

Influences de la pré-connaissance sur le design de la recherche : le cas des liens entre comptabilité et gestion*

Vassili JOANNIDES

Grenoble Ecole de Management

et Queensland University of Technology Australie

Classification JEL : B40 – Réception : Décembre 2009 ; Acceptation : Juillet 2011

Correspondance : vassili.JOANNIDES@grenoble-em.com

Résumé : Cet article a un objectif méthodologique et cherche à comprendre l'influence de la pré-connaissance de l'objet sur le design de recherche en sciences de gestion. Appliquant le modèle *insider / outsider* initialement développé par Goodenough (1956) et Pike (1967), cette étude analyse les influences de l'appartenance au groupe étudié sur l'empirie ainsi que les choix théoriques et méthodologiques. Si la pré-connaissance offerte par le statut d'*insider* ou d'*outsider* peut avoir une influence très forte sur la manière dont est conduite la recherche, ce modèle ne s'avère ni déterministe ni exclusif, à condition que le chercheur procède à une réflexion préalable lui permettant de passer d'une relation à l'autre.

Mots clés : Design de recherche – *Insider* – *Outsider* – Théorie – Méthodologie.

Abstract: This methodological paper seeks to understand the influence of previous knowledge on research design in management studies. In applying the insider/outsider model initially developed by Goodenough (1956) and Pike (1967), I analyze the influence of membership in the group under study on empirical choices, theoretical frameworks and methodology. I reach the conclusion that previous knowledge implied by the insider or outsider status can have a strong influence on how research is conducted. Yet, the model is shown to be neither deterministic nor exclusive, if the researcher develops a reflexive process whereby he or she can swap from one relation to the other.

Key words: Research Design – *Insider* – *Outsider* – Theory – Methodology.

*Voir les remerciements en fin d'article

En sciences de gestion comme dans toute autre discipline, il est communément admis qu'une recherche convaincante se doit d'être dotée d'une réelle cohérence interne : le design de recherche est un ensemble dans lequel débat et questionnement scientifiques, positionnement personnel, adoption d'un cadre théorique ainsi que choix d'un site empirique et d'un arsenal méthodologique permettant le traitement des données sont enchâssés les uns dans les autres (Burrell et Morgan, 1979).

La littérature méthodologique en sciences de gestion s'intéresse particulièrement aux modalités de généralisation théorique offerte par les études de cas (Eisenhardt, 1989 ; 1991 ; David, 2003 ; Yin, 2004 ; 2008), aux fondements épistémologiques et méthodologiques de travaux de recherche qualitative (Denzin et Lincoln, 1994b), à la mise en œuvre de techniques de codage de données (Miles et Huberman, 1994 ; 2002), au développement d'une théorie enracinée dans le terrain (Bryant et Charmaz, 2010 ; Gurd, 2008a ; 2008b ; Joannidès et Berland, 2008a ; 2008b ; Locke, 2000 ; Strauss et Corbin, 1990 ; 1994), ou encore aux liens entre posture épistémologique et *design* de recherche (Burrell et Morgan, 1979). Cet article vise à contribuer à une compréhension des interactions entre les différentes dimensions du design d'un projet de recherche.

Notre questionnement porte sur l'influence de la pré-connaissance de l'objet étudié par le chercheur sur le *design* de sa recherche. La pré-connaissance est ici entendue comme une connaissance de première main de la langue, des *us* et coutumes, des routines et règles explicites et implicites de fonctionnement de la communauté étudiée qu'a le chercheur déjà avant d'entamer son travail. Un chercheur membre, à titre personnel, du terrain étudié jouit d'une connaissance préalable de l'objet, tandis qu'un chercheur extérieur à la communauté observée ne pourra au mieux avoir qu'une connaissance de seconde main. Fort de ce constat, cet article se fonde sur le cadre théorique *insider / outsider* initialement développé par Goodenough (1956) et Pike (1967) puis enrichi par Harris (1976 ; 1990) et Left (1990) et appliqué aux sciences de gestion par Peterson et Pike (2002), afin de comprendre les contours de la pré-connaissance et ses influences sur l'accès au terrain et le choix d'un cadre conceptuel et méthodologique.

Afin de répondre à notre question de recherche, nous analyserons à travers une étude bibliographique un cas emblématique de cette influence de la pré-connaissance sur le design de recherche – le champ étudiant les liens entre comptabilité et religion. Ce terrain a été retenu

pour deux raisons. En premier lieu, il est suffisamment restreint pour que nous puissions rendre justice à tous ses auteurs. En second lieu, il est couramment admis que traiter de la religion dans nos sociétés post-modernes n'est jamais dû au hasard des opportunités qui se présentent à nous, mais répond soit à un désir de défendre le fait religieux soit, au contraire, de le dénoncer (Latour, 2002 ; 2010). Traitant indifféremment de l'Église d'Angleterre ou de l'Église d'Union en Australie, les auteurs de ce champ concluent soit sur l'existence d'un fossé sacré-séculier entre comptabilité et religion, soit sur le fait que la comptabilité est une pratique religieuse. Plutôt que de chercher à arbitrer entre ces deux courants, nous proposons ici de montrer comment le degré de pré-connaissance des congrégations étudiées a conduit les auteurs à construire un *design* de recherche menant à l'une ou l'autre de ces conclusions. Il sera postulé que chacune de ces recherches ayant été publiée, les questions de validité et de contribution à la connaissance ne se posent pas.

Nous pouvons tirer de cette étude une double conclusion. Tout d'abord, sans mesures correctrices, le fait d'être un *insider* ou un *outsider* influence le choix de l'unité empirique d'analyse, la nature du cadre théorique adopté et des méthodes employées. En second lieu, loin d'être déterministe, cette influence de la pré-connaissance sur le *design* de recherche peut être déjouée par une réflexion préalable du chercheur.

L'argument est divisé en trois parties. Dans un premier temps sera présenté le positionnement de cet article. En second lieu sera analysée la cohérence des *designs* de recherche dans le champ traitant des liens entre comptabilité et religion. La troisième partie de cet article discutera les leçons que nous pouvons tirer de l'étude, avant d'ouvrir sur la conclusion.

1. Positionnement de l'article

Cette section expose le positionnement de l'article par rapport à la littérature méthodologique en sciences de gestion, développe le cadre théorique adopté, dévoile les données étudiées et expose la méthodologie employée.

1.1. Débat méthodologique : de l'abstraction à la praxis

Le présent article se positionne par rapport aux publications antérieures traitant de méthodologie de la recherche¹ en sciences de gestion, ce courant de littérature offrant principalement trois types d'approche.

La première, en débattant de questions d'ordre philosophique, et en n'ayant pas vocation à être opérationnelle, traite d'épistémologie et reste à un niveau d'abstraction très élevé. Il est couramment admis que ce type de recherche en sciences de gestion a, en premier lieu, traité de l'influence de quatre paradigmes épistémologiques (positivisme, interprétativisme, fonctionnalisme et humanisme radical) sur le *design* d'un projet de recherche (Burrell et Morgan, 1979). Ceci a pu donner lieu à l'étude des fondements épistémologiques des méthodes employées en sciences sociales et sciences de gestion (Guba et Lincoln, 1994 ; Holstein et Gubrium, 1994 ; Schwandt, 1994), mais également des fondements théoriques des méthodes de conduite d'entretien (Fontana et Frey, 1994), d'observation (Adler et Adler, 1994 ; Atkinson, Delamont, Coffey et Lofland, 2007), d'utilisation de l'expérience professionnelle du chercheur (Clandinin et Connelly, 1994) et plus généralement de collecte et analyse de données qualitatives (Denzin et Lincoln, 1994a). Dans le monde francophone, le constructivisme dans la recherche en sciences de gestion a fait l'objet de développements (Le Moigne, 1995 ; 2002a ; 2002b), inspirant des recherches soulignant les limites de la dichotomie entre positivisme et constructivisme ou approches déductives et inductives (David, 2000 ; La Ville (de), 2000 ; Magne, 2009).

Le deuxième groupe de travaux aborde les modalités pratiques de la recherche, en proposant des outils et techniques pour la sélection de cas à étudier (Eisenhardt, 1989 ; 1991) ou leur rédaction (Yin, 2004 ; 2008), mais aussi le codage et l'analyse de données qualitatives (Miles et Huberman, 1994 ; 2002), y compris dans le cadre du développement d'une théorie enracinée dans le terrain (Strauss et Corbin, 1998). D'aucuns se proposent d'appréhender dans leur discipline tous les aspects pratiques de la recherche en couvrant l'organisation de l'espace de travail et la rédaction d'une thèse, d'une communication ou d'un article (Humphrey et Lee, 2004 ; Kalika, Romelaer, Cotta et Montmorillon (de), 2006).

¹ Ici, la notion de méthodologie est entendue dans son sens le plus large. Ne se réduisant pas aux méthodes employées, elle englobe toute la réflexion sur l'essence, la connaissance acquise et produite ainsi que sur les moyens employés.

Les auteurs du troisième courant offrent une voie médiane en proposant des méta-analyses traitant d'un aspect particulier des pratiques de recherche. Dans le monde francophone, en particulier, ont pu être étudiées les pratiques du constructivisme dans les thèses de doctorat (Charreire et Huault, 2002) ou publications dans des revues de sciences de gestion (Charreire et Huault, 2008). De la même manière, l'examen des pratiques de découverte d'une théorie enracinée a pu être conduit à plusieurs reprises (Gurd, 2008a ; 2008b ; Joannidès et Berland, 2008a ; 2008b). Ces méta-analyses ont toutes en commun de chercher à comprendre comment des principes ontologiques et épistémologiques sont opérationnalisés par des chercheurs en sciences de gestion afin de dresser un état des lieux des pratiques utile à la communauté scientifique.

Le présent article s'inscrit dans ce troisième courant et offre une méta-analyse de l'influence de la pré-connaissance de l'objet de recherche sur le *design* du projet. Notre intérêt se porte sur cet aspect particulier, car les travaux en méthodologie, en insistant sur l'influence de la posture épistémologique du chercheur sur le *design* de recherche, laissent en marge d'autres facteurs significatifs. En étudiant la pré-connaissance, cet article se concentre sur l'amont des postures épistémologiques. En considérant que l'ontologie précède l'épistémologie qui elle-même précède les méthodes (Cohen, 1998), il est postulé que le rapport au réel, à l'objet et au langage utilisé pour définir, comprendre expliquer ce dernier sont autant de facteurs influençant le *design* d'une recherche (Berry, 1990 ; Goodenough, 1956 ; Harris, 1990 ; Left, 1990 ; Peterson et Pike, 2002 ; Pike, 1967). Une telle méta-analyse doit nous permettre de reconstituer la cohérence du *design* de recherche d'un échantillon d'articles.

1.2. Cadre théorique, pré-connaissance et design de recherche : le débat insider / outsider²

La pré-connaissance est ici entendue comme une connaissance de première main de la langue, des *us* et coutumes, des routines et règles explicites et implicites de fonctionnement de la communauté étudiée qu'a le chercheur déjà avant d'entamer son travail. Lorsqu'il est un acteur du champ (*insider*), il détient une connaissance préalable de première main qu'il aura acquise par la socialisation au groupe ou

² Les termes du débat *insider / outsider* sont qualifiés d'*etic / emic*. Pour plus de détails, voir annexe 2.

l'éducation que celui-ci lui aura donnée. C'est alors sur ce fondement qu'il peut mener une réflexion scientifique (Berry, 1989 ; Pike, 1967). À l'inverse, lorsqu'il est étranger au champ, le chercheur ne peut se prévaloir de cette pré-connaissance de première main. Il peut toutefois combler cette lacune par l'acquisition de connaissances de seconde main (Harris, 1976, p.330 ; Peterson et Pike, 2002, p.6), devenant ainsi au mieux un *outsider* lettré (Berry, 1989 ; 1990 ; Pike, 1990). Il semble ainsi établi que le degré de pré-connaissance du champ étudié influencera les objectifs scientifiques poursuivis, le degré de finesse du site empirique étudié (macro ou micro), l'adoption du cadre théorique et enfin le choix des méthodes employées (Harris, 1990 ; Left, 1990)³.

1.2.1. *Insider, outsider, objectifs scientifiques et moyens empiriques*

Selon Harris (1990) et Left (1990), un *insider* aura la connaissance suffisante pour chercher à comprendre les traits spécifiques du groupe auquel il appartient. Étant conscient des spécificités du terrain d'observation, un indigène sera aisément enclin à chercher à donner du contenu contextuel à des concepts ou théories existants par l'examen de ce que font les acteurs de terrain (Left, 1990). S'il poursuit un objectif de théorisation, un *insider* pourra également, par une étude exploratoire, chercher à poser les jalons d'éléments théoriques enracinés dans le terrain que des recherches ultérieures pourront valider et généraliser. De manière très différente, faute d'une connaissance de première main du fonctionnement de l'objet, un *outsider* sera plus porté sur l'identification de régularités permettant de l'expliquer de manière systématique et de généraliser le propos à d'autres situations (Left, 1990, p. 133-134). Pour ce faire, un étranger au groupe pourra soit chercher à tester les éléments conceptuels identifiés par un *insider*, soit chercher à développer une théorie générale et systémique du fonctionnement de l'objet (Peterson et Pike, 2002, p. 9).

Afin d'expliquer comment les membres du groupe étudié font les choses et pourquoi, l'examen d'un niveau micro (les pratiques) constituera l'approche privilégiée de l'*insider*. Du fait de son statut d'indigène connaissant les modes de fonctionnement de la communauté considérée, il aura aisément accès à des données riches et abondantes

³ Bien que les débats développés ci-après semblent proches de discussions épistémologiques bien connues (constructivisme / positivisme ou déduction / induction), l'approche *insider / outsider* ne cherche pas à se positionner par rapport à celles-ci. Aussi invitons-nous le lecteur à ne pas chercher à établir ces liens.

issues des activités de la vie quotidienne correspondant à son degré de socialisation. En revanche, un *outsider* même lettré, afin de généraliser le résultat de ses observations, sera aisément conduit à étudier les systèmes plus que les pratiques. Ce faisant, il se penchera sur un niveau d'observation « macro », pour lequel une connaissance préalable des règles de fonctionnement du groupe n'est pas nécessaire. Un tel niveau d'observation lui permettra alors d'avoir une vue d'ensemble de ce contexte qu'il découvre et dont il pourra identifier les contours et les régularités (Harris, 1976, p. 33).

Loin de s'opposer, les deux approches sont considérées comme complémentaires. Les conclusions de l'étude exploratoire des pratiques menée par un *insider* appelleront à être généralisées par l'observation qu'un *outsider* pourra faire du méta-système dans lequel elles s'inscrivent (Harris, 1990, p. 59-60 ; Pike, 1990, p. 71-73).

En sciences de gestion, un *insider* se trouverait enclin à étudier l'exécution des opérations au quotidien afin d'enrichir la compréhension de ladite pratique au-delà du contexte étudié. Par exemple, l'étude des pratiques budgétaires dans un contexte donné devrait contribuer à la compréhension des activités quotidiennes induites par le processus budgétaire (Ahrens et Chapman, 2002 ; 2007 ; Ahrens et Mollona, 2007). De manière sensiblement différente, un *outsider* chercherait à identifier des modèles organisationnels généralisables par l'observation du Siègne et des dirigeants (Peterson et Pike, 2002, p. 10).

1.2.2. *Insider, Outsider et choix théoriques*

Lorsqu'il porte sur le choix théorique, le débat *insider / outsider* distingue les cadres conceptuels parlant de « nous » de ceux parlant « d'eux » (Left, 1990)⁴.

Un cadre théorique parlant de « nous » et de nos phonèmes permet d'expliquer de manière contextualisée comment nous faisons les choses et pourquoi nous les faisons ainsi. Une telle théorie parlant de nous est le produit exclusif d'un *insider*, membre de la communauté qui à la fois la conçoit et l'amende au gré des évolutions des pratiques dans le temps.

⁴ Empruntant à la linguistique, leur discipline d'origine, Goodenough, Harris, Pike, Left et Berry assimilent une théorie parlant de nous à l'étude des phonèmes d'un groupe, tandis qu'une théorie parlant d'eux observe la phonétique de cette communauté. Voir annexe 2 sur la distinction *phon(etie)* / *phon(emic)*.

Un *outsider*, même lettré, sauf à fournir un immense effort de socialisation, ne pourra faire autrement qu'appliquer une théorie générale et décontextualisée parlant d'eux pour décrire et expliquer la formation des sons que les personnes observées émettent (phonétique) et les systèmes qu'ils développent. Un cadre théorique général et décontextualisé pourra alors être appliqué aux divers membres du groupe observés afin de comprendre et expliquer ces régularités, permettant ainsi de tirer des conclusions générales.

À titre d'exemple, dans des études interculturelles en sciences de gestion, un chercheur membre du groupe étudié adopterait aisément un cadre dressant les spécificités de la communauté, tandis qu'un chercheur externe aurait plutôt tendance à appliquer le modèle « pentadimensionnel » de Hofstede (Bhimani, 1999 ; Joannidès, 2011)

1.2.3. *Insider, Outsider et choix théoriques*

Sur le choix des outils de collecte et d'analyse des données, le débat *insiders / outsiders* suggère que la pré-connaissance du terrain qu'a le chercheur orientera les méthodes employées. Toutefois, une telle influence est indirecte et résulte des objectifs scientifiques fixés, des niveaux d'observation retenus et des cadres théoriques utilisés (Harris, 1976; 1990 ; Left, 1990 ; Peterson et Pike, 2002 ; Pike, 1967).

Un *insider* désireux, dans le cadre d'une étude exploratoire, de révéler les spécificités du groupe auquel il appartient, dispose d'un accès au terrain d'une telle richesse qu'il pourra avec aisance fonder ses travaux sur des méthodes impliquant observation et / ou participation. Celles-ci sont alors dominées par des approches ethnographiques ou autobiographiques par lesquelles le chercheur peut s'exprimer à la première personne du singulier et narrer sa propre expérience du terrain (Headland, Pike et Harris, 1990 ; Peterson et Pike, 2002 ; Quattrone, 2006).

De manière très contrastée, un *outsider* n'ayant pas un accès aussi aisé aux acteurs et à leurs activités quotidiennes ne pourra que difficilement avoir recours à des méthodes d'observation ou de participation. L'autobiographie semble exclue du fait qu'il est étranger au groupe. Aussi, dans le cadre d'une étude à vocation confirmatoire, afin d'identifier les contours et les régularités de l'objet étudié, il aura plus aisément recours à des méthodes d'investigation telles que des entretiens (souvent avec le sommet hiérarchique) ou l'administration de questionnaires (Harris, 1990 ; Left, 1990 ; Peterson et Pike, 2002 ; Quattrone, 2006).

Certes, une connaissance préalable de première main n'empêchera pas un *insider* d'administrer un questionnaire ou de conduire des entretiens. Mais il semble que ces méthodes, du fait des objectifs scientifiques affichés et du niveau d'observation, soient plutôt utilisées par des outsiders, les *insiders* tendant plutôt à utiliser des entretiens compréhensifs complétant leur approche ethnographique (Quattrone, 2006). Dans les deux cas, ces méthodes peuvent être complétées par l'exploitation d'archives et autres documents internes à l'organisation.

Le tableau ci-dessous résume les deux idéaux-types de designs de recherche induits par le statut d'*insider* ou d'*outsider* vis-à-vis de l'objet d'étude.

Tableau 1 – *Designs de recherche idéaux-typiques d'un insider et d'un outsider*

	<i>Insider</i>	<i>Outsider</i>
1) Pré-connaissance	Éléments de langage conscients et inconscients Règles de fonctionnement Données de première main	Connaissance de seconde main
2) Objectifs scientifiques	Révéler les spécificités du groupe Enrichir un concept	Identifier des régularités Généraliser
3) Site empirique	Niveau micro ou nano	Niveau macro
4) Cadre théorique	Nous Théorie contextualisée	Eux Théorie générale et dé-contextualisée
5) Méthodes	Ethnographie Auto-ethnographie	Entretiens Questionnaires

De l'aveu des concepteurs du modèle, ces deux idéaux-types de designs de recherche ne sauraient être ni déterministes ni incommensurables (Berry, 1990 ; Harris, 1990 ; Left, 1990 ; Peterson et Pike, 2002 ; Pike, 1967). En effet, les lignes 2 à 5 du tableau ci-dessus peuvent être communes aux deux approches. Un *insider* peut être incommodé par le fait d'être partie prenante et, dans un souci d'objectivité, se comporter en étranger et se fixer pour objectif de dresser les contours de l'objet étudié à un niveau macro par l'utilisation d'un cadre théorique général et des méthodes d'investigation. De la même manière, au fur et à mesure que l'étude progresse, un *outsider* accroît et affine sa connaissance

de l'objet. Ceci peut alors lui permettre d'identifier certains traits spécifiques au groupe étudié à un niveau plus micro en utilisant des cadres théoriques développés par les acteurs et des méthodes d'observation. En revanche, un *outsider* ne pourra pas se fonder sur des méthodes autobiographiques suggérées par le terrain (Quattrone, 2006). Enfin, une manière d'altérer de concert les effets du statut d'*insider* et d'*outsider* peut consister en la co-écriture par un indigène et un étranger (Peterson et Pike, 2002).

1.3. Données : la littérature traitant des liens entre comptabilité et religion

Cette étude des influences de la pré-connaissance de l'objet sur le design de recherche se fonde sur l'examen de la littérature d'un champ dont le caractère polémique rend les termes du débat *insider / outsider* d'une saillance quasi caricaturale : celui des liens entre comptabilité et religion (Carmona et Ezzamel, 2006). Étudiant diverses congrégations religieuses, les *outsiders* religieux de ce champ ont conclu sur l'existence d'un fossé sacré-séculier entre comptabilité et religion (Booth, 1993 ; Laughlin, 1988 ; 1990 ; Lightbody, 2000 ; 2003). À l'inverse, en étudiant les mêmes congrégations religieuses, les *insiders* critiquent ouvertement cette dichotomie (Cordery, 2006 ; Hardy et Ballis, 2005 ; Irvine 2005 ; Jacobs, 2005) ou incidemment (Parker, 2001 ; 2002), voire montrent que la comptabilité est une pratique religieuse (Berry, 2005 ; Davison, 2004 ; Jacobs et Walker, 2004 ; Kreander, McPhail et Molyneaux 2004 ; McKernan et Kosmala, 2004 ; 2007).

Quoiqu'étudiant des aspects différents de la comptabilité, tous ces auteurs en retiennent la même définition inspirée par le projet social et interdisciplinaire de la revue de référence *Accounting, Organizations and Society* et de la conférence *Interdisciplinary Perspectives on Accounting* (Laughlin, 2007). La comptabilité est alors entendue comme une pratique sociale de construction, d'utilisation et de publication de comptes sous forme d'états financiers, de budgets ou de rapports de performance financière et non financière. Dans la tradition de recherche britannique, le terme « comptabilité » englobe aussi bien la comptabilité financière et l'audit que le contrôle de gestion et le contrôle organisationnel. Les auteurs soulignent qu'en tant que pratique sociale la comptabilité a sa propre rationalité consistant à identifier les contreparties (débits) équilibrant le montant des ressources confiées (crédits).

Dix-huit articles ont été identifiés dans les grandes revues académiques en comptabilité : *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (12), *Management Accounting Research* (2), *Financial Accountability & Management* (2), *Accounting History* (1) et *Accounting Historians Journal* (1). Treize de ces articles ayant été publiés dans des numéros spéciaux traitant des liens entre religion et comptabilité, sont également pris en compte les éditoriaux desdits volumes (Carmona et Ezzamel, 2006 ; McPhail, Gorringer et Gray, 2004 ; 2005). Le tableau 2 ci-dessous et l'annexe 1 résument le corpus de textes étudiés.

Tableau 2 – Articles classés par courant de pensée

Fossé sacré-séculier	Comptabilité comme pratique religieuse	
	Critique directe du fossé	Critique incidente du fossé
Laughlin (1988) Laughlin (1990) Booth (1993) Lightbody (2000) Lightbody (2003)	Parker (2001) Parker (2002) Irvine (2005) Jacobs (2005) Hardy et Ballis (2005) Cordery (2006)	Irvine (2002) Davison (2004) Jacobs et Walker (2004) Kreander et al. (2004) Berry (2005) McKernan et Kosmala (2004) McKernan et Kosmala (2007)

Les dichotomies observées entre comptabilité et religion ont été qualifiées de fossé sacré-séculier (Booth, 1993 ; Laughlin, 1988 ; 1990) ou d'opposition gardien-défenseur (Lightbody, 2000 ; 2003). Dans tous les cas, le divorce est attribué à des conflits de perception de valeurs entre la rationalité économique supposée sous-tendre la comptabilité et les enjeux sacrés du fait religieux. Le fossé est généralement le fait du clergé et des paroissiens qui, faute de comprendre la rationalité propre de la comptabilité, construisent et animent l'opposition. À l'inverse, conscients des enjeux religieux, les comptables s'efforcent de soutenir la mission par leur expertise.

Ces approches convergentes ont constitué le socle de ce champ de recherche et ont été défiées par la plupart des travaux ultérieurs, aboutissant à la conclusion opposée selon laquelle la comptabilité est la réponse séculière à des préoccupations relevant du sacré (Carmona et Ezzamel, 2006 ; McPhail et al., 2004 ; 2005). Ces critiques et réfuta-

tions se trouvent parfois directes et explicites (Cordery, 2006 ; Hardy et Ballis, 2005 ; Irvine, 2005 ; Jacobs, 2005) ou bien indirectes par la révélation de conflits similaires dans d'autres contextes (Parker, 2001 ; 2002). Si divorce il y a, il est dû à des incompréhensions mutuelles plus qu'à des conflits de rationalité. De telles tensions sont d'autant moins plausibles que la comptabilité est présentée comme une institution reposant sur des protocoles et émotions dans lesquels la tenue de livres de comptes sert la construction de l'être moral et est ainsi sous-tendue par des principes religieux (Davison, 2004 ; McKernan et Kosmala, 2004 ; 2007). L'Église peut alors présenter la comptabilité comme institution fiable placée sous l'autorité du sacré et ainsi donner à la société un exemple de bonnes conduites à imiter : l'enregistrement de comptes sert à assurer l'intendance (*stewardship*) des bienfaits de Dieu et de l'usage qui en est fait (Berry, 2005). Dans ce contexte, des budgets équilibrés apparaissent comme une obligation morale autant pour le croyant (Jacobs et Walker, 2004) que pour la congrégation religieuse (Irvine, 2002). Dans cette double logique d'enregistrement des bienfaits de Dieu et d'équilibrage des enregistrements, la comptabilité permet de mettre en balance le risque, la liquidité et la rentabilité des investissements éthiques de l'Église (Kreander et *al.*, 2004).

1.4. Méthodologie : étude bibliographique et entretiens avec les auteurs

Les textes retenus seront analysés au travers des trois catégories du cadre théorique adopté dans l'article et couramment utilisées dans les méta-analyses en sciences de gestion (Charreire et Huault, 2002 ; Joannidès, 2011 ; Joannidès et Berland, 2008a): objectif scientifique et site empirique (1), choix théoriques (2) et choix méthodologiques (3)⁵.

Comme tous les articles de l'échantillon constitué ne présentent pas explicitement l'influence de la pré-connaissance de l'objet sur le *design* de recherche, nous nous sommes inspirés ici d'une étude menée sur la communication entre paradigmes dans la recherche comptable (Lukka et Granlund, 2002). L'analyse a été complétée par des entretiens semi-directifs conduits auprès de la plupart des auteurs soit à l'occasion de conférences soit sur invitation expresse de leur part entre septembre 2009 et février 2011. Lorsque les articles avaient fait l'objet d'une co-écriture, nous n'avons interrogé qu'un seul auteur que nous avons laissé

⁵ Voir la grille d'entretien en annexe 3

s'exprimer pour le groupe. Du fait des conditions dans lesquelles se sont déroulés ces entretiens, seules des notes dans la langue de la conversation ont pu être prises, l'enregistrement et la retranscription étant matériellement impossibles.

2. Pratiques de recherche : le débat au quotidien

Cette section montre comment la pré-connaissance due au statut d'*insider* ou d'*outsider* vis-à-vis de la congrégation religieuse étudiée a orienté la détermination des objectifs scientifiques et le choix des sites empiriques (1), l'adoption d'un cadre théorique (2), ainsi que la sélection des méthodes de collecte et d'analyse des données (3).

2.1. Pré-connaissance, objectifs scientifiques et sites empiriques

Les deux courants s'opposant sur l'existence ou non d'un fossé sacré-séculier entre comptabilité et religion révèlent que le statut d'*insider* ou *outsider* et la pré-connaissance de l'objet influencent de manière quasi systématique la définition des objectifs scientifiques et le choix des sites empiriques.

2.1.1. Le fossé sacré-séculier : outsiders

Les cinq articles concluant sur l'existence d'un divorce entre le sacré et le séculier sont le fait de chercheurs extérieurs aux congrégations étudiées, commente Parker⁶ : « À l'époque, aucun des trois [Laughlin, Booth et Lightbody] n'était membre de la congrégation étudiée [...] » Ils étaient clairement des outsiders sans connaissance préalable approfondie de leur objet d'étude.

Laughlin (1988, 1990), Booth (1993) et Lightbody (2000, 2003) ont pour objectif d'expliquer et anticiper des liens conflictuels entre comptabilité et religion dans une congrégation religieuse. Ceci implique l'identification de régularités que n'importe quel autre chercheur pourrait observer de la même manière et dans les mêmes conditions. Le témoignage de Lightbody résume cet état d'esprit : « Peter [Booth] et

⁶ Lee Parker, éditeur de la revue *Accounting, Auditing & Accountability Journal* qui a publié la plupart des articles traitant des liens entre comptabilité et religion, était également le directeur de thèse de Peter Booth et Margaret Lightbody, tandis que Richard Laughlin était le rapporteur de la thèse de Booth.

moi étions convaincus que religion et comptabilité étaient incompatibles. Il nous fallait le montrer ».

Dans les cinq cas, la question de recherche est alors orientée vers la révélation d'un fossé sacré-séculier opposant comptabilité et religion. Booth explique plus avant que leur objectif commun était l'identification d'un modèle structurant les conflits de rationalité entre comptabilité et religion : « *Nous avions l'intuition que notre position d'outsiders nous permettrait de modéliser ces relations systémiques, ce qu'une affiliation religieuse aurait probablement rendu plus difficile* ».

Ainsi, questionner les relations entre la comptabilité et le contexte social d'une congrégation religieuse (Laughlin, 1988 ; 1990) postule implicitement qu'une telle organisation est spécifique et ne rend pas de comptes comme peuvent le faire d'autres types d'organisations. C'est pourquoi, dans la continuité des travaux de Laughlin, Booth (1993, p. 39) entreprend de conceptualiser les conditions dans lesquelles le fossé sacré-séculier peut opérer. Dans le prolongement de cet effort de conceptualisation, Lightbody (2000) cherche à identifier les déterminants de comportements opposés de conservation et dissimulation de ressources par les comptables et les réactions négatives des membres du groupe des religieux. En 2003, elle complète cette étude en cherchant à expliquer comment [...] des comptables et contrôleurs agissent et rationalisent leurs actions dans une organisation avec une idéologie fortement non-financière (Lightbody, 2003, p. 120). À chaque fois, la question de recherche postule que les comptables et contrôleurs sont centrés sur des questions financières, contre lesquelles le personnel religieux s'inscrit par essence idéologiquement en faux. Afin de remplir de tels objectifs scientifiques, Booth reconnaît : « *En tant qu'étrangers au système, il nous était très difficile d'accéder aux personnes et à leurs pratiques. Les gens se seraient méfiés de nous. Aussi avons-nous dû nous positionner à un niveau d'observation plus élevé* ».

En ceci, Booth nous suggère que l'accès au religieux, du fait des croyances sur lesquelles il repose, est souvent malaisé pour des *outsiders*, confirmant ainsi la difficulté à établir une relation de confiance entre chercheur athée ou agnostique et personnel religieux (Irvine, 2003 ; Irvine et Gaffikin, 2006). Dans les articles de Laughlin (1988 ; 1990) et Booth (1993), le niveau d'analyse est celui de la direction de l'Église d'Angleterre confrontée au contrôle exercé par les membres de la Chambre des Communes. De la même manière, les deux études de Lightbody (2000, 2003) se sont fondées sur l'examen des liens entre la

direction financière et les chefs religieux au siège de l'Église d'Union en Australie Méridionale (Lightbody, 2000, p. 160).

Ces cinq études postulent que les préoccupations et champs d'action de ces deux mondes sont nécessairement hermétiques : le sanctuaire sacré de l'Église ne traite que du divin tandis que la comptabilité ne saurait être réservée qu'à la seule vie économique.

2.1.2. *La comptabilité comme pratique religieuse : insiders*

À l'inverse des tenants du fossé sacré-séculier, les défenseurs de la comptabilité comme pratique religieuse (Berry, 2005 ; Cordery, 2006 ; Davison, 2004 ; Hardy et Ballis, 2005 ; Irvine, 2002 ; 2005 ; Jacobs, 2005 ; Jacobs et Walker 2004 ; Kreander et al. 2004 ; McPhail et al. 2004 ; 2005 ; Parker, 2001 ; 2002) sont membres des congrégations étudiées et cherchent à comprendre les spécificités de ces dernières. Chacun des auteurs interrogés confirme son appartenance au groupe étudié et indique que celle-ci a clairement déterminé l'objectif scientifique fixé et le niveau d'observation. Le témoignage d'Helen Irvine dans un entretien résume parfaitement ce mouvement : « *Epouse de pasteur et chercheur en comptabilité, je sais combien la comptabilité est la continuité de notre spiritualité. Le fossé sacré-séculier ne peut pas s'appliquer comme ça ! En tout cas pas dans l'Église Anglicane australienne !* ».

Par cette remarque, Irvine révèle combien une fine pré-connaissance de la congrégation étudiée devait la conduire à montrer comment les comptables de sa paroisse fondent la construction de budgets équilibrés sur leur foi (Irvine, 2005). À un niveau équivalent, Kerry Jacobs, membre de l'Église d'Écosse, cherche à comprendre et expliquer comment les fidèles tiennent une comptabilité quotidienne de leur argent, de leur lecture de la Bible, de leurs prières (Jacobs et Walker, 2004, p. 362) ainsi que de leur implication dans vie de la paroisse (Jacobs, 2005, p. 193-194). Le propos est généralisé dans un entretien par Ken McPhail, éditeur des deux numéros spéciaux *d'Accounting, Auditing & Accountability Journal* dans lesquels ont été publiés plusieurs de ces articles : « *Je suis catholique. C'est mon ontologie et forcément cela oriente ma vision du monde et ma connaissance de l'objet. Forcément, cela a une influence sur la manière dont je conduis mes travaux. Je ne peux pas le nier. Il en va de même pour les autres et ce quelle que soit leur église de rattachement [...] Bien évidemment, parce que nous connaissons les fondamentaux des congrégations considérées, nous pou-*

vons nous situer à un niveau d'analyse plus proche du quotidien des gens ».

Afin de révéler les spécificités des communautés religieuses étudiées, Lee Parker, membre de l'Église d'Union en Australie (Parker, 2001, p. 322 ; 2002, p. 72), a cherché à étudier les modes de planification stratégique et de construction des budgets au niveau du Synode dans l'État de Victoria. Il fut suivi de Berry (2005) qui, en tant que membre du conseil financier de l'Église Anglicane, a cherché à identifier les ressorts de la construction d'une doctrine comptable (Berry, 2005, p. 273). De la même manière, membre de l'Église Méthodiste de Nouvelle Zélande, Carolyn Cordery cherche à montrer comment la théologie du fondateur révélée par sa correspondance avec les pasteurs des différentes paroisses de par le monde a permis le développement d'une doctrine comptable servant au bon fonctionnement de la communauté (Cordery, 2006, p. 200). Harry Ballis, pasteur de l'Église Adventiste du Septième Jour, et Les Hardy, membre de cette dernière, cherchent à comprendre comment une doctrine comptable peut émerger des débats théologiques internes à la congrégation (Hardy et Ballis, 2005, p. 239). Niklas Kreander, membre de l'Église Anglicane, et David Molyneaux, membre de l'Église Méthodiste d'Angleterre jusqu'à son décès en 2008, cherchent à comprendre comment les professionnels de l'investissement de leurs congrégations respectives fondent théologiquement la manière dont ils rendent compte de l'équilibre entre la rentabilité, le risque et la liquidité des actifs qu'ils gèrent (Kreander, McPhail et Molyneaux, 2004, p. 412).

Outre la révélation des spécificités des congrégations étudiées, certains auteurs ont entrepris de démontrer le manque de pertinence du fossé identifié par Laughlin (1988 ; 1990), Booth (1993) et Lightbody (2000 ; 2003), considérant que le sacré et le séculier ne doivent pas être compris comme des catégories structurantes mais comme des expériences individuelles (Jacobs, 2005, p. 193). Ainsi, questionner comment des chercheurs peuvent appréhender ces liens sans postuler l'existence de dichotomies (Hardy et Ballis, 2005) ou comment ils ont créé le fossé au travers de conclusions performatives (Jacobs, 2005)⁷ défie ouvertement la perspective du divorce. Dans ces deux cas, la congrégation religieuse est vue comme un ensemble social dans lequel les interactions entre individus mettent en évidence des relations spéci-

⁷ Kerry Jacobs était un doctorant de Richard Laughlin. De son aveu, depuis leur échange sur la question du fossé sacré-séculier, ils ne s'adressent plus la parole.

fiques entre comptabilité et religion ne pouvant faire l'objet d'aucune prédiction.

Tous ces auteurs espèrent démontrer que les relations entre comptabilité et religion doivent être expliquées autrement que par le prisme de deux univers antithétiques. Pour une telle démonstration, une connaissance préalable du contexte étudié consistant en l'affiliation à celui-ci apparaît comme indispensable. Néanmoins, la situation d'Helen Irvine montre que le statut d'*outsider* n'est pas systématiquement déterminant. En effet, membre de l'Église anglicane australienne, elle explique dans deux témoignages (Irvine, 2003 ; Irvine et Gaffikin, 2006) qu'elle a dû acquérir une connaissance livresque de l'Armée du Salut avant d'étudier comment cette congrégation religieuse utilisait la comptabilité afin de légitimer son action (Irvine, 2002). De cette manière, elle a pu narrer en tant qu'*outsider* lettrée les difficultés qu'elle a rencontrées pour comprendre les particularités de cette communauté religieuse (Irvine, 2003, p. 112 ; Irvine et Gaffikin, 2006, p. 122).

2.2. Pré-connaissance et choix théoriques

Les deux courants de recherche s'opposant sur les liens entre comptabilité et religion se distinguent par les cadres théoriques adoptés. Les tenants du fossé sacré-séculier tendent à appliquer des cadres décontextualisés parlant d'eux, tandis que les promoteurs de la comptabilité comme pratique religieuse se réfèrent à des cadres *ad hoc* parlant de nous.

2.2.1. Le fossé sacré-séculier et « eux »

Outsiders convaincus de l'incompatibilité sémantique entre comptabilité et religion, Laughlin (1988 ; 1990), Booth (1993) et Lightbody (2000 ; 2003) ont eu recours à des cadres théoriques parlant d'eux au travers d'une vision duale du monde. Dans un entretien, Booth confesse « avoir appliqué des cadres théoriques forts desquels j'ai pu retirer une catégorisation structurante des relations entre comptabilité et religion. Les concepts de systèmes de croyances religieuses, groupes d'occupation et pression sur les ressources empruntés à Éliade et Durkheim m'ont permis de structurer les liens entre religion et comptabilité autour de l'existence d'un fossé sacré-séculier ».

Dans les cinq articles, les cadres théoriques adoptés classaient *a priori* les acteurs religieux et comptables dans des groupes s'opposant.

Le chercheur se posait en spectateur externe du débat, commente Lightbody dans un entretien : « *Comment veux-tu que nous puissions parler de nous alors que nous ne connaissons ni les gens ni leurs pratiques ? Non, nous les observions et assumons le fait de parler d'eux* ».

En retenant la distinction entre missions sacrées et séculières définies dans *Les Formes élémentaires de la vie religieuse* (Durkheim, 1898) ou entre sphères sacrée et profane observées dans *Le sacré et le profane* (Eliade, 1959), Laughlin (1988 ; 1990) et Booth (1993) ne pouvaient que révéler des divergences structurelles et systématiques entre religion et comptabilité (Jacobs, 2005, p. 190-191 ; Hardy et Ballis, 2005, p. 244-245). L'application d'un autre modèle dual, à savoir celui de gardien des ressources / promoteurs de la mission (Wildavsky, 1975), par Lightbody (2000 ; 2003) devait révéler des tensions similaires entre le personnel religieux et les comptables.

2.2.2. Comptabilité comme pratique religieuse et « nous »

Les *insiders*, afin de montrer les spécificités de leur congrégation d'appartenance, rejettent les modèles théoriques antérieurs qu'ils remplacent par des cadres ad hoc parlant de « nous ». En effet, il est trop facile de voir un dualisme structurel a priori en utilisant ces cadres théoriques (Jacobs, 2005, p. 191). Aussi les facteurs identifiés par Booth (1993) ne sont-ils plus considérés comme des déterminants des pratiques comptables et des réactions qui s'y rapportent (Irvine, 2005, p. 212). Dans un entretien, Helen Irvine reconnaît : « *Etant épouse de pasteur, j'étais convaincue que Peter [Booth] avait tort. Je voulais montrer que son modèle ne s'appliquait pas au cas que j'étudiais* ».

L'auteur adopte alors à dessein le cadre théorique développé par Booth (1993) afin d'en démontrer le caractère inapproprié. Ceci devient alors une preuve par antithèse. Ces cadres peuvent alors être ouvertement critiqués par les *insiders* (Cordery, 2006 ; Hardy et Ballis, 2005 ; Jacobs, 2005), confie Carolyn Cordery dans un entretien : « *En retenant la théologie méthodiste, je m'inscrivais clairement dans la continuité de la critique de Kerry [Jacobs]. Je voulais montrer que le fossé sacré-séculier ne tient que par le cadre théorique qui le sous-tend* ».

Ces chercheurs membres des congrégations étudiées estiment en effet que les liens entre comptabilité et religion sont une co-construction théologique (théorique), pratique (le fait des acteurs) et académique (le fait des chercheurs intéressés) conduisant à une réalité éparse et discontinue que seule la théologie permet d'appréhender (McKernan et

Kosmala, 2004, p. 329 ; 2007, p. 731) : « Ainsi, prendre la théologie avec sérieux devrait permettre d'amener *les éléments embarrassants et néanmoins transcendants au cœur de la spiritualité religieuse comme une forme de méta-discours plutôt que de les lire comme une forme de matérialisme sociologique [...] Ainsi, il se pourrait que voir la comptabilité à l'aune de la théologie représente une tentative de répondre, défier et déconstruire le matérialisme séculier dominant la discipline comptable* » (McPhail et al., 2004, p. 321).

Dans un entretien, John McKernan reconnaît qu'une bonne connaissance de la doctrine religieuse du contexte étudié permet de comprendre les pratiques comptables dans les congrégations en question : « *Sans cette connaissance, on ne peut que se référer à la théorie du fossé sacré-séculier. Je reconnais néanmoins qu'à force d'avoir recours à des cadres parlant de nous, on finit par offrir un champ de recherche discontinu* ».

C'est ainsi, que les Méthodistes se sont référés explicitement à la théologie du fondateur, John Wesley (Kreander et al., 2004 ; Jacobs, 2005 ; Cordery, 2006), tandis que les Adventistes du Septième Jour et membres de l'Église d'Écosse se sont appuyés sur celle de Richard Niebuhr (Davison, 2004 ; Hardy et Ballis, 2005 ; Jacobs, 2005) et George McLeod (Jacobs et Walker, 2004). De la même manière, la théologie de William Booth, fondateur de l'Armée du Salut devait permettre de comprendre comment la spiritualité de cette congrégation accueillait la comptabilité (Irvine, 2002). Membre du conseil financier de l'Église d'Angleterre, Berry (2005) a construit le cadre théorique de l'*accountability* de cette congrégation à l'aide des minutes des débats théologiques collectées à l'issue des différentes réunions auxquelles il a participé (p.262).

Une autre manière de réfuter le fossé sacré-séculier a pu consister en des études fondées sur le développement d'une théorie enracinée dans le terrain, comme Parker (2001 ; 2002) a cherché à le faire. Ainsi espérait-il faire émerger de ses propres pratiques et observations les éléments d'une théorie de la comptabilité guidant le quotidien des membres de l'Église d'Union en Australie sans pour autant être tenu par des hypothèses fortes et postulats sans lien convaincant avec ses données (Parker, 2001, p. 324). Il est ressorti de cette étude que la théologie de la congrégation étudiée mettait l'accent sur l'interaction au quotidien d'une culture de communauté, d'une pression sur les ressources, d'une bureaucratie consultative et d'une information comptable orientée vers la conformité avec les exigences du Seigneur, soit

une réalité bien plus complexe que ne peut le laisser présager le fossé sacré-séculier (Parker, 2002, p. 73).

2.3. Pré-connaissance et choix méthodologiques

En cohérence avec les objectifs scientifiques affichés et les cadres théoriques déployés, les défenseurs du fossé sacré-séculier ont recours à des données et protocoles d'analyse objectivant les tensions entre comptabilité et religion, tandis que les chercheurs de l'autre courant emploient des protocoles de collecte et d'analyse fondés sur les perceptions et activités quotidiennes des acteurs.

2.3.1. Le fossé sacré-séculier : archives et entretiens

Dans l'observation des congrégations étudiées à un niveau macro, les auteurs concluant à l'existence d'un fossé sacré-séculier ont recours à des données et outils d'analyse historiques, des entretiens semi-directifs et l'administration de questionnaires dont le contenu se trouve dicté par les catégories des cadres théoriques mobilisés. Ainsi, les archives de l'Église d'Angleterre et de la Chambre des Communes sont examinées à l'aune du fossé révélé par Durkheim et Eliade (Booth, 1993 ; Laughlin, 1988 ; 1990). De la même manière, Lightbody (2000 ; 2003) a cherché à identifier l'appréhension des comportements de gardiens des ressources des financiers de l'église par les défenseurs de la mission. Dans un entretien, elle reconnaît : « *Il était effectivement cohérent que mon cadre théorique serve à la constitution de ma grille d'entretiens. J'ai de fait appliqué la division gardien des ressources / défenseur de la mission de Wildavsky pour lire mes données* ».

Dans les cinq articles, l'arsenal méthodologique déployé s'inscrit dans la continuité du cadre conceptuel adopté, assurant la cohérence du design de recherche. Même si une telle pratique semble relever du bon sens scientifique, le procédé est fermement condamné par Jacobs qui dans un entretien explique : « *Ils [Laughlin, Booth et Lightbody] ont fait entrer leurs données dans ces cadres théoriques pour que ça marche ! Lorsqu'une archive n'entrait pas dans le cadre, elle était systématiquement retirée de l'étude. Tout ça pour montrer l'existence d'un prétendu fossé sacré-séculier* ».

C'est donc sans surprise que sous ses différentes formes la comptabilité est systématiquement présentée comme une intrusion profane

dans le sanctuaire sacré de l'Église. Ainsi, les tensions suscitées par la mainmise de la Chambre des Communes sur le vote et le contrôle de l'exécution du budget de l'Église d'Angleterre ne peuvent que révéler l'existence d'un conflit de rationalité opposant les deux sphères. De même, la direction financière de l'Église d'Union en Australie ne pouvait être considérée par le personnel religieux que comme gardienne des ressources contraignant la mission.

2.3.2. *La comptabilité comme pratique religieuse : (auto)ethnographie, archives et entretiens compréhensifs*

Les tenants de la comptabilité comme pratique religieuse se sont tous fondés sur leur expérience personnelle au sein de la congrégation observée afin de collecter et analyser les données utilisées dans leur étude. Dans un entretien, Anthony Berry déclare : « *Il eût été ridicule de ne pas me fier à mon appartenance au Conseil Financier de l'Église Anglicane pour conduire mon étude. J'avais un accès privilégié et illimité aux données qu'un Laughlin ou un Booth ne pouvaient pas avoir quand ils ont écrit leurs articles* »!

Ces données autobiographiques ont ensuite été complétées par l'exploitation d'archives et la conduite d'entretiens compréhensifs auprès de la direction de la congrégation (Berry, 2005, p. 256). C'est ce que résume Lee Parker dans un entretien : « *Autant que possible, en tant que membres des congrégations étudiées il était crucial pour nous de nous fonder sur notre propre connaissance et expérience du terrain pour collecter et interpréter nos données empiriques* ».

Ceci a permis de cerner comment la théologie de la congrégation s'appropriait la comptabilité (Parker, 2001, p.324). Helen Irvine, commentant son propre article, confirme : « *Je n'aurais jamais pu imaginer que la comptabilité était un outil de la mission si je n'avais pas été membre de l'église et si je n'avais pas observé au quotidien comment les deux sont imbriquées l'une dans l'autre* ».

Les discussions entre acteurs, chercheur compris, n'ont mis au jour aucune préoccupation relative au caractère profane de la comptabilité, comme en témoigne la conclusion d'Irvine (2005, p. 233) que le système de croyances de l'Église anglicane australienne laisse une grande place à la comptabilité comme outil de management de la mission sacrée.

Lorsque les auteurs ne revendiquent pas dans leurs articles l'utilisation de méthodes autobiographiques, ils mènent néanmoins une

étude ethnographique facilitée par leur statut d'*insider*. Kreander et al., (2004, p. 431) se fondent sur leur affiliation à l'Église anglicane ainsi qu'à l'Église Méthodiste britannique pour observer les pratiques comptables des professionnels de l'investissement de manière prolongée en participant à diverses réunions, conduisant une série d'entretiens compréhensifs et exploitant des minutes théologiques définissant les critères de la politique d'investissement. Ce faisant, ces chercheurs ont pu identifier que dans les deux cas la comptabilité permettait de donner un fondement théologique à l'équilibre entre la rentabilité, le risque, la liquidité et le caractère éthique des actifs gérés. De la même manière, pour l'étude de l'appropriation de la comptabilité au quotidien dans la Communauté d'Iona, Jacobs et Walker (2004, p. 363) ont eu recours à l'exploitation d'archives internes et ont conduit des entretiens compréhensifs auprès des membres qu'ils connaissaient déjà.

Lorsque l'étude n'est ni autobiographique ni ethnographique, les auteurs se fondent sur des données considérées confidentielles et inaccessibles à des *outsiders* (Cordery, 2006 ; Hardy et Ballis, 2005). Harry Ballis commente dans un entretien son approche : « *C'est bien parce que je suis pasteur que j'ai eu accès aux minutes théologiques de l'église. Pas même Les [Hardy] n'y avait accès. A fortiori une Lightbody n'aurait pas pu* »!

Les mêmes conclusions ont pu être tirées de l'examen systématique des minutes théologiques émises par les dirigeants de la communauté afin de comprendre la doctrine officielle sur les questions de comptabilité (Cordery, 2006 ; Hardy et Ballis, 2005). Enfin, dans l'optique d'approcher une ontologie commune à la religion et à la comptabilité, McKernan et Kosmala (2004) adoptent l'herméneutique de Ricœur (p. 329) ou la déconstruction de Derrida (2007, p. 730) comme méthodologies⁸. Unanimement, les auteurs de ce groupe montrent que, loin de refléter une quelconque dichotomie entre sacré et séculier, la comptabilité est parfaitement absorbée par le modèle spirituel ; seules les modalités changent d'une congrégation à l'autre.

⁸ Nous ne discuterons pas ici le caractère méthodologique ou épistémologique de l'herméneutique et de la déconstruction. Nous retiendrons ce qu'en disent les auteurs y ayant recours.

3. Discussion

Il ressort de cette étude deux idéaux-types dans lesquels la connaissance préalable de l'objet permise par le statut d'*insider* ou d'*outsider* a une influence systématique sur le design de recherche. Un *insider* peut aisément chercher à montrer les spécificités de l'objet de connaissance afin d'enrichir un concept ou une théorie existants. À l'inverse, un *outsider* peut aisément chercher à identifier des régularités et continuités dans le fonctionnement de l'objet étudié (Harris, 1976 ; 1990 ; Peterson et Pike, 2002). Un indigène dispose d'un accès à un niveau micro sur le terrain, permettant de saisir les conduites induites par une connaissance tacite, tandis qu'un étranger a plus facilement accès à un niveau macro (Quattrone, 2006). S'ensuivent alors les relations traditionnellement étudiées entre objectifs scientifiques, choix de site empirique, sélection d'un cadre théorique et utilisation de méthodes de collecte et d'analyse de données, marquant ainsi les enjeux traditionnels du design d'un projet de recherche (Left, 1990).

Pour autant, ces deux modèles ne sauraient être ni déterministes ni incommensurables (Berry, 1990 ; Harris, 1990 ; Left 1990 ; Peterson et Pike, 2002 ; Pike, 1967), comme en témoignent deux situations singulières. Membre de l'Église Anglicane d'Australie et épouse de pasteur, Helen Irvine a conduit une étude sur les processus budgétaires de sa paroisse en adoptant un cadre théorique parlant d'eux et non de « nous » (Irvine, 2005). À l'inverse, étrangère à l'Armée du Salut, elle a emprunté à la théologie du fondateur de la congrégation une théorie parlant de nous pour étudier le pouvoir de légitimation de la comptabilité (Irvine, 2002). Irvine offre le seul cas d'auteur dépassant les frontières du modèle dans les deux sens. Même si le niveau de pré-connaissance de l'objet étudié a une influence incontestable sur la conduite de la recherche, une prise de conscience de sa méconnaissance permet à un *outsider* de se constituer un socle par lequel il pourra s'affranchir partiellement de cette limite en étant un *outsider* lettré.

Ken McPhail offre une autre manière d'atténuer les influences de la pré-connaissance d'un chercheur isolé sur le design d'un projet (Kreander et al., 2004). Catholique, il a été impliqué dans un article sur la comptabilité des investissements de l'Église d'Angleterre et de l'Église Méthodiste britannique avec un collègue anglican (Niklas Kreander) et un autre méthodiste (David Molyenaux). L'association d'*insiders* et d'*outsiders* a permis de chercher à identifier une régularité encadrant l'équilibre comptable d'une politique d'investissement éthique tout en

observant un niveau micro expliqué par des cadres théoriques parlant de nous (la théologie des fondateurs de l'ordre) et des méthodes d'observation participante. Il apparaît alors que la co-signature permet d'altérer les influences de la pré-connaissance sur le *design* de recherche et d'emprunter aux deux idéaux-types (Peterson et Pike, 2002).

Le fait religieux laissant rarement les individus indifférents, on peut considérer que le choix d'étudier un tel contexte en sciences de gestion n'est pas anodin. On peut être fasciné, fanatique ou hostile à la religion (Carmona et Ezzamel, 2006 ; Latour, 2002 ; 2010). Le statut d'*insider* ou d'*outsider* religieux peut renforcer certaines influences de la pré-connaissance sur le design de recherche qui seraient bien moins visibles dans des contextes plus consensuels. Pour autant, les conclusions tirées de cette étude peuvent trouver à s'appliquer à d'autres courants en sciences de gestion.

De toute évidence, le modèle étant dérivé de la recherche anthropo-linguistique, il n'est guère surprenant que les études culturelles en sciences de gestion soient les premières concernées (Bhimani, 1999). Dans ce type d'études, l'appartenance au groupe culturel observé pourrait être un atout indéniable pour révéler les spécificités de celui-ci au travers de démarches ethnographiques (Joannidès, 2011). Le caractère d'étranger à la communauté tend à se traduire par une utilisation extensive du modèle de Hofstede qui, s'il permet d'identifier des régularités, ne suffit pas pour comprendre les causes profondes des différences (Baskerville, 2003 ; 2005).

On peut également observer les termes du débat *insider / outsider* dans des recherches sur les professions. À titre d'exemples, une thèse sur la formation du jugement par les analystes financiers a été fondée en grande partie sur une expérience de plusieurs années du métier (Guénin-Paracini, 2008). Le déploiement d'une méthodologie de théorie enracinée devait permettre de faire émerger des observations de terrain un cadre conceptuel contextualisé et parlant de nous. De la même manière, l'examen du travail des commissaires aux comptes au quotidien a été rendu possible par une expérience de près de dix ans dans un grand cabinet (Chambost, 2007). Enfin, dans un cas, l'étude du métier de contrôleur de gestion au quotidien par un outsider a nécessité une immersion totale en qualité de contrôleur dans un des groupes étudiés par le biais d'un stage de quatre mois (Morales, 2009). Dans les deux premiers cas, les doctorants se sont fondés sur leur pré-connaissance de l'objet, tandis que le troisième confirme le caractère non déterministe du modèle.

Conclusion

Cet article cherche à comprendre l'influence de la pré-connaissance qu'a le chercheur de l'objet étudié sur le *design* de recherche. Cette étude contribue de deux manières à la connaissance sur la construction d'un design de recherche cohérent en sciences de gestion. Tout d'abord, il est montré que le statut d'*insider* ou d'*outsider* peut avoir une grande influence sur la formulation de la question de recherche et le niveau d'observation empirique ainsi que sur les choix théoriques et méthodologiques. Un *insider* dispose d'éléments de langage conscients et inconscients et d'une connaissance des règles de fonctionnement de l'objet de première main. Un *outsider* ne dispose pas de cette connaissance a priori. Un membre du groupe pourra alors aisément révéler les spécificités de celui-ci, là où un étranger sera préoccupé par un souci d'identification de régularités et de généralisation. Un indigène se situera aisément à un niveau d'observation micro alors qu'une personne extérieure aura un accès plus aisé à un niveau macro. Dans le premier cas, une théorie contextualisée parlant de nous sera privilégiée, tandis que dans le second un cadre conceptuel décontextualisé aura plutôt tendance à parler d'eux. Enfin, un *insider* pourra facilement se fonder sur des méthodes ethnographiques et autobiographiques, alors qu'un *outsider* pourra conduire des entretiens ou administrer des questionnaires. En second lieu, nous montrons comment une réflexion préalable à un projet permet d'atténuer cette influence et d'emprunter aux deux idéaux-types tout en conservant un design de recherche cohérent.

Remerciements

Des versions antérieures de cet article ont été présentées à l'atelier *Management Accounting as Social and Organisational Practice* tenu à HEC en 2008, à l'atelier de la *Management Control Association* à l'ICAEW à Londres en 2009, au congrès de l'AFC à Strasbourg en 2009, au congrès *Interdisciplinary Perspectives on Accounting* à Innsbruck en 2009. Puis, entre août et novembre 2009, il a été présenté aux séminaires de recherche d'Auckland University of Technology, the University of Auckland, Victoria University of Wellington, the University of Canterbury à Christchurch, LaTrobe University à Melbourne, the University of Sydney et Queensland University of Technology à Brisbane. Je tiens à remercier tous ceux qui m'ont aidé à développer cet article. Par ordre alphabétique : Marcia Annisette, Nicolas Berland, Anthony Berry, Annick Bourguignon, Salvador Carmona, Bino Catásus, Trevor Hop-

per, Anthony Hopwood, Helen Irvine, Kerry Jacobs, Stéphane Jaumier, Kim McKenzie, John McKernan, Lee Parker, Paolo Quattrone, Chris Ryan, Stephen Walker, Danture Wickramasinghe.

Bibliographie

- Adler P.A. et P. Adler (1994), « Observational Techniques », in N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*, Sage, p. 377-392.
- Ahrens T. et C.S. Chapman (2002), « The Structuration of Legitimate Performance Measures and Management: Day-to-Day Contests of Accountability in a U.K. Restaurant Chain », *Management Accounting Research*, vol. 13, n° 2, p. 151-171.
- Ahrens T. et C.S. Chapman (2007), « Management Accounting as Practice », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 32, n° 1-2, p. 1-27.
- Ahrens T. et M. Mollona, (2007). « Organizational Control as Cultural Practice-a Shop Floor Ethnography of a Sheffield Steel Mill », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 32, n° 4-5, p. 305-331.
- Atkinson P., Delamont, S., Coffey, A. et J. Lofland (2007), *The Handbook of Ethnography*, Sage Publications.
- Baskerville R.F. (2003), « Hofstede Never Studied Culture », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 28, n° 1, p. 1-14.
- Baskerville R.F. (2005), « A Research Note: The Unfinished Business of Culture », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 30, n° 4, p. 389-391.
- Berry A. (2005), « Accountability and Control in a Cat's Cradle », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 18, n° 2, p. 255-297.
- Berry J.W. (1989), « Imposed Etics-Emics-Derived-Etics: The Operationalization of a Compelling Idea », *International Journal of Psychology*, vol. 24, p. 721-735.
- Berry J.W. (1990), « Imposed Emics and Etics: Their Conceptual and Operational Status in Cross-Cultural Psychology », in T.N. Headland, K.L. Pike et M. Harris, *Emics and Etics: The Insider/Outsider Debate*, vol. 7, Sage Publications Inc., p. 84-99.
- Bhimani A. (1999), « Mapping Methodological Frontiers in Cross-National Management Control Research », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 24, n° 5-6, p. 413-440.

- Booth P. (1993), « Accounting in Churches: A Research Framework and Agenda », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 6, n° 4, p. 37-67.
- Bryant A. et K. Charmaz (2010), *The Sage Handbook of Grounded Theory*, Sage Publications.
- Burrell G. et G. Morgan (1979), *Sociological Paradigms and Organisational Analysis*, Ashgate Publishing Limited.
- Carmona S. et M. Ezzamel (2006). « Accounting and Religion: A Historical Perspective », *Accounting History*, vol. 11, n° 2, p. 117-127.
- Chambost I. (2007), « Contribution à l'analyse de la formation du jugement des analystes financiers Sell-Side », Thèse de doctorat, Conservatoire National des Arts et Métiers.
- Charreire S. et I. Huault (2002), « Le Constructivisme dans la pratique de recherche : une évaluation à partir de seize thèses de doctorat », *Finance Contrôle Stratégie*, vol. 4, p. 31-55.
- Charreire S. et I. Huault (2008), « From Practice-Based Knowledge to the Practice of Research: Revisiting Constructivist Research Works on Knowledge », *Management Learning*, vol. 39, n° 1, p. 73-91.
- Clandinin J.D. et M.F. Connelly (1994), « Personal Experience Methods », in N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*: Sage publications, p. 413-427.
- Cohen R.A. (1998), « Foreword », in E. Lévinas, *Otherwise Than Being or Beyond Essence*, Duquesne University Press, p. xi-xvi.
- Cordery C. (2006), « Hallowed Treasures: Sacred, Secular and the Wesleyan Methodists in New Zealand, 1819-1940 », *Accounting History*, vol. 11, p. 199-220.
- David A. (2000), « Logique, épistémologie et méthodologie en sciences de gestion: Trois Hypothèses revisitées », in A. David, A. Hatchuel et R. Laufer, *Les Nouvelles Fondations Des Sciences De Gestion*, FNEGE-Vuibert, p. 83-109.
- David, A. (2003), « Etude de cas et généralisation scientifique en sciences de gestion », *Revue Sciences de Gestion*, n°39, p. 139-166.
- Davison J. (2004), « Sacred Vestiges in Financial Reporting: Mythical Readings Guided by Mircea Eliade », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 17, n° 3, p. 476- 497.
- Denzin N.K. et Y.S. Lincoln (1994a), « Part Iv. Methods of Collecting and Analyzing Empirical Materials », in N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*, Sage, p. 353-360.
- Denzin N.K. et Y.S. Lincoln (1994b), *The Sage Handbook of Qualitative Research*, Sage.

- Durkheim E. (1898), *Les Formes Élémentaires De La Vie Religieuse*, Presses Universitaires de France.
- Eisenhardt K.M. (1989), « Building Theories from Case Study Research », *The Academy of Management Review*, vol. 14, n° 4, p. 532-550.
- Eisenhardt K.M. (1991), « Better Stories and Better Constructs: The Case for Rigor and Comparative Logic », *Academy of Management Review*, vol. 16, n° 3, p. 620-627.
- Eliade M. (1959), *Le Sacré Et Le Profane*, Gallimard.
- Fontana A. et J.H. Frey (1994). « Interviewing - the Art of Science », in N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*, Sage, p. 361-376.
- Goodenough W. (1956), « Residence Rules », *Southwestern Journal of Anthropology*, vol. 12, p. 22-37.
- Guba E.G. et Y.S. Lincoln (1994), « Competing Paradigms in Qualitative Research », in N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*, Sage, p. 105-117.
- Guénin-Paracini H. (2008), *Le Travail Réel Des Auditeurs Légaux*, Thèse de doctorat, HEC.
- Gurd B. (2008a), « A Response to Joannidès and Berland », *Qualitative Research in Accounting & Management*, vol. 5, n° 3, p. 262-265.
- Gurd B. (2008b), « Remaining Consistent with Methods? An Analysis of Grounded Theory Research in Accounting », *Qualitative Research in Accounting & Management*, vol. 5, n° 2, p. 122-138.
- Hardy L. et H. Ballis (2005), « Does One Size Fit All? The Sacred and Secular Divide Revisited with Insights from Niebuhr's Typology of Social Action », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 18, n° 2, p. 238-254.
- Harris M. (1976). « History and Significance of the Emic/Etic Distinction », *Annual Review of Anthropology*, vol. 5, p. 329-350.
- Harris M. (1990), « Emics and Etics Revisited », in T.N. Headland, K.L. Pike et M. Harris, *Emics and Etics: The Insider/Outsider Debate*, vol. 7, Sage Publications Inc., p. 48-61.
- Headland T.N. et Pike K.L. et M. Harris (1990), *Emics and Etics: The Insider/Outsider Debate*, Sage Publications Inc.
- Holstein J. et J. Gubrium (1994), « Phenomenology, Ethnomethodology and Interpretive Practice », in N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*, Sage publications, p. 262-272.

- Humphrey C. et B. Lee (2004), *The Real-Life Guide to Accounting Research – a Behind-the-Scene View of Using Qualitative Research Methods*, Elsevier.
- Irvine H. (2002), « The Legitimizing Power of Financial Statements in the Salvation Army in England, 1865-1892 », *Accounting Historians Journal*, vol. 29, n° 1, p. 1-36.
- Irvine H. (2003), « Trust Me! A Personal Account of Confidentiality Issues in an Organizational Research Project », *Accounting Forum*, vol. 27, n° 1, p. 111-131.
- Irvine H. (2005), « Balancing Money and Mission in a Local Church Budget », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 18, n° 2, p. 211-237.
- Irvine H. et M. Gaffikin (2006), « Getting in, Getting on and Getting Out: Reflections on a Qualitative Research Project », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 19, n° 1, p. 115-145.
- Jacobs K. (2005), « The Sacred and the Secular: Examining the Role of Accounting in the Religious Context », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 18, n° 2, p. 189-210.
- Jacobs K. et S. P. Walker (2004), « Accounting and Accountability in the Iona Community », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 17, n° 3, p. 361-381.
- Joannidès V. (2011), « Les Apports De L'ethnicité À La Culture En Sciences De Gestion », *Finance Contrôle Stratégie*, vol. 14, n° à paraître.
- Joannidès V. et N. Berland (2008a), « Grounded Theory: Quels usages dans les recherches en contrôle de Gestion », *Comptabilité Contrôle Audit*, vol. 14, p. 72-94.
- Joannidès V. et N. Berland (2008b), « Reactions to Reading 'Remaining Consistent with Methods? An Analysis of Grounded Theory Research in Accounting' - a Comment on Gurd », *Qualitative Research in Accounting & Management*, vol. 5, n° 3, p. 253-261.
- Kalika M., Romelaer P., Cotta, A. et B. Montmorillon (de), (2006), *recherche en management et organisation*, Economica.
- Kreander N., McPhail K. et D. Molyneaux (2004), « God's Fund Managers: A Critical Study of Stock Market Investment Practices of the Church of England and Uk Methodists », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 17, n° 3, p. 408-441.
- La Ville (de) V.-I. (2000), « La recherche idiographique en management stratégique: une pratique en quête de méthode? », *Finance Contrôle Stratégie*, vol. 3, n° 3, p. 73-99.

- Latour, B. (2002), *Jubiler ou les tourments de la parole religieuse*, Seuil.
- Latour B. (2010), *On the Modern Cult of Factish Gods*, Duke University Press.
- Laughlin R. (1988), « Accounting in Its Social Context: An Analysis of the Accounting Systems of the Church of England », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 1, n° 2, p. 19-42.
- Laughlin R. (1990), « A Model of Financial Accountability and the Church of England », *Financial Accountability & Management*, vol. 6, n° 2, p. 93-114.
- Laughlin R. (2007), « Critical Reflections on Research Approaches, Accounting Regulation and the Regulation of Accounting », *The British Accounting Review*, vol. 39, n° 4, p. 271-289.
- Le Moigne J-L. (1995), *Les épistémologies constructivistes*, Presses Universitaires de France.
- Le Moigne J-L. (2002a), *Le Constructivisme*, Tome I, L'Harmattan.
- Le Moigne J-L. (2002b), *Le Constructivisme*. Tome II: Épistémologies De L'interdisciplinarité, L'Harmattan.
- Left J. (1990), « Emics and Etics: Notes on the Epistemology of Anthropology », in T.N. Headland, K.L. Pike et M. Harris, *Emics and Etics: The Insider/Outsider Debate*, vol. 7: Sage Publications Inc., p. 127-142.
- Lightbody M. (2000), « Storing and Shielding: Financial Management Behaviour in a Church Organization », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 13, n° 2, p. 156-174.
- Lightbody M. (2003), « On Being a Financial Manager in a Church Organisation: Understanding the Experience », *Financial Accountability & Management*, vol. 19, n° 2, p. 117-138.
- Locke K. (2000), *Grounded Theory in Management Research*, Sage Publications.
- Lukka K. et M. Granlund (2002), « The Fragmented Communication Structure within the Accounting Academia: The Case of Activity-Based Costing Research Genres », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 27, n° 1-2, p. 165-190.
- Magne L. (2009), « La méthode compréhensive: Expériences de pensée et sciences sociales », in D. Bellis et E. Brun-Rovet, *Les Détours Du Savoir: Expérience De Pensée, Fiction, Réalité*, Nouveau Monde éditions, p. 243-273.

- McKernan J.F. et K. Kosmala (2004). « Accounting, Love and Justice », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 17, n° 3, p. 327-360.
- McKernan J.F. et K. Kosmala (2007), « Doing the Truth: Religion – Deconstruction – Justice, and Accounting », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 20, n° 5, p. 729-764.
- McPhail K., Gorringer T. et R. Gray (2004), « Accounting and Theology, an Introduction: Initiating a Dialogue between Immediacy and Eternity », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 17, n° 3, p. 320-326.
- McPhail K., Gorringer T. et R. Gray (2005), « Crossing the Great Divide: Critiquing the Sacred Secular Dichotomy in Accounting Research », *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 18, n° 2, p. 185-188.
- Miles M. et M. Huberman (1994), *Qualitative Data Analysis: An Expanded Sourcebook*, Sage Publications.
- Miles M. et M. Huberman (2002), *The Qualitative Researcher's Companion: Classic and Contemporary Readings*, Sage Publications.
- Morales J. (2009), « Le contrôle comme dynamique de gouvernement et de socialisation : Une Étude ethnographique des contrôleurs de Gestion », Thèse de doctorat, Université Paris-Dauphine.
- Parker L.D. (2001), « Reactive Planning in a Christian Bureaucracy », *Management Accounting Research*, vol. 12, n° 3, p. 321-356.
- Parker L.D. (2002), « Budgetary Incrementalism in a Christian Bureaucracy », *Management Accounting Research*, vol. 13, n° 1, p. 71-100.
- Peterson M.F. et K.L. Pike (2002), « Emics and Etics for Organizational Studies - a Lesson in Contrast from Linguistics », *International Journal of Cross Cultural Management*, vol. 2, n° 1, p. 5-19.
- Pike K.L. (1967), *Language in Relation to a Unified Theory of the Structures of Human Behavior*, Mouton.
- Pike K.L. (1990), « Pike's Reply to Harris », in T.N. Headland, K.L. Pike et M. Harris, *Emics and Etics – the Insider/Outsider Debate*, Sage Publications, p. 62-74.
- Quattrone P. (2006), « The Possibility of the Testimony: A Case for Case Study Research », *Organization*, vol. 13, p. 143-157.
- Schwandt T.A. (1994), « Constructivist, Interpretivist Approaches to Human Inquiry », in N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*, Sage publications, p. 118-137.

Strauss A. et J. Corbin (1990), *Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, Sage publishing.

Strauss, A. et J. Corbin (1994), « Grounded Theory Methodology: An Overview », in N.K. Denzin et Y.S. Lincoln, *Handbook of Qualitative Research*, Sage, p. 273-285.

Strauss, A. et J. Corbin (1998), *Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, Sage.

Wildavsky A. (1975), *Budgeting - a Comparative Theory of Budgetary Processes*, Little, Brown & Co.

Yin R. (2004), *The Case Study Anthology*, Sage Publications.

Yin, R. (2008), *Case Study Research: Design and Methods (Applied Social Research Methods)*, Sage Publications.

Annexes

Annexe 1 – Designs de recherche des différents courants de recherche

Annexe 1a – Le fossé sacré-séculier

Auteurs	Laughlin (1988)	Laughlin (1990)	Booth (1993)	Lightbody (2000)	Lightbody (2000)
Congrégation	Église d'Angleterre	Église d'Angleterre	Église d'Angleterre	Église d'Union en Australie	Église d'Union en Australie
Question de recherche / objectif	Quelles sont les relations entre la comptabilité et le contexte social d'une organisation religieuse ?	Comment l' <i>accountability</i> financière est-elle construite dans une congrégation religieuse ?	Comment les travaux antérieurs sur les liens entre comptabilité et religion permettent-ils de conceptualiser le fossé sacré-séculier ?	Quelles sont les manifestations des comportements de gardiens des ressources et de défenseurs de la mission dans une église ?	Comment les contrôleurs sont-ils perçus par le personnel religieux dans une église ?
Statut	Outsider	Outsider	Outsider	Outsider	Outsider
Cadre théorique	Durkheim et Eliade appliqués	Durkheim et Eliade appliqués	Durkheim et Eliade appliqués	Modèle gardien-défenseur de Wildavsky	Modèle gardien-défenseur de Wildavsky
Méthodologie	Archives	Archives	Archives	Entretiens	Entretiens
Conclusions	Il existe une dichotomie sémantique entre comptabilité et religion reflétant un fossé sacré-séculier	Dans les relations d' <i>accountability</i> , le principal domine l'agent financièrement, les enjeux financiers prévalent sur la mission. Il existe une dichotomie pratique entre des préoccupations sacrées et profanes.	Il y a des tensions sémantiques entre comptabilité et le système de croyances religieuses dans une église, notamment entre comptables et personnel religieux. La financiarisation de la société en accompagne la sécularisation	Il existe une dichotomie sémantique entre les gardiens des ressources et les défenseurs de la mission dans une congrégation religieuse.	Le personnel religieux méconsidère les contrôleurs financiers et le accusent de dissimuler des ressources pour contraindre la mission de l'Église.

Annexe 1b – Réfutation du fossé sacré-séculier

Auteurs	Parker (2001)	Parker (2002)	Irvine (2005)	Hardy et Ballis (2005)	Jacobs (2005)	Cordery (2006)
Congrégation	Église d'Union en Australie	Église d'Union en Australie	L'Église Anglicane d'Australie	L'Église d'Écosse	Congrégation affiliée à l'Église d'Écosse	L'Église Méthodiste néo-zélandaise
Question de recherche / objectif	Quels sont les déterminants de la planification réactive dans une congrégation religieuse ?	Comment la planification est-elle intégrée au processus budgétaire et au contrôle dans une congrégation religieuse ?	Existe-t-il des conflits entre comptabilité et mission dans une organisation religieuse ?	Comment un chercheur peut-il étudier les liens entre comptabilité et contrôle sans se référer au fossé sacré-séculier ?	Comment les chercheurs ont-ils construit le fossé sacré-séculier ?	Comment la comptabilité peut-elle soutenir la mission d'une congrégation religieuse ?
Statut	Insider	Insider	Insider (épouse de pasteur)	Insider	Outsider lettrée	Insider
Cadre théorique	Grounded theory	Grounded theory	Cadre théorique de Peter Booth (1993)	Théologies de Wesley et Niebuhr	Théologies de Wesley, Niebuhr et McLeod	Théologie de l'Église Méthodiste (Wesley)
Méthodologie	Grounded theory	Grounded theory	Autoethnographie	Ethnographie Entretiens compréhensifs	Ethnographie Archives	Archives personnelles du fondateur, minutes théologiques
Conclusions	Quatre facteurs influencent la planification stratégique dans une organisation religieuse : culture de communauté, pression sur les ressources, bureaucratie consultative et information comptable orientée vers la conformité, mais aucun fossé sacré-séculier.	Comme dans toute organisation complexe, le processus budgétaire dans une église révèle des tensions entre contrôleurs et managers ne reflétant alors pas une dichotomie sémantique entre comptabilité profane et mission sacrée.	Aucun fossé sacré-séculier n'est manifeste, si les comptables sont recrutés parmi le personnel religieux et ont les mêmes valeurs.	Le fossé sacré-séculier est le seul fait de recherches performatives	Les pratiques comptables déclinent une conduite religieuse. Des principes théologiques démontrent que comptabilité et contrôle sont des pratiques religieuses.	Le fossé sacré-séculier n'explique pas les liens entre comptabilité et religion car il ignore le personnel laïc (les diacres), pont entre les deux mondes et représentant la majeure partie de la population des églises.

Annexe 1c – La comptabilité comme pratique religieuse

Auteurs	Berry (2005)	Irvine (2002)	McKernan et Kosmala (2007)	McKernan et Kosmala (2004)	Kreander, McPhail et Molyneux (2004)	Jacobs et Walker (2004)
Congrégation	Église d'Angleterre	Armée du salut	Article conceptuel	Article conceptuel	Église d'Angleterre et Église Méthodiste du Royaume Uni	Coomunauté d'Iona
Question de recherche / objectif	Quels sont les fondements de l' <i>accountability</i> et du contrôle dans une église ?	Dans quelle mesure la comptabilité avait-elle un rôle de légitimation de la mission à l'Armée du Salut ?	Comment la religion peut-elle guider comptabilité et contrôle comme pratiques morales ?	Comment l'éthique religieuse peut-elle restaurer l'autorité de la comptabilité sur les opérations marchandes ?	Comment une congrégation religieuse construit-elle sa politique d'investissement ?	Comment la comptabilité peut-elle soutenir la spiritualité d'une organisation religieuse ?
Statut	Insider	Outsider lettrée	Insiders	Insiders	Insiders	Insiders
Cadre théorique	Théologie de l'Église anglicane	Théologie de William Booth	Derrida	Ricœur	Théologie des Églises Anglicanes et Méthodistes (Wesley)	Théologie de McLeod
Méthodologie	Autoethnographie Archives Entretiens compréhensifs	Entretiens, archives	Déconstruction	Herméneutique	Ethnographie Archives Entretiens compréhensifs	Ethnographie Archives
Conclusions	Dans une église, l' <i>accountability</i> repose sur une constitution, un engagement envers Dieu et un contrat avec la congrégation et est adressée au Seigneur.	La comptabilité, partie intégrante de la culture de l'Armée du Salut, joue un rôle important dans le soutien à la mission par la représentation acceptable qu'elle en rend. Comptabilité et audit servent ainsi la mission vis-à-vis de l'extérieur.	La comptabilité partage les mêmes fondements et idéaux poétiques que les Écritures et a la même autorité morale.	Une dialectique active d'amour et de justice fondée sur des postulats religieux fait de la comptabilité un régulateur moral des opérations marchandes.	Les congrégations religieuses fondent leur politique d'investissement sur des principes bibliques alliant éthique/morale religieuse, risque (non-uniquement financier), liquidité et rentabilité.	Les pratiques comptables déclinent une conduite religieuse, la théologie leur donnant du sens.

Annexe 2 – *Etic et emic* ou les sources du débat insider/outsider

Le débat *insider/outsider*, qualifié en anthropologie de débat *etic/emic*, trouve sa source dans les travaux de linguistique. Le néologisme *etic* et *emic* correspondent aux suffixes des termes phonétique et phonémique tels que définis par Pike (1967). La première correspond à une étude

des sons prononcés dans une langue fondée sur l'identification de régularités dans les mouvements de la langue, du palais et des lèvres. La seconde étudie les sons prononcés en lien avec les systèmes de signification inconscients auxquels ils se rapportent. Très clairement, la phonétique est le fait de locuteurs non natifs, tandis que la phonémique revient à étudier le sens que les natifs donnent à leurs actions.

Selon Harris (1976), par extension, l'anthropologie s'est approprié la distinction *etic/emic*. Est considérée comme une recherche de type *emic* une étude fondée sur l'appartenance au groupe étudié dont le chercheur applique les schèmes de pensée. Une recherche de type *etic* est le fait d'un étranger au groupe qui applique à l'étude de celui-ci sa propre échelle de valeurs (sa propre *emic*). Ainsi, progressivement, le débat *etic/emic* s'est constitué en discussion épistémologique (Morales 2009). Un chercheur *emic*, en appliquant les schèmes de pensée du groupe, parle de nous. Un autre, se fondant sur d'autres programmes, parle alors d'eux. Dans le premier cas, la pensée et l'inconscient sont examinés au travers d'une posture autobiographique réflexive. Dans le second, les comportements sont observés.

Revenant sur les travaux fondateurs de Goodenough (1956) et Pike (1967), Harris (1990) et Left (1990) étendent les termes du débat à la notion de pré-connaissance qui semblait manquer au modèle initial. Désormais, un *insider*, chercheur *emic*, est doté d'une pré-connaissance tacite des règles de fonctionnement du groupe, ce qui n'est pas le cas d'un *outsider*, chercheur *etic*.

Peterson et Pike (2002) ont montré que ce modèle enrichi pouvait s'étendre au-delà l'anthropologie et s'appliquer à toutes les branches des sciences sociales, y compris les sciences de gestion. Désormais, dans nos disciplines, le débat *etic/emic* est généralement formulé sous les termes *insider/outsider* et pré-connaissance de l'objet étudié.

Annexe 3 – Grille d'entretien avec les auteurs

1. Comment vous est venue l'idée d'écrire cet article ?

Sur cette question relativement ouverte, les chercheurs interrogés pouvaient évoquer leur affiliation religieuse et l'envie de partager leur connaissance de la congrégation avec la communauté scientifique.

2. Au moment de l'étude, quel rapport aviez-vous avec la congrégation étudiée ?

Cette question devait permettre aux collègues interrogés de révéler leur (non)affiliation à la congrégation présentée dans leurs travaux.

3. Quelle connaissance du terrain aviez-vous avant de commencer cette recherche ?

Cette question devait très clairement inviter les auteurs interrogés à s'exprimer sur leur pré-connaissance de l'objet étudié.

4. Comment avez-vous choisi le cadre théorique guidant votre étude ?

5. Quels types de données avez-vous utilisé et pourquoi ?

6. Quelles méthodes avez-vous employé pour analyser vos données et pourquoi ?

7. Dans quelle mesure estimez-vous que votre pré-connaissance de la congrégation étudiée a influencé vos choix empiriques, théoriques et méthodologiques ?

Cette question devait servir un projet réflexif en invitant les auteurs à revisiter les réponses données précédemment.

8. *Vacuum cleaner* question: Compte tenu de ce dont nous avons parlé, y a-t-il quoi que ce soit que je ne vous aie demandé et sur lequel vous souhaiteriez vous exprimer ?