

Contrôle de Gestion et Culture Islamique en Algérie

Meryem Nabila HACHIM
Doctorante
Université de Tlemcen
Algérie

Naima KORIB
Doctorante
Université de Tlemcen
Algérie

Introduction :

Le contrôle de gestion est un système universel de contrôle des entreprises applicable quelque soit le contexte historique. Depuis les années 1990, beaucoup de pays ont essayé de mettre en place les outils et les dispositifs de gestion pour améliorer leur performance. Leurs pratiques de contrôle de gestion sont devenues plus élaborées et sont l'objet de plusieurs études depuis longtemps, mais le sujet de leur adaptation aux spécificités locales et culturelles est loin d'être complètement résolu. Ses outils ne se sont pas toujours appliqués ou sont généralement détournés de leurs vrais usages.

Pendant longtemps, les entreprises étaient obligées de suivre cette tendance en se focalisant sur ses aspects techniques. Cependant, elles ont ignoré la partie invisible qui est la culture et son appropriation par les acteurs. Ce qui a conduit à plusieurs échecs concernant l'adaptation des outils de contrôle de gestion dans leur contexte culturel qui est différent de celui de son pays original (K.Lassouad, 2008).

L'influence de la culture est maintenant reconnue comme un facteur qui peut affecter les modes de fonctionnement de l'entreprise et donc, la transmission des

outils de contrôle de gestion peut venir troubler la logique culturelle dans un contexte différent.

Dans les pays développées, les pratiques du contrôle de gestion sont plus élaborées et ont été l'objet de plusieurs études. Aussi, dans les pays émergents comme la Turquie, l'Asie, l'Amérique Latine commencent à peine d'apparaître. Nos pays voisins tels que le Maroc et la Tunisie tentent de s'adapter progressivement à ce nouveau mode de fonctionnement.

L'influence de la culture sur le contrôle de gestion n'a jamais été testée en Algérie. Raison, qui nous a conduit à nous intéresser à l'Algérie. En d'autres termes, il s'agit pour nous, de voir l'impact de la culture sur le contrôle de gestion.

Ce travail a pour objectif de mieux cerner la réalité culturelle des entreprises algériennes et la nature des outils du contrôle de gestion utilisés.

Les résultats de plusieurs travaux empiriques tels que ceux d'Hofstede (1967,1973), Philippe D'Iribarne (1989) et Ouchi (1977,1979), nous interpellent sur la manière dont ces outils sont utilisés en Algérie, et comment sont-ils adaptés au contexte algérien.

D'où notre problématique de recherche : **quel est l'impact de la culture algérienne sur l'adaptation du contrôle de gestion ?**

Dans le présent travail, nous allons essayer de montrer que les différences culturelles ont un impact sur le contrôle de gestion.

Pour répondre à la problématique ci-dessus, nous avons émis l'hypothèse suivante:

La culture algérienne à une influence sur l'adaptation du contrôle de gestion, et sa conception diffère d'un pays à un autre.

1. Définition des concepts :

Pour pouvoir comprendre l'influence de la culture sur le contrôle de gestion, il nous paraît nécessaire de définir les deux concepts.

1.1. Le contrôle de gestion :

Si l'on veut retourner aux origines, il convient de rendre hommage à celui qui a véritablement formalisé les différents constituants du contrôle de gestion. Robert N.Anthony, a donné plusieurs définitions qui ont évolué de 1965 jusqu'à 1988 (H.Bouquin, 2005). Nous avons retenu de cet auteur la définition suivante (Anthony, 1988) : « *Un processus par lequel les dirigeants influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies* ». Cette définition introduit la notion d'influence des comportements des acteurs comme moyen de mettre en œuvre une stratégie dans l'organisation (T. Cuyaubère, J.Muller). Robert Simons (1995) définit le contrôle de gestion comme : « *L'ensemble des processus et procédures formels, construit sur la*

base de l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation ». Cet auteur écarte complètement dans sa définition l'aspect informel et pour lui le contrôle de gestion se base sur des dispositifs formels.

Dans le cadre de notre travail, nous n'allons pas seulement définir le contrôle de gestion comme un mode formel basé sur des indicateurs quantifiés. Mais nous considérons qu'il est important de voir son côté informel, qui s'intéresse aux comportements, aux aspects humains et à la culture d'entreprise, donc on va oublier sa conception instrumentale et intégrer sa conception comportementale qui est considéré comme un moyen de mobilisation des acteurs pour pouvoir adapter facilement ses outils.

1.2. La culture d'entreprise :

Guy Rocher (1992) la définit comme « **Un ensemble lié de manières de penser, de sentir et d'agir plus ou moins formalisées qui, étant apprises et partagées par une pluralité de personnes, servent, d'une manière à la fois objective et symbolique, à constituer ces personnes en une collectivité particulière et distincte** ». Elle apparaît comme un construit social spécifique à chaque groupe d'individu. Sachant que tout groupe social a une culture. Donc, on peut dire qu'il existe autant de cultures que de groupes sociaux qui s'imbriquent et s'interagissent entre elles. Mais la notion de culture ne s'applique pas qu'à une société globale, comme l'affirme Rocher (1992), elle peut aussi s'appliquer à une organisation, car elle a aussi ses propres valeurs (des habitudes de travail, des normes de comportement, des codes de communication, des croyances...) qui lui sont propres; (Dent, 1991), et que leurs membres partagent, et c'est ce qui la distingue des autres. M. Thévenet (1992) affirme que « **La culture caractérise l'entreprise et la distingue des autres, dans son apparence et surtout, dans ses façons de réagir aux situations courantes de la vie de l'entreprise comme traiter avec un marché, définir son standard d'efficacité ou traiter des problèmes de personnel** ». Ce qui nous montre que chaque entreprise est unique et dispose de sa propre identité. Il est donc très important de connaître les différentes cultures existantes dans l'entreprise et distinguer celle qui domine pour pouvoir conduire à un changement ou bien adopter de nouvelles méthodes de gestion dans l'entreprise.

Ces différences culturelles ont été discutées depuis longtemps, G.Hofstede, entre 1967 et 1973, a mené une très vaste enquête internationale portant sur les valeurs culturelles véhiculées par le personnel d'IBM à travers le monde, répartis dans 50 pays différents.

Selon le même auteur, il y a des dimensions spécifiques dans une culture nationale, qui caractérisent et mesurent les différences culturelles et qui peuvent

être comparés à celles des autres cultures. Ses travaux identifient, à ce jour, six dimensions qui produisent des différences culturelles qui vont impacter de manière tangible le management organisationnel : la distance hiérarchique, le contrôle de l'incertitude, le degré de masculinité-féminité, le degré d'individualisme-collectivisme, l'orientation à court et long terme et indulgence ou restriction. Globalement, ces résultats démontrent que les cultures locales exercent une influence sur le développement des valeurs et des croyances dans les organisations. Le contexte culturel local pousse les entreprises à adopter des formes d'organisation et des modes de communication adaptés à l'ensemble des comportements sociaux et culturels qui leurs sont propres.

Philippe D'Iribarne (1989, pp.55-57) a complété ce point en étudiant les systèmes de contrôle organisationnel (mais dans une approche plus large). Cet auteur a dégagé une grille de lecture opposant la logique de l'honneur en France, la logique du contrat aux Etats-Unis et la logique d'unanimité aux Pays-Bas. Il est difficile de faire adapter les méthodes issues d'un autre contexte culturel comme l'affirme D'Iribarne « **Qu'il n'existe pas de logique universelle mais des logiques locales que le management doit intégrer dans ses pratiques** ».

2. La relation entre la culture et le contrôle de gestion :

Ces études nous montrent que l'introduction d'un système issu d'un environnement contextuel différent de celui de l'entreprise d'accueil, en négligeant leur culture peut conduire à des échecs, comme le signale M.Thévenet (1995): « **Les bonnes idées des autres ne marchent pas toujours chez soi** ».

Ouchi (1977,1979) est l'un des premiers qui a affirmé que la culture a une influence sur le fonctionnement des systèmes de contrôle dans l'entreprise, il propose alors trois modes de coordination dans l'entreprise : règles, mécanismes de marché et mécanismes culturels. Cet auteur fait appel à la socialisation des individus, c'est le contrôle par la culture d'entreprise, par la solidarité, c'est-à-dire par l'informel, « l'invisible », (Bouquin, 2004). Chaque type de mécanisme de coordination correspond à un type culturel, et à chacun de ces types culturels correspondent des valeurs organisationnelles qui avantagent un type de contrôle de gestion.

Philippe D'Iribarne (1989) ajoute pour sa part que la culture d'entreprise est essentielle qu'il ne faut surtout pas la négliger car certains traits culturels sont hérités.

On peut dire qu'il existe bien des facteurs nationaux spécifiques qui affectent l'implantation et le design du contrôle de gestion et qu'il y'a une préférence à la conception de ce système spécifique à une culture nationale.

Les acteurs aussi jouent un rôle très important car c'est eux qui vont circuler et s'appropriier les outils de gestion, Hofstede (1967) définit le contrôle de gestion

comme : « *Le processus par lequel un élément (une personne, un groupe, une machine, une institution, une norme) affecte intentionnellement les actions d'un autre élément* », donc les acteurs affectent l'intégration du système de contrôle de gestion. Ils peuvent, soit coopérer avec le manager pour conduire à un changement ou bien bloquer ce nouveau mode de fonctionnement. Introduire massivement un tel modèle dans une organisation, issue d'une culture historique différente, et fortement inspiré des pratiques et du contexte socio culturel nord américain, cela ne peut que générer un choc culturel. Donc, si on ne tient pas compte de ces acteurs en général et de leur culture en particulier, ils peuvent se montrer résistant face au changement et par conséquent face à l'intégration d'un système de contrôle de gestion. Alain VAS, (2000); de tel comportement va rendre l'application des règles formelles. Résister donc à un instrument de gestion, ou en détourner l'usage lorsque cela est possible, serait alors résister aux « valeurs », au référentiel symbolique sous-jacent, dans un combat identitaire. On peut retenir ici qu'il faut tenir compte du rôle des acteurs et de la culture au moment de l'intégration d'un système de contrôle de gestion.

Ouchi (1977, 1979) a montré que les entreprises japonaises ont façonné un système de contrôle de gestion qui marche avec leur culture, également, D'iribarne (2007) a montré que le système de contrôle de gestion avec ses règles universelles ne marche pas avec la logique de l'honneur en France.

Hélène Loning (1995) a aussi mené une étude empirique dans le secteur agro-alimentaire dans deux pays européens France et Grande-Bretagne qui ont adopté les outils de contrôle de gestion nord-américain. Et d'après cet auteur tous ce qui est formel et technique est identique et commun aux divers pays d'Europe ce qui facilite leur implantation presque universellement, mais les pratiques de gestion en particulier la prise de décision et le jeu des acteurs dans l'entreprise sont différents d'un pays à un autre à cause de l'informel et plus précisément à cause du système d'information.

Il nous paraît donc, évidant de continuer la recherche pour voir l'influence que peut exercer la culture algérienne sur l'adaptation du contrôle de gestion.

3. Le contrôle de gestion dans les deux contextes culturels : universel et algérien :

H.Bouquin (2011) montre que « Les concepts et méthodes sont souvent d'origine nord américaines, ils sont donc imprégnés d'une certaine culture et les traductions en sont rarement heureuses». La crise du contrôle de gestion a soulevé la question de l'universalité des outils du contrôle de gestion (H.bouquin et P.Besson ,1991).

3.1. Le contrôle de gestion dans le contexte universel :

La société occidentale est fondée sur la logique du contrat (Philippe D'Iribarne, 1989) et favorise les valeurs d'égalité et d'honnêteté où les malentendus, les points inconnus et la subjectivité ne sont pas tolérés. Donc, les privilèges et les symboles sont mal perçus car les salariés avantagent les résultats tactiles et visibles.

Les acteurs acceptent que leur chef absolu ai du pouvoir sur eux parce qu'ils croient à ses capacités et ils participent à la prise de décision, le pouvoir est distribué de manière démocratique où tout le monde doit avoir des droits égaux.

La hiérarchie des organisations reflète une inégalité des rôles, établie par commodité, ce qui nous montre qu'il y'a une faible distance hiérarchique. Les américains n'ont pas peur de demain, chaque jour est pris comme il vient, ils acceptent facilement le changement. De ce fait, on peut dire qu'il y a un faible contrôle d'incertitude.

L'économie américaine est basée sur l'intérêt privé, ils n'ont pas de problème avec les tensions et le conflit. Ils encouragent la performance individuelle et cela rejoint les valeurs d'individualisme d'Hofstede. Outre, les hommes sont plus ambitieux et ne montrent pas leurs sentiments, ils sont solides et censés être sûrs d'eux-mêmes car ils vivent pour travailler et cela confirme les valeurs de masculinité de la société américaine.

En conclusion, la culture américaine se caractérise par une faible distance hiérarchique, un faible contrôle d'incertitude, un esprit individualiste et un têt de masculinité élevé. Ce climat qui est spécifique à la culture américaine favorise la facilité d'intégration des acteurs américains au nouveau mode de fonctionnement dans l'entreprise sans la nécessité de le leur imposer.

Le contrôle de gestion comme système de contrôle universel :

Le contrôle de gestion est apparu aux Etats-Unis dans les années soixante, et c'est les managers américains qui ont développé ses méthodes suite a leurs besoins organisationnels et environnementaux, donc il était conçu spécialement pour s'adapter a leur culture, dont on retrouve les plus grands supports du contrôle de gestion qui sont la participation à la prise de décision et l'acceptation des ordres hiérarchiques. Par conséquent l'idée de le transférer dans les pays arabes n'est pas facile à cause du décalage énorme entre les deux cultures et selon Malek Bennabi, « *La culture du monde arabe et islamique est différente de celles des occidentaux* ».

L'Algérie est considérée comme l'un des pays arabes qui n'ont pas pu jusqu'à présent s'adapter à ce nouveau mode de fonctionnement à cause de la culture.

3.2. Le contrôle de gestion dans le contexte algérien :

La culture algérienne est une combinaison de plusieurs cultures (**Berbère, arabe et française**) en transformation perpétuelle, traversées par des valeurs

traditionnelles qui continuent à prévaloir. Ces valeurs traditionnelles sont représentées **par l'Islam Sunnite** que nous considérons comme vecteur unificateur de la société Algérienne. En Algérie, le poids de la religion ainsi que de la famille sont perceptibles à tous les niveaux de l'organisation sociale.

Hofstede (1991) en étudiant la culture de certains pays arabes, conclut que le monde arabe se caractérise par une longue distance hiérarchique, un esprit collectiviste, une tendance masculine et un contrôle d'incertitude assez élevé.

De ce fait on remarque qu'il y'a un grand décalage entre le monde arabe et le monde américain où les outils de contrôle de gestion s'adapte facilement dans ce contexte.

En se référant à quelques travaux qui traitent la culture d'entreprise algérienne et en particulier ceux de Cheraiet Mahieddine (2004) et de son expérience à SIDER et de Daniel Mercure, Baya Harricane, Smail Seghir et André Steenhaut (2006) sur la culture et gestion en Algérie, ces auteurs qui se sont inspirés des travaux d'Hofstede, ont pris certaines variables culturelles directement associées aux activités de travail qui sont la distance hiérarchique, le contrôle d'incertitude et la mentalité communautaire.

Leurs travaux ont donné les résultats suivants : La culture familiale algérienne est profondément ancrée, inconsciente et irrationnelle. Elle peut donc conditionner les pensées et les gestes du dirigeant et par conséquent sur ses employés, car il veut sauvegarder et transmettre le patrimoine familial tout en restant fidèle à son groupe.

En Algérie être fidèle à sa famille est très important car la famille et la communauté ont une telle force structurante que l'algérien ne saurait se considérer comme une entité totalement séparée d'elle. Outre, le poids du fatalisme est de nature à temporiser les conflits et les échecs. Dans les conflits, le fatalisme baisse la pression des belligérants. Aussi, le devenir de l'entreprise est soumis à la destinée de Dieu. Les échecs sont acceptés comme une volonté de Dieu. La charité aussi infuse une dose d'humanisme dans les relations à l'intérieur de l'entreprise. La gestion des ressources humaines même si elle obéit à des principes universels est compensée par des actions de charité. Ainsi, rien n'empêche le chef d'entreprise à sanctionner un salarié et lui offrir un mouton pour les fêtes de l'Aïd.

Nous pouvons noter que les salariés algériens sont dépendants de leur groupe d'appartenance et que l'individu est très fidèle et rattaché à sa communauté. Cela nous permet de dire que la culture algérienne se caractérise par un esprit collectiviste.

Les individus peuvent accepter ou refuser d'accorder des privilèges particuliers aux catégories hiérarchiques les plus élevées. Ils peuvent aussi exprimer leur

désaccord avec leur chef. Cela peut s'expliquer par la religion musulmane qui refuse l'intermédiaire entre l'être humain et Dieu.

En Algérie, le travail n'est pas central dans la relation entre dirigeants et dirigés en termes de devoir ou mission à accomplir, il y a peu de conscience professionnelle (absence totale du contrôle). Les algériens restent moins convaincus quand il s'agit d'être dirigé par des cadres étrangers. Ainsi, nous pouvons dire que la culture des salariés algériens est marquée par une grande distance hiérarchique.

On remarque aussi qu'il y a une très forte tendance à éviter l'incertitude, car un travail qui comporte beaucoup d'imprévus est jugé stressant. Aussi l'imprévu relève de Dieu et non des personnes. Ce besoin d'éviter l'incertitude est lié à un mode particulier de relation avec les chefs et à une forte formalisation des rôles des salariés algériens, les gens ont peur du changement, donc, tout ce qui est différent de leurs habitudes est jugé comme inacceptable. Ceci explique en partie la position méfiante du dirigeant de l'entreprise vis-à-vis du risque.

L'adaptation du contrôle de gestion en Algérie :

Nous pouvons dire que la culture algérienne reflète l'image de la culture arabe telle qu'elle est présentée par Hofstede, et donc il y a un grand décalage entre la culture algérienne et la culture américaine où le contrôle de gestion trouve pleinement sa raison d'être.

Le contrôle de gestion tel qu'il est conçu exige une forte participation dans les décisions et une délégation du pouvoir. Le respect de la hiérarchie rend le contrôle de gestion un élément essentiel du système de coordination de l'entreprise. Ce qui n'est pas le cas dans la culture algérienne où la solidarité et l'esprit convivial restent importants. Cependant, le pouvoir accompagné de la coercition n'est pas accepté et par conséquent le dirigeant reste toujours vigilant envers ses subordonnés car il pense à sa crédibilité en tant que chef, Il ne peut pas dans des situations pareilles associer les autres à la prise de décision.

Outre, la notion de solidarité garantie une certaine sécurité dans l'emploi car le salarié se sent protégé et couvert par ses collègues, même s'il n'apporte rien à son entreprise, il est sûr de recevoir son salaire du moment qu'il est présent dans l'entreprise ; cela défavorise la compétitivité et va le conduire à manquer de discipline dans les applications des règles et des procédures de travail.

Si on veut mettre une relation entre la culture algérienne et le contrôle de gestion, on peut dire ici que le système de contrôle de gestion joue un rôle secondaire car l'entreprise compte sur certaines valeurs et normes telles que : la tradition, la solidarité, la religion ... Ces valeurs influencent les acteurs et la nature du management, c'est donc le propriétaire lui-même qui définit ses règles et prend ses décisions en restant attaché à sa culture ce qui rend son évolution difficile. Et c'est ce qui va conduire à un refus devant la mise en place du système de contrôle de gestion.

Mais cela ne doit pas être perçu comme une résistance culturelle au contraire il faut retirer les avantages de la culture algérienne au moment de l'introduction du contrôle de gestion en s'inspirant des expériences des autres pays qui ont pu le façonner à leur manière de vivre en donnant un sens et de l'importance à leur culture au moment de la mise en place d'un système issu d'un autre environnement.

Prenant l'exemple de quelques expériences qui ont réussi : Yanat (1999), en traitant le management japonais, conclut que les dirigeants ont façonné un modèle managérial à partir de deux logiques, une logique locale fondée sur le sens du sacrifice et la négation de l'individualisme, ensuite une transposition cohérente de principes américains.

Philippe D'iribarne (1989) en étudiant une entreprise marocaine à pu constater que celle-ci a pu mettre en place une gestion originale « TQM » qui ne délaisse pas la religion islamique marocaine et leurs principes nationaux.

Ce système a permis aux acteurs de changer leur comportement entre eux et envers leur entreprise, une nouvelle façon de diriger qui s'est développée, l'autorité est devenue plus reconnaissante et encourageante. Elle explique et sensibilise les acteurs pour mieux s'appliquer au travail et accepter plus facilement les nouveaux modes de fonctionnement dans leur organisation.

Conclusion :

La culture algérienne caractérisée par les valeurs islamiques est bien différente de celle des occidentaux et donc, imposer le contrôle de gestion dans notre contexte peut venir troubler la logique culturelle existante dans l'organisation et par conséquent il faut tenir compte de la culture algérienne au moment du transfert des outils de contrôle de gestion car cette dernière compte sur certaines valeurs et normes. Ces valeurs influencent les acteurs et la nature du management.

Le contrôle de gestion ne peut pas se réduire donc, qu'à la mise en place des outils de gestion et des procédures formelles. On peut dire que le contrôle de gestion informel complète le contrôle de gestion formel et donc, faire adapter le contrôle de gestion c'est prendre en considération la partie immergée, celle qui s'intéresse aux dimensions sociales et culturelles de l'organisation.

Références bibliographiques :

- Ahsina K., Taouab O., Nafzaoui, M.A., (2014), « Adoption et différenciation des systèmes de contrôle de gestion par les établissements publics Marocains: un essai de modélisation », Université Ibn Tofail, Maroc. European scientific Journal, vol.10, No.4 ISSN: 1857 - 7881 (Print) e - ISSN 1857- 7431.
- Birnberg J.G., Snodgrass C., (1988), «Culture and Control: A field study», Accounting, Organizations and Society, Vol. 13, n°5.
- Bollinger D., Hofstede G., (1987), « Les différences culturelles dans le management : comment chaque pays gère-t-il ses hommes ? », Ed. d'organisation, Paris.
- Bouquin H., (2005), « Herméneutiques du contrôle », publié dans « comptabilité et connaissances », France. pp.CD-Rom.

- Bourguignon A., Jenkins A., (2004), « Changer d'outils de contrôle de gestion ? De la cohérence instrumentale à la cohérence psychologique », ESSEC Business School, Paris, Finance Contrôle Stratégie – Volume 7, N° 3, p. 31 – 61.
- Cappelletti L., Khouatra Dj., Beck E., (2007), « L'implantation d'un système de contrôle de gestion au sein d'entreprises libérales », cas des offices de notaires, France. pp.CD-Rom. <halshs-00543250>
- Chatelain-ponroy S., (2011), « Une voie de compréhension du contrôle de gestion dans les organisations non marchandes : La métaphore de l'Iceberg ». Vol 27/3 | 2010, mis en ligne le 15 juin 2012, consulté le 12 octobre 2012. URL : <http://pmp.revues.org/3005> ; DOI : 10.4000/pmp.3005
- Chéraet M., (2004), « Culture d'entreprise en Algérie », office des publications universitaires, Alger.
- Cuyaubere T., Muler J., (2004), « Contrôle de gestion », 7^{ème} édition, groupe revue fiduciaire, Paris.
- Devillard O., Rey D., (2008), « Culture d'entreprise : Un actif stratégique », Dunod, Paris, ISBN 978-2-10-053588-0.
- D'iribarne P., (1990), « La logique de l'honneur. gestion des entreprises et traditions nationales », publié aux éditions du seuil, Revue française de sociologie, Volume 31 Numéro 4 pp. 654-657 Paris.
- D'iribarne P., (2007), « Islam et management, le rôle d'un univers de sens », Lavoisier, revue française de gestion, 2, (n° 171), p. 141-156
- Fninou B., (2014), « New public management et usage des outils de contrôle de gestion dans l'administration de l'éducation de Dubaï », Revue gestion et organisation, Volume 6, Issue 2, September, Pages 57–66, France.
- Fronza Y., (2008), « Diversité culturelle & instrumentation de gestion », Un récit de la mutation d'une grande entreprise française. Management & Avenir, 4 (n° 18).
- Germin Ch., (2009) « La conception des systèmes de contrôle de gestion; les relations entre les budgets et les systèmes de mesure de la performance ». Audencia - École de management, Nantes.
- Khendoudi N., « Malek Bennabi, Théoricien de la culture », 2eme partie et fin, publié dans El watan le 24/09/2009.
- Lassoued K., (2005), « Relation culture d'entreprise contrôle de gestion », Une étude empirique direction et gestion, la revue des sciences de gestion, n°216, p. 129-143
- Lassoued K., (2008), « L'adaptation culturelle du contrôle de gestion cas de la Tunisie, La comptabilité, le contrôle et l'audit entre changement et stabilité », HAL, France.
- Lefebvre F., (2007), « De l'histoire des valeurs à la sociologie de l'entreprise: Retour sur «La logique de l'honneur de Philippe D'iribarne » », Sciences humaines, revue d'Histoire des sciences humaines, n°16.
- Loning E., (1994), « Une approche culturelle de l'utilisation des systèmes d'information comptable et de gestion dans différents contextes nationaux : l'exemple de la France et de la Grande-Bretagne », Thèse, On business administration. HEC Paris.
- Mercure D., Harricane B., Seghir S., Steenhaut A., (1997), « Culture et gestion en Algérie », Editions ANEP 1^{ère} édition, L'Harmattan.
- OCDE, (1996), « Le contrôle de gestion dans les administrations publiques modernes », étude empirique, édition 04, Paris.
- Pariante P., (1998), « Intérêt des approches contingentes en contrôle de gestion : le cas des collectivités locales », In: Politiques et management public, vol. 16 n° 4.
- Redslob L., Gerard B., (2009), « Le contrôle de gestion en milieu hostile », 18^{ème} conférence de l'AIMS, université Paris Dauphine, Paris.
- Rocher G., (1992), Extraits du chapitre IV: «Culture, Civilisation et Idéologie», Introduction à la sociologie générale, Première partie: l'action sociale, Éditions Hurtubise HMH ltée, 3^{ème} édition, Montréal.
- Thévenet M., (2010), « Que sais-je ? la culture d'entreprise », 6^{ème} édition mise à jour 20e mille, Paris.