

L'apport de contrôle de gestion au développement de l'apprentissage organisationnel : une approche théorique

The contribution of management control to the development of organizational learning: A theoretical approach

Elhassane AAMRI, (Doctorant *n* sciences de gestion)
Laboratoire d'Études et Recherches en Économie et Gestion (LEREG)
Faculté des sciences Juridiques, Économiques et Sociales
Université IBN ZOHR d'Agadir, Maroc

Si Mohamed BOUAZIZ, (Enseignant-chercheur)
Laboratoire d'Études et Recherches en Économie et Gestion (LEREG)
Faculté des sciences Juridiques, Économiques et Sociales
Université IBN ZOHR d'Agadir, Maroc

Adresse de correspondance :	Faculté des sciences Juridiques, Économiques et Sociales B.P 8658 Cité Dakhla Agadir Université IBN ZOHR, Maroc (Agadir) Tel.0528217808/0528232817, fax. 0528232820
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	AAMRI, E., & BOUAZIZ, S. M. (2023). L'apport de contrôle de gestion au développement de l'apprentissage organisationnel : une approche théorique. <i>International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics</i> , 4(1-1), 266-278. https://doi.org/10.5281/zenodo.7631216
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: December 22, 2022

Published online: February 12, 2023

L'apport de contrôle de gestion au développement de l'apprentissage organisationnel : une approche théorique

Résumé

La mutation accélérée de l'environnement des affaires, qu'il soit de nature économique, technologique, politique ou sociale, impose aux entreprises une adaptation de leurs processus de gestion, y inclut le contrôle de gestion, pour suivre les changements en cours et développer leur capacité d'apprentissage. Or, l'apprentissage organisationnel et le contrôle de gestion ont une relation complexe. Selon Kloot (1997), les définitions des systèmes de contrôle et de l'apprentissage organisationnel partagent les mêmes objectifs, car elles traitent toutes deux de la façon dont une organisation se transforme et s'adapte à son environnement. De plus, Dent (1991) soutient l'idée que les systèmes de contrôle peuvent apporter une contribution dynamique à la gestion de la transformation organisationnelle en décrivant un certain nombre de nouvelles opportunités. Mais ce lien doit être précisé. Le but de cet article est de fournir des réponses au sujet de la façon dont le contrôle de gestion et l'apprentissage organisationnel sont liés. Dans cette situation, nous souhaitons, à partir d'une revue de la littérature, développer un modèle théorique qui pourrait préciser dans quelle mesure la mise en œuvre d'un outil de contrôle de gestion peut devenir un outil clé dans le développement de l'apprentissage organisationnel. À la suite de ce travail, nous avons proposé un modèle qui tentait d'éclaircir les relations entre les outils de contrôle de gestion, à savoir les outils de planification, de suivi et d'analyse, et l'apprentissage organisationnel. Cette tentative d'élaboration d'un modèle théorique devrait être suivie d'une étude quantitative à l'aide d'un questionnaire pour permettre une évaluation empirique de notre modèle.

Mots clés : l'apprentissage organisationnel ; modèle théorique; contrôle de gestion.

Classification JEL: M40

Type de l'article : Article théorique.

Abstract

The accelerated change in the business environment, whether economic, technological, political or social, requires companies to adopt their management processes, including management control, to keep up with the changes and develop their learning capacity. Organizational learning and management control have a complex relationship. According to Kloot (1997), the definitions of control systems and organizational learning share the same objectives because they both deal with the way an organization transforms and adapts to its environment. Furthermore, Dent (1991) supports the idea that control systems can make a dynamic contribution manage organizational transformation by describing a number of new opportunities. But this link needs to be clarified. The purpose of this paper is to provide answers about how management control and organizational learning are related. In this situation, based on a review of the literature, we want to develop a theoretical model that could clarify to what extent the implementation of a management control tool can become a key tool in the development of organizational learning. As a result of this work, we proposed, based on a review of the literature, a model that attempted to clarify the relationship between management control tools, namely planning, monitoring and analysis tools, and organizational learning. This attempt to develop a theoretical model should be followed by a quantitative study using a questionnaire to allow for an empirical evaluation of our model.

Keywords: Organizational learning; theoretical model ; management control.

JEL Classification : M40

Paper type: Theoretical Research

1. Introduction

L'accélération des changements de l'environnement des affaires, qu'ils soient économiques, technologiques, politiques ou sociaux, oblige les organisations à adapter leurs pratiques de gestion, notamment le contrôle de la gestion, afin de suivre les changements en cours et de renforcer leur capacité d'apprentissage. Or, l'apprentissage organisationnel et le contrôle de gestion entretiennent des relations complexes (Sponem, 2009).

Deux courants de recherche majeurs sont apparus par les travaux dans ce champ, Le premier courant de recherche dans ce domaine estime que le contrôle de gestion est une entrave à l'apprentissage organisationnel. Selon cette perspective, l'incompatibilité entre le contrôle de gestion et l'apprentissage est le résultat de la nature restrictive du contrôle de gestion, qui est souvent considéré comme un processus qui aide à la prise de décision stratégique (Simons, 1990) et qui encourage le développement de la coordination et de la convergence des objectifs (Anthony, 1965). Cette vision du contrôle de gestion est souvent associée à des auteurs tels que Simons (1990) et Anthony (1965, 1988), qui ont souligné que le contrôle de gestion est utilisé pour mettre en place des stratégies, pour favoriser la cohérence des comportements (Flamholtz, Das et Tsui, 1985) et des actions des managers (Bouquin, 1989), et pour favoriser la surveillance et la motivation. Cependant, cette vision restrictive du contrôle de gestion est considérée comme incompatible avec l'apprentissage organisationnel, qui nécessite une certaine flexibilité pour favoriser la transition ou le développement des capacités par l'acquisition de nouvelles compétences et connaissances (Sponem, 2009). Selon cette perspective, l'apprentissage est un processus dynamique qui nécessite une capacité à s'adapter aux changements et à explorer de nouvelles idées, ce qui est souvent considéré comme incompatible avec les exigences du contrôle de gestion.

Le deuxième point de vue, en revanche, est fondé sur des développements littéraires importants qui légitiment et ravivent le rôle et la place de contrôle de gestion dans le management organisationnel, et il suggère que le contrôle de gestion pourrait être un outil puissant pour promouvoir et guider le changement (Hopwood 1987, Dent 1990, Shields 1997, Langfield-Smith 1997). Par ailleurs, dans le même ordre d'idées, certains affirment que la justification principale de la présence des systèmes de contrôle de gestion est l'apprentissage (Neely et Al Najjar, 2006). Simons (1990, p. 142), souligne que « les systèmes de contrôle ont plusieurs objectifs : suivre, apprendre, signaler, contraindre, surveiller, motiver », confirme que l'une des fonctions clés du contrôle de gestion est l'apprentissage. Cependant, il existe encore très peu d'études empiriques qui se focalisent sur les systèmes de contrôle de gestion en tant qu'outil d'apprentissage (Sponem, 2009).

En somme, Le contrôle de gestion est un élément clé de la gestion des organisations, mais son rôle exact dans l'apprentissage organisationnel reste encore mal compris. D'une part, certains chercheurs estiment que le contrôle de gestion est une entrave à l'apprentissage, car il encourage la centralisation des processus et la rigueur de la méthode, qui peuvent entraver les processus d'apprentissage. D'autre part, d'autres chercheurs soutiennent que les systèmes de contrôle de gestion peuvent être utilisés pour promouvoir l'apprentissage en fournissant des informations sur les performances passées et en incitant les employés à utiliser ces informations pour améliorer leur performance. Il est donc important de comprendre comment les outils de contrôle de gestion peuvent être utilisés pour soutenir l'apprentissage organisationnel et comment ils peuvent être adaptés pour maximiser leur impact sur l'apprentissage et l'amélioration continue.

Ces facteurs font surgir la question problématique suivante :

Comment l'entreprise arrive-t-elle à réaliser un apprentissage organisationnel en s'appuyant sur les bonnes pratiques du contrôle de gestion?

Il est donc nécessaire de s'interroger autour des outils faisant du contrôle de gestion un mécanisme d'apprentissage organisationnel.

Ce présent travail ambitionne de proposer un modèle théorique pour répondre à cette question. En premier lieu, nous commencerons par un rapide rappel des principales définitions de contrôle de gestion, de ses outils et ses processus, et des caractéristiques et les processus de l'apprentissage organisationnel. En second lieu, nous étudierons le lien entre contrôle de gestion et apprentissage organisationnel. En dernier lieu, le modèle théorique de cette recherche sera présenté.

2. Concepts de contrôle de gestion et de l'apprentissage organisationnel

2.1. Le contrôle de gestion

2.1.1. Définition

Le modèle cybernétique est considéré comme la représentation la plus simple et la plus largement utilisée du contrôle de gestion, selon ce modèle "Un système de contrôle est un ensemble de procédures d'une organisation pour surveiller, diriger, évaluer et rémunérer ses employés" (Anderson et Oliver, 1987, p.76). Pour Anthony (1965), " Le contrôle de gestion désigne le processus permettant aux gestionnaires de garantir que les ressources sont acquises et exploitées de façon efficace et efficiente afin de réaliser les objectifs. ". Chiapello (1996) inclut dans ce concept le contrôle développé par la direction ainsi que le contrôle émergent du comportement humain au sein de l'organisation. Sa vision est proche de la définition de Hopwood (1974) lorsqu'il précise que les facteurs qui peuvent influencer ce contrôle sont ceux qui sont contrôlés par les managers ainsi que le contrôle global de l'entreprise qui en résulte. Il existe donc un très grand nombre d'aspects impliqués dans les systèmes de contrôle organisationnel.

En raison des défauts fréquents de ces contrôles cybernétiques, Hofstede (1981) a décrit les caractéristiques des contrôles non cybernétiques en tant qu'une chance pour les organisations publiques et privées. Bien que l'utilité des formes cybernétiques de contrôle ne fasse aucun doute, les outils de gestion informels peuvent aller plus loin, complétant plutôt que remplaçant le contrôle traditionnel.

De même, Bouquin (1997) considère le contrôle de gestion en tant qu'un processus encourageant les comportements dans la mesure où il est non seulement un instrument destiné à aider les dirigeants dans le processus de prise de décision, mais aussi, plus généralement, un outil qui permet à tous les opérateurs de l'organisation de détecter et d'exploiter les sources de compétitivité. Les principes fondamentaux du système de contrôle conventionnel sont opposés par Lorino (1995) en faveur de nouveaux systèmes qui, selon lui, seraient mieux adaptés au nouvel environnement. Cela implique, entre autres, de tenir compte à la fois des coûts et de la valeur, d'adopter le changement plutôt que de rechercher la stabilité et de s'assurer que les actions et les comportements sont toujours conformes aux objectifs de l'entreprise. Burlaud (1990) a essayé de catégoriser les systèmes de contrôle dans les organisations complexes. Pour lui, il existe deux types de contrôle : le contrôle " hard " et le contrôle " soft ". Le premier met l'accent sur le calcul des dépenses administratives et des frais généraux, tandis que le second est centré sur les comportements opérationnels de l'organisation et recommande l'utilisation indirecte du contrôle des coûts. Le lien entre le contrôle de gestion et le contrôle comportemental se fait par le biais de la langue, " véhicule de la culture et un système d'intégration qui implique un système de valeurs et favorise ainsi des comportements particuliers " (Burlaud et Malo, 1988, p.63). Pour Guibert et Dupuy (1995), la notion de confiance semble trouver un équilibre entre le contrôle formel et informel.

Kloot (1997) a étendu la notion de contrôle puisque les systèmes de contrôle de gestion sont vus comme un ensemble de mécanismes et d'outils de contrôle, chacun d'entre eux étant

destiné à effectuer une partie du contrôle, incluant donc plus que les systèmes de comptabilité et de budgétisation et proposant un nouvel objet centré sur l'apprentissage organisationnel. Enfin, il nous semble utile avant de passer aux caractéristiques et les processus de l'apprentissage organisationnel de faire un rappel des outils de contrôle de gestion.

2.1.2. Les outils de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion fournit aux managers de nouveaux outils et techniques pour les aider à prendre des décisions et à améliorer la performance de l'entreprise. Le concept d'outil de gestion est un élément clé souvent utilisé dans les études sur les pratiques de gestion, mais peu défini dans la littérature. Il existe plusieurs définitions différentes de ce que peut être un outil de gestion (Diop, 2021).

Selon Abi Azar (2005), un outil de gestion est une "formalisation de l'activité organisée". Fernandez et al (1994) ont cherché à démontrer que la gestion d'entreprise ne dépendait pas uniquement de décisions intuitives en menant une enquête auprès de 102 PME, dont 64,3 % comptaient moins de 50 employés. Dans ce contexte, ces chercheurs ont identifié une variété de moyens de gestion fréquemment adoptés par les PME.

Ils affirment que le but de leur étude est de démontrer l'existence de divers outils de gestion au sein des PME. Ces outils font partie du contrôle de gestion opérationnel. L'achèvement des phases pilote, de finalisation et d'évaluation sert également d'outils de planification, de suivi et d'analyse.

- Les outils de prévision :

Les budgets et les plans servent de base aux outils de prévision (budget, plan prévisionnel de rentabilité des investissements, plan de formation).

- Les outils de suivi :

Les tableaux de bord (tableau de bord de gestion, opérationnel, de prospection et tableau de bord de contrôle budgétaire) représentent les outils de suivi.

- Les outils d'analyse :

Les outils de la comptabilité analytique sont l'aboutissement de l'amendement du contrôle de gestion (coût complet, coût variable et méthode ABC) et reposent sur la comptabilité analytique.

2.2. L'apprentissage organisationnel

2.2.1. Définition :

Malgré les diverses recherches sur la conceptualisation, la gestion, le développement et l'utilisation de l'apprentissage organisationnel, un accord général sur le concept, une définition et une théorie de l'apprentissage organisationnel n'a pas encore été trouvé (Saadat et Saadat, 2016). L'absence d'accord des experts dans ce domaine peut s'expliquer par les raisons suivantes : Premièrement, l'apprentissage organisationnel étant multidisciplinaire, les experts de domaines tels que la sociologie, la psychologie, la gestion et l'économie industrielle, chacun selon son domaine, ont développé des théories et des concepts pertinents de l'apprentissage organisationnel (Yeung et al., 1999). Deuxièmement, l'utilisation de l'apprentissage organisationnel dans divers domaines tels que le traitement de l'information, l'innovation de produits, le changement organisationnel, la culture organisationnelle et la mise en œuvre de stratégies a permis de diversifier les concepts de l'apprentissage organisationnel (Crossan et al., 1999). Troisièmement, l'analyse multi niveau du concept d'apprentissage, du niveau individuel au niveau organisationnel, rend cette variété (Templeton et al., 2002). Certaines définitions de ce concept stratégique sont les suivantes :

- L'apprentissage organisationnel explique la capacité de développement de la pensée et de la productivité, par l'engagement à laquelle pour l'amélioration continue dans l'organisation, est obtenue (Marquardt, 2002).

- Garcia Moralez et al, définissent l'apprentissage organisationnel comme une capacité organisationnelle à maintenir et à améliorer les performances sur la base des expériences précédentes et savent que cette capacité est une aptitude à réaliser et à produire de la science vivante et implicite à partager la science et à utiliser la science dans l'organisation (Crossan, et al., 1999).
- Chris Argyris a interprété l'apprentissage organisationnel comme un processus de découverte et de réparation des erreurs (cité dans Malek-poor Gol Sefidi, 2006).
- L'apprentissage organisationnel est constitué de l'ensemble des méthodes, mécanismes et processus utilisés dans une organisation afin de réaliser l'apprentissage (Mayo, 1994).
- L'apprentissage organisationnel est le processus qui consiste à trouver les erreurs et les fautes, à les résoudre et à les corriger. C'est un processus qui se produit en réalisant la science et en améliorant la performance au cours du temps (Alvani, 2008).
- L'apprentissage organisationnel est " le processus par lequel les organisations changent ou modifier leurs modèles mentaux, leurs règles, leurs processus ou leurs connaissances, en maintenant ou en améliorant leur performance " (Chiva, et al., 2014, p. 689).
- Il vise à adapter les processus organisationnels par des activités ciblées (Templeton, et al., 2002).
- L'apprentissage organisationnel est crucial pour les organisations opérant dans des environnements imprévisibles afin de répondre aux circonstances imprévues plus rapidement que leurs concurrents (Garvin et al., 2008).
- De par sa nature de processus de développement de nouvelles perspectives, l'Apprentissage Organisationnel est une source de développement de nouvelles connaissances organisationnelles (Cheng, et al., 2014 ; Chiva et al., 2014). Cette capacité ne cesse de gagner en importance en raison de la complexité et des changements dynamiques des environnements commerciaux (Loermans, 2002).

L'apprentissage organisationnel demeure un enjeu important pour tous les types d'entreprises. Les études explorant la nature de la création de connaissances, du capital intellectuel et de la gestion des connaissances sont en augmentation, avec des articles publiés pour les universitaires (par exemple, Matusik et Hill, 1998 ; Nahapiet et Ghoshal, 1998 ; Nonaka, 1994) et pour les praticiens (Par exemple, Brown et Duguid, 1998 ; Fryer, 1999). Plusieurs cadres et typologies ont été exploités pour définir et décrire l'apprentissage organisationnel (par exemple, Huber, 1991 ; Shrivastava, 1983). Plutôt que de réinventer ces catégorisations, nous orientons notre discussion autour de deux des catégories les plus courantes de l'apprentissage organisationnel : l'apprentissage comportemental et l'apprentissage cognitif. Nous y ajoutons un troisième mode, l'apprentissage par l'action, qui, bien qu'un aspect de l'apprentissage cognitif joue un rôle particulièrement important dans les processus d'apprentissage de nouvelles entreprises. Ces trois modes d'apprentissage correspondent aux grandes catégories de théories de l'apprentissage identifiées par Greeno et al., (1996) : apprentissage comportemental, cognitif et situationnel ou action. Dans les trois sous-sections qui suivent, les modes d'apprentissage comportemental, cognitif et actionnel seront brièvement décrits.

2.2.2. Apprentissage comportemental

De nombreuses idées classiques sur l'apprentissage organisationnel reposent sur l'hypothèse que les organisations sont des systèmes routiniers orientés vers un objectif, qui réagissent à l'expérience en répétant les comportements qui ont réussi et en évitant ceux qui n'ont pas réussi (Lundberg, 1995). Cette approche d'apprentissage décrit l'acquisition, la distribution et le stockage d'informations et de connaissances dans une entreprise (Walsh & Ungson, 1991; Leavitt & March, 1988 ; Huber, 1991). En outre, il se concentre sur le concept d'apprentissage

adaptatif selon lequel l'apprentissage par essais et erreurs conduit à des routines et à des processus qui confèrent un avantage sélectif à l'entreprise (Van de Ven & Polley, 1991; Levinthal, 1991 ; Herriott et al., 1985). En raison de l'accent mis sur l'apprentissage à partir de comportements répétés, cette perspective est souvent appelée apprentissage comportemental.

L'apprentissage comportemental se concentre sur « les antécédents et les changements dans les structures organisationnelles, les technologies, les routines et les systèmes à mesure que l'organisation réagit à sa propre expérience et à celle des autres organisations » (Lundberg, 1995, p. 7). Ces théories soutiennent que l'apprentissage organisationnel est un processus adaptatif et, par conséquent, n'est déclenché que par des écarts de performance ou d'autres signaux de mauvaise performance du marché (Cyert & March, 1963). De la même manière, parce que l'apprentissage par essais et erreurs génère des routines qui tendent à rendre une organisation stable, il n'est possible de déclencher un changement organisationnel majeur que par le biais d'événements structurels importants générés de l'extérieur. En tant que tel, l'apprentissage comportemental est principalement incrémental (Levinthal, 1991).

2.2.3. Apprentissage cognitif

Plus tard, une perspective a émergé qui se concentre sur le contenu cognitif de l'apprentissage organisationnel et sur la manière dont les changements dans les cartes cognitives des individus sont agrégés et traduits en changements dans le schéma cognitif d'une organisation (Weick et Roberts, 1993; Nonaka , 1994 ; Kim, 1993 ; Brown et Duguid, 1991 ; Bartunek, 1984). Ici, l'accent est mis sur le contenu de l'apprentissage plutôt que sur ses résultats comportementaux, sur les processus qui améliorent la création de connaissances dans une entreprise et sur l'utilisation des connaissances pour améliorer la créativité, la qualité de l'interaction et d'autres types de performances (Fryer, 1999). En mettant en place les bons processus, une organisation apprenante peut essentiellement transformer les données en informations et les informations en connaissances, qui peuvent ensuite être exploitées pour générer des connaissances organisationnelles (Davis et Botkin, 1994 ; Kim, 1993). L'apprentissage organisationnel, dans ce sens, comprend le processus d'exploitation des connaissances générées en externe (Cohen & Levinthal, 1990) ou de transformation des connaissances stockées en interne (Garud & Nayyar, 1994) pour accroître les actifs stratégiques de l'entreprise. Les actifs en question sont des actifs de connaissances ou de « processus de pensée », cette perspective est donc appelée apprentissage cognitif.

L'apprentissage cognitif est lié à la vision de la stratégie basée sur les ressources, car il soutient que le processus même de création de connaissances peut générer des compétences organisationnelles uniques et des sources potentielles d'avantage concurrentiel. « Les actifs de connaissance sous-tendent les compétences. La capacité de l'entreprise à détecter et à saisir les opportunités, à reconfigurer son patrimoine de connaissances, ses compétences et ses atouts complémentaires . . . tous constituent ses capacités dynamiques » (Teece, 1998, p. 64). Ainsi, l'apprentissage organisationnel conduit à une augmentation de la « capacité de l'organisation à agir efficacement » (Kim, 1993, p. 43) ainsi qu'à la « mobilisation des connaissances tacites détenues par les individus [qui peuvent] fournir le forum d'une création d'une 'spirale de la connaissance' » (Nonaka, 1994, p. 34). Un tel apprentissage, à son tour, conduit à une plus grande efficacité de l'entreprise (Barney, 1991).

2.2.4. Apprentissage par l'action

Contrairement aux deux autres cadres, l'apprentissage par l'action se concentre sur la pratique instantanée de la correction des décalages entre la «théorie adoptée» (ce que les individus ou l'organisation disent faire) et sa «théorie en usage» (ce que les individus ou les organisations font réellement), pour produire une action plus efficace en temps réel (Argyris, 1990; Senge et al., 1994; Torbert, 1991). L'apprentissage par l'action concerne principalement les modèles de

croissance et les qualités d'interaction entre les membres de l'organisation qui facilitent (ou limitent) les capacités de l'entreprise. Cet apprentissage est à la fois personnel et organisationnel, car il se construit à travers un engagement à améliorer l'intégrité de l'action individuelle, ainsi que l'alignement des activités au sein de l'organisation (Schön, 1983 ; Torbert, 1973, 1991, 2000). Lorsqu'un groupe d'individus s'engage dans une approche d'apprentissage par l'action, une communauté de pratiques d'apprentissage peut être générée qui peut avoir un impact significatif sur la qualité de la communication, l'innovation et la performance de l'équipe dans une entreprise (Senge et al., 1994). Selon cette approche, l'apprentissage se produit en « temps réel », à travers un recadrage presque simultané de la croyance et de l'action personnelle qui peut transformer l'individu ainsi que l'organisation (Torbert, 1991). Ainsi, cette perspective est appelée apprentissage par l'action.

Parmi les idées qui ont surgi grâce à la recherche-pratique de l'apprentissage par l'action, il y a la distinction entre l'apprentissage incrémental en « simple boucle » et l'apprentissage transformateur en « double boucle » (Argyris et Schon, 1978 ; Bartunek, 1984 ; Bateson, 1972). Dans l'apprentissage en simple boucle, des modifications progressives sont apportées aux comportements organisationnels qui améliorent l'efficacité de l'organisation. L'apprentissage en double boucle, en revanche, remet en question le contexte dans lequel ces actions sont menées, en se demandant continuellement si l'organisation et ses membres poursuivent les bonnes actions qui pourraient conduire aux objectifs appropriés (Torbert, 1991). Poser ce type de question réflexive nécessite une volonté de découvrir des hypothèses cachées et de faire face à des sentiments inconfortables (Argyris, 1990). Développer cette prise de conscience est un objectif clé de l'apprentissage par l'action, car il permet aux individus et aux organisations de briser les routines défensives qui empêchent les gens de produire leur meilleur travail, ce qui peut avoir un impact sur tous les domaines de la vie organisationnelle (Argyris & Schon, 1978).

L'activité de recadrage en ligne de l'apprentissage par l'action est souvent axée sur les croyances opérationnelles et les modèles d'interaction qui font référence au schéma cognitif des dirigeants organisationnels, ce qui explique pourquoi l'apprentissage par l'action est un type d'apprentissage cognitif. Cependant, plutôt que l'orientation externe de l'apprentissage cognitif - vers la création de ressources au niveau de l'entreprise et de connaissances organisationnelles, l'apprentissage par l'action a une orientation plus interne - vers les schémas de croyance et d'action des membres clés de l'organisation et leurs relations interpersonnelles. De cette façon, l'apprentissage par l'action est de nature « situationnelle », car ses fondements sont des expériences individuelles (par exemple, personnelles et contextuelles) avec les autres. Un résultat clé de l'apprentissage par l'action peut être un engagement mutuel envers de nouvelles « règles d'engagement » dans une organisation, créant ainsi une culture de plus de transparence, d'ouverture et de décision (Lumpkin & Lichtenstein, 2005).

3. Le lien entre contrôle de gestion et apprentissage organisationnel

Le contrôle de gestion et l'apprentissage organisationnel ont traditionnellement été vus comme antagonistes et peu considérés ensemble dans le domaine de la gestion. Cependant, les dernières évolutions dans la recherche ont réhabilité la place et le rôle du contrôle de gestion dans le développement de configurations d'apprentissage spécifiques (El Haouary et Skouri, 2019, p. 301).

Kloot (1997) confirme que les définitions des systèmes de contrôle et de l'apprentissage organisationnel partagent des buts identiques : les deux traitent de la façon dont une organisation change et s'adapte à son environnement. De même, Dent (1991) soutient l'idée que les systèmes de contrôle peuvent apporter une contribution dynamique à la gestion de la

transformation organisationnelle en décrivant un certain nombre de nouvelles opportunités. Mais ce lien doit être précisé.

Lorsqu'un décalage ou une déviation apparaît entre les objectifs, les méthodes et les résultats, des mécanismes d'apprentissage sont déclenchés. Les niveaux d'apprentissage suivants (Senge, 1990, Argyris et Schön, 1978, Argyris et Schön, 1996) peuvent être identifiés : le premier niveau (apprentissage adaptatif ou en simple boucle) permet de générer des modifications de comportement qui sont adaptatives, mais qui n'entraînent pas de modifications des valeurs, puisque les objectifs demeurent les mêmes. Un niveau d'apprentissage supérieur (apprentissage génératif ou en double boucle) se produit lorsque l'organisation révisé ses objectifs et les critères qu'elle utilise pour mesurer sa performance. Ainsi, il est plus simple de voir comment le contrôle et l'apprentissage sont liés dans la boucle de contrôle de gestion.

Cette représentation de l'apprentissage adaptatif et génératif comprend un certain nombre de systèmes de contrôle. La planification (De Geus, 1988), based costing (Lorino, 1995), la comptabilité de gestion stratégique (Simons, 1991) et les indicateurs de performance (Kaplan et Norton, 1992) sont quelques exemples de concepts qui impliquent l'apprentissage organisationnel. Cette approche est améliorée par Langevin (1996) en prenant en compte deux grandes orientations de contrôle. D'un côté, la « vision » contractualiste voit le contrôle sous forme d'un moyen d'enfermer les gens. Au lieu d'apprendre, l'objectif est de garder le contrôle (Boltecker, 2000). En second lieu, l'approche traditionaliste implique des contrôles via des systèmes d'information qui collectent, traitent et transmettent les informations. Il est possible de penser le contrôle en tant qu'un processus itératif d'essais et d'erreurs (Bouquin, 1994). En ce sens, l'apprentissage organisationnel a un effet sur les modèles de comportement au sein de l'organisation. Les pratiques sont modifiées lorsque des erreurs sont détectées, et la correction de ces erreurs confirme qu'un processus d'apprentissage organisationnel a eu lieu. Dans ce cas, il y a deux types de changement : changement dans les méthodes utilisées pour arriver aux objectifs (niveau adaptatif) et changement dans la façon dont les objectifs eux-mêmes sont définis (niveau génératif). Enfin, les systèmes de contrôle apparaissent comme l'un des principaux facteurs favorisant les processus d'apprentissage organisationnel.

Bien qu'il y ait eu quelques recherches sur les interactions apprentissage organisationnel/contrôle de gestion, le petit nombre de ces enquêtes rend leur interprétation difficile et cela soulève d'importantes questions sur les systèmes employés de façon interactive et leur impact sur le comportement ? Quels outils de contrôle doivent être développés en commun pour assurer le bon fonctionnement des systèmes interactifs favorisant l'apprentissage organisationnel ?

On peut émettre les hypothèses suivantes à la lumière de ce qui précède :

L'hypothèse N° 1 : Le recours aux outils de prévision du contrôle de gestion impacterait positivement le développement de l'apprentissage organisationnel.

L'hypothèse N° 2 : Le recours à des outils de suivi du contrôle de gestion impacterait positivement le développement de l'apprentissage organisationnel.

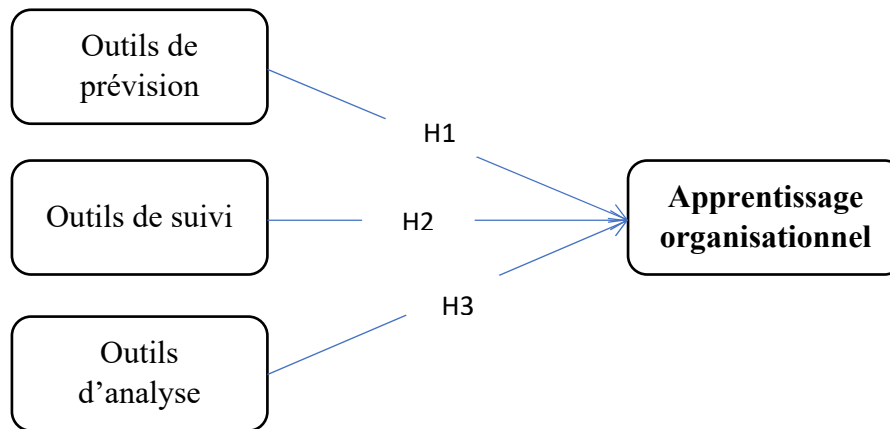
L'hypothèse N° 3 : Le recours à des outils d'analyse du contrôle de gestion impacterait positivement le développement de l'apprentissage organisationnel.

4. Présentation du modèle théorique de recherche

Nous sommes en mesure de présenter notre modèle théorique (figure N° 1 ci-dessous) sur la base d'une revue de la littérature. Ce modèle a été développé à travers un processus qui a commencé par une analyse de projets de recherche qui ont tenté de cerner avec précision notre architecture théorique. Les facteurs qui entrent dans notre modèle se regroupent autour de la tendance principale suivante :

- Le type d'outil de contrôle de gestion utilisé au niveau des managers a une influence significative sur le changement organisationnel.

Figure N° 1 : Le modèle théorique construit



Source : élaboré par les auteurs

5. Conclusion

L'objectif de cet article est de présenter un modèle théorique pour étudier la relation entre le contrôle de gestion et l'apprentissage organisationnel, basant sur une revue de la littérature. Tout d'abord, nous avons commencé par un examen rapide des principales définitions du contrôle de gestion qui désigne le processus permettant aux gestionnaires de garantir que les ressources sont acquises et exploitées de façon efficace et efficiente afin de réaliser les objectifs, ensuite nous avons évoqué brièvement ses différents outils qui sont les outils de prévision, les outils de suivi et les outils d'analyse. Puis nous avons rappelé les définitions de l'apprentissage organisationnel et les causes d'absence d'un accord général sur ce concept. Enfin nous avons proposé, après un bref aperçu des relations entre le contrôle de gestion et l'apprentissage organisationnel, un modèle qui tentait d'éclaircir les relations entre les outils de contrôle de gestion, à savoir les outils de planification, de suivi et d'analyse, et l'apprentissage organisationnel. Par la suite, avant de passer à un modèle conceptuel adapté à l'environnement marocain, cette tentative d'élaboration d'un modèle théorique sera d'abord suivie d'une étude exploratoire. Et dans un second temps, nous mènerons une étude quantitative à l'aide d'un questionnaire pour permettre une évaluation empirique de notre modèle.

Références :

- (1). Abi Azar, J. (2005, May). Les outils de contrôle de gestion dans le contexte des PME: cas des PMI au Liban. In Comptabilité et Connaissances (pp. CD-Rom).
- (2). Alvani, M., (2008). *Public Management* (32th ed). Tehran: Ney publication.
- (3). Anderson, E., & Oliver, R. L. (1987). *Perspectives on Behavior-Based versus Outcome-Based Salesforce Control Systems*. *Journal of Marketing*, 51(4), 76–88. doi:10.1177/002224298705100407
- (4). Anthony R. N., (1988). *The management control function*, The Harvard Business School Press, Boston.
- (5). Argyris, C. (1990). *Overcoming Organizational Defenses*. Boston: Allyn & Bacon.
- (6). Argyris, C., & Schon, D. A., (1978). *Organizational Learning: A theory of action perspective*, Reading, MA. Addison Wesley.

- (7). Barney, J., (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99–120.
- (8). Bartunek, J., (1984). Changing interpretive schemes and organizational restructuring: The example of a religious order. *Administrative Science Quarterly*, 29, 224–241.
- (9). Bateson, G., (1972). *Steps to an ecology of mind*. New York: Ballantine Books.
- (10). Bollecker, M. (2000). *Suivi des réalisations en contrôle de gestion et apprentissage organisationnel* (No. 2000-2).
- (11). Bouquin, H. (1994). *Les fondements du contrôle de gestion*. Presses universitaires de France.
- (12). Bouquin, H. (2004). *Comptabilité de gestion*, (No. halshs-00158734).
- (13). Bouquin, H., (2006). *Le contrôle de gestion*, PUF, Paris.
- (14). Brown, J.S. & Duguid, P., (1991). Organizational learning and communities-of-practice: Toward a unified view of working, learning, and innovation. *Organization Science*, 2, 40–57.
- (15). Brown, J.S. & Duguid, P., (1998). Organizing knowledge. *California Management Review*, 40(3), 90–111.
- (16). Burlaud, A. (1990). Coûts, contrôle et complexité dans les organisations. *ECOSIP, Gestion industrielle et mesure économique, Economica*, 169-182.
- (17). Burlaud, A., & Malo, J. L. (1988). Les organisations complexes: un défi aux méthodes traditionnelles de contrôle de gestion. *Revue française de Comptabilité*, (187), p-58.
- (18). Cheng, H., Niu, M.-S., & Niu, K.-H., (2014). Industrial cluster involvement, organizational learning, and organizational adaptation: An exploratory study in high technology industrial districts. *Journal of Knowledge Management*, 18, 971-990.
- (19). Chiapello, È. (1996). Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence: un essai d'organisation de la littérature. *Comptabilité Contrôle Audit*, 2(2).
- (20). Chiva, R., Ghauri, P., & Alegre, J., (2014). Organizational learning, innovation and internationalization: A complex system model. *British Journal of Management*, 25, 687-705.
- (21). Cohen, W. & Levinthal, D. (1990). Absorptive capacity: A new perspective on learning and innovation. *Administrative Science Quarterly*, 35, 128–152.
- (22). Crossan, M., Lane, HW., & White, R. E., (1999). An organizational learning framework: from intuition to intuition. *Academic management review*. 24 (3), 522-537.
- (23). Cyert, R. & March, J., (1963). *A behavioral theory of the firm*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- (24). Davis, S. & Botkin, J., (1994). The coming of knowledge-based business. *Harvard Business Review*, September–October, 165–170.
- (25). De Geus, A. P. (1988). Planifier c'est apprendre. *Harvard-L'Expansion*.
- (26). Dent, J. F. (1991). Accounting and organizational cultures: a field study of the emergence of a new organizational reality. *Accounting, organizations and society*, 16(8), 705-732.
- (27). Diop, S. (2021). Étude de l'appropriation de quatre outils de contrôle de gestion dérivés de l'ABC classique au Sénégal à travers la théorie positiviste des outils de gestion. *Revue internationale des sciences de l'organisation*, 10, 55-78. <https://doi.org/10.3917/riso.010.0055>
- (28). El Haouary, O., & Skouri, A. (2019). La relation contrôle de gestion-Apprentissage organisationnel : Une étude exploratoire. *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit*, 4(10), 297-320. <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-02299846>

- (29). Fernandez, V., Picory, C., & Rowe, F. (1994). Diversité, cohérence et pertinence des outils de gestion: le cas des PME d'Ile de France. In *Small Business and its contribution to regional and international development* (pp. 295-304).
- (30). Flamholtz E. G., et al., (1985). « Toward an integrative framework of organizational control », *Accounting Organizations and Society*, 10(1), 35-50.
- (31). Fryer, B., (1999). Get smart: Profit from knowledge management. *Inc. Magazine*, 3, 61–69.
- (32). Garud, R. & Nayyar, P., (1994). Transformative capacity: Continual structuring by intertemporal technology transfer. *Strategic Management Journal*, 15, 365–385.
- (33). Greeno, J.G., Collins, A.M., & Resnick, L.B., (1996). Cognition and learning. In D.C. Berliner & R.C. Calfee (Eds), *Handbook of educational psychology* , 15–46. New York: MacMillan.
- (34). Guibert, N., & Dupuy, Y. (1995, May). La Confiance, Variable-Clé d'un Contrôle Rénové/" Trust", a Key Variable in a New Approach of Management Control. In *Modèles d'organisation et modèles comptables* (pp. cd-rom).
- (35). Herriott, S., Levinthal, D., & March, J., (1985). Learning from experience in organizations. *American Economic Review*, 75, 298–302.
- (36). Hofstede, G. (1981). Management control of public and not-for-profit activities. *Accounting, Organizations and society*, 6(3), 193-211.
- (37). Hopwood, A. G. (1976). *Accounting and human behaviour*. Prentice Hall.
- (38). Huber, G., (1991). Organizational learning: The contributing processes and literatures. *Organization Science*, 2, 88–115.
- (39). Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balance scorecard-measures that drive performance. *Harvard business review*, 70(1), 71-79.
- (40). Kim, D. (1993). The link between individual and organizational learning. *Sloan Management Review, Fall*, 37–50.
- (41). Kloot, L. (1997). Organizational learning and management control systems: responding to environmental change. *Management Accounting Research*, 8(1), 47-73.
- (42). Langevin, P. (1996). Le contrôle dans les théories économiques des organisations. *Cahiers de recherche du Groupe ESC Lyon*.
- (43). Leavitt, B. & March, J., (1988). Organizational learning. *Annual Review of Sociology* , 14, 319–340.
- (44). Levinthal, D., (1991). Organizational adaptation and environmental selection: Interrelated processes of change. *Organization Science*, 2, 140–144.
- (45). Loermans, J. (2002). Synergizing the learning organization and knowledge management. *Journal of Knowledge Management*, 6, 285-294.
- (46). Lorino, P. (1995). *Comptes et récits de la performance: essai sur le pilotage de l'entreprise*. Les Editions d'organisation.
- (47). Lumpkin, G. T., & Lichtenstein, B. B. (2005). The Role of Organizational Learning in the Opportunity-Recognition, Process. *Entrepreneurship Theory and Practice*, 29(4), 451–472. doi:10.1111/j.1540-6520.2005.0009
- (48). Lundberg, C., (1995). Conceptual issues in organizational learning. *International Journal of Organizational Analysis*, 3(1), 7–19.
- (49). Malek-poor Gol Sefidi, S., (2006). Learning organizations, *Journal of Bank and Eghtesad*. 68, 18-35
- (50). Marquardt, M., (2002). Building the learning organization, *Davis – Black publishing*, 19(5),182-184.
- (51). Matusik, S. & Hill, C., (1998). The utilization of contingent work, knowledge creation, and competitive advantage. *Academy of Management Review* , 23, 680–697.

- (52). Mayo, A., (1994). *The power of learning: a guide to gaining competitive advantage*, IPD, House, London
- (53). Nahapiet, J. & Ghoshal, S., (1998). Social capital, intellectual capital, and the organizational advantage. *Academy of Management Review* , 23, 242–66.
- (54). Nonaka, I., (1994). A dynamic theory of organizational knowledge creation . *Organization Science* , 5, 14–37.
- (55). Saadat, V. et Saadat, Z., (2016). Organizational Learning as a Key Role of Organizational Success. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 230, 219 – 225.
- (56). Schön, D. (1983). *The reflective practitioner*. New York: Basic Books.
- (57). Senge, P., Roberts, C., Ross, R., Smith, B., & Kleiner, A. (1994). *The fifth discipline fieldbook*. New York: Currency/Doubleday.
- (58). Shrivastava, P., (1983). Variations in strategic decision-making processes. In R. Lamb (Ed), *Advances in strategic management, Greenwich, CT: JAI Press*, 2, 177–189.
- (59). Simons, R. (1991). Strategic orientation and top management attention to control systems. *Strategic management journal*, 12(1), 49-62.
- (60). Simons, R., (1990). « The role of management control systems in creating competitive advantage: New perspectives », *Accounting, Organizations and Society*, 15 (1-2), 127-143.
- (61). Sponem, S., (2009). Contrôle de gestion et apprentissage organisationnel. Bernard Colasse. *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit*, Economica, 561-573. [{halshs-00465677}](#)
- (62). Teece, D., (1998). Capturing value from knowledge assets: The new economy, markets for know-how, and intangible assets. *California Management Review* , 40(3), 55–79.
- (63). Templeton, G. F., Lewis, B. R., & Snyder, C. A., (2002) . Development of a measure for the organizational learning construct, *Journal of management information system*, 19 (2), 175-218
- (64). Torbert, W., (1973). *Learning from experience: Toward consciousness*. New York: Columbia University Press.
- (65). Torbert, W., (1991). *The power of balance*. Newbury Park, CA: Sage Publications.
- (66). Torbert, W., (2000). A developmental approach to social science: A model for analyzing Charles Alexander's scientific contributions. *Journal of Adult Development*, 7, 255–267.
- (67). Van de Ven, A. & Polley, D. (1991). Learning while innovating. *Organization Science*, 3, 91–116.
- (68). Walsh, J. & Ungson, G., (1991). Organizational memory. *Academy of Management Review* , 16, 57–91.
- (69). Weick, K. & Roberts, K., (1993). Collective mind in organizations: Heedful interrelating on flight decks. *Administrative Science Quarterly*, 38, 357–381.
- (70). Yeung, A.K., Ulrich, D.O., Nason, S.W. and Von Glinow, M.A., (1999). *Organizational Learning Capability*. Oxford University Press, New York.