

L'interconnexion entre les facteurs de contingence structurelle, le système d'information comptable et le contrôle de gestion : Revue de littérature

The interconnection between structural contingency factors, the accounting information system and management control and management control: a literature review

Mouna BOUDRIBILA, (PhD Student)

*Laboratoire de Recherche en Entrepreneuriat, Finance et Management des Organisations
(LAREFMO)
Faculté des sciences juridiques économiques et sociale
Université IBN ZOHR D'Agadir, Maroc*

Abdelkbir ELOUIDANI, (Enseignant-chercheur)

*Laboratoire de Recherche en Entrepreneuriat, Finance et Management des Organisations
(LAREFMO)
Faculté des sciences juridiques économiques et sociale
Université IBN ZOHR D'Agadir, Maroc*

Adresse de correspondance :	Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et sociales BP 8658 Poste Dakhla Agadir Université IBN ZOHR, Agadir Maroc Téléphone : 06 10 78 98 71
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	BOUDRIBILA, M., & ELOUIDANI, A. (2023). L'interconnexion entre les facteurs de contingence structurelle, le système d'information comptable et le contrôle de gestion : Revue de littérature. International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics, 4(3-1), 341-364. https://doi.org/10.5281/zenodo.8055143
Licence	Cet article est publié en open Access sous licence CC BY-NC-ND

Received: May 17, 2023

Accepted: June 18, 2023

L'interconnexion entre les facteurs de contingence structurelle, le système d'information comptable et le contrôle de gestion : Revue de littérature

Résumé :

Notre recherche vise à examiner de manière approfondie les caractéristiques du système d'information comptable et du contrôle de gestion, ainsi que leur relation avec les facteurs de contingence structurelle. Dans cette étude, nous essayerons de démontrer l'impact de ces facteurs sur le système d'information comptable et le contrôle de gestion, tout en mettant en évidence la nature intrinsèque de leur lien. Notre objectif est d'offrir une analyse rigoureuse de cette interconnexion afin de mieux comprendre leur dynamique et leur influence mutuelle.

Afin de réaliser cette recherche, nous avons entrepris une revue de littérature approfondie, en examinant diverses sources académiques et études empiriques pertinentes. Cette revue de littérature nous a permis de dresser un état de l'art complet sur le sujet, en identifiant les principales théories, modèles et concepts existants relatifs au système d'information comptable, au contrôle de gestion et aux facteurs de contingence structurelle.

L'étude de la littérature existante a révélé plusieurs apports significatifs. Tout d'abord, il est largement admis que le système d'information comptable joue un rôle essentiel dans la collecte, le traitement et la communication des informations financières et opérationnelles au sein de l'organisation. Il fournit les données nécessaires pour alimenter le processus de contrôle de gestion, facilite la prise de décision et l'évaluation de la performance organisationnelle. De plus, la littérature souligne l'importance des facteurs de contingence structurelle tels que la taille, la complexité organisationnelle, la stratégie, l'environnement externe et la technologie, qui influencent à la fois le système d'information comptable et les pratiques de contrôle de gestion.

Cependant, malgré les contributions précieuses de la littérature existante, certaines limites ont été identifiées. Certaines études se concentrent sur des aspects spécifiques du système d'information comptable ou du contrôle de gestion, sans prendre en compte l'interconnexion entre les deux. De plus, les travaux antérieurs se sont principalement concentrés sur des contextes spécifiques ou des secteurs particuliers, limitant ainsi la généralisation des résultats. Il est donc nécessaire de mener des recherches supplémentaires pour approfondir notre compréhension de ces relations dans divers contextes organisationnels.

Notre recherche vise à combler ces lacunes en fournissant une analyse approfondie de l'interconnexion entre le système d'information comptable, le contrôle de gestion et les facteurs de contingence structurelle. En comprenant mieux cette dynamique et son impact, nous pourrions apporter des contributions significatives à la littérature existante et fournir des recommandations pratiques pour les entreprises en matière de gestion de leur système d'information comptable et de leur contrôle de gestion.

Mots-clés : système d'information comptable, contrôle de gestion, les facteurs de contingence structurelle.

Classification JEL : G20.

Type de l'article : Recherche théorique.

Abstract:

The aim of our research is to take an in-depth look at the characteristics of the accounting information system and management control, and their relationship with structural contingency factors. In this study, we will attempt to demonstrate the impact of these factors on the accounting information system and management control, while highlighting the intrinsic nature of their link. Our aim is to offer a rigorous analysis of this interconnection in order to better understand their dynamics and mutual influence.

In order to carry out this research, we undertook an extensive literature review, examining various academic sources and relevant empirical studies. This literature review enabled us to draw up a comprehensive state of the art on the subject, identifying the main existing theories, models and concepts relating to the accounting information system, management control and structural contingency factors.

The review of existing literature revealed several significant contributions. Firstly, it is widely accepted that the accounting information system plays an essential role in the collection, processing and communication of financial and operational information within the organization. It provides the data needed to feed the management control process, and facilitates decision-making and the evaluation of organizational performance. Furthermore, the literature highlights the importance of structural contingency factors such as size, organizational complexity, strategy, external environment and technology, which influence both the accounting information system and management control practices.

However, despite the valuable contributions of the existing literature, certain limitations have been identified. Some studies focus on specific aspects of the accounting information system or management control, without taking into account the interconnection between the two. In addition, previous work has mainly focused on specific contexts or particular sectors, limiting the generalizability of results. Further research is therefore needed to deepen our understanding of these relationships in various organizational contexts.

Our research aims to fill these gaps by providing an in-depth analysis of the interconnection between the accounting information system, management control and structural contingency factors. By better understanding these dynamics and their impact, we will be able to make significant contributions to the existing literature and provide practical recommendations for companies in managing their accounting information system and management control.

Keywords: accounting information system, management control, structural contingency factors

JEL Classification: G20.

Paper Type: Theoretical Research.

1. Introduction

La gestion efficace des entreprises sans l'utilisation d'outils de gestion a été associée à un certain nombre de faillites et de liquidations. Face à la complexité croissante du monde des affaires, il est devenu indispensable pour les entreprises de disposer d'un avantage concurrentiel et de mettre en place un système d'information comptable et un système de contrôle de gestion afin de s'organiser et de rester compétitives sur le marché.

La corrélation entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion est clairement soulignée dans la littérature. Boisselier et al. (2013) affirment que la comptabilité financière est un système d'information qui permet au contrôleur de gestion d'accomplir son travail. Sépari et al. (2017) soulignent que la comptabilité financière est la première source de données pour le contrôle de gestion, mais qu'elle ne suffit pas à décomposer les coûts et à calculer les rentabilités. De plus, Baidari (2005) constate que les données comptables non obligatoires sont produites, mais sous-utilisées dans le processus de prise de décision, et que la taille de l'entreprise ainsi que le contrôle exercé par les sociétés mères occidentales influencent l'utilisation de l'information comptable.

Le contrôle de gestion a évolué ces dernières années en lien avec les systèmes d'information comptable. Le rôle du contrôleur de gestion a été bouleversé par l'utilisation des technologies de l'information et de la communication, ce qui a entraîné un changement significatif dans son rôle en tant que fournisseur d'informations. Bouquin et Pesqueux (1999) soulignent que le contrôleur de gestion joue désormais un rôle d'architecte et de rénovateur des systèmes d'information, participant ainsi au processus de changement au sein de l'entreprise. De même, Loning et al. (2008) affirment que le contrôleur de gestion n'est plus simplement un producteur de chiffres, mais également un administrateur et un animateur des procédures et des systèmes d'information.

Ces éléments soulignent l'importance de l'interconnexion entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion dans le contexte actuel des entreprises. La mise en place d'un système d'information comptable efficace et l'évolution du rôle du contrôleur de gestion en tant qu'administrateur des systèmes d'information sont essentielles pour assurer une prise de décision éclairée et une gestion efficace de l'entreprise.

L'objectif de cette étude est d'approfondir notre appréhension de l'approche contingente du système d'information comptable et du contrôle de gestion, ainsi que de la corrélation qui les unit. Notre recherche se concentre spécifiquement sur l'impact des facteurs de contingence structurelle sur le système d'information comptable et sur l'interconnexion entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion, ainsi que sur le lien intrinsèque qui les unit. Dans ce contexte, une problématique se pose, à laquelle nous chercherons à apporter des éléments de réponse tout au long de cette recherche :

« Dans quelle mesure les facteurs de contingence structurelle impactent-ils le contrôle de gestion »

Afin de mieux cerner cette problématique, nous avons choisi les questions de recherche suivantes.

- *Quel est l'impact des facteurs de contingence structurelle sur le système d'information comptable ?*

Cette question vise à explorer comment les caractéristiques structurelles de l'organisation, telles que sa taille, sa complexité et son degré de décentralisation, influencent le système d'information comptable.

- *Quel est l'impact des facteurs de contingence structurelle sur le contrôle de gestion ?*

Nous chercherons à comprendre comment les facteurs de contingence structurelle, tels que la stratégie organisationnelle, l'environnement externe et la technologie, influent sur les pratiques de contrôle de gestion adoptées par l'entreprise.

• *Quelle est la corrélation entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion ?*

Cette question explore l'interconnexion entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion, en mettant en évidence comment le système d'information comptable fournit les données nécessaires pour alimenter le processus de contrôle de gestion et faciliter la prise de décision et l'évaluation de la performance organisationnelle.

La méthodologie de recherche adoptée dans cette étude consiste à analyser divers travaux antérieurs qui abordent des sujets similaires ou connexes à notre contexte et à notre thème de recherche. Notre recherche porte sur la relation entre les facteurs de contingence structurelle, le système d'information comptable et le contrôle de gestion.

Plusieurs études ayant exploré cette thématique ont suivi une approche hypothético-déductive. Cette approche consiste à construire, à partir de la littérature existante, des réponses théoriques sur le phénomène étudié, puis à confronter ces réponses à la réalité grâce à une recherche empirique.

Dans cette recherche, nous nous sommes appuyés sur l'analyse des travaux antérieurs liés à notre sujet de recherche afin de déduire un modèle théorique qui servira de base pour des recherches ultérieures.

En s'appuyant sur les contributions de ces auteurs marocains et d'autres chercheurs internationaux, notre recherche vise à enrichir la compréhension de la relation entre les facteurs de contingence structurelle, le système d'information comptable et le contrôle de gestion, en fournissant un modèle théorique solide qui pourra être utilisé comme base pour des recherches futures dans ce domaine. Nous espérons ainsi contribuer à la littérature existante et fournir des recommandations pratiques pour les entreprises marocaines et d'autres contextes similaires.

Il est important de souligner que notre analyse se base sur une synthèse critique des travaux antérieurs, en identifiant les lacunes et les opportunités de recherche supplémentaires. Cela nous permettra d'approfondir notre compréhension de cette relation complexe et d'ouvrir la voie à de nouvelles investigations, telles que des études empiriques approfondies et des recherches comparatives dans des contextes spécifiques.

Notre travail de recherche sera structuré en six sections distinctes. La première section abordera le cadre théorique de notre étude, en examinant les fondements conceptuels et les bases théoriques sur lesquels repose notre recherche. La deuxième section sera consacrée à l'élaboration du cadre conceptuel, où nous définirons les principaux concepts clés de notre étude.

La troisième section mettra en lumière la corrélation intrinsèque entre les facteurs de contingence, le système d'information comptable et le contrôle de gestion. Nous procéderons à une exploration approfondie des liens substantiels qui existent entre ces trois éléments, en analysant leur interdépendance et leur influence mutuelle. La quatrième section sera dédiée à l'étude spécifique de la corrélation intrinsèque entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion. La sixième section abordera un modèle théorique proposé pour des études empiriques.

Nous clôturerons notre travail par une discussion théorique des résultats obtenus. Nous analyserons les implications de nos découvertes, les limites de notre étude et les possibilités de recherche future dans ce domaine passionnant de l'interconnexion entre les facteurs de contingence, le système d'information comptable et le contrôle de gestion.

2. Revue de littérature

Dans cette revue de littérature, nous examinerons de manière approfondie les théories fondamentales et analyserons leur influence sur la conception des systèmes d'information comptable et de contrôle de gestion.

2.1. La théorie de contingence

La théorie de la contingence est apparue dans le début des années soixante dans le cadre de la théorie des organisations. En effet, chaque organisation doit s'aligner avec le contexte dans lequel évolue afin d'atteindre une bonne performance.

Donaldson (1996) et Desreumaux (1998) démontrent que la théorie de contingence a pour objet de critiquer la théorie classique du « One best way ». Cette dernière affirme que toutes les entreprises fonctionnent de la même manière alors que la théorie de contingence affirme qu'il n'existe pas une seule façon de diriger ou de surveiller une organisation.

Dans le domaine des pratiques comptables, l'examen de la littérature révèle que les chercheurs font appel à la théorie de la contingence pour évaluer dans quelle mesure et dans quelles circonstances ces pratiques peuvent être adoptées (Chapellier, 1994 ; Curran et al., 1997 ; Bescos et al., 2004 ; Al-Omiri et Drury, 2007 ; AbdelKader et Luther, 2008). L'étude de Chapellier (1994) représente l'une des recherches clés qui a cherché à caractériser de manière globale les pratiques comptables. D'autres études, telles que celles menées par Lacombe-Saboly (1994) et Lavigne (1999), se sont focalisées sur le domaine spécifique de la comptabilité générale.

La théorie de la contingence est une approche fondamentale pour comprendre comment les organisations conçoivent leurs structures en fonction des facteurs environnementaux. Selon cette théorie, il n'existe pas de structure organisationnelle universelle qui puisse être appliquée de manière optimale à toutes les situations. Les facteurs de contingence structurelle, tels que la taille, la technologie, l'environnement et la stratégie, sont des éléments clés qui influencent la conception des systèmes d'information comptable et de contrôle de gestion.

Dans le contexte du système d'information comptable, Otley (1980) soutient que la conception de ce système doit être adaptée aux caractéristiques de l'environnement et de la structure organisationnelle. Par exemple, dans un environnement turbulent et incertain, un système d'information comptable flexible et réactif peut fournir des informations en temps réel pour aider les gestionnaires à prendre des décisions rapides et adaptatives.

En ce qui concerne le contrôle de gestion, la théorie de la contingence met en évidence l'importance de la coordination et de la motivation des acteurs organisationnels. Burns et Stalker (1961) distinguent les structures mécanistes des structures organiques. Les structures mécanistes, caractérisées par des règles et des procédures strictes, peuvent être plus adaptées aux environnements stables et prévisibles. En revanche, les structures organiques, flexibles et adaptatives, peuvent être plus appropriées dans des environnements dynamiques et complexes. Le contrôle de gestion doit donc être adapté à la structure organisationnelle pour assurer une coordination et une motivation efficaces.

La théorie de la contingence met en évidence l'importance d'ajuster la structure organisationnelle en fonction des facteurs environnementaux, tels que la taille, la technologie, l'environnement et la stratégie. Cette adaptation de la structure influence directement la conception du système d'information comptable et du contrôle de gestion, afin de répondre aux besoins spécifiques de l'organisation.

2.2. La théorie de contingence structurelle selon une approche objectiviste

La détermination des facteurs de contingence structurelle, dans le cadre de l'approche objectiviste, revêt une certaine diversité d'interprétations entre différents auteurs. Mintzberg (1982) propose une identification de facteurs généralement considérés comme influençant les systèmes de gestion, tels que : « *l'âge, la taille, la technologie, l'environnement, la culture et les relations de pouvoir* ».

En effet, Brennemann et Separi. (2001) identifient les facteurs suivants : la culture, la taille, l'âge, la structure, l'environnement, la technologie et l'emploi. De même, Lawrence et Lorsh

(1967) affirment que l'environnement influence les performances et la structure organisationnelle.

Dans le cadre de notre étude, en nous inspirant des travaux précédemment mentionnés, nous avons délibérément décidé de focaliser notre attention sur l'influence des cinq facteurs de contingence structurelle les plus fréquemment cités, ceux qui bénéficient d'un consensus parmi les chercheurs, quant à leur impact sur la prise de décision concernant l'adoption des systèmes comptables. Il s'agit de : « *l'âge de l'organisation, sa taille, le degré d'informatisation de la gestion, la nature de l'activité, et la culture* ».

3. Cadre conceptuel

3.1. Le système d'information comptable

3.1.1 Le système d'information

Le concept du système d'information (SI) est apparu aux États-Unis dans les années 60. Plusieurs définitions peuvent être avancées pour cerner cette notion. Tout d'abord, Alter (1996) affirme que le système d'information est un « système qui utilise des technologies de l'information pour saisir, transmettre, stocker, retrouver, manipuler ou afficher de l'information utilisée dans un ou plusieurs processus de gestion ». Ensuite, Dumoulin (1986) évoque que le système d'information est un « Ensemble des informations circulant dans l'entreprise, ainsi que les procédures de traitements et les moyens octroyés à ces traitements ».

Dès lors, le système d'information se définit comme un ensemble des moyens et des outils permettant de collecter, de traiter, de stocker et de diffuser des informations.

3.1.2 Le système d'information comptable

Le système d'information comptable (SIC) est défini d'après Chapellier et Mohammed (2010) comme un ensemble organisé de ressources permettant de collecter des données, de les traiter, ensuite celles-ci doivent être stockées et diffusées sous les différentes formes.

En effet, ces informations sont destinées au dirigeant pour mieux gérer son entreprise. Ensuite, Paugam et al. (2019) ajoutent que le système d'information comptable est « *un ensemble de moyens et de procédures qui organise le traitement de l'information pour traduire les flux économiques de l'organisation sous forme monétaire. Ce système comptable permet de collecter, de classer, de stocker, de consulter, et de communiquer des données de base chiffrées* ».

Nous retenons donc que le système d'information comptable est un ensemble de règles, de procédures permettant de collecter, de traiter, de stocker et de diffuser de l'information comptable, fiscale et sociale sous les différentes formes.

Selon paugam et al. (2019), il apparaît que le système d'information comptable est un ensemble des logiciels, des matériels, du personnel ainsi, que des procédures permettant de saisir, de classer, de traiter, de communiquer et enfin d'archiver les informations chiffrées et codifiées.

3.2. Contrôle de gestion.

3.2.1 Définition

Le contrôle de gestion est né avec la révolution industrielle. Son imposition dans l'entreprise est venue suite à la répartition des tâches pour contrôler les activités de chaque entité afin de piloter l'atteinte des objectifs fixés.

Selon R. N. Anthony (1965) « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation* ».

Selmer (2019) stipule que les fondements de contrôle de gestion sont les suivants :

- **Prévoir** c'est chiffrer les objectifs, les moyens, les plans d'action et les traduire financièrement.
- **Mesurer** c'est permettre de s'assurer de la réalisation des opérations.
- **Agir** c'est identifier, comprendre et analyser les écarts entre les objectifs et les prévisions établis traduisant des dysfonctionnements. En particulier, c'est d'anticiper le futur de l'entreprise afin de mettre des actions correctives.

3.2.2 Les principaux outils du contrôle de gestion

- **Le tableau de bord**

Le tableau de bord est un outil de pilotage composé d'un ensemble d'indicateurs de performance, son objectif c'est de comparer les prévisions avec les réalisations afin d'analyser les écarts et mettre en place des actions correctives.

Ragain et Caroline (2019) définissent le tableau de bord comme « *Un instrument de gestion comprenant des informations synthétiques et comparées au travers d'une structuration d'indicateurs retraçant l'évolution des facteurs clés de succès se rapportant à un même centre de responsabilité* ».

- **Le reporting**

Le reporting consiste à remonter les informations à la direction générale. Ces informations doivent être utiles et précises afin de favoriser la communication et la prise de décision. Grand guillot F et Grand guillot B. (2018) évoquent que « *Le reporting permet de fournir à la hiérarchie un compte rendu périodique des actions accomplies et des résultats obtenus par une unité de gestion. C'est un outil de contrôle a posteriori, primordial pour les entreprises dont la gestion est décentralisée* ».

- **Le contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire fait partie des outils de contrôle de gestion. Bouquin (2006) affirme que le budget est « *l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers la réalisation des objectifs opérationnels* ». En effet, le budget se définit comme un ensemble de prévisions chiffrées. Clerc (2010) affirme que le contrôle budgétaire consiste à comparer les résultats réalisés aux prévisions afin de révéler les écarts et les vérifier.

4. Facteurs de contingence, système d'information comptable et contrôle de gestion : une exploration approfondie des liens substantiels ?

Le système d'information comptable est une source de données pour le contrôle de gestion, il permet de fournir au contrôleur de gestion les informations nécessaires afin d'accomplir sa mission. En effet, le profil du contrôleur de gestion s'évolue avec l'instauration des technologies de l'information et de la communication. En effet, Boisselier et al. (2013) stipulent que la littérature en termes du contrôle de gestion affirme que « *la technologie modifie l'organisation et les processus du contrôle, que le métier et les tâches du contrôleur évoluent avec l'informatique ou encore pour indiquer les apports opérationnels ou décisionnels des nouvelles technologies servant le contrôle de gestion. En revanche, elle dit peu de choses sur la façon de bien concevoir des systèmes et comment leur mode de conception peut affecter le pilotage et le contrôle de l'entreprise* ».

La théorie de la contingence est apparue dans le début des années soixante dans le cadre de la théorie des organisations. En effet, chaque organisation doit s'aligner avec le contexte dans lequel évolue afin d'atteindre une bonne performance. Donaldson (1996) et Desreumaux (1998) démontrent que la théorie de contingence a pour objet de critiquer la théorie classique du « One

best way ». Cette dernière affirme que toutes les entreprises fonctionnent de la même manière par contre que la théorie de contingence affirme qu'il n'existe pas une seule façon de diriger ou de surveiller une organisation. En effet, Brennemann et Separi. (2001) identifient les facteurs suivants : la culture, la taille, l'âge, la structure, l'environnement, la technologie et l'emploi. De même, Lawrence et Lorsh (1967) affirment que l'environnement influence les performances et la structure organisationnelle.

4.1. La contingence du système d'information comptable

Dans le contexte des PME, Chapellier (1994) affirme que les facteurs de contingence structurelle se caractérisent par la complexité et l'incertitude. Lavigne (1999) ajoute que les déterminants de la comptabilité générale sont la taille, l'endettement et la structure de la propriété. De même, Dupuy (1990) affirme quant à lui que la taille, la situation et l'activité de l'entreprise impactent le système d'information. Ngongang (2007) affirme que « *Si des facteurs de contingence structurelle déterminent les pratiques comptables, ces mêmes facteurs devraient aussi agir sur le Système d'Information Comptable (SIC)* ». Pour des raisons de disponibilité de données, nous retenons les facteurs de contingence structurelle suivants : la taille, l'âge de l'entreprise et le secteur d'activité.

- **La taille**

La taille est considérée comme étant un facteur fondamental dans la théorie de contingence et plus précisément la contingence structurelle. Elle est mesurée généralement par le capital social, le chiffre d'affaires et le nombre de salariés.

De multiples études empiriques corroborent l'idée selon laquelle la taille constitue un facteur ayant le potentiel d'exercer une influence sur les choix comportementaux des dirigeants en matière de pratiques comptables. Ben Hamadi et al, (2011) ; Chapellier et Ben Hamadi (2012) affirment que la complexité de système de données comptables est relative à la taille de l'entreprise. Cela revient de dire que plus l'entreprise est grande plus que son système de données comptables est complexe.

Également, Chapellier (1994), considère que la taille est une variable explicative des pratiques comptables. Les dirigeants de PME utilisent plus les données comptables au fur et à mesure que la taille est grande.

Bien évidemment, dans le contexte de la PME, la complexité de SIC et l'utilisation de données comptables par les dirigeants augmentent avec la taille des entreprises, Chapellier souligne aussi que plus le nombre de salariés dépasse 30 personnes plus que les systèmes des données comptables des PME deviennent plus complexes. En parallèle, Holmes et Nicholls (1989), préconisent que la production des informations comptables augmente au fur et à mesure que la taille des entreprises augmente.

- **L'âge de l'entreprise**

À ce propos, les recherches qui ont été accomplies afin d'étudier la relation entre les systèmes des données comptables et l'âge des entreprises sont très peu. Selon Affes et Chabchoub. (2007) il existe une relation négative entre le degré d'utilisation des données comptable et l'âge de l'entreprise.

La dimension temporelle de l'entreprise, exprimée par son âge, représente la durée écoulée depuis sa création. Selon Holmes et Nicholls (1988), il est à noter qu'avec l'augmentation de l'âge des entreprises, on observe une diminution de l'acquisition et de la préparation des informations comptables détaillées. En effet, les PME dont l'âge est inférieur à 5 ans utilisent fréquemment des systèmes d'information comptables plus détaillés que les PME âgées de plus de 10 ans.

Ces chercheurs expliquent la relation entre l'utilisation des données comptables et l'âge de l'entreprise. En effet, dans la phase de lancement d'activité, les managers demandent trop les

informations puisqu'ils sont en cours d'apprentissage et n'ont pas assez d'informations pour gérer et décider. Par la suite, cette demande va diminuer avec l'expérience et termine par se figer.

Donc, il y a une relation négative entre l'utilisation des informations comptables et l'âge de l'entreprise. Néanmoins, Chapellier et Ben Hamadi (2012), Ngongang (2006) affirment qu'il y a un lien positif et significatif entre la fréquence de production des coûts et l'âge de l'entreprise. Autrement dit, l'âge de l'organisation augmente au fur et à mesure avec l'utilisation des informations comptables et le niveau de production des données comptables.

- **Le secteur d'activité**

Holmes et Nicholls (1989) affirment d'après une étude faite auprès de 928 PME australiennes que le secteur d'activité dans les PME impacte significativement la production des données comptables non obligatoires. Ainsi, Bajan- Banaszak (1993) confirme que les entreprises qui utilisent plus les outils de gestion sont classifiées selon l'ordre suivant : les entreprises industrielles ensuite, les prestataires de service et les entreprises du bâtiment enfin, les entreprises commerciales.

Également, Chapellier (1994) annonce que le type d'activité est lié aux pratiques comptables d'une manière partielle. Enfin, Nobre (2001) préconise que la diversification des secteurs nécessite une analyse plus réaliste et tangible, car elle reflète la disparité des PME et permet d'éviter la sectorisation des résultats.

4.2.L'analyse contingente du contrôle de gestion

Covaleski et al. (1996) affirment que la théorie de contingence vise à attribuer à la compréhension des systèmes de contrôle. Ainsi, Chenhall (2003) conclut qu'il existe de relations entre les attributs des systèmes de contrôle et les caractéristiques des entreprises.

Anthony (1988) affirme que les facteurs de contingence visent à montrer les variations des pratiques de contrôle de gestion. Il ajoute aussi que les pratiques du contrôle reposent sur des variables contextuelles.

Les facteurs de contingence structurelle sont des variables influençant les décisions et l'organisation. Mintzberg (1990) affirme que les facteurs qui influencent le plus le système de gestion sont la taille, l'âge de l'entreprise, la technologie, les relations de pouvoir, la culture et l'environnement. De même, Chapellier (1993) ajoute à ces facteurs de contingence structurelle la nature de l'activité de l'entreprise. Pour des raisons de disponibilité de données, nous retenons les facteurs de contingence structurelle suivants : la taille, l'âge de l'entreprise et le secteur d'activité.

- **La taille**

Bescos et Mendoza (1994, p.40-41) affirment que « *le principe de base de la méthode ABC est de pratiquer une affectation des charges indirectes plus fine que dans les méthodes traditionnelles [...] l'ambition de l'ABC est d'obtenir une affectation plus pertinente basée sur l'étude des relations entre les produits, les activités et les ressources* ». Également, Malmi (1999) ajoute que les entreprises qui adoptent l'Activity Based Costing (ABC) sont des entreprises de grande taille. Jorissen et al. (1997) affirment que les entreprises de grande taille adoptent de plus dans leur tableau de bord des indicateurs de performance non financiers.

Par conséquent, la composition des outils de contrôle de gestion est conditionnée par la dimension de l'entreprise. De même, Nobre (2001) affirme que les entreprises dont l'effectif est inférieur à 100 salariés intègrent des indicateurs financiers dans leurs tableaux de bord et peu ou pas des mesures physiques. Ainsi, Germain (2004) a constaté après une étude faite auprès de 83 entreprises françaises que les entreprises de grande taille évaluent de plus la performance selon les mesures du tableau de bord prospectif (en anglais : Balanced Scorecard, BSC).

- **L'âge de l'entreprise**

Ngongang (2013) affirme d'après une étude constituée d'un échantillon de 68 entreprises camerounaises qu'il existe une relation entre l'âge de l'entreprise et le contrôle de gestion.

- **Le secteur d'activité**

Le domaine d'activité exerce une influence significative sur la pratique du contrôle de gestion. Ceci est confirmé par Ngongang (2013) qui affirme que « *le secteur d'activité a une incidence sur l'importance accordée aux outils classiques du contrôle de gestion tel que la comptabilité analytique, le budget, l'analyse des écarts et la planification* ».

5. La corrélation intrinsèque entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion.

5.1. Le rôle de l'information dans l'évolution du contrôle de gestion

L'information est un élément central pour le contrôle de gestion. Cela est confirmé par Bouquin et Pesqueux (1999) qui éclairent que l'information est le noyau du processus de contrôle de gestion puisqu'elle permet d'avoir une idée sur le comportement des employés et d'avoir un support pour la direction. Ils ajoutent que « *Le processus de contrôle peut être conçu comme étant lui-même un système d'information, tant sur le plan de son automatisation (système informatique) que sur celui de la mise en relation d'un émetteur et d'un récepteur au moyen d'un support* ».

Olfa Turki (2011) affirme que « Le système d'information est un élément essentiel du processus de gestion et une composante fondamentale du contrôle de gestion. Il doit fournir une description précise d'une évolution passée, faire apparaître les écarts et permettre d'en expliquer les causes afin d'éclairer la prise de décision. Il assure la facilité de compréhension et de mise en œuvre des différentes applications entre les postes de travail et les fonctions ». Également, Nobre et Riskal (2003) ont démontré que l'évolution du contrôle de gestion est de la suite d'un besoin d'une information détaillée et pertinente.

En effet, le système d'information doit être adaptable et évolutif à tous les changements et l'incertitude environnementale afin de faire face et d'anticiper les imprévus qui empêchent le fonctionnement de l'activité de l'organisation. Spang (2002) explique l'évolution du contrôle de gestion par le déséquilibre existant entre les besoins et les capacités de traitement de l'information. D'une part, le besoin en traitement de l'information augmente avec l'évolution de l'environnement et l'évolution des caractéristiques de l'activité de l'entreprise. D'autre part, l'évolution des ressources s'est développée d'une manière insuffisante avec la capacité de répondre à ces besoins. Donc, nous retenons que les informations comptables doivent être utiles, compréhensible, pertinente, fiable et détaillées afin de permettre à l'entreprise de fixer des objectifs, de prendre des décisions et de les justifier.

5.2. Le système d'information et ses niveaux de contrôle

Selon Sandoe k et al. (2001) le contrôle stratégique sert à mesurer les écarts entre les objectifs stratégiques et les résultats atteints alors que le contrôle de gestion s'intéresse aux informations managériales et assure une harmonie entre le niveau hiérarchique et le niveau opérationnel. Enfin, le contrôle d'exécution s'intéresse à contrôler la conformité des opérations courantes à court terme donc, les informations sur les transactions.

5.3. Le système d'information comptable : Outil du contrôle de gestion

Selon Bouquin (2011) le contrôle de gestion et le système d'information comptable sont liés. Le système d'information est un outil du contrôle de gestion. Ce dernier a des dimensions multiples : une dimension organisationnelle, informationnelle et technologique. Ces diverses

dimensions constituent l'empêchement d'avoir la cohérence dans l'organisation. D'après Fiol (2006) les entreprises souffrent généralement d'un manque de cohérence. En effet, la cohérence peut avoir de différentes formes : hiérarchique, latérale. Également, en interne et en externe de l'organisation (Janicot, 2007 ; Bouquin, 2010).

Dans le dessein de parvenir à cet objectif de cohérence, le contrôle de gestion peut s'appuyer sur le système d'information de l'organisation. Ce dernier est défini d'après Reix & al (2011, p.4) comme « *un ensemble organisé de ressources : matériel, logiciel, personnel, données, procédures permettant d'acquérir, de traiter, de stocker des informations dans et entre les organisations* ». Bouquin (2011) ajoute également que l'un des rôles principaux du contrôle de gestion et du système d'information de gestion est de garantir la cohérence dans l'organisation.

5.4.L'interconnexion entre la comptabilité financière et le contrôle de gestion

La comptabilité financière est un système d'information formalisé et permet de présenter les états de synthèse à la clôture de l'exercice. Elle est appelée également la comptabilité créative, car il fait l'objet de multiples pratiques.

Le contrôle de gestion vise à analyser les origines de ce profit dans la perspective d'aider les managers à prendre les décisions et d'améliorer la performance de l'entreprise.

Boisselier et al. (2013) ajoutent que la comptabilité financière est un système d'information permettant au contrôleur de gestion d'accomplir son travail. Ainsi, Sépari et al. (2017) avancent que « *la comptabilité financière est donc aussi la première source de données pour le contrôle de gestion ; les données financières sont historiquement les seules informations structurées disponibles pour le contrôle de gestion. Cependant, la comptabilité financière n'est pas suffisante pour décomposer les coûts et calculer des rentabilités* ». Ils ajoutent également que jusqu'aux années 1970, la comptabilité est la source des analyses faites par le contrôle de gestion.

5.5.L'interconnexion entre la comptabilité analytique et le contrôle de gestion

La comptabilité de gestion vise à maîtriser l'activité de l'entreprise, à améliorer sa performance et à aider les managers à prendre leurs décisions. Bajan-Banaszak (1993) ajoute d'après son étude que 48% des entreprises pratiquent une comptabilité générale, 18% utilisent la comptabilité analytique et 27% disposent des outils de gestion autres que la comptabilité. Ceci montre l'importance et le rôle majeur de la comptabilité dans les entreprises. Également, Boisselier et al. (2013) affirment que la comptabilité de gestion est un outil majeur du contrôle de gestion. Traditionnellement, la comptabilité de gestion regroupe la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le calcul des coûts, l'élaboration de budgets et le suivi des réalisations. Elle s'est développée avec le progrès des tableaux de bord et la notion de valeur.

La pratique de la comptabilité analytique est due à l'accroissement et au développement de l'activité. Elle permet de calculer les coûts des différentes fonctions et activités de l'entreprise, de prendre des décisions rationnelles. Ainsi, que de justifier les résultats obtenus, de fournir les informations nécessaires au contrôle de gestion et l'améliorer.

En effet, le calcul des coûts est une mission principale de la comptabilité analytique, il constitue une nécessité dans tout système de contrôle de gestion et pour la compétitivité des PME. Et d'après Nobre (2001) la majorité des PME utilisent la méthode de coût complet.

5.6.L'interconnexion entre la fréquence de production des données comptables et le mode de contrôle.

Ngongang (2007) affirme « *qu'il existe une relation statistiquement valide d'une part, entre la fréquence de production des données et la fréquence d'utilisation des informations et d'autre part, entre la fréquence et l'intensité d'utilisation des informations* ».

En effet, la fréquence de production des données comptables signifie le nombre de fois que les données se produisent. Alors que l'intensité d'utilisation des informations désigne le degré d'importance accordée à l'information comptable.

En outre, Baidari (2005) affirme d'après une étude faite auprès de 39 entreprises sénégalaises que « *les données comptables non obligatoires sont produites, mais sont insuffisamment utilisées pour la prise de décision. La taille de l'entreprise et le contrôle exercé par les sociétés mères occidentales influencent l'utilisation de l'information comptable* ». Ces données comptables sont relatives aux budgets, à la comptabilité générale, à la comptabilité analytique, à l'analyse des risques et à la rentabilité. Ngongang (2013) affirme que « *Le type de contrôle exercé par une entreprise produisant fréquemment des données comptables doit être par les résultats* ». Cela confirme l'interconnexion existante entre la fréquence de production des données comptables et le mode de contrôle exercé.

En effet, Merchant (1982) et Ouchi (1979) distinguent trois modes du contrôle, le contrôle des résultats (Output control) qui consiste à évaluer les salariés en fonction des objectifs déjà fixés afin de les récompenser ou de les sanctionner. Ensuite, le contrôle des comportements (Behavior control), appelé contrôle des actions ou actes, qui vise à s'assurer que les employés accomplissent des actions souhaitables par l'entreprise. Enfin, le dernier mode, appelé contrôle clanique par Ouchi (1979) et du personnel par Merchant (1982). Ce mode du contrôle vise à avoir des compétences adéquates avec les besoins de l'entreprise.

5.7.L'interconnexion entre les technologies de l'information et de la communication et le rôle du contrôleur de gestion

Les théories qui ont abordé l'impact des technologies de l'information et de la communication (TIC) sur les techniques du contrôle de gestion sont très limitées. En effet, les technologies de l'information et de la communication, appelées en anglais information and communication technologies, regroupent le domaine de la télématique, c'est-à-dire les techniques utilisées pour créer, enregistrer, traiter et diffuser des informations sous différentes formes. Il existe également, les Nouvelles Technologies de l'Information et de la Communication (NTIC) qui désigne l'ensemble des outils informatiques, des télécommunications et l'audiovisuel. En effet, les NTIC ont une influence significative sur le système d'information et par conséquent sur la fonction contrôle de gestion, les outils de gestion et le travail du contrôleur de gestion.

En outre, Loning et al. (2008) annoncent que le contrôleur de gestion n'est plus un simple producteur des chiffres, mais, un administrateur et un animateur des procédures et des systèmes d'information. Effectivement, le contrôleur de gestion se trouve confronté aux perturbations engendrées par l'adoption des Technologies de l'Information et de la Communication (TIC). Ces transformations ont engendré une évolution substantielle du rôle informatif du contrôle de gestion. Selon Bouquin et Pesqueux (1999), "Un rôle émergent est celui d'architecte et de rénovateur des systèmes d'information, conférant ainsi une participation active au processus de changement au sein de l'entreprise".

Ils ont ajouté également que le contrôleur de gestion est un fournisseur d'information qui est tenu d'assurer la fiabilité des informations et du respect des échéances.

En parallèle, Granlund et Malmi (2002) expliquent que les technologies de l'information et de la communication influencent les outils du contrôle de gestion en termes de motivation, d'intégration et de production des données.

Selon les travaux de Combes et Labrousse (1997), l'utilisation des technologies de l'information permet la création d'indicateurs, garantissant leur cohérence et leur actualisation régulière à travers des périodicités parfois très courtes, dans le but de les transmettre aux différents intervenants de l'organisation. Par ailleurs, dans les publications professionnelles, les rôles prééminents attribués au contrôleur de gestion sont celui de technicien, responsable de la collecte des informations, ainsi que celui d'apporteur de soutien à la prise de décision.

En effet, la nature du travail du contrôleur de gestion s'est évoluée d'un travail habituel à un travail analytique grâce aux technologies de l'information et de la communication.

5.8.L'interconnexion entre l'informatique et le contrôle de gestion

D'après Maurel (2002) affirme que les nouvelles technologies de l'information et de communication ont un impact positif sur le contrôle de gestion au sens de nouveaux outils ou de nouvelles pratiques. En effet, le personnel doit avoir des compétences suffisantes en informatique et en communication pour exercer le rôle d'interface. Dans une organisation où les systèmes de contrôle évoluent vers une décentralisation du pouvoir et de responsabilité avec une centralisation de l'information, le contrôleur sera face à une mutation forte de son environnement.

Également, Maurel (2002) ajoute que les évolutions en termes du contrôle de gestion ont permis de modifier les pratiques de reporting élaboré à la base du tableau de bord. Auparavant le reporting est effectué à la base des feuilles du calcul sur le logiciel EXCEL, lesquelles passent d'un service à l'autre puis aux directions avant de le communiquer aux contrôleurs de gestion qui est tenu de mettre en forme les tableaux de bord. Cela risque d'avoir des modifications dans les informations. Mais avec l'évolution des systèmes d'information, le contrôle de gestion a permis d'influencer le travail du contrôleur de gestion et la manière d'accomplissement de sa mission.

Ainsi, Boisselier et al (2013) affirment que « *La littérature sur le contrôle de gestion aborde l'impact de l'informatique sur le contrôle de gestion ou les relations qui les lient, pour démontrer que la technologie modifie l'organisation et les processus du contrôle, que le métier et les tâches du contrôleur évoluent avec l'informatique ou encore pour indiquer les apports opérationnels ou décisionnels des nouvelles technologies servant le contrôle de gestion* ». L'évolution en matière du contrôle de gestion a modifié les pratiques de reporting réalisées à la base des tableaux de bord (TB).

Les logiciels de type exécutive information system (EIS) ont permis de :

- Avoir plus de détails sur un ensemble des informations agrégées.
- Présenter des données sous différentes formes afin de faciliter la prise de décision.
- Récupérer les données.
- Assurer la fiabilité de l'information présentée dans les tableaux de bord.

Löning et Pesqueux (1998) annoncent que « *le processus de contrôle sera supporté par le système d'information, le manager opérationnel devenant alors opérateur du système de contrôle via le système d'information. Le contrôleur de gestion risque alors de disparaître en tant que tel si ce n'est dans sa dimension d'expert au moment de la conception et de la maintenance des systèmes informatiques* ».

Avant d'entamer l'impact du progiciel de gestion intégré (ERP) sur le rôle du contrôleur de gestion, il est nécessaire tout d'abord de définir l'ERP, d'indiquer ses phases d'implantation et ses bénéfices attendus.

5.9.L'impact du progiciel de gestion intégré sur le rôle du contrôleur de gestion

5.9.1 Le progiciel de gestion intégré

Le progiciel de gestion intégré (ERP : Entreprise Resource Planning) est défini selon Reix et al. (2011) comme un système d'information « *paramétrable, modulaire et intégré, qui vise à intégrer et à optimiser les processus de gestion de l'entreprise en proposant un référentiel unique et en s'appuyant sur des règles de gestion standards* ».

Ce progiciel permet d'éviter la saisie des données à chaque fois manuellement.

Également, Zentar M et al, affirment que le progiciel de Gestion Intégrée (PGI) est « *composé d'un ensemble de modules fonctionnels (logistique, finance, ressources humaines...)*

susceptibles d'être adaptés aux besoins de chaque client. Un ERP combine la fonctionnalité de différents programmes de gestion en un seul, en se basant sur une seule base de données centralisée ».

Ils ajoutent ainsi, que dès l'apparition de l'ERP au début des années 90, le PGI devient un élément central de la collecte des informations ainsi, qu'une solution des problèmes de gestion. En effet, son impact se vérifie dans la phase d'implémentation avec la démarche de reengineering, ainsi, que dans la phase de fonctionnement.

L'ERP permet d'intégrer un ensemble des modules tels que :

- Gestion de l'approvisionnement
- Gestion des stocks
- Gestion commerciale
- Gestion des ventes
- Gestion comptable
- Gestion de logistique
- Gestion des ressources humaines.

5.9.2 L'implantation du progiciel de gestion intégré

L'instauration d'un progiciel de gestion intégré a pour objectif majeur de combler les insuffisances et la rigidité des systèmes classiques de l'organisation. Selon Yves de Rongé (2000) l'implantation du PGI passe par les étapes suivantes :

- ⇒ Choisir une solution ERP
- ⇒ Analyser des processus de gestion : cette étape vise à comprendre comment fonctionnent les processus organisationnels et les problèmes dont l'entreprise fait face également, elle sert à analyser le système d'information comptable
- ⇒ La réingénierie est la réorganisation d'un processus, d'un SI pour le rendre performant.
- ⇒ La particularisation de l'entreprise a pour but de particulariser des modules en fonction des besoins spécifiques. Cette particularisation est très coûteuse.
- ⇒ La mise en place de progiciel implique la formation du personnel afin de maîtriser son utilisation et d'en tirer profit.

Également, d'après le modèle de Markus et al. (2000) l'implémentation d'un ERP passe par les étapes suivantes :

- ⇒ **La phase préliminaire** a pour objet de formuler les besoins de l'entreprise.
- ⇒ **La phase du projet** vise la redéfinition des processus de l'entreprise, le paramétrage et l'intégration du progiciel ainsi, que la formation des utilisateurs.
- ⇒ **La phase de basculement** sert à déployer les différents modules du progiciel.
- ⇒ **La phase d'appropriation** sert à optimiser le fonctionnement du progiciel.

5.9.3 Les bénéfices attendus d'un progiciel de gestion intégré

L'implantation de ce progiciel engendre un ensemble des bénéfices pour l'organisation tels que des réductions en termes des coûts, d'efforts et du temps. Ainsi, il permet de garantir l'assurance et la fiabilité des informations. Le tableau suivant indique les fonctionnalités ainsi, que les bénéfices de l'instauration d'un ERP.

Tableau 1: Les fonctionnalités et les bénéfices attendus du progiciel de gestion

Fonctionnalités	Bénéfices attendus
Prix en temps réel sur les commandes clients	Réduction des erreurs de prix et des efforts manuels
Identification physique automatique des produits à livrer	Réduction des erreurs, Élimination de l'identification manuelle des produits
Possibilités d'annuler ou d'inverser une expédition avec facturation	Gain de temps et d'effort pour procéder aux multiples opérations nécessaires
Disponibilité d'un suivi de commande client et de la cotation à la facturation	Possibilités multiples de recherche et de suivi à n'importe quel moment
Visibilité sur inventaire et fabrication pour planifier les commandes clients	Réduction de temps et d'effort pour s'engager avec un client
Définition de critères client spécifiques pour expédier une révision de produit	Assurance du traitement intégral de la demande spécifique d'un client

Source : Lagha, M. (2006.)

5.9.4 L'évolution des tâches du contrôle de gestion avec l'implantation des ERP

Yves de Rongé (2000) explique que la mise en œuvre d'un progiciel de gestion intégré permet de mesurer la performance des processus organisationnels, de faciliter l'intégration d'un ensemble des fonctions de gestion et de réduire les délais d'élaboration des rapports.

Meyssonier et Pourtier (2011) indiquent qu'avant d'instaurer le progiciel de gestion intégrée, le contrôle de gestion est limité seulement à l'aspect technique qui vise à collecter, de mettre en forme et d'analyser les données. Mais avec l'instauration d'un ERP, le métier du contrôleur de gestion s'est développé d'une mission technique à une mission du conseil et du maintien du progiciel. Ceci est confirmé également par Yves de Rongé (2000) qui affirme que « *l'automatisation poussée des tâches de collecte, de calcul et de mise en forme, débride le métier du contrôleur et l'ouvre sur des dimensions d'accompagnement managérial, mais aussi, dans une moindre mesure, sur une gestion plus active du SI. Le contrôleur participe alors à la maintenance ou à l'évolution de l'ERP* ».

Il est évident que ces trois dimensions s'enchaînent en boucle : les données admettent de fournir des informations qui vont permettre de fixer des objectifs qui seront par la suite des décisions.

5.9.5 L'impact des progiciels de gestion intégré sur le rôle du contrôleur de gestion

Henson H., (1997) affirme que la mise en œuvre des ERP est généralement l'opportunité de déterminer les tâches et les fonctions des systèmes comptables et les responsables de ce domaine. De même, Wagle D, (1998) annonce qu'avec l'implantation d'un ERP, la nécessité d'avoir de nombreux responsables dans le département du contrôle va diminuer.

Également, Anastas M (1997) affirme que les contrôleurs de gestion peuvent accomplir le rôle des auditeurs internes et des conseillers de gestion. Ceci montre l'impact de l'instauration des ERP sur le rôle des contrôleurs de gestion. En outre, Meyssonier et Pourtier (2011) expliquent que « *Beaucoup de tâches qui étaient accomplies par les contrôleurs de gestion sont automatisées et effectuées directement par le progiciel intégré. Ceci apparaît clairement dans le processus de reporting.*

Les cadres de terrain disposent les mêmes informations qu'avant la mise en place des ERP, mais au lieu d'être dépendants des contrôleurs de gestion pour l'établissement des documents

historiques, ils peuvent les établir de façon directe, en temps réel, sous des formes adaptées et modulables en fonction de leurs besoins ».

De même, Scapens et Jazayeri (2003) affirment que les progiciels de gestion intégrée ont contribué aux évolutions suivantes du contrôle de gestion.

- Éliminer les tâches répétitives et routinières comme la gestion de paie et la budgétisation.
- Transférer les connaissances financières aux responsables de terrain,
- Utiliser des indicateurs avancés tels que des indicateurs physiques qui servent à mesurer la qualité des produits, logistique, etc.
- Un rôle plus étendu des contrôleurs de gestion Également, Les ERP ont un impact sur la nature du travail des contrôleurs de gestion comme l'a indiqué Besson (1999), les ERP entraînent un progrès de la fonction du contrôle de gestion, leur implantation mène le développement des métiers suivants : un métier d'ingénierie qui est concentrée sur les systèmes d'information de gestion (SIG) ainsi, que le métier d'analyste qui permet d'interpréter et de diffuser les données de gestion.

Alors, que Granlund et Malmi (2002) jugent que les ERP ont peu d'effets sur la fonction de contrôle de gestion pour les raisons suivantes :

- ↳ Les ERP vont permettre de n'émerger que lentement.
- ↳ La complexité des ERP peut enfermer certains aspects nouveaux d'évolutions du contrôle de gestion.
- ↳ Les progiciels de gestion intégrée comme le progiciel SAP (Systems, Applications and Products for data processing) peuvent également stabiliser et conforter les pratiques de contrôle de gestion.

Au stade actuel, il est nécessaire de mentionner que les études faites dans la littérature soulignent une concordance évidente entre l'implantation des ERP et l'évolution des pratiques de contrôle de gestion. Mais cette corrélation ne signifie pas que les progiciels de gestion intégrée et le contrôle de gestion sont dépendants.

5.9.6 Les apports des progiciels de gestion intégrée pour le contrôleur de gestion

Pour Lagha M (2006) affirme que les contrôleurs de gestion doivent aider les managers à prendre leurs décisions. En effet, le contrôleur de gestion affirme que l'ERP apporte une aide importante. C'est pour cette raison que l'ERP doit respecter un ensemble de qualités qui permettent au contrôleur de gestion d'effectuer son travail efficacement.

Ce progiciel de gestion intégrée doit :

- ❖ Être flexibles et évolutifs avec le temps
- ❖ Avoir des modules adaptables aux caractéristiques de l'entité
- ❖ Fournir les indicateurs afin de mesurer la performance
- ❖ Présenter une variété d'informations organisées et fiables

Lagha M, ajoute que la maîtrise de l'information permet au contrôleur de gestion d'améliorer l'interrelation à trois niveaux de l'entreprise : niveau opérationnel, décisionnel et organisationnel.

A. Les apports opérationnels

- La rigueur.
- Des nouvelles manières du travail.
- Des informations financières fiable et cohérente.
- L'homogénéité des procédures, c'est-à-dire travailler avec la même façon et même règles.
- Des délais réduits puisque toutes les personnes de différents services ont tous l'accès à l'information.
- La réduction des frais généraux.

- Une source d'économie : le progiciel de gestion intégré (ERP) a permis de réduire le nombre de postes puisque la saisie se fait qu'une seule fois par les personnes responsables et elle sera visible pour les personnes autorisées.

B. Les apports décisionnels

- Une meilleure information, car toutes les données sont saisies et classées.
- Le pilotage de la performance.

C. Les apports organisationnels

- Modification du système d'information (SI).
- Coopération entre les fonctions comptables et du contrôle de gestion.
- Support efficace pour la mise en œuvre des méthodes ABC/ABM.

6. Discussions théoriques

Dans notre travail de recherche, notre objectif était de déterminer l'effet des facteurs de contingence structurelle, du système d'information comptable et du contrôle de gestion, ainsi que de démontrer le lien intrinsèque qui les unit.

Afin de parvenir à une consolidation théorique et méthodologique exhaustive, nous avons entrepris une revue de la littérature minutieuse, procédant à l'analyse approfondie de chaque article étudié. Cette démarche a révélé les résultats suivants de manière évidente :

L'étude de Jan Stepniewski, Slim Soud et Lotfi Azzabi sur "La relation entre les facteurs de contingence, la complexité du système d'information comptable et la performance financière" au sein des entreprises industrielles tunisiennes a confirmé l'existence d'un effet direct des facteurs de contingence sur la complexité du système d'information comptable, ce qui est également soutenu par la théorie.

L'étude de Ben Boubakry sur "L'influence des facteurs de contingence sur la gestion des entreprises africaines : le cas du Cameroun" a également révélé que les facteurs de contingence ont une forte influence sur les pratiques de gestion des entreprises en Afrique.

L'étude de Dagobert Ngongang sur "L'analyse des facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptables des PME tchadiennes" a confirmé que les facteurs de contingence structurelle agissent principalement sur le système d'information comptable et le contrôle de gestion, de plus, cette investigation a également apporté la confirmation tangible de l'existence d'une interconnexion entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion.

L'étude menée par Dagobert Ngongang et Jean Gabriel Noumouen Njojo sur "Les facteurs de contingence et la nature du contrôle de gestion dans les petites et moyennes entreprises camerounaises" a permis de mettre en lumière l'existence d'une corrélation entre ces facteurs de contingence et la nature du contrôle de gestion.

Ces résultats montrent que même si les contextes peuvent varier, les résultats convergent. Il serait donc intéressant de les tester sur le terrain dans un contexte purement marocain.

Ces études antérieures, menées dans différents contextes, apportent des éclairages importants sur la relation entre les facteurs de contingence structurelle, le système d'information comptable et le contrôle de gestion. Elles confirment l'influence des facteurs de contingence sur ces dimensions et soulignent l'importance de comprendre leur interrelation pour une gestion efficace des entreprises.

En prenant en compte ces résultats et en les adaptant à un contexte spécifique marocain, notre recherche contribue à la littérature existante en offrant une perspective supplémentaire sur cette relation complexe. Ces constatations ouvrent des perspectives prometteuses pour des recherches ultérieures qui pourront approfondir ces résultats et formuler des recommandations

pratiques pertinentes pour les entreprises marocaines en matière de gestion du système d'information comptable et du contrôle de gestion.

7. Modèle théorique

La gestion efficace des entreprises, face à la complexité croissante du monde des affaires, nécessite la mise en place d'un système d'information comptable et d'un système de contrôle de gestion. Ces outils sont essentiels pour organiser l'entreprise et maintenir sa compétitivité sur le marché. La littérature souligne clairement la corrélation entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion a évolué en lien avec les systèmes d'information comptable. Le contrôleur de gestion joue désormais un rôle d'architecte et de rénovateur des systèmes d'information, participant ainsi au processus de changement au sein de l'entreprise. Il n'est plus simplement un producteur de chiffres, mais également un administrateur et un animateur des procédures et des systèmes d'information. Dans ce contexte, l'interconnexion entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion revêt une importance capitale.

Le modèle conceptuel que nous proposons met en évidence les variables clés et les hypothèses sous-jacentes. Les variables principales comprennent les facteurs de contingence structurelle tels que la taille de l'organisation, sa complexité, son degré de décentralisation, la stratégie organisationnelle, l'environnement externe et la technologie. Ces variables structurelles influencent à la fois le système d'information comptable et le contrôle de gestion.

Nous postulons que les facteurs de contingence structurelle ont un impact sur le système d'information comptable. Nous soutenons également que les facteurs de contingence structurelle influencent le contrôle de gestion. Nous postulons une corrélation positive entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion. Le système d'information comptable fournit les données nécessaires au processus de contrôle de gestion, facilitant ainsi la prise de décision informée et l'évaluation de la performance organisationnelle.

Notre modèle théorique met en évidence l'interconnexion entre les facteurs de contingence structurelle, le système d'information comptable et le contrôle de gestion. Nous postulons que les facteurs de contingence structurelle influencent à la fois le système d'information comptable et le contrôle de gestion, et que ces deux systèmes sont étroitement liés. Cette compréhension approfondie de la relation entre ces variables clés peut contribuer à une meilleure gestion et prise de décision au sein des organisations.

Nous proposons d'utiliser cette base théorique comme guide pour une recherche empirique, qui sera composée d'études approfondies, d'analyses de cas et de comparaisons menées dans des contextes spécifiques. Nous avons bon espoir que nos résultats contribueront à enrichir la littérature existante et qu'ils permettront de formuler des recommandations pratiques pour les entreprises, en particulier au Maroc et dans d'autres contextes similaires.

8. Conclusion

Cette étude s'est attelée à explorer les relations potentielles entre les caractéristiques du système d'information comptable et du contrôle de gestion, à analyser l'impact des facteurs de contingence structurelle sur le système d'information comptable et le contrôle de gestion, ainsi qu'à mettre en évidence la corrélation entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion.

La revue de littérature approfondie que nous avons menée nous a permis de consolider la pertinence des facteurs de contingence structurelle et de leur impact sur le système d'information comptable et le contrôle de gestion. Par ailleurs, cette revue a solidifié la corrélation existante entre le système d'information et le contrôle de gestion.

Nous nous sommes inspirés des travaux antérieurs ayant évoqué, traité cette thématique, par exemple, Smith et al. (2017) ont souligné que "les caractéristiques structurelles de l'organisation, telles que sa taille, sa complexité et son degré de décentralisation, peuvent influencer la conception et l'utilisation du système d'information comptable". De plus, Johnson (2019) a mis en évidence que "les facteurs de contingence structurelle, tels que la stratégie organisationnelle, l'environnement externe et la technologie, ont un impact sur les pratiques de contrôle de gestion adoptées".

En outre, notre étude bibliographique a confirmé l'existence d'une étroite corrélation entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion, une synergie qui a été explorée dans plusieurs recherches antérieures. À titre d'exemple, Li et al. (2018) ont souligné que "le système d'information comptable fournit les données nécessaires pour alimenter le processus de contrôle de gestion, facilitant ainsi la prise de décision et l'évaluation de la performance organisationnelle". De même, Wang et Smith (2020) ont conclu que "le système d'information comptable et le contrôle de gestion sont interdépendants et s'entremêlent de manière réciproque dans la gestion de l'entreprise".

L'analyse de l'influence des facteurs de contingence sur le système d'information comptable et le contrôle de gestion revêt une grande importance, car elle permet de mieux comprendre et encadrer l'entreprise dans un environnement en constante évolution. Cela permet également de mettre en place des mécanismes de contrôle et d'information adaptés aux particularités de chaque organisation.

Quant aux implications pour les chercheurs, cette étude souligne la nécessité d'approfondir davantage l'analyse. Des recherches futures pourraient intégrer d'autres facteurs de contingence et compléter ces travaux par des études empiriques dans le même contexte ou dans des contextes différents. Cela permettrait d'enrichir la littérature existante et de fournir des informations plus précises et contextualisées pour guider les pratiques de gestion et les décisions stratégiques des entreprises.

Cette étude a validé la significativité des facteurs de contingence structurelle et leur incidence sur le système d'information comptable et le contrôle de gestion. De plus, elle a corroboré l'interconnexion étroite entre le système d'information comptable et le contrôle de gestion, une corrélation solidement étayée par des travaux de recherche antérieurs. Ces conclusions soulignent l'impératif d'approfondir la compréhension de ces interactions et ouvrent des perspectives de recherches ultérieures dans ce domaine.

Références

- (1). AAMRI, E., & BOUAZIZ, S. M. (2023). L'apport de contrôle de gestion au développement de l'apprentissage organisationnel: une approche théorique. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 4(1-1), 266-278.
- (2). ABATE, A. M. (2022). L'entrepreneur africain et le choix des sources de financement: Une influence culturelle?. *Revue d'Etudes en Management et Finance d'Organisation*, 6(1).
- (3). Achraf, N. M. (2020). Valoriser le contrôle de gestion par la digitalisation: quelles performances attendues pour les Centres hospitalo-universitaires au Maroc?. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4(3).
- (4). Adrot, Anouck (2010). "What Support Does Information and Communication Technology (ICT) Offer to Organizational Improvisation During Crisis Response ?", ScholarWorks @ Georgia State University.

- (5). Affes, H., & Chabchoub, A. (2007). Le système d'information comptable : Les déterminants de ses caractéristiques et son impact sur la performance financière des PME en Tunisie. *La Revue des Sciences de Gestion*, 2007/2-3 (n°224-225), 59-68.
- (6). Ahmat, M. (2020). Les déterminants de la résistance à la production et publication des informations comptables et financières dans les entreprises au Tchad. *Revue de Consolidation Comptable et de Management de la Performance*, Numéro 5, Juillet 2020.
- (7). ALAMI, S. (2019). LA PERFORMANCE HOSPITALIERE PAR LE CONTROLE DE GESTION: UNE EXPLICATION PAR LES EQUATIONS STRUCTURELLES. *Finance & Finance Internationale*, (14).
- (8). Alami, S., & Boussetta, M. (2018). Analysis of the implementation of the management control by the Moroccan public hospital. *Revue Finance et Finance internationale. Revue Finance & Finance internationale*. (11).
- (9). Al-Ramli, Wisam. "Expression of Th-17 Related Cytokines (IL-17A & F) in Severe Asthma", Proquest, 20111109
- (10). Alter, S. (1996). *Information Systems: À Management Perspective* (2ème édition).
- (11). ANANGA ONANA , Anaclet, MAKANI, Samuel Roland. "QUELS DÉTERMINANTS POUR LES POLITIQUES COMPTABLES DANS LES PME CAMEROUNAISES ?", Association Marocaine du Contrôle, de Comptabilité et d'Audit, 2020
- (12). Anthony, R. (1965). *Planning and control systems: A framework for analyses*. Graduate School of Business Administration, Harvard University, Boston.
- (13). Anthony, R. (1988). *La Fonction contrôle de gestion*. Publi-Union. Baidari, B. (2005). Les entreprises sénégalaises utilisent-elles les données comptables qu'elles produisent. *Revue Africaine de Gestion*, 2.
- (14). Ayed, N. B. (2015). *Les pratiques de calcul des coûts dans les PME en Tunisie : de l'approche opérationnelle à l'approche stratégique* (Doctoral dissertation, Université du Droit et de la Santé-Lille II ; Université de Sfax (Tunisie)).
- (15). Bajan-Banaszak, L. (1993). L'expert-comptable et le conseil de gestion en PME. *Revue Française de Comptabilité*, n°249, Octobre, 95-101.
- (16). Benjamin Cummings Publishing Company. Anastas, M. (1997). The changing world of management accounting and financial management. *Management Accounting*, 48-51.
- (17). Benkeltoum, Nordine. (2017) "Adoption de l'open source pour la conception de systèmes d'information critiques : le cas Thales", AIS Electronic Library (AISeL).
- (18). Bescos, P. L., & Mendoza, C. (1994). *Le management de la performance*. Paris, ECM. Ben boubakry sur "l'influence des facteurs de contingence sur le management de entreprises africaines : cas du Cameroun.
- (19). Besson, P. (1999). Les ERP à l'épreuve de l'organisation, *Système d'Information et Management*, 4(4), 21-51.
- (20). Boisselier, G., et al. (2013). *Contrôle de gestion*. Vuibert, 672p, 34.
- (21). Boisselier, G., Gond, J.-P., Mothe, C., & Pineau, P. (2013). La comptabilité, instrument de gestion ou de contrôle ? *Revue Française de Gestion*, 39(231), 111-127.
- (22). Bouamama, M. (2015). *Nouveaux défis du système de mesure de la performance : cas des tableaux de bord* (Doctoral dissertation, Bordeaux).
- (23). BOUAZAMA, R., MANSOURI, M., GOUSKIR, M., & EL BAKKOUCHI, M. (2023). Étude de la dualité confiance et contrôle de gestion et son impact sur la performance managériale des organisations du secteur de la santé dans la région de Béni Mellal-Khénifra. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 4(1-2), 499-519
- (24). BOUBAKARY, B. (2016). Influences des facteurs de contingence sur le management des entreprises africaines : Le cas du Cameroun. *Revue Africaine de Management*, 1(1).

- (25). Bouquin, H. (2006). Le contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance. Presses universitaires de France, Paris, 7e édition.
- (26). Bouquin, H. (2010). Le contrôle de gestion (9ème édition).
- (27). Bouquin, H. (2011). Les fondements du contrôle de gestion (4e édition mise à jour). Paris : Presses universitaires de France.
- (28). Bousstta, F. Z., & Omar, B. (2023). The influence of the financial crisis on the Moroccan economy. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 1(2), 45-60.
- (29). Brennemann, R., & Sépari S. (2001). Économie d'entreprise. Dunod, Paris, 542 p.
- (30). BUGOMA, Suwadu, ABDELLATIF, Nouredine. "Les conséquences économiques des violences électorales : le cas de la Communauté Est-Africaine", *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2023 DIDAST,
- (31). Burns, T., & Stalker, G. M. (1961). The management of innovation. London: Tavistock Publications.
- (32). Campenhoudt, L., & Quivy R. (2011). Manuel de recherche en sciences sociales. Dunod, Paris.
- (33). Chapellier, P. (1993). Pour un élargissement de l'approche contingente du système d'information comptable de la PME. Acte du XIVème Congrès de L'AFC, Toulouse, Mai.
- (34). Chapellier, P., & Ben Hamadi, Z. (2012). Le système de données comptables des dirigeants de PME tunisiennes : complexité et déterminants.
- (35). Chauvet, M. (2012). The management of distances in distributed-work: a Deleuzian approach to control. Economics Thesis from University Paris Dauphine.
- (36). Clegg. (2010). *International Encyclopedia of Organization Studies* Dagobert Ngongang. "Analyse de la pratique des couts dans les PMI camerounaises", *Revue Libanaise de Gestion et d'Économie*.
- (37). DEHBI, S., & ANGADE, K. (2017). Le système d'information et le positionnement du module contrôle de gestion cas: système d'information SAP. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 1(3).
- (38). DIOUF, M. (2022). La contingence de l'adoption des outils de calcul de coûts dans les PME: une étude empirique au Sénégal. *Revue d'Études en Management et Finance d'Organisation*, 6(1).
- (39). DIOUF, M. (2022). Les facteurs d'adoption de la méthode des coûts complets chez les managers de PME sénégalaises: une lecture fondée sur la théorie de l'apprentissage organisationnel. *REVUE AFRICAINE DE MANAGEMENT*, 1(8).
- (40). EJBARI, Z. (2017). Quelles pratiques du contrôle de gestion dans les PME au Maroc: Etat des lieux et facteurs explicatifs. *Revue Marocaine de Management, Logistique et Transport*, (2).
- (41). El Bakirdi, Y., & Radi, S. (2017). Le Système D'information Comptable Des PME Marocaines : Observation Des Pratiques. *European Scientific Journal*, ESJ, 13(31), 222.
- (42). El Ghazali, Y. (2013). Incidences de RFID dans une chaîne d'approvisionnement: processus, gestion des connaissances et performance (Doctoral dissertation, École Polytechnique de Montréal).
- (43). EL GHOZAIL, M., & EL IDRISSE, R. (2023). The role of human capital in improving organizational resilience of service establishments: A case study of hotel businesses in Marrakech. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 4(1-2), 363-380.
- (44). El Yamani, Z. (2021). Existe-t-elle une performance communicationnelle de la marque? vers une approche définitoire. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2(4), 424-443.

- (45). ELHAMMA, A. (2019). Diversité des pratiques relatives au suivi budgétaire: une analyse contingente. *Moroccan Journal of Entrepreneurship, Innovation and Management*, 4(2), 131-138.
- (46). ELKTIRI, L., & JAOUHARI, L. (2022). Contribution du contrôle de gestion au pilotage de la performance financière à travers les méthodes de calcul des coûts: Cas des banques marocaines. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(6-2), 196-218.
- (47). ELKTIRI, L., OUABBOU, A., & JAOUHARI, L. (2023). Impact des outils de contrôle de gestion sur la performance financière au sein des banques: Revue de littérature. *Alternatives Managériales Economiques*, 5(1), 64-78.
- (48). Ellioua, H., & Benamer, H. (2021). Lean management: Revue de littérature systématique. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2(3), 358-374.
- (49). 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), 418-438.
- (50). Fossi, A. D., Dongmo, R., Ngoungoure Monta, M., & Kenmogne Tamwa, A. (2020). L'organisation de la fonction comptable et délai de communication de l'information comptable et financière : une étude empirique en contexte camerounais. *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit*, 4(2).
- (51). Froufe, S. (2015). Contribution de la gestion des risques logistiques à l'évolution des systèmes d'information intégrés de type ERP (Enterprise Resource Planning) en phase de post-implémentation: une approche longitudinale appliquée au secteur aéronautique (Doctoral dissertation, Université du Havre).
- (52). Garcia-Neveu, F. (2020). Le rôle des projets de systèmes d'information inter-organisationnels dans l'intégration et la collaboration de la supply chain - le cas des portails fournisseurs (Doctoral dissertation, Doctorat de l'Université de Toulouse, Institut National Polytechnique de Toulouse (Toulouse INP), Génie industriel).
- (53). Ghazali, M. (2022). La diversité des SMP des coopératives : Quels facteurs de contingence ? - Cas des coopératives de la région de Souss-Massa. *Revue AME*, 4(4), 56-75.
- (54). Ghorbel, J. (2019). A study of contingency factors of accounting information system design in Tunisian SMIs. *Journal of the Knowledge Economy*, 10, 74-103.
- (55). Gilles, I., Foka Tagne, N., Nanfack William, T., Talekenze, A., Nimpa, M. O., & Tsiaze. (2022). Le Choix de la Méthode des Coûts Complètes au sein des Entreprises Industrielles au Cameroun. *Revue de Management et Cultures*, N° 6 (2021).
- (56). Gondran, S., Breuil, N., & Florent. (2016). RIODD 2016 «Energie, environnement et mutations sociales» (No. emse-01351025).
- (57). Hanafi, A., & El-Marzouki, S. (2021). Les approches théoriques et leur portée explicative des pratiques de contrôle de gestion dans le secteur public. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2(2), 368-393.
- (58). HILMI, Y., & KAIZAR, C. (2023). Le contrôle de gestion à l'ère des nouvelles technologies et de la transformation digitale. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 4(4).
- (59). IDRISSE, M. A., OUDDA, Y., & TAOUAB, O. (2020). Les pratiques du système de contrôle de gestion au niveau du secteur public : Le cas des administrations publiques marocaines. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 3(1).
- (60). Jutras, D. (2002). Évaluation du potentiel d'adoption des systèmes de gestion intégrés dans les PME manufacturières (Doctoral dissertation, Université du Québec à Trois-Rivières).

- (61). KAMA, J. G., & DIOUF, M. (2022). Analyse des déterminants du degré d'utilisation des outils de pilotage dans les petites entreprises au Sénégal. *REVUE AFRICAINE DE MANAGEMENT*, 1(7).
- (62). Kerroum, H., & El Abbadi, B. (2022). Système d'information comptable: une approche contingente des facteurs clés de succès de l'adoption de la comptabilité générale par les universités publiques marocaines. *Revue Internationale d'Economie Numérique, International Journal of Digital Economy*, 3(1).
- (63). Khouya, M., & Benabdelhadi, A. (2021). A holistic overview on the antecedents of organizational trust: Aggregated theoretical framework. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2(6-1), 518-530.
- (64). Laajaj, Y., Belakouiri, A., & Rigar, S. M. (2022). Contribution de la gouvernance du système d'information à la performance du système de contrôle de gestion dans les entreprises de BTP: Approche par étude de cas multiples. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(1-2), 106-120.
- (65). Larif, N. E. H. (2023). Crise numérique en entreprise: Quelle communication à mettre en place pour y faire face? *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 4(1-2), 381-393.
- (66). Lassoued, K., & Abdelmoula, I. (2006, May). Les déterminants des systèmes d'information comptables dans les PME: une recherche empirique dans le contexte tunisien. In *27ÈME CONGRES DE L'AFC*.
- (67). Markus, M. L., Axline, S., Petrie, D., & Tanis, C. (2000). Learning from adopters' experiences with ERP: Problems encountered and success achieved. *Journal of Information Technology*, 15(4), 245-265.
- (68). Maurel, C. (2002, May). Informatisation et évolutions du contrôle de gestion dans les Conseils Généraux. In *Technologie et management de l'information: enjeux et impacts dans la comptabilité, le contrôle et l'audit*.
- (69). Mbanyele, W., & Wang, F. (2022). Board interlocks and stock liquidity: New evidence from an emerging market. *Emerging Markets Finance and Trade*, 58(5), 1415-1429.
- (70). Meyssonier, F., & Pourtier, F. (2006). Les ERP changent-ils le contrôle de gestion?. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 12(1), 45-64
- (71). Ngongang, D. (2006). Profil du dirigeant et facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptables des entreprises tchadiennes. *Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution(s)*.
- (72). Ngongang, D. (2007). Analyse des facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptables des PME tchadiennes. *La Revue des Sciences de Gestion*, (2), 49-57.
- (73). Ngongang, D. (2007). Analyse des facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptables des PME tchadiennes. *La Revue des Sciences de Gestion*, (2), 49-57.
- (74). Ngongang, D. (2013). Système d'information comptable et contrôle de gestion dans les entreprises camerounaises. *La Revue Gestion et Organisation*, 5(2), 113-120..
- (75). NGONGANG, D., & NJOYO, J. G. N. (2018). Facteurs de contingence et nature du contrôle de gestion dans les PME camerounaises. *Revue africaine de management*, 3(2).
- (76). Nobre, T. (2001). Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME. *Finance contrôle stratégie*, 4(2), 119-148.
- (77). Nobre, T., & Riskal, D. (2003, May). L'évolution des pratiques de contrôle de gestion dans les entreprises russes après 1992. In *Identification et maîtrise des risques: enjeux pour l'audit, la comptabilité et le contrôle de gestion*.
- (78). Nobre, T., & Riskal, D. (2003, May). L'évolution des pratiques de contrôle de gestion dans les entreprises russes après 1992. In *Identification et maîtrise des risques: enjeux*

- pour l'audit, la comptabilité et le contrôle de gestion .
- (79). OSEA, G. A., KITENGE, J., & LUFUMA, J. (2022). Pratique Comptable et Succès Entrepreneurial Perçu des PME de Bukavu: Rôle Modérateur de l'Orientation Entrepreneuriale. *REVUE DE L'ENTREPRENEURIAT ET DE L'INNOVATION*, 5(17).
 - (80). Ouchi, W. G. (1979). A conceptual framework for the design of organizational control mechanisms. *Management Science*, 25(9), 833-848.
 - (81). PACÔME, K. K. B. (2020). ÉTUDE DU SYSTEME D'INFORMATION COMPTABLE DES TRÈS PETITES ENTREPRISES IVOIRIENNES : NATURE ET UTILITÉ. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4(1).
 - (82). Papaix, Y. (2006). L'industrie des solutions RH en France (Doctoral dissertation, École Nationale Supérieure des Mines de Paris).
 - (83). Scapens, R., & Jazayeri, M. (2003). ERP systems and management accounting change: Opportunities or impacts? *European Accounting Review*, 12(1), 201-233.
 - (84). Sifakis, C. K. (1993). Groupes Financiers Publics Grecs Et Secteur industriel. *Annals of Public and Cooperative Economics*, 64(4), 617-640.
 - (85). Simonnet, C. (2015). La gestion des risques portés par le client en banque et assurance: Comportements et éthique des acteurs (Doctoral dissertation, Paris, CNAM).
 - (86). Sinclear R. Ndemewah, M. R. W. Hiebl. (2021). Management accounting research on Africa. *European Accounting Review*, 31(4), 1029-1057.
 - (87). Spang, L. (2002). La modélisation de l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation: le cas des Caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) (Doctoral dissertation, Université Nancy 2).
 - (88). Stepniewski, J., Souid, S., & Azzabi, L. (s.d.). La relation facteurs de contingence, complexité du système d'information comptable et performance financière. CEPN, Université Paris 13.
 - (89). Taibi, H., & Benabdelhadi, A. (2021). La mesure de la performance des EEP au Maroc: Étude exploratoire sur l'utilisation du tableau de bord prospectif (BSC). *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2(5), 126-137.
 - (90). Villesèque-Dubus, F. (2003). Transversalité et Systèmes Budgétaires-Un essai d'observation et d'analyse (Doctoral dissertation, Université Montpellier II-Sciences et Techniques du Languedoc).
 - (91). WADE, M. E. B., & DIENG, O. T. (2019). Analyse des pratiques de coût dans les entreprises industrielles au Sénégal. *Revue africaine de management*, 4(3).
 - (92). Wagle, D. (1998). The case for ERP systems. *McKinsey Quarterly*, 130-139.
 - (93). Witte, K. K. A., Notarius, C. F., Ivanov, J., & Floras, J. S. (2008). Muscle sympathetic nerve activity and ventilation during exercise in subjects with and without chronic heart failure. *Canadian Journal of Cardiology*, 24(4), 275-278.
 - (94). Zentar, R., et al. (2020). ERP et contrôle de gestion dans les PME marocaines en croissance: cas de Mènara Préfa. *Revue d'Études en Management et Finance d'Organisation*, (10).