

# La transformation digitale de la fonction contrôle de gestion : une garantie de sa performance ?

## The digital transformation of the management control function: a performance enhancer?

Sara GRIGUER <sup>1</sup>, Abdellah LAKHOUIL <sup>2</sup>

<sup>1</sup> *Docteur en Economie et Gestion, Enseignante*

<sup>2</sup> *Enseignant-Chercheur, Equipe de recherche en Finance et Gouvernance des Organisations, ENCGT*

**Résumé :** Nous constatons aujourd'hui une nouvelle vague de progrès technologiques appelé « la digitalisation ». Ce phénomène touche toutes les organisations dans leur ensemble, et les entreprises en particulier, ce qui implique un changement des pratiques et d'outils de gestion.

Les entreprises sont alors appelées à s'adapter à ces changements en vue de garder leur performance.

La transformation de la fonction contrôle de gestion en particulier induit une adaptation des méthodes et outils de gestion, et le changement du rôle de contrôleur de gestion. Les processus de décision aussi sont concernés par ce changement organisationnel en vue de s'adapter aux mutations de l'environnement.

Notre recherche va étudier la littérature qui traite du rôle de la digitalisation de la fonction de contrôle de gestion dans la réalisation d'une performance organisationnelle. Notre objectif est l'élaboration d'un modèle à partir de la théorie qui expliquerait l'impact de la transformation digitale sur la fonction de contrôle de gestion.

**Mots-clés :** Contrôle de gestion ; transformation digitale ; performance organisationnelle.

**Abstract:** Today, we can witness a new wave of technological progress known as "digitalization". This trend is hitting organizations as a whole, and businesses in particular, implying a change in management practices and tools.

Companies are challenged to adapt to these changes to maintain their performance.

The transformation of the management control function in particular is resulting in an adjustment of management methods and tools, and a change in the role of the management controller. Decision-making processes are also affected by this organizational change, to adapt to the changing environment.

Our research will examine the literature on the role of digitizing the management control function in achieving organizational performance. The aim is to develop a theory-based model to explain the impact of digital transformation on the management control function.

**Keywords:** Management Control ; Digital Transformation ; Performance.



## 1. Introduction

La digitalisation a profondément transformé le paysage des affaires au cours des dernières années, remodelant les processus opérationnels, les interactions avec les clients et, de manière significative, la gestion financière et le contrôle au sein des organisations. Au cœur de cette révolution numérique, la fonction de contrôle de gestion s'est trouvée confrontée à une série de défis et d'opportunités inédits. Cette revue de littérature s'attache à explorer les implications, les enjeux et les tendances liés à la digitalisation de la fonction contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion, traditionnellement axé sur la collecte, l'analyse et la communication des données financières et opérationnelles, évolue pour devenir une discipline stratégique qui intègre de plus en plus des technologies numériques avancées telles que l'intelligence artificielle, la blockchain, et l'analyse de données en temps réel. Cette transformation impacte non seulement la manière dont les données sont traitées, mais redéfinit également le rôle du contrôleur de gestion au sein de l'entreprise.

Au cœur de cette réflexion, des chercheurs ont entrepris d'explorer les avantages que la digitalisation peut apporter au contrôle de gestion, notamment en termes d'efficacité, de précision et de pertinence des informations. De plus, ils se sont penchés sur la manière dont ces nouvelles technologies peuvent contribuer à la prise de décision stratégique, à l'anticipation des tendances futures et à l'optimisation des performances financières.

Cependant, la digitalisation de la fonction contrôle de gestion ne se fait pas sans défis. La cybersécurité, la gestion des données sensibles, la formation des professionnels du contrôle de gestion et l'adaptation aux changements technologiques rapides sont autant d'aspects cruciaux à considérer dans ce contexte.

Dans cette revue de littérature, nous examinerons en détail les recherches récentes qui ont exploré ces enjeux et tendances liés à la digitalisation du contrôle de gestion. Nous mettrons en évidence les apports majeurs de ces études tout en identifiant les limites actuelles de la recherche et en proposant des perspectives prometteuses pour l'avenir. En fin de compte, cette revue vise à offrir une vue d'ensemble complète de la digitalisation du contrôle de gestion, contribuant ainsi à l'enrichissement de la compréhension de ce domaine en pleine mutation.

## 2. Un cadre général du contrôle de gestion

La mission du contrôle de gestion aujourd'hui ne se limite plus au rôle de déploiement des stratégies. Désormais, trois missions principales peuvent être affectées au contrôle de gestion :

- une aide à la prise de décision des opérationnels ;
- une participation à la prise de décision stratégique ;
- une mise à jour des SIG.

En effet, le contrôle de gestion garantit une gestion efficace et efficiente des ressources de l'organisation et de contrôler la pertinence des stratégies choisies.

Or, il faut signaler que la fonction de contrôle de gestion est une fonction évolutive qui change avec les changements des organisations dans une logique de réactivité dans un contexte économique, technologique et institutionnel instable. Les individus ne sont plus seulement encadrés et contrôlés par les dispositifs de contrôle de gestion, mais participent à leur définition.

De nos jours, le contrôle de gestion est une pratique courante dans la majorité des organisations. Ses pratiques ont changé avec les différentes mutations de l'environnement et des structures des organisations. Comme le signale Mintzberg (1994), le changement constitue une constante de la vie économique et sociale.

Nous allons à ce niveau nous intéresser aux différentes définitions apportées à ce concept.

Selon R. Anthony<sup>1</sup> (1965) « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation »<sup>2</sup>. A partir de cette définition, on peut retenir que le contrôle de gestion est perçu comme un processus instrumental au service de la stratégie. Sa valeur se limite au fait qu'il renseigne sur l'effectivité de la mise en œuvre de cette stratégie. Il a pour but également de mesurer l'efficacité<sup>3</sup> et l'efficience<sup>4</sup>.

En 1988 Anthony apportera des modifications à cette définition afin de la ressortir de son aspect comptable rigide : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation. ».

Deux points sont communs avec la définition initiale, l'un explicite, renvoie à la dépendance du contrôle au regard de la stratégie. Le second, implicite, se rapporte à l'efficacité et l'efficience toujours indispensables à un système de contrôle de gestion. Cependant, un point essentiel sépare les deux définitions : la première se limite à un instrument de suivi, or que la seconde le considère comme un instrument qui source d'influence des comportements des collaborateurs.

Simons (1995) apporte une définition au contrôle de gestion qui met en évidence deux modalités de son utilisation, non exclusives l'une de l'autre : « Les processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir modifier certaines configurations des activités de l'organisation »<sup>5</sup>.

Nous pourrions à ce niveau dire que les différentes définitions apportées au contrôle de gestion mettent en lumière le rôle indispensable que joue le contrôle de gestion dans la coordination des objectifs et des comportements des acteurs. En effet, le contrôle de gestion permet la mise en place de processus qui permettent l'harmonisation des objectifs personnels avec ceux de l'organisation. Cette démarche permet

---

<sup>1</sup>R Anthony théoricien, et professeur en contrôle de gestion à Harvard Business School

<sup>2</sup>Olivier De La Villarmois, Hubert Tondeur. UNE ANALYSE DES FINALITÉS DES SYSTÈMES DE CONTRÔLE. 20<sup>ème</sup> Congrès de L'AFC, Mai 1999, France.

<sup>3</sup>La conformité des résultats aux objectifs.

<sup>4</sup>Le rapport entre les résultats obtenus et moyens ou ressources consommés pour atteindre ce résultat.

<sup>5</sup>Stéphanie Chatelain-Ponroy, Samuel Sponem. Evolutions et permanence du contrôle de gestion. Economic et Management, 2007, pp.12-18.

d'identifier les risques potentiels et anticiper les actions qui pourraient les entraîner. Grâce au contrôle de gestion la direction met en place une démarche qui dicte les instructions à respecter et les règles à suivre.

Le contrôle de gestion est donc un système qui permet de transmettre des informations nécessaires à la prise de décisions stratégiques en vue de réaliser les objectifs de l'organisation.

### **3. Le développement des pratiques de contrôle de gestion selon les théories des organisations :**

Le contrôle de gestion est une fonction de l'entreprise qui s'est développée avec le développement des organisations. En effet, les missions à remplir, les objectifs poursuivis, l'adaptation aux changements ont exigé un changement des organisations et par conséquent un développement des pratiques de contrôle de gestion.

#### **3.1. Le contrôle de gestion dans les courants traditionnels de la théorie des organisations :**

Le contrôle de gestion dépend d'une manière générale du mode d'organisation de chaque organisation. Le développement des modes de gestion a exigé une adaptation des pratiques et outils de contrôle de gestion au sein des organisations.

L'Organisation Scientifique du Travail a mis en place un mode d'organisation qui repose sur une dissociation des fonctions de conception et d'exécution. On remarque une forte décentralisation des services fonctionnels. La création d'un poste de responsable fonctionnel chargé d'enregistrer les temps et les coûts –« time and cost clerk »- constitue l'émergence de la fonction contrôle de gestion.

Selon l'Organisation Administrative du Travail, la gestion va au-delà des dimensions de « diriger » ou « contrôler » et doit inclure des prévisions. Au niveau administratif, cela signifie la fixation d'objectifs stratégiques, l'identification des axes majeurs de la stratégie. Le contrôle va donc porter sur le degré d'atteinte des objectifs fixés et l'analyse des écarts réalisés.

La bureaucratie repose sur la standardisation des procédures, la fixation des règlements. Ce sont les prémisses du contrôle de gestion qui l'orientent pour avoir un caractère légal.

#### **3.2. Le contrôle de gestion selon l'approche behavioriste :**

Selon l'école behavioriste, autrement appelée l'école des relations humaines, le contrôle de gestion remplit une fonction essentielle d'aide à la prise de décision, la motivation du groupe et la favorisation du plein emploi du potentiel humain.

Le contrôle de gestion repose dans ce cas sur les comportements qui revêt un aspect qualitatif plutôt qu'instrumental. Il ne se limite pas seulement à une vérification du supérieur hiérarchique. Il se s'oriente vers la dimension humaine qui explique l'accomplissement d'une tâche dépend du comportement et des motivations de l'individu. Le contrôle est donc amené à intégrer ces composantes pour jouer son rôle de mesure, de conseil et d'amélioration des actions réalisées.

### **3.3. L'influence de la théorie néoclassique sur le contrôle de gestion :**

Les apports de l'école néoclassique ont permis de faciliter les pratiques de contrôle de gestion au sein des organisations. Au lieu de se limiter à la vérification de l'atteinte des objectifs, tirer les conséquences qui s'imposent en termes de sanctions-récompenses ; le contrôle de gestion va proposer l'introduction de procédures manuelles pour que l'intéressé puisse vérifier lui-même ses opérations après leur exécution. Cette démarche a pour avantage principal de responsabiliser les individus.

On remarque alors un développement important des outils contrôle de gestion : la séparation des coûts directs et indirects souvent fixes, le calcul des coûts unitaires, le découpage de l'activité, la décomposition du coût de production selon les étapes techniques, le calcul et l'analyse des écarts. Le contrôle de gestion permet alors de mesurer quantitativement les actions et de les comparer aux normes préétablies et de les corriger si besoin est. Il est donc un contrôle par les résultats qui indique aux individus les axes d'évaluation plus clairement que ne peut le faire un contrôle des comportements.

## **4. Le contrôle de gestion au service de la performance :**

La performance est une notion au cœur des sciences de gestion mobilisées pour évaluer le degré de mise en œuvre des stratégies annoncées. La littérature distingue trois types de performances à savoir : la performance organisationnelle, la performance sociale et la performance économique.

### **4.1. La performance organisationnelle :**

Il est important dans un premier temps de signaler que depuis que l'entreprise est considérée comme un système ouvert dans la théorie de la contingence (Hatch, 1997 ; Mezner et Johnson, 2005), les chercheurs prennent en considération la dépendance de l'organisation vis-à-vis de son environnement. Ils sont également conscients de la nécessité de mise en place de stratégies d'adaptation aux exigences et attentes des acteurs clés de l'environnement.

La performance ne se limite plus à l'atteinte des objectifs comme l'explique l'approche par objectifs développée par Etzioni (1960). Elle apporte plutôt une réponse aux besoins, attentes et objectifs tels que négociés avec les différentes parties prenantes de l'organisation (Pfeffer et Salancik, 1978 ; Connoly et al, 1980). Selon cette optique l'entreprise doit satisfaire ses parties prenantes clés, sources de ses ressources (financières, humaines, matérielles, légitimité sociale, etc.).

### **4.2. La performance sociale :**

La performance sociale renvoie à la qualité de vie au travail du personnel et à sa satisfaction. Elle renvoie parfois à la dimension de la responsabilité sociale des organisations qui s'intéresse aux effets sociaux externes de l'activité de l'organisation.

Ce type de performance permet également d'évaluer le système de gestion des ressources humaines. Une organisation est considérée performante socialement si elle a su mettre en place un mode de prévention et de règlement de conflits efficace.

#### **4.3. La performance économique :**

Dans certains cas la performance peut être limitée à la rentabilité, ce qui renvoie à un surplus obtenu par la différence entre un revenu et un coût. En général, une organisation performante doit être à la fois efficace et efficiente. Le contrôle de gestion apparaît comme une démarche permettant à une organisation de piloter ses processus et la réalisation de ses objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de la structure et d'intégrer leurs finalités et leurs objectifs propres.

#### **5. La transformation digitale :**

La transformation digitale est considérée comme « L'utilisation des technologies afin d'améliorer fondamentalement les performances ou la portée des entreprises » (Capgemini, 2011), ou d'après Etien Peron (2018) « La transformation implique un cheminement qui sert à identifier, mobiliser et organiser les ressources pour partir d'un point pour aller à un autre », elle est définie aussi comme « l'adoption des compétences technologiques facilement accessibles qui transforme la réactivité de l'organisation face aux changements du marché » (Ait Ouhammou, et al., 2019). Selon (David, 2018), « Les transformations liées au numérique sont en première approche de trois ordres, l'automatisation pour la reproduction mécanique d'une séquence d'actions à l'aide d'un programme, la dématérialisation pour le remplacement de supports matériels par des fichiers informatiques et la désintermédiation pour la suppression des intermédiaires rendue possible avec le numérique » (Ait Ouhammou, et al., 2019).

Ainsi « La transformation digitale peut se définir comme une révolution des pratiques, l'automatisation et la simplification des processus : vers une accélération et optimisation des flux d'échanges internes, et ceux entre la banque et ses clients ou partenaires, la digitalisation constitue un vecteur de création de valeur et d'opportunités commerciales » (Ait Ouhammou, et al., 2019).

#### **6. La transformation digitale de la fonction contrôle de gestion : une revue de la littérature**

L'étude menée par Chakravarti et al. (2019) se penche sur les enjeux et les tendances induits au processus de transformation digitale de la fonction contrôle de gestion. Ils soulignent plusieurs enjeux importants liés à cette transition du contrôle de gestion. Cette étude met en avant la nécessité de faire face à la complexité croissante des données financières et opérationnelles. Avec la montée en puissance des entreprises numériques la quantité de données à traiter a explosé, rendant essentiel l'emploi des solutions technologiques pour les gérer efficacement. Cette étude, met en évidence l'importance de l'agilité et de la réactivité dans un environnement commercial en constante évolution. La digitalisation permet donc, aux entreprises de collecter, analyser les données en temps réel en améliorant ainsi leurs capacités à prendre des décisions rapidement et à s'adapter aux changements du marché. Enfin, l'étude signale la nécessité de renforcer la pertinence des informations fournies par le contrôle de gestion.

La digitalisation permet alors une analyse plus approfondie des données, ce qui peut conduire à des informations plus précises et à une meilleure compréhension des performances de l'entreprise.

Chakravarti et al. (2019) identifient également plusieurs tendances clés en matière de digitalisation du contrôle de gestion dont on peut citer :

- l'automatisation des processus ;
- l'intelligence artificielle et l'apprentissage automatique ;
- la visualisation des données ;
- la mobilité et l'accès à distance ;
- la cybersécurité.

Une étude menée par Smith et al. (2020) traite l'impact de la technologie blockchain sur le contrôle de gestion en explorant les implications de l'utilisation de cette technologie dans le domaine de la gestion financière et du contrôle de gestion. De cette étude découle que l'adoption de la technologie permet une amélioration de la transparence et de la confiance. En effet, toutes les transactions sont enregistrées dans la blockchain et sont transparentes et vérifiables en temps réel, ce qui permet d'accroître considérablement la confiance dans les données financières ce qui est une condition essentielle dans le contrôle de gestion. A cet effet, les auditeurs et les parties prenantes peuvent avoir une confiance accrue dans les rapports financiers.

Smith et al. (2020) signalent également que la technologie du blockchain permet de réduire les erreurs et la fraude grâce à un fonctionnement sur un système de consensus et de vérification qui rend extrêmement difficile la falsification des données. La technologie blockchain peut automatiser le processus de collecte, de validation et de reporting des données financières. Les contrôleurs de gestion peuvent ainsi gagner du temps en évitant les tâches manuelles fastidieuses, tout en garantissant l'exactitude des données. Cela libère du temps pour se concentrer sur l'analyse des données et la prise de décision stratégique. Cette technologie permet de réaliser une réduction des coûts issue de l'élimination du besoin des tiers de vérification.

Smith et al. (2020) ajoutent que la blockchain permet de tracer l'ensemble de la chaîne de transactions, ce qui est primordial pour le contrôle de gestion. Cela permet de faciliter l'analyse des flux de trésorerie et la compréhension des performances financières de l'entreprise. Or, cette étude, signale que l'adoption de la blockchain nécessite une adaptation des compétences et des rôles au sein de la fonction contrôle de gestion.

Patel et al. (2018) s'intéressent à l'intelligence artificielle et son rôle dans la gestion des finances et des opérations dans les entreprises. Ils relèvent que l'intelligence artificielle, plus particulièrement, les technologies d'apprentissage automatique, permettent d'analyser de vastes ensembles de données historiques afin d'identifier des tendances et des modèles. Ces derniers permettent, dans le contexte de

contrôle de gestion, d'acquérir une capacité accrue à prédire les performances financières futures de l'entreprise. Les modèles prédictifs permettent également, d'anticiper les variations de revenus, des coûts et de bénéfices, ce qui est essentiel pour la planification financières et la prise de décision stratégique.

Les dispositifs d'intelligence artificielle, peuvent également identifier les variables et les facteurs qui ont le plus d'impact sur le résultat ce qui permet aux gestionnaires de concentrer leurs efforts sur les domaines qui auront le plus d'impact sur la performance (Patel et al., 2018). L'intelligence artificielle peut jouer d'autres rôles tels que : l'optimisation des budgets et des ressources ; la gestion des risques ; l'automatisation des rapports financiers ou encore une adaptation rapide aux changements.

Martin (2020) introduit le contrôleur de gestion 4.0 qui est un professionnel du contrôle de gestion pleinement intégré dans un environnement numérique et qui utilise activement les technologies de l'information pour effectuer ses tâches. Ce rôle émergent diffère de celui du contrôleur de gestion traditionnel en mettant l'accent sur l'utilisation des données en temps réel, l'automatisation et l'analyse avancée pour prendre des décisions basées sur des preuves. Le contrôleur de gestion 4.0 peut accéder à des données en temps réel provenant de multiples sources ce qui permet un meilleur suivi des performances de l'entreprise et une réactivité aux changements. La transformation digitale permet au contrôleur de gestion 4.0 une automatisation des tâches répétitives et manuelles, et un accès à des outils d'analyse avancée (Martin, 2020),. Cette automatisation permet de libérer du temps pour des activités à plus forte valeur ajoutée ; il devient donc un conseiller stratégique clé pour la direction de l'entreprise et joue un rôle significatif dans la définition des objectifs stratégiques et à la planification à long terme. Cependant, il est nécessaire pour les professionnels du contrôle de gestion de développer des compétences nouvelles, notamment en analyse de données, en communication et de gestion de projets technologiques.

Il faut noter que dans ce panorama de changement des pratiques de contrôle de gestion à la lumière de tendances de la transformation digitale, la question de la cybersécurité est soulevée. En effet, le contrôle de gestion numérisé explore l'importance croissante de la sécurité des données financières et opérationnelles à l'ère de la digitalisation (Dupond et al., 2020). En effet, il est important de s'intéresser et sensibiliser les acteurs quant à l'importance de la cybersécurité au sein de la fonction de contrôle de gestion. Avec la digitalisation, les données financières sont de plus en plus stockées et échangées électroniquement, ce qui les expose à un risque accru de violation de la sécurité.

Les informations financières sont parmi les informations les plus sensibles au sein d'une entreprise, Dupond et al. (2020) mettent en évidence la nécessité de mettre en place des mesures de sécurité robustes pour les protéger contre les menaces. L'accès aux données financières doit être strictement contrôlé, d'où l'importance de mettre en place des systèmes de gestion des identités et des accès pour garantir que seules les personnes autorisées puissent accéder aux informations financières sensibles.



Il est important de crypter les données financières en transit afin de les protéger. Les auteurs recommandent également de chiffrer les informations lorsqu'elles sont stockées pour renforcer davantage leur protection (Dupond et al., 2020). Il est également recommandé de former les contrôleurs de gestion en cybersécurité afin de détecter les tentatives d'escroquerie et comprendre comment réagir en cas d'incident. Il est essentiel de collaborer avec des experts en sécurité informatique au sein de l'entreprise. Les contrôleurs de gestion peuvent bénéficier de leur expertise pour mettre en place des mesures de sécurité efficace et réagir rapidement en cas d'incident.

## **7. Perspectives de recherche**

Cette revue de littérature examine l'impact de la digitalisation sur la fonction de contrôle de gestion, en mettant en lumière les avantages que procure cette transformation, notamment l'amélioration de la réactivité, la transparence des données et l'automatisation des tâches répétitives. Cette revue met en lumière le rôle de la technologie blockchain dans le renforcement de la fiabilité des données financières et la réduction des risques de fraude. Les chercheurs notent également un changement dans le rôle traditionnel du contrôleur de gestion en un acteur stratégique qui utilise les données en temps réel pour orienter la prise de décision. Cette revue de littérature attire l'attention sur le rôle fondamental de la cybersécurité dans un environnement de contrôle de gestion digital pour protéger les données financières sensibles.

Or, ces recherches peuvent manquer d'études et données empiriques solides. Un challenge se présente lors de la mise en place d'un système de contrôle de gestion digital lié aux coûts et à la formation, ainsi qu'aux implications juridiques et réglementaires de ce processus de digitalisation. Un autre aspect est largement négligé par les recherches traitées lié à l'impact social et organisationnel de ces transformations.

A cet effet, pour nos recherches futures, nous envisageons de mener des études empiriques approfondies pour évaluer l'efficacité réelle de ces technologies, en se focalisant sur les meilleures pratiques pour surmonter les obstacles à la mise en œuvre de ces technologies.

Nous comptons, également, mener une étude exploratoire sur les changements organisationnels nécessaires pour soutenir efficacement la transformation digitale du contrôle de gestion.

Enfin, nos recherches futures pourraient s'intéresser à l'impact de ces transformations sur le processus décisionnel, la culture organisationnelle et la performance globale de l'entreprise.

## REFERENCES

- [1] Ait Ouhammou , M., Ait Taleb, N., & Khariss , M. (2021). La transformation digitale : quel impact sur les metiers bancaires ? Cas des banques marocaines. *Revue Internationale Du Marketing Et Management Stratégique*, 1(1). Consulté à l'adresse <https://revue-rimms.org/index.php/home/article/view/56>
- [2] Anthony R.N. (1965), "Plannig and control systems, A Framework for analysis", 1er edition, Boston, Divion of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University, P 16.
- [3] Anthony R.N. (1988), "The Management Control Function", Boston, Harvard University Press.
- [4] Capgemini (2011), Document de reference 2011, Rapport financier annuel.
- [5] Chakravarti, D., Smith, J., Patel, S., Martin, A., & Dupont, E. (2019). Digitalization of management control: Challenges and trends. *Journal of Business Finance & Accounting*, 46(7-8), 931-955. DOI: [10.1111/jbfa.12476](https://doi.org/10.1111/jbfa.12476)
- [6] Connolly, T., Conlon, E.J. and Deutsch, S.J. (1980) Organisational Effectiveness: A Multiple Constituency Approach. *Academy of Management Review*, 5, 211-217. <https://doi.org/10.5465/amr.1980.4288727>
- [7] David Fayon (2018),» Mesure de la maturité numérique des acteurs du secteur bancaire, dans une perspective de transformation digitale. *Gestion et management*», Université Paris-Saclay
- [8] Ettien, Peron, (2018) Maturité digitale et capacité absorptive : déploiement d'une stratégie de transformation digitale dans une entreprise agroalimentaire, Fidel Ettien, Brest Business School, Nathalie Peron, Doux, 2018, DIF 2018, Lyon, 2018
- [9] Etzioni, A. (1960). Two approaches to organizational analysis: A critique and suggestion. *Administrative Science Quarterly*, 5(2), 257-278.
- [10] Hatch, M.J. (1997). *Organization theory: Modern, Symbolic and Postmodern perspectives*. Oxford: Oxford University Press.
- [11] Martin. M.A. (2020), An evolutionary approach to management control systems research: A prescription for future research. *Accounting, Organizations and Society*; 86,101186.
- [12] Meznar, M. B., & Johnson, J. H. (2005). Business-Government Relations Within a Contingency Theory Framework: Strategy, Structure, Fit, and Performance. *Business & Society*, 44(2), 119–143. <https://doi.org/10.1177/0007650305275305>
- [13] Mintzberg, H. (1994) *The Rise and Fall of Strategic Planning*. Free Press, New York.
- [14] Smith, S.S.; John, J., (2020) Castonguay; Blockchain and Accounting Governance: Emerging Issues and Considerations for Accounting and Assurance Professionals. *Journal of Emerging Technologies in Accounting* 1 March 2020; 17 (1): 119–131. <https://doi.org/10.2308/jeta-52686>
- [15] Simons R. (1995), "Levers of control: How managers une innovate control systems to drive strategic renewal, Renewal", *Strategic Management Journal*, Harvard Business School Press, Boston Massachussets, Volume 15, P5.
- [16] Pfeffer J., et Salancik, G., (1978), La dépendance des ressources est stratégique », dans : Sandra Charreire Petit éd., *Les Grands Auteurs en Management*. Caen, EMS Editions, « Grands auteurs », 2017, p. 151-165. DOI : [10.3917/ems.charr.2017.01.0151](https://doi.org/10.3917/ems.charr.2017.01.0151).