

La digitalisation des pratiques de contrôle de gestion comme levier d'amélioration de la performance organisationnelle : enjeux, transformations et défis managériaux

The Digitalization of Management Control Practices as a Lever for Improving Organizational Performance: Issues, Transformations, and Managerial Challenges.

– **AUTEUR 1** : EL HADDOURY Mohamed Amine,
– **AUTEUR 2** : TOUILI Karima,

- (1)**: (Doctorant en sciences de gestion) Université Hassan 1er , Faculté d'économie et gestion Settat - Laboratoire de Recherche en Management et Développement (LRMD).
(2): (Professeur de l'enseignement Supérieur) Université Hassan 1er ,Faculté d'économie et gestion Settat - Laboratoire de Recherche en Management et Développement (LRMD).



Conflit d'intérêt : L'auteur ne signale aucun conflit d'intérêt.

Pour citer cet article : EL HADDOURY .M A & TOUILI .K (2026) «

La digitalisation des pratiques de contrôle de gestion comme levier d'amélioration de la performance organisationnelle : enjeux, transformations et défis managériaux»,

IJAME : Volume 02, N° 18 | Pp: 234 – 251.



DOI : 10.5281/zenodo.18824081
Copyright © 2026 – IJAME

Résumé

La transformation numérique bouleverse profondément les pratiques managériales et redéfinit le rôle du contrôle de gestion au sein des organisations. Longtemps centré sur des mécanismes budgétaires et des indicateurs financiers a posteriori, le contrôle de gestion évolue aujourd'hui vers une fonction stratégique, transversale et anticipative. Dans ce contexte, la digitalisation à travers l'intégration d'outils tels que les ERP, la Business Intelligence, le big data et l'intelligence artificielle reconfigure les processus de production, de traitement et d'analyse de l'information de gestion.

Cet article analyse dans quelle mesure la digitalisation des pratiques de contrôle de gestion constitue un levier d'amélioration de la performance organisationnelle. À partir d'une revue de littérature structurée et d'une analyse conceptuelle mobilisant la théorie des ressources et compétences (Resource-Based View) ainsi que la théorie de la contingence, l'étude met en évidence que la digitalisation transforme non seulement les outils de pilotage, mais également les rôles, les compétences et les mécanismes de coordination organisationnelle.

Les résultats montrent que les technologies numériques favorisent une information plus intégrée, plus fiable et potentiellement prédictive, permettant une prise de décision plus rapide et mieux éclairée. Toutefois, l'impact positif de la digitalisation sur la performance n'est ni automatique ni universel. Il dépend du niveau de maturité numérique de l'organisation, de l'alignement stratégique des dispositifs de contrôle, de la qualité de la gouvernance des données et de la capacité des acteurs à s'approprier les outils digitaux.

Ainsi, la digitalisation du contrôle de gestion ne constitue un véritable levier de performance que lorsqu'elle est intégrée dans une démarche organisationnelle cohérente, articulant dimensions technologiques, humaines et stratégiques. Cette recherche contribue à enrichir la réflexion sur le renouvellement du contrôle de gestion à l'ère numérique et propose des implications managériales pour accompagner efficacement les projets de transformation digitale.

Mots-clés :

Digitalisation ; Contrôle de gestion ; Performance organisationnelle ; Transformation numérique ; Business Intelligence ; Théorie des ressources et compétences ; Théorie de la contingence ; Pilotage stratégique ; Gouvernance des données

1. Introduction

La transformation numérique impose aujourd'hui un bouleversement profond aux pratiques managériales et organisationnelles des entreprises. Parmi les fonctions impactées, le contrôle de gestion occupe une place centrale car il constitue l'un des principaux leviers de pilotage de la performance. Historiquement centré sur des mécanismes budgétaires et des indicateurs comptables, le contrôle de gestion évolue progressivement vers des logiques stratégiques, transversales et anticipatives.

Dans ce contexte, la digitalisation entendue comme l'intégration de technologies numériques avancées (intelligence artificielle, business intelligence, ERP, cloud computing, blockchain) reconfigure les processus de collecte, de traitement et d'analyse de l'information. Cette mutation n'est pas seulement technique : elle redéfinit les rôles des acteurs, les outils de décision et les modes de coordination interne. En conséquence, elle influence directement la capacité des organisations à améliorer leur performance dans un environnement marqué par l'incertitude, la compétition et les exigences de réactivité.

Cette recherche se propose d'analyser le rôle de la digitalisation dans la transformation des pratiques de contrôle de gestion et son impact sur la performance organisationnelle. À partir d'une revue de littérature systématique, enrichie de constats empiriques observés dans des contextes variés, il s'agit de montrer comment les technologies numériques influencent les outils de reporting, les indicateurs de performance et la prise de décision stratégique.

L'intérêt scientifique de cette étude réside dans la volonté d'aller au-delà d'un discours technologique sur la digitalisation pour éclairer les impacts organisationnels concrets, les défis humains et managériaux, et les conditions de réussite d'un contrôle de gestion digitalisé. Sur le plan managérial, cette contribution offre un cadre d'analyse utile aux décideurs, contrôleurs de gestion et responsables de projets de transformation numérique.

2. Revue de la littérature

2.1 L'évolution du contrôle de gestion : d'un outil de surveillance à un dispositif de pilotage stratégique

Le contrôle de gestion s'est historiquement développé comme un instrument de régulation interne visant à assurer la conformité des actions organisationnelles aux objectifs fixés par la direction. Les travaux fondateurs d'Anthony (1965) ont posé les bases d'un système centré sur la planification, le contrôle budgétaire et l'évaluation des performances financières. Dans cette logique, le contrôle de gestion remplissait avant tout une fonction de surveillance a posteriori, reposant sur des indicateurs comptables et des écarts budgétaires.

Toutefois, cette conception traditionnelle a progressivement montré ses limites. Dans des environnements caractérisés par une concurrence accrue, une accélération des cycles économiques et une complexité organisationnelle croissante, les dispositifs de contrôle centrés exclusivement sur des données historiques se sont révélés insuffisants pour accompagner la prise de décision stratégique. Plusieurs auteurs ont ainsi souligné le caractère parfois rigide, bureaucratique et peu réactif des pratiques conventionnelles de contrôle de gestion.

À partir des années 1990, une évolution significative s'opère avec l'émergence d'approches élargissant la notion de performance au-delà de ses dimensions strictement financières. Le Balanced Scorecard proposé par Kaplan et Norton (1992) illustre cette rupture en intégrant des indicateurs liés aux clients, aux processus internes et à l'apprentissage organisationnel. Cette évolution marque le passage d'un contrôle centré sur la conformité vers un pilotage orienté création de valeur.

Dans cette perspective, le contrôle de gestion n'est plus seulement un outil de mesure, mais devient un système d'information managérial au service de la coordination, de l'anticipation et de l'aide à la décision. Le contrôleur de gestion voit son rôle évoluer vers celui de « business partner », impliqué dans l'analyse des performances, la compréhension des leviers stratégiques et l'accompagnement des managers opérationnels.

Cette transformation conceptuelle prépare le terrain à l'intégration des technologies numériques. En effet, dès lors que le contrôle de gestion est pensé comme un dispositif de pilotage stratégique, la qualité, la rapidité et la pertinence de l'information deviennent des enjeux centraux. C'est précisément sur ce point que la digitalisation introduit une rupture majeure, en modifiant en profondeur les modalités de production et d'exploitation de l'information de gestion.

2.2 La digitalisation comme transformation des pratiques de contrôle de gestion

La digitalisation constitue aujourd'hui l'un des principaux moteurs de transformation des pratiques de contrôle de gestion. Elle ne se limite pas à la simple informatisation des outils existants, mais s'inscrit dans une logique plus profonde de refonte des processus, des rôles et des modes de pilotage organisationnels. Contrairement à une vision technocentrée, la digitalisation doit être appréhendée comme un changement organisationnel global, affectant la production de l'information, sa circulation et son utilisation dans la prise de décision.

Traditionnellement, le contrôle de gestion reposait sur des systèmes d'information fragmentés, des cycles de reporting longs et une forte dépendance aux données historiques. Cette configuration limitait la réactivité des dispositifs de pilotage et renforçait une logique de contrôle a posteriori. L'introduction progressive des technologies numériques – notamment les progiciels de gestion intégrés (ERP), les outils de Business Intelligence (BI) et les solutions de data visualisation – a profondément modifié cette dynamique.

Les ERP ont permis une centralisation et une fiabilisation accrues des données issues des différentes fonctions de l'entreprise (finance, production, logistique, ressources humaines). Cette intégration favorise une vision transversale de la performance et réduit les asymétries d'information entre les acteurs. De leur côté, les outils de BI offrent des capacités avancées d'analyse multidimensionnelle et de visualisation dynamique, facilitant l'identification rapide des écarts, des tendances et des signaux faibles.

Par ailleurs, l'essor de technologies plus avancées, telles que l'intelligence artificielle, le machine learning ou encore le big data, ouvre de nouvelles perspectives pour le contrôle de gestion. Ces technologies permettent de dépasser une logique descriptive pour s'inscrire dans une approche prédictive et prescriptive. Le contrôle de gestion devient alors un dispositif d'anticipation, capable de simuler des scénarios, d'évaluer des impacts potentiels et de soutenir la prise de décision stratégique dans des environnements incertains.

Cette transformation technologique s'accompagne néanmoins de défis organisationnels majeurs. La digitalisation modifie les frontières traditionnelles entre le contrôle de gestion, les systèmes d'information et les fonctions opérationnelles. Elle suppose une coopération accrue entre contrôleurs de gestion, responsables informatiques et managers, ainsi qu'une redéfinition des responsabilités en matière de gouvernance des données. En l'absence de coordination et de règles

claires, le risque est de voir émerger des outils puissants mais sous-exploités, voire contre-productifs.

Ainsi, la digitalisation transforme profondément les pratiques de contrôle de gestion en élargissant leur champ d'action et en renforçant leur rôle stratégique. Toutefois, son efficacité dépend largement de la capacité des organisations à intégrer ces technologies dans des dispositifs cohérents de pilotage, alignés sur les objectifs stratégiques et les réalités humaines.

2.3 Digitalisation du contrôle de gestion et performance organisationnelle

La relation entre la digitalisation des pratiques de contrôle de gestion et l'amélioration de la performance organisationnelle constitue un axe central des recherches récentes en sciences de gestion. La performance, longtemps appréhendée sous un angle strictement financier, est désormais envisagée de manière plus globale, intégrant des dimensions opérationnelles, stratégiques, humaines et organisationnelles. Dans ce cadre, la digitalisation du contrôle de gestion apparaît comme un levier potentiel de création de valeur, à condition qu'elle soit correctement intégrée aux dispositifs de pilotage.

Les travaux existants soulignent que les outils numériques contribuent à améliorer la performance organisationnelle en renforçant la qualité de l'information décisionnelle. La disponibilité de données fiables, en temps réel et multidimensionnelles permet aux managers de mieux comprendre les déterminants de la performance et d'agir de manière plus ciblée. Les systèmes de reporting digitalisés favorisent ainsi une prise de décision plus rapide et plus éclairée, réduisant les délais de réaction face aux écarts ou aux opportunités.

Au-delà de la rapidité, la digitalisation du contrôle de gestion améliore également la pertinence des indicateurs de performance. Les outils traditionnels, souvent centrés sur des mesures financières agrégées, peinent à rendre compte de la complexité des activités et des processus. Les technologies numériques permettent, au contraire, de développer des indicateurs plus fins, intégrant des dimensions non financières telles que la qualité, la satisfaction client, la performance des processus ou encore l'apprentissage organisationnel. Cette évolution contribue à une vision plus équilibrée et plus stratégique de la performance.

Cependant, la littérature met en évidence que l'impact positif de la digitalisation sur la performance n'est ni automatique ni systématique. Plusieurs études soulignent l'existence d'un effet contingent, dépendant du contexte organisationnel et des modalités de mise en œuvre. Une digitalisation mal alignée avec la stratégie, ou introduite sans accompagnement adéquat, peut générer des coûts

supplémentaires, des résistances internes et une surcharge informationnelle nuisible à la prise de décision.

Par ailleurs, la performance organisationnelle ne dépend pas uniquement de la qualité des outils, mais également de la capacité des acteurs à les utiliser de manière appropriée. La digitalisation modifie les routines de travail et les mécanismes de coordination, ce qui suppose une évolution des compétences et des pratiques managériales. Le contrôleur de gestion joue ici un rôle clé en tant qu'intermédiaire entre les systèmes d'information et les décideurs, en traduisant les données en analyses actionnables.

Enfin, la relation entre digitalisation du contrôle de gestion et performance doit être envisagée dans une perspective dynamique. Les bénéfices de la digitalisation se construisent dans le temps, à travers des processus d'apprentissage organisationnel, d'ajustement des outils et d'appropriation progressive par les utilisateurs. Les organisations les plus performantes sont souvent celles qui considèrent la digitalisation non comme un projet ponctuel, mais comme un processus continu d'amélioration et d'adaptation.

Ainsi, la digitalisation du contrôle de gestion peut constituer un levier d'amélioration de la performance organisationnelle, à condition qu'elle soit inscrite dans une démarche cohérente, intégrant les dimensions technologiques, humaines et stratégiques. Cette approche nuancée permet de dépasser une vision déterministe de la technologie et de replacer la performance au cœur des pratiques managériales.

3. Cadre conceptuel et théorique

3.1 Apports de la théorie des ressources et compétences

La théorie des ressources et compétences (Resource-Based View – RBV) constitue un cadre analytique pertinent pour appréhender les effets de la digitalisation du contrôle de gestion sur la performance organisationnelle. Selon Barney (1991), l'avantage concurrentiel durable d'une entreprise repose sur sa capacité à mobiliser des ressources et compétences qui sont à la fois rares, difficilement imitables et non substituables.

Dans le contexte de la transformation numérique, les technologies digitales ne peuvent être considérées comme des ressources stratégiques en soi. En effet, les outils tels que les ERP, les plateformes de Business Intelligence ou les solutions d'analyse de données sont aujourd'hui largement accessibles et standardisés. Leur simple adoption ne garantit donc aucun avantage

concurrentiel durable. En revanche, c'est la manière dont ces technologies sont intégrées, combinées et exploitées au sein des dispositifs de contrôle de gestion qui peut constituer une source de différenciation.

La digitalisation du contrôle de gestion permet de développer des compétences spécifiques liées à l'analyse des données, à l'interprétation des indicateurs de performance et à l'anticipation des évolutions organisationnelles. Lorsque ces compétences sont intégrées dans les routines managériales et soutenues par une gouvernance adéquate, elles deviennent difficiles à imiter par les concurrents. Le contrôle de gestion digitalisé peut alors être envisagé comme une ressource stratégique contribuant à l'amélioration de la performance organisationnelle.

Par ailleurs, la RBV met l'accent sur le caractère complémentaire des ressources. Dans cette perspective, la valeur des outils numériques dépend de leur articulation avec des compétences humaines, organisationnelles et managériales. Un système de contrôle de gestion digitalisé ne crée de la valeur que s'il est soutenu par des contrôleurs de gestion capables de transformer l'information en recommandations pertinentes et de dialoguer efficacement avec les managers opérationnels.

Ainsi, la théorie des ressources et compétences permet de dépasser une vision technodéterministe de la digitalisation. Elle souligne que l'impact de la digitalisation du contrôle de gestion sur la performance repose moins sur la technologie elle-même que sur la capacité de l'organisation à développer et à mobiliser des compétences distinctives autour de ces outils.

3.2 La théorie de la contingence et l'adaptation des dispositifs de contrôle de gestion

La théorie de la contingence constitue un cadre complémentaire essentiel pour analyser la digitalisation des pratiques de contrôle de gestion. Contrairement aux approches universalistes, cette théorie postule qu'il n'existe pas de système de contrôle optimal applicable à toutes les organisations en toute circonstance. L'efficacité des dispositifs de contrôle dépend étroitement de leur adéquation avec le contexte organisationnel, stratégique et environnemental dans lequel ils s'inscrivent (Otley, 1980).

Appliquée à la digitalisation du contrôle de gestion, la théorie de la contingence permet de comprendre pourquoi les effets des technologies numériques sur la performance organisationnelle sont hétérogènes. En effet, les outils digitaux ne produisent pas les mêmes résultats selon le secteur d'activité, la taille de l'entreprise, son degré de maturité numérique, sa culture organisationnelle ou encore sa stratégie globale. Une même solution technologique peut ainsi constituer un levier de

performance dans une organisation et un facteur de rigidité ou de complexité excessive dans une autre.

Dans cette perspective, la digitalisation du contrôle de gestion doit être envisagée comme un processus d'adaptation plutôt que comme une simple adoption technologique. Les dispositifs de pilotage doivent être alignés avec les caractéristiques spécifiques de l'organisation, notamment son mode de gouvernance, son niveau de décentralisation et la nature de ses activités. Par exemple, une entreprise évoluant dans un environnement fortement instable et concurrentiel aura davantage besoin de systèmes de contrôle flexibles, orientés vers l'anticipation et la réactivité, qu'une organisation opérant dans un contexte plus stable.

La théorie de la contingence met également en évidence le rôle central des acteurs dans l'appropriation des outils digitaux. Les systèmes de contrôle de gestion digitalisés ne sont efficaces que s'ils sont compris, acceptés et utilisés par les managers et les contrôleurs de gestion. Une inadéquation entre les outils mis en place et les pratiques managériales existantes peut générer des résistances au changement, une sous-utilisation des systèmes ou une perte de sens dans le pilotage de la performance.

En outre, la contingence s'exprime dans la manière dont les organisations articulent les dimensions formelles et informelles du contrôle. La digitalisation tend à renforcer la formalisation des processus et la standardisation des indicateurs, ce qui peut entrer en tension avec des pratiques plus informelles fondées sur l'expérience, le jugement et les interactions sociales. L'enjeu pour les organisations consiste alors à trouver un équilibre entre standardisation numérique et flexibilité managériale.

Ainsi, la théorie de la contingence permet de nuancer l'idée d'un lien direct et automatique entre digitalisation du contrôle de gestion et amélioration de la performance organisationnelle. Elle souligne que la valeur créée par la digitalisation dépend largement de la capacité des organisations à adapter leurs dispositifs de contrôle aux spécificités de leur contexte et à accompagner les acteurs dans l'appropriation des outils numériques.

4. Méthodologie de la recherche

4.1 Choix méthodologiques et posture de recherche

Cette recherche adopte une posture qualitative et exploratoire, visant à analyser la digitalisation des pratiques de contrôle de gestion et son rôle dans l'amélioration de la performance

organisationnelle. Ce choix méthodologique se justifie par la nature même de l'objet étudié, qui renvoie à des transformations organisationnelles complexes, multidimensionnelles et encore en cours de structuration.

En effet, la digitalisation du contrôle de gestion ne se limite pas à l'introduction d'outils technologiques, mais implique des changements profonds dans les pratiques managériales, les modes de pilotage et les interactions entre acteurs. Dans ce contexte, une approche qualitative permet de saisir la richesse des mécanismes à l'œuvre, d'identifier les logiques sous-jacentes et de comprendre les conditions dans lesquelles la digitalisation peut devenir un levier de performance.

La recherche s'inscrit dans une démarche conceptuelle fondée sur une revue de littérature approfondie et structurée. Cette approche est particulièrement pertinente pour un champ de recherche caractérisé par une forte hétérogénéité des résultats empiriques et une pluralité de cadres théoriques mobilisés. Elle permet de clarifier les concepts, de mettre en évidence les convergences et divergences des travaux existants, et de proposer une lecture intégrative des effets de la digitalisation sur le contrôle de gestion.

La posture adoptée se veut interprétative, dans la mesure où l'analyse porte sur les représentations, les pratiques et les dynamiques organisationnelles associées à la digitalisation. Il ne s'agit pas d'évaluer quantitativement l'impact d'un outil spécifique, mais de comprendre comment les dispositifs de contrôle de gestion digitalisés sont conçus, appropriés et mobilisés par les acteurs pour piloter la performance.

Ce positionnement méthodologique est cohérent avec les cadres théoriques mobilisés, notamment la théorie des ressources et compétences et la théorie de la contingence, qui mettent l'accent sur le rôle du contexte, des compétences et des choix organisationnels. Il permet également de dégager des implications managériales pertinentes, en mettant en lumière les facteurs clés de succès et les obstacles rencontrés dans les projets de digitalisation du contrôle de gestion.

4.2 Constitution du corpus documentaire et démarche d'analyse

La constitution du corpus documentaire repose sur une démarche systématique visant à identifier les travaux académiques et professionnels pertinents relatifs à la digitalisation du contrôle de gestion et à ses effets sur la performance organisationnelle. Le choix d'un corpus diversifié répond à la volonté de croiser les apports théoriques issus de la littérature académique avec des analyses plus opérationnelles issues de publications professionnelles.

Le corpus est principalement composé d'articles scientifiques publiés dans des revues académiques reconnues en sciences de gestion, notamment celles référencées par les bases de données Scopus, Web of Science, FNEGE et CNRS. Ces sources ont été complétées par des communications issues de colloques internationaux, ainsi que par des rapports d'organismes spécialisés et de cabinets de conseil (tels que Deloitte, PwC ou Gartner), afin de tenir compte de l'évolution rapide des pratiques numériques en entreprise.

La recherche documentaire a été réalisée à partir de mots-clés ciblés, combinés de manière itérative, notamment : *digitalisation, contrôle de gestion, performance organisationnelle, pilotage de la performance, business intelligence, ERP, data governance* et *transformation numérique*. Les articles retenus ont été sélectionnés sur la base de leur pertinence thématique, de leur contribution théorique ou conceptuelle, et de leur capacité à éclairer les enjeux organisationnels et managériaux liés à la digitalisation.

L'analyse du corpus s'est appuyée sur une démarche d'analyse thématique. Cette méthode consiste à identifier, regrouper et interpréter des thèmes récurrents à partir des travaux sélectionnés, afin de structurer la réflexion et de faire émerger des axes d'analyse cohérents. Trois grands thèmes ont ainsi été dégagés : la transformation des outils et processus de contrôle de gestion sous l'effet de la digitalisation, les impacts organisationnels et humains de cette transformation, et la relation entre digitalisation du contrôle de gestion et performance organisationnelle.

Cette démarche d'analyse permet de dépasser une simple synthèse descriptive de la littérature pour proposer une lecture structurée et critique des travaux existants. Elle favorise également l'identification des convergences et des divergences entre les études, ainsi que des zones d'ombre et des pistes de recherche encore peu explorées. Enfin, elle constitue une base solide pour nourrir l'analyse et la discussion, en reliant les apports théoriques aux enjeux pratiques du contrôle de gestion à l'ère du numérique.

5. Analyse et discussion

5.1 Transformation des outils et processus de contrôle de gestion

La digitalisation entraîne une transformation profonde des outils et des processus mobilisés par le contrôle de gestion. Cette évolution ne se limite pas à une amélioration incrémentale des dispositifs existants, mais modifie la logique même du pilotage de la performance. Les outils traditionnels, fondés sur des cycles de reporting périodiques et des analyses a posteriori, cèdent progressivement la place à des dispositifs plus intégrés, interactifs et orientés vers l'anticipation.

L'introduction des progiciels de gestion intégrés (ERP) constitue l'un des premiers vecteurs de cette transformation. En centralisant les données issues des différentes fonctions de l'entreprise, les ERP permettent une automatisation accrue des flux d'information et une réduction significative des délais de traitement. Le contrôle de gestion bénéficie ainsi d'une base informationnelle plus homogène et plus fiable, favorisant une vision transversale de la performance. Toutefois, cette centralisation s'accompagne d'un risque de standardisation excessive des indicateurs, pouvant limiter la prise en compte des spécificités locales ou opérationnelles.

Parallèlement, le développement des outils de Business Intelligence et de data visualisation modifie les pratiques de reporting. Les tableaux de bord statiques, souvent perçus comme lourds et peu exploitables, sont progressivement remplacés par des interfaces dynamiques permettant une exploration interactive des données. Cette évolution renforce la capacité des managers à identifier rapidement les écarts significatifs et à comprendre les facteurs explicatifs de la performance. Elle contribue également à une diffusion plus large de l'information de gestion au sein de l'organisation, réduisant la dépendance vis-à-vis de rapports formels produits par le contrôle de gestion.

Au-delà de ces outils, l'intégration de technologies plus avancées telles que l'intelligence artificielle et le machine learning ouvre la voie à des pratiques de contrôle de gestion prédictives. Les modèles d'analyse automatisée permettent de détecter des tendances, de simuler des scénarios et d'anticiper des dérives potentielles avant qu'elles ne se traduisent par des écarts financiers. Cette capacité d'anticipation marque un changement de paradigme : le contrôle de gestion ne se limite plus à constater la performance, mais participe activement à son pilotage.

Cependant, l'analyse de la littérature met en évidence que ces transformations ne produisent pas systématiquement les effets escomptés. Dans certaines organisations, la multiplication des outils digitaux entraîne une surcharge informationnelle, rendant la prise de décision plus complexe plutôt que plus efficace. L'absence de hiérarchisation claire des indicateurs et le manque de cohérence entre les différents systèmes peuvent nuire à la lisibilité du pilotage. Dans ce contexte, le contrôle de gestion risque de perdre son rôle de synthèse au profit d'une accumulation de données peu structurées.

Ainsi, la transformation des outils et processus de contrôle de gestion sous l'effet de la digitalisation apparaît ambivalente. Si elle offre des opportunités indéniables en termes de réactivité, de fiabilité et d'anticipation, elle pose également la question de la gouvernance des

outils et de l'usage effectif des informations produites. L'enjeu pour les organisations consiste moins à multiplier les solutions technologiques qu'à concevoir des dispositifs cohérents, alignés sur les besoins décisionnels et les objectifs stratégiques.

5.2 Impacts organisationnels et humains de la digitalisation du contrôle de gestion

La digitalisation des pratiques de contrôle de gestion ne se traduit pas uniquement par une évolution des outils, mais engendre des transformations profondes au niveau organisationnel et humain. Ces changements affectent les rôles, les compétences, les relations de pouvoir et les modes de coordination au sein des organisations. Loin d'être neutre, la technologie agit comme un révélateur des dynamiques internes et peut, selon les contextes, renforcer ou fragiliser les dispositifs de pilotage.

L'un des impacts les plus marquants concerne l'évolution du rôle du contrôleur de gestion. Historiquement perçu comme un producteur de chiffres et un garant de la conformité budgétaire, il est de plus en plus appelé à endosser un rôle de partenaire stratégique. La digitalisation automatise une partie significative des tâches routinières (collecte des données, consolidation, reporting standardisé), libérant du temps pour des activités à plus forte valeur ajoutée, telles que l'analyse, l'interprétation et l'accompagnement des décisions managériales.

Toutefois, cette évolution du rôle n'est ni automatique ni homogène. Elle suppose une montée en compétences significative, notamment en matière d'analyse de données, de compréhension des systèmes d'information et de communication avec les opérationnels. De nombreux travaux soulignent que le déficit de compétences numériques constitue l'un des principaux freins à la réussite des projets de digitalisation du contrôle de gestion. Dans certaines organisations, les contrôleurs de gestion peuvent percevoir la digitalisation comme une menace pour leur légitimité professionnelle, alimentant des résistances au changement.

Au niveau organisationnel, la digitalisation modifie également les relations entre les fonctions. L'interconnexion accrue des systèmes d'information favorise une circulation plus fluide des données, mais peut aussi brouiller les frontières traditionnelles entre les responsabilités. Le contrôle de gestion se trouve davantage en interaction avec les directions des systèmes d'information, les fonctions opérationnelles et parfois même les ressources humaines. Cette transversalité accrue nécessite de nouvelles formes de coordination et une clarification des rôles afin d'éviter les conflits ou les redondances.

Par ailleurs, la digitalisation renforce les enjeux de gouvernance des données. La multiplication des sources d'information, des indicateurs et des outils d'analyse pose la question de la qualité, de la fiabilité et de l'usage des données produites. En l'absence de règles claires et partagées, le risque est de voir émerger des interprétations divergentes de la performance, susceptibles d'affaiblir la crédibilité du contrôle de gestion. La fonction contrôle de gestion est alors confrontée à un paradoxe : disposer de davantage de données, tout en peinant à produire une vision synthétique et partagée de la performance.

Enfin, les impacts humains de la digitalisation se manifestent également à travers les processus de changement organisationnel. L'introduction de nouveaux outils modifie les routines de travail, les pratiques décisionnelles et les rapports hiérarchiques. Sans accompagnement adéquat, ces transformations peuvent générer un sentiment de perte de repères, voire une surcharge cognitive pour les utilisateurs. À l'inverse, lorsque la digitalisation est conduite de manière progressive et participative, elle peut favoriser l'apprentissage organisationnel, l'appropriation des outils et l'émergence de nouvelles pratiques de pilotage plus collaboratives.

Ainsi, l'analyse met en évidence que les impacts organisationnels et humains de la digitalisation du contrôle de gestion constituent un facteur déterminant de son efficacité. La technologie ne produit de la valeur que si elle est intégrée dans des dispositifs organisationnels cohérents et portée par des acteurs formés, engagés et reconnus dans leur rôle. Cette dimension humaine apparaît dès lors comme un levier essentiel pour comprendre les conditions de succès ou d'échec des projets de digitalisation du contrôle de gestion.

5.3 Digitalisation du contrôle de gestion et performance organisationnelle : une lecture contingente

L'analyse de la littérature met en évidence que la relation entre la digitalisation du contrôle de gestion et la performance organisationnelle ne peut être appréhendée de manière linéaire ou déterministe. Contrairement à certaines approches technocentrées, les effets de la digitalisation apparaissent largement conditionnés par des facteurs contextuels, organisationnels et humains. Cette lecture contingente permet de mieux comprendre la diversité des résultats observés dans les études empiriques.

Premièrement, le niveau de maturité numérique de l'organisation constitue un facteur déterminant. Les entreprises disposant d'une infrastructure informationnelle cohérente, d'une culture orientée données et de compétences analytiques développées sont plus à même de tirer parti des outils

digitaux de contrôle de gestion. À l'inverse, dans des organisations faiblement digitalisées, l'introduction d'outils sophistiqués peut générer des dysfonctionnements, une dépendance excessive à la technologie ou une perte de lisibilité du pilotage.

Deuxièmement, l'alignement stratégique joue un rôle central dans la création de valeur. La digitalisation du contrôle de gestion contribue à la performance lorsqu'elle est pensée comme un moyen au service de la stratégie, et non comme une finalité en soi. Les organisations qui réussissent sont généralement celles qui définissent en amont des objectifs clairs en matière de pilotage de la performance, puis sélectionnent et configurent les outils numériques en fonction de ces objectifs. À l'inverse, une accumulation non maîtrisée de solutions digitales peut conduire à une dispersion des indicateurs et à une dilution du rôle du contrôle de gestion.

Troisièmement, la qualité du leadership et de la gouvernance influence fortement l'impact de la digitalisation sur la performance. Les dirigeants jouent un rôle clé dans la légitimation des outils, l'arbitrage entre standardisation et flexibilité, et la mobilisation des acteurs autour des projets de transformation. Une gouvernance déficiente des données ou une absence de pilotage du changement organisationnel peut limiter, voire annuler, les bénéfices attendus de la digitalisation.

Enfin, la performance organisationnelle doit être envisagée dans une perspective multidimensionnelle et dynamique. Les effets de la digitalisation du contrôle de gestion ne se traduisent pas uniquement par des gains financiers à court terme, mais également par une amélioration de la réactivité, de la capacité d'apprentissage et de la résilience organisationnelle. Ces bénéfices immatériels, bien que plus difficiles à mesurer, constituent des leviers essentiels de performance durable.

Ainsi, une lecture contingente permet de dépasser une vision simpliste de la digitalisation et de souligner que le contrôle de gestion digitalisé devient un levier de performance lorsque les outils, les compétences et les choix organisationnels sont cohérents et alignés. Cette approche renforce l'idée selon laquelle la performance ne résulte pas de la technologie elle-même, mais de la manière dont elle est intégrée et appropriée au sein des organisations.

Conclusion

Cette recherche avait pour objectif d'analyser la manière dont la digitalisation des pratiques de contrôle de gestion peut constituer un levier d'amélioration de la performance organisationnelle. À travers une revue de la littérature structurée et une analyse conceptuelle mobilisant la théorie des ressources et compétences ainsi que la théorie de la contingence, l'étude met en évidence que la digitalisation transforme en profondeur le rôle, les outils et les finalités du contrôle de gestion.

Les résultats de l'analyse soulignent que la digitalisation ne se réduit pas à une modernisation technologique des dispositifs existants. Elle modifie la logique même du pilotage de la performance en favorisant une production de l'information plus rapide, plus intégrée et potentiellement plus anticipative. Les outils numériques tels que les ERP, les solutions de Business Intelligence ou les technologies d'analyse avancée permettent au contrôle de gestion de dépasser une fonction de surveillance a posteriori pour s'inscrire dans une logique d'accompagnement stratégique et de création de valeur.

Toutefois, l'étude met également en lumière le caractère non automatique de la relation entre digitalisation du contrôle de gestion et performance organisationnelle. Les effets observés apparaissent largement contingents, dépendant du niveau de maturité numérique des organisations, de l'alignement stratégique des dispositifs, de la qualité de la gouvernance des données et, surtout, de la capacité des acteurs à s'approprier les outils digitaux. La dimension humaine et organisationnelle ressort ainsi comme un facteur clé de succès, souvent sous-estimé dans les projets de transformation numérique.

Sur le plan managérial, cette recherche invite les organisations à adopter une approche raisonnée et progressive de la digitalisation du contrôle de gestion. Plutôt que de multiplier les solutions technologiques, il apparaît essentiel de concevoir des dispositifs cohérents, centrés sur les besoins décisionnels réels et accompagnés par des actions de formation et de conduite du changement. Le rôle du contrôleur de gestion s'en trouve profondément redéfini : il devient un acteur transversal, à la croisée de la donnée, de la stratégie et du dialogue managérial.

Sur le plan académique, cette contribution enrichit la réflexion sur le renouvellement du contrôle de gestion à l'ère numérique en proposant une lecture intégrative et nuancée des effets de la digitalisation. Elle ouvre plusieurs perspectives de recherche. Des travaux empiriques pourraient approfondir l'analyse des conditions de réussite des projets de digitalisation du contrôle de gestion dans différents contextes sectoriels ou organisationnels. D'autres recherches pourraient

s'intéresser à l'évolution des compétences et des identités professionnelles des contrôleurs de gestion, ou encore à l'impact différencié des technologies numériques selon le degré de maturité digitale des organisations.

Enfin, dans un environnement économique marqué par l'incertitude, la complexité et l'accélération des transformations, la capacité des organisations à adapter leurs dispositifs de contrôle de gestion apparaît comme un enjeu stratégique majeur. La digitalisation, lorsqu'elle est pensée comme un processus organisationnel et humain avant d'être technologique, peut alors devenir un véritable levier de performance durable.

Références

- Abid, M., & Douari, A. (2023). Comportement et performance des banques face à l'asymétrie d'information. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 4(2-1 (2023)), pp-217.
- Anthony, R. N. (1965). *Planning and control systems: A framework for analysis*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99–120.
- BENJOUID, Y., Redouane, A. Z. A. H. R. I., Mustapha, A. B. I. D., MADIANE, M. A., & EL AMRAOUI, L. Les pratiques de gestion des ressources humaines en matière de formation et la performance des PME au Maroc.
- Bouquin, H. (2010). *Le contrôle de gestion* (9e éd.). Paris: Presses Universitaires de France.
- Bouquin, H., & Pesqueux, Y. (1999). *Le contrôle de gestion*. Paris: La Découverte.
- Brynjolfsson, E., & McAfee, A. (2014). *The second machine age: Work, progress, and prosperity in a time of brilliant technologies*. New York: W. W. Norton & Company.
- Cokins, G. (2013). *Performance management: Integrating strategy execution, methodologies, risk, and analytics*. Hoboken, NJ: Wiley.
- Davenport, T. H. (2014). *Big data at work: Dispelling the myths, uncovering the opportunities*. Boston, MA: Harvard Business Review Press.
- Deloitte. (2020). *CFO insights: Digital transformation of the finance function*. Deloitte Insights.
- Granlund, M. (2011). Extending AIS research to management accounting and control issues: A research note. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12(1), 3–19.
- Ghita, B. O. U. O. I. D. I. N. A., Mustapha, A. B. I. D., & Zakaria, B. E. N. J. O. U. I. D. (2025). Le profiling des candidats à l'ère de l'incertitude: vers une approche adaptative du recrutement dans les organisations contemporaines marocaines. *African Scientific Journal*, 3(33), 1385-1385.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard – Measures that drive performance. *Harvard Business Review*, 70(1), 71–79.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The balanced scorecard: Translating strategy into action*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

Mustapha, A. (2024). la responsabilité sociétale des entreprises comme vecteur d'innovation en sciences de l'éducation. 4, *مجلة القانون والأعمال الدولية*, (52).

Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413–428. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90040-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90040-9)

Quattrone, P. (2016). Management accounting goes digital: Will the move make it wiser? *Management Accounting Research*, 31, 118–122.

SAHABNA, L., Mustapha, A. B. I. D., & DOUARI, A. (2025). La communication interculturelle dans l'entrepreneuriat féminin immigré: état de la recherche et perspectives théoriques. *African Scientific Journal*, 3(31), 307-307.

Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston, MA: Harvard Business School Press.

Vasarhelyi, M. A., Kogan, A., & Tuttle, B. M. (2015). Big data in accounting: An overview. *Accounting Horizons*, 29(2), 381–396.