

## **Pratiques de contrôle de gestion et performance organisationnelle des Pme Tchadiennes**

### **Management control practices and organizational performance of Chadian SMEs**

**LAM-LAM DOUAGUET Nestor**

Doctorant en Sciences de Gestion  
Laboratoire de Recherche en Economie et Gestion (LAREG)  
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion  
Université de N'Djamena

**IBRAHIM Mahamat Moustapha**

Enseignant chercheur  
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion  
Université la Francophonie de N'Djamena (Tchad)  
Centre d'Etude et de Recherche en Economie et Gestion (CEREG)

**AVOCKSOUMA DJONA Atchénémou**

Responsable de l'Ecole Doctorale en Sciences de Gestion  
Laboratoire de Recherche en Economie et Gestion (LAREG)  
Université de N'Djamena

**Date de soumission** : 29/10/2024

**Date d'acceptation** : 11/12/2024

**Pour citer cet article** :

LAM-LAM DOUAGUET. N. & AL (2024) « Pratiques de contrôle de gestion et performance organisationnelle des Pme Tchadiennes », Revue Française d'Économie et de Gestion « Volume 5 : Numéro 12 » pp : 273- 295.

Author(s) agree that this article remain permanently open access under the terms of the Creative Commons Attribution License 4.0 International License



### Résumé

L'objet de ce papier est d'expliquer l'impact des pratiques de Contrôle de Gestion sur la Performance Organisationnelle des PME tchadiennes. L'étude s'appuie sur une enquête par questionnaire menée auprès d'un échantillon de 74 PME. Pour atteindre notre objectif, nous avons utilisé le test de khi-deux et la régression simple avec SPSS.16. Les résultats montrent que les pratiques de contrôle de gestion influencent positivement et significativement la performance organisationnelle des PME dans la ville de N'Djamena. Les pratiques de contrôle de gestion se différencient dans les PME en fonction du degré d'utilisation des outils de contrôle de gestion tels que le calcul du coût complet et le tableau de bord prospectif. Ce qui implique que les managers devraient installer ces outils de contrôle de gestion en vue d'améliorer la performance organisationnelle de l'entreprise.

**Mots clés :** Performance Organisationnelle ; Pratiques de Contrôle de Gestion ; Tableau de bord prospectif ; Calcul du coût complet ; PME.

### Abstract

The purpose of this paper is to explain the influence of management control practices on the organization performance of Chadian SMEs. The study was based on a questionnaire survey of sample of 74 SMEs. To achieve our objective, we used factor analysis and multiple regressions with SPSS.16. The result indicated that management control practices positively and significantly influence the organization performance of SMEs in the City of N'Djamena. Management control practices are different in SMEs depending on the usely degree of control tools like the cost calculations and the dashboard. This implies that managers should install this control tools in order to improve the organization performance of the company.

**Keywords:** Organization Performance; Management Control Practices; Dashboard; Cost calculations; SMEs.

## Introduction

La croissance économique rapide et la concurrence devenue de plus en plus rude ont consacré le rôle de la grande entreprise comme le seul et unique modèle viable et favorable. Par contre, les différentes crises qui ont jalonné l'histoire depuis la troisième révolution industrielle et l'évolution des technologies nouvelles ont progressivement mis en avant de la scène la place et le rôle socio- économique de la Petite et Moyenne Entreprise (PME). Cependant, les PME occupent une place prépondérante dans l'économie mondiale, et elles contribuent à la création de la majorité d'emplois. En ce sens, elles ont un taux net de création d'emplois supérieur à celui de grandes entreprises (OCDE, 2002). Sur l'ensemble du continent africain, elles représentent plus de 90 % de l'ensemble des entreprises (Makunza, 2000). Le Tchad n'est pas en marge de ce constat, puisque les PME représentent environ 90% de la population des entreprises tchadiennes et emploient plus de 50% des actifs (Boubakary et Moussa, 2017). Toutefois, l'environnement actuel dans lequel évoluent les PME reste marqué par des mutations technologiques et économiques auxquelles elles doivent s'adapter. Selon Giroud (2002), « les PME deviennent de plus en plus obligés de converger leurs mécanismes, leurs modes de fonctionnement, leurs systèmes d'information, et par voie de conséquence, leur nature de contrôle de gestion pour atteindre la performance ». La performance organisationnelle, étant considérée comme un levier central pour les entreprises, fait l'objet de plusieurs préoccupations des chercheurs en science de gestion. C'est dans ce sens que Bourguignon (1995), stipule que « le terme performance est largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité. Ce fait reflète la polysémie du mot. En revenant aux origines étymologiques, on constate que le terme français et le terme anglais sont proches et signifient l'accomplissement pour évoquer à la suite l'exploit et le succès ». De ce fait, le contrôle de gestion est perçu comme un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation (Anthony 1965 ; Meyssonier & Rasolofo- Dastler, 2008). C'est une pierre angulaire et une valeur stratégique compte tenu de son importance du fait qu'il est considéré comme source de progrès potentiels à tous les types d'entreprises (Davila & Foster, 2005). Les conclusions des travaux ci-dessus laissent sous-entendre qu'il existerait une relation d'interdépendances entre les pratiques de contrôle de gestion et la performance et partant la performance des PME. Dans le même ordre d'idée, Haguma & al (2019), argumente en montrant que le contrôle de gestion confère aux PME les capacités à planifier en tenant compte des risques financiers.

Dans le cadre de notre étude, nous choisissons de nous limiter au concept de performance organisationnelle parce qu'étant considéré comme composante et condition nécessaire à l'atteinte des objectifs sans lesquels une entreprise ne saurait défendre sa survie. De ce fait, l'objet de notre recherche est d'analyser le degré d'utilisation du calcul de coût et du tableau de bord prospectif sur la performance organisationnelle des PME tchadiennes. De cet objet découle la question principale suivante : **Quelle serait l'effet des pratiques de contrôle de gestion sur la performance organisationnelle des PME dans la ville de N'Djamena ?** Cette question peut se subdiviser en deux interrogations : Le degré d'utilisation du calcul du coût complet a-t-il un impact sur la performance organisationnelle des PME ? Le degré d'utilisation du tableau de bord prospectif a-t-il un impact sur la performance organisationnelle des PME ? L'objectif poursuivi dans ce papier est de mettre en relief dans une perspective explicative du degré d'utilisation du calcul du coût complet et du tableau de bord prospectif sur la performance organisationnelle des PME dans la ville de N'Djamena. Cet objectif nous permet dans un premier temps de faire une revue croisée de la littérature disponible, dans un second temps d'étayer l'approche méthodologique et en fin synthétiser les résultats des analyses.

## **1. Revue de la littérature**

Ce premier point nous permet de dégager les différentes approches conceptuelles de cette étude notamment les pratiques de contrôle de gestion et la performance organisationnelle des PME.

### **1.1. Pratiques de contrôle de gestion : approches théoriques**

Le contrôle de gestion est généralement utilisé pour le déploiement de la stratégie dans une organisation ainsi son application par tous ses membres. Selon Meyssonier & Zawadzki (2007), le contrôle de gestion est un vecteur tacite ou un catalyseur de la pérennité organisationnelle, en faisant partager par l'ensemble des acteurs appartenant à l'organisation contrôlée les éléments de la performance qui fondent cette pérennité. En 1965, Anthony propose une définition classique du contrôle de gestion, en montrant que « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation ». Giraud & al. (2002), appréhendent le contrôle de gestion, de leur part, comme une démarche de pilotage de la performance de l'entreprise. H. Bouquin (1994) renchérit en spécifiant qu'on conviendra d'appeler contrôle de gestion « les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes de l'entreprise ».

Dans le contexte actuel, le contrôle de gestion s'est étendu au-delà de ses fonctions traditionnelles décrites comme instrumentales, pour devenir un outil global de pilotage des organisations. Plusieurs auteurs, confirment cette approche (Bouquin, 2010 ; Giroud & al. 2002 ; Lorino, 2001). La dimension humaine très valorisée au sein des organisations a conféré au contrôle de gestion le rôle « d'un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession, lorsque celle – ci s'exerce dans le cadre d'une organisation : entreprise, service public, association sans but lucratif, etc. » (Simon, 2000).

### **1.2. Les missions du contrôle de gestion**

L'objectif principal de tout manager au sein d'une entreprise est de rechercher sa performance organisationnelle afin d'assurer la pérennité de celle-ci. Pour ce fait, nous pouvons circonscrire les missions du contrôle de gestion en quatre (04) niveaux : la prévision, le conseil, le contrôle, et la mise au point des procédures à travers une organisation.

- **Au niveau de la prévision** : le contrôle de gestion doit élaborer les objectifs, définir les moyens permettant de les atteindre, et surtout préparer des plans de rechanges, en cas d'échec des plans établis à l'avance. De même, le contrôle doit vérifier la comptabilité des budgets venant des différents services ;
- **Au niveau du conseil** : les informations nécessaires à la mise en œuvre des moyens pour assurer et améliorer une bonne gestion doivent être fournies par le contrôle de gestion ;
- **Au niveau du contrôle** : le suivi permanent des activités de l'entreprise et la détermination des centres de responsabilités par le biais des outils de contrôle ;
- **Au niveau de la mise au point des procédures** : la définition des indicateurs et les uniformes pour que la comparaison de l'entreprise avec son environnement conserve toute son homogénéité.

### **1.3. Outils de contrôle de gestion : les coûts complets et le tableau de bord prospectif**

Pour accomplir ses missions, le contrôle de gestion dispose des outils nécessaires permettant d'évaluer et de suivre la performance organisationnelle.

On entend par outils de contrôle de gestion un ensemble d'indicateurs définis par la fonction du contrôle en adéquation au contexte auquel l'entreprise évolue, permettant ainsi d'évaluer de manière efficace et efficiente son rendement ou sa rentabilité. Dans le cadre de cette étude, le calcul du coût complet et le tableau de bord prospectif sont les deux (2) outils de contrôle de gestion qui ont retenus notre attention.

### 1.3.1. Les coûts complets

Cette méthode repose sur le principe selon lequel la détermination exacte d'un coût nécessite une prise en compte total des charges directes et des charges indirectes de l'entreprise, par l'intermédiaire d'une répartition préalable des charges indirectes. Le calcul du coût d'un produit en d'autres termes, repose sur l'affectation de l'ensemble des charges incorporables de la comptabilité générale, et s'il en existe des charges supplétives au coût du produit. Ainsi on distingue entre autres :

- ✓ **Le coût d'achat** : il représente ce qu'à coûter une marchandise ou une matière première y les compris frais d'acquisition jusqu'au moment de sa mise en stock, sa formule est donnée par l'expression :

**Coût d'achat = Prix d'achat + Frais accessoires d'achat**

- ✓ **Le coût de production** : il représente l'ensemble des charges consommées pour produire un bien ou un service. Ce coût est composé des charges directes et indirectes de la production. Elle s'exprime par la formule :

**Coût de production = coût de matières premières utilisées + charges directes de production + charges indirectes de production.**

- ✓ **Le coût de distribution** : il représente l'ensemble des coûts des activités, de suivi de commande et d'acheminement des produits finis aux acheteurs.
- ✓ **Le coût de revient** : il représente l'ensemble des coûts supportés par une entreprise pour la fabrication et la distribution d'un produit. Sa formule est la suivante :

**Coût de revient = coût d'achat + coût de production + coût de distribution.**

- **Les coûts variables (direct costing)** : l'une des méthodes les plus simples pour calculer un coût est sans doute celle dite de *direct costing*. Elle consiste à distinguer les coûts variables des coûts fixes et à ne rattacher aux produits que les coûts variables qui les concernent. On peut entendre par coûts variables, les coûts qui évoluent à court terme en fonction des quantités produites. La différence entre le chiffre d'affaires et l'ensemble des coûts variables s'appelle la marge sur coûts variables (MCV). Une marge sur coûts variables positive indique que le produit couvre ses coûts variables. La MCV doit être suffisante pour couvrir les coûts fixes.

**Coûts totaux : coût variable unitaire \* quantité + coûts fixes**

### 1.3.2. Le tableau de bord équilibre (Balanced Scorecard « BSC »)

Le tableau de bord équilibré est issu des travaux d'un professeur-consultant Kaplan et d'un consultant fondateur de l'unité de recherche KPMG, Norton ; le BSC est né au début de la

décennie 1990. Présenté initialement par ses concepteurs comme un outil d'évaluation de la stratégie et de mesure de la performance, il permet de communiquer et de déployer la stratégie, de fixer des objectifs opérationnels à chaque employé, bref d'orienter les comportements de chaque employé à travers la responsabilisation, l'évaluation et la motivation des individus et d'aider au pilotage. Il est fondé sur les quatre axes correspondant à :

✓ **Des mesures financières**

Elles correspondent à des objectifs économiques à court terme qui peuvent varier en fonction des secteurs d'activités, de taux de croissance, de chiffre d'affaires réalisé par les nouveaux produits, les nouveaux marchés, les mesures de rentabilité telles que le résultat net, la marge brute, le ROI (retour sur investissement) ;

✓ **Des indicateurs portant sur la relation commerciale**

En dehors des mesures traditionnelles de chiffre d'affaires, de rentabilité clients, de part de marché de fidélité et satisfaction clients, les auteurs du BSC mettent un accent particulier sur les « actions » et les attributs du produit/service, relation-client, image et réputation de l'entreprise.

✓ **Des indicateurs d'amélioration des processus internes**

Ces indicateurs visent à améliorer la productivité et la qualité à un moindre coût : aux méthodes classiques de réduction des coûts, réingénierie des processus, Kaplan et Norton (1996), ont montré également l'importance de se focaliser sur les processus clés stratégiques, afin de faire porter la mesure et l'effort sur ceux-ci en premier position.

✓ **Des indicateurs d'apprentissage organisationnel**

Ceux-ci concernent les compétences humaines dans l'entreprise, ainsi que les systèmes et les procédures organisationnelles.

#### **1.4. Approche théorique de la performance organisationnelle**

Les études portant sur les facteurs explicatifs de la performance organisationnelle sont l'une des principales préoccupations des chercheurs en sciences de gestion et restent un objet central des théories des organisations. La performance organisationnelle reste un concept aux contours variables selon les auteurs.

Georgopoulos et Tannenbaum (1957) définissent la performance organisationnelle comme « le degré auquel une organisation, en tant que système social disposant de ressources et moyens, remplit ses objectifs sans obérer ses moyens et ressources et sans mettre une pression induite sur ses membres ». Pour Bucumi- Sommer et al. (2010), la performance

organisationnelle peut être considérée comme une création de valeur non seulement pour les actionnaires mais aussi pour toutes les parties prenantes au fonctionnement de l'organisation. Selon Messaoudéne et Hernandez (2013), la complexité de la notion de performance organisationnelle est due au fait qu'elle évolue en fonctions des acteurs, des organisations et secteurs d'actions. Les définitions de « la performance organisationnelle » varient considérablement ; chaque groupe d'intérêt, chaque intervenant aura son idée propre de ce qui compte (Lusthaus et al. 1998). Cette divergence de perceptions ne se limite pas qu'au sein des communautés scientifiques. Mêmes dans les entreprises, les praticiens n'ont pas la même appréciation quand il est question de parler de la performance organisationnelle.

#### **1.4.1. Les composantes de la performance organisationnelle**

Il existe bon nombre de recherches sur la conceptualisation de la performance organisationnelle. Pour notre étude, nous nous sommes basés sur les travaux de Morin & al. (1996) ; Hachimi Sanni Yaya, & M. Sc (2003), pour ces auteurs, la performance organisationnelle est le résultat du produit de quatre axes : l'efficacité économique, la pérennité de l'organisation, la valeur des ressources humaines et la légitimité de l'organisation.

#### **1.5. Théories mobilisées**

Plusieurs théories permettent d'expliquer l'impact du contrôle de gestion sur la performance organisationnelle des entreprises. Pour notre étude, nous avons retenu la théorie de l'agence et la théorie de la contingence.

##### **1.5.1. La théorie de l'agence**

Dans les années 70, Jensen et Meckling ont élaboré cette théorie. Elle suppose qu'il y a relation d'agence lorsqu'une partie (le principal) engage par contrat une autre partie (l'agent) qui doit lui procurer certains services de gestion, en lui donnant pouvoirs sur les ressources qui ne lui appartiennent pas. D'une autre manière, la relation d'agence signifie qu'il y a délégation par une partie (le principal) d'une tâche à une autre (l'agent). Cette théorie a été initialement élaborée et développée dans le cadre des grandes entreprises visant à mettre en évidence la relation liant les actionnaires et les dirigeants, relation qui est souvent source de conflits. Avocksouma D. A., (2020), confirme que « la nature imparfaite des contrats qui lient différents dirigeants à leurs organisations ou à ceux qui sont censés être leurs propriétaires et l'asymétrie d'information existant entre les uns et les autres comportent des failles que la tendance est à l'opportunisme et à la satisfaction des besoins personnels ».

Pour contrôler les comportements opportunistes de l'agent, source des conflits, le principal engagera des coûts dénommés coûts d'agence (Jensen et Meckling, 1976). Il s'agit des coûts

liés à la surveillance de l'agent par exemple, ceux liés au conseil d'administration. Ces auteurs ont montré que l'endettement est un moyen efficace pour contrôler les dirigeants et une augmentation de la part du capital détenu par ceux-ci permettraient de faire coïncider leurs intérêts avec ceux des actionnaires, dans la mesure où ces derniers obligent les dirigeants à dégager les résultats d'exploitation positifs, afin de couvrir leurs charges financières, et de préserver ainsi son statut. Cette mesure permet de réduire les free cash flows disponibles aux dirigeants. Un autre avantage de contrôle peut être la décentralisation des pouvoirs.

La question de la décentralisation du contrôle se pose également, elle doit être en mesure de coherer entre les décisions déléguées, la mesure de la performance et le système incitatif des managers de division pour que l'on puisse parler de division appropriée. Dans ce cas, la hiérarchie doit être en mesure d'avoir une connaissance nécessaire pour fixer les quantités de production optimales des différents produits, ainsi que le niveau de qualité requis pour éviter que les objectifs quantitatifs ne soient satisfaits au détriment cette dernière. Il faut également que la hiérarchie soit à même de mesurer la qualité, les couts, le profit, le revenu sur investissement.

### **1.5.2. La théorie de la contingence**

Les théories de contingence reconnaissent qu'il existe une différenciation structurelle entre les organisations, qu'il n'y a pas de structures formelles qui soient idéales. Cependant, elles postulent qu'il y a des éléments de contexte de l'organisation qui influencent de manière déterminante les structures et les processus internes de l'organisation. La performance des entreprises dépend donc de leur capacité à faire en sorte qu'il y ait adéquation entre ces éléments.

En effet, les travaux de Woodward (1965), ont réussi à démontrer que les systèmes de production semblables tendaient à avoir des structures d'orientation semblables. En mettant en place trois types de technologie : production unitaire, production en grande série et la production en continue. Ils parviennent à la conclusion qu'il existe une relation entre la technologie, la structure, et l'efficacité des entreprises. De même, Burns et Stalker (1967), démontrent qu'il existe un lien entre la technologie utilisée et l'environnement de l'entreprise. La recherche de Lawrence et Lorsch (1967) montre que les entreprises les plus efficaces sont celles qui s'adaptent au degré d'incertitude de chacun des types d'environnement. Ces auteurs constatent que les organisations s'adaptent à leur environnement par un double mécanisme de différenciation et d'intégration de leurs structures. Selon Desremaux (1998), la structure de

l'organisation dans la théorie dépend des paramètres caractéristiques de son contexte de fonctionnement.

Les travaux de recherche de Child (1972) ; Pfeffer et Salancik (1978), apportent des solutions aux limites de la théorie de la contingence structurelle qui stipulent que le choix de l'environnement contraint l'organisation des structures mais par la prise de décision, les gestionnaires contribuent à l'ajustement de l'entreprise à son environnement. Dans le même ordre d'idée, ces auteurs proposent quelques années plus tard, la perspective de la dépendance des ressources. Ils considèrent que l'environnement n'est pas une réalité objective sur laquelle les gestionnaires n'ont aucun pouvoir.

### **1.6. Calcul du cout complet et performance organisationnelle**

D'après les résultats des travaux de Nobre (2001), on peut conclure que la majorité des PME utilisent une seule méthode de calcul de cout : la méthode de calcul du cout complet qui leur paraît plus que satisfaisante. En ce qui concerne les méthodes de fixation de prix, trois (03) sont pratiquées par les PME. La première, qui est la plus utilisée, consiste à ajouter une marge au cout de revient, quel que soit le type de cout de revient utilisé. Le second conduit à s'aligner sur les prix pratiqués sur le marché. La troisième méthode consiste à valoriser un élément de charge de référence jugé prépondérant dans le cout de revient, et appliquer un taux de structure permettant d'intégrer les autres charges et la marge bénéficiaire. Ces méthodes permettent à l'entreprise de gérer de manière efficace et efficiente les ressources dans le but d'atteindre les objectifs fixés de l'entre voir la performance organisationnelle.

En revanche, quand il est question d'évaluer ou de coordonner les services, il semble que les managers rencontrent des difficultés dans la pratique de ces méthodes et que des effets pervers apparaissent. Partant de ces travaux de recherche, nous formulons notre hypothèse suivante :

**H<sub>1</sub> : le degré d'utilisation de calcul du coût influence positivement et significativement la performance organisationnelle des PME Tchadienne.**

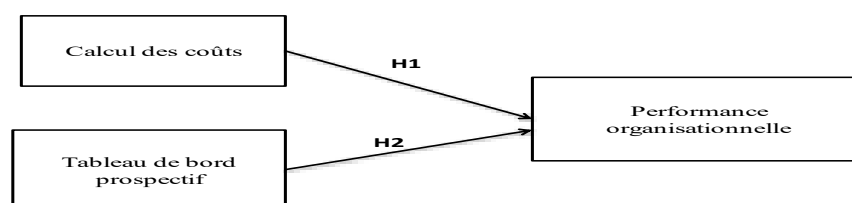
### **1.7. Tableau de bord prospectif et la Performance organisationnelle**

De nombreux auteurs ont réalisé des travaux dans le but de mettre en relief la relation entre l'utilisation du tableau de bord et la performance de l'organisation (Walkerb et Dunn, 2006 ; Inamar, Kaplan et Reynolds, 2002). Les résultats des travaux d'Inamar et al. (2002), montrent que les dirigeants sont d'avis que le BSC est un outil d'exécution de la stratégie et de gestion de la performance qui peut être implanté avec succès dans le secteur de la santé. Ces auteurs ont proposé des lignes directrices pour d'autres types d'organisations du secteur de santé afin

de saisir les avantages de l'implantation du BSC. Ils ont constaté que malgré le temps et l'effort que peut prendre la réalisation d'un tel système de gestion de la performance, l'intérêt que l'on puisse en tirer réside dans l'amélioration de la performance qui se matérialise par de gain de compétitivité, en termes de positionnement concurrentiel, des résultats financiers important et une satisfaction de la clientèle. Ceci conduit à une amélioration qui est notamment perçue par les acteurs qui ont pris part au processus d'implantation et d'activation de cet outil. En nous basant sur ces travaux, nous formulons notre hypothèse suivante :

**H<sub>1</sub> : Le degré d'utilisation du tableau de bord influence positivement et significativement la performance organisationnelle des PME Tchadiennes.**

**Figure 1 : Cadre conceptuel de pratique de contrôle de gestion et performance organisationnelle**



Source : adaptée de la littérature

## 2. Démarche méthodologique

Dans le cadre de cette étude, nous sommes partis de l'ensemble des travaux existant dans le domaine, qui nous a permis de formuler des hypothèses qui seront testées à l'aide des différents tests statistiques correspondants. Nous avons choisi pour notre recherche la méthode hypothético-déductive.

### 2.1. Échantillonnage

La population cible de cette étude est composée des PME de la ville de N'Djaména. La méthode d'échantillonnage utilisée est la méthode empirique compte tenu du fait que l'échantillon de l'étude n'est pas sélectionné de façon aléatoire. L'échantillon est sélection par choix raisonné, le critère qui déterminera le choix d'un individu de la population est celui des « PME tchadiennes avec ou sans contrôle de gestion ». Notre zone de travail s'est limitée dans la ville de N'Djaména où étaient concentrées la plupart des entreprises tchadiennes. Les informations recueillies ont par la suite été traitées à l'aide du logiciel SPSS.

## 2.2. Caractéristiques de l'échantillon

Dans le cadre de ce travail, notre échantillon final compte 74 PME. En identifiant ces PME, nous avons retenu leur forme juridique, le secteur d'activité, le nombre d'employés, le sexe du dirigeant. Le tableau 1 ci-dessous présente l'échantillon.

**Tableau 1 : caractéristiques de l'échantillon**

Caractéristiques de l'échantillon	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage cumulé
<b><u>Forme juridique</u></b>			
SA	19	25,7	25,7
SARL	53	71,6	97,3
SNC	1	1,3	98,6
Autre	1	1,3	100
Total	74	100	
<b><u>Secteur d'activité</u></b>			
Industriel	10	13,5	13,5
Commercial	43	58,1	59,4
Service	20	27,0	86,5
Autre	1	1,3	100
Total	74	100	
<b><u>Nombre d'employés</u></b>			
10 et 20	20	<b>27</b>	27
21 et 50	39	<b>52,7</b>	79,7
51 et 100	15	20,3	100
Total	74	100	
<b><u>Année d'existence de l'entreprise</u></b>			
Entre 1 et 2 ans	16	21,6	21,6
Entre 3 et 5 ans	9	12,2	33,8
Entre 6 et 10 ans	14	18,9	52,7
Plus se 10 ans	35	47,3	100
Total	74	100	

Source : nos enquêtes.

### 2.3. Traitement des données

Le traitement des données a été effectué en recourant successivement aux statistiques descriptives, au test du khi-deux, et la régression simple. La relation entre les pratiques de contrôle de gestion et la performance a été testée par la régression linéaire simple.

### 2.4. Variables et construction du modèle économétrique

#### 2.4.1. Présentation des variables

Dans le cadre de cette étude, nous disposons d'une variable dépendante : la performance organisationnelle « **PER-ORG** » et deux variables indépendantes : degré d'utilisation du calcul des coûts « **DUCC** » ; et le degré d'utilisation du tableau de bord « **DUTB** ».

#### 2.4.2. Présentation du modèle économétrique

Un modèle fournit la représentation d'un ensemble d'hypothèses permettant d'expliquer un phénomène. En partant des objectifs de notre étude, nous allons présenter les modèles qui expliquent les relations entre la performance organisationnelle et le degré d'utilisation des outils de contrôle de gestion. Ainsi, nous avons :

$$\text{PER-ORG} = \beta_0 + \sum \beta_i X_i + \eta$$

Avec :

PER-ORG = la performance organisationnelle ; la variable dépendante ;

$X_i$  : représente la variable explicative.

$\beta_0$  = constant ;  $\beta_i$  = coefficient de régression ;  $\eta$  terme d'erreur

La forme empirique du modèle se présente comme suit :

$$\text{Modèle 1 : PER-ORG} = \beta_0 + \beta_1 \text{DUCC} + \eta$$

$$\text{Modèle 1 : PER-ORG} = \beta_0 + \beta_1 \text{DUTB} + \eta$$

### 2.5. Opérationnalisation des variables

Nous avons au total une variable dépendante et deux variables indépendantes.

#### 2.5.1. Performance organisationnelle : variable dépendante

La performance organisationnelle étant définie comme l'efficacité et l'efficience des éléments pouvant influencer la probabilité et la croissance des organisations, stipule Venkatraman (1989). Pour notre étude, la performance organisationnelle est appréhendée par des indicateurs suivants : l'efficience économique, la pérennité de l'organisation, la valeur des ressources humaines et la légitimité de l'organisation. Les mesures de la performance organisationnelle sont représentées dans le tableau ci-après.

**Tableau N°2 : Principales mesures de la performance organisationnelle**

Variables	Dimensions	Mesures retenues	Auteurs
Pérennité de l'organisation	Qualité du produit	Nombre de retours	Tiré de Morin & al. (1996), et adapté de Morin, E. Savoie, A. & Beaudin (1994), p.82)  Et  Hachimi Sanni Yaya, M. Sc (2003)
		Nombre d'innovations acceptées par le marché	
	Rentabilité financière	Rendement sur capital investi	
		Marge bénéficiaire	
Compétitivité	Revenu secteur		
	Niveau d'exportation		
Efficience économique	Economie des ressources	Taux de rotation des stocks	
		Pourcentage de réduction des erreurs	
	Productivité	Comparaison des couts avec ceux des années passées	
Valeur des ressources humaines	Mobilisation des employé (e)s	Le degré d'engagement	
	Climat de travail	Taux de grèves, de maladies ou d'accidents	
	Rendement des employés	Données de contrôle de la qualité	
	Développement des employé (e)s	L'augmentation des responsabilités effectives des employé(e)s	
Légitimité de l'organisation	Satisfaction des bailleurs des fonds	Le bénéfice par action	
	Satisfaction de la clientèle	Qualité du service à la clientèle	
	Satisfactions des organismes régulateurs	Nombre d'infraction aux lois et aux règlements établis	
	Satisfaction de la	Nombre de plainte des citoyen (ne)s	

	communauté	Les crises environnementales	
		Nombre d'emplois créés dans la communauté	

Sources : les auteurs

### 2.5.2. Calcul des coûts et tableau de bord prospectif : variables indépendantes

Dans notre recherche nous avons utilisé deux (2) variables indépendantes qui sont : le calcul des coûts et le tableau de bord prospectif.

Nous nous sommes inspirés des travaux de Ben Ayed (2015), pour mesurer la variable calcul des coûts. Elle est la mesure à travers cinq (5) items : « maîtrise de la performance et déploiement de la stratégie », « minimisation des risques d'exploitation », « aide à la prise de décision », « degré d'atteinte des objectifs », et « moyen de coordination des acteurs stratégiques ».

Pour la mesure de la variable indépendante tableau de bord prospectif, nous nous sommes inspirés des travaux de Bouquin (1994), Kaplan et Norton (1996), et nous avons retenu les items suivants : « degré d'évolution du chiffre d'affaires », « degré d'évolution de la valeur ajoutée », « degré de satisfaction », « degré d'innovation », « degré de formation des employés », « degré de la motivation ».

### 3. Résultats de l'analyse de données

L'interprétation des résultats sortis de l'analyse de nos données à travers le logiciel SPSS et au regard des théories d'agence et de contingence retenues dans le cadre de cette étude, constitue l'objet de cette partie. De même, nous avons fait une estimation du modèle de régression linéaire simple, afin d'avoir une confirmation ou non de la validation de nos hypothèses de base.

#### 3.1. Degré d'utilisation de calcul de coût et performance organisationnelle

Premièrement, nous présenterons les résultats portant sur les tests entre degré d'utilisation de calcul de coût lié ou indépendant de la performance organisationnelle.

##### 3.1.1. Tests de khi-deux sur le degré d'utilisation de calcul du coût et degré d'utilisation du tableau de bord

Pour les besoins de notre étude, nous avons utilisé le test de khi-deux afin de savoir si le degré d'utilisation de calcul de coût et le degré d'utilisation du tableau de bord sont liés ou indépendants de la performance organisationnelle des PME, Le tableau 2 présente la synthèse des tests de khi-deux effectués sur les deux modèles 1 et 2.

**Tableau N° 3 : Test de khi-deux sur les deux modèles 1 et 2**

Variables	PER-ORG		
	Khi-deux	Ddl	Sig
<b>Degré d'utilisation de calcul du coût (Modèle 1)</b>			
DUCC	61, 580	1	0,000
<b>Degré d'utilisation des indicateurs de tableau de bord (Modèle 2)</b>			
DUTB	69,702	1	0,000

Source : nos enquêtes

Les résultats du tableau N° 2 montre que la variable du modèle 1 est associée à la performance organisationnelle au seuil de 1%. Il s'agit :

➤ Du calcul des coûts : le calcul des coûts joue un rôle fondamental dans tout système de contrôle de gestion puisqu'il assure la cohérence de l'action par rapport aux objectifs globaux (Nobre, 2001).

Quant au modèle 2, il ressort que :

➤ Le tableau de bord a un impact sur la performance des entreprises (Walker et Dunn, 2006).

De manière globale, on retient de cette analyse statistique que le calcul des coûts et le tableau de bord impactent positivement et significativement la performance organisationnelle des PME.

Ces résultats confortent ainsi les hypothèses **H1** et **H2**.

### 3.1.2. Les résultats des régressions linéaires simples

Le tableau N° 3 et N° 4 synthétisent les résultats des différentes régressions effectuées à partir des deux modèles 1 et 2.

➤ **Effet du degré d'utilisation de calcul du coût sur la performance organisationnelle.**

Le tableau N° 4 montre les résultats de l'effet du degré d'utilisation de calcul sur la performance organisationnelle.

**Tableau N° 4 : Les coefficients et le récapitulatif du modèle 1**

Coefficients								
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.	Statistiques de colinéarité	
		B	Erreur standard	Bêta			Tolérance	VIF
	(Constante)	0,169	0,082		2,076	0,041		
1	DUCC	0,905	0,048	0,912	18,894	0	1	1
Récapitulatif du modèle 1								
		R	R-deux	R-deux ajusté	Ddl 1	Ddl 2	Sig	
		0,912a	0,832	0,83	1	72	0,000	

a Variable dépendante : PER- ORG

Source : nos enquêtes.

Ce tableau montre la valeur de coefficient standardisé B= 0,905, montre que la variable degré d'utilisation de calcul des coûts influence la performance organisationnelle. On peut remarquer que le coefficient de régression de la variable explicative degré d'utilisation de calcul des coûts complet a une valeur (t) de student supérieur à 1, soit 18,894.

Le modèle 1 de régression entre performance organisationnelle (Y) et degré d'utilisation des indicateurs de calcul de coût complet (X) se présente de la façon suivante :

$$Y = 0,912X + \alpha$$

(18,894)

On peut alors conclure qu'il existe une relation significative entre le degré d'utilisation de calcul des coûts et la performance organisationnelle. Au regard de tous ces différents résultats **l'hypothèse H1** est acceptée. Ce résultat va dans le même sens que les travaux Nobre (2001), montrent que « la majorité des PME utilisent une seule méthode de calcul du coût : la méthode de calcul du coût complet qui leur paraît plus que satisfaisante ».

➤ **Effet du degré d'utilisation du tableau de bord sur la performance organisationnelle.**

Le tableau N° 5 montre les résultats de l'effet du degré d'utilisation de calcul sur la performance organisationnelle.

**Tableau N° 5 : Les coefficients et le récapitulatif du modèle 2**

Coefficients							
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Statistiques de colinéarité	
		B	Erreur standard	Bêta		Tolérance	VIF
1	(Constante)	0,02	0,05		0,412		
	DUTB	0,98	0,029	0,971	34,17	1	1
Récapitulatif du modèle 2							
		R	R-deux	R-deux ajusté	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
		0,971	0,942	0,941	1	72	0 ,000

a Variable dépendante : PER-ORG

Source : nos enquêtes

Ce tableau montre la valeur de coefficient standardisé B= 0,98, montre que la variable degré d'utilisation des indicateurs de tableau de bord prospectif influence la performance organisationnelle. A ce stade, on peut remarquer que le coefficient de régression de la variable explicative degré d'utilisation des indicateurs de calcul de cout complet a une valeur (t) de student supérieur à 1, soit 34,17.

Le modèle 2 de régression entre performance organisationnelle (Y) et degré d'utilisation des indicateurs de tableau de bord prospectif (X) se présente de la façon suivante :

$$Y = 0,971X + \alpha$$

(34,17)

On peut donc conclure qu'il existe une relation significative entre le degré d'utilisation des indicateurs de tableau de bord et la performance organisationnelle. Au regard de tous ces différents résultats **l'hypothèse H2** est acceptée. Ces résultats corroborent avec les travaux d'Elhamma (2014), qui affirme que l'utilisation du tableau de bord équilibré améliore significativement la performance de l'entreprise.

### **Conclusion, implications, limites et perspectives de recherche future**

L'objectif de cette étude était de tester empiriquement l'impact des pratiques de contrôle sur la performance organisationnelle des PME dans la ville de N'Djaména au Tchad. Ainsi nous

avons trouvé que les pratiques de contrôle de gestion influencent positivement et significativement la performance organisationnelle des PME de la ville de N'Djaména. Nous avons trouvé que la performance organisationnelle est fonction du degré d'utilisation de calcul des coûts et du degré d'utilisation du tableau de bord. La performance organisationnelle est différente entre les PME selon qu'elles ont un degré élevé ou faible d'utilisation de calcul des coûts ou d'utilisation du tableau de bord. L'influence positive et significative des pratiques de contrôle de gestion sur la performance organisationnelle suggère aux dirigeants des PME de ne s'engager que dans les projets qui sont bien évalués, dont l'exécution est suivie précisément et pour lesquels les conséquences sont bien comprises et peuvent globalement être maîtrisées. Pour ce faire, ils devraient intensifier la formalisation des pratiques du contrôle de gestion et du contrôle interne au sein de leurs entreprises. Cela leur permettrait de produire un environnement de travail avantageux pour toute activité de l'entreprise. Ce qui implique que les managers devraient installer des systèmes de calcul des coûts et tableau de bord en vue d'améliorer la performance organisationnelle de l'entreprise. Notre étude a évalué l'effet des pratiques de contrôle de gestion sur la performance organisationnelle des PME dans la ville de N'Djaména. Nous requérons aux études postérieures, en s'inspirant du présent travail, de bien vouloir orienter leur recherche sur l'implémentation des outils de contrôle de gestion dans les entreprises.

## BIBLIOGRAPHIE

**Amer, M., Hilmi, Y., & El Kezazy, H. (2024, April).** Big Data and Artificial Intelligence at the Heart of Management Control: Towards an Era of Renewed Strategic Steering. In The International Workshop on Big Data and Business Intelligence (pp. 303-316). Cham: Springer Nature Switzerland.

**Amer, M., & Hilmi, Y. (2024).** ERP and the Metamorphosis of Management Control: An Innovative Bibliometric Exploration. *Salud, Ciencia y Tecnología-Serie de Conferencias*, 3.

**Anthony, R-N (1965),** « Planning and control systems: A Framework for Analysis », Harvard University.

**Avocksouma D. A. (2016),** « Une expérience de formation universitaire à distance diplômante en santé publique ciblant dix pays d'Afrique Francophone », *Revue de l'Association Francophone Internationale de Recherche Scientifique en Education*, N<sup>o</sup> 16, pp. 23-58.

**Avocksouma D. A. (2020),** « Induction analytique des organisations complexes de santé en Afrique noire », *Revue scientifique du Tchad- serie B*, pp. 43-53.

**Ben Ayed Ch. (2015)**, « La Mixité Sociale à l'école : Tensions, enjeux, perspective », Paris, Armand Colin.

**Boubakary, Moussa M.A (2017)**, « Les facteurs de contingence de l'adoption des TIC par les PME tchadiennes », Journal of Information System Management & Innovation, Vol.1, N0. 2, pp. 28-45.

**Bouquin H., (1994)**, « les Fondements du contrôle de gestion », PUF.

**Bouquin H., (2010)**, « le contrôle de gestion », 9<sup>e</sup> éd. Paris : Edition PUF, 2010.

**Bourguignon A., (1995)**, « Peut-on définir la performance ? », Revue Française de Comptabilité, juillet –aout, pp. 61-66.

**Bucumi-Sommer C., Pochet C., Thiel D., et Barillot P. (2010)**, « Outils de mesure de la performance et pratiques de management de la qualité totale dans les industries agro-alimentaires françaises », 2<sup>ième</sup> Journée d'Étude en Contrôle de Gestion de Nantes, France.

**Burns, T. & Stalker G.M., (1961)**, « The management of Innovation », Tavistock , London.

**Child J., (1972)**, « Organizational structur, Environnement and Performance : The Role of Stratégie Choice, Sociology, pp. 1-22.

**Davila, A., Forester, G. (2005)**, « Management accounting systems adoption decisions : evidence and performance implications from early-stage/ start –up companies, », The Accounting Review, vol. 25, Number 4.

**Desremaux, A.,** « Théories des Organisations », Ed. Management, 1998, pp 152-218.

**E. K. Hamza, A. Mounia, H. Yassine and I. Z. Haj Hocine**, "Literature Review on Cost Management and Profitability in E-Supply Chain: Current Trends and Future Perspectives," 2024 IEEE 15th International Colloquium on Logistics and Supply Chain Management (LOGISTIQUA), Sousse, Tunisia, 2024, pp. 1-6, doi: 10.1109/LOGISTIQUA61063.2024.10571529.

**EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2024)**. Le contrôle de gestion territorial: levier de la bonne gouvernance. Essai sur le cas des collectivités territoriales au Maroc. Alternatives Managériales Economiques, 6(4), 287-305.

**El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023)**. The use of new technologies in management control systems and their impact on managerial innovation. Ouvrage collectif: Innovation Managériale et Changement Organisationnel.

**el Kezazy, H., Hilmi, Y., Ezzahra, E. F., & Hocine, I. Z. H. (2024)**. Conceptual Model of The Role of Territorial Management Controller and Good Governance. Revista de Gestão Social e Ambiental, 18(7), e05457-e05457.

**El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023).** Improving Good Governance Through Management Control in Local Authorities. *International Review of Management And Computer*, 7(3).

**EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2023).** L'Intégration des Systèmes d'Information dans le Contrôle de Gestion Logistique: Une Revue de Littérature. Agence Francophone.

**EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2022).** Towards More Agile Management: Literature Review of Information Systems as the Pillar of Management Control. *Revue Internationale du Chercheur*, 3(4).

**EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2024).** Le contrôle de gestion territorial: levier de la bonne gouvernance. Essai sur le cas des collectivités territoriales au Maroc. *Alternatives Managériales Economiques*, 6(4), 287-305.

**Georgopoulos B.S. & et Tannenbaum A.S. (1957),** « A Study of Organization Effectiveness, *American Sociological Review*, Vol.22, N0.5, pp. 534-540.

**Giroud, F., & al. (2002),** « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualino, éditeur, Paris.

**Hachimi Sanni Yaya, M. Sc (2003),** « la problématique de la performance organisationnelle, ses déterminants et les moyens de sa mesure : une perspective holistique et multicritérielle », Département de Management, Faculté des sciences de l'administration, Université Laval Québec, Canada, pp.35.

**Haguma, M.B., Balemba, K.E., & Bitakuya, M.W. (2019),** « Relation entre la microfinance et la performance perçue des PME : Rôles Médiateur et Modérateur de l'Opportunité Entrepreneuriale et la Prise de Risque », *Finance Contrôle Stratégie*.

**Hamza, E. K., HIJAB, Z., Oumaima, E. B., Amal, M. E. L. L. O. U. L. I., & Ezzahra, E. F. (2024).** Strategic Innovation: Integrating System Dynamics into Management Control. *Journal of Ecohumanism*, 3(8), 1012-1028.

**Hilmi, Y. (2024).** Cloud computing-based banking and management control. *International Journal Of Automation And Digital Transformation*, 3, 1-92.

**HILMI, Y. (2024).** L'intégration des systèmes de contrôle de gestion via les plateformes numériques. *Revue Economie & Kapital*, (25).

**HILMI, Y. (2024).** Contrôle de gestion dans les banques islamiques: Une revue de littérature. *Recherches et Applications en Finance Islamique (RAFI)*, 8(1), 23-40.

**HILMI, Y., & HELMI, D. (2024).** Impact du big data sur le métier de contrôleur de gestion: Analyse bibliométrique et lexicométrique de la littérature. *Journal of Academic Finance*, 15(1), 74-91.

**HILMI, Y., & KAIZAR, C. (2023).** Le contrôle de gestion à l'ère des nouvelles technologies et de la transformation digitale. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 4(4).

**HILMI Y. (2024).** Le contrôle de gestion au niveau des clubs sportives : Approche théorique. *PODIUM OF SPORT SCIENCES*

**Inamdar, N., Kaplan R.S et Reynolds K., (2002),** « Applying The Balanced Scorecard In Healthcare Provide Organizations », *Journal of Healthcare Management*, May/Jun 47(3).

**Jensen, M., & Meckling W. M., (1976),** « The theory of Firm : Managerial Behavior, Agency Cost and Owership Structure » *Journal of Financial Economics* . pp. 305-360.

**Kaplan , R.S., & Norton, D.P. (1996),** « The Balanced Scorecard : Translating Stratégy in to Action », Havard Business School Press. Boston.

**Lorino, P., (2001),** « Méthodes et pratiques de la performance, le pilotage par les processus et les compétences », Paris, Editions d'Organisation.

**Lorsch , & Lawrence, (1967),** « A Behaviorel Theory of the Firm : Differentiation and Integration in Complex Organizations , *Administrative Science Quarterly*, vol 12. Pp. 1-30.

**Lusthaus C., Adrien M-H., Anderson G. et Carden F. (1998),** « Améliorer la performance organisationnelle », Manuel d'auto-évaluation, Edition CERDI.

**Makunza, K. (2000),** « La performance des entreprises Africaines : Problématiques et stratégies des PME en République Démocratique du Congo », Les presses de l'Université Laval, Québec, Canada.

**Messaoudéne, L., et S. Hernandez (2013),** « La communication sociale, un levier de performance organisationnelle : le cas des politiques de santé publique en matière de nutrition », *Management et Avenir*, Vol. 3, n<sup>o</sup> 3, pp. 146-167.

**Messonnier, F., Rasalofo – Dastler, F., (2008),** « Le contrôle de gestion entre responsabilité globale et performance économique : le cas d'une entreprise sociale pour l'habitat, Comptabilité, Contrôle et Audit.

**Messonnier, F., Zawadzki, C. (2007),** « L'introduction du contrôle de gestion en PME : étude d'un cas de structuration tardive de la gestion d'une entreprise familialee en forte croissance », Congrè de l'Association Francophone de Comptabilité, poitiers.

**Mounia, A. M. E. R.** Evolution des outils de contrôle de gestion suite au rapprochement université-entreprise : cas d'un établissement public. In Actes du Colloque International

Coopération Université-Entreprise : d'une recherche « sur » l'entreprise à une recherche « avec » l'entreprise. (p. 64).

**Morin, E & Savoie, A. (2001)**, « Représentation de l'efficacité organisationnelle : développement récents ». Article publié dans la revue *Psychologica*.

**Morin, E. M. Guindon, M. & Boulianne, E. (1996)**, « Les indicateurs de performance », Ordre des Comptables généraux licenciés du Québec, Guérin.

**Nobre, T., (2001b)**, « Méthodes et Outils de contrôle de gestion dans les PME », *Finance Stratégie*, Vol. 4, N° 2, pp.119-148.

**OCDE (2002)**, « Les PME à forte croissance et l'emploi », Editions de l'OCDE, 2, rue André-Pascal, 75775 Paris Cedex 16, France.

**Pfeffer, J. and Salancik, G.(1978)**, « The External Control of Organization : A Resource Dependence Perspective », New York, Harper and Row.

**Simons, R., (2000)**, « Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy », Harvard Business School, Prentice – Hall.

**Venkatraman, N. (1989)**, « The Concept of Fit in Strategy Research : Toward Verbal and Statistical Correspondence », *Academy of Management Review*, Vol. 14. N0 3. pp. 423-444.

**Walker, K.B., Dunn, L.M., (2006)**, « Improving Hospital Performance and Productivity With The Balanced Scorecard », *Acad. Health Care Manage. J.*, 2(1). pp. 85-110.

**Woodward, J., (1965)**, « Industrial Organization : Theory and Practice ». Oxford University Press. London.

**Yassine, H. I. L. M. I., Zahra, H. A. J. R. I. O. U. I., & Hamza, E. K. (2024)**. Systematic review of IPSAS standards: The introduction of IPSAS in public establishments. *Edelweiss Applied Science and Technology*, 8(5), 292-306.

**Yassine, H., Houmame, A. A., Amine, A., & Driss, H. (2024)**. Governance Optimization through Territorial Management Control in Local Authorities. *Pakistan Journal of Criminology*, 16(04), 93-110.