

Dispositifs de contrôle de gestion et performance des PME au cameroun

Management control system and performance of Cameroonian SMES

Guy Marcel AMANA CHAKO, (Ph.D Student)

*Faculté des Sciences Économiques et de Gestion
 Université de Maroua, Cameroun*

Souleymanou KADOUAMAI, (Professeur)

*Ecole Supérieure des Sciences Économiques et Commerciales- ESSEC
 Université de Garoua, Cameroun*

Léopold DJOUTSA WAMBA, (Maître de Conférences)

*Faculté des Sciences Économiques et de Gestion
 Université de Maroua, Cameroun*

Adresse de correspondance :	Faculté des Sciences Economiques et de Gestion B.P: 46 Maroua- Cameroun Université de Maroua Cameroun 237 Tel: 237656667024/023774610476
Déclaration de divulgation :	Les auteurs n'ont pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.
Conflit d'intérêts :	Les auteurs ne signalent aucun conflit d'intérêts.
Citer cet article	AMANA CHAKO, G. M., KADOUAMAI, S., & DJOUTSA WAMBA, L. (2023). Dispositifs de contrôle de gestion et performance des PME au cameroun. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 4(2-2), 307-326. https://doi.org/10.5281/zenodo.7827149
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: march 06, 2023

Accepted: April 12, 2023

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

ISSN: 2658-8455

Volume 4, Issue 2-2 (2023)

Dispositifs de contrôle de gestion et performance des PME au cameroun

Resumé

Face à la concurrence et aux exigences toujours croissantes des parties prenantes, les Petites et Moyennes Entreprises (PME) sont amenées à revoir et ajuster régulièrement leurs modes de gestion. À cet effet, le contrôle de gestion avec le dispositif que cela comporte peut néanmoins faciliter la tâche à leur dirigeant ; soit pour la veille stratégique et technologique, soit pour la gestion de l'entreprise en général. Compte tenu de l'importance du contrôle de gestion dans le processus décisionnel du dirigeant, cette étude s'interroge si le dispositif de contrôle de gestion de la PME n'avait pas une incidence sur leur performance au Cameroun ? Sous le prisme des théories de la contingence, de l'agence et de la décision, cette étude a pour objectif principal d'analyser l'influence du dispositif du contrôle de gestion sur la performance des PME au Cameroun. Sur le plan méthodologique, nous avons utilisé les tests de corrélation et de régression sur les données collectées par questionnaires aux mois de septembre et octobre 2021 sur un échantillon de 315 PME des villes de Yaoundé, Douala et du Grand Nord (Ngaoundéré, Garoua et Maroua). Les résultats obtenus montrent que le dispositif de contrôle de gestion influence significativement la performance des PME au Cameroun. Plus spécifiquement, le respect du principe budgétaire, l'utilisation des outils de contrôle de gestion, la participation budgétaire et l'utilisation du rapport de contrôle de gestion dans le processus décisionnel sont des variables qui affectent positivement la performance des PME au Cameroun. On note par ailleurs que le respect du processus budgétaire n'affecte pas significativement la performance de la PME. En termes d'implications managériales, l'étude recommande aux dirigeants de PME souhaitant améliorer la performance d'utiliser les outils de contrôle de gestion dans leur système de management, de respecter les principes budgétaires, de prendre en compte les opinions et les suggestions des employés lors de la préparation du budget et d'utiliser les informations continues dans le rapport du contrôle de gestion dans leur prise de décision.

Mots clés : disposition de contrôle de gestion, performance, participation budgétaire, utilisation des outils du contrôle de gestion et le respect des principes budgétaires.

Classification JEL : L25, M49

Type de papier : Recherche Empirique

Abstract

Faced with competition and the ever-increasing demands of stakeholders, Small and Medium-Sized Enterprises (SMEs) are required to regularly review and adjust their management methods. To this end, management control with the device that it entails can nevertheless facilitate the task of their manager; either for strategic and technological monitoring, or for the management of the company in general. Given the importance of management control in the manager's decision-making process, this study questions whether the management control system of the SME would not have an impact on their performance in Cameroon? Under the prism of contingency, agency and decision theories, the main objective of this study is to analyze the influence of the management control system on the performance of SMEs in Cameroon. Methodologically, we used correlation and regression tests on data collected by questionnaires in September and October 2021 on a sample of 315 SMEs from the cities of Yaoundé, Douala and the Far North (Ngaoundéré, Garoua and Maroua). The results obtained show that the management control system significantly influences the performance of SMEs in Cameroon. More specifically, compliance with the budget principle, the use of management control tools, budgetary participation and the use of the management control report in the decision-making process are variables that positively affect the performance of SMEs in Cameroon. We also note that compliance with the budget process does not significantly affect the performance of the SME. In terms of managerial implications, the study recommends that managers of SMEs wishing to improve performance, use management control tools in their management system, respect budgetary principles, take into account opinions and suggestions employees when preparing the budget and to use the information contained in the management control report in their decision-making.

Keywords: management control layout, performance, budgetary contribution, use of management control tools, compliance with budgetary principles

JEL Classification: L25, M49

Paper type: Empirical research

1. Introduction

Dans les pays développés qu'en développement, les Petites et Moyennes Entreprises (PME) sont considérées comme le principal moteur de la croissance économique. Elles contribuent de manière substantielle au développement de l'emploi, à la création des richesses et par voie de conséquence à la stabilité et au bien-être social (Djoutsa Wamba et Koye, 2023). D'après le rapport 2011 de l'Institut National de la Statistique (INS) du Cameroun, il ressort que bon nombre de PME au Cameroun rencontrent des problèmes de sous-performance bien que des efforts en matière de création d'emplois et de contribution au PIB soient non négligeables (Djoutsa et al., 2017a). À côté de celles-ci, d'autres tirent la part belle du marché. L'intérêt que suscite ce travail est celui de comprendre la disparité entre les performances des PME au Cameroun.

La performance de la PME reste encore une préoccupation au centre des recherches en Sciences de Gestion. Malgré les nombreux travaux qui y sont consacrés, il ne serait pas superflu de se pencher une fois de plus sur ses déterminants.

Dans la littérature, divers travaux (Tiona Wamba et al., 2020 ; Djouta Wamba et al, 2017a ; St-Pierre, 2015 ; Habibi et Guati, 2021, Boumedjaoud & Messeghem, 2020) se sont intéressés à la problématique de la performance des entreprises et ont mis en exergue différents facteurs susceptibles de la favoriser. Il s'agit des facteurs liés à l'environnement culturel et institutionnel, à la nationalité du capital, à la disponibilité des moyens financiers et à la main-d'œuvre qualifiée, à la puissance commerciale, à la Recherche Développement (R&D), à la capacité d'innovation, à l'utilisation de technologies de pointe et à l'utilisation des outils de contrôle de gestion....

Parmi ces différents facteurs, nous nous sommes intéressés plus particulièrement au contrôle de gestion. Il s'avère que dans un environnement économique caractérisée par la mondialisation des économies et l'ouverture des frontières, les entreprises font face à une concurrence plus rude et doivent renforcer leur système de gestion pour assurer leur survie (Maurel, 2008). En ce sens, seules les entreprises bien structurées avec une stratégie claire et des outils de gestion efficaces pourront conquérir de nouveaux marchés et prendre de meilleures décisions. Pour cela, les dirigeants doivent se doter d'un certain nombre de copilotes qui assurent la pérennité de l'entreprise, dont un contrôle optimal de leur gestion.

Dans la littérature, plusieurs chercheurs (Ngo Biheng et al., 2020 ; Guerraou & El Amili, 2020 ; Jaouhari, Goumari & Jaouhari, 2021 ; Takoudjou Nimpa et al., 2019 ; Zokouo Mouafo et Tuna, 2020 ; Meyssonier, 2015 ; Miller et al., 2015) ont essayé d'établir la relation entre le contrôle de gestion et la performance de la PME. Plusieurs limites ressortent de ces études antérieures : Premièrement, tous ces travaux sont focalisés principalement sur les grandes entreprises et très peu sur les PME, pourtant, elles constituent 79,2% de l'ensemble des entreprises exerçant au Cameroun (INS, 2018). Deuxièmement, ces études sont menées dans des pays d'Asie et d'Europe et très peu en contexte africain, voire même camerounais. Troisièmement, le contrôle de gestion est abordé à travers chacune des dimensions ; or pour une analyse plus complète, il est nécessaire d'associer dans une même étude toutes les dimensions afin d'examiner le phénomène de façon plus global.

Compte tenu de l'importance du contrôle de gestion dans le processus décisionnel du dirigeant, nous nous sommes interrogés si le dispositif de contrôle de gestion de la PME n'avait pas une incidence sur leur performance au Cameroun ?

Cet article, dont les résultats s'ajouteront au corpus croissant de la littérature sur l'effet du contrôle de gestion sur la performance des PME, se propose de combler ce gap dans la littérature en examinant en contexte camerounais, la relation entre le dispositif du contrôle de gestion et la performance des PME camerounaises. Pour atteindre cet objectif, nous exploiterons les données collectées par questionnaire aux mois d'août, septembre et octobre 2021 auprès de 315

cadres de PME dans les villes de Douala, Yaoundé, Bafoussam et Grand Nord (Maroua, Garoua, N’Gaoundéré) du Cameroun.

Le développement de cet article se décline en trois points. Le premier présente les fondements théoriques et le développement d'hypothèses. Le deuxième décrit la démarche méthodologique et le troisième présente les résultats et la discussion que cela suscite.

2. Cadre théorique et développement des hypothèses

Ce cadre théorique présente dans un premier temps les théories explicatives du lien entre le dispositif de contrôle de gestion et la performance des PME et en deuxième lieu, nous ferons un bref examen de la littérature dans le but de déduire les hypothèses testables empiriquement.

2.1. Justification théorique de la relation entre le contrôle de gestion et la performance

Plusieurs théories ont été mises en œuvre pour expliquer le comportement des entreprises en matière de contrôle de gestion. Il s’agit plus spécifiquement des théories de l’agence, de la contingence et de la décision. Chaque théorie contribue à sa manière à la justification de la relation entre le contrôle de gestion et la performance, mais aucune d’entre elle ne peut à elle seule expliquer toutes les situations.

2.1.1. Apport de la théorie de l’agence

La théorie de l’agence étudie la relation entre l’employeur et l’employé et a pour but de mieux appréhender la réalité, en l’occurrence le fonctionnement des entreprises devenant de plus en plus complexes au regard de son environnement en pleine mutation. Selon Jensen et Meckling (1976), dans une entreprise, le dirigeant délègue plus de pouvoir aux opérationnels et devrait mettre en place des mécanismes pour minorer les abus. Dans le cas de notre recherche, les conflits qui vont naître dans la gestion des PME résulteraient du fait que les opérationnels agiraient essentiellement dans leurs intérêts que ceux des managers. La théorie de l’agence s’établit dans un cadre statique de contrôle et dans une perspective qui ne permet pas de prendre en compte les relations sociales (Elmanaa, 2009). Pour Bollecker (2007), le contrôleur de gestion joue un rôle particulier dans la relation d’agence ; en effet leur mission serait d’acquérir des informations auprès des opérationnels, pour les transmettre aux dirigeants. De même Merchant et al., (2003) concluent, qu’il était opportun de faire recours à un ensemble de contrôle pour suivre de près les activités des opérationnels. En définitive, le contrôle de gestion est un mécanisme permettant de réduire les asymétries informationnelles entre les opérationnels et les dirigeants des PME.

2.1.2. Apport de la théorie de la contingence

La théorie de la contingence stipule qu’il n’existe pas de système général de contrôle de gestion adapté à toutes les situations. Burns et Stalker (1961), Lawrence et Lorsch (1967) sont les pères fondateurs de la théorie de la contingence. Plus récemment, Rouleau (2013) explique qu’on ne pouvait appliquer indistinctement une série de règles, peu importe les entreprises. De même Badr et M’Barka (2020), ont montré que le contrôle de gestion mis en centre des moyens de pilotage de l’entreprise ne sera pas épargné aux mutations de l’environnement. De plus, Ngongang (2013) a examiné l’effet des facteurs de contingence sur les instruments de contrôle de gestion. Dans son ouvrage intitulé le management au quotidien, Mintzberg (1990) a identifié les six facteurs influençant le système de gestion d’une entreprise. Dans la même veine, Abdelrhani et Chouhbi (2020) ont recensé les freins à l’adoption des outils d’amélioration de la performance. De même, Brennemann et Separi (2001) ont identifié six facteurs pouvant impacter la performance de l’entreprise. Dans ce cadre, Lavigne (2002) met en évidence les caractéristiques du dirigeant ayant une influence sur les outils du contrôle de gestion. D’après

les conclusions de cette théorie, la performance des PME dépendrait substantiellement de l'adoption et de l'utilisation des outils de contrôle de gestion.

2.1.3. Apport de la théorie de la décision

Dans la vie d'une entreprise, les dirigeants sont amenés à prendre des décisions qui assurent le bon fonctionnement et la continuité de l'entreprise. Ils sont basés sur la planification, l'organisation, la coordination et le contrôle. Richard Cyert et James March décrivent les entreprises comme des processus dynamiques et continus de prises de décisions. Ainsi, au sein de toute entreprise, la prise de décision revêt une dimension plus importante, puisqu'elle se repose essentiellement sur les informations détenues par les dirigeants qui leur permettent de prendre des décisions en adéquation avec les objectifs escomptés. D'après Anthony (1965), le contrôle de gestion est destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'entreprise. Dans les PME, les orientations stratégiques sont souvent moins formelles que celles des grandes entreprises et reposent plus sur l'intuition de leurs gestionnaires que sur une analyse rigoureuse des forces du marché (Spence, 2007). Simon (1995) conçoit le contrôle de gestion de l'avenir comme « les processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'entreprise ». Selon ces auteurs, le contrôle de gestion permet de mettre à la disposition des managers et des responsables des informations destinées à les aider à la prise de décisions.

2.2. Développement des hypothèses

Plusieurs études ont été menées, question de savoir si le dispositif de contrôle de gestion pouvait impacter sur la performance de la petite et moyenne entreprise. Dans le cadre de cette étude, nous avons analysé le dispositif de contrôle de gestion à travers le processus budgétaire, le principe budgétaire, l'utilisation des outils de contrôle de gestion et la participation budgétaire et l'utilisation des résultats de contrôle de gestion par le manager. Nous analyserons successivement l'influence qu'exerce chacune de ces dimensions du contrôle de gestion sur la performance de l'entreprise.

2.2.1. Respect du processus budgétaire et performance

Le processus budgétaire retranscrit les orientations stratégiques de l'entreprise en produisant une vision chiffrée de l'avenir. Il permet de déterminer les investissements prioritaires, d'ajourner des dépenses, de fixer des objectifs aux opérationnels. Plusieurs travaux antérieurs ont analysé la relation entre le processus budgétaire et la performance de l'entreprise (Kamau et al., 2017 ; Abongo, 2018 ; Samira, 2018 ; Alau, Salam et Abdikadir, 2009 ; Qi, 2010 ; Kimunguyi, 2015).

Kamau et al., (2017) sur un échantillon de 72 entreprises publiques Kényanes ont montré que le processus budgétaire a un effet positif sur la performance des sociétés d'État au Kenya. Toujours dans le même contexte, Abongo (2018) a établi à partir d'un échantillon de 100 PME kényanes que le processus budgétaire exerce une influence significative sur la performance des PME. Les résultats mis en évidence par Samira (2018) ont également indiqué qu'une grande majorité des répondants ont convenu que le processus de budgétisation avait un impact sur l'amélioration des performances financières du comité de direction des entreprises au Kenya. Alau, Salam et Abdikadir (2009) ont réalisé une étude sur l'effet du processus de budgétisation sur la performance budgétaire dans le secteur public de l'État de Kwara au Nigeria. L'objectif de l'étude était d'évaluer les effets du processus budgétaire sur la performance budgétaire dans le secteur public. Les résultats de leur étude ont révélé que le processus budgétaire existant était significativement efficace pour atteindre de meilleures performances budgétaires, même si le niveau de conformité laissait à désirer. Qi (2010) a mené une recherche sur l'impact du

processus de budgétisation sur la performance des PME en Chine. L'intention était de mieux comprendre comment la budgétisation affecte les performances des petites et moyennes entreprises (PME). Il ressort de cette étude que le processus de budgétisation influence significativement la performance des PME chinoises. Kimunguyi (2015) a évalué la manière dont le processus budgétaire affectait la performance financière des ONG du secteur de la santé au Kenya et a conclu que les bonnes pratiques de gestion budgétaire ont un effet positif sur la performance financière des ONG.

Au regard des résultats des travaux empiriques (Kamau et al., 2017 ; Abongo, 2018 ; Samira, 2018 ; Alau, Salam et Abdikadir, 2009 ; Qi, 2010 ; Kimunguyi, 2015) présentés ci-dessus, nous proposons de tester l'hypothèse 1 ci-dessous :

Hypothèse 1 : Le respect du processus budgétaire influence positivement la performance des PME.

2.2.2. Respect des principes budgétaires sur la performance

De manière générale, un budget doit respecter certains principes pour être efficace. Par exemple, la totalité des recettes et des dépenses doivent être inscrites au budget ; les recettes et les dépenses doivent être présentées sans compensation ni contraction ; le budget doit être adopté avant le premier janvier de l'exercice ; la gestion budgétaire recouvre l'ensemble des activités de l'entreprise (exploitation, investissement et opérations exceptionnelles) ; l'horizon des budgets doit être généralement d'un an et découpés en périodes plus courtes pour les prévisions de trésoreries ; le découpage et la présentation du budget doivent être étroitement alignés sur la stratégie, sur les objectifs et calquer sur le système d'autorité de l'entreprise ; les objectifs budgétaires doivent être des engagements fermes et ne peuvent être changés durant la période budgétaire ; le taux de consommation du budget antérieur doit être le seul guide pour l'élaboration du budget futur ; et enfin, le budget est essentiellement élaboré à partir des besoins et des dépenses exprimés par les responsables opérationnels. La relation entre le respect de ces principes budgétaires et la performance n'a pas encore fait l'objet d'une vérification empirique. Sous le prisme de la théorie de la contingence (Lawrence et Lorsch, 1967), il est clair que le respect des principes pourrait améliorer la qualité de gestion des dirigeants et favoriser la performance de l'entreprise. Sous ces conditions, nous proposons de tester l'hypothèse suivante:

Hypothèse.2 : Le respect des principes budgétaires exerce une influence positive sur la performance des PME camerounaises.

2.2.3. Utilisation des outils du contrôle de gestion et performance

La littérature a suggéré que les PME dans le cadre de leur management disposent de plusieurs outils de pilotage de leur performance et distingue à cet effet les outils traditionnels et les outils modernes. Plusieurs travaux empiriques ont analysé l'influence de l'utilisation de ces outils sur la performance des PME (Ngo Biheng et al., 2020 ; Takoudjou Nimpa et al., 2019 ; Malagueño et al., 2018 ; Tarurhor et Osazevaru, 2019)

Takoudjou Nimpa et al. (2019) ont examiné les effets des instruments de contrôle de gestion sur la performance financière des PME sur un échantillon de 389 PME camerounaises. Il ressort de leurs résultats qu'une grande partie des PME (70,18%) reste concentrée sur les outils traditionnels (calcul des coûts et des budgets) et d'autres associent des outils modernes à des outils traditionnels. Cependant, seul l'usage combiné d'outils traditionnels et modernes a un effet significatif sur la performance financière des PME. Malagueño et al. (2018), pour leur part, ont analysé l'effet de l'utilisation du Balanced Scorecard (BSC) par les PME en termes de performance financière et de résultats d'innovation. En exploitant les données issues d'une enquête auprès de 201 PME en Espagne, il ressort de leurs résultats que les entreprises utilisant le BSC pour le contrôle préventif obtenaient de meilleures performances financières et présentaient des niveaux plus élevés d'innovation d'exploitation. Tarurhor et Osazevaru (2019)

à l'aide d'une étude cas, ont examiné l'effet de l'utilisation du tableau de bord prospectif sur la performance des PME. Les résultats révèlent une relation statistique positive entre la performance globale représentée par le tableau de bord équilibré (BSC) et les quatre indicateurs de perspective (financier, client, processus métier interne et apprentissage et croissance) du modèle de Kaplan et Norton (1986). En outre, leur étude établit que les variables non financières sont les principaux moteurs de la performance des PME dans l'État d'Edo. Pour Qi (2010) un contrôle budgétaire plus formel conduit à une plus forte croissance des bénéfices dans les PME. Ngo Biheng, Djoutsa Wamba et Mama Onana (2020) ont évalué l'effet de l'utilisation d'outils de contrôle de gestion mis en place dans les collectivités territoriales décentralisées sur leur performance au Cameroun. Il ressort de leurs résultats que l'utilisation du benchmarking et du tableau de bord comme outils de contrôle de gestion conduisant à l'accroissement de la performance des collectivités territoriales décentralisées au Cameroun.

Sur la base des travaux empiriques présentés ci-dessous, nous proposons de tester l'hypothèse 3 ci-après.

Hypothèse 3 : l'utilisation des outils de contrôle de gestion par les PME exerce une influence positive sur leur performance.

2.2.4 Participation budgétaire et performance de l'entreprise

La littérature offre de nombreux matériaux théoriques sur les relations entre la participation budgétaire et la performance de l'entreprise. George-Blondel (1998) affirme que la participation des salariées à l'objet de l'entreprise contribue à accroître le résultat de l'entreprise. De même, Godener et Fernerino (2009) précisent que l'implication du manger au contrôle de gestion augmente la motivation, l'implication, la satisfaction au travail et l'adhésion aux objectifs. Dans ce cadre, Jermias et Setiawan, (2008) concluent que les systèmes les plus participatifs sont les plus performants pour diriger les entreprises. C'est dans ce sens que Najim (2019) prouve que les entités sont toujours à la quête d'une performance meilleure et qu'une implication des responsables est à encourager.

Plusieurs travaux antérieurs ont analysé la relation entre la participation budgétaire et la performance de l'entreprise (Kamau et al., 2017 ; Elhamma et Lassaad, 2017 ; Lassaad et Khamoussi, 2010 ; Maurice et Moris, 2012).

Elhamma et Lassaad (2017) en contexte marocaine ont analysé l'effet de la participation budgétaire et de la taille de l'entreprise sur la performance des PME. Leurs résultats font valoir que la taille de l'entreprise n'a aucun effet sur la participation budgétaire. Par contre, la participation budgétaire exerce une influence sur la performance des PME. Pour Kamau et al., (2017) en contexte kényane, ils ont montré que la participation budgétaire a un effet fort, positif et significatif sur la performance budgétaire des entreprises publiques. Les répondants ayant convenu dans le cadre de cette étude que leur supérieur sollicitait leurs demandes, opinions et/ou suggestions lors de la préparation du budget. Lassaad et Khamoussi (2010) à travers un échantillon de 61 cadres supérieurs des entreprises industrielles tunisiennes, il ressort que le score composite de la participation budgétaire exerce une influence positive sur la performance organisationnelle de ces entreprises et que cette influence est modérée par l'intensité de leur compétitivité. Suite à une méta-analyse sur le lien entre la participation budgétaire et la performance managériale, Maurice et Moris (2012) concluent globalement à l'existence d'un lien non significatif entre la participation budgétaire et la performance managériale.

Sur la base des travaux théoriques et empiriques qui prône l'effet positif de la participation budgétaire sur la performance des PME, nous proposons de tester l'hypothèse 4 ci-dessous :

Hypothèse 4 : la participation budgétaire affecte positivement la performance des PME.

2.2.5. Influence de l'utilisation des résultats du contrôle de gestion sur la performance

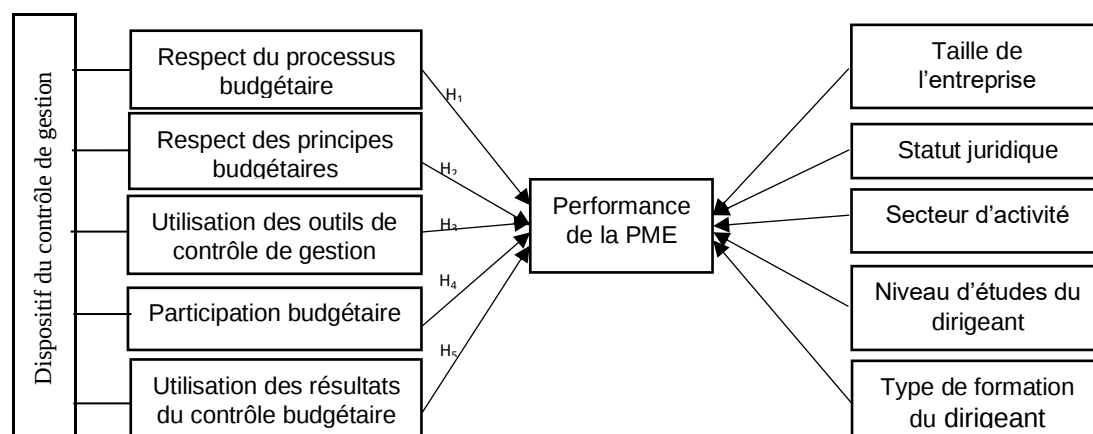
La relation entre l'utilisation des outils de contrôle de gestion et la performance de l'entreprise a fait l'objet de plusieurs travaux. En ce qui concerne l'utilisation des résultats du contrôle de gestion, l'étude de Kamau et al., (2017) a cherché à déterminer l'effet de l'utilisation du résultat du contrôle de gestion sur la performance des sociétés d'État au Kenya. L'étude a révélé que les rapports budgétaires sont préparés sur une base mensuelle et que les employés sont informés des ajustements et des changements budgétaires de leur unité en tant que mécanisme de rétroaction. Il a également été constaté qu'il existe des canaux de communication clairs sur l'exécution du budget et que les objectifs budgétaires sont clairs et bien définis.

Les études Komljenovic (2018) montre que la prise de décision adéquate doit intégrer la complicité des acteurs d'influence pertinents pour équilibrer les risques, les opportunités, la performance, les coûts et les bénéfices. Dans le même ordre d'idée, l'étude de Boutgayout (2020) propose les outils indispensables pour assurer une décision efficace et efficiente. L'étude réalisée par Affès et Chachoub (2007) montre que l'utilisation des informations comptables par les dirigeants lors de prise de décisions constitue une activité créatrice de valeur ajoutée en termes de performance. De même, Mbumbu et Muzita (2020) suggèrent pour la fiabilité et la rapidité de la transmission des informations idéales aux décideurs d'informatiser les systèmes d'information comptables et financières, en faisant recours aux logiciels spécifiques de gestion. Par ailleurs, Godener et al., (2003) précisent que l'utilisation des résultats issues du contrôle de gestion par le dirigeant de PME dans leur processus décisionnel n'est pas naturelle. En outre, Sadik et Rigat (2020) proposent que la prise en compte des résultats du contrôle par les dirigeants pour un meilleur contrôle et une excellente visibilité des transactions opérationnelles et des stratégies envisagées. Sur la base de ces travaux, nous proposons de tester l'hypothèse 5 ci-après :

Hypothèse 5 : L'utilisation des résultats issus du contrôle de gestion influence positivement la performance des PME.

La figure n°1 présentée ci-dessous résume le cadre conceptuel de cette étude.

Figure n°1: Modèle conceptuel de recherche



Source : Auteurs

Au regard des développements présentés ci-dessus et du modèle sous-jacent, il est possible de conclure à l'existence d'une relation entre les différentes composantes du dispositif de contrôle de gestion et la performance des PME. Les spécifications méthodologiques contribueront à la mise à l'épreuve des faits en contexte PME au Cameroun

3. Aspects méthodologiques

Suivant la démarche méthodologique adoptée, nous présenterons d'abord le processus de constitution de l'échantillon et la méthode de collecte des données, ensuite le modèle théorique de l'étude et l'opérationnalisation des variables et enfin, les outils statistiques utilisés.

3.1. Échantillon et collecte des données

L'étude porte sur les PME camerounaises. En référence à la loi N° 2015/010 du 16 juillet 2015 modifiant et complétant certaines dispositions de la loi N° 2010/001 du 13 avril 2010 portant promotion des PME, la PME retenue dans la cadre de la présente étude est toute entreprise juridiquement indépendante, quel que soit le secteur d'activité, qui emploie au plus 100 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes n'excède pas trois (03) milliards de francs CFA. Pour la collecte des données nécessaires à la conduite de l'étude, nous avons administré en face à face 400 questionnaires aux mois d'août, septembre et octobre 2021 auprès des cadres de PME des villes de Douala, Yaoundé, Bafoussam et Grand Nord (Maroua, Garoua, N'Gaoundéré) du Cameroun. À l'issue de l'enquête, 315 réponses ont été jugées exploitables. Ce questionnaire renseigne sur les caractéristiques des entreprises et de l'enquête, les systèmes de contrôle de gestion et la performance des PME. Le choix des PME enquêtées par ville a été réalisé par tirage aléatoire en respectant une équi-représentation des trois secteurs d'activité retenus suivant la nomenclature de l'INS (industriel, commercial et service) et la volonté de leur promoteur à participer à l'enquête. À l'issue de cette opération, nous avons obtenu 315 réponses jugées exploitables. Notre échantillon final est de ce fait constitué de 315 PME camerounaises.

3.2. Présentation du modèle théorique de l'étude

L'examen de la littérature nous a conduits à établir le lien entre le dispositif de contrôle de gestion et la performance des PME. À cet effet, nous avons construit un modèle économétrique qui reprend partiellement ceux mis en évidence dans les travaux antérieurs (Ngo Biheng et al., 2020 ; Guerraou & El Amili, 2020 ; Jaouhari, Goumari & Jaouhari, 2021 ; Nimpa et al., 2019 ; Mouafo et Tuna, 2020 ; Meyssonier, 2015 ; Miller et al., 2015). Il se présente comme suit :

$$\text{PERF} = \beta_0 + \beta_1 \text{RESPPROBUDG} + \beta_2 \text{RESPPRINBUDG} + \beta_3 \text{UTOUCG} + \beta_4 \text{PARTBUDG} + \beta_5 \text{UTRCG} + \beta_6 \text{TAILLE} + \beta_7 \text{STATJUR} + \beta_8 \text{SECTACT} + \beta_9 \text{FORDIR} + \beta_{10} \text{NIVEDIR} + \varepsilon$$

Avec : PERF : Performance de l'entreprise, RESPPROBUDG : Respect du processus budgétaire, RESPPRINBUDG : Respect des principes budgétaires, UTOUCG : Utilisation des outils de contrôle de gestion, PARTBG : Fréquence de participation budgétaire, UTRCG : Degré d'utilisation des résultats issus du contrôle de Gestion, EFFPERS : Effectif actuel du personnel de l'entreprise, STATJUR : Statut juridique de l'entreprise, SECTACT : Secteur d'activités de l'entreprise, FORDIR : formation du dirigeant et NIVEDIR : Niveau d'études du dirigeant, β_0 : le terme constant et ε : l'erreur standard.

3.3. Opérationnalisation des variables de l'étude

En ce qui concerne l'opérationnalisation de mesure des variables prises en compte par notre modèle économétrique, nous présenterons dans un premier temps la mesure de la variable expliquée (la performance) et dans un second les mesures des variables explicatives d'intérêt et de contrôle.

3.3.1. Variable dépendante : la performance (PERF)

Nous avons opté dans le cadre de cette étude à une mesure subjective de la performance. Dans ce cadre, nous avons calculé un indice synthétique de la performance de la PME à partir de 15

critères regroupés dans les quatre axes d'évaluation de la performance proposée par Kaplan et Norton (1996). Il s'agit de l'axe financier, clients, processus interne et innovation, et apprentissage organisationnel. Nous avons appréhendé chacun de ces 15 critères en demandant aux cadres des PME de nous renseigner pour chacun des éléments, si par rapport à l'année dernière, ils ont observé des évolutions concernant chacun de ces critères. Une échelle de Likert à 5 points a été utilisée. A cet effet allant de « Très faible » à « Très forte ». Les qualités psychométriques de cette échelle ont été vérifiées à travers un Alpha de Cronbach de 0,888. Comme le préconisent Krishnakumar et Nagar (2008), nous avons par la suite calculé un indice synthétique de la performance des PME à partir du premier facteur issu de l'Analyse en Composantes Principales (ACP) sur les 15 items retenus pour la circonstance. L'indice ainsi calculé a été standardisé sur une échelle allant de 0 à 1 grâce à la relation ci-après :

$$PERF = \frac{PERF_i - \text{Min}(PERF)}{\text{Max}(PERF) - \text{Min}(PERF)}$$

0 indique le niveau le plus faible de l'indice de performance et 1 le niveau le plus élevé. Pour plus d'amples informations sur les étapes d'élaboration de cette méthode, les travaux de Krishnakumar et Nagar (2008) sont généralement cités comme référence.

3.3.2. Variables explicatives

- Le respect du processus budgétaire (RESPPROBUDG)

Le respect du processus budgétaire a été appréhendé à travers un score sur sept critères décrivant les différentes étapes d'élaboration d'un budget. Nous avons à cet effet recueilli le degré d'accord des cadres des PME de l'échantillon concernant chacun de ces critères en leur soumettant une échelle de Likert à cinq points allant de « pas du tout d'accord » à « tout à fait d'accord ». Les qualités psychométriques de cette échelle ont été vérifiées à travers un Alpha de Cronbach de 0,886. L'indice ainsi calculé a été standardisé sur une échelle allant de 0 à 1.

- Le respect des principes budgétaires (RESPPRINBUDG)

Le respect des principes budgétaires a été appréhendé à travers un score sur neuf items décrivant la conformité des actions par rapport aux principes de gestion budgétaire. Les cadres des PME de l'échantillon ont renseigné chacun de ces items à partir d'une échelle de likert à neuf points allant de « pas du tout d'accord » à « tout à fait d'accord », leur degré d'accord concernant le respect des principes budgétaire par leur entreprise. Les qualités psychométriques de cette échelle ont été vérifiées à travers un Alpha de Cronbach de 0,883. L'indice ainsi calculé a également été standardisé sur une échelle allant de 0 à 1.

- L'utilisation des outils de contrôle de gestion (UTOUCG)

L'utilisation des outils de contrôle de gestion a également été appréhendée à travers un score sur le degré d'utilisation des huit outils de contrôle de gestion proposés. Afin de calculer ce score, nous avons invité les cadres des PME de l'échantillon de nous renseigner sur l'importance accordée de chacun de ces outils à travers une échelle de Likert à cinq points allant de « pas du tout important » à « très important ». Les qualités psychométriques de cette échelle ont été vérifiées à travers un Alpha de Cronbach de 0,778. L'indice ainsi calculé est standardisé sur une échelle allant de 0 à 1. 0 indique le niveau le plus faible de l'indice de performance et 1 le niveau le plus élevé.

- La participation budgétaire (PARTBUDG)

La participation au processus budgétaire renvoie à la possibilité qu'ont les dirigeants et opérationnels d'intervenir lors de l'élaboration de leur budget et d'avoir un impact sur l'atteinte de leurs objectifs budgétaires (Hussein et al., 2021). Nous avons appréhendé cette variable via un score sur un total de 10 items. Chacun de ces items décrit le degré de prise en compte des parties prenantes dans l'élaboration du budget. Chacun de ces items a été capté à travers une échelle de Likert à cinq points allant de « pas du tout d'accord » à « tout à fait d'accord ». Il a

été demandé à chaque cadre de PME de l'échantillon d'indiquer son degré d'accord concernant les affirmations selon lesquelles tous les acteurs dans l'entreprise participent à l'élaboration du budget. Les qualités psychométriques de cette échelle ont été vérifiées à travers un Alpha de Cronbach de 0,778. L'indice ainsi calculé est standardisé sur une échelle allant de 0 à 1. 0 indique le niveau le plus faible de l'indice de performance et 1 le niveau le plus élevé.

- L'utilisation des résultats issus du contrôle de gestion (UTRCG)

La gestion budgétaire vise à mesurer le niveau d'atteinte des objectifs et à entreprendre des actions dans l'optique de prendre des décisions correctives et d'améliorer la performance pour guider l'organisation vers la bonne direction (Maamri et al., 2021). Pour la mesure de cette variable, nous avons calculé un score sur 6 critères visant à comprendre dans quelle mesure les résultats du contrôle de gestion sont pris en compte par les dirigeants et les opérationnels dans leur processus de prise de décision. Le degré d'accord des cadres des PME de l'échantillon a été recueilli sur chacun de ces six critères à base de l'échelle de Likert à 5 points allant de « pas du tout d'accord » à tout à fait d'accord ». Les qualités psychométriques de cette échelle ont été vérifiées à travers un Alpha de Cronbach de 0,886. Le score ainsi calculé est standardisé sur une échelle allant de 0 à 1. 0 indique le niveau le plus faible de l'indice de performance et 1 le niveau le plus élevé.

3.3.3. Variables de contrôle

Dans le cadre de cette étude, nous avons retenu quatre variables de contrôle susceptibles d'influencer le niveau de performance de la PME. Il s'agit du type de formation du dirigeant, de son niveau d'études, de l'effectif du personnel et du statut juridique de l'entreprise.

- La taille de l'entreprise (TAIL)

La taille de l'entreprise a été considérée dans certaines études (Deloof, 2003 ; Martínez-Sola et al., 2014 ; Kwon et al., 2020) comme une variable pouvant contrôler la performance de l'entreprise. Dans le cadre de la présente étude, nous l'avons appréhendé à travers l'effectif du personnel. C'est donc une variable nominale prenant la valeur 1 si l'entreprise a un effectif de moins de 5 employés, 2 si l'effectif est compris entre 6 et 20 employés et 3 si l'effectif varie entre 20 et 100 employés. Cette segmentation des effectifs des employés des PME est en cohérence avec la loi N° 2015/010 du 16 juillet 2015 modifiant et complétant certaines dispositions de la loi N° 2010/001 du 13 avril 2010 portant promotion des PME au Cameroun.

- Le type de formation (FORDIR)

Dans le cadre de cette étude, le type de formation du dirigeant est considéré comme une variable dichotomique prenant la valeur 1 si le dirigeant a une formation en économie et gestion et 0 sinon. Chouchane et al., (2017) ont démontré dans le cadre de leur étude qu'il existe un lien positif et significatif entre la formation du dirigeant et la performance organisationnelle de l'entreprise.

- Niveau d'étude du dirigeant (NIVEDIR)

Le niveau d'étude du dirigeant est une variable nominale prenant la valeur 1 s'il a un niveau inférieur au Bac, 2 si le niveau est égal au Bac, 3 s'il a un niveau de Bac+3 et 4 s'il a un niveau de Bac+4 et plus. Meyobeme et Mouli (2022) ont utilisé cette variable pour contrôler la performance des PME.

- Le statut juridique (STATJUR)

C'est une variable nominale prenant la valeur 1 si c'est une SA, 2 si c'est une SARL, 3 si c'est une SNC, 4 si c'est une SCS et 5 si c'est un autre type de société.

- Le secteur d'activité (SECTACT)

SECTACT désigne le secteur d'activité de l'entreprise. C'est une variable nominale prenant la valeur 1 pour le secteur industriel, 2 pour le secteur de service et 3 pour le secteur commercial. Divers travaux ont mis en relief l'interaction entre le secteur d'activités et la performance de l'entreprise (Hedfi-Khayati et Zouaoui, 2013, Flan, 2021, Diouf, 2022).

4. Résultats et discussion

Nous présentons successivement dans cette section les résultats des analyses descriptives et ceux des analyses explicatives (tests de corrélation et de régression) avec la discussion que cela suscite.

4.1. Statistiques descriptives

Les statistiques descriptives ont pour objectif de présenter les caractéristiques des entreprises de l'échantillon et des variables de l'étude. Le tableau n° 2 ci-dessous décrit l'échantillon.

Tableau 1 : Caractéristiques de l'échantillon

Indicateurs	Modalités	N	%	% cumulés
Effectif actuel du personnel	0 à 5 salariés (TPE)	12	3,8	3,8
	6 à 20 salariés (PE)	27	8,6	12,4
	21 à 100 salariés (ME)	276	87,6	100
	Total	315	100	
Chiffre d'affaires	Moins de 15 millions	9	2,9	2,9
	Entre 15 et 250 millions	31	9,8	17,7
	De 250 millions à 03 milliards	275	87,3	100
	Total	315	100	
Secteur d'activités	Industrielle	165	52,4	52,4
	Commerciale	78	24,8	77,1
	Service	72	22,9	100
	Total	315	100	
Statut juridique	S.A	135	42,9	42,9
	SARL	117	37,1	80
	SNC	48	15,2	95,2
	SCS	15	4,8	100
	Total	315	100	
Zone d'implantation	Douala	174	55,2	55,2
	Yaoundé	75	23,8	79
	Grand-Nord	15	4,8	83,8
	Bafoussam	51	16,2	100
	Total	315	100	
Date de création de l'entreprise	Avant 2000	198	62,9	62,9
	Entre 2000 et 2010	81	25,7	88,6
	Après 2010	36	11,4	100
	Total	315	100	

Source: Auteurs

Ce tableau laisse entrevoir que 87,6% des PME de l'échantillon ont entre 21 et 100 de salariés, 8,6% ont un effectif compris entre 6 et 20 et seulement 3,8% ont des effectifs compris entre 0 et 5 employés. Parmi ces PME, 88,6% ont réalisé un chiffre d'affaires compris entre 250 millions et 3 milliards alors que 9,8% ont réalisé entre 15 millions et 250 millions et 2,9% un chiffre d'affaires de moins de 15 millions. Ces entreprises évoluent dans divers secteurs : industrie (52,4%), commerce (24,8%) et service (22,9%). Ce tableau montre également que 42,9% de ces PME sont des SA, 37,1% des SARL, 15,2% des SNC et 4,8% des SCS. Elles

sont localisées dans les villes de Douala (55,2%), Yaoundé (23,8%), Bafoussam (16,2%) et dans le Grand-nord (4,8%). 62,9% ont été créées avant 2000, 25,7% entre 2000 et 2010 et 11,4% après 2010.

Les statistiques descriptives des variables quantitatives utilisées sont résumées dans le tableau 2. Le respect des procédures budgétaires et de l'ordre de 0,6754 en moyenne avec un écart type ainsi que le minimum et le maximum atteints par cette variable, indique clairement la disparité entre les PME en matière de respect des procédures budgétaires. Le degré de respect des principes budgétaires est également élevé et la dispersion de cette variable est également importante. La variable associée à l'utilisation des outils de contrôle de gestion montre une dispersion faible, l'écart type de cette variable est inférieur de plus de deux fois à sa moyenne. Par conséquent notre échantillon inclut. On peut également noter une moyenne importante du degré de participation budgétaire et de l'utilisation du résultat de contrôle de gestion par le dirigeant avec des écarts types faibles. L'indice global de performance des PME qui en résulte du tableau n°2 ci-dessus présente une moyenne de 0,6928, largement au-dessus 0,5. Ce qui signifie que les PME de l'échantillon ont un indice de performance « élevé ». Cependant cette performance est associée à un écart-type qui nous semble également moyen (0,34307). Ce qui traduit une grande dispersion du niveau de performance entre les PME de l'échantillon. Dans le cadre de cette étude, nous voulons examiner quel rôle joue le dispositif de contrôle de gestion dans la variabilité de cette performance.

Tableau 2 : statistiques descriptives des variables quantitatives de l'étude

Variable	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
RESPPROBUDG	315	0,00	1,00	0,6754	0,36909
RESPPRINBUDG	315	0,00	1,00	0,7677	0,25556
UTOUCG	315	0,00	1,00	0,7211	0,30413
PARTBG	315	0,00	1,00	0,6869	0,35112
UTRCG	315	0,00	1,00	0,7256	0,31376
PERF	315	0,00	1,00	0,6928	0,34307

Avec : RESPPROBUDG : Respect du processus budgétaire, RESPPRINBUDG : Respect des principes budgétaires, UTOUCG : Utilisation des outils de contrôle de gestion, PARTBG : Fréquence de participation budgétaire, UTRCG : Degré d'utilisation des résultats issus du contrôle de Gestion, PER : performance organisationnelle

Source: Auteurs

4.2. Résultats des tests de régression

Rappelons que l'objectif principal de cette étude est d'analyser le lien entre le dispositif de contrôle de gestion et la performance des PME. Avant l'estimation de notre modèle économétrique, il s'avère nécessaire de présenter la matrice de corrélation entre les variables. Les tests de corrélation ont pour objectif de mesurer l'intensité de la relation entre la variable dépendante et les variables indépendantes et de déceler l'existence de tout problème de multi colinéarité entre les variables indépendantes. Le tableau n°3 ci-dessous présente la matrice de corrélation entre les différentes variables de l'étude. Compte tenu de la nature des variables retenues, cette matrice de corrélation est établie selon la méthode du rho de Pearson.

Il ressort de ce tableau n°3 que toutes les variables décrivant le dispositif de contrôle de gestion telles que le respect du processus budgétaire (RESPPROBUDG), le respect des principes budgétaires (RESPPRINBUDG), l'utilisation des outils de contrôle de gestion (UTOUCG), la fréquence de la participation budgétaire (PARTBG) et le degré d'utilisation des résultats issus du contrôle de Gestion (UTRCG) et une variable de contrôle (le niveau d'étude du dirigeant),

exercent une influence positive sur la performance des PME. A contrario, la taille de l'entreprise (TAILL), le statut juridique (STATJUR), le secteur d'activités (SECTACT) et le type de formation du dirigeant exercent plutôt une influence négative sur la performance. On peut également constater à travers cette matrice de corrélation qu'il n'existe aucun problème sérieux de multi-colinéarité entre les variables, car, aucun coefficient de corrélation n'est au-delà de 0,6, limite généralement admise. Nos variables peuvent donc se prêter sans risque à une analyse de régressions.

Tableau 3 : Matrice de corrélations des variables

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)
(1) RESPPROBUDG	1										
(2) ESPPRINBUDG	0,337**	1									
(3) UTOUCG	0,296**	0,351**	1								
(4) PARTBG	0,231**	0,305**	0,229**	1							
(5) UTRCG	0,319**	0,211**	0,124**	0,336**	1						
(6) EFFPERS	-0,186**	-0,158**	-0,137*	-0,137*	-0,124*	1					
(7) STATJUR	-0,334**	-0,422**	-0,325**	-0,499**	-0,532**	0,215**	1				
(8) SECTACT	-0,372**	-0,285**	-0,196**	-0,138**	-0,270**	0,078	0,110**	1			
(9) FORDIR	-0,604**	-0,601**	-0,411**	-0,403**	-0,587**	0,322**	0,556**	0,507**	1		
(10) NIVEDIR	0,305**	0,203**	0,312**	0,201**	0,594**	-0,391**	-0,629**	-0,601**	-0,528**	1	
(11) PERF	0,401**	0,288**	0,393**	0,159**	0,288**	-0,152**	-0,260**	-0,343**	-0,270**	0,576**	1

Avec : RESPPROBUDG : Respect du processus budgétaire, RESPPRINBUDG : Respect des principes budgétaires, UTOUCG : Utilisation des outils de contrôle de gestion, PARTBG : Fréquence de participation budgétaire, UTRCG : Degré d'utilisation des résultats issus du contrôle de Gestion, EFFPERS : Effectif actuel du personnel de l'entreprise, STATJUR : Statut juridique de l'entreprise, SECTACT : Secteur d'activités de l'entreprise, FORDIR : formation du dirigeant et NIVEDIR : Niveau d'études du dirigeant.

** : Corrélation significatif au seuil de 1% ; * : Corrélation significative au seuil de 5%

Source: Auteurs

Compte tenu de la nature quantitative (indice synthétique) de la variable dépendante, nous avons opté pour une régression linéaire multiple. Le tableau n°4 ci-dessous présente les résultats des estimations de notre modèle économétrique.

Les résultats de l'estimation de ce modèle révèlent en ce qui concerne la variable représentant les facteurs non spécifiés (Constante), une valeur négative et significative au seuil de 5%. Bien plus, la statistique de Fisher attestant la spécification du modèle est significative au seuil de 1%. On en conclut d'après le R^2 ajusté que les facteurs pris en compte dans notre étude expliquent à 82% la variation de la performance des PME. On note également quatre variables significatives au seuil de 1% et une au seuil de 5%.

Concernant les variables explicatives d'intérêt, on constate à la lecture du tableau n°4 que le respect du processus budgétaire (RESPPROBUDG) exerce une influence positive sur la performance des PME. Cette influence est non significative au seuil de 10%. Ce qui nous amène à rejeter l'hypothèse 1 que nous avons formulée. D'après ce résultat, il en ressort que le fait de respecter le processus dans l'élaboration du budget n'a pas de lien avec la performance de l'entreprise pourtant pas mal d'études antérieures mettaient en évidence une relation positive et significative (Kamau et al., 2017 ; Abongo, 2018 ; Samira, 2018 Kimunguyi, 2015).

Pour ce qui est du respect des principes budgétaires (RESPPRINBUDG), les résultats de l'étude révèlent l'existence d'un lien positif et significatif au seuil de 1% entre cette variable et la performance des PME. Ce qui insinue que plus on respecte les principes budgétaires, plus la PME peut facilement atteindre ses objectifs de performance. Ce résultat qui permet la validation de l'hypothèse 2, corroborent ceux observés dans d'autres contextes. À l'exemple de l'étude de Maalej et Damak (2007) qui confirment que les principes budgétaires permettent une meilleure cohérence des actions de l'entreprise avec la performance et de celui de Pancrazi (2008) concluant que le respect des principes assure l'effectivité de l'ensemble du processus budgétaire et financier.

Tableau 4 : Résultats des estimations économétriques

Coefficients ^a	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,177*	0,087	/	2,027	0,044
RESPPROBUDG	0,010	0,057	0,010	0,169	0,866
RESPPRINBUDG	0,260**	0,089	0,193	2,914	0,004
UTOUCG	0,085	0,073	0,075	2,159	0,047
PARTBUDG	0,851**	0,063	0,871	13,477	0,000
UTRCG	-0,099**	0,057	-0,091	-1,740	0,003
TAILL	-0,027*	0,013	-0,036	-2,113	0,035
STATJUR	0,018	0,012	0,046	1,489	0,138
SECTACT	-0,056**	0,012	-0,136	-4,519	0,000
FORDIR	0,009	0,017	0,012	0,515	0,607
NIVEDIR	-0,010	0,009	-0,028	-1,086	0,278
R : 0,864					
R ² : 0,830					
R ² Ajusté : 0,828					
F de Fisher : 404,023**					

Avec : RESPPROBUDG : Respect du processus budgétaire, RESPPRINBUDG : Respect des principes budgétaires, UTOUCG : Utilisation des outils de contrôle de gestion, PARTBUDG : Participation budgétaire, UTRCG : Utilisation des résultats issus du contrôle de Gestion, EFFPERS : Effectif actuel du personnel de l'entreprise, STATJUR : Statut juridique de l'entreprise, SECTACT : Secteur d'activités de l'entreprise, FORDIR : Formation du dirigeant et NIVEDIR : Niveau d'études du dirigeant.

** . Corrélation significatif au seuil de 1% ; * . Corrélation significative au seuil de 5%

Source: Auteurs

En ce qui concerne l'utilisation des outils de contrôle de gestion (UTOUCG) les résultats de l'étude mettent en évidence un effet négatif et non significatif sur la performance de l'entreprise. Ce résultat nous semble surprenant dans la mesure où la plupart des études ont établi un lien positif entre l'utilisation des outils de contrôle et la performance (Ngo Biheng et al., 2020 ; Takoudjou Nimpa, Miamo Wendji et Kamga Wendji, 2019 ; Malagueño et al., 2018 ; Tarurhor et Osazevbaru, 2019). Par conséquent, ce résultat ne nous permet pas de valider notre hypothèse 3.

La participation au processus budgétaire (PARTBUDG) exerce une influence positive et significative sur la performance des PME au Cameroun. Ce résultat est conforme à l'hypothèse 4 initialement formulée. C'est donc dire que plus les avis des employés et autres parties prenantes prises en compte au moment de l'élaboration du budget conduisent à une meilleure performance. Ce résultat conforte celui observé par Kamau et al., (2017) en contexte kényane. Pour ces auteurs, la prise en compte par les cadres d'opinions et/ou suggestions de salariés lors de la préparation du budget permet à ces derniers d'adhérer aux objectifs de l'entreprise.

Il ressort en dernier lieu que l'utilisation des résultats du contrôle de gestion dans le processus de prise de décision (UTRCG) impacte positivement et significativement la performance de l'entreprise. Ce résultat permet de valider notre cinquième hypothèse. Par ce résultat, on comprend que plus les informations issues du contrôle de gestion sont intégrées dans le processus décisionnel, plus la performance de la PME est améliorée. Ce résultat conforte celui observé par Affès et Chachoub (2007) en contexte tunisien.

Concernant les variables de contrôle, la taille de l'entreprise et le secteur d'activité exercent une influence significative sur la performance de l'entreprise. Cette influence est significative aux seuils respectifs de 5 et 1%. Par contre, le statut juridique, le type de formation du dirigeant et son niveau d'études n'ont pas produit des statistiques significatives sur la performance de l'entreprise.

Globalement, ces résultats nous renseignent que le respect des principes budgétaires, la participation au processus budgétaire et l'utilisation des résultats issus du contrôle de gestion sont des dispositifs de contrôle qui permettent d'améliorer la performance de l'entreprise.

5. Conclusion

Nous nous sommes proposé dans le cadre de cette étude d'examiner la relation entre le dispositif de contrôle de gestion (le respect du processus budgétaire, le respect du principe budgétaire, la participation budgétaire, l'utilisation des outils de contrôle de gestion et l'utilisation des résultats du contrôle de gestion dans le processus décisionnel de l'entreprise) et la performance des PME en contexte camerounais.

Nous avons à cet effet exploité les données collectées par questionnaire auprès de 315 cadres dans les PME au Cameroun. À l'issue de nos analyses, on peut retenir que le dispositif de contrôle de gestion impacte favorablement sur la performance des PME. Plus spécifiquement, il ressort de ces résultats que les PME qui ont une meilleure performance sont celles qui respectent les principes budgétaires, celles dont les opinions des employés sont prises en compte par les dirigeants de l'entreprise lors de la préparation du budget et celles dont les informations issues du contrôle de gestion sont utilisées dans le processus décisionnel du dirigeant. Ces résultats nous ont permis de valider consécutivement nos hypothèses 2, 4 et 5. Par ailleurs, nous sommes également arrivés à la conclusion que le respect du processus budgétaire et l'utilisation des outils de contrôle de gestion n'exercent aucune influence significative sur la performance des PME. Il ressort suivant ces deux dispositifs de contrôle de gestion n'apportent pas des changements significatifs en termes d'allocations budgétaires et donc n'améliore pas la performance. Ce qui nous a également conduit au rejet des hypothèses 1 et 3.

En termes d'implication managériale, les résultats issus de cette étude pourront guider les chefs d'entreprise dans le choix et la mise en œuvre des dispositifs de contrôle de gestion pouvant améliorer la performance de leur entreprise. En clair, le respect des principes budgétaires, la prise en compte de l'opinion des subordonnés dans la préparation du budget et l'utilisation des résultats du contrôle de gestion dans la prise de décision pourront être un atout indéniable dans le pilotage des performances des PME.

Nonobstant les apports de cette recherche, elle n'est pas exempte d'un certain nombre de limites. La limite principale est l'absence de la question relative aux causes de défaillance des entreprises malgré l'existence en leur sein des outils de pilotage de la performance. Toutefois, la taille de notre échantillon dans l'analyse quantitative pose aussi problème, nous aurions vraiment aimé avoir un échantillon considérable dans chacune des dix régions que compte le pays. Enfin, la nature exclusivement quantitative de notre recherche constitue une limite à mettre en évidence. L'association de celle-ci avec une étude qualitative aurait donné une validation plus solide aux résultats de la recherche.

References:

- (1). Abdelrhani, E. B., & Chouhbi, A. (2020). La contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance des collectivités territoriales au Maroc: L'utilisation du tableau de bord prospectif comme outil de pilotage dans une commune. *Alternatives Managériales Economiques*, 2(4), 65-86.
- (2). Abongo, S. (2018). *The Effect of Budgeting Process on The Financial Performance of Top 100 Small And Medium Firms in Kenya* (Doctoral dissertation, University of Nairobi).

- (3). Affès, H., & Chabchoub, A. (2007). Le système d'information comptable. *La Revue des Sciences de Gestion*, (2), 59-68.
- (4). Alau, S. & Abdulkadir (2009). An assessment of influence of budget process on budget performance. A Case study of Kwara State, Nigeria.
- (5). Anthony, R. N. (1965). *Planning and control systems: a framework for analysis*. Division of Research,
- (6). Badr B., et M'Barka E., G., (2020). Contrôle de gestion 3.0 : nouveaux outils et prise de décision à l'ère de la transformation digitale. *Revue Internationale d'Economie Numérique*. Vol. 2, No 1.
- (7). Bollecker, M. (2007). La recherche sur les contrôleurs de gestion: état de l'art et perspectives. *Comptabilité Contrôle Audit*, 13(1), 87-106.
- (8). Bonache, A. B., Maurice, J., & Moris, K. (2012). Participation budgétaire et performance managériale: lien non significatif et contingences. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 18(2), 125-184.
- (9). Boumedjaoud, D., & Messeghem, K. (2020). Stratégie reprenneuriale et performance en PME-Rôle du mentorat dans la reprise externe. *Revue française de gestion*, 46(290), 11-30.
- (10). Boutgayout, B. (2020). Contrôle de gestion 3.0: Nouveaux outils et prise de décision à l'ère de la transformation digitale. *Revue Internationale d'Economie Numérique*, 2(1), 62-78.
- (11). Brennemann R. et Sérapi S. (2001), *Economie d'entreprise*, Dunod, Paris, p410-425.
- (12). Burns, T., & Stalker, G. M. (1961). Mechanistic and organic systems. *Classics of organizational theory*, 209-214.
- (13). Chouchane, A., Louati, H., & Boudabouss, S. (2017). La formation des salariés et la performance organisationnelle: Le cas de quelques entreprises en Tunisie. *Recherches en Sciences de Gestion*, (3), 75-97.
- (14). Diouf, M. (2022). La contingence de l'adoption des outils de calcul de coûts dans les PME: une étude empirique au Sénégal. *Revue d'Etudes en Management et Finance d'Organisation*, 6(1).
- (15). Djoutsa Wamba, L., & Koye, R. (2023). Accès aux financements externes et pérennité de la très petite entreprise: quelle évidence en temps de crise sécuritaire?. *Journal of Small Business & Entrepreneurship*, 35(1), 108-129.
- (16). Djoutsa Wamba, L., Hikkerova, L., Sahut, J. M., & Braune, E. (2017b). Indebtedness for young companies: effects on survival. *Entrepreneurship & Regional Development*, 29(1-2), 174-196.
- (17). Djoutsa Wamba, L., Ndjanyou, L., & Nga Nkouma Tsanga, R. C. (2017a). Investissements directs étrangers dans le capital des grandes entreprises au Cameroun: quel effet sur leur performance?. *Marché et organisations*, (1), 81-104.
- (18). Elhamma, A., & Lassaad, B. M. (2017). Liens entre participation budgétaire, taille et performance: cas des entreprises au Maroc. *Revue Congolaise de Gestion*, 24(2), 43-62.
- (19). Elmanaa Madani, W. (2009). *Théorie de l'agence et composition du conseil d'administration dans les entreprises familiales: apports et limites*. HAL.
- (20). Flan, G. E. (2021). Les pratiques de contrôle de gestion des coopératives ivoiriennes: une recherche empirique dans la ville de DALOA. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 4(4).
- (21). George-Blondel, F. (1998). *Participation à la décision et performance de l'entreprise: application à la qualité totale* (Doctoral dissertation, Cachan, Ecole normale supérieure).

- (22). Godener, A., & Fornerino, M. (2009, May). La participation des managers au contrôle de gestion et leur performance managériale. In *La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit* (pp. CD-ROM).
- (23). Godener, A., Fornerino, M., & Deglaine, J. (2003, May). Influence des pratiques de communication orale des contrôleurs de gestion sur les attitudes et comportements des managers. In *Identification et maîtrise des risques: enjeux pour l'audit, la comptabilité et le contrôle de gestion* (pp. CD-Rom).
- (24). Guerraou, S., & El Amili, O. (2020). L'apport du contrôle de gestion sociale dans l'amélioration de la performance des coopératives: Revue de littérature. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4(2), 303-319.
- (25). Habibi, Z., & Guati, R. (2021). Innovation & Performance des entreprises: enseignements tirés à l'ère de la Covid-19. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 2(3).
- (26). Hedfi-Khayati, L. & Zouaoui, M. (2013). L'impact du champ de l'entreprise sur sa performance : cas des entreprises industrielles opérant dans le contexte tunisien. *Gestion 2000*, 30, 87-100.
- (27). **Hussein, S. S., Maji, S. G., & Panda, N. M. (2021).** The Impact of Budget Participation on Managerial Performance: Evidence from Manufacturing Firms of Iraq. *SCMS Journal of Indian Management*, 18(3).
- (28). Jaouhari, L., Goumari, S., & Jaouhari, R. (2021). Outils de contrôle de gestion et performance des collectivités territoriales: Approche théorique. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 2(4), 1-26.
- (29). Jensen, M.C., Meckling, W.H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. 3: 305-360
- (30). Jermias, J., & Setiawan, T. (2008). The moderating effects of hierarchy and control systems on the relationship between budgetary participation and performance. *The International Journal of Accounting*, 43(3), 268-292.
- (31). Kamau, J. K., Rotich, G., & Anyango, W. (2017). Effect of budgeting process on budget performance of state corporations in Kenya: A case of Kenyatta National Hospital. *International Academic Journal of Human Resource and Business Administration*, 2(3), 255-281.
- (32). Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). Linking the balanced scorecard to strategy. *California management review*, 39(1), 53-79.
- (33). Kimunguyi, S. (2015). Evaluated the effect of budgetary process on financial performance of NGOs in health sector in Kenya. *International Journal of Business and Social Science*, 6(12).
- (34). Krishnakumar, J., & Nagar, A. L. (2008). On exact statistical properties of multidimensional indices based on principal components, factor analysis, MIMIC and structural equation models. *social indicators research*, 86, 481-496.
- (35). Krishnakumar, J., and A. L. Nagar. 2008. "On exact statistical properties of multidimensional indices based on principal components, factor analysis, MIMIC and structural equation models." *social indicators research* 86: 481-496.
- (36). Lassaad, B. M., & Khamoussi, H. (2010). La participation budgétaire et la performance organisationnelle dans un contexte compétitif. *Revue Libanaise de Gestion et d'Économie*, 3(5), 36-60.
- (37). Lavigne, B. (2002, May). Contribution À L'Étude De La Genèse Des Systèmes D'Information Comptable Des PME: Une Recherche Empirique. In *Technologie et management de l'information: enjeux et impacts dans la comptabilité, le contrôle et l'audit* (pp. CD-Rom).

- (38). Lawrence, P. R., & Lorsch, J. W. (1967). Differentiation and integration in complex organizations. *Administrative science quarterly*, 1-47.
- (39). Maalej, M., & Damak Chaabouni, H. (2007). Université et nouveaux contextes d'action: vers une articulation des processus budgétaire, stratégique et organisationnel. In *X Congreso Internacional de Costos, Lyon*.
- (40). Maamri, M., Ameer, A., & Alioua, N. (2021). *La gestion budgétaire au service de l'amélioration de la performance de l'entreprise* (Doctoral dissertation, Université Abderrahmane Mira/Aboudaou).
- (41). Malagueño, R., Lopez-Valeiras, E., & Gomez-Conde, J. (2018). Balanced scorecard in SMEs: effects on innovation and financial performance. *Small Business Economics*, 51, 221-244.
- (42).** Martínez-Sola, C., García-Teruel, P. J., & Martínez-Solano, P. (2014). Trade credit and SME profitability. *Small Business Economics*, 42, 561-577.
- (43). Maurel, C. (2008). Les caractéristiques du contrôle de gestion au sein des sociétés coopératives de production. *Comptabilite Controle Audit*, 14(2), 155-171.
- (44). Mbumbu, L. B. K., & Muzita, G. M. (2020). Système d'informations comptables et financières, et performance des petites et moyennes entreprises en République Démocratique du Congo. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4(2).
- (45). Merchant, K. A., Van der Stede, W. A., & Zheng, L. (2003). Disciplinary constraints on the advancement of knowledge: the case of organizational incentive systems. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 251-286.
- (46). Meyobeme, M. M., & Mouli, Y. M. B. (2022). Performance de la très petite entreprise du secteur de la transformation de bois en meubles au Cameroun. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 5(1).
- (47). Meyssonier, F. (2015). Quel contrôle de gestion pour les start-ups?. *Comptabilité Contrôle Audit*, 21(2), 33-61.
- (48). Miller, S. B., Ho, C. T., Winkler, J., Khokhrina, M., Neuner, A., Mohamed, M. Y., ... & Bukau, B. (2015). Compartment-specific aggregates direct distinct nuclear and cytoplasmic aggregate deposition. *The EMBO journal*, 34(6), 778-797.
- (49). Mintzberg, H. (1990). The manager's job: Folklore and fact. *Harvard business review*, 68(2), 163-176.
- (50). Najim, I. (2019). *Management Public: Du contrôle des dépenses au contrôle de gestion: Processus d'implantation d'un système de contrôle de gestion applicable aux administrations publiques marocaines* (Doctoral dissertation, faculté des sciences juridiques économiques et sociales de casablanca-UH2 de casablanca).
- (51). Ngo Biheng, E. A. Djoutsa Wamba, L., & Mama Onana, F. D., (2020). Efficacité des outils de contrôle de gestion dans le pilotage des performances des collectivités territoriales décentralisées au Cameroun. *Revue Africaine de Management*, 5(1), 110-128.
- (52). Ngongang, D. (2013). Système d'information comptable et contrôle de gestion dans les entreprises camerounaises. *La Revue Gestion et Organisation*, 5(2), 113-120.
- (53). Nzokouo Mouafo, C., & Massimango Tuna, H. (2020). L'efficacité du contrôle de gestion dans les PME au Cameroun: une approche par le comportement du dirigeant. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 3(3), 849-873.
- (54). Pancrazi, L. (2008). *Le principe de sincérité budgétaire* (Doctoral dissertation, Paris 2).
- (55). Qi, Y. (2010). The impact of the budgeting process on performance in small and medium

- (56). Rouleau, L. (2013). L'ethnographie organisationnelle d'hier à Demain. *Revue internationale de psychosociologie et de gestion des comportements organisationnels*, (Supplement), 27-43.
- (57). Sadik, A., & Rigar, S. M. (2020). Performance Financière et Performance Environnementale : (Cas des entreprises cotées certifiées ISO14001). *Revue Du contrôle, De La Comptabilité Et De l'audit*, 2(3).
- (58). Simons, R. (1995) Levers of Control How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal. *Harvard Business School Press*, Boston.
- (59). sized firms in China. University of Twente.
- (60). Spence, L. J. (2007). CSR and small business in a European policy context: the five “C” s of CSR and small business research agenda 2007. *Business and society review*, 112(4), 533-552.
- (61). St-Pierre, J. (2015). Le PDG MD 1: Un outil de diagnostic pour améliorer la performance des PME et réduire leur vulnérabilité 2. *Revue internationale PME*, 28(1), 19-25.
- (62). Takoudjou Nimpa, A., Miamo Wendji, C., & Wendji, C. K. (2019). Management control instruments in SMEs: types and their effects on performance. *International Journal of Critical Accounting*, 11(1), 71-89.
- (63). Tarurhor, E. M., & Osazevbaru, H. O. (2019). The balanced scorecard as a performance management tool for small and medium scale enterprises in Nigeria. *AU eJournal of interdisciplinary Research*, 4(1), 49-57.