

**LES OUTILS DU CONTRÔLE DE GESTION : LEVIER DE LA
PERFORMANCE ORGANISATIONNELLE DES PME
CAMEROUNAISES**

**MANAGEMENT CONTROL TOOLS A LEVER FOR
ORGANISATIONAL PERFORMANCE IN CAMEROONIAN SMEs**

MAYEGLE François Xavier

Enseignant chercheur

Faculté des Sciences économiques et Gestion Appliquée, Université de Douala (Cameroun)

Laboratoire d'Économie et de Management Appliqué (LEMA)

NZOUATOM FOGAM Francis Vicky

Doctorant en comptabilité, audit et contrôle

Faculté des Sciences économiques et Gestion Appliquée, Université de Douala (Cameroun)

Laboratoire d'Économie et de Management Appliqué (LEMA)

TIBI LANDRY

Enseignant chercheur

Faculté des Sciences économiques et Gestion Appliquée, Université de Douala (Cameroun)

Laboratoire d'Économie et de Management Appliqué (LEMA)

Date de soumission : 03/09/2024

Date d'acceptation : 01/10/2024

Pour citer cet article :

MAYEGLE F & al (2024) : «LES OUTILS DU CONTRÔLE DE GESTION : LEVIER DE LA PERFORMANCE ORGANISATIONNELLE DES PME CAMEROUNAISES», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 8 : numéro 3 » pp : 271-298

Résumé

Le présent travail a pour objectif principal d'expliquer la contribution des outils de contrôle de gestion dans la performance organisationnelle des petites et moyennes entreprises camerounaises. La théorie de l'agence et la théorie de la contingence nous ont servi à expliquer l'importance des outils du contrôle de gestion dans l'atteinte des objectifs. Pour ce fait, nous avons mené une étude qualitative à travers un guide d'entretien qui nous a servi à recueillir les informations auprès de différents services du contrôle de gestion dans cinq 5 petites et moyennes entreprises au Cameroun. Selon notre étude, les outils traditionnels du contrôle de gestion (la comptabilité générale et analytique et le contrôle budgétaire) ainsi que les tableaux de bord équilibrés et le Benchmark (outils modernes du contrôle de gestion) sont les plus explicatifs à conduire à la performance organisationnelle des petites et moyennes entreprises. Ces outils sont appliqués pour évaluer et améliorer l'efficacité opérationnelle. Notre étude met ainsi en lumière l'importance des outils de contrôle de gestion dans la prise des décisions stratégiques et optimise leur performance organisationnelle grâce à une gestion financière judicieuse.

Mots clés : Outils du Contrôle de gestion ; performance organisationnelle ; décision stratégique ; efficacité opérationnelle ; PME.

Abstract

The present work has for main objective to explain the contribution of the tools of management control in the organizational performance of the small and middle Cameroonian enterprises. The theory of the agency and the theory of contingency served us to explain the importance of the tools of the management control in the attack of the objectives. For this fact, we led a qualitative survey through a maintenance guide that served us to collect the information by different services of the management control in five 5 small and middle enterprises to Cameroon. According to our survey, the traditional tools of the management control (the general and analytic accounting and the budgetary control) as well as the balanced control panels and the Benchmark (modern tools of the management control) are the most explanatory to drive to the organizational performance of the small and middle enterprises. These tools are applied to value and to improve the operational efficiency. Our survey puts thus in light the importance of the tools of management control in the hold of the strategic decisions and optimize their organizational performance thanks to a discriminating financial management.

Key words: Tools of the management Control; organizational performance; strategic decision; operational efficiency; SME.

Introduction

Dans un environnement complexe et turbulent, le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès d'amélioration potentielle à tous les types d'entreprises. C'est une fonction qui a pour but de motiver les responsables et les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre leurs objectifs. Il est donc une réponse à un certain nombre de problèmes d'entreprise pour lesquels la recherche de solution s'impose. (Tachouola, 2019). L'engagement d'une entreprise à atteindre l'excellence est largement déterminé par l'utilisation des outils de contrôle de gestion mis en place. (Ngo Biheng & al., 2020). En effet, pour maîtriser des situations de plus en plus complexes, il a fallu créer une fonction de contrôle de gestion dont les principaux instruments peuvent être constitués par la comptabilité avec deux composantes : générale et analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord, etc. (Van Caillie, 2013).

En 1965 Robert Anthony a défini le contrôle de gestion comme un 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. Le contrôle de gestion est une fonction qui vise à répondre aux questions des managers pour mettre en œuvre la stratégie de l'organisation. Concrètement, cela se traduit par la formulation des simulations d'investissement ou placement de marché afin de réaliser des prévisions.

Pour Bouquin (2001), « le contrôle de gestion est formé des processus et systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et actions courantes ne sont et ont été cohérents. Il finalise, pilote et post évalue ». Le contrôle de gestion trouve aussi une place de choix dans la théorie d'agence. En fait, la théorie d'agence est une situation dans laquelle une entreprise confie la gestion de ses intérêts à une tierce personne.

Kalika (2018) soulignera qu'il s'agit d'une performance portant directement sur l'efficacité de la structure organisationnelle. Les facteurs qui permettent d'apprécier cette efficacité organisationnelle sont : le respect de la structure formelle, les relations entre les composantes de l'organisation, la qualité de la circulation de l'information, la flexibilité de la structure. Ainsi, la performance organisationnelle est définie, selon Bouquin (1997), comme « la capacité d'une entreprise à déterminer et à mettre en œuvre, de façon adéquate, les stratégies, dans le cadre de ses objectifs poursuivis ».

La relation entre le contrôle de gestion et la performance est un paradigme scientifique qui a interpellé peu de chercheurs. Les études qui se sont intéressées à ce paradigme sont celles de Renard Jacques & Nussbaumer Sophie (2011), Bouquin & Pesqueux (1999). Ces

chercheurs ont souligné le rôle des contrôleurs de gestion dans la dynamique de la performance des organisations.

Le contrôle de gestion a largement évolué, il est passé d'une simple technique de calcul de coût à une fonction structurée, puis à une discipline académique pleine et entière. Ces outils devraient permettre aux entreprises de suivre le déroulement de leurs activités de manière à atteindre avec efficacité les objectifs préalablement fixés. A l'inverse, les entreprises de faible organisation sont appelées à se marginaliser et à disparaître.

La survie de telles entreprises passe nécessairement par l'amélioration de leur performance. Donc, le contrôle de gestion peut être perçu comme une amélioration des performances organisationnelles de l'entreprise, il constitue un outil permettant l'efficacité lorsque les objectifs tracés sont atteints, et l'efficacité lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'une quantité de moyens. « Le contrôle de gestion est au cœur du processus de suivi de la performance et contribue ainsi à son amélioration ».

La performance est un objectif crucial au sein d'une entreprise, ce qui la place au cœur des préoccupations des chercheurs en science de gestion. En effet, l'entreprise évolue dans un environnement de plus en plus concurrentiel. Pour faire face à ces concurrents, elle se doit de mettre en place des outils du contrôle de gestion adaptés à ses besoins pour une meilleure allocation des ressources.

La littérature sur le contrôle de gestion est le plus souvent orientée vers la performance financière (Takoudjou, 2018 ; Botaina ; Youssef & Malika 2017). On dénombre peu de travaux en contrôle de gestion vers la performance organisationnelle des PME (Deutou & al 2019 ; Fiol, 2010). Pourtant, plusieurs PME sont confrontées de nos jours à des sérieux problèmes de gestion caractérisés par de multiples fléaux qui les entourent (détournement, fraude, corruption, mauvaise gestion, entre autres). Ces problèmes sont à l'origine de la faillite et la disparition de nombreuses PME, d'où la mise en cause du contrôle de gestion pratiqué dans ces dernières. En Afrique subsaharienne francophone, seules les grandes entreprises semblent pratiquer efficacement le contrôle de gestion dans la conduite de leurs activités (Takoudjou, Miamo & Kamga, 2018), les petites et moyennes entreprises ont tendance à négliger cette fonction dans l'entreprise ; elle est souvent absente ou alors confondue à la comptabilité. Dans le cadre de cette recherche, nous choisissons de nous limiter au concept de performance organisationnelle parce qu'étant considéré comme composante et condition nécessaire à l'atteinte des objectifs sans lesquels une entreprise ne saurait assurer sa survie.

Plusieurs études se sont intéressées au contrôle de gestion dans les PME. C'est le cas d'Ezziadi (2009) ; il révèle les inadéquations du système de contrôle de gestion classique aux spécificités des PME et propose un système de pilotage de la performance de ces dernières. Ceci permet de différencier la PME de la grande entreprise pour une meilleure pratique du contrôle de gestion. De même, Nobre & Zawadzki (2013) abordent la problématique de l'introduction du contrôle de gestion en PME en mobilisant l'analyse stratégique de Crozier & Friedberg (1977). Il ressort de leur étude que l'introduction du contrôle de gestion par le directeur administratif et financier est perçue comme une menace qui vient remettre en question leurs zones d'incertitude et donc leurs pouvoirs. Le contrôle de gestion dans les PME a donc fait l'objet de plusieurs recherches avec des résultats quelques fois mitigés.

D'autres chercheurs se sont intéressés à cette discipline en faisant ressortir ses nouvelles attributions (Bouin et Simon, 2015 ; Ezziadi & OIHADI, (2015). Le contrôle de gestion est un vaste champ de recherche avec plusieurs orientations encore peu exploitées. Missaoui & Benyetho (2017), dans leur travail, visent à vérifier la relation entre l'intégration du contrôle de gestion dans l'entreprise et son impact sur le choix stratégique adopté. Douanla & al.(2021) révèlent que, parmi les outils de contrôle de gestion existants, seuls les calculs des coûts et les budgets sont couramment utilisés par les PME camerounaises contrairement aux tableaux de bord de gestion. Cependant l'utilisation de ces outils améliore significativement l'efficacité de ces PME si et seulement s'ils sont exploités de façon objective.

D'autres auteurs se sont intéressés au contrôle de gestion dans les organisations, notamment à l'impact que les outils peuvent exercer sur la performance de ces organisations. C'est le cas, par exemple, de Ngo Biheng & al (2020) qui évaluent l'effet de l'utilisation des outils de contrôle de gestion mis en place sur la performance au Cameroun, de Chouhbi & El-Bir (2020) qui s'intéressent à l'utilisation du tableau de bord prospectif (BSC) dans la commune et son impact sur la performance organisationnelle, de Francois-Xavier Mayegle (2009) qui mentionne la contribution du tableau de bord prospectif à l'amélioration des performances des entreprises à l'issue des travaux effectués à partir de 06 cas au Cameroun. A l'issue de l'étude, les auteurs ont décelé les principaux freins à l'adoption de cet outil que sont : le manque de compétences requises, l'absence des moyens techniques et financiers ainsi qu'une forte résistance au changement. Les travaux sur le contrôle de gestion dans les PME se sont également orientés vers l'efficacité des outils dans les PME (Bampoky & Meysonnier, 2012).

A partir de la littérature ci-dessus, nous avons formulé la question centrale de recherche suivante : **Comment les outils de contrôle de gestion contribuent-ils à la performance organisationnelle des moyennes entreprises camerounaises ?** Cette question principale se décline en deux questions spécifiques, à savoir :

- *Quels sont les outils traditionnels du contrôle de gestion qui contribuent le plus à la performance organisationnelle des moyennes entreprises camerounaises ?*
- *Quels sont les outils modernes du contrôle de gestion qui contribuent le plus à la performance organisationnelle des moyennes entreprises camerounaises ?*

Pour ce faire, nous allons commencer par une revue de la littérature sur les différents types d'outils de contrôle de gestion et ses pratiques au sein des entreprises, en analysant leur influence sur la performance organisationnelle. Ensuite nous explorerons les relations entre les différents types d'outils de contrôle de gestion et la performance organisationnelle, en s'appuyant sur quelques théories de la firme. Pour mener à bien cette étude, nous avons opté pour une méthode qualitative de type inductif.

1.1. LES OUTILS TRADITIONNELS DU CONTRÔLE DE GESTION EXPLICATIFS À LA PERFORMANCE ORGANISATIONNELLE DES ME

Les outils du contrôle de gestion sont couramment utilisés dans les entreprises depuis plusieurs années parmi lesquels la comptabilité générale, le calcul des coûts (les coûts complets, les coûts variables...), le contrôle budgétaire, la planification et le reporting. Ces outils ont été critiqués au fil des années par de nombreux auteurs qui soulignaient leurs limites (Schmidt, 1992 ; Deschamps, 1997 ; Fortin & al., 1999 ; Jensen, 2001 cité par Becos & al., 2003).

Apparus dans les années 20, ils sont considérés comme les premiers outils dont se sert la discipline pour évaluer la performance des entreprises. Il existe plusieurs outils traditionnels de contrôle de gestion (Deutou, 2019). Cependant, dans le cadre de notre étude, nous n'en retiendrons que quelques-uns : la comptabilité générale, le calcul des coûts (la comptabilité analytique), le contrôle budgétaire et le reporting. La théorie de l'agence de Jensen et Meckling (1976) apporte des éléments de réponse au problème d'agence engendré par la délégation de pouvoir (Ezziadi, 2009) rappelle qu'historiquement, le contrôle de gestion est développé dans et pour les grandes entreprises industrielles. Les outils de contrôle de gestion ont par la suite été transportés et adaptés aux PME en fonction de leurs spécificités

1.1.1. La comptabilité générale

La comptabilité générale est l'ensemble des informations relatives à l'opération effectuée par l'entreprise dans le cadre de son activité économique, c'est-à-dire, un processus de traitement comportant les fonctions de saisies, d'analyse des informations. Elle est considérée comme un outil de gestion dans une entreprise ayant pour mission essentielle l'enregistrement au jour le jour des opérations économiques, des entreprises et son environnement. La comptabilité générale est souvent utilisée comme un outil de contrôle de gestion, pour mieux comprendre leur situation financière et opérationnelle, ce qui facilite la prise de décisions éclairées pour atteindre leurs objectifs (Yves Levant, 2018). Cependant elle offre la possibilité, en absence d'un système budgétaire, de construire, pour chaque période, un compte de résultat prévisionnel et d'élaborer des mécanismes de rotation des stocks et des politiques d'investissement et d'endettement (Mayegle, 2008).

1.1.2. Le calcul des coûts (comptabilité analytique)

La comptabilité analytique joue un rôle clé dans le calcul des coûts en permettant une analyse détaillée des coûts de production, de distribution et de vente d'une entreprise. Elle vise à attribuer les coûts de manière précise aux différents produits, services, projets ou activités de l'entreprise. En utilisant des méthodes telles que le coût complet, le coût variable ou le coût par activité, la comptabilité analytique fournit une vue granulaire des coûts associés à chaque élément de l'activité de l'entreprise.

❖ La méthode des coûts complets

Dans le cadre de notre étude, nous ne retiendrons que deux outils : la méthode des coûts complets, le contrôle budgétaire. (Deutou, 2019).

Cette méthode repose sur un principe selon lequel la détermination d'un coût nécessite une prise en compte complète des charges directes et des charges indirectes de l'entreprise, par le biais d'une répartition préalable des charges indirectes, dans des « centres d'analyse ». En d'autres termes, le calcul du coût d'un produit repose sur l'affectation de l'ensemble des charges incorporables de la comptabilité générale et, s'il en existe, des charges supplétives, au coût du produit. Cette méthode permet au gestionnaire d'avoir une bonne maîtrise des coûts afin de prévoir des marges de bénéfice en fixant un prix de vente (Giraud & al, 2018).

❖ Les coûts variables ou directs *coasting*

L'une des méthodes les plus simples pour calculer un coût est sans doute celle dite du *direct costing* que l'on peut traduire en français par méthode «des coûts variables» (à ne pas confondre avec les coûts directs). Les coûts variables sont ceux qui évoluent à court terme en fonction des quantités produites (Giraud et al, 2018). La différence entre le chiffre d'affaires et l'ensemble des coûts variables s'appelle la marge sur coûts variables (MCV). La MCV doit ensuite être suffisante pour couvrir les coûts fixes. L'ensemble des coûts peut être représenté par une équation du type : Coûts totaux = coût variable unitaire × quantité + coûts fixes. (Deutou, 2019).

1.1.3. Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est déjà une technique ancienne dont « l'invention » remonte au début des années 1920 pour les Etats-Unis et aux années 1930 pour la France.

Les budgets : un budget représente un ensemble de prévisions effectuées par une entreprise au cours d'une période donnée. C'est une technique de gestion largement répandue dans les entreprises qui, toutes ou presque, la pratiquent aujourd'hui ; c'est ce pilotage qui, grâce au contrôle budgétaire, nécessite de mettre en place une structure adéquate fondée sur des centres de responsabilité. (Deutou, 2019).

Le contrôle budgétaire consiste à comparer les réalisations aux prévisions, aux différents niveaux jugés convenables. Il consiste ensuite à analyser et contrôler les écarts constatés et de provoquer les actions correctives. En ce sens, le contrôle budgétaire est une fonction du contrôle de gestion et il dépend de la qualité de ses interventions.

1.1.4. Le reporting

Le reporting est un processus de collecte, d'analyse et de présentation d'informations pertinentes sur les performances d'une organisation généralement sous forme de rapports ou de tableau de bord. Ces informations peuvent inclure des données financières, opérationnelles, stratégiques et de conformité, et sont utilisées par les dirigeants et les gestionnaires pour évaluer la performance, prendre des décisions éclairées et suivre les progrès vers les objectifs fixés.

1.2. LA CONTRIBUTION DES OUTILS TRADITIONNELS DU CONTRÔLE DE GESTION SUR LA PERFORMANCE ORGANISATIONNELLE DES PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES

Evaluer la performance d'une entreprise est un élément clé dans le fonctionnement des affaires. Ce système d'organisation utilise divers instruments dont la mission est de relayer la stratégie et les objectifs de l'organisation. Par conséquent, ces outils collectent, analysent et diffusent des informations, fournissant ainsi une base solide pour la prise de décision et la communication interne en parfaite symbiose avec la stratégie et les objectifs établis (Ben Saadi & Goucef, 2021). Les outils traditionnels du contrôle de gestion tels que les budgets et calculs de coûts ont fait l'objet de plusieurs études. Selon Diop (2016), les méthodes de calcul de coûts qualifiées désormais de classiques ou de traditionnelles (coûts complets par les centres d'analyse et coûts partiels) sont apparues dans un contexte concurrentiel relativement stable. Pour ressortir l'encrage qui existe entre les calculs de coûts et l'efficacité organisationnelle, il convient de présenter tout d'abord les calculs utilisés par les entreprises et, ensuite, la littérature existante sur cette relation.

1.2.1. Analyse de la contribution des calculs des coûts (comptabilité analytique) sur l'efficacité et l'efficience organisationnelle des petites et moyennes entreprises

Le calcul des coûts est un outil de contrôle de gestion très utilisé dans les petites, moyennes entreprises. L'étude de Takoudjou & al., (2018) a permis de revisiter les principaux outils de contrôle de gestion utilisés par les PME camerounaises en accordant une part belle à la dichotomie permettant de confronter les outils traditionnels (calcul des coûts, budget) aux outils modernes (tableau de bord). Il ressort de cette étude que 60 % des PME camerounaises sont focalisées sur les outils traditionnels que sont les budgets et les calculs de coûts. On a ensuite les méthodes du coût préétabli qui se préoccupent de calculer les coûts adaptés au système d'information de l'entreprise. Les petites entreprises se basent essentiellement sur leur expérience dans la gestion et se réfèrent à quelques calculs indispensables.

❖ Le calcul de coûts et leur encrage sur l'efficacité et l'efficience organisationnelle des moyennes entreprises.

Les calculs de coûts sont très pratiqués par les PME depuis plusieurs années, on remarque qu'il existe très peu de recherche sur leurs méthodes de calcul des coûts en contexte PME. En plus, celles-ci sont anciennes. Certains auteurs qui, dans leurs recherches ont recensé les outils de contrôle de gestion utilisés dans les PME (Nobre, 2001 ; Takoudjou & al., 2018) ont révélé que les entreprises utilisent le plus souvent les calculs de coûts comme outil du contrôle de gestion. Elles sont encore attachées à ces outils traditionnels de nos jours. Le calcul des coûts joue un rôle fondamental dans tout système de contrôle de gestion

puisqu'il assure la cohérence de l'action par rapport aux objectifs globaux. Ces outils suscitent ainsi l'attention de quelques auteurs qui recherchent la relation qu'ils peuvent avoir sur la performance organisationnelle des entreprises à travers l'efficacité organisationnelle de ces dernières.

La contribution des calculs de coûts sur la performance organisationnelle suscite l'attention de quelques chercheurs. La littérature existante à ce sujet n'est pas abondante. Cependant, nous allons présenter les travaux de quelques auteurs afin de matérialiser cette relation.

L'étude de Belaid & Bergeron (2006) dont l'un des objectifs était de relever la contribution de l'utilisation des méthodes de calcul des coûts et particulièrement celle de la comptabilité par activité sur la performance des PME manufacturières a permis, à partir des analyses bivariées, d'observer globalement une association positive entre l'utilisation extensive des information du système de calcul des coûts et la performance.

Dans la même lancée, Cito & al., (2020), trouvent qu'il existe une relation d'interdépendance entre les pratiques de contrôle de gestion et la performance et, partant, la performance des PME.

Mjidila & al., (2017), dans leurs travaux sur les organisations publiques, ont montré que la performance peut être améliorée par la pratique du contrôle de gestion.

Outre les calculs de coûts, nous avons retenu les budgets comme outils de contrôle de gestion. Dans les paragraphes qui suivent, nous allons présenter la littérature concernant leur contribution sur la performance organisationnelle à travers l'efficacité des entreprises.

1.2.2 L'analyse de la contribution des techniques budgétaires sur l'efficacité et l'efficience organisationnelle des moyennes entreprises

On peut dire que l'utilisation du budget est présentée comme *«un moyen d'évaluer la performance des managers, de motiver les responsables opérationnels, de communiquer entre les différents niveaux hiérarchiques, de déployer la stratégie, de prévoir les besoins financiers, de gérer les risques, de coordonner et de piloter les différentes activités de l'entreprise, d'autoriser les dépenses, d'allouer les ressources et de communiquer avec les acteurs externes (actionnaires, créanciers...)»* (Bouquin, 2006). Dans cette partie, après avoir ressorti son utilité pour les entreprises, notamment les PME, nous allons démontrer sa contribution sur la performance organisationnelle à travers l'efficacité organisationnelle.

❖ Enjeu de l'utilisation des budgets au sein des entreprises

Miroir Lair (2007) affirme qu'il apparaît surtout que les rôles prêtés au contrôle budgétaire sont orientés vers la gestion interne de la firme et la recherche d'efficacité. Cet outil est utilisé par plusieurs entreprises ; il répond à une demande des dirigeants actionnaires qui cherchent à vérifier que la mise à disposition des ressources et la délégation de pouvoir vis-à-vis des managers sont bien utilisées selon leurs attentes. Ce n'est donc pas uniquement un outil de gestion interne, mais un outil répondant à un besoin d'information et de contrôle des actionnaires, lesquels ne sont pas forcément dirigeants ou salariés de l'entreprise. Selon Nobre & Zawadzky (2013), pour répondre à la demande des dirigeants, la première étape de rationalité de la gestion de l'entreprise passe par la mise en œuvre d'une démarche budgétaire sous la responsabilité du directeur administratif et financier. Elle doit permettre aux dirigeants de définir de façon formelle, précise et arrêtée, des plans stratégiques déclinés en plans d'action puis en budgets.

Le budget est considéré un outil central en contrôle, il s'insère donc parfaitement dans cette démarche de gestion interne. Certains travaux entrepris font recours à l'utilisation des budgets bien que cet outil soit fortement critiqué par plusieurs auteurs. Bescos & al, (2003) ont mené une étude sur l'ensemble des critiques portées à l'utilisation des budgets par les entreprises. Leurs études révèlent qu'un premier ensemble de critiques insiste sur différents effets négatifs produits par l'existence des budgets. Les budgets seraient associés à une structure par fonction étant donné qu'ils sont établis par centre de responsabilité.

❖ Revue de la littérature autour de l'encrage entre les budgets sur l'efficacité et l'efficience organisationnelle des entreprises

Deutou & al, (2019), dans leurs recherches, ont analysé la relation qui existe entre les budgets et la performance organisationnelle. Ils ont trouvé que l'utilisation des budgets favorise plus la satisfaction des actionnaires au sein des organisations. D'où l'objectivité des budgets qui explique efficacement la performance organisationnelle des PME. Ils ont donc conclu que l'utilisation du budget par les PME camerounaises contribue à leur performance organisationnelle.

Ce résultat rejoint les travaux de Sponem & Lambert (2010) qui affirment après avoir mené une étude auprès de 269 entreprises françaises montrant que l'utilisation des budgets permet de contrôler les coûts et sert souvent de base à l'attribution des récompenses et des sanctions des responsables (moyens de motivation). Cela dit, il contribue à l'efficacité et l'efficience organisationnelle.

Dans le même sens, Lassaad & khamoussi (2010) ont examiné l'impact de la participation budgétaire sur la performance organisationnelle à travers l'intensité de la compétitivité du marché et en sont arrivés à la conclusion selon laquelle elle serait une source d'amélioration pour cette dernière.

Retal & Bachiri (2020) ont étudié le lien entre une nouvelle approche budgétaire et la performance organisationnelle. Cette nouvelle approche est la budgétisation par activité. Ces auteurs sont arrivés à la conclusion selon laquelle la budgétisation par activité explique efficacement la performance organisationnelle de l'entreprise. Les entreprises adoptent des pratiques de contrôle de gestion sociale pour gérer efficacement leurs ressources humaines, promouvoir le bien être des employés et améliorer leurs relations avec les parties prenantes, ce qui peut conduire à une meilleure image et une compétitivité accrue. (Hilmi & kaizar, 2023).

Ramdi S. & El Alama D. (2023) montre que l'intégration de pratiques de gestion sociale efficaces constitue non seulement un avantage compétitif mais également un chemin vers une croissance économique harmonieuse, responsable et durable

Pour Argyris (1953), les budgets sont des techniques comptables utilisées pour contrôler les coûts en contrôlant les personnes. Les budgets servent souvent de base à l'attribution de récompenses et de sanctions.

1.2.3. L'analyse de la contribution de la comptabilité générale sur la performance organisationnelle des moyennes entreprises

La comptabilité générale joue un rôle crucial dans l'évaluation de la performance organisationnelle. En enregistrant toutes les transactions financières d'une entreprise, elle fournit les données nécessaires pour analyser la santé financière de l'organisation, évaluer sa rentabilité, sa solvabilité et sa liquidité, ainsi que pour répondre aux exigences de conformité réglementaire.

Les outils traditionnels de contrôle, tels que la comptabilité générale, les budgets, les rapports financiers, les analyses de rentabilité jouent un rôle crucial dans l'amélioration de la performance organisationnelle des petites et moyennes entreprises. Leur contribution peut être analysée au niveau de la planification et la prise de décision (les budgets permettent aux moyennes entreprises de planifier leurs activités à court et long terme, en définissant des objectifs financiers et opérationnels. Ces objectifs servent de référence pour évaluer les performances et prendre des décisions stratégiques) ; au niveau de l'allocation efficace des

ressources (les analyses de la rentabilité aident les entreprises à identifier les produits, services ou segments de marché les plus rentables, facilitant ainsi l'allocation efficace des ressources pour maximiser le rendement sur l'investissement).

En somme, les outils traditionnels de contrôle de gestion fournissent aux petites et moyennes entreprises les moyens de planifier, surveiller, évaluer et améliorer leurs performances opérationnelles et financières, contribuant ainsi à leur succès et à leur croissance à long terme.

1.3. LES OUTILS MODERNES DU CONTRÔLE DE GESTION EXPLICATIFS À LA PERFORMANCE ORGANISATIONNELLE DES PETITES MOYENNES ENTREPRISES CAMEROUNAISES.

Pour atteindre ces objectifs, le contrôleur de gestion sociale repose sur diverses techniques adaptées à l'environnement, à la stratégie et par conséquent aux objectifs de l'organisation (HILMI, Y., & HILMI, D.; 2024). L'évaluation de la performance ne devait plus être perçue uniquement au sens financier, mais plutôt dans son sens global, autrement dit, en mettant en relief l'aspect social et organisationnel. Cet outil a pour principal avantage de mettre en relief les plans stratégiques et opérationnels de l'entreprise et permettre de mesurer les performances de celle-ci et de suivre son évolution. C'est dans ce sens que (Bouquin, 1996) signale que *le tableau de bord équilibré permet au manager d'être informé sur la gestion des risques, car étant orienté vers la stratégie.*

Il existe ainsi dans la littérature le benchmark, le tableau de bord prospectif et le tableau de bord équilibré.

1.3.1. Le benchmark

Développé au début des années 1980 par la société Xerox, le benchmark est un outil de prise de décision concernant un investissement lourd destiné à moderniser la gestion de stocks.

Il est également perçu comme étant un outil précieux et stratégique de contrôle de gestion qui permet aux organisations de comparer leurs performances, leurs processus et leurs pratiques avec celles de leurs pairs ou des leaders de l'industrie. En utilisant le benchmarking comme outil de contrôle de gestion, les entreprises peuvent identifier les meilleures pratiques, améliorer les processus internes, fixer des objectifs réalistes, prendre des décisions stratégiques éclairées.

1.3.2. Le caractère innovateur du tableau de bord prospectif

Bouquin (2008) a défini le tableau de bord comme un outil d'information sur le futur, qui éclaire les objectifs non atteints par la comptabilité et qui permet également de projeter dans l'avenir les conséquences des décisions, et offre une vision globale sur les activités et priorités de l'organisation. Cet outil est principalement constitué d'un ensemble d'indicateurs permettant d'appréhender les objectifs de l'organisation, de suivre leurs degrés de réalisation et d'évaluer les moyens mis en œuvre pour atteindre ces objectifs.

Le tableau de bord a pour but de rechercher la qualité de l'information et non uniquement la quantité. Il met en évidence les résultats significatifs, les exceptions, les écarts et les tendances; il fournit à son utilisateur un modèle cohérent en regroupant les indicateurs de façon à frapper son imagination.

Le tableau de bord puise une partie d'information dans la comptabilité (surtout dans la comptabilité analytique). Cependant, répondant à des besoins de nature et de temps, il ne s'identifie pas au système comptable. Ce tableau récapitule d'une façon synthétique toutes les indications, tant de nature monétaire qu'opérationnelle, nécessaire au pilotage.

1.3.3. Les différents axes du tableau de bord équilibré

Le tableau de bord équilibré est présenté comme un système équilibré de mesure de la performance globale couvrant l'ensemble des processus de création de valeur et ne se focalisant pas seulement sur les résultats. Les différents axes de ce tableau sont :

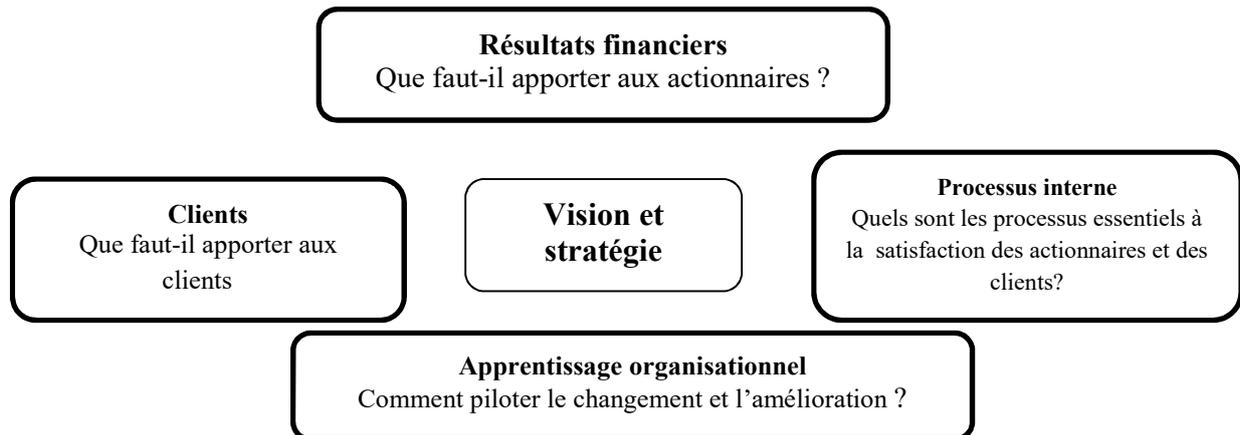
l'axe principal du tableau de bord équilibré est l'axe financier qui conduit les objectifs et les indicateurs des autres axes. Ces indicateurs permettent de déterminer si la mise en œuvre de la stratégie contribue à améliorer le résultat financier et crée de la valeur pour les actionnaires.;

l'axe client, il permet de savoir quels sont les segments de marchés que l'entreprise aimerait cibler pour accroître sa rentabilité et atteindre ses objectifs financiers. Cet axe concerne la satisfaction des clients de l'entreprise et comporte des indicateurs de résultats et de pilotage centrés sur les moyens mis en œuvre par l'entreprise pour satisfaire et fidéliser sa clientèle ;

le troisième axe est celui du processus interne, lequel se focalise sur les processus clés. Lesquels ont plus d'impact sur la valeur proposée aux clients et créée pour les actionnaires. Généralement, les objectifs de cet axe sont définis après ceux de l'axe financier et clients. Les processus internes sont décomposés en trois familles : innovation, production /vente et service après-vente (Botaina, Youssef, & Malika, 2017) ;

l'axe de l'apprentissage organisationnel est le quatrième axe du tableau de bord prospectif et il a pour objectif d'identifier les moyens et les facteurs qui permettront d'atteindre les objectifs probablement fixés dans les trois axes précédents. L'image ci-dessous regroupe ces axes :

Figure 1 : Les 4 perspectives d'un tableau de bord prospectif



Source: Bergeron Hélène (2000). Kaplan et Norton (1996), The balanced scorecard, Harvard Business School Press, P 21.

2. ÉTAT DE LA LITTÉRATURE SUR LA CONTRIBUTION DES OUTILS MODERNES DU CONTRÔLE DE GESTION SUR LA PERFORMANCE ORGANISATIONNELLE

Les outils traditionnels de contrôle de gestion étant conçus pour aider les gestionnaires à prendre des décisions dans un contexte caractérisé par un degré élevé de certitude, nous constatons aujourd'hui que l'environnement est plus incertain, car intégrant de nouvelles composantes telles que : les besoins des clients, la satisfaction des employés et la création de valeurs pour les différentes parties prenantes. Par conséquent, cela a conduit les chercheurs à détecter les faiblesses et l'incapacité des outils traditionnels de contrôle de gestion à fournir des informations utiles aux entreprises.

2.1. L'apport du tableau de bord prospectif : une source d'efficacité organisationnelle des moyennes entreprises

Le tableau de bord prospectif ou *balanced score card* est un modèle de tableau de bord multidimensionnel développé aux Etats-Unis par Kaplan et Norton en 1992 ; il répond aux critiques faites aux tableaux de bord traditionnels qui sont considérés comme des outils très

orientés vers l'évaluation de la performance de l'entreprise à base d'indicateurs essentiellement financiers et qui privilégient, de ce fait, le court terme. Cet outil représente un ensemble de mesures qui apportent aux managers un panorama rapide, mais complet de leur affaire. Ce tableau de bord prospectif intègre des mesures d'ordre financier témoignant des actions déjà entreprises, et d'ordre immatériel portant sur la satisfaction de la clientèle, les processus internes, les innovations et l'apprentissage. Pour Takoudjou & al. (2018), avec les tableaux de bord, les suivis de la performance se font de manière dynamique en s'appuyant sur les objectifs définis au préalable par les responsables de l'entreprise, et cela, en admettant la possibilité d'introduire des actions correctrices en temps opportun.

2.2. Le tableau de bord équilibré et la performance organisationnelle

Au Cameroun, nous avons les études de Deutou & al., (2019) qui montrent que les outils modernes tels que le tableau de bord équilibré exercent une influence positive sur la performance organisationnelle des PME camerounaises, même si elle ne fait pas l'objet d'une intégration complète pour l'instant. Ngo Biheng & al, (2020) qui ont mené leurs études sur les collectivités territoriales décentralisées ont trouvé que l'adoption du tableau de bord comme un instrument de pilotage et de prise de décision dans ces collectivités améliore la performance organisationnelle.

Le tableau de bord équilibré (TBE) est un outil de gestion stratégique qui peut grandement contribuer à la performance organisationnelle des moyennes entreprises camerounaises. En intégrant des perspectives financières et non financières telles que la satisfaction client, les processus internes, l'apprentissage et la croissance, le TBE offre une vue holistique de la performance de l'entreprise. Pour les moyennes entreprises camerounaises, le TBE peut aider à aligner les objectifs stratégiques avec les actions opérationnelles, à communiquer la vision et la stratégie à tous les niveaux de l'organisation, et à mesurer la performance de manière équilibrée

2.3. La contribution du benchmark dans la performance organisationnelle des moyennes entreprises

Le benchmark, qui consiste à comparer les performances, les processus et les pratiques d'une entreprise à celles des meilleures entreprises du secteur, peut apporter plusieurs avantages à la performance organisationnelle des moyennes entreprises camerounaises.

De plus, le benchmark offre aux moyennes entreprises camerounaises l'opportunité d'apprendre des meilleures pratiques utilisées par d'autres entreprises. En identifiant les méthodes et les processus qui fonctionnent bien chez les autres, elles peuvent adopter ces pratiques pour optimiser leurs propres opérations et atteindre de meilleurs résultats. (Nkwetta A., Folefack A., & Kamga J., 2018)

Enfin, le benchmark peut être un outil de motivation en fixant des objectifs ambitieux pour l'entreprise et en stimulant la recherche de l'excellence opérationnelle. (Nkwetta A., Folefack A., & Kamga J., 2018)

3. MÉTHODOLOGIE ET RÉSULTAT DE LA RECHERCHE

3.1. Méthodologie adoptée

Notre positionnement épistémologique qui est interprétativiste a servi à fouiller la littérature. La méthode de notre recherche est qualitative. La méthodologie est inductive. Notre échantillonnage porte sur 5 moyennes entreprises de la ville de Douala. Nous avons choisi la ville de Douala parce que c'est la capitale économique du Cameroun et plusieurs entreprises y sont basées. Dans le souci d'obtenir des informations fiables en touchant du doigt la réalité sur le terrain, nous avons utilisé comme outil de collecte de données le guide d'entretien que nous avons adressé aux dirigeants de ces moyennes entreprises ciblées, afin d'appréhender les outils de contrôle de gestion et la performance organisationnelle. Les personnes interviewés dans ces 5 moyennes entreprises sont : les directeurs généraux, les directeurs financiers, les contrôleurs de gestion, les comptables. Les données recueillies ont été retraitées par le logiciel Nvivo.

Tableau 1 : Profil de personnes interviewées dans les cinq PME camerounaise

Profile des personnes interviewées auprès des 5 PME au Cameroun								
Petites et Moyennes Entreprises	Nombre Entretien effectué	Poste occupé	Niveau d'étude	Spécialité	Expérience professionnelle	Temps de l'enquête	Sexe	Appartenance régionale
Entreprise 1	Entretien 1	Directeur General	Master 2 recherche en science de l'éducation	Science d'éducation	plus de 5ans	45min	Masculin	Extrême Nord
	Entretien 2	Directeur General Adjoint et Directeur Financier	Master professionnel en science de gestion	Science de gestion « Comptabilité audit et contrôle	plus de 1ans 11 mois	55min	Masculin	ouest du Cameroun
	Entretien 3	Contrôleur de Gestion	Master professionnel en science de gestion	Science de gestion : Comptabilité audit et contrôle	environ 8 ans	1h00	Masculin	ouest du Cameroun
	Entretien 4	Chef Comptable	Licence en comptabilité	Science de gestion : Comptabilité	environ 4 ans	50min	Féminin	ouest du Cameroun
Entreprise 2	Entretien 1	Directeur General	Master professionnel en action commerciale	Action commerciale	plus de plus de 25ans	1h12	Masculin	Ouest Cameroun
	Entretien 2	Responsable Financier et comptable	BTS	Comptabilité et Gestion des Entreprises	15 ans	45min	Féminin	ouest du Cameroun
	Entretien 3	Responsable Financier et comptable	Comptabilité Audit et Contrôle			53min	Masculin	
Entreprise 3	Entretien 1	Contrôleur de gestion	Comptable	comptable et financier	09 ans	42min	Masculin	ouest du Cameroun

	Entretien 2	Directeur chargé des finances.docx	Master 2 en finance	finance	6 ans	1h14	Masculin	sud du Cameroun
Entreprise 4	Entretien 1	Comptable	Master 2 en comptabilité	comptabilités contrôle et audit	08ans	41min	Féminin	littoral du Cameroun
Entreprise 5	Entretien 1	Contrôleur de gestion	Master 2 en comptabilité	comptable et financier	10 ans	58min	Masculin	Est du Cameroun
	Entretien 2	Contrôleur de gestion	Comptabilité Audit et Contrôle	contrôleur interne de gestion	06 ans	51min	Masculin	Nord du Cameroun

Source auteur

3.2. Résultats de la recherche

Tableau 2 : *Lien entre les outils traditionnels du contrôle de gestion et les différentes performances des moyennes entreprises*

			Outils du contrôle de gestion traditionnelle		
			La comptabilité générale	La gestion budgétaire	La comptabilité analytique
Performance organisationnelle	Performance financière	Le chiffre d'affaires	50,0%	16,7%	8,3%
		Le bénéfice net	8,3%	0,0%	0,0%
		rentabilité financière	0,0%	8,3%	8,3%
	Performance stratégique	Le taux de productivité	33,3%	16,7%	16,7%
		Le taux de rotation des stocks	8,3%	8,3%	0,0%
		Part de marché	16,7%	0,0%	0,0%
	Performance sociale	Taux de satisfaction des employés	33,3%	8,3%	16,7%
		Taux de rotation du personnel	8,3%	8,3%	0,0%
		Taux d'absentéisme	16,7%	0,0%	0,0%
		Taux de formation et de développement	16,7%	8,3%	0,0%

Source: N-Vivo 12.

Le tableau ci-dessus ressort de manière détaillée le lien qui existe entre les outils du contrôle de gestion les plus utilisés et les différents indicateurs de mesure des différentes performances qui induisent à la performance organisationnelle.

S'agissant du lien entre les outils traditionnels du contrôle de gestion les plus utilisés et la performance financière, on peut noter que la performance financière est perçue ici par le chiffre d'affaires, le bénéfice net, la notion de rentabilité des investissements. La comptabilité générale qui est l'outil traditionnel le plus explicatif du contrôle de gestion réalise une performance financière par le biais du CA de (50 %) et le bénéfice net de (8,3%).

S'agissant du lien entre la gestion budgétaire et la performance financière, la performance par le biais du CA est (16,7%) et la rentabilité financière de (8,3 %). En ce qui concerne le lien entre la comptabilité analytique et la performance financière, il ressort que la performance est perçue par le chiffre d'affaires de (8,3%) et la rentabilité de (8,3%).

Au regard du tableau ci-dessus, on peut mettre en évidence le lien qui existe entre les outils traditionnels les plus explicatifs du contrôle de gestion avec la performance stratégique

en ce sens ou la comptabilité contribue à la performance stratégique par le biais du taux de productivité de (33,33%), du taux de rotation du stock de (8,3%) et la part du marché de (16,7%).

La gestion budgétaire contribue à la performance stratégique à travers uniquement le taux de rotation des stocks (8,3%). De même, la comptabilité analytique contribue à la performance stratégique uniquement par le biais du taux de productivité à hauteur de (16,7 %).

Pour ce qui est du lien entre les outils traditionnels les plus explicatifs du contrôle de gestion et la performance sociale, il ressort de cette analyse que la comptabilité générale contribue à la performance sociale à travers le taux de satisfaction des employés de (33,3%) le taux de rotation du personnel de (8,3%) et le taux de formation et de développement de (16,3%). S'agissant de la gestion budgétaire elle contribue à la performance sociale par le biais du taux de satisfaction des employés de (8,3%) du taux de rotation du personnel de (8,3%). Et enfin la comptabilité analytique induit à la performance sociale par le canal des indicateurs du taux de satisfaction des employés de (16,7%).

On peut conclure, de manière générale que les outils traditionnels du contrôle de gestion tels que : la comptabilité générale, la gestion budgétaire et la comptabilité analytique contribuent efficacement à la performance organisationnelle lorsqu'ils sont utilisés en tenant compte des principes de la théorie de la contingence. Cela nécessite une adaptation constante des outils aux caractéristiques spécifiques de l'organisation et de son environnement pour maximiser leur efficacité et, par conséquent la performance organisationnelle.

Tableau 3 : *Lien entre outils modernes de contrôle de gestion et performance organisationnelle*

			Outils du contrôle de gestion moderne	
			le tableau de bord	Le benchmarking
Performance	Performance financière	Le chiffre d'affaires	66,7%	8,3%
		Le bénéfice net	8,3%	0,0%
		Rentabilité financière	8,3%	8,3%
	Performance stratégique	Le taux de productivité	66,7%	0,0%
		Le taux de rotation des stocks	0,0%	16,7%
		Part de marché	16,7%	0,0%

	Performance sociale	Taux de satisfaction des employés	58,3%	0,0%
		Taux de rotation du personnel	16,7%	16,7%
		Taux de formation et de développement	8,3%	0,0%

Source: N-Vivo 12.

Le tableau ci-dessus ressort, de manière détaillée, le lien qui existe entre les outils modernes du contrôle de gestion les plus utilisés et les différents indicateurs de mesure des différentes performances qui induisent à la performance organisationnelle.

S'agissant du lien entre les outils modernes du contrôle de gestion les plus utilisés à savoir le tableau de bord le benchmarking et la performance financière, on peut noter que la performance financière est perçue ici par le chiffre d'affaires, le bénéfice net, la rentabilité des investissements ; le tableau de bord étant l'outil moderne le plus explicatif du contrôle de gestion réalise une performance financière par le biais du CA : (66,7%) du bénéfice net : (8,3%) et de la rentabilité financière : (8,3 %).

S'agissant du lien entre le benchmarking et la performance financière, la performance s'observe par le biais du CA qui est de (8,3%) et de la rentabilité financière qui est de (8,3 %).

Au regard du tableau ci-dessus, on peut mettre en évidence le lien qui existe entre les outils modernes les plus explicatifs du contrôle de gestion avec la performance stratégique en ce sens où le tableau de bord contribue à la performance stratégique par le biais du taux de productivité : (66,7%) et la part de marché : (16,7%).

Le benchmarking contribue à la performance stratégique à travers uniquement le taux de rotation des stocks de (16,7%).

Il ressort de cette analyse que le tableau de bord contribue à la performance sociale à travers le taux de satisfaction des employés : (58,3%) le taux de rotation du personnel : (16,7%) et le taux de formation et de développement: (8,3%).

On peut conclure, de manière générale, que les outils modernes du contrôle de gestion tels que le tableau de bord et le benchmarking contribuent efficacement à la performance organisationnelle des petites et moyennes entreprises camerounaises en atténuant les problèmes liés à la théorie de l'agence. En alignant les intérêts des agents avec ceux des

principaux, en réduisant les asymétries d'information et en renforçant la transparence (les rapports financiers réguliers et les audits), ces outils modernes contribuent à une gestion plus efficace et à une meilleure performance organisationnelle.

Conclusion

Le présent travail de recherche a eu pour objectif principal d'étudier la contribution des outils du contrôle de gestion sur la performance organisationnelle des moyennes entreprises camerounaises. Pour ce faire, nous nous sommes intéressés d'une part aux outils traditionnels que sont la comptabilité générale, la comptabilité analytique (calculs de coûts) et les techniques budgétaires et d'autre part aux outils modernes tels que le tableau de bord équilibré et le tableau de bord prospectif pour cerner la contribution de chaque groupe à l'efficacité et à l'efficience organisationnelle des moyennes entreprises. L'étude a été réalisée auprès d'un échantillon de 5 moyennes entreprises de la ville de Douala.

Quelques variables des outils traditionnels et modernes du contrôle de gestion et de la performance organisationnelle ont été analysées. Il ressort de notre analyse que la plupart des entreprises pour ressortir que la performance n'est pas seulement financière mais aussi non financière : d'une performance organisationnelle globale d'une efficacité et d'une efficience organisationnelle. Ces résultats ci-dessus ont abouti à quelques recommandations suivantes :

Les outils de contrôle de gestion sont essentiels pour les PME, non seulement pour améliorer leur performance organisationnelle, mais aussi pour les aider à se développer de manière durable. Les implications managériales montrent que ces outils peuvent soutenir la prise de décision, l'optimisation des ressources, et l'alignement stratégique. Les implications scientifiques, quant à elles, soulignent la nécessité d'adapter et d'innover dans les outils et les approches pour répondre aux besoins spécifiques des PME.

BIBLIOGRAPHIE

- Akrich S. (2006).** «*Contribution à la compréhension de l'apport du contrôle de gestion à la performance des entreprises marocaines*».
- Amana Chako & al. (2023).** «*Dispositif de contrôle de gestion et performance des PME au Cameroun*», ISSN 2658-8455, Vol 4. p.p. 307-326.
- Anthony R. (1965).** «*Planning and Control Systems, A Framework for Analysis, Division of Research*», Harvard Business School, Boston.
- Anthony R. (1988).** «*The management control functio. (N° Title)*».
- Anthony R. (1993).** «*La fonction contrôle de gestion*», pour la traduction française. *Publi union, Paris*.
- Audigier N. (2008).** «*L'évaluation organisationnelle au sein des services non marchands : quelques éléments de réflexion*».
- Bampoky B. & Meyssonier F. (2012).** «*L'instrumentation du contrôle de gestion dans les entreprises au Sénégal*», Recherche en science de gestion, pp. 59-80.
- Ben Saadi T. & Goucef G. (2021).** L'utilisation du tableau de bord comme outil de pilotage de la fonction ressources humaines :cas de la CASNOS de TIZIOUZOU(Doctoral dissertation , université Mouloud Mammeri)
- Bergeron H. (2000).** «*Les indicateurs de performance en contexte PME : Quel modèle appliquer ?* » 21eme congrès de l'Association française de la comptabilité.
- Botaina M., Youssef E., W., & Malika S. (2017, Juillet).** «*Contrôle de Gestion et Performance dans les Organisations publiques Marocaines : Quelles Spécificité ?*» *European Scientific Journal*.
- Bouquin H. (1994).** Les fondements du contrôle de gestion. Collection « Que Sais-je », PUF, Paris.
- Bouquin H. (1997).** «*Les fondements du contrôle de gestion*». Collection « Que Sais-je », PUF, Paris.
- Bouquin H. (1998).** «*Le contrôle de gestion*». Gestion, PUF, 4^{ème} Editions, Paris.
- Bouquin H. (2001).** «*Le contrôle de gestion*», PUF, Paris (5^e éd).
- Bourguignon A. (1995).** «*Peut-on définir la performance ?*», *Revue Française de Comptabilité*.
- Bournois F. & al (2007).** RH – les meilleures pratiques, Eyrolles Ed. D'organisation, paris.

- Chandler A. D. (1962).** «*Strategy and structure: Chapters in the history of the industrial empire*». Cambridge Mass.
- Chouhbi A., & EL-BIR A. (2020, octobre).** «*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*». In revue AME Vol 2, N° 4, pp. 65-86.
- Cito M.E., Ahadi B.S., Massimango T.H & Issalimya M.A. (2020).** «*Contrôle de gestion et performance des PME dans un Etat fragile* », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, Volume 4 : numéro 2, pp : 815-840.
- Deutou Nkengwou & al., (2019).** «*Outils de contrôle de gestion et performance Organisationnelle des PME Camerounaises* » in revue, ISSN : 2665-7473, Vol 3.
- Djima F., Mfouapon G. K., & Feudjo J. R. (2022).** «*La performance organisationnelle des sociétés anonymes est-elle fonction de l'hétérogénéité des caractéristiques observables de l'équipe dirigeante ?*» in revue Française d'Economie et de Gestion, 3(3).
- Douanla Sonkoue C. & al. (2021),** «*Utilisation des outils de contrôle de gestion au sein des PME Camerounaises : Quel outil, pour quelle contribution à l'efficacité ?*» Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, Volume 5 : Numéro 4, pp : 381-407.
- Ecosip, sous la direction de Cohendet P., Jacot J. H. & Louriot Ph, (1995).** «*Cohérence, pertinence, évaluation*», Economica.
- Eisenhardt K.M, (1989).** «*Agency Theory: an Assessment and Review* », Academy of.
- Elhamma A. (2014).** «*Performance du balanced scorecard : perception des responsables d'entreprises*», in revue Internationale de Management et de Stratégie, (5 : 2), www.revue-rms.fr, VA Press.
- Evrard Y., Pras B. & Roux E. (1993),** «*Market : études et recherches en marketing*», Nathan.
- Ezziadi A. (2019).** «*Le système de pilotage de la performance : vers une adaptation du contrôle de gestion aux spécificités des PME*». Revue de consolidation Comptable et de Management.
- Fodio A. & Moussa T. (2019).** «*L'impact du benchmarking sur la performance organisationnelle des moyennes entreprises camerounaises*».
- Gervais M. & Thenet G. (1998).** «*Planification, gestion budgétaire et turbulence*». Finance contrôle stratégie, 1(3), 57-84.

- Girod-Séville M. & Perret V., (1999).** «*Fondements épistémologiques de la recherche* », in R.A Thiétart et coll., *Méthodes de recherche en management*, Dunod.
- Hamhami A., Smahi A. & Jel C. (2012).** «*Management de la performance et mesure de la performance globale des entreprises*». Les cahiers de MCAS, 8 (1), 19-31.
- HILMI Y. & HILMI D. (2024).** Impact du big data sur le métier de contrôleur de gestion : Analyse bibliométrique et lexicométrie de la littérature. *Journal Academic Finance*, 15(1), 74-91
- Hilmi Y. & Kaizar C. (2023).** Le contrôle de gestion à l'ère des nouvelles technologies et de la transformation digitale. *Revue française d'Economie et de Gestion* 4(4)
- Issor Z. (2017).** «*La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions*». *Projectics /Proyèctica /Projectique*, (2), n°17 PP. 93-103.
- Julien P. (2000).** «*Mesurer un univers urbain en expansions*». *Economie et Statistique*, 336(1), 3-33.
- Kalika M. (1988).** «*Structures d'entreprises : réalités, déterminants, performances*». (N° Title).
- Kaplan R. S. & Norton D. P. (1998),** «*Le tableau de bord prospectif*». Traduction française.
- Le Moigne J. L., (1995).** «*Les épistémologies constructivistes*», Paris, PUF, col. Que sais-je ? n° 2969.
- Le Moigne J.L. (2007).** «*Les épistémologies constructivistes*», 3e éd., Paris, Presses Universitaires de France « Que sais-je? », 128 pages, <http://www.cairn.info/les-epistemologies-constructivistes--9782130561040.htm>.
- Lebas M. (1995).** «*Oui, il faut définir la performance /Yes, we must define the performance*». *Revue Française de Comptabilité/French Review of Accounting*.
- Levant Y. (2018).** «*Théorie comptable et sciences économiques du XVe au XXIe siècle*»,
- Loning H., malleret v. & pesqueux y. (2013).** «*Contrôle de gestion-4^eed : des outils de gestion aux pratiques organisationnelles*». Dunod.
- Lusthaus & al. (2003).** «*Evaluation Organisationnelle, Cadre pour l'amélioration de la performance* ».
- Lusthaus C. (1998).** «*Améliorer la performance organisationnelle : manuel d'auto évaluation*». IDRC.
- Marion A. & al., (2012).** «*Diagnostic de la performance de l'entreprise*», Dunod.

- Meyssonier F. & Zawadzki C. (2007).** «*L'introduction du contrôle de gestion en PME : étude d'un cas de structure tardive de la gestion d'une entreprise familiale en forte croissance*», Congrès de l'Association Francophone de comptabilité, Poitiers.
- Missaoui K. & Benyetho K. (2017).** «*Contrôle de gestion et choix stratégique dans les PME Marocaines*». In revue du contrôle de la comptabilité et de l'Audit, Décembre.
- Moez (2009).** «*Les mécanismes de contrôle de la performance globale : le cas des indicateurs non financiers de la RSE*», Paris.
- Ndofor. & Fotso R. (2018).** «*La comptabilité générale et la performance des moyennes entreprises camerounaises : Le cas des entreprises camerounaises*».
- 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*». In revue Africaine de Management, 5(1),110-128
- Ngongang D. (2010).** «*Analyse de la pratique des coûts dans les PMI Camerounaises*». In revue libanaise de gestion et d'économie, pp. 92-114).
- Nkwetta A. & al.,** «*The impact of benchmarking on the organizational performance of cameroonian meduim-size enterprises* », (2018).
- Nobre T. (2001 b).** «*Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME* », Finance stratégie Volume N°2 pp. 129-146.
- Nobre T. & Zawadzki C. (2013).** «*Stratégie d'acteurs et processus d'introduction d'outils de contrôle de gestion en PME*». Comptabilité Contrôle Audit, pp. 91-116.
- Ramdi S. & El Alama D (2023).**Quels indicateurs pour un pilotage efficace des Ressources Humaines ? International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics,4(1-2),135-150
- Sponem S. & Lambert C. (2010).** «*Pratiques budgétaires, rôles et critiques du budget. Perception des DAF et des contrôleurs de gestion*», Tome 16, pages 159-194.
- Tachouola V. (2019).** «*Les déterminants des systèmes de contrôle de gestion dans les entreprises : l'expérience des PME camerounaises*». N°5, ISSN : 2665- 7473.
- Tsambou A.D & Kamga B.A.F (2016).** «*Analyse micro structurelle des caractéristiques managériales et performance des entreprises au Cameroun*». In revue africaine de management, I(1).
- Wacheux F. (1996).** «*Méthodes Qualitatives et Recherche en Gestion*», Economica, Paris