

Facteurs de contingence et choix des outils de contrôle de gestion dans les petites et moyennes entreprises : rôle modérateur du recours aux personnes de même ethnie

NOUDOHOUENOU H. Léa Estelle¹ & SYLLA DOUCOURE Karima²

1. Docteur en sciences de gestion, Lafec, Bénin, estellenoudohouenou@yahoo.fr
2. Professeur titulaire en Sciences de Gestion, Lafec, FASEG/UAC Bénin

Résumé

Objectif : L'objectif de cette étude est de mesurer l'influence de l'ethnie du dirigeant de la PME dans la relation : facteurs de contingence et choix des outils de contrôle de gestion dans les petites et moyennes entreprises.

Méthode : Pour atteindre cet objectif, une approche mixte est adoptée. La phase qualitative porte sur 30 entrevues et la phase quantitative sur un échantillon de convenance de 650 PME au Bénin.

Résultats : Les résultats mettent en évidence un effet positif et significatif entre les variables environnement, informatisation, style de décision en lien avec le choix des outils de contrôle de gestion. Les résultats montrent également que les relations avec les personnes de même ethnie n'assurent aucun rôle de modération dans le lien entre environnement, informatisation de la PME et le choix des outils de contrôle de gestion.

Originalité : Rares sont les études en sciences de gestion notamment en contrôle de gestion qui prennent en compte les facteurs socioculturels. L'originalité de cette étude réside dans la prise en compte du facteur socioculturel ethnie en contrôle de gestion.

Mots clés : Facteurs de contingence, outils de contrôle de gestion, PME, ethnie.

Contingency factors and choice of management control tools in small and medium-sized enterprises: moderating role of the ethnicity

Abstract

Purpose: The objective of this study is to measure the influence of the ethnicity of the SME manager in the relationship: contingency factors and choice of management control tools in small and medium-sized enterprises.

Method: To achieve this objective, a mixed approach is adopted. The qualitative phase relates to 30 interviews and the quantitative phase to a convenience sample of 650 SMEs in Benin.

Results: The results highlighted a positive and significant effect between the environment, computerization, and decision-making style variables in relation to the choice of management control tools. The results also showed that relations with people of the same ethnicity do not provide any role of moderation in the link between environment, computerization of the SME and the choice of management control tools.

Originality: The originality of this study is the introduction of the socio-cultural ethnicity factor in management control.

Keywords: Contingency factors, management control tools, SMEs, ethnicity.

Introduction

Le développement des PME est de plus en plus considéré comme l'un des piliers de la croissance économique. Les PME constituent un vivier d'opportunités d'emploi pour les jeunes et donc un outil de lutte contre le chômage et la pauvreté. Cependant, bien que nous sachions qu'elles jouent un tel rôle, elles sont toujours confrontées à divers problèmes qui entravent leur développement, ce qui est évident dans tous les pays du monde (Boukrou, 2011).

Au Bénin, les PME sont la colonne vertébrale de l'économie. Selon le plan stratégique 2015-2021 de la Chambre de commerce et d'industrie du Bénin (CCIB 2015a), elles ont créé les deux tiers des nouveaux emplois. Selon le même plan CCIB, au moins 2 500 entreprises formelles naissent chaque année, mais seulement environ 2 % survivent, c'est-à-dire que le taux de mortalité atteint 98 %.

Nobre (2001a) estime que pour conserver le marché, les entreprises doivent maîtriser leur environnement par le contrôle managérial, or le contrôle managérial connaît de profondes mutations. De toute évidence, les outils de contrôle de gestion sont essentiels à la survie des PME. Ils répondent à la complexité, impliquent et visent à automatiser la prise de décision et les comportements (Nobre, 2001). Pour Abi Azar (2005), les outils de prévision, de suivi et d'analyse sont la concrétisation des phases de finalisation, de pilotage et d'évaluation que représentent la comptabilité, la budgétisation et les tableaux de bord. Face à la variété des outils de contrôle de gestion des PME, on peut se demander ce qui détermine leur choix.

Ngongang (2015) a conclu que la taille, le type de formation et l'âge des managers ont un effet sur la nature du contrôle managérial dans les PME au Cameroun. Ananga et Makani (2017) concluent leur étude en révélant que la taille et le secteur d'activité ont des effets négatifs et positifs significatifs, respectivement, sur le choix de la méthode comptable pour les PME.

Dès lors, deux questions méritent d'être posées : Quels effets les facteurs organisationnels ont-ils sur le choix des outils de contrôle de gestion des PME ? Quelle est l'influence des facteurs de contingence comportementaux sur le choix des outils de contrôle de gestion dans les PME ?

De plus, si l'on considère une entreprise comme une petite société intégrée dans une société plus large (environnement), alors elle a des caractéristiques liées à son histoire, son expérience. L'histoire et l'expérience sont définies par le contexte culturel dans lequel elles sont placées. De plus, l'entreprise est gérée par des individus qui incarnent certaines valeurs pouvant affecter le fonctionnement de l'organisation (Eriola, 2017 ; 90) : c'est le contexte socioculturel. Selon Rocher, sociologue québécois, la culture est « un ensemble de manières interconnectées, plus ou moins formalisées, de penser, de ressentir et de se comporter, apprises et partagées par une majorité qui constituent un collectif spécifique et unique » (Rocher, 1969, 88). La culture est caractérisée par des facteurs socioculturels. Ainsi, lorsque nous prenons l'exemple de l'Afrique, la culture africaine est caractérisée par des facteurs socioculturels comme la langue, la religion, l'ethnicité, la vie communautaire, etc. Pour Dansou (2016), une meilleure compréhension de l'influence des facteurs socioculturels est cruciale. De même, comprendre comment les facteurs socioculturels au Bénin influencent d'autres variables apparaît capital (Adjahossou, 2019), tant le comportement des Béninois est lié à leur origine et aux valeurs qui leur sont transmises depuis l'enfance. Face au problème de l'interaction des facteurs socioculturels, certaines études ont mobilisé des facteurs sociaux tels que le groupe socioculturel, l'ethnie, la famille, l'âge et la taille de la famille dans l'analyse des savoirs traditionnels (Gavin et Anderson, 2017), comme la médecine (Dansou, 2016), l'agronomie (adjahossou, 2019), la biologie végétale (Kouchadé et al.,

2017 ; Dassou et al., 2017), etc.... Les connaissances en contrôle de gestion mettent ainsi en évidence des facteurs socioculturels peu diffusés et documentés. Pour combler cette lacune, cette étude vise à documenter la connaissance des déterminants du choix des outils de contrôle de gestion par les PME au Bénin, tout en évaluant l'influence d'un facteur socioculturel tel que l'ethnicité. Ainsi, compte tenu de ce qui précède, la principale question qui se pose est : l'ethnie des dirigeants de PME modère-t-elle le lien entre les facteurs de contingence (organisationnels et comportementaux) et le choix des outils de contrôle de gestion des PME ?

La suite de cet article est divisée en trois points. Le premier point concerne la revue de la littérature. Le deuxième point présente la méthodologie employée et le dernier point est consacré aux résultats et à la discussion.

1. Cadre théorique et revue de littérature

Cette section est consacrée aux fondements théoriques de cette étude.

1.1. Outils de contrôle de gestion au sein des PME

Une étude de Rowe, Fernandez et Picory (1994) a montré que la gestion des PME ne dépend pas uniquement de la prise de décision intuitive. Dans cette perspective, ils ont identifié un ensemble d'outils de contrôle de gestion largement utilisés dans les PME (Abi Azar, 2005). L'objectif principal de leur recherche est de montrer que de nombreux outils de gestion existent dans les PME et s'inscrivent dans la dimension des outils de contrôle de gestion. Ainsi, les outils de prévision, de suivi et d'analyse sont la concrétisation des phases de finalisation, de pilotage et d'évaluation. Rowe, Fernandez et Picory (1994) ont identifié trois groupes d'outils : les outils analytiques matérialisés par l'établissement des coûts, les outils de prévision matérialisés par la planification et la budgétisation, et les outils de suivi représentés par des tableaux de bord comme outils d'aide à la décision.

1.2. Les facteurs de contingence : déterminant de choix des outils de contrôle de gestion

Partant de l'étude des facteurs externes et des facteurs internes, cet article aborde les facteurs influant sur le choix des outils de contrôle de gestion. D'autres auteurs (Chapellier, 1994 ; Meyssonier et Zawadzki, 2008, etc.) utilisent d'autres critères tels que : des déterminants organisationnels et comportementaux ou des facteurs organisationnels et comportementaux.

La théorie de la contingence organisationnelle ou structurelle proposée par Lawrence et Lorsch en 1967 a apporté une contribution majeure à la compréhension des systèmes de contrôle. Cette théorie servira de charpente pour cette étude.

❖ La Contingence organisationnelle

Dans le cadre de notre recherche, nous passerons en revue ces différentes contingences organisationnelles étudiées par Zian (2013).

➤ La taille de l'organisation et le choix des outils de contrôle de gestion

La plupart des études considèrent la taille comme un facteur important pour distinguer les entreprises qui adoptent les nouvelles technologies de celles qui ne le font pas (Damak, 2015). Certains auteurs, tels que Krumwiede (1998) ; BlackRock et Bergeron (2006) ; Al-omiri et Drury (2007) et Bampoky (2011) ont trouvé une relation significative entre la taille de l'entreprise et l'adoption de nouvelles technologies.

➤ **Les types d'activités et les outils de contrôle de gestion**

Les entreprises disposant le plus souvent d'instruments de contrôle de gestion sont, par ordre décroissant, les entreprises du secteur industriel, les entreprises prestataires de services, les entreprises de construction et enfin les entreprises commerciales (Bajan-Banaszak, 1993).

➤ **L'âge de la PME et le choix des outils de contrôle de gestion**

L'âge des entreprises a des effets très directs et spécifiques sur les organisations (Mintzberg 1982 ; Dupuy et al. 1989). Peu d'études ont porté sur la relation existante entre l'âge de l'entreprise et les systèmes de contrôle de gestion dans les PME.

➤ **La structuration de la PME et le choix des outils de contrôle de gestion**

Les PME se caractérisent par un faible degré de spécialisation des tâches. La spécialisation s'accompagne généralement d'une augmentation de la taille. Bruns et Waterhouse (1975) ont constaté que les organisations plus centralisées ont des systèmes de contrôle de gestion plus complexes. Merchant (1981) a également confirmé ce résultat.

➤ **L'environnement et le choix des outils de contrôle de gestion**

Les résultats de travaux empiriques ont démontré qu'il existe une relation entre l'environnement et les systèmes de contrôle de gestion (Chapman, 1997 ; Fisher, 1998 ; Hartmann, 2000). Khandwalla (1972) a également établi un lien entre l'intensité des jeux compétitifs et la complexité des systèmes de contrôle.

➤ **Choix des outils d'informatisation et de contrôle de gestion**

Un nombre considérable d'études ont porté sur l'impact du développement informatique sur le système de contrôle de gestion des dirigeants de PME. Kalika (1987) a observé que les entreprises ne disposant pas (ou peu) d'outils informatiques disposaient de moins de moyens de contrôle que les entreprises disposant d'outils informatiques.

De tout ce qui précède notre première hypothèse est formulée comme suit :

H1 : Les facteurs de contingence organisationnelle déterminent le choix des outils de contrôle de gestion au sein des PME.

❖ **Les facteurs de contingence comportementale.**

Ce paragraphe est consacré à la définition des facteurs comportementaux qui influencent le choix des outils de contrôle de gestion au sein les PME. Zian (2013) a étudié trois contingences comportementales dans son étude.

➤ **Formation des managers et choix des outils de contrôle de gestion**

Plusieurs études ont identifié certaines relations entre le comportement du leader et l'efficacité organisationnelle d'une entreprise (Lorrain et al., 1994 ; Walshet Anderson, 1994 ; Carrière, 1990 ; Nkongolo-Badenda et al., 1994). Des études ont examiné la relation entre l'image du leader et l'amélioration du système d'information (Ngongang, 2010 ; Olekalo, 2011 ; Ben Hamadi et Chapellier, 2012).

➤ **Sélection des styles décisionnels et des outils de contrôle de gestion**

Certains chercheurs ont affirmé la grande influence des dirigeants de PME sur leur système de management (Lefebvre, 1991). Généralement, les dirigeants de PME se fient entièrement à leur jugement, à leur intuition et à leur expérience pour prendre des décisions (Mintzberg, 1976).

➤ **Choix des stratégies de contrôle et des outils de contrôle de gestion**

Le système de contrôle de gestion est considéré comme adaptant la stratégie suivie par l'organisation pour formuler et communiquer les objectifs (Anthony, 1965). Cependant, peu d'études empiriques ont

mis l'accent sur la relation entre les stratégies de contrôle et la pratique des outils de contrôle de gestion des PME.

A la suite de ce développement, notre deuxième hypothèse est la suivante :

H2 : Les facteurs de contingence comportementale déterminent le choix des outils de contrôle de gestion au sein des PME.

Le but de cette étude est non seulement d'identifier les facteurs les plus susceptibles d'influencer le choix des outils de contrôle managérial dans les PME, mais aussi de mesurer l'influence des facteurs socioculturels dans la relation, facteurs de contingence et le choix des outils de contrôle managérial car chaque PME évolue dans une culture qui appartient nécessairement à la culture de son environnement.

1.3. L'ethnie du dirigeant de PME comme facteur modérateur dans le processus de choix des outils de gestion

Pour Guetsop (2022), le contrôleur managérial n'est pas l'acteur principal du contrôle managérial, mais le manager explicite. Ainsi, la relation entre un dirigeant et d'autres individus et communautés (pouvant être la famille, les personnes de la même ethnie, les personnes de la même religion, les personnes de la même langue) peut avoir un impact sur le fonctionnement des entreprises africaines car « l'esprit communautaire est la pierre angulaire de la structure ». La loyauté envers les membres de la communauté et les responsabilités et obligations envers le groupe constituent le collectivisme (Eriola, 2020). Un certain nombre d'études dans de multiples disciplines ont démontré le rôle modérateur de la famille : la famille modère la relation entre les différents facteurs de risque et le rendement scolaire (Grolnick et Slowiaczek, 1994) ; la famille modère activement la relation entre l'indépendance du conseil d'administration et la gestion des résultats comptables (Lakssoumi et Moussa, 2022). Notre publication précédente a montré le rôle modérateur de la famille dans la relation entre les facteurs de contingence et le choix des instruments de contrôle managérial dans les PME au Bénin. Tout comme la famille, l'ethnie est aussi un facteur socioculturel. Il nous semble intéressant de chercher à tester si l'ethnie joue également un rôle modérateur dans la relation entre facteurs de contingence et choix des outils de contrôle managérial.

La troisième hypothèse est donc la suivante :

H3 : L'ethnie du dirigeant de la PME modère positivement et significativement la relation entre facteurs de contingence (organisationnelle et comportementale) et choix de l'outil de contrôle de gestion dans les PME.

2. Méthodologie adoptée

Les données obtenues dans ce travail proviennent d'une recherche mixte au travers notamment d'une étude qualitative par des entretiens semi directifs d'une part et d'une étude quantitative par questionnaires en contexte béninois d'autre part.

2.1. Terrain d'investigation

L'étude porte sur les PME au Bénin. Pour déterminer la proportion de PME, nous avons utilisé le rapport du deuxième recensement des PME au Bénin et la base de données de la Chambre de

commerce et d'industrie du Bénin (CCIB) actualisée au 31 décembre 2019. Ces documents nous renseignent qu'il y a 1 455 PME au Bénin. Notre population mère est constituée de toutes les PME actives, immatriculées et titulaires d'un compte au registre du commerce. Il convient de noter que la définition béninoise des PME prend également en compte les microentreprises. Dans notre travail, les microentreprises ont été exclues pour la simple raison qu'elles ont souvent été rétrogradées en promoteurs sans aucune formalisation adéquate, ce qui a réduit le nombre de nos PME mères à 1044.

2.2. Phase qualitative

Cette recherche exploratoire qualitative est considérée comme un préalable nécessaire à la recherche quantitative. Les principaux thèmes abordés sont : utilisation des outils de contrôle managérial - influence des facteurs organisationnels - influence des facteurs comportementaux - rôle des facteurs socioculturels. Cette étude nous a permis de retenir les dimensions et variables pertinentes des facteurs de contingence, en les intégrant dans des modèles empiriques. Les entretiens réalisés étaient semi-directifs et duraient en moyenne 45 minutes par entretien, avec une saturation théorique atteinte après trente (30) entrevues. Cette étape a été très utile pour l'élaboration du questionnaire.

2.3. Phase quantitative

Nous avons tiré au hasard 650 PME (c'est-à-dire avec un effectif d'au moins 10 personnes) de la population mère, dont 601 étaient effectivement exploitées. Les données recueillies ont été traitées à l'aide des logiciels SPSS et AMOS. Nous distinguons trois catégories de variables dans cette étude :

- Deux types de variables indépendantes : les facteurs de contingence organisationnels et les facteurs comportementaux.

Tableau 11 : Le nombre d'items des variables de mesure des facteurs de contingence organisationnelle

Variables représentatives des facteurs de contingence organisationnelle	Nombre d'items
Informatisation (Chapellier, 1984 ; Kalika, 1987)	5
Environnement (Komarev, 2007)	5
Structure de l'entreprise (Zian, 2013)	5

Source : Issus de la revue de littérature

Tableau 2 : Le nombre d'items des variables de mesure des facteurs comportementaux

Variables représentatives des facteurs comportementaux	Nombre d'items
Stratégie de contrôle (Miles et Snow, 1978)	4
Style de décision (Germain, 2000)	5

Source : Issus de la revue de littérature

- une variable indépendante représentée par les outils de contrôle de gestion.
- Et une variable modératrice qui est l'ethnie.

3. Résultats et discussions

Nous présentons d'abord, les résultats des différentes phases de traitement des données et ensuite, la discussion des résultats de la recherche.

3.1. Les résultats de notre recherche

Nous abordons en premier lieu les résultats de l'étude qualitative puis ceux de l'étude quantitative.

3.1.1. Résultats de l'étude qualitative

A l'issue de l'étude qualitative, on peut remarquer qu'au lieu d'une nouvelle variable de terrain, deux variables « environnementales » ont émergé : l'institution financière et les règles du pays. Il est à noter que les variables non mentionnées par nos répondants ont été retirées de notre modèle de recherche. Il s'agit notamment de la taille, de l'âge, du type d'activité et la formation du dirigeant.

Le tableau ci-dessous résume les variables retenues après recherche qualitative.

Tableau 3 : synthèse des dimensions et variables retenues de l'étude qualitative

Facteurs de contingence organisationnelle	Facteurs comportementaux
<ul style="list-style-type: none"> • La structure • L'environnement • Informatisation 	<ul style="list-style-type: none"> • Style de décision • La stratégie de contrôle

Source : résultats de l'étude qualitative exploratoire

3.1.2. Résultats de l'étude quantitative

Nous présentons les résultats des différentes étapes de traitement des données quantitatives.

❖ Validité des instruments de mesure

Afin de tester la validité de l'échelle de mesure des variables latentes, une analyse factorielle a été réalisée en deux étapes : une analyse exploratoire a été réalisée sous le logiciel SPSS 21 et une analyse confirmatoire a été réalisée sous le logiciel AMOS 23.0. Les résultats de ces analyses consignés dans le tableau ci-dessous sont globalement satisfaisants pour l'ensemble des variables étudiées.

Tableau 4 : Résultat de l'analyse exploratoire

Structure de la PME				
Valeur propre				4,135
% de variance expliquée				75,255%
Alpha de cronbach				0,828
Indice KMO				0,806
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-deux approximé			1016,550
	Degré de liberté			36
	Signification du test			0,000
Environnement de la PME				
Valeur propre				3,465
% de variance expliquée				66,574%
Alpha de cronbach				0,646
Indice KMO				0,691
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-deux approximé			598,103
	Degré de liberté			36
	Signification du test			0,000
Informatisation de la PME				
Valeur propre				2,638
% de variance expliquée				52,755%

Alpha de cronbach					0,654
Indice KMO					0,753
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-deux approximé				219,356
	Degré de liberté				10
	Signification du test				0,000
Style de décision du dirigeant					
Valeur propre					2,700
% de variance expliquée					74,608
Alpha de cronbach					0,647
Indice KMO					0,662
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-deux approximé				764,545
	Degré de liberté				10
	Signification du test				0,000
Stratégie de contrôle du dirigeant					
Valeur propre					1,933
% de variance expliquée					76,579
Alpha de cronbach					0,604
Indice KMO					0,552
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-deux approximé				138,225
	Degré de liberté				6
	Signification du test				0,000
Outils de contrôle de gestion					
Valeur propre					2,67
% de variance expliquée					76,735
Alpha de cronbach					0,719
Indice KMO					0,843
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-deux approximé				1669,374
	Degré de liberté				66
	Signification du test				0,000

Source : résultats de l'analyse exploratoire de l'étude quantitative

A la suite de l'analyse exploratoire, l'analyse confirmatoire a été réalisée et permet de renseigner sur la fiabilité et la validité des variables.

Tableau 5 : Résultat des tests de fiabilité et de validité au niveau de la phase confirmatoire

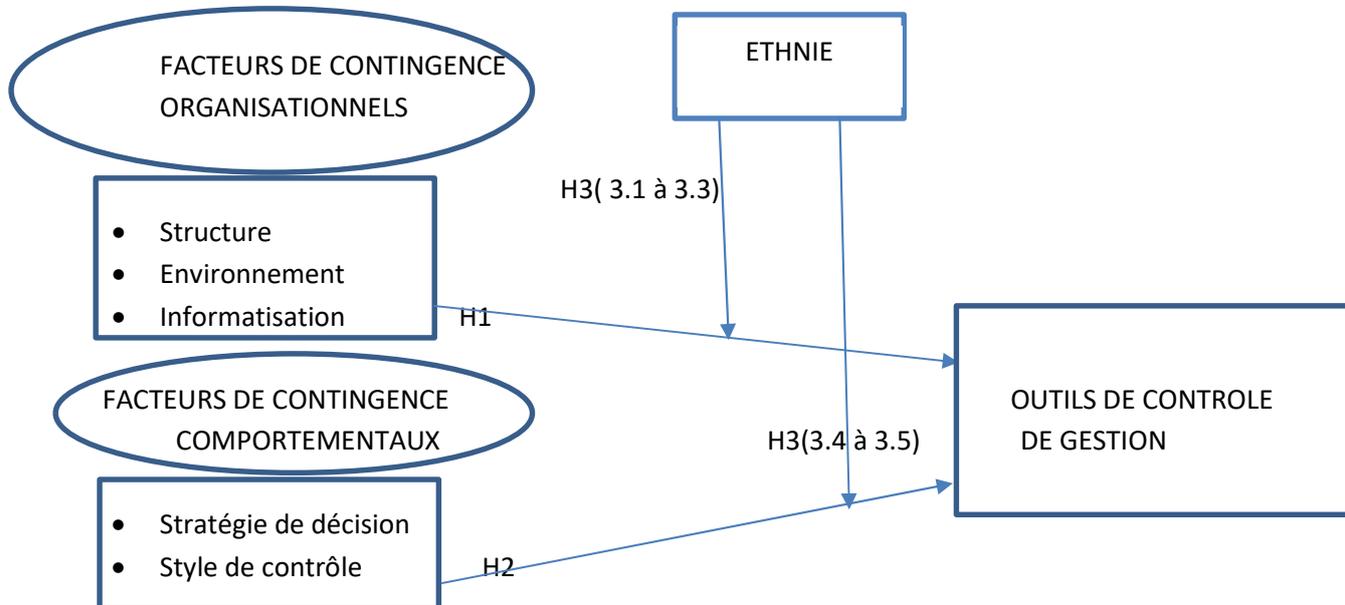
Variables	Items	Loading Stand.	Fiabilité (Rho de Jöreskog)	Validité convergente	Validité discriminante
Informatisation			0,808	0,597	0,597 > 0,0037
Environnement			0,773	0,537	0,537 > 0,0026
Structure			0,781	0,587	0,587 > 0,0016
Stratégie de contrôle			0,797	0,521	0,521 > 0,000049
Style de décision			0,780	0,596	0,596 > 0,000049

Source : résultats de l'analyse confirmatoire de l'étude quantitative

Le tableau montre que le Rho de Joreskog pour chaque variable de l'étude est supérieur à 0,7. De plus, à l'aide de la procédure de Fornell et Larcker (1981), la validité de la structure peut être vérifiée. Pour cela, la validité de convergence de Rho de Joreskog dépasse un seuil minimum de 0,5. De plus, la valeur

de la validité convergente est supérieure au carré de la corrélation, établissant ainsi la validité discriminante (Fornell et Larcker, 1981). Par conséquent, nous pouvons affirmer que les dimensions obtenues du modèle sont fiables et valides. Le modèle de recherche est le suivant :

Modèle de recherche :



Source : Modèle Issu de la revue de littérature

❖ Analyse de la relation entre les facteurs de contingence organisationnelle et le choix des outils de contrôle de gestion

Ce lien est subdivisé en trois sous hypothèses (H1.1, H1.2 et H1.3). Les résultats du test de ces hypothèses se présentent dans le tableau suivant :

Tableau 6 : Résultat du test de l'influence des facteurs de contingence organisationnelle sur le choix des outils de contrôle de gestion

Variables	(β)	S.E.	C.R. ou t	P
OCG <--- STRU	-0,053	0,019	-1,570	0,116
OCG <--- INFO	0,381	0,089	3,486	***
OCG <--- ENV	0,296	0,026	4,534	***

Notes : *** =P< 5%

Source : résultats de nos recherches

On note une influence positive des variables informatisation et environnement sur les outils de contrôle de gestion alors qu'elle est négative pour la variable structure. De plus, pour les variables informatisation et environnement, les valeurs de Student sont toutes supérieures au seuil recommandé (1,96) et les probabilités toutes significatives au seuil de 5%. Nous pouvons donc conclure que les hypothèses H1.2, H1.3 sont confirmées alors que H1.1 n'est pas confirmée.

❖ Analyse de la relation entre les facteurs comportementaux et le choix des outils de contrôle de gestion

L'hypothèse N°2 stipule que : « les facteurs comportementaux déterminent le choix de l'outil de contrôle de gestion au sein des PME béninoises ». Ce lien est subdivisé en deux sous hypothèses (H2.1 et H2.2)

Le test de cette hypothèse du premier axe de notre recherche permet d'afficher les valeurs suivantes pour les indicateurs retenus à cet effet.

Tableau 7 : Résultat du test de l'influence des facteurs comportementaux sur le choix des outils de contrôle de gestion

Variables	(β)	S.E.	C.R. ou t	P
OCG <--- STRA	-0,374	0,016	-5,159	***
OCG <--- STYL	0,066	0,020	1,984	0,020

Source : résultats de nos recherches

Le facteur comportemental style de décision du dirigeant a un poids élevé et positif sur les outils de contrôle de gestion. Le t de student et la probabilité sont significatifs. Considérant ces résultats, nous pouvons dire que le style de décision influence positivement le choix des outils de contrôle de gestion. Par contre, la variable stratégie de contrôle a le t de student négatif ainsi que le β . Nous pouvons donc conclure que l'hypothèse H2.1 n'est pas confirmée alors que H2.2 est confirmée.

❖ Test du rôle modérateur de l'ethnie dans les relations facteurs de contingence organisationnelle et comportementale sur le choix des outils de contrôle de gestion

L'analyse multi groupes effectuée à cet effet permet d'obtenir les indices d'ajustement suivants selon le modèle contraint et celui non contraint.

Tableau 8 : Analyse multi groupes entre le groupe être de même ethnie et celui être de différentes ethnies que le dirigeant de PME

	Modèle contraint (M1)	Modèle non contraint (M2)
Indices absolus		
χ^2	289,592	286,824
GFI (Goodness of Fit index)	0,979	0,980
AGFI (Adjusted Goodness of Fit index)	0,912	0,976
RMR	0,013	0,013
RMSEA	0,010	0,011
Indices incrémentaux		
NFI	0,959	0,963
TLI	0,919	0,915
CFI (Comparative Fit Index)	0,987	0,982
Indices de parcimonie		
χ^2/DF	8,044	9,561
$\Delta \chi^2 = 289,592 - 286,824 = 2,768$		
$DL1 - DL2 = 36 - 30 = 6$		

Source : résultats de nos recherches

Dans l'ensemble, les résultats montrent que les ajustements des deux modèles aux données sont corrects pour les deux modèles.

Pour six (6) degrés de liberté, la différence du chi carré entre les deux modèles n'est pas statistiquement significative (2,768) au seuil de 5 % (valeur de $p = 0,837$). Ainsi, les résultats ont montré un effet significativement similaire entre les deux groupes (personnes d'une même ethnie qui ont été consultées et celles qui ne l'ont pas été). L'hypothèse d'égalité entre les effets de ces deux groupes est vérifiée, cependant ils peuvent différer au niveau de chaque variable du modèle. Étudier en quoi chaque relation diffère est important pour une analyse approfondie.

En tenant compte des facteurs organisationnels, des associations directes ont été identifiées au niveau des variables environnementales et informatiques, examinant ainsi les relations modératrices à leur niveau. Pour les facteurs comportementaux, les liens directs avec les variables de style de prise de décision ont été confirmés et des tests de modération ont également été nécessaires pour valider à ce niveau.

Ainsi, compte tenu du seuil de 5 %, les valeurs du chi carré pour la variable environnementale (287,5) et la variable informatisée (288,6) sont inférieures à la valeur de référence (290,67). Ce résultat nous amène à conclure que l'ethnie ne modère pas le choix à la fois de l'environnement relationnel et des outils de contrôle managérial, ni celui de l'informatisation et du choix des outils de contrôle managérial. Ces relations sont mises en évidence dans les hypothèses H3.2 et H3.3, respectivement. En considérant le seuil de 5 %, la valeur du chi carré pour la variable style de prise de décision (287,5) est inférieur à la valeur de référence (294,79), ce qui nous amène à conclure que l'ethnie ne modère pas la relation entre le style de prise de décision et choix d'outil mis en évidence dans l'hypothèse H3.5.

3.2. Discussion des résultats de la recherche

La structure d'une entreprise ne détermine pas son système de contrôle de gestion. Ces résultats ont été confirmés par des travaux antérieurs (Kalika, 1987 ; Germain, 2000). Zian (2013) va dans le même sens que Kalika et Germain, puisque d'après ses recherches sur les structures d'entreprise, il confirme que plus l'entreprise est petite, moins il y a de processus formels et plus la prise de décision est concentrée sur les propriétaires. Nos résultats suggèrent que l'environnement opérationnel détermine le choix des outils de contrôle de gestion pour les PME. Ce résultat confirme les travaux (Khandwalla, 1972 ; Gordon et Miller, 1976 ; Gordon et Narayan, 1984 ; German, 2000 ; Reid et Smith, 2000 ; Boukar, 2009 ; Germain, 2013), qui ont montré qu'en temps de crise, l'évolution du système de contrôle est influencée par différentes forces principalement par l'environnement. Des résultats de cette étude, nous retenons que l'informatisation affecte le choix des outils de contrôle de gestion, car l'hypothèse selon laquelle l'informatisation des entreprises affecte le choix des outils de contrôle de gestion dans les PME est confirmée. Ce résultat est également cohérent avec celui de Davis et Albright (2000). L'analyse des données montre également que l'hypothèse selon laquelle le style de prise de décision des dirigeants de PME détermine le choix des outils de contrôle de gestion des PME est confirmée. Ce résultat est cohérent avec les conclusions de Germain (2000) et Zian (2013), qui ont tous deux conclu que la complexité du tableau de bord est fonction du style de prise de décision. Nos résultats indiquent que l'hypothèse selon laquelle les stratégies de contrôle des dirigeants de PME sont déterminantes pour le choix des outils de contrôle de gestion dans les PME n'est pas confirmée. Ce résultat contredit celui obtenu par certains auteurs comme Larcker (1997) ; Govindarajan et Gupta (1985), Fullerton et McWatters (2002).

Nos résultats ne confirment pas d'effet modérateur de l'ethnie des dirigeants de PME dans la relation entre facteurs de contingence et choix des outils de contrôle managérial. Ceci suggère que l'ethnie des dirigeants de PME n'influe pas la décision de choix des outils de contrôle de gestion des PME au Bénin.

Conclusions et perspectives

Cette étude vise à mesurer l'effet de l'ethnie des dirigeants de PME sur la relation entre les facteurs de contingence des PME et le choix des outils de contrôle de gestion dans les petites et moyennes entreprises béninoises. Pour atteindre cet objectif, une étude de la littérature a été réalisée, conduisant à la formation du modèle théorique de l'étude. Ensuite, une étude qualitative exploratoire a été menée auprès de 30 PME par le biais d'entretiens semi-directifs. Enfin, des données quantitatives sont collectées au moyen d'une enquête par questionnaire auprès d'un échantillon de convenance de 650 PME. Pour tester nos modèles de recherche, nous avons utilisé des méthodes d'équations structurelles, qui nous ont permis de tester à la fois des modèles de mesure et des modèles structurels (fiabilité et validité confirmatoire), puis de tester des hypothèses. De manière générale, toutes les échelles de mesure présentaient une qualité psychométrique satisfaisante. La fiabilité et la validité convergentes et discriminantes ont été démontrées.

Les principaux résultats obtenus sont les suivants : l'hypothèse 1 suppose que les facteurs de contingence organisationnelle déterminent le choix de l'outil de contrôle de gestion pour les PME. Cette hypothèse se décompose en trois sous-hypothèses. Les résultats montrent que les variables environnementales et d'informatisation ont des effets positifs et significatifs sur le choix des outils de contrôle managérial, contrairement à la variable structure des entreprises. Nous avons conclu donc que les hypothèses H1.2 et H1.3 sont confirmées, tandis que l'hypothèse H1.1 ne l'est pas. La deuxième hypothèse soutient que les facteurs comportementaux déterminent le choix des outils de contrôle de gestion dans les PME. Un test statistique de cette hypothèse, déclinée en deux sous-hypothèses, a donné les résultats suivants : le style de prise de décision des dirigeants de PME a un effet positif sur le choix des outils de contrôle de gestion des PME au Bénin, tandis que leurs stratégies de contrôle ont un effet négatif sur le choix de l'outil de contrôle de gestion au niveau des PME Béninoises. Nous concluons que l'hypothèse H2.1 est confirmée et H2.2 n'est pas confirmée. La troisième hypothèse, H3, suppose que l'ethnicité des dirigeants de PME au Bénin modère positivement et significativement la relation entre les facteurs de contingence et le choix des outils de contrôle managérial. Cette hypothèse comprend cinq sous-hypothèses, et les résultats obtenus par analyse multigroupe montrent que l'ethnie du dirigeant de la PME n'intervient dans aucune relation. Par conséquent, H3 (H3.1 à H3.5) n'est pas confirmé.

Sur le plan théorique, cette étude intègre des facteurs socioculturels, apportant des avantages à la littérature sur le contrôle managérial. Au niveau managérial, ce travail conclut que les relations avec des personnes de même ethnie ne sont pas exploitées pour la prise de décision des entreprises, notamment dans les PME, bien qu'il puisse s'agir de personnes plus éclairées en termes de management et de prise de décision dans les PME. Nous conseillons aux dirigeants de PME de maintenir de bonnes relations d'amitié, de fraternité et de travail non seulement avec les membres de la famille mais aussi avec les membres de même ethnie. Comme pistes de recherches futures, nous suggérons de considérer d'autres facteurs socioculturels tels que la langue et la religion.

Références bibliographiques

- Abi Azar, J, (2005), Les outils de contrôle de gestion dans le contexte des PME : cas des PMI au Liban.
- Alcouffe, S, Berland, N, & Levant, Y, (2008), « Succès » et « échec » d'un outil de gestion. *Revue française de gestion*, (8), 291-306.
- Al-Omiri, M, & Drury, C, (2007), A survey of factors influencing the choice of product costing systems in UK organizations. *Management accounting research*, 18(4), 399-424.
- Anthony, R, (1993), *La fonction contrôle de gestion*, Publi-Union, Paris (publié en anglais sous le titre *The management control Function*, Harvard Business School Press, 1988).
- Bampoky, B, (2011), *Les pratiques de contrôle de gestion dans les entreprises au Sénégal : bilan et perspectives* (Doctoral dissertation, Nantes).
- Bélaïd, Z, & Bergeron, H, (2006), *Pratiques de calcul des coûts, utilisation de l'information et performance dans les PME manufacturières*.
- Boukar, H, (2009), Les facteurs de contingence de la croissance des micros et petites entreprises camerounaises. *La Revue des Sciences de Gestion*, (3), 75-83.
- Boukrou, A, (2011), *Essai d'analyse des stratégies de pérennité dans les PME : Cas des PME de la Wilaya de Tizi ousou* (Doctoral dissertation, Université de Tizi Ouzou-Mouloud Mammeri).
- Bruns, W, & Waterhouse, J, (1975), Budgetary control and organization structure. *Journal of accounting research*, 177-203.
- Carrière, J, B, (1990), La vision stratégique en contexte de PME : cadre théorique et étude empirique. *Revue internationale PME Économie et gestion de la petite et moyenne entreprise*, 3(3-4), 301-325.
- Chapman, C, (1997), Reflections on a contingent view of accounting. *Accounting, organizations and society*, 22(2), 189-205.
- Chapellier, P, (1997), Profils de dirigeants et données comptables de gestion en PME. *Revue internationale PME Économie et gestion de la petite et moyenne entreprise*, 10(1), 9-41.
- CHIBANI LTAIEF, faten, & HENCHIRI, jamel E. (2016). La structure financière des entreprises familiales : une analyse fondée sur la théorie du Pecking Order. *Journal of Academic Finance*, 7(2), 84–97. <https://doi.org/10.59051/joaf.v7i2.71>
- Damak, N, (2015), *les pratiques de calcul des coûts dans les PME en Tunisie : de l'approche opérationnelle à l'approche stratégique*
- Dupuy, Y, Marmuse, C, Kalika, M & Trahand, J, (1989), *Les systèmes de gestion*, Editions Dunod.
- Eriola, J, (2017), « Accès au financement et dynamisme des petites Entreprises béninoises : manifestations des facteurs socioculturels » thèse de doctorat en sciences de gestion à l'Université D'Abomey-Calavi
- Fernandez, V, Picory, C, & ROWE, F, (1994), « Diversité, cohérence et pertinence des outils de gestion dans les PME », *Compte rendu séminaire ECOSIP du 23 Sept*, 23 p.
- Germain, C, (2013), *La contingence des systèmes de mesure de la performance : les résultats d'une recherche empirique sur le secteur des PME*
- Germain, C, (2000), *Contrôle organisationnel et contrôle de gestion : la place des tableaux de bord dans le système de contrôle des petites et moyennes entreprises* (Doctoral dissertation, Bordeaux 4).
- Gordon, L, A, & Miller, D, (1976), A contingency framework for the design of accounting information systems. In *Readings in accounting for management control* (pp. 569-585). Springer, Boston, MA.
- Gordon, L, A, & Narayanan, V, K, (1984), Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: an empirical investigation. *Accounting, organizations and society*, 9(1), 33-47.

- Innes, J, Mitchell F, & Sinclair, D, (2000), "Activity-based costing in the U.K.'s largest companies: A comparison of 1994 and 1999 survey results", *Management Accounting Research*. Vol.11, Iss 3, pp: 349-362.
- Julien, P, & Carrière, B, (1994), " L'efficacité des PME et les nouvelles technologies ", *Revue d'économie industrielle*, Vol. 67, N° 1, pp. 120-134, Article accessible sur Internet : <http://www.persee.fr>
- Kalika, M, (1987), *Structure organisationnelle et technologie*. Institut de Gestion de Touraine, Université de Tours, octobre.
- Khandwalla, P, (1972), " The Effect of Different Types of Competition on the Use of Management Controls ", *Journal of Accounting Research*, Vol. 10, N° 2, automne, pp. 275-285.
- Kouame, K, M, (2016), *La défaillance des pme : essai de détermination d'une trajectoire*. *Revue internationale de Gestion et d'économie série A-Gestion/n°1 vol 1 décembre* PP 139-168
- Lakssoumi, F. & Moussa, A. (2022). Indépendance, diversité du genre du conseil et qualité de l'information financière : le rôle modérateur du contrôle familial. *Recherches en Sciences de Gestion*, 148, 119-146. <https://doi.org/10.3917/resg.148.0119>
- Lawrence, R, & Lorsch, W, (1967), *Organization and environment: differentiation and integration*, Boston, Harvard University Press.
- Lefebvre, E, (1991), *Profil distinctif des dirigeants de PME innovatrices*. *Revue internationale PME Économie et gestion de la petite et moyenne entreprise*, 4(3), 7-26.
- Lorrain, D, (1995), *Gestions urbaines de l'eau*. Economica.
- Mayegle, F-X, (2010), *La contribution du tableau de bord prospectif à l'amélioration des performances des entreprises : une étude à partir de six cas au Cameroun*. Thèse de doctorat Université de Yaoundé.
- Merchant, K, A, (1981), *The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance*. *Accounting Review*, 813-829.
- Meyssonier, F, & Zawadzki, C, (2008), *L'introduction du contrôle de gestion en PME : étude d'un cas de structuration tardive de la gestion d'une entreprise familiale en forte croissance*. *Revue internationale PME Économie et gestion de la petite et moyenne entreprise*, 21(1), 69-92.
- Mintzberg, H, (1976), *Planning on the left side and managing on the right* (pp. 49-58). Brighton, MA : Harvard Business Review.
- Mintzberg, H, & Romelaer, P, (1982). *Structure & dynamique des organisations*. Les Éditions d'organisation.
- Ngongang, D, (2010), *Facteurs de contingence structurelle, comportementale et nature du contrôle de gestion dans les pme camerounaises*. Membre du LAREGO Université de Ngaoundéré-FSEG
- Nkongolo-Bakenda, J, M, d'Amboise, G, & Garnier, B, (1994), *L'association entre la manifestation de la vision stratégique des propriétaires-dirigeants de PME et la performance de leur entreprise*. *Revue internationale PME Économie et gestion de la petite et moyenne entreprise*, 7(1), 35-61
- Nobre, T, (2001), *Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME*. *Finance contrôle stratégie*, 4(2), 119-148.
- Olekalo, R, (2011), *Analyse du profil des dirigeants des pme à Brazzaville : cas des entreprises de service*. *Revue Congolaise de Gestion*, (1), 9-30.
- Raymond, L, & Blili, S, (2005), *Les systèmes d'information*. JULIEN (1994) (sous la direction de), *Les PME : bilan et perspectives*, Presse Inter Universitaire, 3ème édition, Canada.
- Zadi Kessy, M, (1998) « *Culture africaine et gestion de l'entreprise moderne* », Abidjan : édition CEDA.
- Zian, H, (2013), *Contribution à l'étude des tableaux de bord dans l'aide à la décision des PME en quête de performances* (Doctoral dissertation, Bordeaux 4).