

Mode de gouvernance et degré d'utilisation du tableau de bord dans les petites et moyennes entreprises en Côte d'Ivoire

Mode of governance and degree of use of the dashboard in small and medium-sized enterprises in Côte d'Ivoire

Konan Abel YAO, (Enseignant-Chercheur en Sciences de Gestion)

Laboratoire de Recherche en Gestion des Entreprises

Unité de Formation et de Recherche des Sciences Economiques et de Gestion

Université Alassane Ouattara, Bouaké, Côte d'Ivoire

Yachine Paulin N'DRI, (Enseignant-Chercheur en Sciences de Gestion)

Laboratoire de Recherche en Gestion des Entreprises

Unité de Formation et de Recherche des Sciences Economiques et de Gestion

Université Alassane Ouattara, Bouaké, Côte d'Ivoire

Gue Doléya MASSIE, (Doctorant en Sciences de Gestion)

Laboratoire de Recherche en Gestion des Entreprises

Unité de Formation et de Recherche des Sciences Economiques et de Gestion

Université Alassane Ouattara, Bouaké, Côte d'Ivoire

Adresse de correspondance :	UFR Sciences Economiques et de Gestion BP v 18 Bouaké 01 Université Alassane Ouattara Bouaké (Côte d'Ivoire) Code postal : (99326) Téléphone : (+225) 25 31 00 00 39 Email : infoline@uao.edu.ci
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude et ils sont responsables de tout plagiat dans cet article.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	YAO, K. A., N DRI, Y. P., & MASSIE, G. D. (2024). Mode de gouvernance et degré d'utilisation du tableau de bord dans les petites et moyennes entreprises en Côte d'Ivoire. <i>International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics</i> , 5(12), 565-582. https://doi.org/10.5281/zenodo.14498029
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: November, 2024

Accepted: December , 2024

International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics - IJAFAME

ISSN: 2658-8455

Volume 5, Issue 12 (2024)

Mode de gouvernance et degré d'utilisation du tableau de bord dans les petites et moyennes entreprises en Côte d'Ivoire

Résumé :

Cet article explore l'influence des modes de gouvernance sur l'utilisation des tableaux de bord dans les petites et moyennes entreprises (PME) ivoiriennes en tenant compte des variables de contingence structurelle. En combinant une approche qualitative, avec des entretiens auprès de 10 acteurs clés, et quantitative, via des questionnaires administrés à 234 PME dans quatre grandes villes ivoiriennes, les résultats montrent que le mode de contrôle joue un rôle central. Les entreprises contrôlées par des propriétaires-dirigeants ou des managers professionnels utilisent moins les tableaux de bord que celles disposant de contrôleurs de gestion dédiés, en raison d'une meilleure rigueur et objectivité de ces derniers. La taille de l'entreprise et le niveau d'informatisation influencent également positivement l'utilisation des tableaux de bord, ce qui facilite la gestion des opérations complexes. Les conclusions corroborent des recherches antérieures, soulignant que les PME avec des infrastructures informatiques modernes et des pratiques de gestion formalisées optimisent l'usage des tableaux de bord pour des décisions stratégiques. D'un point de vue théorique, cette recherche enrichit la théorie de la contingence en démontrant comment les dimensions structurelles des PME interagissent avec les modes de gouvernance pour influencer l'adoption des tableaux de bord. Elle apporte également des nuances aux travaux antérieurs en clarifiant que la centralisation des décisions peut limiter l'utilisation des outils de gestion formalisés. En termes pratiques, les résultats suggèrent que les PME ivoiriennes devraient investir dans des contrôleurs de gestion professionnels et moderniser leurs infrastructures informatiques pour améliorer l'efficacité de l'utilisation des tableaux de bord. Cependant, la recherche présente des limites, notamment la taille de l'échantillon limité aux grandes villes ivoiriennes et le potentiel de biais dans les données autodéclarées. Elle a suggéré qu'il serait pertinent d'étendre l'analyse à d'autres contextes géographiques et de mener des études longitudinales pour observer l'évolution des pratiques de gouvernance. Les résultats peuvent aussi être pertinents pour d'autres économies émergentes, notamment en Afrique de l'Ouest, où les défis de gouvernance et d'informatisation sont similaires. Enfin, cette recherche souligne l'importance d'une gouvernance structurée pour le développement durable des PME.

Mots clés : Tableau de bord, gouvernance d'entreprise, contrôle formel, PME.

JEL Classification : M49

Type du papier : Recherche empirique

Abstract:

This article examines the influence of governance modes on the utilisation of dashboards in Ivorian small and medium-sized enterprises (SMEs), taking into account structural contingency variables. By employing a mixed-methods approach—qualitative interviews with 10 key stakeholders and quantitative surveys of 234 SMEs across four major Ivorian cities—the findings highlight the pivotal role of control mechanisms. SMEs managed by owner-managers or professional managers tend to use dashboards less frequently compared to those with dedicated management controllers, due to the latter's superior objectivity and rigour. Additionally, factors such as company size and the level of digitalisation significantly enhance the adoption of dashboards, facilitating the management of complex operations. The conclusions align with previous studies, emphasising that SMEs equipped with modern IT infrastructures and formalised management practices optimise dashboard use for strategic decision-making. Theoretically, this study enriches contingency theory by illustrating how structural dimensions of SMEs interact with governance modes to influence dashboard adoption. It also nuances prior literature by indicating that centralised decision-making processes may hinder the effectiveness of formal management tools. From a practical perspective, the findings suggest that Ivorian SMEs should invest in professional management controllers and upgrade their IT infrastructures to enhance dashboard effectiveness. Establishing transparent and objective governance mechanisms emerges as a critical success factor. However, the research is limited by the sample size, which is confined to major Ivorian cities, and the potential biases inherent in self-reported data. Expanding the analysis to other geographical contexts and conducting longitudinal studies to track governance practices' evolution could provide deeper insights. These findings are also relevant to other emerging economies in West Africa, which face similar challenges in governance and digitalisation. Ultimately, the study underscores the importance of structured governance for the sustainable development of SMEs.

Keywords: Dashboard, corporate governance, formal control, SMEs.

Classification JEL : M49

Paper type: Empirical Research

1. Introduction

La gestion des petites et moyennes entreprises (PME) constitue un enjeu crucial pour le développement économique, particulièrement dans des contextes émergents tels que la Côte d'Ivoire. Ces entreprises, représentant environ 80 % du tissu économique ivoirien et générant près de 23 % des emplois formels, contribuent à 23% du produit intérieur brut (PIB)¹. Bien que cette contribution soit substantielle, il est possible que le plein potentiel de ces PME ne soit pas réalisé au vu de leur prépondérance dans le paysage économique.

En effet, la performance des PME est souvent entravée par des défis organisationnels, notamment en matière de gouvernance et d'utilisation des outils de gestion, tels que les tableaux de bord. D'après Tuo (2020), les pratiques informelles coexistent avec les pratiques formelles dans les PME ivoiriennes, ce qui met en évidence la complexité de l'intégration des outils comme les tableaux de bord. Cette coexistence souligne l'importance de la gouvernance dans l'efficacité d'utilisation des tableaux de bord.

La gouvernance d'entreprise est définie par Charreaux (1996, p.3) comme « l'ensemble des mécanismes qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui gouvernent leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire ». D'après Bakkour (2013), les problèmes de gouvernance d'entreprise découlent généralement de la rupture entre la propriété et le contrôle du capital, ainsi que du pouvoir disproportionné de certains actionnaires et du contrôle exercé sur les actionnaires minoritaires. De plus, les salariés possèdent des droits fondamentaux indépendamment de ceux qui leur reviennent en tant que détenteurs potentiels du capital (OCDE, 2004). Il a été établi par Soldo et Arnaud (2016) qu'une gouvernance appropriée favorise l'intégration des outils de gestion, ce qui est essentiel pour une planification stratégique efficace et une évaluation des performances. Cependant, ces travaux ont été réalisés dans des contextes occidentaux, occultant la réalité des PME ivoiriennes, où les ressources sont souvent limitées avec des structures organisationnelles peu formalisées.

D'autres recherches antérieures, telles que celles de Mbenda et Sebigunda (2015), ont montré que les modes de gouvernance des PME ont un impact significatif sur leur performance, cette dynamique étant exacerbée dans les économies en développement. Le travail de Boubakary (2023) souligne par ailleurs l'importance des facteurs de contingence, tels que la taille de l'entreprise et le niveau d'informatisation, dans l'efficacité des pratiques de gestion.

Bien que certains auteurs se sont penchés sur les questions de gouvernance (Manou, 2022) et d'utilisation des tableaux de bord (Tuo, 2020) dans le contexte ivoirien, ils ont manqué d'établir un lien direct entre ces deux variables.

En outre, il existe une insuffisance dans la littérature concernant la manière dont les différents modes de gouvernance influencent l'utilisation des tableaux de bord. Les recherches disponibles tendent à se concentrer sur des contextes économiques différents et sur l'explication de la performance financière sans tenir compte des spécificités des PME ivoiriennes, telles que la structure de gouvernance souvent informelle et le manque de ressources pour implémenter des outils de gestion sophistiqués. Cette insuffisance d'exploration laisse un vide dans la compréhension des meilleures pratiques de gouvernance et d'utilisation des tableaux de bord adaptées au contexte ivoirien.

Ainsi, cet article se propose de répondre à la question suivante : comment les différents modes de gouvernance influencent-ils l'utilisation des tableaux de bord dans les PME ivoiriennes ? De façon spécifique,

¹ Direction de la Planification, des Statistiques et de la Prospective (DPSP) du Ministère de la Promotion des PME, de l'Artisanat et de la Transformation du Secteur Informel (MPPMEATSI), Revue de données statistiques sur le secteur des PME de 2018 à 2020

- Dans quelle mesure la participation élevée du dirigeant au capital est-elle liée au degré d'utilisation des tableaux de bord dans les PME ivoiriennes ?
- Comment un mode de contrôle formel de la direction influence-t-il le degré d'utilisation des tableaux de bord dans les PME ivoiriennes ?
- Quels sont les facteurs de contingence structurelle qui influencent l'intégration des tableaux de bord dans les PME ivoiriennes ?

Pour répondre à cette problématique, nous analyserons des données empiriques sur les PME en Côte d'Ivoire, mettant en lumière leurs caractéristiques, les modes de gouvernance privilégiés et leur degré d'utilisation des tableaux de bord. Notre objectif est de montrer l'influence des modes de gouvernance sur le degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion dans les PME ivoiriennes.

2. Revue de littérature sur la relation entre gouvernance et degré d'utilisation du tableau de bord de gestion dans les PME

Les tableaux de bord sont des outils essentiels pour la gestion des performances, car ils permettent aux entreprises de suivre des indicateurs clés (KPI) et d'évaluer leurs progrès vers les objectifs stratégiques (Bokel et al., 2020). Dans le contexte des PME africaines, où les ressources sont souvent limitées, les tableaux de bord peuvent aider à maximiser l'efficacité et l'efficience des opérations (Kouadio et al., 2021). Selon Diallo et al. (2022), les PME en Côte d'Ivoire utilisent de plus en plus les tableaux de bord pour améliorer la transparence, la responsabilité et la réactivité face aux défis du marché. Toutefois, l'efficacité de ces outils dépend en grande partie de la gouvernance mise en place au sein de ces entreprises.

La gouvernance des PME désigne l'ensemble des pratiques, structures et processus qui déterminent la direction et le contrôle d'une entreprise (Labri, 2021). Elle inclut les mécanismes de prise de décision, les relations entre les parties prenantes, et les modalités de responsabilité et de transparence. Selon Iheanachor et Etim, E. (2022), une bonne gouvernance favorise la confiance des parties prenantes, ce qui est essentiel pour la pérennité des PME.

Afin d'analyser les travaux antérieurs sur la relation entre les modes de gouvernance et le degré d'utilisation des tableaux de bord, nous structurons notre revue de littérature en trois points. D'abord, nous abordons la question de la participation des dirigeants au capital, ensuite, celle du mode de contrôle et enfin la prise en compte des facteurs de contingence.

2.1. Participation du dirigeant au capital et degré d'utilisation du tableau de bord de gestion dans les PME

La participation du dirigeant au capital est un facteur clé dans la gouvernance des PME, influençant la motivation et l'engagement du dirigeant envers la performance de l'entreprise. D'après Jensen et Meckling (1976), les relations entre propriétaires et gestionnaires peuvent engendrer des conflits d'intérêts. Ils mettent en évidence l'importance de la transparence et de l'alignement des objectifs dans la gestion des entreprises. En fournissant des mécanismes de suivi comme les tableaux de bord, les PME peuvent réduire les conflits d'intérêts. Les développements empiriques dans la même dynamique établissent que les dirigeants ayant une participation significative dans le capital sont plus susceptibles d'adopter des outils de gestion tels que les tableaux de bord pour assurer la rentabilité de leur investissement (Hagin et Caesar, 2021). En outre, les dirigeants qui détiennent une part importante du capital sont généralement plus impliqués dans la gestion quotidienne et sont donc plus enclins à utiliser des tableaux de bord pour suivre les performances et prendre des décisions stratégiques (Brinette et al., 2020). Les travaux effectués par Kama et Diouf (2022) dans le contexte des petites entreprises sénégalaises semblent contraster l'idée selon laquelle la propriété définit le degré d'utilisation des outils de pilotage. Ils ont trouvé que les petites entreprises centralisées n'utilisent pas des outils de pilotage pour prendre des décisions. Il s'agit des PME où toutes les décisions sont

centrées autour du propriétaire-dirigeant. En revanche, lorsque les responsabilités sont transférées des propriétaires à des managers opérationnels, ces derniers utilisent des outils du contrôle de gestion tel que les tableaux de bord. En contexte de PME ivoiriennes, Tuo (2020) a montré que l'utilisation d'un tableau de bord est en partie liée à la volonté du dirigeant et sa perception de l'outil.

Il apparaît clairement que la relation entre la participation du dirigeant au capital et son aversion à l'usage des outils de pilotage reste contextuelle. Ainsi, sur la base de l'orientation théorique proposée par Jensen et Meckling (1976), nous formulons l'hypothèse selon laquelle *une participation élevée du dirigeant au capital est positivement liée au degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion dans les PME* (hypothèse 1).

2.2. Mode de contrôle formel de la direction et degré d'utilisation du tableau de bord de gestion dans les PME

Le mode de contrôle de la direction se réfère aux mécanismes par lesquels la direction supervise et dirige les opérations de l'entreprise. Ce mode peut inclure des structures de contrôle formelles, telles que la mise en place de comités de direction, ainsi que des approches informelles. Selon la théorie de la spécificité, les PME présentent des caractéristiques communes telles que la personnalisation de la gestion, une gestion centralisée, une faible spécialisation interne, une stratégie intuitive ou peu formalisée, et un système d'information peu complexe (Julien, 2005). Ces traits caractéristiques peuvent être résumées autour du rôle central des dirigeants, de la simplicité de leur structure, et des systèmes d'information et de prise de décisions peu développés (Abi-Azar (2005). Condor (2012) ajoute que ces spécificités tendent à favoriser un contrôle intuitif et informel.

Cependant, les recherches empiriques sur les systèmes de contrôle des PME aboutissent à des conclusions variées. Certains auteurs, tels que Davila (2005) et Zawadzki (2009), affirment que les dirigeants des plus petites entreprises utilisent des systèmes de contrôle peu complexes et peu formalisés. D'autres, comme Affès et Chabchoub (2007), ainsi que Bonache, Chapellier, Ben Hamadi et Mohammed (2015), soutiennent que les caractéristiques des systèmes de contrôle peuvent varier considérablement d'une PME à l'autre, et que nombre d'entre elles adoptent des pratiques formelles. Selon Siddiqui et al. (2023), un mode de contrôle formel permet une meilleure transparence et responsabilité, favorisant ainsi l'utilisation efficace des outils de gestions.

En Afrique de l'Ouest, des recherches montrent que les PME ne se limitent pas aux pratiques informelles. Par exemple, Wade et Dieng (2019a) révèlent que de nombreuses PME sénégalaises utilisent des outils de pilotage tels que les budgets, les tableaux de bord et le contrôle budgétaire. Dans la même veine, selon Tuo (2020), il faut relativiser l'affirmation selon laquelle les entreprises africaines se basent que sur le suivi des informations informelles pour prendre leurs décisions de gestion (Baidari, 2005). Ainsi, les PME qui adoptent un mode de contrôle formel, incluant des pratiques telles que la planification stratégique et l'évaluation régulière des performances, tendent à utiliser les tableaux de bord de manière plus systématique (Kounestron et Bigou-Lare, 2016). D'où l'hypothèse 2 : *Un mode de contrôle formel de la direction est positivement lié au degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion dans les PME.*

2.3. Contrôle des variables de contingence structurelle

Dans un environnement où les PME ivoiriennes opèrent souvent avec des ressources limitées et une informatisation variable (Soumahoro et Koné, 2020), la théorie des ressources et des capacités (Barney, 1991) prend une importance particulière. Cette théorie insiste sur l'importance des ressources internes pour obtenir un avantage concurrentiel. Une gouvernance qui développe les compétences en gestion et l'accès aux ressources facilite l'utilisation efficace

des tableaux de bord (Teece, 2007). Néanmoins, les PME ivoiriennes peuvent se heurter à des difficultés pour développer ces ressources et compétences en raison des facteurs de contingence structurelle. Boubakary (2023) souligne également l'importance des ressources internes et des capacités pour l'efficacité des pratiques de gestion dans les PME africaines. C'est d'ailleurs le sens de la théorie de la contingence (Donaldson, 2001) qui suggère que le choix des pratiques de gestion, y compris l'utilisation des tableaux de bord, dépend des caractéristiques contextuelles des PME.

D'après Mayimbi Ekuli Ngokana et al. (2021), l'approche par la contingence est actuellement la plus utilisée dans les recherches en contrôle de gestion. Cette préférence s'explique par la diversité des pratiques observées dans les travaux antérieurs et le désir de mettre en évidence les facteurs déterminants de ces pratiques. Dans ce cadre, Dangereux et al. (2017) soulignent l'impact des facteurs de contingence sur les systèmes de contrôle de gestion, notamment en ce qui concerne la diversité des pratiques de contrôle de gestion dans les PME africaines.

La taille de l'entreprise a été identifiée comme un facteur déterminant dans l'utilisation des tableaux de bord. En effet, les PME de plus grande taille tendent à adopter les tableaux de bord de manière plus systématique, car elles font face à des opérations plus complexes qui nécessitent un suivi rigoureux (Silva De Mattos et al., 2023 ; Kama et Diouf, 2022 ; Wade et Diouf, 2021 ; Ngongan, 2017). Cette observation est également soutenue par Ben Hamadi et al. (2022), qui constatent que les entreprises de plus grande taille bénéficient souvent de ressources supplémentaires pour mettre en œuvre des systèmes de contrôle efficaces. En revanche, les petites entreprises, en raison de leurs ressources limitées, peuvent ne pas avoir la capacité ou la volonté d'utiliser ces outils de manière optimale (Oliveira et al., 2023).

L'âge de l'entreprise influence également le degré d'utilisation des tableaux de bord. Les entreprises plus anciennes, ayant accumulé de l'expérience et des connaissances en gestion, sont généralement plus enclines à utiliser des tableaux de bord. Cette idée est corroborée par les travaux de Smith et al. (2022), qui notent que les entreprises ayant une longue histoire sont souvent plus familières avec les processus de gestion formalisés. En revanche, les jeunes entreprises peuvent être moins organisées et moins enclines à adopter des outils de gestion formels (Dupont et al., 2021). Cependant, il est crucial de noter que l'âge seul ne garantit pas une utilisation optimale des tableaux de bord, car d'autres facteurs, tels que la culture d'entreprise et le leadership, jouent également un rôle.

Le niveau d'informatisation est un autre facteur clé influençant l'utilisation des tableaux de bord. Les recherches montrent qu'un niveau d'informatisation plus élevé facilite la collecte et l'analyse de données, ce qui est essentiel pour le fonctionnement des tableaux de bord (Brown et al., 2022). Selon Mishrif et al. (2021), les PME qui investissent dans des technologies de l'information sont mieux équipées pour utiliser des tableaux de bord, ce qui améliore leur performance globale. Ce lien est également soutenu par Makinde et Adebayo (2023), qui soulignent que l'informatisation permet aux PME de transformer des données brutes en informations exploitables, facilitant ainsi une prise de décision plus éclairée. Boubakary (2016) souligne que dans les PME camerounaises, les défis liés à la formalisation des pratiques de gestion sont exacerbés par un manque de formation des dirigeants, une observation qui pourrait s'appliquer également aux PME ivoiriennes.

Fort de ce qui précède, nous émettons l'hypothèse 3 : *Les facteurs de contingence structurelle influencent le degré d'utilisation des tableaux de bord dans les PME.*

3. Méthodologie de recherche

Nous avons adopté une démarche mixte (qualitative et quantitative). L'approche qualitative visait à comprendre les pratiques des managers des PME à l'égard des outils de pilotage, en particulier les tableaux de bord. Cette recherche préalable la phase quantitative nous a permis de contextualiser notre modèle de recherche étant donné la spécificité des PME. Les données

quantitatives sont utilisées pour tester statistiquement les relations entre la variable dépendante (utilisation des tableaux de bord) et les autres variables indépendantes (modes de gouvernance et variables de contingence).

3.1.Méthode de collecte et de traitement des données qualitative

3.1.1. Collecte des données qualitatives

Pour Wacheux (1996), on distingue huit stratégies d'accès aux données qualitatives : l'recherche de cas, la méthode comparative, la recherche expérimentale, la méthode des scénarii et simulation, la recherche-action, la méthode biographique, la phénoménologie et l'innovation méthodique. Chacune répond à un objectif spécifique. Dans le cadre de cette recherche, nous avons choisi une recherche de cas dont l'objectif est d'explorer, comprendre et générer des hypothèses sur le pourquoi et le comment des phénomènes organisationnels. En effet, nous voulions approfondir notre compréhension des pratiques des managers des PME à l'égard des outils de pilotage, en particulier les tableaux de bord. Cette recherche préalable à la phase quantitative nous a permis de contextualiser notre modèle de recherche étant donné la spécificité des PME.

La collecte de données qualitatives s'est appuyée sur des entretiens semi-directifs réalisés avec dix individus, soigneusement diversifiés selon leur secteur d'activité (industriel, services et commerce) et leur poste (propriétaire-dirigeant, manager, contrôleur de gestion et responsable opérationnel). Les entretiens se sont déroulés en face à face entre août et septembre 2022 au sein des entreprises. Chaque entretien a duré en moyenne 45 minutes. En plus de la diversification, cet échantillon a été constitué de manière itérative tout en nous assurant de la saturation des informations recherchées. Les caractéristiques des interviewés sont présentées à travers le tableau 1.

Tableau 1 : Caractéristique de l'échantillon qualitatif

Code Individus	Sexe	Poste occupé	Secteurs d'activité	Taille de l'entreprise (nombre d'employés)	Localisation
Indiv1	Masculin	Directeur général	Bâtiments	11-50	Abidjan/Korhogo
Indiv2	Masculin	Manager	Services	51-200	Yamoussoukro
Indiv3	Masculin	Responsables des opération	BTP	51-200	Bouaké
Indiv4	Masculin	Gérant	Commerce	1-10	Abidjan-Abobo
Indiv5	Féminin	Manager	Services	11-50	Abidjan-Cocody
Indiv6	Masculin	Responsable financier	Services	51-200	Bouaké
Indiv7	Masculin	Directeur général	Agroalimentaire	51-200	Yamoussoukro
Indiv8	Masculin	Gérant	Services	11-50	Abidjan-Yopougon
Indiv9	Féminin	Gérante	Agroalimentaire	1-10	Daloa
Indiv10	Masculin	Contrôleur de gestion	Travaux Publics	51-200	Yamoussoukro

Source : Echantillon de l'recherche empirique

3.1.2. Traitement des données qualitatives et résultats

Dans le cadre de cette recherche, nous avons opté pour une analyse de contenu thématique afin de garantir des résultats détaillés et valides. Cette méthode consiste à identifier les éléments significatifs dans les communications des participants en analysant la fréquence et la présence des thèmes.

Chaque entretien a été intégralement retranscrit en verbatim, permettant une analyse minutieuse. Nous avons ensuite procédé à la codification des thèmes clés, segmentant les transcriptions en unités d'analyse et les classant en codes pour une interprétation cohérente.

Tous les thèmes pertinents ont été codés de manière exhaustive, reflétant fidèlement le discours des acteurs face aux facteurs influençant l'utilisation du tableau de bord dans les PME. Les thèmes ont été synthétisés et analysés objectivement, avec des résultats illustrés par des verbatim significatifs.

Tableau 2 : Résumé des résultats de l'étude qualitative

Catégories	Sous-catégories	Thèmes	Occurrence
Gouvernance	Processus décisionnels	La prise de décision	12
		Participation des employés	6
		Engagement de la direction	8
		Fixation des objectifs	10
	Système de contrôle	Suivi des performances	6
		Evaluation	10
		Supervision directe des activités	6
Utilisation des outils	Outils de gestion	Tableau de bord	15
		Budget	12
		Feuille de route	8
	Fréquence	Régulièrement	8
		Par moment	8
Structure d'entreprise	Taille de l'entreprise	Nombre d'employés	7
		Volume d'activité	6
	Expérience	Nombre d'années en exercice	5
		Organisation de l'entreprise	6
	Structure interne	Communication interne	4
		Niveau de digitalisation	6
	Informatisation	Utilisation des logiciels	8
		Automatisation des processus	4

Source : Données de l'étude qualitative

Comme l'indique le tableau 2, l'analyse de contenu thématique a abouti à l'approfondissement de notre compréhension sur trois (03) catégories de concepts comportant huit (08) sous-catégories avec vingt (20) thématiques.

La gouvernance a été codée en deux sous-catégories : Processus décisionnel et système de contrôle. Dans cette première catégorie, la prise de décision ressort fortement (12 occurrences) avec des exemples tels que « *Etant en permanence en entreprise, j'attribue des tâches à chaque équipe...* ». La participation des employés (6 occurrences) est également notable, « *J'attribue des tâches à chaque équipe et parfois à des employés chaque semaine...* ». L'engagement de la direction (8 occurrences) se manifeste clairement dans les propos comme « *Le contrôleur général à ses outils à lui mais moi j'utilise un tableau de bord...* ». La fixation des objectifs, avec 10 occurrences, joue un rôle central pour guider les actions, comme le souligne « *En fin de chaque chantier on évalue la qualité des ouvrages et le coût à l'aide ce guide.* ».

Quant au système de contrôle, le suivi des performances (6 occurrences) et l'évaluation (10 occurrences) sont des pratiques courantes, « *En fin de chaque chantier on évalue la qualité des ouvrages et le coût à l'aide ce guide.* ».

En outre, deux sous-catégories sont observées au niveau de l'utilisation des outils : outils de gestion et la fréquence.

Les tableaux de bord sont largement utilisés (15 occurrences), illustrés par des verbatims comme « *Nous utilisons un tableau de bord dans lequel est mentionné la mission et les procédures...* ». L'utilisation du budget (12 occurrences) et des feuilles de route (8 occurrences) montre leur importance dans la gestion quotidienne, « *Tout ceci est enregistré dans un tableau accompagné d'un guide de répartition des ressources...* ».

L'utilisation des outils est régulière (8 occurrences) mais peut aussi être ponctuelle (8 occurrences), « *Je l'utilise de manière quotidienne...* » et « *Il arrive des fois où je l'utilise rarement...* ».

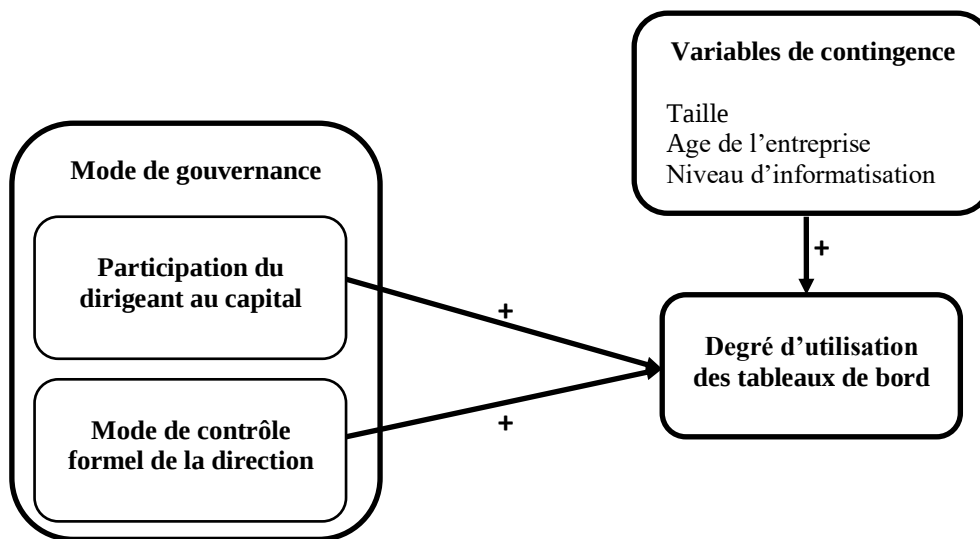
Par ailleurs, nous avons trouvé quatre dimensions structurelles : la taille de l'entreprise, l'expérience, la structure interne et le niveau d'informatisation.

Le nombre d'employés (7 occurrences) et le volume d'activité (6 occurrences) reflètent l'impact sur la structure et la gestion, « *Vu le nombre important de personnel constitué en plusieurs groupes...* ». Aussi, le nombre d'années en exercice (5 occurrences) indique une certaine stabilité et maturité des entreprises, « *Je peux dire au moins sept ans...* ».

L'organisation de l'entreprise (6 occurrences) et la communication interne (4 occurrences) mettent en avant l'importance d'une bonne structuration et d'une communication efficace, « *J'ai mis cet outil en place depuis qu'on a délocalisé le magasin...* ». Les résultats montrent également que la digitalisation (6 occurrences) est cruciale, comme l'utilisation de logiciels (8 occurrences) et l'automatisation des processus (4 occurrences) le montrent, « *J'utilise un tableau de bord dont le contenu est accessible à tous...* ».

En somme, la phase qualitative, conduite à travers des entretiens semi-directifs auprès de dix individus variés selon leurs secteurs d'activité et leurs postes, a permis d'explorer en profondeur les pratiques de gestion et d'utilisation des outils de pilotage dans les PME ivoiriennes. Cette démarche a été essentielle pour contextualiser le modèle de recherche avant l' recherche quantitative, en identifiant les thèmes récurrents liés à la gouvernance, à l'utilisation des outils de gestion et aux variables de contingence structurelle. Elle a fourni une base riche en données qualitatives qui a aidé à affiner le modèle de recherche.

Figure 1 : Modèle de recherche



Source : auteur

3.2. Collecte et traitement des données quantitatives

3.2.1. Échantillonnage et collecte des données quantitatives

Sur une approximation de 39 358² PME, il aurait fallu interroger un échantillon de 381 PME au seuil de confiance de 95% avec une erreur d'échantillonnage de 5%. Toutefois, le retour de 61,4% (234 sur 381) est acceptable au regard du coût engendré et aussi de la réticence des PME de nos contextes sur les problématiques de recherche. Bien que nous eussions une estimation de la population de base, nous n'avons pas pu obtenir une liste exhaustive à jour des PME. Ainsi, le choix des enquêtés par entité a été fait de manière empirique à travers la technique du jugement a priori. Cette technique est appropriée à notre travail puisqu'elle consiste à interroger des personnes ressources en fonction des objectifs de l'recherche.

² DPSP, MPPMEATSI, Revue de données statistiques sur le secteur des PME de 2018 à 2020

La collecte des données quantitatives a été réalisée à l'aide d'un questionnaire administré de façon empirique à 234 PME de la Côte d'Ivoire. Ce questionnaire a été préalablement testé pour s'assurer de la compréhension des questions par les cibles. Cette phase pilote, réalisé principalement à Abidjan avec 8 responsables de PME, a permis de corriger certains aspects de forme. Finalement, la collecte de données quantitatives proprement-dite s'est déroulée dans quatre grandes villes de la Côte d'Ivoire (Abidjan, Bouaké, Daloa et Yamoussoukro). La situation géographique de ces villes fait d'elles une sorte de représentation du paysage des PME en Côte d'Ivoire. Elles sont réputées pour leur forte concentration urbaine abritant ainsi la plupart des PME formelles.

3.2.2. Opérationnalisation des variables

Tableau 3 : Récapitulatif de l'opérationnalisation des variables

Variables	Indicateur de mesure	Nature et modalité de la variable	Auteur
Variable dépendante	Degré d'utilisation des tableaux de bord		
Degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion	Fréquence d'utilisation des tableaux de bord Degré de réactivité Degré de diversification du champ d'application Degré de diversification des indicateurs de performance Degré de décentralisation des tableaux de bord Modalités : 1-Elevé ; 0-Faible	Catégorielle	(Chapellier et Ben Hamadi, 2012 ; Chapellier et al. 2013 ; Zian, 2013 ; Dieng, 2018) adaptée par Kama et Diouf (2022)
Variables indépendantes	Mode de gouvernance de la PME		
Participation du dirigeant au capital	Le dirigeant détient une part du capital de la société : 1-Oui ; 0-Non	Catégorielle	Moungou et Niyonsaba (2015) adaptée par Guetsop Sateu (2021)
Mode de contrôle de la direction	Le contrôle de la direction est assuré par : 1-Propriétaire-dirigeant ; 2-manager général ; 3-contrôleur de gestion	Catégorielle	
Variables de contrôle	Facteurs de contingence structurelle		
Taille de la PME	Nombre d'employés	Métrique ordinale	Adaptée de Kama et Diouf (2022)
Age de la PME	Nombre d'années d'existence depuis la création de l'entreprise	Variable métrique	
Niveau d'informatisation de la PME	-Utilisation de l'informatique pour les activités classiques -Utilisation de l'informatique pour les activités de gestion -Utilisation de l'informatique pour les activités les programmes et les simulations	Echelle à catégorie spécifique de type Lickert à 5 points avec 3 items (alpha de Cronbach=0,754)	

Source : Inspiré de la littérature

Le degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion (DUTB) est la variable dépendante de notre recherche. La mesure de cette variable est basée sur celle de certains auteurs (Chapellier et Ben Hamadi, 2012 ; Chapellier et al. 2013 ; Zian, 2013 ; Dieng, 2018) qui ont proposé une mesure dichotomique dont la valeur un « 1 » pour un degré élevé d'utilisation et zéro « 0 » sinon. Cette mesure a été adaptée et validée par Kama et Diouf (2022) dans le contexte des petites entreprises au Sénégal. Concernant le mode de gouvernance, nous avons retenu deux (02) dimensions : la participation du dirigeant au capital (PDC) et le mode de contrôle de la direction (MCD). Nous avons adapté la mesure de Moungou et Niyonsaba (2015) validé par

Guetsop Sateu (2021) dans le contexte des PME camerounaises. La participation du dirigeant au capital prend la valeur un « 1 », si le dirigeant détient une part dans la société et zéro « 0 » sinon. Quant au mode de contrôle, nous avons opté pour mesure catégorielle selon que le contrôle est exercé par un propriétaire-dirigeant, un manager professionnel et contrôleur de gestion. Pour ce qui est de la mesure des variables de contrôle, notamment les facteurs de contingence structurelle (taille, âge et niveau d'informatisation de la PME), nous nous sommes inspirés de la littérature. Le tableau ci-dessus présente le récapitulatif de l'opérationnalisation des variables de cette recherche.

3.3. Traitement des données

Les données textuelles issues des entretiens ont été analysées selon le contenu lexical et thématique. Cela nous a permis d'illustrer et d'interpréter les résultats des analyses quantitatives. Pour le traitement des données quantitatives, nous avons utilisé la version 23 du logiciel statistical package for social sciences (SPSS). Afin de vérifier la relation entre le mode de gouvernance et le degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion, nous avons fait des analyses associatives (corrélation et régression logistique). Le but de l'analyse de corrélation est de vérifier la significativité statistique de la relation entre le mode gouvernance et le degré d'utilisation du tableau de bord. En ce qui concerne l'analyse de régression logistique, elle vise à établir une relation de cause à effet entre le mode gouvernance et le degré d'utilisation du tableau de bord de gestion dans les PME ivoiriennes. La variable expliquée dans le cadre de cette recherche est le degré d'utilisation du tableau de bord. Elle est opérationnalisée comme suit :

$$\text{Degré d'utilisation} = \begin{cases} 1 & \text{si degré d'utilisation élevé} \\ 0 & \text{sinon} \end{cases}$$

La nature binaire de notre variable d'intérêt et la facilité de l'estimation et de l'interprétation des coefficients du modèle logit binaire nous conduisent à le choisir dans le cadre de cette recherche.

Les variables indépendantes catégorielles seront introduites dans le modèle avec une modalité retirée de l'estimation et servant de référence pour les autres modalités de la variable.

La modélisation logit binaire étant utilisée pour les variables de type qualitatif binaire, elle ne permet pas de mesurer directement l'impact des variables observées sur l'utilisation des tableaux de bord, mais elle sert à évaluer la probabilité de les utiliser fortement si la variable d'intérêt est satisfaite. Les coefficients obtenus ne montrent alors que le sens d'influence des différentes variables (ou des modalités de celles-ci) sur cette probabilité.

Le modèle théorique est de la forme : $Y_i^* = x_i\beta + \mu_i$

De manière spécifique, l'équation qu'on estime est de la forme suivante :

$$\text{Prob}(DUTB = 1|X = x) = C_0 + C_1 * PDC + C_2 * MCD + C_3 * TAILLE + C_4 * AGE_ENTREPRISE + C_5 * INFORMATISATION$$

Où X représente l'ensemble des variables explicatives introduites dans le modèle. Cette équation est estimée par maximum de vraisemblance, en supposant que les résidus de la régression suivent une loi logistique.

4. Résultats

L'enquête quantitative menée auprès des PME ivoiriennes a permis d'obtenir des informations détaillées sur les caractéristiques des entreprises et des répondants, ainsi que sur les pratiques de gouvernance et d'utilisation des tableaux de bord. Dans cette partie nous présentons les résultats des analyses descriptives, la corrélation entre les variables et la régression du degré

d'utilisation des tableaux de bord sur les modes de gouvernance et les facteurs de contingence structurelle.

Tableau 4 : Description des PME enquêtées

Variables	Modalités	Pourcentage (%)
Type d'entreprise	Familiale	38,1%
	Non familiale	61,9%
Taille de l'entreprise	Micro	27,0%
	Petite	63,5%
	Moyenne	9,5%
Secteur d'activité	Services	50,8%
	Commerce	27,0%
	Industries	22,2%
Années d'existence	Moins de 5 ans	11,1%
	5 ans ou plus	88,9%
Profil des répondants	Propriétaire-dirigeant	17,5%
	Manager général	20,6%
	Responsable opérationnel	25,4%
	Contrôleur de gestion	36,5%

Source : Données de l'enquête

L'enquête quantitative a vu la participation de 38,1% d'entreprise familiale contre 61,9% d'entreprise non familiale. Les petites entreprises dominent l'échantillon à hauteur de 63,5%. 27,0% de l'échantillon sont des micros entreprises et seulement 9,5% sont des moyennes entreprises. 50,8% des PME enquêtées exercent dans le secteur des services, 27,0% dans le commerce et 22,2% sont dans les industries. 88,9% de ces PME cumulent au moins 5 ans d'existence dans leur domaine d'activité. Pour ce qui concerne les répondants, nous avons interrogé 17,5% de propriétaire-dirigeant, 20,6% de manager général, 25,4% de responsable opérationnel et 36,5% de contrôleur de gestion.

Après avoir décrit les PME de notre étude, nous présentons les résultats sur l'existence de lien sont présentés avant ceux sur le degré d'utilisation des tableaux de bord en fonction du mode de gouvernance des PME.

Tableau 5 : Corrélation entre le mode de gouvernance et le degré d'utilisation du tableau de bord

	1	2-1	2-2	3-1	3-2	3-3
1-Degré d'utilisation	1					
2-1-Mode de contrôle	,508***	1				
2-2-Participation du dirigeant au capital	-,505***	-,557***	1			
3-1-Taille de l'entreprise	,569***	,405***	-,402***	1		
3-2-Age de l'entreprise	,236*	,126	-,102	,427***	1	
3-3-Niveau d'informatisation de l'entreprise	,472***	,145	-,147	,347***	,255**	1

(*) Significativité au seuil de 10% ; (**) Significativité au seuil de 5% ; (***) Significativité au seuil de 1%

Source : Données de l'enquête

On remarque que le degré d'utilisation des tableaux de bord est fortement corrélé avec le mode de contrôle ($r = 0,508$) et la taille de l'entreprise ($r = 0,569$), indiquant que les entreprises avec des systèmes de contrôle formels et de plus grande taille sont plus enclines à utiliser ces outils de gestion. La participation du dirigeant au capital montre une corrélation négative avec le mode de contrôle ($r = -0,557$) et la taille de l'entreprise ($r = -0,402$), suggérant que les dirigeants moins impliqués financièrement préfèrent des modes de contrôle plus formels et sont plus fréquents

dans les plus grandes entreprises. Le niveau d'informatisation est également positivement corrélé avec l'utilisation des tableaux de bord ($r = 0,472$) et la taille de l'entreprise ($r = 0,347$), soulignant l'importance de la digitalisation pour une gestion efficace. Enfin, l'âge de l'entreprise présente une corrélation modeste avec l'utilisation des tableaux de bord ($r = 0,236$), indiquant une tendance à intégrer ces outils au fil du temps.

Etant donné que la corrélation ne permet pas d'établir une relation de dépendance entre la variable expliquée et les variables explicatives, nous avons régressé le degré d'utilisation sur les dimensions du mode de gouvernance de la PME ainsi que les variables de contingence structurelle.

Tableau 6 : Estimation du degré d'utilisation du tableau de bord dans les PME en Côte d'Ivoire

Variables indépendantes	Coefficient estimé (B)	Erreur standard	Statistique de Wald	Signification	Exp(B)
2-1-Mode de contrôle (Réf = Contrôleur de gestion)			8,431	0,015	
Propriétaire-dirigeant	-4,073	1,472	7,655	0,006	0,017
Manager	-2,050	0,961	4,552	0,033	0,129
2-2-Participation du dirigeant au capital	-1,691	,914	3,420	,064	5,425
3-1-Taille de l'entreprise	1,689	,840	4,047	,044	5,414
3-2-Age de l'entreprise	1,367	2,817	,235	,628	3,922
3-3-Niveau d'informatisation de l'entreprise	,771	,332	5,401	,020	2,163
Constante	-7,735	5,892	1,723	,189	,000
Log de vraisemblance-2 = 39,789 ; Prob > khi2 = 0,000 ; R2 de Nagelkerke = 0,706					
Test de Hosmer Lemeshow (pvalue) = 0,915 ; Pourcentage global de prévision : 87,3					

Source : Données de l'enquête

Les résultats de l'estimation montrent que le modèle est globalement significatif au seuil de 5%. En effet, la p-value associée à la statistique de du test de ratio de vraisemblance est inférieure à 0,05. Cela signifie qu'au moins une sous dimension du mode de gouvernance et des facteurs de contingence structurelle influence significativement le degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion au seuil de 5%. Le test de validation du modèle amène à conclure un bon calibrage du modèle. En effet, la p-value associée à la statistique du test de Hosmer-Lemeshow (avec 5 groupes) est 0,915 supérieure à 0,05. Cela signifie que le modèle estimé est compatible avec les données utilisées. En outre, le modèle explique de manière satisfaisante la variable dépendante (degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion) puisque le R2 de Nagelkerke (0,706) respecte globalement le critère de Chesneau (2015, p.78) qui suggère un coefficient R2 > 0,20. Ce qui permet de dire qu'il explique 70,6% de la variance totale. De plus le modèle est robuste car le pourcentage de classement (87,30%) est largement supérieur à 50%. Les résultats du modèle sont donc valides et peuvent être interprétés.

D'après les résultats de la régression logistique, le mode de contrôle influence de manière significative le degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion dans les PME ivoiriennes. En effet, le niveau de signification globale (0,015) est inférieur à 0,05 voire 0,1 (seuil critique). Les coefficients estimés sont négatifs. Etant donné que la modalité « contrôleur de gestion » sert de référence, on en déduit que le degré d'utilisation des tableaux de bord diminue significativement lorsque le contrôle est effectué soit par un propriétaire-dirigeant soit par manager professionnel. « *j'attribue des tâches à chaque équipe et parfois à des employés chaque semaine. Cela me sert de guide pour exercer mon contrôle et pour évaluer.* ». « *Dès mon arrivé j'ai mis l'outil en marche. Donc depuis mes huit ans. Notre secteur d'activité où la qualité est un élément primordial pour toute entreprise qui se veut présence et exceller dans le domaine. Soucieux de cela ils ont recruté un contrôleur ayant une formation en contrôle de*

qualité. ». La participation du dirigeant au capital diminue le degré d'utilisation du tableau de bord de gestion. Cette relation est significative au seuil critique de 10%. Ces résultats stipulent que le mode gouvernance a une influence statistiquement significative sur le degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion. Les hypothèses H1 et H2 sont de ce fait confirmées. *« Notre contrôle se fait à l'aide d'outils qui servent de guide à la fois au responsable de contrôle et aux ouvriers qui est le planning d'exécution. Tout ceci est enregistré dans un tableau accompagné d'un guide de répartition des ressources et accessibles uniquement par la direction ».*

Deux facteurs de contingence structurelle sont également significatifs. Il s'agit de la taille et du niveau d'informatisation de la PME. Concernant la taille, le coefficient estimé est positif (1,689) et significatif ($0,044 < 0,05$). Cela signifie que le degré d'utilisation du tableau de bord est faible dans les micros et petites entreprises par rapport aux moyennes entreprises. *« Bon, la croissance de volume d'activité qui va de pair avec le nombre d'employé qui pousse le contrôleur à mettre cet outil en place » ; « J'ai mis cet outil en place depuis qu'on a délocalisé le magasin. Ça fait donc trois ans maintenant. On a délocalisé pour avoir un grand magasin donc plus d'employés. On commençait à avoir de nombreux clients et très exigeants quant à la qualité des produits et du délais de livraison. Ces fiches servaient à la prise de décision ou de repère tant du côté des employés que de mon côté. »*

Le niveau d'informatisation présente un coefficient estimé positif avec une marge d'erreur inférieure à 0,05 (0,020). Cela signifie que le niveau d'informatisation augmente le degré d'utilisation du tableau de bord dans les PME ivoiriennes. C'est d'ailleurs le facteur de contingence structurel le plus significatif. Ces derniers résultats confirment en partie l'hypothèse (H3) selon laquelle le degré d'utilisation du tableau de bord de gestion dépendant des facteurs de contingence structurelle.

5. Discussions et implications des résultats

Les résultats de la régression logistique révèlent plusieurs relations significatives entre les variables étudiées et le degré d'utilisation des tableaux de bord de gestion dans les PME ivoiriennes.

La participation du dirigeant au capital présente un coefficient négatif ($B = -1,691$, $p = 0,064$), indiquant une relation inverse avec l'utilisation des tableaux de bord. Ce résultat diverge des conclusions de Hagin et Caesar (2021), qui suggèrent que les dirigeants ayant une participation significative au capital sont plus enclins à adopter des outils de gestion. Les travaux de Jensen et Meckling (1976) mettent en avant l'importance de la transparence et de l'alignement des objectifs pour réduire les conflits d'intérêts entre propriétaires et gestionnaires. Dans le cas de notre recherche, bien que la participation au capital soit significative, les verbatims comme *« Je perdais beaucoup de gombo pour non-respect des délais car j'avais plein de contrats que je n'arrivais pas à repartir dans le temps et les ressources ou moyens nécessaires »* montrent que l'implication financière ne conduit pas toujours à une adoption accrue des tableaux de bord. Cela est particulièrement vrai dans les PME où la prise de décision reste très centralisée, en alignement avec les observations de Kama et Diouf (2022) sur les petites entreprises au Sénégal. Au vu de ce qui précède, il est important pour les PME de développer des mécanismes de gouvernance qui permettent d'améliorer la transparence et de renforcer l'adoption des TBG, même dans des structures centralisées. Les dirigeants doivent être formés aux meilleures pratiques de gestion pour favoriser l'intégration des outils de gestion, indépendamment de leur participation financière au capital.

Les résultats de notre papier montrent que le mode de contrôle formel au sein des PME ivoiriennes a une influence significative sur l'utilisation des tableaux de bord, ce qui corrobore plusieurs travaux antérieurs. Les coefficients négatifs pour les propriétaires-dirigeants ($B = -$

4,073, $p = 0,015$) et les managers ($B = -2,050$, $p = 0,033$) indiquent que la présence d'un contrôleur de gestion favorise l'utilisation des tableaux de bord. Ce constat est en alignement avec les conclusions de Siddiqui et al. (2023), qui mettent en avant l'efficacité des modes de contrôle formels pour garantir la transparence et la responsabilité dans les entreprises.

Cependant, nos résultats contrastent avec les observations de Kama et Diouf (2022), qui notent une moindre utilisation des outils de pilotage dans les PME centralisées dirigées par des propriétaires-dirigeants. Dans ces configurations, la centralisation des décisions limite l'adoption des systèmes formalisés de contrôle, ce qui peut expliquer les divergences observées. En revanche, les travaux de Wade et Dieng (2019a) et Tuo (2020) révèlent que de nombreuses PME en Afrique de l'Ouest utilisent des outils de pilotage tels que les tableaux de bord, ce qui soutient nos résultats sur l'adoption de pratiques formelles de gestion.

En outre, les recherches de Davila (2005) et Zawadzki (2009) indiquent que les dirigeants des plus petites entreprises tendent à utiliser des systèmes de contrôle peu formalisés, alignant ainsi nos résultats avec les travaux montrant une variabilité dans les pratiques de contrôle au sein des PME. À l'inverse, Affès et Chabchoub (2007) ainsi que Bonache et al. (2015) soutiennent que certaines PME adoptent des pratiques formelles, une observation cohérente avec notre constat selon lequel les PME avec des contrôleurs de gestion sont plus enclines à utiliser des tableaux de bord.

Ces résultats confirment les théories de la spécificité des PME développées par Julien (2005) et Abi-Azar (2005). Ces théories suggèrent que la personnalisation et la centralisation de la gestion dans les PME peuvent favoriser des systèmes de contrôle intuitifs et informels. Pourtant, nos données montrent que les pratiques formelles peuvent être adoptées avec succès, renforçant les conclusions de Kounestron et Bigou-Lare (2016) sur l'importance de formaliser les structures de contrôle pour améliorer la gestion et la performance des PME. Ces résultats impliquent de mettre en place des structures de contrôle qui maintiennent l'objectivité, même si le dirigeant est fortement impliqué dans l'entreprise, afin de maximiser l'efficacité des tableaux de bord.

La taille de l'entreprise est positivement corrélée avec l'utilisation des tableaux de bord ($B = 1,689$, $p = 0,044$), en accord avec les travaux de Silva De Mattos et al. (2023) et Ben Hamadi et al. (2022), qui montrent que les entreprises plus grandes adoptent plus fréquemment des systèmes de contrôle formels. Les verbatims comme « *Vu le nombre important de personnel constitué en plusieurs groupes...* » illustrent comment la complexité de la gestion dans les grandes entreprises favorise l'utilisation des tableaux de bord. Ainsi, à mesure que les PME croissent, il devient crucial de structurer l'organisation de manière à intégrer efficacement les tableaux de bord pour gérer la complexité accrue.

L'âge de l'entreprise n'a pas montré de significativité statistique élevée ($B = 1,367$, $p = 0,628$), ce qui nuance les conclusions de Smith et al. (2022) sur l'association entre l'âge de l'entreprise et la familiarité avec les processus formalisés de gestion. Bien que l'expérience puisse jouer un rôle, d'autres facteurs comme la culture d'entreprise et le leadership peuvent être aussi cruciaux. Le niveau d'informatisation de l'entreprise a un effet positif significatif sur l'utilisation des tableaux de bord ($B = 0,771$, $p = 0,020$), soulignant l'importance de la digitalisation, comme le montrent les recherches de Brown et al. (2022) et Mishrif et al. (2021). Cette pratique a été relevée lors des entretiens qualitatifs : « *J'utilise un tableau de bord dont le contenu est accessible à tous...* », ceci traduit la manière dont l'informatisation facilite l'utilisation des outils de gestion. C'est pourquoi, les responsables de PME, qu'ils soient propriétaires-dirigeants ou simplement impliqués dans l'appareil décisionnel, devraient encourager les investissements

dans les infrastructures informatiques pour garantir une utilisation efficace des tableaux de bord.

Finalement, ces résultats confirment que le degré d'utilisation des tableaux de bord dans les PME ivoiriennes est fortement influencé par le mode de contrôle, la taille de l'entreprise et le niveau d'informatisation. La participation du dirigeant au capital et l'âge de l'entreprise jouent des rôles plus nuancés, dépendant largement du contexte organisationnel spécifique.

6. Conclusion

Les résultats de cette recherche montrent que le mode de gouvernance, la taille des entreprises et le niveau d'informatisation ont un impact significatif sur l'utilisation des tableaux de bord dans les PME ivoiriennes. Plus précisément, un mode de contrôle formel, une plus grande taille d'entreprise et un niveau élevé d'informatisation favorisent une adoption accrue des tableaux de bord, tandis que la participation des dirigeants au capital a un effet négatif sur cette utilisation. D'un point de vue théorique, cette recherche enrichit la théorie de la contingence en montrant comment les dimensions structurelles des PME, telles que la taille et l'informatisation, interagissent avec les modes de gouvernance pour influencer l'adoption des tableaux de bord. Nos résultats contribuent également à la littérature sur la gouvernance des PME en clarifiant que la centralisation des décisions peut limiter l'utilisation des outils de gestion formalisés, contredisant certains travaux antérieurs.

En termes de contributions pratiques, les résultats suggèrent que les PME ivoiriennes devraient investir dans des outils de gouvernance formalisés, comme ceux des contrôleurs de gestion, et dans l'informatisation de leurs processus pour améliorer l'efficacité de l'utilisation des tableaux de bord. Les PME devraient également développer des mécanismes de gouvernance qui permettent d'améliorer la transparence et l'objectivité, même dans des structures centralisées, pour maximiser l'efficacité de ces outils de pilotage.

Une limite importante de cette recherche réside dans la taille de l'échantillon, qui ne couvre que les PME des grandes villes ivoiriennes. Cela pourrait limiter la généralisation des résultats à d'autres contextes géographiques ou économiques. De plus, les données autodéclarées peuvent introduire des biais de désirabilité sociale, affectant potentiellement l'exactitude des réponses fournies par les participants. Pour les recherches futures, il serait pertinent de mener une recherche longitudinale pour observer comment les pratiques de gouvernance évoluent dans le temps et leur impact sur l'utilisation des tableaux de bord à mesure que les PME se digitalisent. Il serait également intéressant d'étudier l'impact de la culture organisationnelle et des styles de leadership sur l'adoption des tableaux de bord dans les PME africaines. En outre, étendre l'analyse à d'autres contextes géographiques pour comparer les pratiques de gestion des PME dans différents environnements culturels et économiques pourrait fournir des résultats plus généralisables.

À long terme, les PME doivent adopter une stratégie de gouvernance continue et investir dans des systèmes d'information évolutifs pour garantir une meilleure utilisation des outils de gestion à mesure que l'entreprise se développe. Cette approche permettra aux PME de rester compétitives en améliorant leur capacité à prendre des décisions basées sur des données fiables et à gérer efficacement leurs opérations malgré les changements dans leur environnement interne et externe. Bien que cette recherche se concentre sur les PME ivoiriennes, les résultats peuvent également être pertinents pour d'autres économies émergentes en Afrique de l'Ouest, où les défis de gouvernance et d'informatisation sont similaires. En conclusion, bien que la taille et l'informatisation des PME aient un impact positif sur l'utilisation des tableaux de bord, la gouvernance formalisée est essentielle pour garantir une adoption efficace de ces outils. Cette recherche souligne ainsi l'importance d'une gouvernance structurée pour le développement durable des PME.

Références

- (1). Affès, H., & Chabchoub, A. (2007). Les systèmes de contrôle dans les PME : Facteurs explicatifs et implications. *Management & Avenir*, 12(5), 67-84.
- (2). Bakkour, N. (2013). La gouvernance d'entreprise : Une analyse théorique et empirique. *Revue des Sciences de Gestion*, 49(1), 113-131.
- (3). Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99-120.
- (4). Ben Hamadi, M., et al. (2022). Les pratiques de pilotage et de contrôle dans les entreprises africaines : Une étude comparative. *Revue Africaine de Comptabilité et de Gestion*, 45(2), 87-99.
- (5). Boubakary, J. (2023). Facteurs de contingence et efficacité des pratiques de gestion dans les PME. *Journal of Business Studies*, 58(2), 255-273.
- (6). Brown, S., Smith, A., & Taylor, J. (2022). The role of IT systems in SME performance management. *Journal of Business and Information Technology*, 34(4), 411-428.
- (7). Chapellier, P., & Ben Hamadi, M. (2012). *Les pratiques des dirigeants de PME en matière de contrôle de gestion*. Paris : Éditions Economica.
- (8). Charreaux, G. (1996). Le rôle de la gouvernance dans la gestion d'entreprise. *Revue Française de Gestion*, 5(1), 3-18.
- (9). Davila, A. (2005). The emergence of management control systems in entrepreneurial companies. *The Accounting Review*, 80(4), 1003-1037.
- (10). Dieng, A. (2018). L'utilisation des outils de pilotage dans les PME : Cas des tableaux de bord. *Revue de Gestion des PME*, 35(2), 45-58.
- (11). Donaldson, L. (2001). *The Contingency Theory of Organizations*. Sage Publications.
- (12). Dupont, L., et al. (2021). The influence of firm age on management practices: Evidence from SMEs in Africa. *Small Business Economics*, 56(1), 101-118.
- (13). Guetsop Sateu, J. P. (2021). Le mode de gouvernance et sa relation avec la performance des PME camerounaises. *African Journal of Business and Economic Research*, 16(1), 101-120.
- (14). Hagin, L., & Caesar, P. (2021). Ownership structures and management practices in SMEs: Evidence from emerging economies. *Small Business Economics*, 56(1), 34-49.
- (15). Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- (16). Julien, P.-A. (2005). *Entrepreneurship and Economic Development: Understanding the Role of Small Businesses*. Edward Elgar Publishing.
- (17). Kama, K., & Diouf, M. (2022). Small business governance and management practices in Senegal: A contextual analysis. *African Journal of Business Management*, 16(3), 54-72.
- (18). Kounestron, L., & Bigou-Lare, S. (2016). Formalisation des systèmes de contrôle et performance des PME africaines. *Revue de Gestion Africaine*, 11(1), 21-40.
- (19). Makinde, O., & Adebayo, F. (2023). Digital transformation and SME performance in West Africa. *African Journal of Business Management*, 17(1), 12-25.
- (20). Manou, D. (2022). La gouvernance dans les PME ivoiriennes. *African Journal of Management*, 14(3), 301-318.
- (21). Mayimbi Ekuli Ngokana, A., et al. (2021). La contingence dans les systèmes de contrôle de gestion des PME : Revue des tendances actuelles. *Journal of Business Studies*, 43(3), 121-139.
- (22). Mbenda, D., & Sebigunda, J. (2015). Impact des modes de gouvernance sur la performance des PME dans les économies en développement. *Revue Africaine de Management*, 21(4), 442-465.

- (23). Mishrif, A., & Alrawi, M. (2021). IT adoption in SMEs: A case study of dashboard use. *International Journal of Business Innovation*, 26(3), 145–160.
- (24). Mounbou, T. J., & Niyonsaba, F. (2015). Structure de gouvernance et performances des entreprises : Cas des PME en Afrique centrale. *Revue Africaine de Management*, 14(2), 87-98.
- (25). Ngongan, C. (2017). Factors influencing the adoption of management control systems in SMEs: The role of firm size. *Journal of Small Business Management*, 55(4), 557-575.
- (26). Oliveira, S., et al. (2023). The impact of informatization on SME performance: Evidence from West Africa. *Journal of Business Research*, 60(5), 323-334.
- (27). Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE). (2004). Principes de gouvernance d'entreprise de l'OCDE. Paris : OCDE.
- (28). Siddiqui, A., et al. (2023). Formal governance mechanisms and performance in SMEs. *Journal of Small Business Management*, 61(2), 210-232.
- (29). Silva De Mattos, G., et al. (2023). Scaling up: How size influences management control practices in SMEs. *Journal of Business Studies*, 74(4), 112-129.
- (30). Soldo, C., & Arnaud, M. (2016). Gouvernance d'entreprise et intégration des outils de gestion. *Management International*, 20(3), 28-45.
- (31). Tuo, A. (2020). Pratiques de tableaux de bord dans les pme : une étude des caractéristiques et raisons d'utilisation en côte d'ivoire, *European Scientific Journal* of 18(2), 45-65.
- (32). Wade, M., & Dieng, A. (2019a). Management tools in West African SMEs: Adoption and implementation challenges. *Journal of Business Research in Africa*, 15(4), 89-110.
- (33). Wade, M., & Diouf, M. (2021). Governance and control systems in West African SMEs: A comparative study. *Journal of African Business Studies*, 18(4), 105-123.
- (34). Zawadzki, B. (2009). Small firms, big ambitions: Management tools in dynamic markets. *Business Horizons*, 52(3), 217-224.