

La relation entre le système de contrôle de gestion et la stratégie d'entreprise dans les établissements vinicoles au Brésil et en France

« The relationship between the management control system and the business strategy in wineries in Brazil and France »

EZOU KOSSI

Master

École de Gestion et des affaires

Université Fédérale de Mato Grosso do Sul

Brésil

Kossiezou@yahoo.fr

ESPEJO MARCIA MARIA DOS SANTOS BORTOLOCCI

Enseignante chercheur

École de Gestion et des affaires

Université Fédérale de Mato Grosso do Sul

Brésil

marciabortolucci@gmail.com

PEREIRA MATHEUS WEMERSON GOMES

Enseignant chercheur

École de Gestion et des affaires

Université Fédérale de Mato Grosso do Sul

Brésil

matheuswgp@yahoo.com.br

Date de soumission : 22/07/2019

Date d'acceptation : 24/09/2019

Pour citer cet article :

KOSSI E. & al. (2019), « La relation entre le système de contrôle de gestion et la stratégie d'entreprise dans les établissements vinicoles au Brésil et en France », Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'audit, « numéro 10 : Septembre 2019 / Volume 4 : numéro 2 », p 476 - 496

Résumé

Le secteur vitivinicole au Brésil est encore un secteur émergent avec un fort potentiel à explorer, tandis qu'en France, il s'agit d'un secteur consolidé qui se situe au deuxième rang avec un excédent, juste derrière l'aéronautique. L'objectif de cette étude est d'analyser la relation entre le système de contrôle de gestion et la stratégie organisationnelle dans les établissements vinicoles brésiliens et français. 17 établissements vinicoles au total répondent au questionnaire adapté de (Bedford, Malmi & Sandelin, 2016), basé sur le système de contrôle de gestion et la stratégie organisationnelle. La technique d'analyse de correspondances multiples a été utilisée pour atteindre l'objectif défini ci-dessus. Il est conclu que le type de stratégie adoptée par le vignoble, en tant que prospecteur ou défenseur, influence son système de contrôle de gestion pour une meilleure performance.

Mots clés : Système de contrôle de gestion ; Stratégie ; Vignobles ; Brésil ; France.

Abstract

The wine sector in Brazil is still an emerging sector with great potential to be explored, while in France it is a consolidated sector, is the second largest with surplus, just behind the aeronautics. The objective of this study is to analyze the relationship between the management control system and the organizational strategy in Brazilian and French wineries. A total of 17 wineries respond to the adapted (Bedford, Malmi & Sandelin, 2016) questionnaire, based on the management control system and organizational strategy. The multiple correspondence analysis technique was used to achieve the objective defined above. It is concluded that the type of strategy adopted by the vineyard, as a prospector or defender, influences its management control system for better performance.

Keywords : Management Control System ; Strategy ; Wineries ; Brazil ; France.

Introduction

Au cours des dix dernières années, de nombreuses études ont été menées sur la relation entre le système de contrôle de gestion et la stratégie organisationnelle pour la meilleure performance des organisations (Acquaah, 2013 ; Bedford, Malmi & Sandelin, 2016 ; Laela, et al., 2008), mais aucun article n'a été trouvé abordant cette relation dans les établissements vinicoles. Ces travaux traitent de la relation de contingence entre le SCG et la stratégie pour une meilleure performance. Un changement a été observé dans les concepts d'entreprise davantage axés sur la performance financière et économique, mais aussi sur les stratégies environnementales pour une performance globale ou plus intégrée, c'est-à-dire, tenir compte des actionnaires, de la société et de l'environnement (Perego & Hartmann, 2009; Wijethilake, et al., 2018).

Selon la Fédération française des exportations de vins et spiritueux (2017), la France exporte 30% de ses ventes de vin et se classe au premier rang mondial à cet égard. En 2017, le pays a enregistré des revenus de 8,7 milliards d'euros de l'exportation du vin, ce qui correspond à une croissance de 10% par rapport à 2016. L'industrie du vin est le second secteur du pays avec un excédent de la balance commerciale (FEVS, 2017). Le pays occupe également la première place dans la production vitivinicole, position consolidée grâce à la facilité d'accès aux prêts accordés par les banques et aux faibles taux appliqués.

Mais le Brésil fait partie du groupe appelé « nouveaux producteurs de vin ainsi que l'Argentine, le Chili, l'Afrique du Sud, l'Australie, entre autres, qui sont en train d'émerger dans la production de vin, en combinant l'innovation et la technologie pour se développer dans l'industrie. L'autre groupe existant s'appelle "les anciens producteurs de vin", composé de pays européens ayant une tradition viticole et ayant toujours été les meilleurs producteurs, tels que la France, l'Italie, le Portugal, l'Espagne, entre autres (*World Ranking Wines and Spirits*, 2017).

Selon (Minami Junior & Contador, 2007), après avoir franchi les frontières brésiliennes pour le marché international dans les années 90 et accéléré le processus de mondialisation de l'économie, la concurrence a été plus intense, en particulier dans le secteur vitivinicole considéré comme dynamique et compétitif. Ce changement de scénario économique offre des opportunités, mais également de grands défis, car les entreprises doivent être concurrentielles aux niveaux national et international. Face à ce dynamisme, les entreprises adaptent les systèmes de contrôle de gestion à leurs stratégies pour être plus compétitives sur le marché mondialisé. Compte tenu de ce qui précède, la question de recherche suivante se pose : Quelle est la relation entre le SCG et stratégie d'entreprise dans des vignobles brésiliens et français ?

Cette étude a pour objectif général d'analyser la relation entre le système de contrôle de gestion et la stratégie organisationnelle dans les établissements vinicoles brésiliens et français ; et en tant qu'objectifs spécifiques, caractériser le système de contrôle de gestion dans les établissements vinicoles

du Brésil et de la France ; et typifier la stratégie des établissements vinicoles brésiliens et français.

Cette recherche est justifiée par l'absence d'études de corrélation entre la SCG et une stratégie visant à la performance du secteur vitivinicole, en particulier au Brésil. Ce travail, en explorant de manière globale les systèmes de contrôle managérial, ainsi que sa relation avec le positionnement stratégique, peut contribuer au développement de la théorie sur ces constructions, ainsi que de leurs applications dans les établissements vinicoles (Whetten, 2003).

À titre de contribution pratique, cet article peut aider les gestionnaires d'établissements vinicoles brésiliens et français à prendre des décisions éclairées en matière de choix des SCG et des stratégies appropriées pour atteindre les objectifs énoncés et, partant, accroître encore plus le secteur. En outre, l'industrie de ce secteur peut apprendre et se développer en termes stratégiques et en ce qui concerne le système de contrôle de gestion de cette activité, dans le sens où elle cherche à accroître ses performances (Wood et al., 2016).

Cet article est organisé en cinq (5) principales parties à savoir : L'introduction composée des objectifs, de la justification et de la contribution ; la revue de littérature sur les principaux théoriques ; la méthodologie de recherche utilisée ; l'analyse des données et leur discussion ; et enfin la conclusion.

1. REVUE DE LITTÉRATURE

Le cadre théorique de cet article présente les concepts à étudier dans ce chapitre, à savoir : Le système de contrôle de gestion et la stratégie.

1.1 Système de contrôle de gestion

Selon (Anthony, 1965), les SCG sont considérés comme des pratiques organisationnelles formelles mettant l'accent sur les activités de l'organisation. Ils sont définis comme le processus par lequel les gestionnaires veillent à ce que les ressources soient obtenues et utilisées de manière efficace pour atteindre les objectifs de l'organisation.

Selon (Otley, 1999), la théorie des contingences en comptabilité de gestion suggère qu'il n'existe pas de système de contrôle de gestion applicable de manière universelle aux organisations, mais qu'il dépend plutôt des circonstances particulières de chaque organisation. Le SCG varie en fonction de la stratégie et des objectifs qui sont les variables contingentes centrales que chaque organisation décide de suivre. Cela signifie donc que différents types de stratégies et de plans organisationnels auront tendance à entraîner différentes configurations de systèmes de contrôle, comme le montre la méthode de (Simons, 1995) et (Langfield-Smith, 1997).

Cet article analyse le SCG comme étant un paquet, faisant référence à (Malmi & Brown, 2008) et également en considérant les leviers de commande de (Simons, 1995) pour soutenir le SCG.

1.1.1 Paquet du système de contrôle de gestion

(Malmi & Brown, 2008) soutiennent que les systèmes comptables fournissent des informations pour aider les gestionnaires à la prise de décision, tandis que d'autres orientent l'activité ou le comportement des employés. Pour qu'un système de contrôle soit efficace et ne se limite pas à l'aide à la décision, les responsables doivent utiliser les informations fournies pour appuyer leurs propres décisions et celles de leurs employés, orientant ainsi leurs comportements.

La typologie du paquet du SCG proposé par (Malmi & Brown, 2008) consiste en une conception plus large et plus complète des systèmes de contrôle de gestion. Le modèle suggère qu'il n'y a pas qu'un seul système de contrôle de gestion, mais plusieurs configurations de systèmes de contrôle de gestion qui forment ce paquet. Ce forfait comprend : (i) des contrôles culturels ; (ii) des contrôles de planification ; (iii) des contrôles administratifs ; (iv) des contrôles cybernétiques ; et (v) les contrôles de rémunération et de récompense.

Les contrôles administratifs créent le cadre dans lequel la planification, les contrôles cybernétiques, ainsi que la rémunération et les récompenses sont exercés. Ce contrôle dirige le comportement des employés à travers l'organisation des individus, la surveillance du comportement et la structure de gouvernance, qui définit la manière dont les employés sont responsables de leur comportement (Malmi & Brown, 2008). Il spécifie également la manière dont les comportements ou les tâches doivent être exécutés, à savoir les politiques et les procédures (Simons, 1995).

Le contrôle cybernétique, en revanche, est un système d'information et un support à la décision des responsables lorsque la performance des employés varie par rapport aux objectifs fixés. Ainsi, le système cybernétique influence le comportement des employés.

Le contrôle cybernétique a cinq caractéristiques: (i) élaborer des métriques permettant de quantifier un phénomène, une activité ou un système sous-jacent; (ii) établir des normes de performance ou des objectifs à atteindre; (iii) fournir des informations en retour afin de comparer les résultats des activités avec la norme; (iv) analyser la variance résultant de la rétroaction; et (v) permettent de modifier le comportement du système ou des activités sous-jacentes (Green & Welsh, 1988).

La rémunération et les récompenses ont pour objectif de motiver et d'accroître les performances des individus et des groupes en remboursant la durée et l'intensité des efforts déployés pour atteindre les objectifs (Malmi & Brown, 2008). Pour (Flamholtz, Das & Tsui, 1985), les récompenses et compensations sont un contrôle *ex-post*, toutefois, si les employés anticipent l'existence de telles récompenses, le comportement individuel est déjà influencé dès le début des objectifs que l'entreprise recherche. Pour (Malmi & Brown, 2008), les incitations monétaires augmentent l'effort et la performance en concentrant les efforts individuels sur la tâche. Bien que les récompenses soient liées au contrôle cybernétique, les organisations offrent pour d'autres raisons telles que la rétention des employés.

Le quatrième type de contrôle, la planification, représente une *forme* de contrôle *ex ante* (Flamholtz, Das & Tsui, 1985), qui définit les objectifs des domaines fonctionnels de l'organisation,

fournissant les normes à atteindre par rapport à l'objectif et permettant la congruence et l'alignement des objectifs dans tous les domaines de l'organisation. Enfin, la planification contrôle si les activités de groupes et d'individus définis sont conformes aux résultats organisationnels souhaités. (Malmi & Brown, 2008) traitent la planification comme un système distinct, car elle peut jouer un rôle important en influençant le comportement des employés.

Enfin, les contrôles culturels représentent les valeurs, les croyances et les normes sociales qui influencent le comportement des employés. Ce sont des contrôles subtils et considérés comme ayant un changement lent, fournissent un cadre contextuel pour les autres contrôles (Malmi & Brown, 2008). Trois aspects du contrôle culturel ont été pris en compte, toujours selon (Malmi & Brown, 2008), ce sont des contrôles basés sur des valeurs, des contrôles basés sur des symboles et, enfin, des contrôles de clan. Les systèmes fondés sur les valeurs sont des valeurs et une direction que les cadres supérieurs souhaitent que leurs subordonnés adoptent.

1.1.2 Les leviers de commande de Simons

Le modèle théorique des leviers de contrôle de (Simons, 1995) représente la dimension d'utilisation du SCG et fait référence à la manière dont il est utilisé comme outils pour la mise en œuvre de la stratégie dans les organisations et également pour contrôler les tensions qui surviennent lorsque les organisations tentent d'aligner leurs stratégies des entreprises et le comportement des hommes lors de la mise en œuvre de la stratégie. Ce modèle présente quatre leviers nécessaires au contrôle stratégique, caractérisés par quatre types différents d'utilisation : Utilisation comme système de croyance ; utilisation restrictive ; utilisation diagnostique ; et utilisation interactive.

(Simons, 1995) a défini le système de croyance comme des valeurs centrales liées à la stratégie de l'entreprise et à la direction que les cadres supérieurs souhaitent que leurs subordonnés adoptent. L'objectif principal du système de croyance est d'inspirer et de guider la recherche et la découverte. Cela aide à résoudre les problèmes de mise en œuvre de stratégies et motive les individus à rechercher de nouveaux moyens de créer de la valeur.

Contrairement au système de croyance, les systèmes restrictifs fixent des limites, basées sur les risques commerciaux définis pour la recherche d'opportunités. Les systèmes restrictifs définissent le domaine d'activité acceptable pour les participants de l'organisation, ils permettent aux gestionnaires de déléguer la prise de décision et permettent ainsi à l'organisation de maximiser la flexibilité et la créativité (Simons, 1995).

Selon la conceptualisation du même auteur, l'utilisation diagnostique des systèmes de contrôle de gestion permet de rejeter la stratégie délibérée des dirigeants lors du contrôle de la bonne application des facteurs clés de succès. Ce sont des systèmes d'information formels que les responsables utilisent pour contrôler les résultats de l'organisation et corriger les écarts par rapport à des normes de performance prédéfinies. Les systèmes de contrôle de diagnostic présentent trois caractéristiques principales : la capacité à mesurer les résultats d'un processus, qualitativement et quantitativement ;

l'existence de modèles prédéterminés auxquels les résultats réels peuvent être comparés ; et la possibilité de corriger les écarts par rapport aux normes afin que les prochains résultats soient conformes aux normes prédéfinies.

Les systèmes de contrôle interactif selon (Simons, 1995), sont des systèmes d'information formels utilisés par les gestionnaires pour participer aux activités de décision des subordonnés. Ils servent à gérer les incertitudes stratégiques et à stimuler l'apprentissage organisationnel pour favoriser l'émergence de nouvelles stratégies. De nouvelles stratégies apparaissent lorsque les participants de l'organisation réagissent aux opportunités et aux menaces perçues. L'innovation est motivée par les pressions concurrentielles qui obligent les organisations à quitter la routine et à s'adapter au changement.

1.2 Stratégie

Dans cette section, les définitions, les concepts et les typologies de la stratégie sont abordés.

1.2.1 Définitions et concepts de la stratégie

La stratégie est un terme ancien et utilisé dans plusieurs domaines tels que militaire, organisationnel, entre autres. Étymologiquement, le mot "Stratégie" vient du grec (*stratègós*). *Stratos* qui signifie armée et *agos*, commandement. La stratégie était largement utilisée par les généraux de diverses armées comme Sun Tzu (1544 av. J.C.) ; Heinrich Dietrich Von Bulow, 1799 ; Carl von Clausewitz, 1818).

(Mintzberg, 1987) a introduit cinq (5) définitions différentes pour la stratégie organisationnelle et ses interrelations possibles, orientant ainsi les professionnels et les chercheurs dans leur fonctionne.

(i) (Mintzberg, 1987) a défini la stratégie comme un plan, c'est-à-dire qu'il s'agit d'une action consciente ou d'un ensemble de directives que les organisations utilisent pour faire face à différentes situations et obtenir le résultat souhaité; (ii) La stratégie en tant que manœuvre est une sorte de stratégie en tant que plan. La manœuvre est un plan spécifique qui peut être contenu dans un plan plus large. (iii) la stratégie en tant que norme est un flux d'actions, un ensemble de décisions, la cohérence d'un comportement, c'est-à-dire que la répétition des actions conduit à une normalisation planifiée ou non.

Les définitions de stratégie en tant que plan et stratégie par défaut peuvent être indépendantes les unes des autres car certains plans risquent de ne pas être réalisés en raison d'attentes irréalistes, de jugements erronés de l'environnement ou de modifications des plans au cours de la mise en œuvre, et certains schémas d'actions ne sont pas préétablis, mais réalisés. Ainsi, il existe des stratégies délibérées, qui sont celles qui sont planifiées et réalisées et les stratégies émergentes, à savoir les normes élaborées sans intention préalable (Mintzberg, 1987).

(iv) La stratégie en tant que positionnement est liée à la manière dont une organisation est positionnée

sur le marché, en interne et en externe, c'est-à-dire vis-à-vis de ses concurrents et de toutes les parties prenantes, appelées parties prenantes (Porter, 1980) ; (v) la stratégie en tant que perspective s'apparente à l'organisation et repose sur la manière enracinée que ses dirigeants perçoivent le monde. Ce peut être l'idéologie de l'organisation, la mission pour laquelle elle existe (Mintzberg, 1987).

1.2.2 Les typologies de la stratégie

(Langfield-Smith, 1997) affirme dans son travail que l'approche par typologie est la plus appropriée pour déterminer la stratégie, car les typologies sont des profils complets de différents types stratégiques et présentent l'avantage de mettre l'accent sur les composantes intégratrices de chaque stratégie. Ils permettent de mesurer en fonction de leur objectif particulier et sont utilisés dans des travaux récents (Bedford, Malmi & Sandelin, 2016 ; Tsamenyi, Sahadev & Qiao, 2011). Les typologies les plus utilisées dans les travaux sur la relation entre le système de contrôle de gestion et la stratégie sont celles définies par (Miles & Snow, 1978) ; (Porter, 1980) et (Gupta & Govindarajan, 1984). L'objet principal de ce travail est la typologie selon (Miles & Snow, 1978).

(Miles & Snow, 1978) ont décrit quatre types d'organisation : défenseurs, prospecteurs, analyseurs et réacteurs. Les défenseurs réalisent peu d'innovation sur leurs produits, ils ont une gamme étroite de produits, tandis que les prospecteurs sont constamment à la recherche de nouvelles opportunités de marché, que ce soit pour les nouveaux produits et sont toujours en train de créer le changement et l'incertitude à laquelle leurs concurrents doivent répondre. Le premier type (les défenseurs) se concentre donc sur la finance, la production et l'ingénierie, par rapport à l'accent mis sur le marketing et la recherche et développement sur le second. Les analyseurs combinent les caractéristiques les plus fortes sont à la fois les partisans et les prospecteurs de s tandis que les réacteurs sont considérés comme un type échoué et sont rarement examinées.

A partir de la revue de la littérature des études portant sur la relation entre la stratégie et le SCG et leurs implications sur la performance des entreprises (Govindarajan & Gupta, 1985 ; Simons, 1995 ; Chenhall & Langfield -Smith, 1998 ; Boyd & Salamin, 2001 ; Auzair & Langfiel-Smith, 2005 ; Acquaaah 2013, Abernethy, et al., 2015 ; Bedford, Malmi & Sandelin, 2016), les hypothèses suivantes peuvent être établies :

H₁ : Les vignobles de stratégie défenseur utiliseraient le système de contrôle diagnostique et les vignobles de stratégie prospecteur, le système de contrôle interactif ;

H₂ : Les contrôles administratifs seraient organiques et moins rigides dans les vignobles de stratégie prospecteur, alors qu'ils seraient plus rigides et plus mécanistes dans les vignobles de stratégie défenseur ;

H₃ : Les mesures de performance auraient une plus grande extension dans les vignobles prospecteurs que dans les vignobles défenseurs ;

H₄ : Les vignobles de stratégie prospecteur récompenseraient leurs employés mieux que les défenseurs ;

H 5 : Le système d'incitation serait déterminé subjectivement dans les vignobles prospecteurs, alors qu'il serait déterminé objectivement dans les vignobles défenseurs ;

H 6 : L'utilisation du contrôle culturel serait plus répandue dans les vignobles prospecteurs que dans les vignobles défenseurs.

2. MÉTHODOLOGIE

La présente étude est caractérisée méthodologiquement comme quantitative, exploratoire et d'enquête, car elle veut obtenir une meilleure compréhension du comportement des facteurs et éléments tels que la relation entre la stratégie et le système de contrôle de gestion des établissements vinicoles brésiliens et français. Selon le même auteur, un projet d'enquête fournit une description numérique des tendances, attitudes et opinions d'une population à travers son échantillon. L'échantillon sert à faire des affirmations sur la population (Creswell, 2007).

2.1 Carte conceptuelle méthodologique

Pour répondre à la question de recherche et atteindre les objectifs définis, chaque construction doit être mesurée à l'aide de variables appropriées. Dans cette section, les constructions principales et leurs variables respectives seront présentées.

2.1.1 Tableau de constructions, variables, proxy et références

Le tableau 1 a été élaboré avec les principaux concepts utilisés dans le travail (stratégie et système de contrôle de gestion), ses différentes dimensions choisies pour la présente étude, les variables de mesure et leurs références.

Tableau 1 - cadre de construction, variables et références

Concepts	Variables	Références
La stratégie	Typologies de stratégie : Prospecteurs, défenseurs.	Miles & Snow (1978)
SCG	Utilisation (diagnostique, interactive)	Simons (1994, 1995)
	Design (culturel, administratif, cybernétique, rémunération et récompense, planification)	Malmi & Brown (2008)

Source : adapté de Miles & Snow (1978) ; Simons (1995) ; Malmi & Brown (2008).

2.1.2 Définitions constitutives et définitions opérationnelles des variables

Sont élaborés à suivre, les tableaux avec les concepts principaux, les variables utilisées dans cet article avec leurs définitions constitutives et opérationnelles pour mieux les comprendre et les appliquer.

2.1.2.1 Stratégie

Dans ce travail, pour appliquer la stratégie des établissements vinicoles au Brésil et en France, le type de Miles et Snow (1978) sera utilisé parce qu'il est très complet et utilisé dans les travaux les plus récents (Bedford, Malmi et Sandelin, 2016). Le tableau 2 ci-dessous présente les variables et leurs définitions.

Tableau 2 - Typologie de la stratégie selon les Miles et Snow (1978).

Type de stratégie	Définition
Defenseurs	Entreprise peu innovante en matière de produits, axée sur la finance et la production
Prospecteurs	Société à la recherche de nouvelles opportunités de marché, Focus sur le marketing et la R & D

Source : Miles & Snow (1978).

2.1.2.2 Système de contrôle de gestion

Afin de caractériser le SCG des établissements vinicoles brésiliens et français, des variables seront développées en prenant en compte les pratiques du système de contrôle de gestion en tant que paquet composé de contrôle administratif, cybernétique, de planification, culturel, et de récompense et de récompense (Malmi & Brown, 2008), et aussi des leviers de contrôle de (Simons, 1995). Simons apporte la formalité des pratiques SCG et de leur utilisation. L'utilisation diagnostique et interactive des SCG, dont le questionnaire précédemment validé par (Bedford, Malmi & Sandelin, 2016) a été adapté pour la présente étude, ont été utilisées. Le tableau 3 ci-dessous présente les variables et leurs définitions.

Tableau 3 - Variables pour la conception et l'utilisation du système de contrôle de Gestion

Pratiques de Contrôle de Gestion	Définition
Utilisation du contrôle de diagnostic comptable	Surveillance de l'activité par le biais d'écarts par rapport à des normes de performance prédéterminées.
Utilisation du contrôle interactif	Participation régulière aux activités de prise de décision des employés pour stimuler le débat, l'apprentissage et la recherche d'opportunités.
Rigidité du contrôle	Responsabilité de la réalisation des objectifs de performance prédéfinis : de relâchée à serrée.
La diversité des mesures de performance	Portée des mesures de performance : d'étroite à large.
Remunération incitative	Les récompenses financières dépendent de la performance.
Détermination de l'incitation	Méthode de détermination de la rémunération : subjective par rapport à l'objectif.
Structure administrative	Modèles d'autorité, de prise de décision et de communication : mécanistes à organiques.
Contrôles des entrées culturelles	Utilisez la sélection et la formation pour aligner les valeurs individuelles sur les intérêts de l'entreprise.

Source : Bedford, Malmi & Sandelin (2016).

2.2 Population et échantillon

Une population de 2931 établissements vinicoles en France et 61 au Brésil (WRW & S, 2017) a été cataloguée. L'Institut brésilien du vin (IBRAVIN, 2018) indique dans son registre l'existence de 150 établissements vinicoles produisant des vins fins dans le pays et de 1 000 autres de production artisanale. L'échantillonnage a été réalisé par adhésion des établissements vinicoles interrogés en France et au Brésil.

Brésil - Population - 150 établissements vinicoles - Échantillon : 15 établissements vinicoles par adhésion.

France -Population - 2931 établissements vinicoles - Échantillon : 2 établissements vinicoles par adhésion.

2.3 Procédures de collecte de données

La collecte des données a été effectuée entre octobre 2018 et janvier 2019. La collecte des données a été réalisée au moyen d'une application électronique de questionnaires. Enquête pour les gestionnaires de certains établissements vinicoles. Les questionnaires sont adaptés de (Bedford, Malmi & Sandelin, 2016) ont été créés à partir de l'outil de création de formulaires *Google*. Avant de commencer la collecte des données proprement dite, des tests préalables ont été réalisés pour les modifications, les ajustements et, enfin, la validation du questionnaire.

Dans un premier temps, des contacts ont été pris avec ces établissements vinicoles par téléphone et par courrier électronique pour informer la recherche et demander l'autorisation d'envoyer le questionnaire. Ce contact a été pris directement avec les établissements vinicoles ou avec l'association d'établissements vinicoles. Malgré toutes les tentatives, l'échantillon réduit de 17 éléments implique une limitation de l'inférence statistique ; Cependant, cela peut représenter une opportunité pour une analyse exploratoire des données dans la compréhension du comportement de l'industrie dans ce secteur en ce qui concerne la stratégie et le contrôle de gestion.

2.4 Traitement et analyse des données

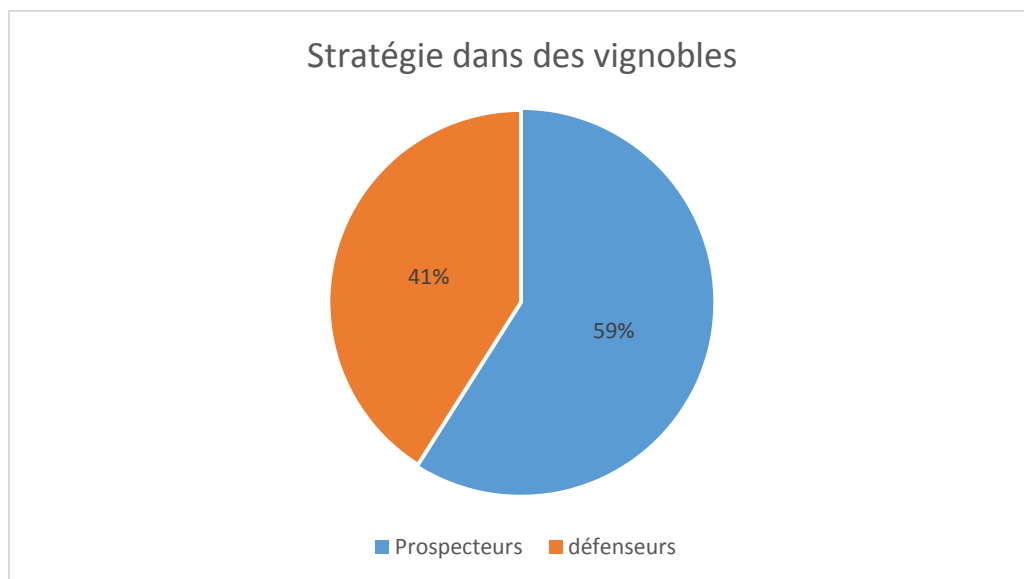
Les données des questionnaires ont été compilées et analysées à partir d'analyses descriptives et de tests de corrélation statistique. En raison de la réduction de l'échantillon, il n'a pas été possible d'utiliser la modélisation par équation structurelle comme prévu. Ainsi, la technique de l'analyse des correspondances multiples a été utilisée pour analyser la relation entre les variables. Selon (Mingoti, 2005), l'analyse de la correspondance est une technique exploratoire de la statistique multivariée permettant de déterminer un système d'association entre des éléments de deux ensembles ou plus.

3. ANALYSE DE DONNÉES

Ce chapitre analysera la base de données ainsi que les relations entre les systèmes de contrôle de gestion et les stratégies des établissements vinicoles au Brésil et en France. Sur les 95 établissements vinicoles contactés au Brésil, 15 ont répondu au questionnaire, ce qui représente un retour de 15,78% des questionnaires. En France, deux réponses étaient possibles, représentant moins de 1% des réponses au questionnaire, soit un échantillon de 17 répondants. Malgré la réduction de l'échantillon, qui a rendu impossible l'utilisation d'une analyse plus sophistiquée pour le traitement des données, le traitement des données et ses analyses ont été utilisés à la suite de la statistique descriptive et de la technique d'analyse des correspondances multiples, qui est une technique d'association de variables catégoriques. Une telle analyse est importante pour une meilleure compréhension du comportement des industries de ce secteur.

L'analyse descriptive des données du questionnaire révèle que la plupart des établissements vinicoles adoptent la stratégie de prospecteur, ce qui représente 59% des répondants, comme l'illustre la figure 1.

Graphique 1: Données de stratégie dans les établissements vinicoles



Source : Résultat de la recherche. Préparé par l'auteur.

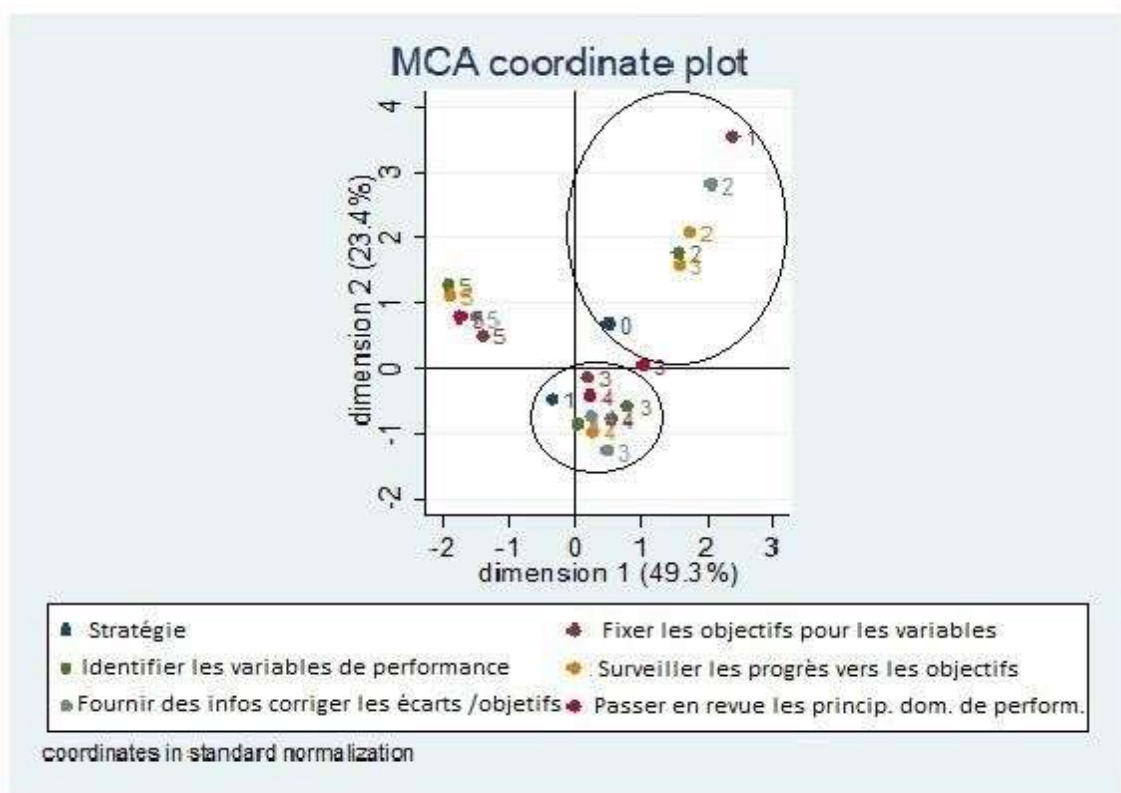
Dans cette section, les stratégies de défenseur et de prospecteur ont été associées aux variables du système de contrôle de gestion afin de déterminer les relations entre les concepts. A propos de la relation entre la stratégie et le contrôle diagnostic, conformément à le graphique 2, les dimensions 1 et 2 expliquent 72,64% de la variation des données entre la stratégie de contrôle et de diagnostic. Les points 0 et 1 en bleu représentent respectivement les stratégies défensive et prospective. Les autres couleurs représentent le contrôle de diagnostic comme suit, 1 et 2 sont négatifs, 4 et 5 sont positifs.

L'approximation de chaque point en bleu (0 et 1) avec les autres points du graphique explique une relation existante.

On peut percevoir une légère supériorité dans l'utilisation du contrôle de diagnostic dans les entreprises de stratégie prospective, c'est-à-dire que l'équipe dirigeante des entreprises de stratégie prospective utilise davantage de budgets pour fixer des objectifs, identifier les variables de performance, suivre les progrès dans la réalisation des objectifs, fournir des informations permettant de corriger les écarts des objectifs et examiner les principaux domaines de performance.

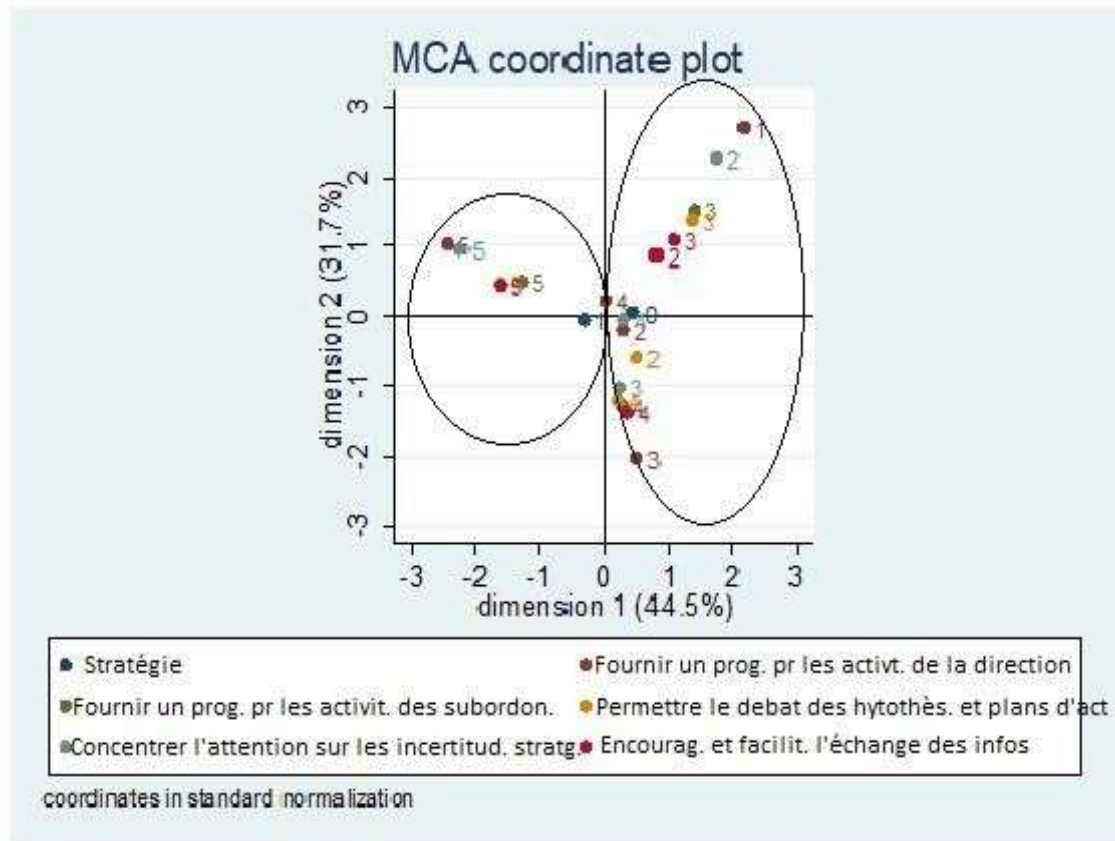
Graphique 2 : données de stratégie avec le contrôle diagnostic

Source : Résultat de la recherche. Préparé par l'auteur.



En outre, en ce qui concerne la relation entre stratégie et contrôle interactif, dans la figure 3, les employés sont davantage et régulièrement impliqués dans les activités de prise de décision afin de stimuler le débat, l'apprentissage et la recherche d'opportunités dans les établissements vinicoles qui ont adopté la stratégie prospective.

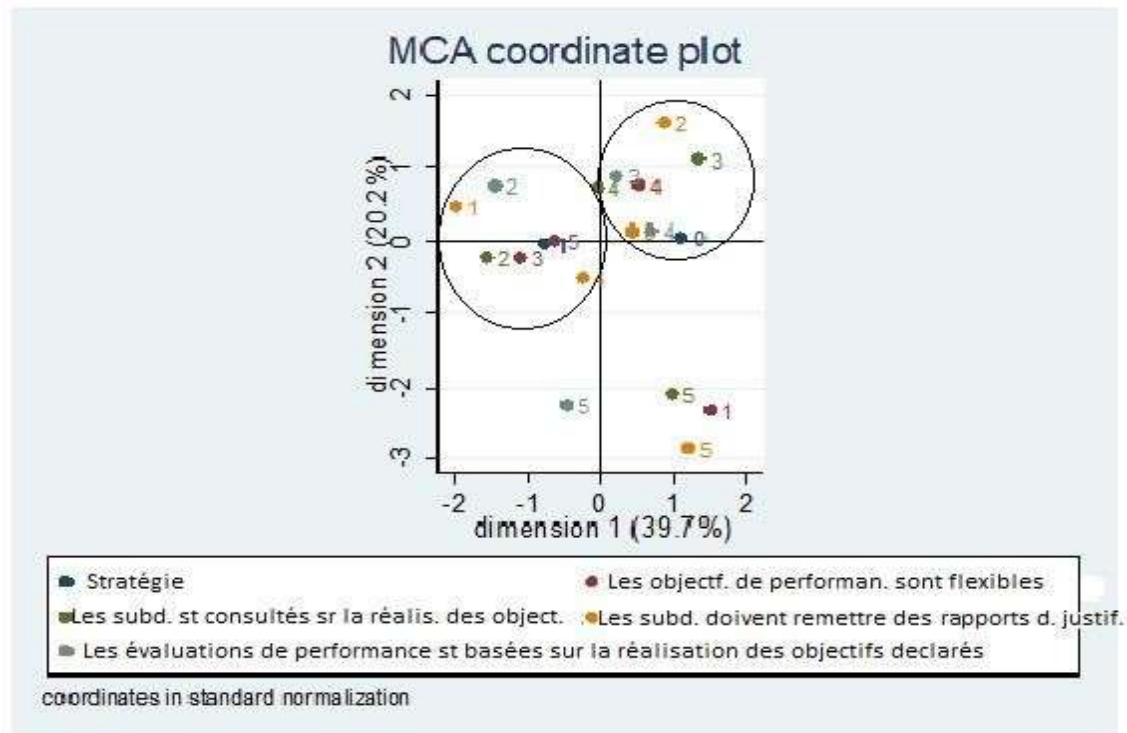
Graphique 3 : données de stratégie avec contrôle interactif



Source : Résultat de la recherche. Préparé par l'auteur.

À propos de la relation entre stratégie et la rigidité du contrôle, on peut observer à partir des informations du graphique 4 que dans les deux stratégies, il y a un degré de rigidité avec les employés, comme disait (Simons, 1995), que dans toute organisation, à tout moment, et à n'importe quel niveau, les responsables signaleront divers degrés de rigidité. Par conséquent, dans les vignobles de stratégie défenseur, les employés ont une responsabilité plus rigide en ce qui concerne la réalisation des objectifs préétablis, car les évaluations de performance sont basées sur la réalisation des objectifs stipulés.

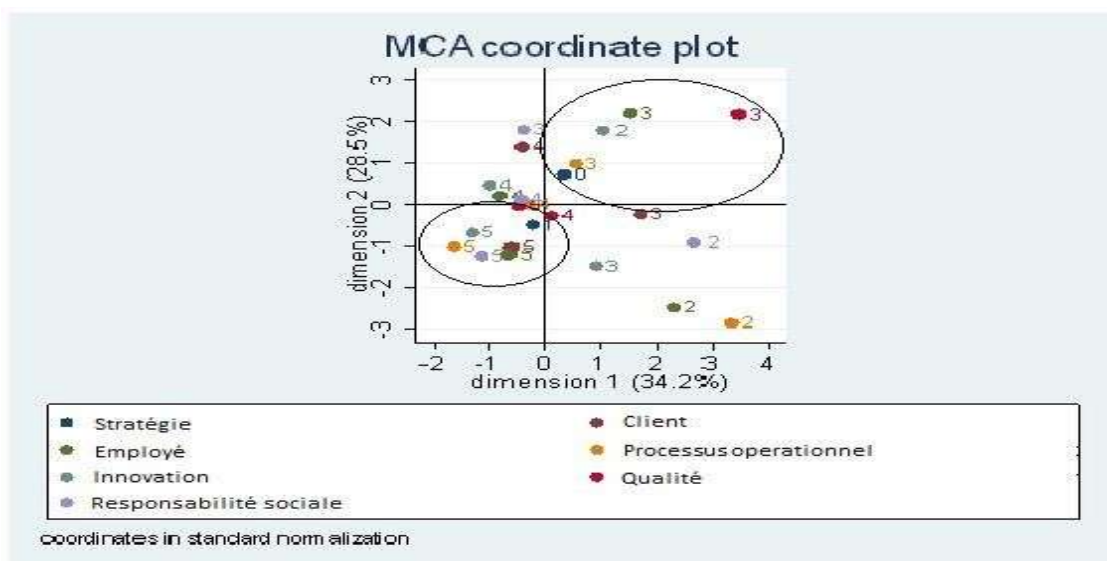
Graphique 4 : Données de stratégie avec rigidité de contrôle



Source : Résultat de la recherche. Préparé par les auteurs.

En abordant le lien entre la stratégie et la diversité des mesures de performance, le graphique 5 montre une plus grande étendue de la portée des mesures de performance dans les vignobles prospecteurs, telles que la responsabilité socio-environnementale, l'innovation et les investissements en R & D ; qualité des produits.

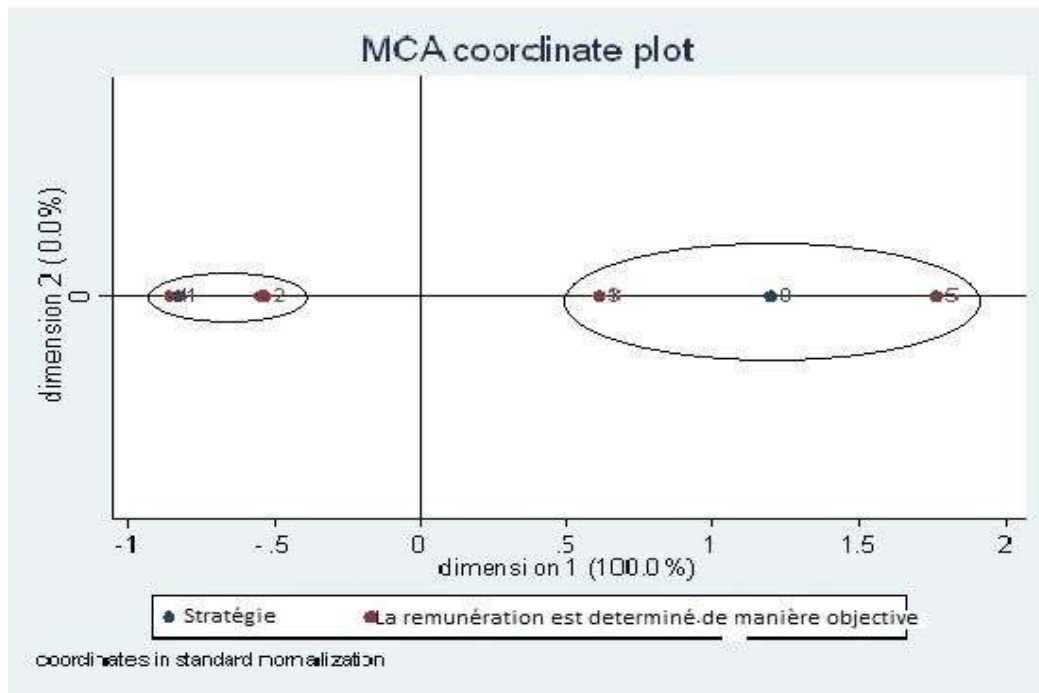
Graphique 5: Données de stratégie avec la diversité des mesures de performance



Source : Résultat de la recherche. Préparé par l'auteur.

Sur la relation entre la stratégie et la détermination incitative, le graphique 6 montre que le système de rémunération ou de primes pour les employés est déterminé de manière objective dans les vignobles défenseurs, à savoir, selon des règles prédéfinies, tandis que dans les vignobles prospecteurs, le système de bonus est déterminé subjectivement, c'est-à-dire en fonction de l'évaluation des dirigeants.

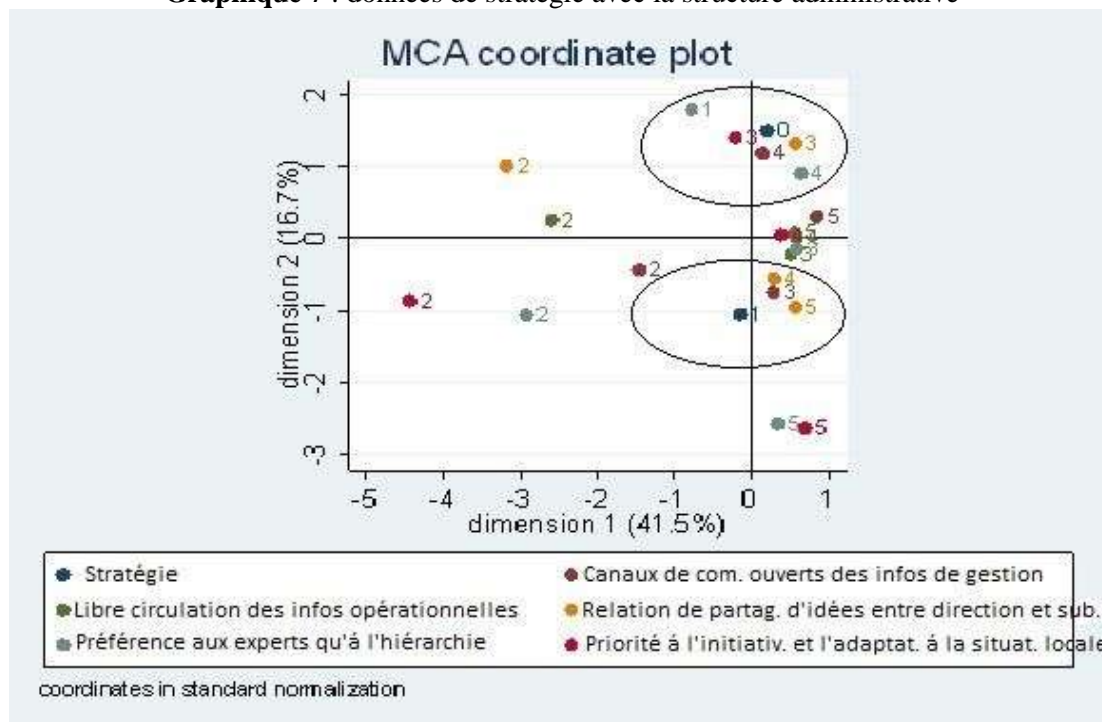
Graphique 6: Relation entre stratégie et rémunération incitative



Source : Résultat de la recherche. Préparé par l'auteur.

Toujours sur la relation entre la stratégie et la structure administrative, le graphique 7 montre que même que les deux stratégies utilisent d'autorités organiques, les vignobles prospecteurs ont une structure administrative plus organique que les vignobles défenseurs. C'est-à-dire que dans les vignobles prospecteurs, la communication liée au travail entre la direction et les collaborateurs se fait par le biais d'informations et de partage d'idées, de conseils et de conseils. Pendant ce temps, dans les vignobles défenseurs, les informations de contrôle sont généralement communiquées dans l'entreprise via des canaux de communication ouverts et informels ; et en général, la philosophie de gestion opérationnelle des établissements vinicoles faisant l'objet de l'enquête donne généralement à l'expert une plus grande influence dans une situation donnée, même si cela signifie ignorer l'autorité hiérarchique officielle.

Graphique 7 : données de stratégie avec la structure administrative



Source : Résultat de la recherche. Préparé par l'auteur.

4. DISCUSSION

Le graphique 2 (cf. pg 13) montre une légère supériorité dans l'utilisation du contrôle de diagnostic dans les entreprises de stratégie prospective, c'est-à-dire que l'équipe dirigeante des entreprises de stratégie prospective utilise davantage de budgets pour fixer des objectifs, identifier les variables de performance, suivre les progrès dans la réalisation des objectifs, fournir des informations permettant de corriger les écarts des objectifs et examiner les principaux domaines de performance.

Cette observation s'éloigne de la théorie qui met en évidence une relation positive entre la stratégie défensive ou de faibles coûts et le contrôle diagnostique qui visent à coordonner et à surveiller la mise en œuvre de la stratégie envisagée sans laisser de marges s'écarter des normes de performance prédéterminées. (Simons, 1995 ; Bedford, Malmi & Sandelin, 2016).

La figure 3 (cf. Pg. 15) traduit le lien entre les établissements vinicoles prospecteurs et les pratiques de contrôle interactif. Cette conclusion est conforme aux preuves de la théorie qui montre une relation positive entre la stratégie prospective ou de différenciation et le contrôle interactif qui stimule et guide les stratégies émergentes pour l'innovation, c'est-à-dire pour encourager le dialogue et l'échange d'informations entre direction et collaborateurs (Simons, 1995 ; Bedford, Malmi & Sandelin, 2016).

Les graphiques 2 et 3 (pg 13 et 15) soutiennent le rejet de l'hypothèse H 1, on peut voir que les vignobles prospecteurs à l'addition de l'utilisation du contrôle interactif, ils font également l'utilisation du contrôle diagnostique.

À propos de la relation entre stratégie et la rigidité du contrôle, on peut observer à partir des informations du graphique 4 (pg. 16) que dans les deux stratégies, il y a un degré de rigidité avec les employés, comme disait (Simons, 1995), que dans toute organisation, à tout moment, et à n'importe quel niveau, les responsables signaleront divers degrés de rigidité. Par conséquent, dans les vignobles de stratégie défenseur, les employés ont une responsabilité plus rigide en ce qui concerne la réalisation des objectifs préétablis, car les évaluations de performance sont basées sur la réalisation des objectifs stipulés.

Dans les vignobles de stratégie prospecteur, les objectifs de performance après définition, sont flexibles, mais les employés doivent justifier de ne pas atteindre les performances souhaitées.

Les graphiques 4 et 7 (pg. 16 et 18) illustrent l'hypothèse H 2 selon laquelle les contrôles administratifs sont organiques et moins rigides dans les vignobles de stratégie prospecteur, tandis qu'ils sont plus rigides et plus mécanistes dans les vignobles de stratégie défenseur.

le graphique 5 montre une plus grande étendue de la portée des mesures de performance dans les vignobles prospecteurs, telles que la responsabilité socio-environnementale, l'innovation et les investissements en R & D ; qualité des produits. Cette extension explique une grande diversité de mesures de performance, comme l'ont déclaré (Chenhall & Langfield-Smith, 1998), dans les entreprises qui adoptent la stratégie de différenciation, les mesures traditionnelles de la performance financière ne suffisent pas pour évaluer dans quelle mesure elles maintiennent la qualité de leurs produits. Pour cela, il est nécessaire de disposer de mesures de performance équilibrées, de systèmes qualité, d'innovation et autres.

Le graphique 5 (pg. 16) illustre l'acceptation de l'hypothèse H 3, indiquant que les mesures de la performance ont une plus grande extension dans les sociétés potentielles que dans les sociétés en défense.

le graphique 6 (pg. 17) montre que le système de rémunération ou de primes pour les employés est déterminé de manière objective dans les vignobles défenseurs, tandis que dans les vignobles prospecteurs, le système de bonus est déterminé subjectivement. Cette observation est cohérente avec la littérature existante et les recherches empiriques. Selon (Govindarajan & Gupta, 1985), le système d'incitations ou de primes déterminé subjectivement par les entreprises qui choisissent d'accroître leur part de marché à long terme et d'être concurrentielles, est plus efficace que celui qui opte pour des bénéfices à court terme.

La figure 6 (pg. 17) indique l'acceptation de l'hypothèse H 5 : qui stipule que le système d'incitations est déterminé subjectivement dans les vignobles prospecteurs, alors qu'il est déterminé objectivement dans les vignobles défenseurs.

le graphique 7 (pg. 18) montre que les vignobles prospecteurs ont une structure administrative plus organique que les vignobles défenseurs. C'est-à-dire que dans les vignobles prospecteurs, la

communication liée au travail entre la direction et les collaborateurs se fait par le biais d'informations et de partage d'idées, de conseils et de conseils. Pendant ce temps, dans les vignobles défenseurs, les informations de contrôle sont généralement communiquées dans l'entreprise via des canaux de communication ouverts et informels ; et en général, la philosophie de gestion opérationnelle des établissements vinicoles faisant l'objet de l'enquête

donne généralement à l'expert une plus grande influence dans une situation donnée, même si cela signifie ignorer l'autorité hiérarchique officielle.

(Auzair & Langfield-Smith, 2005), dans leurs études sur le degré de bureaucratie de la SCG dans les entreprises australiennes, ont montré que les entreprises qui adoptent comme stratégie, la maîtrise des coûts ont une structure administrative plus bureaucratique que celles qui choisissent de différencier leurs produits.

L'analyse de la correspondance n'a pas permis de conclure sur l'hypothèse H 4 : les vignobles prospecteurs paient mieux leurs employés que leurs défenseurs ; et aussi à propos de H 6 : L'utilisation du contrôle culturel est plus répandue dans les vignobles prospecteurs que dans les vignobles défenseurs. Le caractère peu concluant est dû à l'approximation des deux stratégies dans les graphiques.

CONCLUSION

L'objectif de cette recherche a été d'étudier la relation entre les pratiques du système de contrôle de gestion et la stratégie organisationnelle adoptée dans les vignobles au Brésil et en France. Plus précisément, en ce qui concerne l'objectif spécifique, qui typifie la stratégie dans les établissements vinicoles brésiliens et français , les résultats indiquent que, dans les établissements vinicoles interrogés, la stratégie prédominante est celle des prospecteurs, qui se caractérisait par la recherche de nouvelles opportunités de marché, l'investissement dans Recherche et développement pour offrir un produit de qualité à ses clients (Miles & Snow, 1978).

Toujours sur l'objectif spécifique que caractérise le système de contrôle de gestion des établissements vinicoles brésiliens et français. Il a été démontré que les établissements vinicoles interrogés utilisent des systèmes de contrôle de gestion qui varient en fonction de la stratégie adoptée par l'entreprise.

Nous concluons que les vignobles prospecteurs associent l'utilisation de contrôles et diagnostics interactifs, une responsabilité moins rigide de respecter des objectifs de performance préétablis, une grande variété de mesures de performances, une méthode de détermination d'incitations subjectives et une structure administrative organique.

Tandis que les vignobles défenseurs combinent l'utilisation du contrôle de diagnostic, la responsabilité plus stricte pour répondre à la performance préétablie vise une gamme étroite de mesures de performance, la méthode de détermination d'incitation objective et une structure de gestion organique

pour une meilleure performance.

Les résultats de cette recherche contribuent à la théorie dans le secteur vitivinicole sur les différentes configurations possibles qui peuvent exister entre la stratégie et le Système de contrôle de gestion pour une meilleure compétitivité des organisations dans le marché ; ils contribuent également dans la pratique avec les gestionnaires dans leurs fonctions de prise de décision sur les pratiques de gestion. L'implication managériale de cette recherche serait l'utilisation simultanée de contrôles de diagnostic et de contrôles interactifs dans des vignobles prospecteurs, ce qui constituerait une forme de gestion intéressante à adopter par les gestionnaires pour un marché concurrentiel à l'échelle nationale et mondiale , en tenant compte des particularités de ce secteur.

La grande limitation de cette recherche a été le nombre limité de répondants composant l'échantillon, ce qui a rendu impossible l'utilisation de techniques de corrélation plus sophistiquées. Une seule association de points a été possible pour vérifier les relations. La subjectivité dans les réponses des gestionnaires peut également être considérée comme une limite pour les résultats de la recherche.

REMERCIEMENTS

Ce travail a été réalisé avec le soutien financier de la Coordination pour l'amélioration du personnel de l'enseignement supérieur au Brésil (CAPES) et de l'Université fédérale du Mato Grosso do Sul (UFMS).

BIBLIOGRAPHIE

- Acquaah M. (2013). « Management control systems, business strategy and performance : A comparative analysis of family and non-family businesses in a transition economy in sub-Saharan Africa », *Journal of Family Business Strategy*, v. 4, n. 2, p. 131–146.
- Anthony R. (1965). *Planning and control systems: a framework for analysis*, Harvard Business Press, Boston.
- Auzair S. et Langfield-Smith K. (2005). « The effect of service process type, business strategy and life cycle stage on bureaucratic MCS in service organizations », *Management Accounting Research*, v. 16, p. 399– 421.
- Bedford D.; malmi T. et Sandelin M. (2016). « Management control effectiveness and strategy: An empirical analysis of packages and systems », *Accounting, Organizations and Society*, v. 51, p. 12–28.
- Boyd B. K. et Salamin A. (2001). « Strategic reward systems : a contingency model of pay system design », *Strategic Management Journal*, v. 792, n. December 2000, p. 777–792.
- Carlos De Souza B. (2011). *Relação da estrutura de custos e despesas com a rentabilidade e lucratividade operacional nos setores têxtil e siderúrgico/metalúrgico no Brasil no período de 2005 à 2009*, tese de doutorado, São Paulo.
- Chenhall R. H. et Langfield-Smith K. (1998). « The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting : an empirical investigation using a systems approach », *Accounting, Organizations and Society*, v. 23, n. 3.
- Creswell J. W. (2007). *Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto/ John W. Creswell*, tradução Luciana de Oliveira da Rocha, 2. ed. Artmed, Porto Alegre.
- Flamholz, E.; Das, T. D. et Tsui A. S. (1985). « Toward an integrative framework of organizational control », *Accounting Organization and Society*, 10(1), 35-50.

- Govindarajan V. et Gupta, A. K. (1985). « Linking control systems to business unit strategy : impact on performance Business unit strategy », *Accounting, Organizations and Society*, v. 10, n. 1, p. 51–66.
- Green S. et Welsh M. (1988). « Cybernetics and dependence: reframing the control concept », *Academy of Management Review*, 13 (2), 287–301.
- Gupta A.K. et Govindarajan V. (1984). « Business unit strategy, managerial characteristics, and business unit effectiveness at strategy implementation », *Acad. Manage, J.* 27 (1), 25–41.
- Ibravin | Instituto Brasileiro do Vinho. (2018). Disponível em: <<http://www.ibravin.org.br/Historia-do-Vinho-no-Brasil>>. Acesso em: 3 set 2018.
- Laela S. F.; Rossieta H.; Wijanto S. H. et Ismal R. (2008). « Management accounting-strategy coalignment in Islamic banking », *International Journal of Islamic and Middle Eastern Finance and Management*, v. 34, n. 10, p. mf.2008.00934jaa.001.
- Langfield-Smith K. (1997). « Management control systems and strategy: A critical review. Accounting », *Organizations and Society*, v. 22, n. 2, p. 207–232.
- Malmi T. et Brown D. A. (2008). Management control systems as a package-Opportunities, challenges and research directions, *Management Accounting Research*, 19 (4), 287-300.
- Miles R.W. et Snow C. C. (1978). *Organizational strategy, structure and process*. McGraw Hill, New York.
- Mingote S. A. (2005). *Análise de dados através de métodos de estatística multivariada: uma abordagem aplicada*, Ufmg, Belo Horizonte.
- Mintzberg H. (1978). « Patterns in strategy formation », *Management Science*, v.24, p. 934-948.
- Mintzberg H. (1987). « The strategy Concept I: Five Ps For Strategy », *California Management Review*. [S.l: s.n.].
- Otley D. (1994). Management Control in Contemporary organizations: Towards a wider framework. *Management Accounting Research*, 23(3), 393-404.
- Otley D. (1999). « Performance management : a framework for management control systems research », *Management accounting research*, v. 10, n. 4, p. 363–382.
- Perego P. et Hartmann F. (2009). « Aligning performance measurement systems with strategy: The case of environmental strategy », *Abacus*, v. 45, n. 4, p. 397–428.
- Porter M. (1980). *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industry and Competitors*, The Free Press, New York.
- Simons R. (1995). « Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis », *Accounting Organizations and Society*, 12(4), 357-374.
- Tsamenyi M. ; Sahadev S. et Qiao, Z. S. (2011). « The relationship between business strategy, management control systems and performance : Evidence from China », *Advances in Accounting*, v. 27, n. 1, p. 193–203.
- Whetten D. A. (2003). « O Que Constitui Uma Contribuição Teórica? Quais São Os Blocos De Construção Para O Desenvolvimento De Teoria? », *Rae*, v. 43, n. 3, p. 69–73.
- Wood T.; Costa C. C. M.; Lima, G. et Guimarães R. C. (2016). « Impacto Social: Estudo sobre Programas Brasileiros Selecionados de Pós-graduação em Administração de Empresas », *Revista de Administração Contemporânea - Anpad*, v. 20, n. 1, p. 21–40.
- World Ranking Wines & Spirits. Ranking de países 2017. Disponível em: <http://www.wawwj.com/2017/_SP/ran_coun.php>