

Contrôle de gestion et performance des PME au Tchad : une analyse des pratiques et de leur influence sur la performance

Management Control and Performance of SMEs in Chad: An Analysis of Practices and Their Influence on Performance

DJEKOUNRO MBAITELEM Didier

Docteur en Sciences de Gestion
Ecole Doctorale Lettres, Sciences Humaines et Sociales
Université de N'Djamena
Laboratoire des Sciences Economiques et de Gestion (LAREG)
TCHAD

RASSEMNGUE Tondonane

Doctorant
Ecole Doctorale Lettres, Sciences Humaines et Sociales
Université de N'Djamena
Laboratoire des Sciences Economiques et de Gestion (LAREG)
TCHAD

LOTADET Ndouengar

Doctorant
Ecole Doctorale Lettres, Sciences Humaines et Sociales
Université de N'Djamena
Laboratoire des Sciences Economiques et de Gestion (LAREG)
TCHAD

Date de soumission : 02/03/2026

Date d'acceptation : 11/09/2026

Pour citer cet article :

DJEKOUNRO MBAITELEM D. et al. (2026), « Contrôle de gestion et performance des PME au Tchad : une analyse des pratiques et de leur influence sur la performance », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit, « Volume 10 : Numéro 3 » pp : 131- 154.

Résumé

Les petites et moyennes entreprises (PME) constituent un pilier essentiel de l'économie tchadienne, mais elles évoluent dans un environnement instable et disposent de ressources limitées. Cette recherche analyse l'utilisation des outils de contrôle de gestion dans les PME tchadiennes et leur relation avec la performance organisationnelle, à travers une enquête quantitative menée par questionnaire structuré auprès de 60 PME et une analyse en régression linéaire multiple (méthode des moindres carrés ordinaires).

Implications montrent que les PME de l'échantillon utilisent très largement des outils de contrôle de gestion formalisés — budget (moyenne de 5/5), suivi de trésorerie et tableaux de bord — avec une implication directe du dirigeant dans leur mise en œuvre. L'analyse en régression ne permet toutefois pas de confirmer de relation statistiquement significative entre le degré de formalisation du contrôle de gestion et la performance perçue ($\beta = -0,21$; $p = 0,051$) ni entre le profil du dirigeant et cette performance ($\beta = -0,002$; $p = 0,980$) ; le modèle dans son ensemble n'est pas significatif ($R^2 = 0,069$; R^2 ajusté = $0,019$; $p = 0,260$). Ce résultat s'explique en grande partie par une très faible variabilité des réponses observées, plusieurs items du contrôle de gestion — au premier rang desquels le budget, coté au maximum par l'ensemble des répondants — ne discriminant quasiment pas les entreprises entre elles.

Les principaux obstacles identifiés sont le manque de compétences en gestion et les contraintes financières (cités respectivement par 100 % des répondants), suivis de l'instabilité de l'environnement (91,7 %), de la complexité perçue des outils (91,7 %) et du manque de temps (85 %). Ces résultats invitent à nuancer la portée de la théorie de la contingence et de la théorie des ressources et compétences dans ce contexte précis, et suggèrent surtout la nécessité de renforcer la capacité discriminante des instruments de mesure avant de conclure sur la relation entre contrôle de gestion et performance des PME tchadiennes.

Mots clés : PME, contrôle de gestion, performance organisationnelle, outils informels, profil du dirigeant, théorie de la contingence.

Abstract

Small and medium-sized enterprises (SMEs) play a crucial role in Chad's economy, yet they operate in an unstable environment with limited resources. This study examines the use of management control tools in Chadian SMEs and their relationship with organizational performance, through a quantitative survey administered to 60 SMEs and analyzed using ordinary least squares (OLS) multiple regression.

Findings show that SMEs in the sample make extensive use of formalized management control tools — budgeting (mean score of 5/5), cash-flow monitoring and dashboards — with the owner-manager directly involved in their implementation. The regression analysis does not, however, support a statistically significant relationship between the degree of formalization of management control and perceived performance ($\beta = -0.21$; $p = 0.051$), nor between the manager's profile and performance ($\beta = -0.002$; $p = 0.980$); the overall model is not significant ($R^2 = 0.069$; adjusted $R^2 = 0.019$; $p = 0.260$). This result largely reflects very low variability in the responses collected, as several management-control items — most notably budgeting, rated at the maximum by virtually every respondent — barely discriminate between firms.

Key obstacles identified include limited managerial skills and financial constraints (each cited by 100% of respondents), followed by environmental instability (91.7%), perceived complexity of the tools (91.7%) and lack of time (85%). These findings call for a more nuanced view of contingency theory and the resource-based view in this specific context and point above all to the need to strengthen the discriminant capacity of the measurement instruments before drawing conclusions about the relationship between management control and SME performance in Chad.

Keywords: SMEs, management control, organizational performance, informal tools, manager profile, contingency theory.

Introduction

Les petites et moyennes entreprises (PME) constituent un pilier fondamental du tissu économique des pays en développement. Au Tchad, elles jouent un rôle majeur dans la création d'emplois, la production de richesses et la dynamisation de l'économie locale. Toutefois, ces entreprises évoluent dans un environnement caractérisé par une forte instabilité économique, des contraintes financières importantes et une structuration organisationnelle souvent informelle. Dans un tel contexte, la maîtrise des outils de pilotage apparaît comme un facteur déterminant de leur pérennité et de leur performance.

À l'échelle internationale, le poids économique des PME est largement documenté : elles constituent l'essentiel du tissu entrepreneurial dans la plupart des économies et emploient une large majorité de la main-d'œuvre en Afrique subsaharienne, où l'on recense plusieurs dizaines de millions de micro, petites et moyennes entreprises (Banque mondiale, 2023). Cette dynamique reste toutefois fragile : la crise sanitaire de 2020-2021 a fortement affecté le chiffre d'affaires des PME dans de nombreux pays de l'OCDE (McKinsey, 2022), ce qui a conduit plusieurs gouvernements à placer leur soutien au cœur des priorités économiques.

Le contrôle de gestion est reconnu dans la littérature comme un dispositif central de pilotage de la performance organisationnelle : il permet de planifier les activités, de mesurer les résultats, d'analyser les écarts et de prendre des décisions correctives. Si ces pratiques sont largement développées et étudiées dans les grandes entreprises, leur mise en œuvre dans les PME demeure plus limitée et souvent adaptée de manière informelle aux contraintes spécifiques de ces organisations, marquées par des ressources restreintes, une forte centralisation des décisions autour du dirigeant et une faible formalisation des systèmes de gestion.

Le concept de performance occupe lui aussi une place centrale dans les sciences de gestion, sans pour autant faire l'objet d'une définition consensuelle : pour Bourguignon (1995), le terme est largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité. De nombreux auteurs — Anthony (1965), Anthony et Govindarajan (1998), Simons (1995), Ejbari et Zouhair (2017), Mathieu (2018), Lavigne (2017), Meyssonier (2019) ou encore Noble (2015) — ont exploré le contrôle de gestion dans le contexte des PME. D'autres, comme Perseil (2016) et Husser (2011), ont souligné l'absence de contrôle de gestion formalisé dans les PME familiales, qui fonctionnent principalement sur la base de la confiance et des conventions ; certains, tels Baille (2016), Poitou (2017) ou Pendaries et al. (2017), l'envisagent sous un angle cognitif, comme un outil de management contribuant à la performance. Le contrôle de gestion demeure en revanche peu étudié en Afrique centrale, à l'exception des travaux de Ngongang (2010) sur les PMI camerounaises et de Bampoky et Meyssonier (2012) sur les PME ivoiriennes.

Au Tchad, le contexte économique, institutionnel et culturel influence fortement les pratiques managériales des PME. Le contrôle de gestion y est souvent perçu comme une fonction complexe, coûteuse et réservée aux grandes entreprises ; en conséquence, de nombreuses PME recourent à des outils simples, parfois informels, dont l'efficacité et la contribution à la performance restent peu documentées. Si des travaux tchadiens existent sur la performance des

PME — Djimasra et al. (2013) sur la performance des PME à l'ère pétrolière, Djimnadjingar (2019a, 2019b) sur le profil et la gouvernance des dirigeants de PME familiales, ou Avocksouma et Djimnadjingar (2016) sur les caractéristiques des propriétaires dans les entreprises informelles —, aucun n'a jusqu'à présent analysé spécifiquement le contrôle de gestion comme discipline autonome dans ce contexte. C'est cette lacune que la présente recherche entend combler.

Cette étude vise ainsi à analyser les outils de contrôle de gestion utilisés par les PME tchadiennes et à examiner leur relation avec la performance organisationnelle perçue. Plus précisément, elle cherche à répondre aux questions suivantes : quels outils de contrôle de gestion sont utilisés par les PME tchadiennes ? Dans quelle mesure leur degré de formalisation est-il associé à la performance perçue de l'entreprise ? Le profil du dirigeant influence-t-il cette performance ? Quelles sont les principales difficultés rencontrées dans l'utilisation de ces outils ?

L'intérêt de cette recherche est double. Sur le plan théorique, elle contribue à enrichir la littérature sur le contrôle de gestion dans les PME en contexte africain, encore peu explorée, en mobilisant conjointement la théorie de la contingence et la théorie des ressources et compétences. Sur le plan managérial, elle offre aux dirigeants de PME et aux acteurs de l'accompagnement des enseignements utiles sur des pratiques de contrôle de gestion adaptées au contexte tchadien.

L'article est structuré comme suit : la première section présente la revue de littérature, le cadre théorique et les hypothèses de recherche. La deuxième section expose la méthodologie de l'enquête quantitative. La troisième section présente et analyse les résultats. Enfin, la quatrième section discute ces résultats au regard de la littérature avant de conclure sur les implications, les limites et les perspectives de recherche.

Définition des PME retenue dans l'étude

La définition de la PME varie sensiblement selon les pays et les institutions. Selon l'OCDE (2004), les critères statistiques les plus communément retenus combinent le nombre de salariés, le chiffre d'affaires et/ou la valeur des actifs, la variable la plus utilisée restant l'effectif — plus facile à recueillir. L'Union européenne et de nombreux pays de l'OCDE fixent la limite supérieure à 200 ou 250 salariés (Commission européenne, 2006), les entreprises situées en dessous de 50 salariés étant considérées comme petites entreprises (10 à 49 salariés) ou microentreprises (0 à 9 salariés). En Côte d'Ivoire, le décret n°2012-05 du 11 janvier 2012 retient un effectif compris entre 50 et 200 personnes et un chiffre d'affaires n'excédant pas un milliard de francs CFA.

Ces seuils, calibrés sur des contextes européens ou ouest-africains formalisés, ne rendent toutefois que partiellement compte de la réalité du tissu entrepreneurial tchadien, où une part importante des PME structurées se situe en deçà du seuil de 50 salariés retenu ailleurs. Conformément à l'approche de Julien, qui définit la PME par un plafond d'effectif variable selon les pays (250 salariés en Europe, 500 au Québec), cette étude retient une définition

opérationnelle adaptée au contexte tchadien : sont considérées comme PME les entreprises employant entre 20 et 100 salariés, juridiquement autonomes et disposant d'une ancienneté d'au moins dix ans, ce dernier critère garantissant une structuration minimale des pratiques de gestion observables.

1. Revue de littérature et cadre théorique

1.1. Le contrôle de gestion : concept et objectifs

Le contrôle de gestion est classiquement défini comme un processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente afin d'atteindre les objectifs de l'organisation. Selon Anthony (1965), il constitue un mécanisme de coordination entre la stratégie et l'action opérationnelle, permettant de traduire les objectifs stratégiques en plans concrets et en indicateurs de performance. Le contrôle de gestion repose ainsi sur un ensemble d'outils et de procédures visant à planifier, mesurer, analyser et corriger les performances.

Dans une perspective plus contemporaine, le contrôle de gestion ne se limite plus à une fonction purement comptable ou budgétaire : il s'inscrit dans une logique de pilotage global de la performance, intégrant des dimensions financières et non financières. Simons (1995) distingue à cet égard quatre leviers permettant de différencier les contrôles formels des dispositifs informels — les systèmes de croyances, les systèmes de limites, les contrôles diagnostiques et les contrôles interactifs — tandis qu'Anthony et Govindarajan (1998) mettent en lumière les relations entre techniques, outils et actions au sein des systèmes de contrôle de gestion. Chtioui (2010) et Tawhid (2010) proposent chacun une typologie du contrôle managérial montrant son évolution d'une approche taylorienne centrée sur la tâche vers une perspective plus « humaine », tandis que Gandaho (2007) souligne que, dans les moyennes et grandes entreprises, l'usage du budget est généralement associé à la tenue d'une comptabilité générale et à des pratiques de contrôle déjà formalisées.

Ces cadres conceptuels, principalement construits à partir de grandes organisations occidentales, ne peuvent cependant pas être transposés tels quels aux PME, dont les modes de fonctionnement — centralisation décisionnelle, ressources limitées, faible formalisation — appellent une lecture spécifique, que la théorie de la contingence permet précisément d'apporter (cf. section 1.5). Les approches structurantes (Anthony, Simons) et la typologie de Chtioui (2010) et Tawhid (2010) partagent ainsi une même limite pour l'analyse des PME : elles décrivent des systèmes de contrôle supposant un minimum de ressources et de personnel dédié à leur conception, une hypothèse rarement vérifiée dans les petites structures, ce qui justifie de leur substituer, dans les sections suivantes, une lecture centrée sur l'adaptation des outils plutôt que sur leur sophistication.

1.2. Les outils du contrôle de gestion

La littérature distingue plusieurs outils de contrôle de gestion, dont l'utilisation varie selon la taille, le secteur et le contexte de l'entreprise. Parmi les outils les plus fréquemment cités figurent le budget, la comptabilité de gestion, les tableaux de bord et le suivi de trésorerie.

Le budget constitue l'un des outils fondamentaux du contrôle de gestion : il permet de planifier les activités, de prévoir les ressources nécessaires et de comparer les réalisations aux prévisions. Dans les PME, il est souvent simplifié, voire confondu avec un simple prévisionnel de trésorerie ; plusieurs études montrent néanmoins que, même sous une forme rudimentaire, la budgétisation contribue à une meilleure maîtrise des coûts et à une meilleure anticipation des besoins financiers (Nobre, 2001).

La comptabilité de gestion vise à analyser les coûts et les marges afin d'éclairer les décisions internes. Dans les PME, elle est rarement formalisée sous des méthodes complexes telles que le calcul des coûts complets ou la méthode ABC ; elle prend plutôt la forme d'analyses simples des charges et des résultats par activité ou par produit — un constat cohérent avec les travaux de Belaid et Bergeron (2006) sur l'impact limité des méthodes analytiques sophistiquées dans les structures de petite taille.

Les tableaux de bord constituent un outil de synthèse permettant de suivre un ensemble d'indicateurs clés et de faciliter le pilotage de la performance. Dans les PME, ils sont souvent informels et centrés sur quelques indicateurs financiers (chiffre d'affaires, trésorerie, résultat), bien que certains dirigeants y intègrent progressivement des indicateurs non financiers, conformément aux résultats de Nobre (2001) obtenus auprès de 86 PME.

Le suivi de trésorerie occupe enfin une place centrale dans les PME, en raison de leur vulnérabilité financière : plusieurs auteurs soulignent qu'il constitue souvent l'indicateur prioritaire du contrôle de gestion dans les petites structures, conditionnant leur survie à court terme.

1.3. Le contrôle de gestion dans les PME

Les PME présentent des caractéristiques spécifiques qui influencent fortement leurs pratiques de contrôle de gestion : forte centralisation des décisions autour du dirigeant, faible formalisation des procédures, ressources humaines et financières limitées. Dans ce contexte, le contrôle de gestion est généralement moins structuré que dans les grandes entreprises et repose davantage sur l'expérience et l'intuition du dirigeant que sur des procédures écrites (Perseil, 2016 ; Husser, 2011). Burns et Vaivio (2001) montrent à cet égard que le changement des pratiques comptables et de gestion dans les petites structures se joue moins dans l'adoption d'outils formels que dans l'évolution des connaissances et des routines des acteurs qui les mobilisent.

La littérature met en évidence que les outils de contrôle de gestion dans les PME sont le plus souvent adaptés aux contraintes organisationnelles et environnementales : plutôt que d'adopter des systèmes complexes, les PME privilégient des outils simples, flexibles et peu coûteux.

Berry et Coad (2010) confirment que la croissance des petites entreprises est associée à l'usage de systèmes de contrôle plus formalisés, sans que ceux-ci atteignent nécessairement le degré de sophistication observé dans les grandes organisations. Cette informalité n'implique pas nécessairement une inefficacité du contrôle de gestion : Cardinaels et Veen-Dirks (2010) montrent au contraire que des contrôles informels, centrés sur le dirigeant, peuvent piloter efficacement la performance dans les petites structures — une lecture qui rejoint directement les postulats de la théorie de la contingence mobilisée dans cette étude.

Dans les pays en développement, et en Afrique en particulier, plusieurs études soulignent que le contrôle de gestion dans les PME demeure peu développé, en raison du manque de compétences managériales, de l'insuffisance de la formation en gestion, de l'environnement institutionnel et de l'accès limité aux outils d'information comptable et financière (Ngongang, 2010, sur les PMI camerounaises ; Bampoky et Meyssonier, 2012, sur les PME ivoiriennes ; Hassan, 2014, sur les pratiques comptables de gestion dans les PME des pays en développement). Ces travaux, bien que menés dans des contextes nationaux différents de celui du Tchad, convergent sur un point : l'informalité du contrôle de gestion en Afrique subsaharienne n'est pas un simple retard organisationnel, mais une réponse structurelle à un environnement de ressources contraintes — ce qui constitue précisément la lacune scientifique que la présente étude cherche à documenter empiriquement dans le cas tchadien, resté jusqu'ici inexploré.

1.4. Contrôle de gestion et performance des PME

La relation entre le contrôle de gestion et la performance des entreprises constitue un axe central de la littérature en sciences de gestion. De nombreux travaux montrent que l'utilisation des outils de contrôle de gestion est associée à une meilleure performance, en favorisant une allocation plus efficiente des ressources, une meilleure maîtrise des coûts et une prise de décision plus rationnelle. Ainsi, Elhamma (2011), à partir d'un échantillon de 62 entreprises marocaines, montre qu'un processus de budgétisation participative est associé à une amélioration des performances globales, tandis que van Caille (2003) et Bergeron (2000) mettent en évidence une corrélation forte entre pratiques de gestion et performance des PME dans plusieurs pays développés et émergents.

Au Tchad, plusieurs travaux ont exploré la performance des PME sans toutefois isoler le rôle spécifique du contrôle de gestion : Djimasra et al. (2013) sur la performance des PME à l'ère pétrolière, Djimnadjingar (2019a) sur le profil des dirigeants de PME familiales, ou encore Avocksouma et Djimnadjingar (2016) sur l'impact de la formation et de l'expérience des dirigeants sur la performance financière des entreprises informelles. Dans d'autres pays d'Afrique centrale, des travaux comparables ont mis en évidence l'influence d'autres déterminants de la performance des PME : Tioumagneng (2011) sur le rôle du crédit bancaire dans les décisions d'investissement en actifs intangibles des PME camerounaises, Yogo et Antagana (2013) sur la contribution du capital social à leur performance, ou encore Abor et Biekpe (2006) sur le lien entre gouvernance, structure de propriété et performance des PME ghanéennes. Cependant, jusqu'à présent, le contrôle de gestion n'a pas été spécifiquement

analysé comme une discipline à part entière dans le cadre des recherches sur la performance des PME tchadiennes. La présente étude vise à combler cette lacune en éclairant le rôle spécifique des outils de contrôle de gestion — indépendamment des autres déterminants déjà étudiés du profil, du crédit, du capital social ou de la gouvernance — dans l'amélioration de la performance perçue des PME au Tchad.

La performance est ici entendue comme un concept multidimensionnel, qui ne se limite pas aux seuls résultats financiers mais intègre également la satisfaction des dirigeants, la stabilité de l'activité et la capacité d'adaptation à l'environnement. Dans les PME, elle est le plus souvent appréhendée de manière subjective, à travers la perception du dirigeant — c'est cette approche perceptuelle qui est retenue dans la présente étude (cf. section 2.3).

1.5. Cadre théorique de la recherche

Cette recherche s'appuie principalement sur la théorie de la contingence, selon laquelle il n'existe pas de système de contrôle de gestion universellement optimal : les pratiques de contrôle de gestion dépendent des caractéristiques internes de l'entreprise (taille, structure, compétences du dirigeant) et de son environnement (instabilité économique, pression concurrentielle). Cette théorie permet d'expliquer pourquoi une PME peut privilégier un tableau de bord rudimentaire, un suivi de trésorerie ou un budget simplifié plutôt qu'un système de contrôle de gestion sophistiqué, sans que cela traduise nécessairement une moindre efficacité managériale.

La théorie des ressources et compétences est mobilisée en complément pour analyser le contrôle de gestion comme une ressource organisationnelle susceptible de générer un avantage concurrentiel. Dans cette perspective, les outils de contrôle de gestion, lorsqu'ils sont maîtrisés et adaptés, ne constituent pas seulement un dispositif technique mais une compétence managériale à part entière : l'appropriation de l'outil par le dirigeant transforme une simple procédure en capacité organisationnelle, laquelle améliore la qualité de l'information disponible, puis la qualité des décisions prises, et in fine la performance de l'entreprise. C'est cette chaîne — outil de contrôle → capacité managériale → meilleure information → meilleure décision → performance — qui structure le raisonnement retenu dans cette étude et qui justifie l'introduction du profil du dirigeant comme second déterminant testé, aux côtés du degré de formalisation des outils eux-mêmes.

Sur la base de ce cadre théorique combiné, l'étude analyse comment le degré de formalisation des outils de contrôle de gestion, d'une part, et le profil du dirigeant, d'autre part, sont associés à la performance perçue des PME tchadiennes.

1.6. Hypothèses de recherche

De ce cadre théorique découlent les deux hypothèses suivantes, alignées avec le modèle statistique testé en section 3 :

H1 : le degré de formalisation des outils de contrôle de gestion est positivement associé à la performance perçue des PME.

Des auteurs comme Simons (1995), Anthony (1965) et Otley (1999) considèrent le contrôle de gestion comme un système structurant permettant d'aligner stratégie, objectifs et actions. Dans les PME, des outils tels que le budget, les tableaux de bord, l'analyse des écarts ou la comptabilité analytique permettraient ainsi un meilleur pilotage des coûts, une meilleure prise de décision et un suivi plus rigoureux des performances : plus le contrôle de gestion est formalisé, plus la performance organisationnelle perçue (rentabilité, croissance, stabilité) devrait être élevée.

H2 : le profil du dirigeant (niveau d'instruction, expérience, formation en gestion) est positivement associé à la performance perçue des PME.

Les approches cognitives du contrôle de gestion (Otley, 1999 ; Baille, 2016) montrent que la performance de l'entreprise ne dépend pas uniquement des outils eux-mêmes, mais aussi des compétences et de la vision du dirigeant qui les mobilise. Dans les PME, où le dirigeant est à la fois concepteur, utilisateur et interprète des outils de gestion, un profil managérial plus expérimenté et mieux formé favoriserait directement une meilleure performance perçue, indépendamment du seul degré de formalisation des outils.

2. Méthodologie de la recherche

2.1. Choix de la méthode de recherche

Cette recherche adopte une approche quantitative, fondée sur une enquête par questionnaire structuré et une analyse en régression linéaire multiple. Ce choix se justifie par l'objectif poursuivi : tester statistiquement l'existence et la significativité d'une association entre, d'une part, le degré de formalisation des outils de contrôle de gestion, le profil du dirigeant, et d'autre part, la performance perçue des PME tchadiennes — conformément aux hypothèses H1 et H2 formulées en section 1.6.

2.2. Population, échantillon et collecte des données

Un questionnaire structuré a été administré auprès de 60 PME implantées dans la ville de N'Djamena, opérant dans les secteurs du commerce, des services et de l'industrie légère. Conformément à la définition opérationnelle retenue en introduction, les entreprises interrogées emploient entre 20 et 100 salariés et présentent une ancienneté supérieure ou égale à 10 ans.

La base de sondage a été constituée à partir de la liste officielle, non exhaustive, des PME de la ville de N'Djamena obtenue auprès de la Direction des impôts, recensant environ 500 PME répondant aux critères d'effectif (20 à 100 salariés) et d'ancienneté (≥ 10 ans). Un échantillon de 80 PME a été tiré au sort de manière aléatoire simple au sein de cette base de sondage et sollicité par questionnaire ; 60 questionnaires exploitables ont été retournés, soit un taux de réponse de 75 %. La collecte des données s'est déroulée en janvier 2026. Le répondant retenu

pour chaque entreprise est le dirigeant, en tant que principal acteur et utilisateur des outils de contrôle de gestion au sein de la PME.

2.3. Opérationnalisation des variables

Trois variables composites sont construites à partir des réponses au questionnaire, sur la base d'une échelle de Likert en 5 points (1 = pas du tout d'accord / très faible, 5 = tout à fait d'accord / très élevé). Les items correspondants, présentés ci-dessous, ont été confrontés au questionnaire effectivement administré et validés par l'auteur.

Performance perçue (variable dépendante) — indice composite (moyenne de 4 items) :

- Au cours des trois dernières années, la rentabilité de mon entreprise s'est améliorée.
- Le chiffre d'affaires de mon entreprise a augmenté au cours des trois dernières années.
- Ma situation financière est stable, même en période de difficultés économiques.
- De manière générale, je suis satisfait(e) des performances actuelles de mon entreprise.

Formalisation du contrôle de gestion (CDG) — indice composite (moyenne de 4 items) :

- Le budget de mon entreprise est révisé et comparé aux réalisations au moins une fois par mois.
- J'utilise un tableau de bord pour suivre les indicateurs clés de mon activité.
- Je compare régulièrement les résultats réalisés aux objectifs prévus (analyse des écarts).
- Le suivi de la trésorerie de mon entreprise est structuré et régulier.

Profil du dirigeant (PROFIL) — indice composite combinant :

- Niveau d'instruction (recodé en échelle croissante : sans diplôme à diplôme universitaire).
- Nombre d'années d'expérience en gestion ou direction d'entreprise (recodé en échelle croissante).
- Avez-vous suivi une formation, même courte, en gestion ou en comptabilité ? (0 = non, 1 = oui, recodé et intégré à l'indice).

Ces trois composantes étant mesurées sur des échelles différentes (niveau d'instruction ordinal, expérience en années, formation binaire), l'indice PROFIL est construit en centrant-réduisant (transformation en scores z) chacune des trois variables avant d'en calculer la moyenne, conformément aux pratiques usuelles de construction d'indices composites hétérogènes.

Taille (TAILLE) — variable de contrôle mesurée directement par l'effectif salarié déclaré de l'entreprise.

2.4. Modèle économétrique

Le modèle testé, estimé par la méthode des moindres carrés ordinaires (MCO), s'écrit :

$$PERF_i = \beta_0 + \beta_1 \cdot CDG_i + \beta_2 \cdot PROFIL_i + \beta_3 \cdot TAILLE_i + \varepsilon_i$$

où $PERF_i$ désigne la performance perçue de la PME i , CDG_i le degré de formalisation de ses outils de contrôle de gestion, $PROFIL_i$ l'indice de profil de son dirigeant, $TAILLE_i$ son effectif salarié (variable de contrôle) et ε_i le terme d'erreur. Cette modélisation s'inscrit dans la continuité des travaux d'Anthony (1965), de Simons (1995) et d'Otley (1999), qui considèrent le contrôle de gestion comme un système structurant influençant la performance organisationnelle.

2.5. Validité, fiabilité et limites méthodologiques

Le coefficient alpha de Cronbach a été calculé pour les deux échelles multi-items. Il s'établit à 0,068 pour l'indice CDG (4 items) et à -0,19 pour l'indice Performance (4 items), soit des niveaux très inférieurs au seuil conventionnel de 0,70. Cette faible cohérence interne s'explique en grande partie par la très faible variabilité de plusieurs items : l'item de budget formalisé, en particulier, est coté au maximum (5/5) par l'intégralité des 60 répondants, ce qui annule sa capacité à covarier avec les autres items et déprime mécaniquement l'alpha calculé. Ce constat constitue une limite importante de l'instrument de mesure utilisé, discutée plus en détail en conclusion.

La robustesse du modèle de régression présenté en section 3 a été vérifiée au moyen des tests diagnostiques usuels associés aux MCO : test de normalité des résidus (Shapiro-Wilk), test d'hétéroscédasticité (Breusch-Pagan), facteurs d'inflation de la variance (VIF) pour la multicolinéarité, et test RESET de spécification. L'ensemble de ces tests ne détecte aucune violation des hypothèses du modèle linéaire (cf. section 3.4), ce qui garantit la validité statistique de l'estimation, indépendamment du pouvoir explicatif limité du modèle lui-même.

Il convient enfin de souligner que l'étude repose sur des données transversales et sur des mesures perceptuelles de la performance déclarées par le dirigeant lui-même, ce qui invite à interpréter les résultats en termes d'association statistique plutôt qu'en termes d'effet causal direct.

3. Présentation et analyse des résultats

3.1. Caractéristiques de l'échantillon

L'échantillon est composé de 60 PME implantées à N'Djamena, réparties entre les secteurs du commerce (56,7 %), des services (26,7 %) et de l'industrie légère (16,7 %). Ces entreprises emploient en moyenne 57 salariés (écart-type = 22 ; étendue : 22-100) et présentent une ancienneté moyenne de 15,5 ans (écart-type = 6,7), largement supérieure au seuil minimal de 10 ans fixé par les critères d'échantillonnage. Les dirigeants interrogés sont très majoritairement des hommes (56 sur 60, soit 93,3 %), d'un âge moyen de 46,5 ans (écart-type = 9,1) ; 66,7 % d'entre eux déclarent avoir suivi une formation, même courte, en gestion ou en comptabilité, et leur expérience moyenne en gestion ou direction d'entreprise est de 4,8 ans (écart-type = 2,0). Les dirigeants occupent une place centrale dans la gestion quotidienne de leur entreprise et sont

directement impliqués dans les décisions financières et opérationnelles, ce qui renforce la pertinence de leurs réponses concernant les pratiques de contrôle de gestion étudiées.

3.2. Outils de contrôle de gestion utilisés

Les réponses au questionnaire montrent que les PME de l'échantillon utilisent très largement l'ensemble des quatre outils de contrôle de gestion interrogés, avec des moyennes élevées et globalement homogènes (entre 3,47 et 5,00 sur l'échelle 1-5), ce qui traduit une formalisation plus répandue qu'attendu — mais aussi, comme discuté en section 2.5, une variabilité insuffisante pour bien distinguer les entreprises entre elles sur ce plan.

Le budget est l'outil le plus systématiquement utilisé : 100 % des PME interrogées déclarent tenir un budget, et l'item correspondant obtient la moyenne maximale (5,00/5), sans aucune variation d'une entreprise à l'autre. Le suivi de trésorerie affiche également une moyenne très élevée (4,78/5), réalisé selon une fréquence mensuelle pour la quasi-totalité de l'échantillon (59 PME sur 60), principalement à l'aide d'un fichier tableur ou d'un logiciel de gestion. Les tableaux de bord obtiennent aussi une moyenne élevée (4,70/5). L'analyse des écarts entre résultats réalisés et objectifs prévus est en revanche l'item le moins bien coté (3,47/5) et le plus variable des quatre, suggérant que si les PME de l'échantillon budgétisent et suivent leur trésorerie de façon quasi systématique, l'étape ultérieure de comparaison formelle des résultats aux prévisions reste la pratique la moins ancrée.

La comptabilité de gestion proprement dite demeure quant à elle peu documentée par le questionnaire : les analyses de coûts, lorsqu'elles existent, reposent le plus souvent sur l'expérience du dirigeant plutôt que sur des méthodes structurées, un point qui pourrait faire l'objet d'un approfondissement dans de futures recherches.

3.3. Statistiques descriptives

Le tableau 1 présente les statistiques descriptives des variables du modèle, calculées à partir des données brutes des 60 PME. Les moyennes des indices Performance et CDG intègrent les moyennes réelles par item détaillées au tableau 1 bis ; l'indice PROFIL, construit par standardisation (cf. section 2.3), a par construction une moyenne de 0 et un écart-type de 1.

Variable	Moyenne	Écart-type
Performance	3,89	0,31
Formalisation CDG	4,49	0,39
Profil dirigeant (z-score)	0,00	1,00
Taille (effectif)	57 salariés	22

Tableau 1 : Statistiques descriptives (N = 60). Source : notre enquête.

Le tableau 1 bis détaille les moyennes obtenues pour chacun des items composant les indices CDG et Performance.

Item	Moyenne (échelle 1-5)
Budget formalisé et suivi (CDG)	5,00 (écart-type = 0)
Suivi structuré de trésorerie (CDG)	4,78
Tableau de bord (CDG)	4,70
Analyse des écarts (CDG)	3,47
Amélioration de la rentabilité (Performance)	3,98
Croissance du chiffre d'affaires (Performance)	3,92
Satisfaction globale du dirigeant (Performance)	3,88
Stabilité financière (Performance)	3,78

Tableau 1 bis : Moyennes par item des indices CDG et Performance ($N = 60$). Source : notre enquête.

3.4. Résultats de la régression

Le tableau 2 présente les résultats de la régression MCO testant conjointement les hypothèses H1 et H2.

Variable	Coefficient	t-stat	p-value
Constante	4,770	10,09	0,000
CDG	-0,211	-2,00	0,051
PROFIL (z-score)	-0,002	-0,02	0,980
TAILLE (effectif)	0,001	0,66	0,513

Tableau 2 : Résultats de la régression MCO ($N = 60$). Source : notre enquête.

$R^2 = 0,069$; R^2 ajusté = 0,019 ; Prob(F) = 0,260.

Le tableau 2 bis présente les tests diagnostiques réalisés sur le modèle de régression.

Test	Statistique	p-value	Conclusion
Normalité des résidus (Shapiro-Wilk)	W = 0,978	0,336	Résidus normaux
Hétéroscédasticité (Breusch-Pagan)	LM = 0,330	0,954	Pas d'hétéroscédasticité
Multicolinéarité (VIF max)	1,024	—	Pas de multicolinéarité
Spécification (test RESET)	F = 0,827	0,367	Pas de mauvaise spécification

Tableau 2 bis : Tests diagnostiques du modèle de régression ($N = 60$). Source : notre enquête.

3.5. Interprétation des résultats

Hypothèse H1 non confirmée. Le coefficient associé à la formalisation du contrôle de gestion (CDG) est négatif et n'atteint pas le seuil conventionnel de significativité à 5 % ($\beta = -0,211$; $p = 0,051$, tout juste à la limite). Ce résultat ne permet donc pas de confirmer l'hypothèse d'une relation positive entre le degré de formalisation des outils de contrôle de gestion et la performance perçue des PME de l'échantillon.

Hypothèse H2 non confirmée. Le coefficient associé au profil du dirigeant (PROFIL) est quasi nul et très loin de la significativité ($\beta = -0,002$; $p = 0,980$). Le profil managérial du dirigeant — niveau d'instruction, expérience, formation en gestion —, tel que mesuré ici, n'apparaît associé à aucune variation de la performance perçue de la PME.

Le modèle dans son ensemble n'explique que 6,9 % de la variance de la performance perçue (R^2 ajusté = 0,019) et n'est pas statistiquement significatif ($p = 0,260$). Les tests diagnostiques présentés au tableau 2 bis écartent une explication purement statistique (pas d'hétéroscédasticité, de non-normalité, de multicollinéarité ou de mauvaise spécification) : la faiblesse du modèle ne provient donc pas d'un défaut d'estimation, mais bien de l'absence de relation détectable entre les variables telles que mesurées. La variable de contrôle TAILLE n'est pas non plus significative ($p = 0,513$).

L'explication la plus probable de ces résultats réside dans la faible variabilité des indices eux-mêmes, déjà signalée en section 2.5 et 3.2 : l'item de budget, coté au maximum par la totalité des répondants, et plus largement la cohérence interne très faible des deux échelles (alpha de Cronbach de 0,068 pour CDG et de $-0,19$ pour Performance) limitent fortement la capacité du modèle à détecter une relation, même si celle-ci existe réellement sur le terrain. Ces résultats doivent donc être interprétés avec prudence : ils ne permettent ni de confirmer, ni d'infirmier définitivement H1 et H2, mais indiquent surtout que l'instrument de mesure utilisé doit être affiné avant de pouvoir trancher la question de recherche.

Conformément aux préconisations méthodologiques concernant l'interprétation de données transversales et perceptuelles, ces résultats doivent en tout état de cause être lus comme l'absence d'une association statistique détectable, et non comme la démonstration d'une absence d'effet réel du contrôle de gestion sur la performance des PME tchadiennes.

3.6. Difficultés rencontrées dans l'utilisation des outils de contrôle de gestion

Interrogés sur les freins à l'adoption et à l'efficacité du contrôle de gestion, les dirigeants citent, par ordre décroissant : le manque de compétences en gestion et les contraintes financières (100 % des répondants pour chacun de ces deux freins), l'instabilité de l'environnement économique et institutionnel (91,7 %), la complexité perçue des outils (91,7 %) et le manque de temps (85 %).

Ces résultats nuancent l'idée selon laquelle le coût financier constituerait le principal obstacle à la formalisation du contrôle de gestion dans les PME tchadiennes : le manque de compétences managériales et la contrainte de temps du dirigeant, cité tout autant, apparaissent comme des freins au moins aussi déterminants que les contraintes financières. Ce constat renforce l'importance accordée, dans la discussion et les implications managériales de cette étude, à la formation des dirigeants et à la simplification des outils proposés aux PME.

4. Discussion

Contrairement à ce qu'annonçait une lecture directe de la littérature mobilisée — Nobre (2001) auprès de PME françaises, Elhamma (2011) auprès d'entreprises marocaines, ou encore les approches cognitives du contrôle de gestion (Baille, 2016 ; Poitou, 2017) —, cette étude ne parvient pas à établir de relation statistiquement significative entre la formalisation du contrôle de gestion, le profil du dirigeant et la performance perçue des PME tchadiennes de l'échantillon. Ce résultat, s'il est pris au pied de la lettre, contredit à la fois H1 et H2 ; il mérite cependant d'être interprété avec la prudence méthodologique qu'imposent les limites de l'instrument de mesure discutées en section 2.5 et 3.5, plutôt que comme la preuve d'une absence réelle de lien entre ces variables.

Un premier élément d'explication tient à la structure même des réponses obtenues. La quasi-totalité des PME de l'échantillon déclare des pratiques de contrôle de gestion déjà fortement formalisées (moyenne CDG de 4,49/5, avec un item de budget ne présentant aucune variance), ce qui traduit un phénomène de plafonnement (ceiling effect) : si l'écrasante majorité des entreprises se situe au sommet de l'échelle de formalisation, le modèle dispose de très peu de variation pour mettre en évidence un éventuel effet de cette formalisation sur la performance. Ce constat est cohérent avec les travaux de Bampoky et Meyssonier (2012) et de Ngongang (2010), qui documentaient déjà, en Afrique de l'Ouest et centrale, une utilisation répandue d'outils simples dans les PME — mais sans nécessairement en tester la variance discriminante, comme le fait la présente étude.

Un second élément tient à la fiabilité des échelles elles-mêmes : les coefficients alpha de Cronbach obtenus (0,068 pour CDG ; -0,19 pour Performance) sont très inférieurs aux seuils usuellement attendus en sciences de gestion, ce qui indique que les items composant chaque indice ne mesurent pas de façon cohérente une même dimension sous-jacente. Dans ces conditions, l'absence de relation significative pourrait tout autant refléter un problème de mesure qu'une absence réelle de lien entre les variables étudiées — une distinction qu'il n'est pas possible de trancher avec les données actuellement disponibles.

Ce résultat, bien que ne confirmant pas les hypothèses de départ, n'est pas pour autant dénué d'intérêt scientifique. Il illustre une difficulté récurrente de la recherche sur les PME en contexte africain : les échelles de mesure importées de la littérature occidentale ou construites par analogie avec elle peuvent mal s'ajuster à des contextes où l'adoption de certains outils (le budget, en particulier) est quasi universelle, quel que soit le niveau réel de sophistication ou d'appropriation de l'outil par le dirigeant. Ce constat invite à repenser, pour de futures recherches sur les PME tchadiennes, la formulation des items de mesure du contrôle de gestion — par exemple en interrogeant plus finement le degré de sophistication de chaque outil (fréquence de mise à jour, utilisation effective dans la prise de décision, degré de formalisation écrite) plutôt que leur seule existence déclarée — afin de mieux capter la variabilité réelle des pratiques.

Sur le plan théorique, ces résultats invitent à nuancer, sans les infirmer, la théorie de la contingence et la théorie des ressources et compétences mobilisées dans cette étude : elles demeurent des grilles de lecture pertinentes pour comprendre l'adaptation des PME tchadiennes à leur environnement, mais leur test empirique nécessite des instruments de mesure plus discriminants que ceux utilisés ici pour établir, ou écarter, une relation robuste entre contrôle de gestion et performance dans ce contexte.

Conclusion

Cette recherche visait à analyser l'utilisation des outils de contrôle de gestion dans les PME tchadiennes et leur relation avec la performance organisationnelle perçue, à travers une enquête quantitative menée auprès de 60 PME. Les résultats obtenus permettent de dégager plusieurs enseignements théoriques et pratiques, tout en soulignant les limites de l'étude et les perspectives de recherche.

Synthèse des principaux résultats

Utilisation des outils de contrôle de gestion. Les PME tchadiennes étudiées utilisent très largement l'ensemble des outils de contrôle de gestion interrogés : budget (100 % des répondants, moyenne maximale), suivi de trésorerie et tableaux de bord, avec une implication directe et centrale du dirigeant. L'analyse des écarts entre résultats et prévisions reste, comparativement, la pratique la moins ancrée. La comptabilité de gestion proprement dite demeure peu développée.

Relation avec la performance. La régression ne permet pas de confirmer de relation statistiquement significative entre le degré de formalisation des outils de contrôle de gestion et la performance perçue (H1), ni entre le profil du dirigeant et cette performance (H2). Ce résultat s'explique en grande partie par une variabilité insuffisante des indices mesurés — en particulier l'item de budget, sans aucune variation dans l'échantillon — et par une cohérence interne des échelles très inférieure aux standards attendus, plutôt que par la démonstration d'une absence réelle de lien entre ces variables.

Freins et contraintes. Les principaux obstacles à l'adoption et à l'efficacité du contrôle de gestion identifiés sont, par ordre décroissant, le manque de compétences en gestion et les contraintes financières (100 % des répondants pour chacun), l'instabilité de l'environnement économique et institutionnel et la complexité perçue des outils (91,7 % chacun), et le manque de temps (85 %).

Implications théoriques

- Les résultats n'apportent pas de confirmation empirique robuste à la théorie de la contingence ni à la théorie des ressources et compétences dans ce contexte précis ; ils ne les invalident pas non plus, mais soulignent la nécessité d'instruments de mesure plus discriminants pour les tester rigoureusement auprès des PME tchadiennes.

- L'étude met en évidence un phénomène de plafonnement (ceiling effect) dans la mesure du contrôle de gestion des PME tchadiennes, qui constitue en soi un résultat méthodologique utile pour les recherches futures sur ce terrain encore peu exploré.
- Elle contribue malgré tout à combler un vide dans la littérature sur le contrôle de gestion en contexte africain, et plus particulièrement sur les PME tchadiennes, où cette discipline n'avait pas encore été analysée empiriquement en tant que telle.

Implications managériales

- Les PME de l'échantillon ayant déjà largement adopté les outils de contrôle de gestion interrogés, l'enjeu pour les dirigeants semble moins résider dans l'adoption de nouveaux outils que dans l'approfondissement de leur usage effectif — en particulier la pratique de l'analyse des écarts, la moins ancrée de l'échantillon.
- Le manque de compétences en gestion et les contraintes financières étant cités par la totalité des répondants comme des freins majeurs, la formation des dirigeants et l'accès à des ressources financières adaptées demeurent des leviers prioritaires, indépendamment du résultat non significatif obtenu sur le lien direct entre profil du dirigeant et performance perçue.
- Les acteurs de l'accompagnement (institutions publiques, consultants, organismes de formation) gagneraient à proposer des outils et méthodes pratiques, flexibles et accessibles, adaptés aux contraintes financières et organisationnelles des PME tchadiennes.

Limites de l'étude

- La fiabilité des échelles de mesure utilisées est faible (alpha de Cronbach de 0,068 pour l'indice CDG et de -0,19 pour l'indice Performance), très en-deçà des seuils usuellement requis en sciences de gestion. Cette limite affecte directement l'interprétation des résultats de la régression et devrait être corrigée en priorité dans une prochaine version de l'instrument de mesure, par exemple en reformulant les items de manière à mieux capter la variabilité réelle des pratiques (fréquence, degré de sophistication, usage effectif dans la décision) plutôt que leur seule existence déclarée.
- Plusieurs items présentent une variance très faible, voire nulle pour l'item de budget formalisé, ce qui limite mécaniquement la capacité du modèle à détecter des relations même si celles-ci existent réellement sur le terrain.
- La taille de l'échantillon ($N = 60$) reste modérée et limite à la fois la généralisation des résultats à l'ensemble des PME tchadiennes et la puissance statistique du modèle pour détecter des effets de taille modeste ; une extension à un échantillon plus large et à d'autres régions renforcerait la validité externe et la puissance des conclusions.
- La mesure de la performance repose sur la perception du dirigeant plutôt que sur des données comptables ou financières objectives, ce qui peut introduire un biais de désirabilité ou de subjectivité.
- Les données étant transversales, l'étude ne permet pas d'établir de relation de causalité au sens strict, y compris pour des relations qui s'avéreraient significatives dans une version révisée de l'instrument ; une approche longitudinale permettrait de mieux en apprécier la dynamique.

Perspectives de recherche

- Réviser et retester l'instrument de mesure du contrôle de gestion, en particulier l'item de budget formalisé, afin de mieux discriminer les PME entre elles et de permettre un test plus concluant de H1 et H2.
- Étendre l'étude à un plus grand nombre de PME et à divers secteurs d'activité pour renforcer la généralisation des résultats et la puissance statistique de l'analyse.
- Compléter l'approche quantitative par une étude qualitative exploratoire (entretiens, études de cas) permettant de mieux comprendre pourquoi la quasi-totalité des PME de l'échantillon déclare un niveau de formalisation élevé du contrôle de gestion, et d'objectiver ce que recouvre concrètement cette formalisation déclarée.
- Développer et tester des outils simplifiés de contrôle de gestion, spécifiquement adaptés aux PME africaines, pour améliorer le pilotage de leur performance.

Les PME tchadiennes de l'échantillon se sont révélées avoir déjà largement adopté les outils de contrôle de gestion interrogés, sans que cette étude parvienne à établir, sur le plan statistique, un lien robuste entre ce niveau de formalisation et la performance perçue. Plutôt que de conclure à l'absence d'un tel lien, cette recherche met en évidence la nécessité de disposer d'instruments de mesure plus discriminants pour l'objectiver. Elle constitue, à ce titre, une première base empirique pour la compréhension des pratiques de contrôle de gestion dans les PME tchadiennes, et ouvre la voie à des recherches futures visant à affiner ces instruments et à mieux cerner leur relation avec la performance organisationnelle.

BIBLIOGRAPHIE

Abor, J., & Biekpe, N. (2006). Corporate governance, ownership structure and performance of SMEs in Ghana. *Corporate Governance*, 6(5), 82–98.

Agoudal, A., Kaizar, C., Gaga, D., Hilmi, Y., & Benarbi, H. (2025). PPP et contrôle de gestion: une alliance paradoxale entre contrôle public et logique privée. *International Journal of Research in Economics and Finance*, 2(8), 85-108.

Amer, M., Hilmi, Y., & El Kezazy, H. (2024, April). Big Data and Artificial Intelligence at the Heart of Management Control: Towards an Era of Renewed Strategic Steering. In *The International Workshop on Big Data and Business Intelligence* (pp. 303-316). Cham: Springer Nature Switzerland.

Amer, M., & Hilmi, Y. (2024). ERP and the Metamorphosis of Management Control: An Innovative Bibliometric Exploration. *Salud, Ciencia y Tecnología-Serie de Conferencias*, 3.

Anthony, R. N. (1965). *Planning and control systems: A framework for analysis*. Harvard University Press.

Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (1998). *Management control systems* (10th ed.). McGraw-Hill.

Avocksouma, D. A., & Djimnadjingar, R. (2016). Caractéristiques du propriétaire et comportement du gérant dans les entreprises informelles au Tchad : Cas des bars et restaurants. *International Journal of Business and Management Review*, 4(3), 1–24.

Baille, C. (2016). Contrôle de gestion et cognition organisationnelle. *Management & Avenir*, 84(2), 23–42.

Bampoky, B., & Meyssonier, F. (2012). L'instrumentation du contrôle de gestion dans les entreprises au Sénégal. *Recherches en Sciences de Gestion*, 92(5), 59–80. <https://doi.org/10.3917/resg.092.0057>

Banque mondiale. (2023). *Rapport sur le développement des PME et l'emploi dans les économies émergentes*. Washington, DC : Banque mondiale.

Belaid, Z., & Bergeron, H. (2006). L'impact de la comptabilité analytique sur la performance des entreprises manufacturières. *Comptabilité Contrôle Audit*, 12(1), 55–72.

Bergeron, H. (2000). La gestion par activités et la performance des PME. *Revue Internationale de Gestion*, 5(2), 20–35.

Berry, A., & Coad, A. (2010). The role of management control systems in small business growth. *Journal of Small Business Management*, 48(2), 170–188.

Bourguignon, A. (1995). Peut-on définir la performance ? *Revue Française de Comptabilité*, 269, 61–66.

Burns, J., & Vaivio, J. (2001). Management accounting change in SMEs: Boundaries of knowledge and practice. *Management Accounting Research*, 12(4), 405–427.

Cardinaels, E., & Veen-Dirks, P. (2010). Managing performance in small firms: The role of informal controls. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 301–322.

Carlos, K. M., Yassine, H., Driss, H., & Zahra, H. (2024). The Use of New Technologies in Management Control Systems and their Impact on Managerial Innovation. *Pakistan Journal of Life and Social Sciences (PJLSS)*, 22(2).

Chtioui, T. (2010). Typologie du contrôle managérial : de Taylor à l'approche humaine. *Management et Organisation*, 24(4), 15–29.

Commission européenne. (2006). Définition des PME. Bruxelles : Commission européenne.

Djimasra, N., Gadam Djal-Gadam, D., Abba Danna, & Djam'Angai, L. (2013). Crédit bancaire et performance des petites et moyennes entreprises tchadiennes à l'ère pétrolière. Policy Brief, TrustAfrica.

Djimnadjingar, R. (2019a). Analyse du profil du dirigeant des PME familiales au Tchad. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 2(3).

Djimnadjingar, R. (2019b). L'impact des pratiques de la gouvernance sur la performance des PME familiales au Tchad : Une analyse à partir des théories de l'agence et de l'intendance. Éditions Universitaires Européennes.

Dounia, G. A. G. A., KAIZAR, C., AGOUDAL, A., BENARBI, H., & HILMI, Y. (2025). Transformation digitale et mutation du métier de contrôleur de gestion: revue de littérature et perspectives. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 6(3).

Dounia, G., Chaimae, K., Yassine, H., & Houda, B. (2025). ARTIFICIAL INTELLIGENCE AND BIG DATA IN MANAGEMENT CONTROL OF MOROCCAN COMPANIES: CASE OF THE RABAT-SALE-KENITRA REGION. *Proceedings on Engineering*, 7(2), 925-938.

Ejbari, Z., & Zouhair, A. (2017). Le contrôle de gestion dans les PME : perspectives récentes. *Revue Internationale de Gestion*, 8(2), 78–92.

Elhamma, A. (2011). Étude sur l'impact de la participation des ménages sur la rentabilité des entreprises marocaines. *Revue Marocaine de Gestion et Finance*, 12(3), 45–67.

E. K. Hamza, A. Mounia, H. Yassine and I. Z. Haj Hocine, "Literature Review on Cost Management and Profitability in E-Supply Chain: Current Trends and Future Perspectives," 2024 IEEE 15th International Colloquium on Logistics and Supply Chain Management (LOGISTIQUA), Sousse, Tunisia, 2024, pp. 1-6, doi: 10.1109/LOGISTIQUA61063.2024.10571529.

El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023). The use of new technologies in management control systems and their impact on managerial innovation. Ouvrage collectif: Innovation Managériale et Changement Organisationnel.

el Kezazy, H., Hilmi, Y., Ezzahra, E. F., & Hocine, I. Z. H. (2024). Conceptual Model of The Role of Territorial Management Controller and Good Governance. Revista de Gestão Social e Ambiental, 18(7), e05457-e05457.

El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023). Improving Good Governance Through Management Control in Local Authorities. International Review of Management And Computer, 7(3).

EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2023). L'Intégration des Systèmes d'Information dans le Contrôle de Gestion Logistique: Une Revue de Littérature. Agence Francophone.

EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2022). Towards More Agile Management: Literature Review of Information Systems as the Pillar of Management Control. Revue Internationale du Chercheur, 3(4).

EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2024). Le contrôle de gestion territorial: levier de la bonne gouvernance. Essai sur le cas des collectivités territoriales au Maroc. Alternatives Managériales Economiques, 6(4), 287-305.

ESSAHLI, F. E., & HILMI, Y. (2026). Digitalisation et transformation du contrôle de gestion: vers un rôle de business partner. Agence Francophone, 689-706.

Gandaho, R. (2007). L'usage du budget et du grand livre général dans les entreprises moyennes et grandes. Comptabilité et Management, 21(1), 40–55.

Hassan, M. K. (2014). Management accounting practices in SMEs in developing countries. International Journal of Accounting and Financial Reporting, 4(2), 1–20.

HILMI, Y. (2024). L'intégration des systèmes de contrôle de gestion via les plateformes numériques. Revue Economie & Kapital, (25).

Hilmi, Y. (2024). Cloud computing-based banking and management control. International Journal Of Automation And Digital Transformation, 3, 1-92.

HILMI, Y. (2024). Contrôle de gestion dans les banques islamiques: Une revue de littérature. Recherches et Applications en Finance Islamique (RAFI), 8(1), 23-40.

HILMI, Y., & HELMI, D. (2024). Impact du big data sur le métier de contrôleur de gestion: Analyse bibliométrique et lexicométrique de la littérature. Journal of 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).

HILMI Y. (2024). Le contrôle de gestion au niveau des clubs sportives : Approche théorique. *PODIUM OF SPORT SCIENCES*

Husser, J. (2011). Absence de contrôle de gestion dans les PME familiales. *Revue Française de Gestion*, 37(219), 115–132.

KAIZAR, C., Dounia, G. A. G. A., & HILMI, Y. (2026). Intelligence artificielle et contrôle de gestion: leviers d'accountability et de gouvernance efficace. *Agence Francophone*, 576-607.

Kezazy, H. E., & Hilmi, Y. (2025). Promoting the Energy Transition Throughout Dealing with the Climate Change Issue. In *Digital Technology for an Innovative Energy Transition: Perspectives and Opportunities* (pp. 77-93). Cham: Springer Nature Switzerland.

Lavigne, L. (2017). Contrôle de gestion et performance organisationnelle. *Gestion et Organisation*, 31(2), 10–28.

Mathieu, M. (2018). Les outils de contrôle de gestion dans les PME. *Revue du Management*, 40(3), 57–74.

McKinsey & Company. (2022). Impact de la COVID-19 sur les PME dans les pays de l'OCDE. New York : McKinsey & Company.

Meyssonier, F. (2019). Contrôle de gestion et stratégie des PME. *Revue des Sciences de Gestion*, 50(4), 91–107.

Ministère de l'Industrie, Côte d'Ivoire. (2012). Décret n°2012-05 du 11 janvier 2012 relatif à la définition des PME. Abidjan : CCESP.

Mounia, A. M. E. R., & HILMI, Y. (2025). Impact des systèmes ERP sur les rôles du contrôleur de gestion dans les établissements publics: étude qualitative exploratoire. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 6(9).

Mounia, A. M. E. R. Evolution des outils de contrôle de gestion suite au rapprochement université-entreprise: cas d'un établissement public. In *Actes du Colloque International Coopération Université-Entreprise: d'une recherche «sur» l'entreprise à une recherche «avec» l'entreprise*. (p. 64).

Ngongang, B. (2010). Le contrôle de gestion dans les PMI camerounaises. *Cahiers de Gestion Africaine*, 7(1), 65–83.

Nobre, T. (2001). Étude sur les outils de gestion dans 86 PME. *Revue de Gestion PME*, 15(2), 33–51.

Noble, T. (2015). Performance et contrôle de gestion dans les PME. *Revue Internationale de Gestion et Finance*, 9(1), 21–38.

OCDE. (2004). Statistiques et définition des PME. Paris : Organisation de coopération et de développement économiques.

Otley, D. (1999). Performance management: A framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363–382.

Perseil, S. (2016). Contrôle de gestion et PME : rôle de la confiance et des conventions. *Management et Entreprise*, 28(2), 12–29.

Poitou, J. P. (2017). Contrôle de gestion comme outil cognitif. *Revue de Management Cognitif*, 14(1), 45–60.

Pendaries, M., et al. (2017). Cognition et performance des entreprises. *Revue Française de Comptabilité*, 52(6), 75–92.

Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.

Tawhid, C. (2010). Typologie du contrôle managérial : vers une approche humaine. *Management & Avenir*, 24(4), 15–38.

Tioumagneng, T. A. (2011). Crédits bancaires et comportement des PME investissant en actifs intangibles. *Revue Marchés et Organisations*, 14, 195–214.

Van Caille, D. (2003). Gestion et performance des PME dans les pays développés. *Revue Internationale de Gestion*, 6(3), 33–50.

Yogo, U. T., & Antagana, O. H. (2013). Capital social et performance des PME au Cameroun. *Revue Africaine des Sciences Économiques et Gestion*, 19, 1–22.