étapes

La seconde innovation proposée par le contrôleur de gestion consiste en la mise en place d'une nouvelle procédure de suivi des factures fournisseurs ayant pour objectif de diminuer voire supprimer les retards de paiement. L'**avantage relatif** de cette nouvelle procédure est bien perçu par les utilisateurs : « évident », « cela nous changera la vie », « ouf, il était temps ». Cette méthode semble cohérente avec les besoins de l'entreprise, à savoir payer en temps et en heure les fournisseurs. Elle correspond aux besoins des utilisateurs qui en sont parfaitement conscients. Le critère **compatibilité** est donc respecté. De plus, les résultats devraient être rapidement **observables**. Le comptable affirme : « on s'emmêle moins les pinceaux. » Le commercial ajoute : « on ose même négocier des remises ». Si la nouvelle procédure de circulation des informations semble appréciée, à court terme, les utilisateurs n'arrivent pas à visualiser l'apport de l'utilisation d'une base de données intégrée. De

plus la saisie des éléments de la facture sur cette base de donnée est jugée **complexe** : « je ne suis pas très à l'aise avec ça » ; « je ne sais pas si je saurai », « je doute », « je ne sais pas ». L'**essayabilité** est absente car aucun test n'est effectué pour vérifier la qualité de saisie des données fournisseurs et la circulation des informations entre personnel administratif et conducteurs de travaux. « Je ne sais pas, je ne connais pas, on ne m'a rien montré, je ne ferai pas », explique l'assistant comptable.

**Figure 4. Capacité à être adoptée pour la nouvelle procédure de suivi des factures fournisseurs**



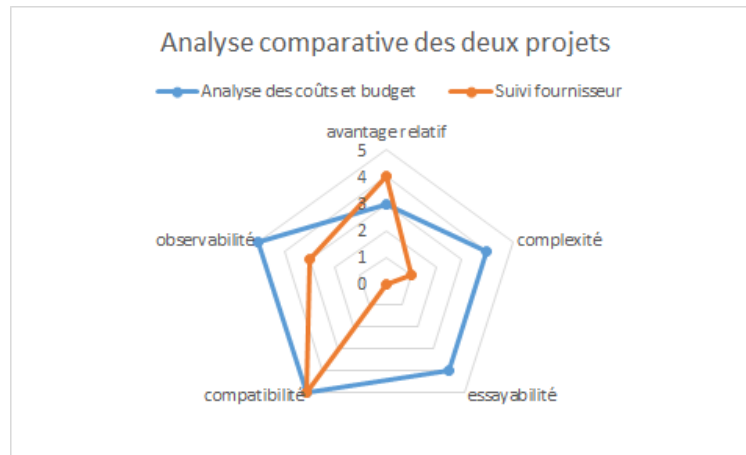
Cette innovation ne semble donc pas doter d'un fort potentiel à être adoptée en raison notamment de son caractère jugé complexe par les utilisateurs, de l'absence de tests et du manque de visibilité des résultats obtenus liés à l'utilisation d'une base de données intégrée. De plus, le champion de ce projet qui est le contrôleur de gestion, a des relations tendues avec une partie des utilisateurs que sont les conducteurs de travaux. Il a donc du mal à être entendu par ces derniers et à promouvoir son idée.

Effectivement les étapes de mise en œuvre de cette seconde innovation n'ont pu être suivies. La phase d'initiation a bien été respectée : le contrôleur de gestion a identifié le problème de l'entreprise *Chemin 66*. Les factures fournisseurs ne sont pas toutes réceptionnées par la comptabilité, peuvent être détériorées voire perdues. Leur saisie manuelle entraîne des erreurs et les conducteurs de travaux mettent beaucoup de temps à adresser les factures avec leur bon à payer au service comptabilité. La nouvelle procédure devrait permettre une meilleure circulation des informations entre le service administratif et les conducteurs de travaux et l'utilisation d'une base de données fournisseur intégrée devrait limiter les erreurs de saisie et garantir un contrôle entre factures reçues par la comptabilité et retournées par les conducteurs de travaux. A contrario la seconde phase de mise en œuvre n'a pas débuté.

#### 4. Discussion

Les facteurs d'adoption d'une innovation développés par Rogers expliquent le rejet ou la diffusion d'une innovation au sein d'une PME. En effet, le potentiel d'adoption de la nouvelle démarche d'analyse des coûts et de suivi budgétaire est nettement supérieur à celui de la nouvelle procédure de suivi fournisseur, comme le montre la figure 5.

**Figure 5. Analyse comparative des deux projets**



La complexibilité et l'essayabilité sont dans le cas étudié les éléments qui semblent déterminants pour l'avenir des deux innovations proposées par le contrôleur de gestion. L'essayabilité est un facteur essentiel pour l'adoption d'une innovation au sein de la PME *Chemin 66*. Aucun test n'est effectué pour la nouvelle procédure de suivi des fournisseurs alors que de nombreuses explications ont été données et testées pour la nouvelle démarche budgétaire et d'analyse des coûts. Ceci rejoint les conclusions de Becker et al. (2015). Néanmoins, alors que pour ces mêmes auteurs, la complexité n'était pas un facteur de première importance, elle joue dans notre exemple un rôle prépondérant. Alors que la mise en œuvre de la nouvelle méthode budgétaire et d'analyse des coûts paraît simple aux utilisateurs, elle est jugée comme complexe pour le suivi fournisseurs. Ce qui bloque surtout les utilisateurs est non pas l'innovation managériale qui consiste principalement en une meilleure circulation de l'information mais l'utilisation d'une nouvelle technologie : une base de données intégrée. Cette complexité ressort d'autant plus que le personnel de l'entreprise est faiblement qualifié et ne se sent pas prêt à utiliser cet outil. Comme le soulignent Becker et al. (2015), l'influence de la complexité est sans doute minimisée dans leur étude du fait que les personnes qu'ils ont interrogées étaient les décideurs et non les utilisateurs. Dans la PME étudiée, les personnes interrogées sont principalement les futurs utilisateurs.

Il convient alors de relier les deux facteurs « complexité » identifiés par Rogers : le facteur exogène et le facteur endogène. Dès lors que la complexité, facteur exogène qui correspond au niveau d'expertise et de qualification du personnel de l'organisation, est faible, la complexité, en tant que facteur endogène, est un élément important qui sera peu propice au développement de l'innovation sans un effort de formation envers les parties prenantes de la part du porteur de projet. Bien que le facteur exogène soit identique pour les deux innovations, la première innovation s'adresse avant tout

au contrôleur de gestion et au personnel administratif, qui ont le plus haut degré de qualification dans l'entreprise. Sa mise en œuvre paraît donc simple aux utilisateurs d'autant plus qu'elle a été expliquée à l'aide de réunions de service et d'entretiens individuels. La seconde innovation a été choisie par le contrôleur mais nullement expliquée aux différentes parties prenantes : personnel administratif et conducteurs de travaux. Le nouvel outil paraît donc difficile à mettre en œuvre d'autant plus qu'aucune formation n'a été dispensée.

Le cas étudié met également en avant l'importance du rôle du **champion** dans la diffusion d'une innovation au sein d'une PME où les relations sont moins formalisées et sans doute moins hiérarchiques que dans la grande entreprise. Il semble en effet nécessaire « *d'aller au-delà de l'outil pour prendre en compte à la fois le contexte d'introduction et les acteurs concernés* » (Nobre et Zwadski, 2013). Alcouffe et Guedri (2008) estiment en effet que l'attention ne doit pas être posée uniquement sur la réussite ou l'échec de l'introduction de l'outil mais sur la description du réseau qui supporte cette innovation. Le porteur de projet est ici le contrôleur de gestion pour les deux innovations étudiées mais sa légitimité est très diversement appréciée par les parties prenantes aux projets. Selon Bollecker (2009), « *la légitimité d'un individu peut être perçue comme ce qui rend son action ou sa décision juste aux yeux des autres* ». Il reprend ainsi les propos de Laufer et Ramanantsoa (1982) pour qui un individu est légitime s'il est « *capable de répondre de façon satisfaisante à quiconque pose la question 'de quel droit agissez-vous !'* ». En ce qui concerne la première innovation, le contrôleur doit promouvoir sa solution principalement auprès du personnel comptable qui reconnaît son autorité et sa compétence. Ce n'est pas le cas des conducteurs de travaux qui le considèrent comme « un jeune » et rappellent lors des entretiens : « je n'ai pas besoin des conseils d'un gamin ». Le contrôleur peine donc à trouver une écoute attentive auprès de ces derniers.

Comme le soulignent Chatelain-Monroy et Sponem (2011), le contrôle de gestion recourt à trois outils pour être légitime. « *Il repose tout d'abord sur un contrat. Il implique, en effet, de fixer des objectifs souvent financiers, aux responsables pour laisser ensuite ces derniers les réaliser grâce à une certaine liberté d'action* ». Les termes du contrat ont été bien posés pour la première innovation. L'objectif était clair : savoir calculer une marge par chantier et les moyens d'action ont été définis lors de réunions. Les termes du contrat étaient également fixés pour la seconde innovation et des objectifs en nombre de jours pour les différentes étapes du suivi fournisseurs ont été établis par le contrôleur. Dans un second temps, « *les objectifs fixés dans le cadre de la contractualisation constituent la norme, en définissant à la fois l'enjeu du contrat et les modalités d'évaluation des performances* ». Enfin, « *le lien entre mesure et atteinte des performances doit s'assurer de la conformité des comportements, de leur prédictibilité et ainsi de la réduction des déviations* » (Chatelain-Monroy et Sponem, 2011). Les analyses liées à la première innovation sont devenues rapidement une norme pour la PME et le calcul de la marge par chantier un élément incontournable pour piloter la performance de l'entreprise. A l'inverse, le suivi fournisseur est jugé trop contraignant à la fois pour le personnel administratif qui craint de ne pas savoir comment utiliser la nouvelle base de données et par les conducteurs des travaux qui refusent d'obéir aux ordres du contrôleur. Le passage au stade de norme ne s'est donc pas opéré. Ce cas est affirmé par Ford et al (2008), qui expliquent l'importance de la communication du changement quand celle-ci n'est pas suffisamment convaincante pour pousser les employés à l'action. Le contrôleur est incapable de légitimer le changement et à mettre en lumière ses réelles chances de succès. Il est également possible d'assimiler le rôle du contrôleur de gestion à celui de traducteur, selon la théorie de la traduction de Callon et Latour (1991). Ce traducteur, acteur central,

« assure la relation entre les membres du réseaux et doit disposer d'une légitimité pour jouer ce rôle » (Nobre et Zawadski, 2013). Ce défaut de légitimité du contrôleur auprès des acteurs de la seconde innovation explique sans doute la non adoption du suivi fournisseurs dans la PME.

Le cas étudié met par ailleurs en lumière le rôle du dirigeant de la PME qui aurait pu, voire du, être le **champion** au sens de Rogers, notamment lorsque se pose la question de la légitimité du contrôleur de gestion pour les futurs utilisateurs. Selon Nobre et Zawadski (2013), « le management de la PME repose largement sur des méthodes qui intègrent fortement l'informel où le dirigeant joue un rôle déterminant laissant ainsi fortement la place à l'intuition par rapport à des approches plus analytiques préconisées en autres par le contrôleur de gestion ». La nécessité de mettre en place une nouvelle démarche ne pose pas problème en ce qui concerne la première innovation, les utilisateurs reconnaissant l'expertise du contrôleur malgré son jeune âge et l'apport essentiel de l'innovation, à savoir le calcul de la marge par chantier. Par contre, la seconde innovation a besoin d'un porteur légitime pour s'imposer aux conducteurs de travaux comme une méthode nécessaire et incontournable.

Cette légitimité du dirigeant est évidente dans le contexte d'une PME qui est en plus une entreprise familiale pérenne. Le dirigeant, chef d'orchestre de son entreprise, possède toute la capacité nécessaire pour changer la gestion de celle-ci. Cette réalité de la PME en général, qui se renforce dans le contexte de l'entreprise familiale, n'est plus à démontrer. Les travaux, depuis ceux sur la spécificité du modèle PME (Gervais, 1983 ; Julien et Marchesnay, 1988 ; Julien, 1997 et Torrès 1998 ; 2004), ont renforcé un constat démontré par Marchesnay (1992). Quant à l'importance du dirigeant dans la gestion de sa PME, d'autres auteurs ont enrichi cette littérature en confirmant cette hypothèse dans des économies très différentes les unes des autres : le Canada (Lavigne et St Pierre (2002), la France (Chapellier 1994), le Cameroun (Nyengue Edimo, 2006), la Syrie (Mohammed, 2010) et bien d'autres. Tous s'accordent sur l'idée suivante : le dirigeant est l'acteur clé de la PME et aucun changement n'est amorcé dans une PME sauf si le dirigeant le décide et veille à le mettre personnellement en place.

Si *Chemin 66* a failli à mettre en place sa seconde innovation, c'est essentiellement à cause de cette passivité totale du dirigeant : même si ce dernier a décidé de changer les choses, il ne s'est pas investi activement aux côtés de son contrôleur de gestion pour donner à l'action de ce dernier la légitimité qui lui fait défaut face aux conducteurs des travaux. Le rôle du champion devrait être endossé par le dirigeant pour une meilleure garantie de la diffusion de l'innovation au sein de la PME.

Le cas de l'entreprise *Chemin 66* nous mène aussi vers un autre questionnement quant à une réaction longuement reprise dans la littérature organisationnelle : la résistance au changement, frein important à la mise en place de nouvelles pratiques et facteur de déclin de la compétitivité selon Argyris et Kaplan (1994). Le contrôleur de gestion se trouve évidemment face à une réaction négative des salariés qui repoussent tout changement dans leur façon de travailler, une résistance assez forte pour bloquer et même faire échouer la décision d'innovation dans la procédure fournisseur<sup>6</sup>. Il est à

---

<sup>6</sup> La résistance au changement est un concept abordé depuis 1948 par Coch et French. Elle traduit la capacité des individus à entraver les projets de réforme dans lesquels s'engage leur entreprise. Elle se définit comme un ensemble de réactions face à ses projets comme le déni, l'indifférence, le rejet, le refus, l'argumentation, la contestation, l'opposition, la répression jusqu'au sabotage (Bareil, 2010)



notre sens, essentiel de ne pas s'arrêter à la mise en cause de cette résistance au changement pour expliquer l'échec de l'adoption de la seconde innovation mais d'aller plus loin pour comprendre pourquoi résiste-t-on ?

Plusieurs réponses pouvant être données à ce stade, nous garderons celles qui nous paraissent correspondre à notre cas *Chemin 66*. Les conducteurs résistent et leur résistance peut être qualifiée d'identitaire : le changement est pressenti comme « *une remise en cause de l'identité de la personne en modifiant la nature de la relation qui le lie à l'organisation* » (Soparnot, 2013, p 27). Avant la nouvelle procédure, les conducteurs des travaux remettaient au comptable en mains propres les factures fournisseurs. Demain, ils devront passer par une saisie numérique sans aucun contact humain. Cette résistance identitaire est renforcée par une résistance de type cognitive chez les conducteurs des travaux et le personnel administratif avec un changement qui demande un apprentissage de nouvelles techniques pour des acteurs n'ayant pas les qualifications pour effectuer ce qui leur est demandé. L'on parle plus précisément de rigidité cognitive, un concept étudié par Piderit (2000) et repris par Oreg (2003) qui correspond à l'incapacité et au manque d'entrain des individus à s'adapter à de nouvelles situations.

Pour que *Chemin 66* puisse remédier à ces différentes facettes de résistance, nous reprenons l'étude conceptuelle de Soparnot (2013) qui fait le lien entre la stratégie adoptée et le type de résistance qu'elle atténue ou renforce. *Chemin 66* a adopté une stratégie de type hiérarchique caractérisé par un changement imposé et planifié : c'est la direction qui a décidé la mise en place de la nouvelle procédure fournisseur. Ce type de stratégie (2013) exacerbe entre autres la résistance identitaire. Soparnot (2013) propose de recourir à une stratégie de développement organisationnel axée sur une démarche prenant en compte la perception du changement par les acteurs concernés, seule stratégie selon lui permettant d'atténuer la résistance identitaire et cognitive très présente chez *Chemin 66*.

## Conclusion

Comment le cadre conceptuel développé par Rogers peut-il expliquer la mise en œuvre et l'adoption d'une innovation managériale en contrôle de gestion au sein d'une PME ? L'analyse de deux innovations en contrôle de gestion au sein de la PME *Chemin 66* montre tout d'abord la pertinence de ce cadre conceptuel. En effet, les facteurs exogènes et endogènes identifiés par Rogers permettent de comprendre pourquoi l'innovation est finalement adoptée ou rejetée par l'organisation. Deux facteurs semblent prédominer : la complexité et l'essayabilité. Le cas étudié met également en avant le lien existant entre les complexités, à la fois facteur endogène et exogène. Dès lors que la complexité exogène est faible, il est nécessaire de limiter la complexité endogène par d'importants efforts d'information, de formation envers les différents utilisateurs par le porteur du projet.

---

De nombreux travaux ont analysé ce phénomène dans les entreprises et ils ont donné des recommandations pour surmonter cette résistance souvent féroce (Agocs, 1997 ; Dent et Goldberg, 1999 ; Piderit, 2000 ; Trader-Leigh, 2002 ; Bareil, 2004, 2008 ; Vas, 2005 ; Ford et al, 2008).

Pour autant, celles-ci présentent deux principales failles : les recherches sont restées complètement isolées d'une part et elles approchent la résistance d'une manière générique sans s'intéresser aux sources (Soparnot, 2013).

Cette recherche montre également l'importance de l'analyse de Rogers portant sur le rôle du **champion**. En effet, l'innovation ne peut être diffusée que si le porteur du projet est considéré comme légitime par les utilisateurs. L'on en vient alors tout naturellement à s'interroger sur le rôle du dirigeant de la PME. Ne devrait-il pas systématiquement endosser ce rôle de **champion** pour garantir la diffusion de l'innovation et ne pas se contenter, comme c'est le cas pour la PME *Chemin 66*, de celui de supporteur passif ?

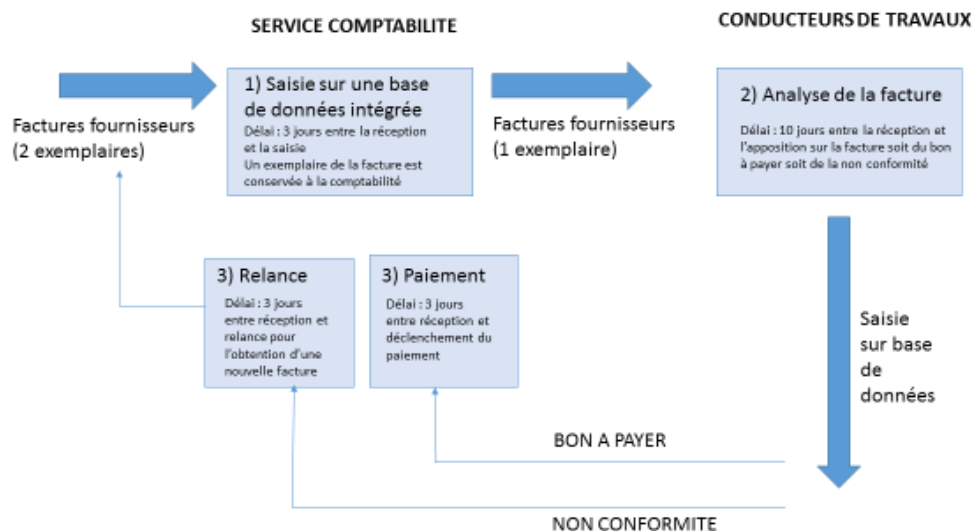
Par ailleurs, ce travail de recherche a permis d'analyser l'idée de la résistance au changement comme réaction contre l'innovation qui a entraîné sa mise en échec, l'objectif étant de comprendre les sources de cette résistance décrite comme identitaire et cognitive pour pouvoir y remédier. La démarche purement conceptuelle de Soparnot (2013) permet une analyse plus précise du cas de l'entreprise *Chemin 66* : un résultat qui aidera le contrôleur de gestion et la direction de l'entreprise à « rectifier le tir » et adopter une politique de changement plus adaptée.

Cet article, par la nature même de l'étude de cas, n'est pas exempt de limites. Il reste à compléter par d'autres études qui permettraient de généraliser les résultats obtenus. Ce travail s'est limité au cadre conceptuel développé par Rogers (2003) ; la diffusion de l'innovation pourrait bien évidemment être étudiée suivant d'autres modèles comme la théorie de traduction de la Callon et Latour (1991).

Ce travail apporte une contribution originale au courant de recherche portant sur la diffusion des innovations managériales par son terrain et sa démarche spécifique : l'étude de cas dans une PME. Cette étude peut bien évidemment être complétée par une toute autre grille d'analyse, construite par exemple à l'aide de la théorie de la traduction. La grille d'analyse proposée dans cet article pourrait également être testée et appliquée à d'autres contextes, d'autres types d'innovation. En effet, le cas étudié montre l'importance du facteur « légitimité » du porteur du projet dans la diffusion de l'innovation. Ce facteur serait-il aussi prédominant dans un tout autre domaine que le contrôle de gestion ?

## Annexes

## Annexe 1. Nouvelle procédure de suivi des factures fournisseurs



## Annexe 2. Liste des entretiens conduits (en dehors de ceux avec le contrôleur de gestion)

	Juillet 2014	Novembre 2014	Février 2015
Directeur général (fils aîné)	x	x	x
Responsable du bureau d'études			x
Directeur d'exploitation	x	x	x
Chef comptable	x	x	x
Assistant comptable	x	x	x
Assistant service financier	x	x	x
Responsable service "grands projets" (belle sœur du DG)		x	x
Responsable du pôle patrimonial et "projets complexes" (beau frère du DG)		x	
Deux conducteurs de travaux	x	x	

## Annexe 3. Grille de notation

Présence des facteurs	Notes
Facteurs présents dans tous les entretiens	5
Facteurs présents dans la majorité des entretiens	4
Facteurs présents dans la moitié des entretiens	3
Facteurs présents dans peu d'entretiens	2
Facteurs cités dans un seul entretien	1
Facteurs absents	0

## Références

- Agocs C. (1997). Institutionalized Resistance to Organizational Change: Denial, Inaction and Repression, *Journal of Business Ethics*, 16 (9): 45-60
- Alcouffe S. (2004). La recherche sur les innovations managériales en comptabilité et contrôle de gestion : proposition d'un modèle théorique intégrant les perspectives de diffusion, d'adoption et mise en œuvre de l'innovation, Communication présentée lors du 25<sup>ème</sup> congrès de l'Association Francophone de Comptabilité, Orléans.
- Alcouffe S. et Guedri Z. (2008). Le rôle des canaux de communication et des caractéristiques perçues de l'innovation dans le processus d'adoption de la comptabilité par activités (méthode ABC). *Comptabilité, contrôle, audit*, 14 : 39-65.
- Alcouffe S., Berland N. et Levant Y. (2003). Les facteurs de diffusion des innovations managériales en comptabilité et contrôle de gestion, *Comptabilité, contrôle, audit*, N° spécial, Mai : 7-26.
- Argyris, C. et Kaplan, R. S. (1994). Implementing new knowledge: The case of activity-based costing, *Accounting horizons*, 8(3).
- Bareil C. (2004). *Gérer le volet humain du changement*, Les Éditions Transcontinental.
- Bareil C. (2008). Démystifier la résistance au changement : questions, constats et explications sur l'expérience du changement, *Télescope*, automne 2008.
- Bareil C. (2010). La résistance au changement, in Soparnot R, *Le management du changement*, Vuibert, Collection Entreprendre.
- Becker S.D., Wald A., Gessner C. et Gleich R. (2015). Le rôle des attributs perçus pour la diffusion des innovations dans la comptabilité analytique : le cas de la comptabilité par activités, *Comptabilité, contrôle, audit*, 21(1): 105-137
- Bensadon D. (2015). The adoption of an accounting innovation in France : the case of consolidated financial statements at Pechiney (1956-1971), *Accounting History*, 20(3): 288-309
- Birkinshaw J. G. et Mol M. (2006). How management innovation happens, *MIT Sloan Management Review*, 47(4): 81-88.
- Bollecker M. (2009). Contrôleur de gestion : une fonction en danger ? Communication présentée lors du 30<sup>ème</sup> congrès de l'Association Francophone de Comptabilité, Mai, Strasbourg.
- Bueno Merino P. et Grandval S. (2009). Configuration de l'architecture des compétences: une approche par les thèmes architecturaux, *Management et Avenir* (28).
- Busco C., Caglio A. et Scapens R. (2015). Management and accounting innovations: reflecting on what they are and why they are adopted, *Journal of Management and Governance*, 19(3): 495-524.
- Callon M. et Latour B. (dir) (1991). *La science telle qu'elle se fait. Anthologie de la sociologie des sciences de langue anglaise*, Paris : La découverte.
- Chapellier P. (1994). *Comptabilités et systèmes d'information du dirigeant de PME : essai d'observation et d'interprétation des pratiques*, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Montpellier II.

- Chatelain-Ponroy S. et Sponem S. (2011). Le contrôle de gestion comme savoir légitime : étude sur la fabrique d'un mythe rationnel, in Simon C., Hoarau C. et Malo J.L. (dir.) *Comptabilité, contrôle et société. Mélanges en l'honneur du Professeur Alain Burlaud*, Foucher : 191-202.
- Coch L. et French J. R. (1948). Overcoming resistance to change, *Human relations*.
- Collerette P. et Schneider R. (1996). Le Pilote du changement, une approche stratégique et opérationnelle, *Québec: Presse de l'Université du Québec*.
- Collier D. M. (2012). A contextual analysis of the development and diffusion of depreciation accounting at the Bell System, 1910-37, *Accounting History Review*, 22(1): 23-45.
- Dent E et Goldberg S. (1999). Challenging Resistance to Change, *The Journal of Applied Behavioral Science*, 35 (1): 89-99
- Durden G. C. et Ellis L. V. (1993). A method for identifying the most influential articles in an academic discipline, *Atlantic Economic Journal*, 21: 1-10.
- Eisenhardt K. (1989). Building Theory from Case Study Research, *Academy of Management Review*, 14(4): 532-550.
- Emery F. E. et Trist E. L. (1965). The causal texture of organizational environments. *Human relations*, 18(1): 21-32.
- Ford J.; Ford L. et D'Amelio A. (2008). Resistance to Change: The rest of the story. *Academy of Management Review*, 33(2) : 102-115.
- Gervais M. (1983). *Contrôle de gestion et planification de l'entreprise*, 2<sup>ème</sup> édition, Economica, Paris
- Godowski C. (2003). Essai sur la dynamique d'assimilation des innovations managériales : le cas des approches par activité, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, Numéro spécial : 71-86.
- Hamel G. (2007). *The Future of Management*. Harvard Business School Press, traduit en français sous le titre "*La Fin du Management : Inventer les règles de demain*", Librairie Vuibert.
- Handfield R. B. et Pagell M. D. (1995). An analysis of the diffusion of flexible manufacturing systems, *International Journal of Production Economics*, 39(3): 243-253.
- Julien P.A. et Marchesnay M. (1988). *La petite entreprise: principes d'économie et de gestion*, Edition Vuibert, Paris.
- Julien P. A. (1997). *Les PME : bilan et perspectives*, Edition Economica, Paris.
- Kimberly J.R. (1981). Managerial innovation in P.C. Nystrom et W.H. Starbuck (eds), *Handbook of organizational design*, Oxford: Oxford university press: 84-104.
- Laufer R. et Ramanantsoa B. (1982). Crise d'identité ou crise de légitimité, *Revue Française de Gestion*, 111 : 12-37.
- Lavigne B. et St-Pierre J. (2002). Association entre le système d'information comptable des PME et leur performance financière, *6<sup>ème</sup> Congrès International Francophone sur la PME (CIFPME)*, Montréal (Québec).
- Marchesnay M. (1992). La PME : une gestion spécifique ? *Problèmes Economiques*, N° 2276, Mai : 26-32.
- Mellet H., Marriott N. et Macniven L. (2009). Diffusion of an accounting innovation: Fixed asset accounting in the NHS in Wales, *European accounting review*, 18(4): 745-764.
- Meric J. (2003). L'émergence d'un discours de l'innovation managériale : le cas du Balance Scorecard, *Comptabilité, contrôle, audit*, N° spécial Mai : 129-145.
- Mohammed A. (2010). *Etude du Système d'Information Comptable des PME Syriennes : Observation et essai de compréhension des pratiques*, Thèse de doctorat en sciences de gestion, Université de Sophia Antipolis-Nice.
- Naranjo-Gil D., Mass V. S. et Hartmann F. GH. (2009). How CFOs determine management accounting innovation: an examination of direct and indirect effects, *European Accounting Review*, 18(4): 667-695.
- Nobre T. et Zawadski C. (2013). Analyse de l'échec de l'introduction du contrôle de gestion en PME par la théorie de la traduction : un manque de légitimité et des moments incomplets, *Comptabilité sans Frontières, the French Connection*, May, Canada.
- Nyengue Edimo P. (2006). *L'organisation du système d'information comptable des entreprises camerounaises : essai d'observation et interprétation des pratiques*, Doctorat en sciences de gestion, Bordeaux : Université de Bordeaux IV.
- Oreg S. (2003). Resistance to change: developing an individual differences measure, *Journal of applied psychology*, 88(4).
- Petersen B., Welch L.S. et Liesch P. (2002). The Internet and Foreign Market Expansion by Firms, *Management International Review*, 42 (2): 207-221.
- Piderit S. K. (2000). Rethinking resistance and recognizing ambivalence: A multidimensional view of attitudes toward an organizational change, *Academy of management review*, 25(4): 783-794.
- Rogers E. M. (1995, 2003). *Diffusion of innovations*, Free Press, New York.

- Schumpeter J.A. (1926). *The theory of economic development*, 2<sup>nd</sup> edition. Cambridge: Harvard University.
- Soparnot R. (2013). Les effets des stratégies de changement organisationnel sur la résistance des individus, *Recherches en sciences de gestion*, 97 : 23-43.
- Torrès O. (1998). *PME : de nouvelles approches*, Edition Economica, Paris, Collection Recherches en gestion, Octobre. 187 p.
- Torrès O. (2004). *Essai de théorisation de la gestion des PME : De la mondialisation à la proxémie*, Habilitation à Diriger des Recherches, Université de Caen Basse Normandie.
- Trader-Leigh K. (2002). Case study: identifying resistance in managing change, *Journal of Organizational Change Management*, 15 (2):105-117
- Wacheux F (2000). *Structuration et management des organisations*, Paris, L'Harmattan, collection Logiques de gestion.
- Yin R. K. (1994). Case study research. Design and methods, *Thousand Oakz: Sage*.