

L'innovation des Pratiques Managériales des PME : Quel Impact du Contrôle de Gestion sur la Croissance des Gazelles ?

The Innovation of the Managerial Practices of Small Means of Enterprises : What Impact Management Control has on Gazelle Growth?

Rachid TATOUTI

Enseignant chercheur FSJES d'Agadir - Université Ibn Zohr - Maroc

Equipe de Recherche en Management des Organisations Sociales et Economie Territoriale

(ERMOSET)

Résumé

L'introduction du contrôle de gestion au sein d'une petite et moyenne entreprise à potentiel de développement représente une innovation managériale en matière de gestion. Cet article invite à l'analyse des conditions de l'introduction de cette pratique dans une PME à forte croissance et à l'étude des réels changements qu'elle entraîne.

Mots clés : PME à forte croissance, contrôle de gestion, croissance, gazelle, innovation.

Abstract:

The introduction of management control in a small and medium enterprise development potential is a managerial innovation management. This article calls for the analysis of conditions for the introduction of this practice in a high-growth SMEs and study real changes it involves.

Keywords: high growth SMEs, management control, growth, gazelle, innovation

Introduction

Dans l'environnement actuel, les PME à forte croissance, jeunes entreprises à croissance rapide, attirent l'attention de nombreux chercheurs et intervenants pour leur contribution effective à la vitalité économique. Ces entreprises qui ne représentent qu'entre 2 et 10 % des PME, sont responsables dans la plupart des pays industrialisés de plus de 40 % des nouveaux emplois provenant des firmes pérennes (Parsley & Dreessen, 2003). Néanmoins le fait que ces entreprises ne connaissent pas toutes un développement uniforme laisse place à des ambiguïtés par rapport aux déterminants de leur croissance et les facteurs influençant ce processus (Gibb & Davies, 1990), avancent qu'il n'est pas évident d'identifier les entreprises ayant le meilleur potentiel de croissance ou de concevoir un modèle théorique permettant de les identifier, cependant, il reste possible de réviser les facteurs explicatifs de ce phénomène. Plusieurs études se sont intéressées au repérage des déterminants de la croissance des PME gazelles, pourtant, la grande majorité de ces recherches, souvent qualifiées d'incomplètes, se sont contentées d'étudier quelques aspects seulement de cette forte croissance. Des auteurs comme (Grinyer & al, 1988) et (Miller & Friesen, 1984) incitent pourtant à l'étude de l'impact d'un grand nombre de variables afin d'aboutir à une image plus véridique du phénomène de la croissance.

Dans un contexte de plus en plus concurrentiel, les PME gazelles seront amenées à développer des modes de fonctionnements et des outils managériaux performants pour assurer et maintenir leur croissance. Le contrôle de gestion qui contribue à l'amélioration du fonctionnement tactique et du développement stratégique des entreprises pour atteindre l'efficacité et l'efficience, peut constituer l'un des facteurs qui favorisent la croissance des gazelles. Aujourd'hui, mettre en place un système de contrôle de gestion au sein des PME en développement, peut paraître évident. En effet la pauvreté des travaux qui évoquent les conditions de son intégration au sein de ces entreprises, les facteurs qui assurent son adoption et son adaptation ainsi que sa contribution dans l'évolution de ces entités spécifiques restent derrière la volonté d'étudier l'influence des pratiques de contrôle de gestion sur la consolidation de la croissance des gazelles marocaines dans un contexte économique et social en perpétuel changement.

Pour cela, nous essayerons d'apporter des éléments de réponses aux questions suivantes : quelles sont les caractéristiques des pratiques contrôle de gestion des PME en croissance au Maroc ? Dans quelle mesure la mise en place de ces pratiques influence le développement des PME gazelles et comment expliquer le rôle du contrôle de gestion dans le renforcement de cette croissance ? Compte tenu des résultats de l'étude empirique, est ce qu'on peut conclure que le contrôle de gestion représente un levier de croissance des gazelles ?

Nous apporterons notre contribution à ces interrogations à travers 2 parties. Une qui recense les écrits de la littérature concernant le contrôle de gestion et les PME en croissance. Une deuxième qui explorera empiriquement le cas d'une PME gazelle marocaine, appelée TERABAC qui représente l'un des fleurons du groupe ALFA HOLDING, c'est une entreprise qui opère dans le secteur des Eaux qui représente un pilier de développement pour l'économie marocaine. Elle a instauré récemment un service contrôle de gestion, pour évaluer l'impact de sa mise en œuvre sur sa croissance et sa performance.

1. Revue de littérature

1.1. Les PME à fort potentiel de croissance : un état de l'art des gazelles dans la littérature

Les PME à forte croissance n'ont pas trouvé une définition unanime dans les écrits de la littérature. Chaque chercheur adopte une définition selon ses intérêts de recherche, la notion même de « forte croissance » étant subjective, ce qui rend délicate la définition de critères d'identification a priori. Ces entités représentent des organisations particulières, qui se distinguent par rapport à la grande entreprise en termes de flexibilité organisationnelle et adaptation plus rapide aux changements économiques. L'observatoire des PME définit les PME gazelles comme des entreprises possédant un « avantage concurrentiel notable au regard des autres entreprises et durable sur un marché solvable ». La notion de « potentiel » étant liée à l'importance de cet avantage concurrentiel au regard du ou des marchés visés. L'avantage concurrentiel trouve en général sa source dans une innovation, technologique ou non.

C'est David Birch, un sociologue américain, qui a introduit pour la première fois l'appellation de gazelle autour des années 1980 pour désigner les jeunes entreprises à croissance rapide. Ce terme se distingue d'une part des « souris » qui représentent une catégorie d'entreprises qui resteront toujours petites et d'autre part des « éléphants » qui représentent les grosses et très grosses entreprises, et induit certaines métaphores : rapidité sur de longues distances et vivacité de la gazelle, opposées aux mouvements rapides et désordonnés de la souris et à la marche lente et souvent tranquille de l'éléphant.

Il ne faut pas oublier de signaler que les entreprises gazelles partagent des caractéristiques plus ou moins communes. Nous pouvons citer entre autres la flexibilité, la grande capacité d'innovation, la forte orientation du marché, une organisation décentralisée voir participative, un travail en équipe, une communication régulière, une participation à la prise de décision et des mécanismes d'intéressement consolidés par une intégration dans un réseau d'alliances et de partenariats avec d'autres entreprises. Toutes ces caractéristiques font de la PME gazelle un objet de recherche spécifique.

De nombreuses études réalisées (Donckels R, 1993), (European Network For SME Research, 1996), (VanLierde B, 1996) et (Waha S, 2000) ont essayé de ressortir les traits distinctifs de l'organisation des PME qui se développent, plusieurs conclusions ont émergé :

- Les PME gazelles sont plus orientées vers l'adoption d'une réflexion stratégique et de planification de marché, elles possèdent une vision à long terme.
- Les PME à forte croissance, même si elles centralisent des fonctions stratégiques de l'entreprise, elles ont tendance à déléguer des tâches d'exécution et d'accepter des structures asymétriques.
- Le développement d'un réseau externe de partenaires est indispensable pour une entreprise à forte croissance. Il lui facilite l'accès à l'information, la communication avec des partenaires étrangers ainsi que l'opportunité de développer de nouveaux projets.
- La recherche de la qualité de produits et services et l'innovation sont des objectifs qui priment au sein des PME gazelles par rapport aux questions de productivité et

d'efficacité. La raison semble être que ces firmes incorporent plus de savoir-faire dans leurs produits, qui peuvent, dès lors, difficilement être imités par leurs concurrents.

- Il semble finalement que les PME gazelles cherchent à combiner les atouts organisationnels et managériaux grâce à une attitude positive du dirigeant envers la délégation et la volonté de croissance partagée par l'ensemble de l'organisation.

1.2. Le contrôle de gestion dans les gazelles, un sujet qui se fait entendre

Le contrôle de gestion tel qu'il est défini par Anthony représente « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation » (R.N. Anthony, 1965). Cette définition a été complétée par le même auteur en 1988 : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation » (Anthony, 1988).

De nos jours, le contrôle de gestion représente une pratique courante dans la majorité des entreprises soucieuses de leur développement dans un environnement globalisé caractérisé par une concurrence acharnée (Sarkhaoui, B., Ait Moussa, O. et Chaoui, I. 2018). Le contrôle de gestion devient aujourd'hui une source de progrès pour toutes les entreprises quelles que soient leurs secteurs d'activité. Les pratiques de contrôle de gestion dans les grandes entreprises sont l'objet d'études depuis longtemps. Mais on peut dire que l'année 2001, est l'année de référence des recherches en contrôle de gestion dans les PME, baptisées par la recherche menée par Nobre en France et qui a fait l'objet de deux publications majeures (NOBRE, 2001a & 2001b) qui ont marqué la réactivation d'un sujet qui a permis la diffusion de publications dispersées dans les années quatre-vingt-dix. Un autre travail de référence qui s'inscrit dans ce cadre à travers son positionnement sur les entreprises en croissance, est celui de (Moore & Yuen, 2001). D'autres travaux se sont succédés apportant un éclairage de ce phénomène (Davila & Foster, 2005) ; (Lavigne, 2002) ; (Van Caillie, 2003) et (Sandino, 2007).

Menées pour l'essentiel voici plus de 10 ans, des études débouchent sur des constats que le contrôle de gestion n'est plus l'affaire seulement des grandes entreprises, mais il devient de plus en plus important pour l'ensemble des structures opérant dans un environnement mondialisé quel que soit leur taille et leur nature. Toutefois comme le souligne (Chapellier, 1997), ces études laissent à penser parfois que les PME doivent disposer d'un système de contrôle de gestion et de planification affiné et évolutif si elles veulent avoir une chance de survie dans un environnement toujours plus complexe et hostile (Robinson & Pearce, 1984) (Holmes & Nicholls, 1988) (D'Amboise & Bakanibona, 1990) (Fernandez et al., 1994) et donnent tantôt à penser qu'une PME peut survivre et maîtriser les risques qui l'entourent avec un système de contrôle de gestion peu formalisé et centré sur le suivi et l'analyse régulière de quelques indicateurs pertinents judicieusement choisis par l'entrepreneur-dirigeant (Mintzberg, 1990).

Mais avec les contraintes que vivent les PME qui cherchent à assurer leur croissance et leur pérennité, (Nobre, 2001a) avance que le rôle et les fonctions exercées par le contrôleur de gestion en contexte PME sont amenés à évoluer pour dépasser la fonction purement

comptable et/ou financière avec laquelle la fonction contrôle de gestion est souvent assimilée. Toutefois, on ne peut pas nier la forte mutation de cette dernière durant les 20 dernières années au sein de l'ensemble des entreprises, marquée par un « véritable glissement paradigmatique se concrétisant entre autres par le passage d'une problématique de la mesure à une problématique de la représentation » (Lorino, 1995), où le contrôleur de gestion se confie un véritable rôle d'acteur de changement accompagnant l'entreprise dans son projet de développement.

Cette croissance du rôle du contrôleur de gestion au sein des entreprises a touché également la sphère des PME, illustrant en cela le concept de « professionnalisation » progressive de la gestion de la PME avancé par (Donckels et al, 1993) au fur et à mesure qu'elle franchit des seuils successifs en termes de croissance et de taille.

Les résultats d'une étude menée par (Lavigne, 2002) concluent que les PME qui sont plus complexes et possédant des acteurs comptables plus influents adoptent davantage des pratiques de comptabilité de gestion pour favoriser la performance financière et organisationnelle de leur entreprise. Cette même étude affirme que les PME qui calculent informatiquement leurs prix de revient, sont de taille moyenne supérieure, ont un pourcentage moyen supérieur de croissance des ventes et montrent une plus forte proportion de comptable interne ayant une formation de niveau universitaire⁹.

L'étude de (Van Caillie, 2002) qui est une recherche exploratoire portant sur les pratiques et les besoins en matière de contrôle de gestion parmi les PME de la Région Wallonne, montre que ces entreprises assignent à leur système de contrôle de gestion la mission de calcul des coûts de revient et de préparation chiffrée des décisions d'investissement majeures de l'entreprise. Le calcul et le suivi des marges par produit et par client et l'élaboration et le suivi des budgets sont par ailleurs considérés comme des activités intégrées au système de contrôle de gestion.

La conclusion émanant de ces études montre que le design du système de contrôle de gestion mis en œuvre en contexte PME n'est pas homogène d'entreprise à entreprise, que son étendue et sa structure dépendent essentiellement de la taille de la PME et des objectifs économiques privilégiés par son principal dirigeant, que les missions confiées au contrôleur de gestion relèvent essentiellement du contrôle opérationnel, que l'exercice de missions de contrôle stratégique ou de pilotage est contingent au choix d'une stratégie de croissance et, enfin, que ce design est largement déterminé par la nature du système de gestion déployé par l'entrepreneur (Van Caillie, 2002).

Les PME gazelles se distinguent bien évidemment des grandes firmes par leur taille modeste. Or, l'accroissement de la taille de l'organisation entraîne une différenciation structurelle plus importante qui se traduit par le développement de moyens de coordination, dont le contrôle de gestion constitue un des composants. (H. Mintzberg, 1994) exprime la même idée quand il écrit que « plus une organisation est de grande taille, plus sa structure est élaborée : plus les tâches y sont spécialisées, plus ses unités sont différenciées, et plus sa composante administrative est développée ». (M. Kalika, 1986) confirme cela pour les firmes françaises. Il montre que « plus une entreprise est grande, plus sa structure est différenciée, standardisée, formalisée, décentralisée, planifiée et contrôlée ». (P. Khandwalla, 1977) aboutit à des

résultats semblables : plus l'organisation est grande... plus elle tend à utiliser un système d'information et de contrôle sophistiqué.

Les recherches effectuées sur l'existence du contrôle de gestion dans les PME gazelles sont néanmoins contradictoires. Certaines mettent en évidence un bon développement du contrôle de gestion dans les petites et moyennes entreprises à forte croissance. D'autres obtiennent des résultats plus nuancés (Touchais, 1998). Quoi qu'il en soit, même si les PME gazelles développent les différents outils de contrôle de gestion mis à la disposition des entreprises par le corpus théorique, il est fort probable que leur utilisation soit différente par rapport aux grandes firmes, toutefois l'état des connaissances sur ce sujet reste insuffisant.

L'analyse de la littérature fait conclure que pour les PME en développement, la nature des contrôles est influencée par les outils jugés indispensables. A cet effet, deux types d'approches peuvent être retenues. La première qui revient à Michel Gervais et d'Hugues Boisvert, distingue les outils d'information des outils d'analyse et de contrôle. La seconde approche, celle d'Alain Mikol envisage en plus une quatrième catégorie d'outils dite "moyens relationnels". Le tableau ci-dessous illustre les quatre catégories d'outils avec ceux qui sont susceptibles de convenir aux PME gazelles.

Tableau 1: Les outils du contrôle de gestion

Approche de	Catégorie d'outils	Nature des outils	Outils appropriés aux PME modernes
Michel GERVAIS	Outils d'information	<ul style="list-style-type: none"> - 1. Objectifs et plans - 2. Simulations stratégiques - 3. Etudes statistiques - 4. Système informatique - 5. Organigramme - 6. Manuel de procédures 	<ul style="list-style-type: none"> - 1. Objectifs et plans - 2. Simulations stratégiques - 3. Etudes statistiques - 4. Organigramme - 5. Manuel de procédures - 6. Système informatique
	Outils d'analyse	<ul style="list-style-type: none"> - 7. Comptabilité analytique - 8. Comptabilité générale - 9. Système budgétaire 	<ul style="list-style-type: none"> - 7. Comptabilité analytique - 8. Comptabilité générale - 9. Système budgétaire
Hugues BOISVERT	Outils de contrôle	<ul style="list-style-type: none"> - 10. Tableaux de bord - 11. Techniques de ratios et indicateurs financiers 	<ul style="list-style-type: none"> - 10. Tableaux de bord - 11. Techniques de ratios et indications financières

Alain MIKOL	"moyens relationnels"	<ul style="list-style-type: none"> - 12. Conseil aide - 13. Motivation - 14. Sanction 	<ul style="list-style-type: none"> - 12. Conseil aide - 13. Motivation - 14. Sanction
-------------	-----------------------	--	--

Source : (M. GERVAIS ,1998), (H. BOISVERT & A. MIKOL, 1991)

La réussite du contrôle de gestion dans les PME gazelles suppose donc la conciliation des axes stratégiques avec la gestion opérationnelle pour atteindre les objectifs à court, moyen et long terme.

1.3. La forte croissance : une ou plusieurs voies ?

Les PME à forte croissance suivent-elles le même chemin de croissance et fondent-elles leur croissance sur les mêmes assises ? Le débat reste entier : (Chan et al., 2006) juge le processus de croissance homogène. (Mustar, 2002), en revanche, considère la forte croissance comme relevant de trois trajectoires différentes : régulière, rapide puis déclinante, stable puis rapide.

Les itinéraires de la forte croissance ne sont pas homogènes. Pour (Saint-Etienne & al, 2008) ou pour (Chanut-Guieu & Tannery, 2009), la forte croissance est le reflet de multiples trajectoires différentes. Ces derniers stipulent que ces trajectoires sont le résultat d'une combinaison de différentes logiques. Elles se basent sur cinq points essentiels : les modalités et stratégies de développement, la forme organisationnelle, les options de financement, les modalités d'action avec l'environnement, et enfin, la capacité managériale de l'équipe de direction. La conclusion est que la trajectoire de la forte croissance, bien que concentrée sur un raisonnement dominant, elle combine les logiques contenues dans ces cinq tensions.

Dans l'environnement économique actuel, les PME à forte croissance en particulier sont tenues d'adopter des structures d'organisationnelles souples et flexibles afin d'intervenir efficacement sur le marché. Cela ne peut se faire qu'en conjuguant l'ambition de la croissance et la discipline de la compétitivité.

Plusieurs recherches se sont intéressées à l'étude du phénomène de la croissance (Birch & al, 1994); (Delmar et al., 2006) ; (Henrekson & Johansson, 2010) et Storey, 2011). Cela s'explique par le rôle prépondérant des PME en développement à la création de nouveaux emplois et la croissance de la productivité. Plusieurs facteurs expliquent l'intérêt des chercheurs à l'étude des déterminants de la croissance des PME gazelles (Moreno & Casillas, 2007). En effet de nombreux auteurs se mettent d'accord que ces entreprises ont le squelette de la PME et l'âme de la grande entreprise, chose qui peut les qualifier de la réplique miniaturisée de la grande entreprise (Shuman & Seeger, 1986).

La croissance des PME représente un sujet de recherche qui reste original et spécifique. Beaucoup a été dit sur la croissance générale de ces entreprises, mais les recherches ne cessent de se réactiver pour conclure que cette croissance est à la fois multidimensionnelle et

multifactorielle. Outre le manque de références théoriques, les travaux empiriques se sont contentés d'étudier l'impact d'un nombre restreint de variables. Nous présenterons dans ce qui suit l'essentiel des travaux qui ont apporté une contribution significative à l'étude de ce phénomène, en distinguant selon (Weinzimmer, 1993), les déterminants qui considèrent cette croissance comme variable dépendante de ceux qui la considèrent comme variable indépendante.

1.4. La croissance comme variable dépendante

Pour justifier ce point, nous allons mettre en évidence le rôle de l'entrepreneur dans cette croissance, l'importance des décisions stratégiques, l'accès aux différentes ressources, l'innovation, le développement des marchés et enfin, le poids de l'environnement externe.

D'un point de vue théorique, le rôle de l'entrepreneur représente une variable clé dans le développement de son entreprise. Son implication et son engagement sont des facteurs de réussite qui conditionnent la croissance. Bien que nécessaires, ces facteurs doivent être conjugués avec la volonté de travailler en équipe (Barkhamet et al., White, Reynolds, 1996), la possession d'un bon niveau d'éducation et d'expérience (Bosworth & Jacobs, 1989), ainsi que l'adoption d'un management participatif encourageant le partage et la délégation du pouvoir (Gundry & Welsch, 1997) et (Hay, 1992).

Concernant la stratégie, on remarque que les gazelles adoptent une stratégie de diversification de leurs produits afin de satisfaire le plus de clientèle et maintenir un niveau élevé de compétitivité sans toutefois trop s'éloigner de leur domaine d'expertise (Fombrun & Wally, 1989) et (Mustar, 2001). Aussi la possession d'un avantage concurrentiel, de ressources et de compétences clés ainsi que la capacité d'innovation sont des facteurs qui consolident la croissance des gazelles (Johnson & al, 1997) et (Julien, 2001). Une stratégie proactive peut donc favoriser la croissance, tenant compte de plusieurs dimensions (Smallbone et al., 1995) en plus de l'exploitation d'un créneau grâce aux avantages stratégiques que possède l'entreprise.

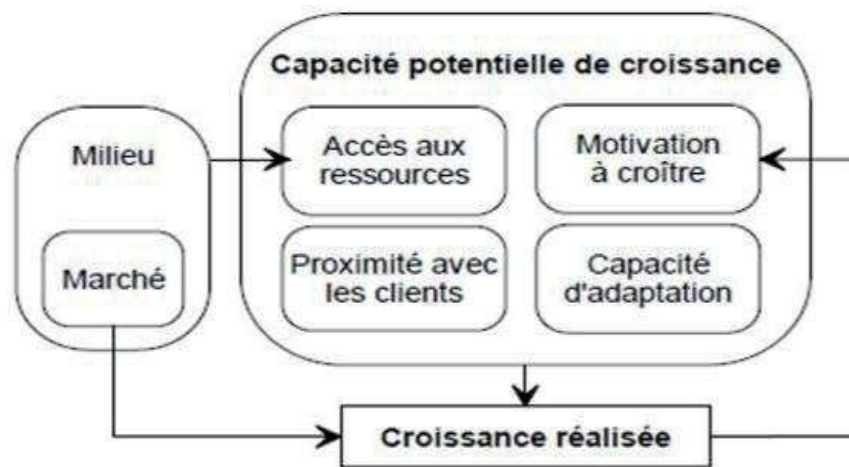
La croissance est toujours reliée à la disponibilité des ressources financières. L'entreprise qui prévoit de réactiver sa croissance doit impérativement disposer de rondes de financement qui doivent accroître en cours de route (Sexton & Seale, 1997). Plusieurs gazelles recourent aux alliances stratégiques pour multiplier leurs sources de financement et plusieurs de ces entreprises obtiennent également leurs ressources par des alliances stratégiques qui leur ouvrent un accès à des équipements ou à des conseils sans avoir à déboursier pour les obtenir (Jarillo, 1989) et (Larson, 1991). Sans oublier de citer l'aide gouvernementale qui peut leur être très utile pour compléter les besoins financiers croissants (Mustar, 2001).

L'auto-adaptation et l'auto-réorganisation apparaissent aussi parmi les déterminants de la croissance des gazelles. L'auto-adaptation dans un sens large repose sur une forte proximité avec le marché afin de mieux servir les attentes des clients. L'auto-réorganisation se résume dans l'aptitude de l'entreprise à se reconfigurer pour intégrer les nouvelles ressources et soutenir l'innovation (Julien, 2002) dans le but de se libérer du quotidien pour se concentrer

sur les décisions stratégiques, les changements importants à effectuer au plan de l'organisation et sur le développement des marchés (Smallbone et al., 1995).

En plus de la participation des éléments internes à l'entreprise pour expliquer sa croissance, l'environnement externe peut aussi influencer le rythme de croissance. En fait, il semble que le marché puisse expliquer la croissance de certaines gazelles mais d'une façon restreinte, du fait que l'entreprise doit mettre en place une stratégie compétitive distinguée dans le but d'obtenir une croissance supérieure aux autres firmes (Hughes, 1998) et (O'gorman, 2001).

Figure 1 : Cadre théorique émergeant des variables qui influencent la croissance des PME.



Source : (JULIEN P.& SAINT-JEAN E.et AUDET J.,2006).

1.5. La croissance comme variable indépendante

Plusieurs chercheurs ont élaboré des modèles de croissance basés sur le cycle de vie de la croissance (Steinmetz,1969) et (Greiner, 1972) ou de (Churchill & Lewis, 1983). Ces modèles ont été critiqués en avançant que l'entreprise n'a pas le même comportement qu'un organisme vivant (Penrose, 1952). Cependant, certains auteurs voient dans ce raisonnement l'occasion de mieux comprendre le phénomène complexe de la croissance (Kimberly, 1980) et (Kazanjian, 1988). Ces modèles mettent en lumière que les problèmes se dégageant de l'environnement externe sont plus importants au début du cycle de vie, pour céder la place systématiquement aux tensions liées aux mauvaises décisions internes ou à des changements externes (Dodge & Robbins, 1992) et à une absence d'anticipation ou à une mauvaise planification de ces changements (Galbraith, 1982). Les crises sont au cœur des modèles de stades de développement, engendrées par les transformations requises dans les structures pour faire face aux nouvelles tâches ou aux nouveaux problèmes engendrés par la croissance (Kazanjian & Drazin, 1989) et (Mountet *al.*, 1993). Parmi les problèmes importants affectant les phases de forte croissance, on mentionne la difficulté de bien coordonner les nouvelles ressources

requis, ce qui peut affecter notamment la productivité et exiger des liquidités additionnelles (Garnsey & Heffernan, 2003). En deux mots, l'entreprise doit se métamorphoser pour soutenir son rythme de croissance (Barber et al., 1989) et (Hay & Williamson, 1991).

1.6. Le contrôle de gestion pour consolider la croissance des gazelles

La notion de forte croissance renvoie à une forme de développement soutenue de l'entreprise, caractérisée par un rythme de croissance élevé sur une période de temps donné. Les entreprises recensées comme étant de « forte croissance » peuvent en pratique représenter jusqu'à 5% d'entreprises les plus performantes, voire dans certains cas jusqu'à 10%. Un examen de la littérature sur les entreprises en forte croissance permet d'exhiber certains traits caractéristiques de ces organisations :

- La majorité des entreprises pérennes affichant la plus forte croissance est composée de jeunes entreprises ;
- Leur phase de croissance n'est généralement soutenue que sur quelques années et plus éphémère ensuite ;
- La forte croissance des entreprises repose souvent sur l'innovation.
- Les gazelles possèdent une capacité d'adaptation et de réorganisation leur permettant d'intégrer de nouvelles pratiques de gestion et notamment le contrôle de gestion.

Teller en 1999 définit le contrôle de gestion comme un « [...] système global d'information interne à l'entreprise, il permet la centralisation, la synthèse et l'interprétation de l'ensemble des données figurant la performance de chacune des activités ou de chacune des fonctions de l'entreprise. Outre le fait qu'il doit contribuer à la reconfiguration de l'entreprise, le contrôle de gestion remplit sa fonction d'interface entre le référentiel interne et le marché ».

Le contrôle de gestion, dans une vision normative, consiste à limiter les écarts entre le réel et le préétabli. (A. Burlaud, 1988) considère le contrôle de gestion comme l'un des rouages essentiels de la régulation interne et du pilotage. Il vise à mettre sous tension les ressources humaines de l'organisation et à rendre cohérentes les activités des différents acteurs au sein de l'entreprise afin qu'elles concourent à la réalisation de l'objectif commun. C'est un contrôle finalisé qui s'appuie sur un ensemble de techniques et l'autorité qui le met en place doit avoir des objectifs qu'elle doit pouvoir et vouloir communiquer ; c'est un langage qui porte la marque de l'histoire des mots et qui s'oppose à d'autres formes de contrôle (Burlaud & Simon, 1997).

Le rapport entre croissance de l'entreprise et la mise en place de son contrôle de gestion est une question importante mais pas facile à aborder. Parmi les recherches récentes sur les entreprises à forte croissance, celles de (Sexton & Seale, 1997) et de (Barringer & Jones et Lewis, 1998) montraient que le contrôle actif sinon proactif du changement pour les entreprises à forte croissance devait passer nécessairement par une organisation complexe,

décentralisée et responsable, ainsi que d'un personnel cadre important qui provenait de disciplines variées et qui participait la plupart du temps aux décisions importantes, et d'autre part, des employés impliqués dans l'évolution de leurs tâches quotidiennes.

Pour réussir ensuite à développer leur appareil productif propre, les entreprises doivent posséder des capacités internes d'exploitation (Burns & Stalker, 1961) et (March, 1991). Et parmi les outils emblématiques assurant l'économie, l'efficacité et l'efficacité de ces entreprises ayant une certaine épaisseur productive, on trouve le contrôle de gestion comme garant de la stabilité et de la prévisibilité, de la productivité et de la rentabilité de la production de l'entreprise.

En d'autres termes, on peut dire que le contrôle de gestion participe à la consolidation des critères de performance des gazelles en adoptant des dispositifs organisationnels et managériaux prônant la visibilité et la transparence. L'évolution constante de cette discipline au sein des entreprises en croissance met en exergue la maintenance de critères de cohérence et de pertinence de l'instrumentation de gestion au service de la croissance et de la performance. Cette approche et cette perception de la croissance n'est pas nouvelle et s'inscrit dans une perspective théorique dont nous pouvons trouver les racines dans la Théorie de la Croissance de la Firme publiée par Édith Penrose en 1959.

2. Méthodologie et présentation du cas

2.1 Présentation de l'entreprise TERABAC

TERABAC est une PME gazelle marocaine dont la mission consiste en l'exécution des travaux de terrassement, pose, conduite et alimentation en eau potable. L'entreprise est confrontée à une demande en augmentation exponentielle ainsi qu'à une concurrence acharnée. Pour faire face à ces enjeux, la réactivité, la rapidité, la flexibilité ainsi que la maîtrise des coûts sont devenues des mots d'ordre. De ce fait, un système de contrôle de gestion efficace et performant constitue une nécessité et un facteur clé de succès pour l'entreprise. Selon Starbuck (1965), la croissance n'est pas un phénomène spontané ni aléatoire, mais bien la conséquence d'une décision. La décision de l'entreprise TERABAC d'instaurer un service contrôle de gestion en 2005 a constitué un étalon de la réussite pour le dirigeant de l'entreprise, ainsi qu'un progrès réalisé par cette dernière grâce à un outil gestion à la fois simple, flexible et performant.

2.1.1 TERABAC, une entreprise d'un parcours passionnant

D'une petite et moyenne entreprise normale à une gazelle d'ampleur nationale, le fondateur de TERABAC et ses collaborateurs ont réussi à démontrer que la prise de risque, la recherche permanente de la qualité, l'innovation, la maîtrise d'un réel savoir-faire et l'écoute permanente du client sont les plus grands atouts pour réussir. C'est dans cette optique que l'entreprise est devenue en peu de temps l'un des fleurons de l'économie marocaine.

Tableau 2 : Croissance du Chiffre d’Affaires de TERABAC entre 2000 et 2010

Années	ÇA en Dhs.
2000	7.301.658
2001	7.651.387
2002	13.065.567
2003	15.575.987
2004	19 644 966
2005	30.440.107
2006	41 882 629
2007	70 132 283
2008	88 098 920
2009	129 519 412

Source : Service financier de l’entreprise TERABAC.

L’entreprise TERABAC est composée de 5 départements chapotés par le Président Directeur Général, et qui sont : le département Contrôle de Gestion, le Département Financier, Le Département des Achats, Le département des Etudes chargé des appels d’offres, et le Département d’Exploitation.

Tableau 3 : Total des effectifs de l’entreprise TERABAC.

Catégorie	Nombre
Directeur et management	7
Personnel Administratif	17
Personnel Technique	6
Ingénieur	2
Géomètres	1
Contremaîtres	2
Mécaniciens	5
Opérateurs de machine	15
Conducteurs	13
Autre personnel qualifié	20
Total	88

Source : L’entreprise TERABAC, rapport d’activité 2010.

2.2. Méthodologie de recherche employée

Si on se réfère aux précédentes recherches sur les pratiques contrôle de gestion en PME, on constate que ces recherches sont souvent de nature quantitative, se basant sur un questionnaire administré en direct au chef d'entreprise ainsi que les différents intervenants de l'organisation.

Notre étude qui a pour objectif de déterminer le rôle du contrôle de gestion dans la croissance des PME gazelles, est par contre de nature qualitative. Nous nous sommes basés sur des entretiens semi directifs avec les différents acteurs de l'entreprise TERABAC, ainsi que sur l'observation participante concrétisée par un séjour à l'enceinte de la PME en développement TERABAC. La méthodologie employée justifie l'objectif principal de notre recherche.

2.2.1. Croiser le contexte, l'objet et la situation pour définir les éléments à observer

De manière générale, il est nécessaire de souligner que les éléments observés seront à mettre systématiquement en regard du contexte dans lequel ils apparaissent ou sont recherchés. Pour cela, il est nécessaire d'inclure la perspective des acteurs, de « voir avec leurs yeux », de s'approcher du point de vue du terrain (Rose, 2001).

L'élément à observer dans notre cas est la PME gazelle TERABAC. Pourquoi nous avons choisi d'observer cette entreprise ? La réponse est simple. TERABAC représente l'un des fleurons du groupe ALFA HOLDING, c'est une entreprise qui opère dans le secteur des Eaux qui représente un pilier de développement pour l'économie marocaine. En plus l'entreprise, et dans un souci de suivre les évolutions du marché et de la concurrence, a instauré récemment un service de contrôle de gestion afin de disposer d'un instrument performant et puissant qui aura pour objectif d'améliorer sa gestion courante, de faciliter la circulation de l'information ainsi que de développer une communication saine et assurer le pilotage de sa performance.

Mais est ce que le contrôle de gestion a été fidèle à ses objectifs, et est ce qu'il a accompli la mission qui lui a été attribuée ? C'est ce que nous allons découvrir tout au long de cette partie empirique qui se veut beaucoup plus descriptive qu'explicative.

2.2.2. Un choix méthodologique précis : l'étude de cas TERABAC

(Yin, 1994) a proposé une définition complète de l'étude de cas, selon lui : « une étude de cas est une recherche empirique qui examine un phénomène contemporain au sein de son contexte réel lorsque les frontières entre phénomène et contexte ne sont pas évidentes et pour laquelle de multiples sources de données sont utilisées ». L'étude de cas a pu s'imposer comme une méthode qui associe rigueur et flexibilité, ainsi que fiabilité et validité des résultats, pour cela, cette méthode apparaît appropriée à nos intentions de recherche : observer la contribution du contrôle de gestion dans la croissance des PME gazelles.

La méthode des études de cas est principalement inductive : le cas est souvent un prétexte pour illustrer des concepts et traiter des aspects plus généraux. L'objectif des investigations en profondeur par études de cas qualitatives est de développer des concepts, des explications théoriques qui aident à comprendre une perception, un comportement, une situation donnée.

Notre approche repose sur une recherche exploratoire basée sur une méthodologie qualitative inductive car comme le soulignent (Evrard et al.), les études exploratoires nécessitent des méthodes qualitatives. Notre étude porte sur une PME à forte croissance. Notre démarche est basée sur des entretiens individuels semi directifs en utilisant un guide structuré pour aborder une série de thématiques préalablement définies, complétées par l'exploitation des documents internes de l'entreprise étudiée TERABAC.

Notre guide d'entretien a été adressé au Président Directeur Général, ainsi qu'aux différents responsables et acteurs de l'entreprise notamment, sachant leur niveaux d'implication qui les rendent des experts en la matière: le directeur des achats, le directeur financier, l'ingénieur chargé d'études ainsi que le contrôleur de gestion. Ce sont les personnes qui ont été disponibles et qui ont répondu présentes à notre demande au cours de notre séjour à l'entreprise. Il a été élaboré d'une manière simple et claire de sorte qu'il puisse être adaptable aux différents interlocuteurs afin de faciliter sa compréhension et de rendre le recueil d'information plus accessible.

Nos entretiens avec les différents acteurs de l'entreprise ont été nos témoins sur la réalité du contrôle de gestion au sein de la PME gazelle TERABAC afin d'évaluer son impact sur la croissance et la performance de cette dernière. Nous avons opté pour la technique des « verbatim » afin de rester très objectif et fidèle aux propos des acteurs, et voir avec leurs propres yeux la place qu'occupe le contrôle de gestion au sein de l'entreprise.

3. Résultats d'Etude

3.1 L'importance de la fonction contrôle de gestion au sein de TERABAC

Avant de dresser un état des lieux de la fonction contrôle de gestion, il est important, de présenter l'emplacement et l'importance de la fonction dans la PME étudiée. Les résultats de notre recherche confirment que cette fonction existe comme fonction à part entière, elle est assurée par le contrôleur de gestion de l'entreprise qui, en règle générale, jouit d'une certaine marge de liberté dans l'application de ses attributions. Le dirigeant a été emmené à recenser les différentes fonctions présentes dans l'entreprise on trouve la fonction commerciale, de production, financière et aussi la fonction contrôle de gestion. Notre étude nous a permis de remarquer que la formation de base du dirigeant a un effet important sur le rôle et la place de la fonction de contrôle de gestion dans l'entreprise. Le fait que le dirigeant possède une formation en gestion, il est conscient de l'importance et de l'utilité de la fonction contrôle de gestion pour assurer la transparence et l'efficacité de l'entreprise, donc on peut dire que l'introduction du contrôle de gestion dans cette entreprise a été suite à une démarche proactive de ce dernier. Le contrôleur de gestion de l'entreprise est diplômé d'une grande école de commerce et de gestion, option audit et contrôle de gestion, il dispose d'une expérience de 3 années dans un poste similaire, il a intégré l'entreprise en 2005 pour instaurer un service contrôle de gestion où il travaille en collaboration avec 2 attachés au service. D'après les entretiens effectués nous remarquons que les pratiques de contrôle de gestion ont fait leurs preuves au sein de la PME objet de l'étude.

Tableau 4: Les éléments déclencheurs de l'introduction du contrôle de gestion en PME

	Facteurs internes	Facteurs externes
Démarche proactive	Les managers ont importé des outils de contrôle de gestion qu'ils utilisaient déjà dans leurs entreprises précédentes	Cela légitimait l'entreprise
Démarche réactive	Les managers ont clairement senti le besoin d'introduire un système de contrôle de gestion pour poursuivre la croissance de l'entreprise Les managers ont senti le besoin de formaliser le fonctionnement de leur entreprise, de rédiger des procédures	L'entreprise a été confrontée à un événement imprévu, des difficultés Cela a été imposé par des organismes extérieurs ; partenaires, clients, gouvernement

Source : Zawadzki C, 2014.

Le service Contrôle de Gestion au sein de TERABAC a été instauré en 2005, il est directement lié à la Direction Générale chose qui lui confère un certain poids et une certaine autonomie dans l'exécution de ses missions et attributions. Ce service a pour principales responsabilités : Concevoir les politiques et les systèmes de contrôle de gestion et animer leur mise en œuvre. Est responsable de l'organisation et de l'animation du processus de Management des Objectifs pour l'ensemble des services de l'entreprise. Mettre en œuvre le tableau de bord de gestion qui répond aux besoins de pilotage de la performance de l'entreprise. Calculer les coûts de revient et assurer le suivi de la réalisation des objectifs. Définir au niveau de l'entreprise les indicateurs de mesure de rentabilité des activités (modes de calcul, ratios utilisés ...). Concevoir, en association avec les Directions concernées l'architecture de leurs tableaux de bord. Elaborer la synthèse des résultats mensuels et des principaux indicateurs. Analyser le degré d'atteinte des objectifs (objectifs de développement, objectifs de Qualité de service, objectifs de rentabilité). Coordonner et consolider les propositions d'objectifs annuels des différentes Directions. Proposer des axes d'optimisation de rentabilité...

3.2. L'impact des changements apportés par le contrôle de gestion sur la gestion et la croissance de l'entreprise

Le contrôle de gestion est le mécanisme qui fait que l'entreprise s'assure en permanence que sa tête et ses jambes vont dans la même direction. En conséquence, la PME gazelle peut avoir un système de contrôle de gestion remarquablement performant, puisque c'est « la tête » qui contrôle directement « les jambes » : l'action du dirigeant rend inutile la plupart des postes d'encadrement qui alourdissent les coûts fixes des grandes sociétés, il est en contact direct avec ses équipes : non seulement il s'assure qu'elles sont pénétrées de ses idées (ce qui se fait souvent de manière implicite), mais que, surtout, elles partagent sa motivation. En outre, la

PME à forte croissance a généralement une connaissance intime de son marché, le dirigeant « sent » les évolutions du marché et les transmet immédiatement à son entreprise.

L'introduction d'un système contrôle de gestion au sein de TERABAC a été garante d'une meilleure organisation et d'une gestion plus saine et équilibrée qui ont accompagné l'entreprise dans son développement. La mise en place des pratiques contrôle de gestion a apporté plusieurs changements au sein de l'entreprise, des changements qui ont été nécessaires pour assurer la mission pour laquelle le service a été instauré.

Pour TERABAC, le contrôle de gestion a pour objet de manager l'entreprise dans les meilleures conditions, ainsi que de refléter l'image de l'entreprise moderne qui s'aligne aux évolutions du marché. Selon le PDG de l'entreprise : « personnellement, je considère que le rôle du contrôle de gestion est d'aider les opérationnels à y voir clair, que ce soit en période de prospérité ou de crise, ainsi que de transmettre à la direction l'information exacte et précise qui aide à la prise des bonnes décisions ». Il ajoute : « grâce à la mise en place d'un SCG, l'information circule de plus en plus avec aisance et dans les meilleures conditions, ce qui a permis à l'entreprise d'acquérir un sixième sens qui la garde toujours en état de veille et de connaissance de tout ce qui l'entoure. Aussi le CG a instauré un climat de confiance et de partage entre l'ensemble du personnel en les aidant à mieux maîtriser les outils qui leur facilitent l'accomplissement de leurs fonctions ».

Face aux turbulences de l'environnement qui peuvent mettre la performance de l'entreprise en danger, le contrôle de gestion constitue une réponse jugée essentielle à un moment donné pour piloter l'organisation. Aujourd'hui, la plupart des organisations doivent faire face à des contraintes nouvelles et sont conduites à se justifier de façon permanente devant les parties prenantes, qu'il s'agisse de qualité, d'équité, de transparence des coûts ou d'efficacité.

Le PDG a assimilé la croissance de l'entreprise à sa performance, nous avons conclu que le contrôle de gestion est un outil privilégié pour accroître la performance de l'entreprise en permettant à l'organisation de s'adapter à tous les problèmes de gestion pour le niveau opérationnel comme pour le niveau stratégique.

Concernant la nature de l'impact de la mise en place d'un service contrôle de gestion, il a avancé: « Pour être franc, au début, quand j'ai instauré un service contrôle de gestion et que j'ai recruté un contrôleur de gestion, mon but était d'une manière ou d'une autre d'inspecter et de contrôler mon personnel, mais j'ai été agréablement surpris par tout ce qu'il a apporté à l'entreprise, je peux dire que c'était pour nous un remède magique à toutes les insuffisances que rencontrait notre gestion quotidienne. En, plus avant de le mettre en place, je devais être présent tout le temps dans la société afin de veiller à sa bonne marche, mais maintenant, le suivi est devenu beaucoup plus facile, avec les tableaux de bord, les indicateurs de performance, le suivi de la réalisation des objectifs, le reporting...cela se répercute positivement sur notre performance et notre croissance, on travaille dans un environnement interne sain, donc on est mieux outillé pour affronter l'externe».

TERABAC est considérée comme une PME gazelle performante qui a connu ces dernières

années une croissance importante justifiée par l'augmentation exponentielle de son chiffre d'affaires ainsi que l'accroissement de sa taille, mais est ce que les changements apportés par la mise en place du CG ont influencé cette croissance ? Le PDG a donné la réponse suivante : « effectivement, le contrôle de gestion a eu un rôle important dans la croissance de notre entreprise, aujourd'hui tout le monde parle le même langage, nous avons une vision commune de l'avenir et notre relation est basée sur la communication, le partage et la transparence, on est mieux guidé pour renforcer notre croissance ».

Le Directeur Financier, en décrivant l'impact de ces changements sur l'entreprise, a utilisé des notions comme: modernisation de l'entreprise, motivation du personnel, l'accès facile à l'information, l'instauration de l'esprit de compétition entre les employés, le développement du savoir, savoir-faire et savoir-être..., il a ajouté que le contrôle de gestion a eu un rôle positif dans la croissance de l'entreprise en argumentant : « si on se réfère au chiffre d'affaires qui est l'instrument phare de la mesure de la croissance, nous allons remarquer que depuis la mise en place des pratiques contrôle de gestion, ce dernier augmente d'une manière qui laisse à impressionner, aussi on peut mesurer la croissance à travers l'augmentation des ventes, le développement du portefeuille clients, la modernisation de la gestion et l'amélioration de l'image de marque de l'entreprise ».

(Van Caillie, 2003) distingue trois façons de faire du contrôle de gestion dans les petites et moyennes entreprises :

- Un système de contrôle de gestion développé, intégrant des activités de contrôle opérationnel et stratégique ;
- Un système de contrôle de gestion peu développé, intégrant quasi exclusivement des activités de contrôle opérationnel ;
- Une configuration particulière du design du système de contrôle de gestion.

Les changements apportés par le contrôle de gestion à l'entreprise TERABAC font référence que le contrôle de gestion au sein de l'entreprise suit le premier modèle de D. VAN CALLIE, effectivement ce modèle est caractéristique des entreprises de taille importante, orientées par la croissance, et où les exigences formulées par les clients sont importantes, impliquant par la même une complexité des opérations liées à la conception, à la fabrication et à la distribution.

À l'heure actuelle, les entreprises de toutes tailles et dans tous les domaines d'intervention doivent évoluer dans un environnement à la fois complexe et instable : mondialisation des marchés - dérégulation, interdépendance des économies, suppression des barrières douanières, fusions acquisitions, avènement des nouvelles technologies...La rapidité d'évolution de ces facteurs environnementaux nécessite, pour ces entreprises, de mettre en place des modes de pilotage suffisamment souples et réactifs pour saisir les opportunités de développement ou de création de la valeur. Aujourd'hui, les PME gazelles sont en perpétuelle recherche des facteurs qui accroissent et consolident leur développement. Le contrôle de gestion peut représenter un facteur parmi d'autres qui assurent cette fonction.

Le contrôleur de gestion affirme que le contrôle de gestion a participé au développement de l'entreprise, et qu'il a été même une base pour soutenir cette croissance, il a souligné que les pratiques CG ont conduit l'entreprise dans la bonne direction, et qu'elles ont permis à l'ensemble du personnel de former une main d'acier pour soulever leur entreprise.

Le Directeur Financier, qui salue la complémentarité évidente qui le lie avec le contrôleur de gestion qui a pour particularité d'avoir une mission plus transversale, décrit le contrôle de gestion comme étant une fonction clé dans l'entreprise qui répond parfaitement aux exigences de la croissance en renouvelant les modes de gestion et en permettant de rendre cohérents les objectifs de chaque service avec les objectifs globaux de l'organisation. Il a avancé que : « En effet, le contrôle de gestion constitue un processus permettant de rendre cohérents les objectifs de chaque service avec les objectifs globaux de l'organisation. Je peux confirmer que son instauration a eu un impact très positif sur la croissance de notre entreprise, il a permis entre autres de rendre plus performant le management de l'entreprise, de mieux maîtriser les risques ainsi que de rendre l'entreprise plus transparente ».

Le Directeur des achats souligne l'importance du contrôle de gestion pour la croissance de l'entreprise, il argumente que les activités de contrôle et d'analyse ont pris une grande importance dans l'entreprise, ce qui permet de mieux maîtriser la performance et delà la croissance. Il ajoute que le contrôle de gestion tient un rôle capital dans le développement des relations entre les acteurs ce qui améliore leur collaboration dans le but d'atteindre les objectifs fixés par l'entreprise.

L'ingénieur chargé d'étude a souligné que pour consolider sa croissance, l'entreprise a besoin d'être armée par les bonnes pratiques de gestion et c'est ce que le contrôle de gestion apporte pour l'entreprise. Il a aussi confirmé que le contrôle de gestion a un impact positif sur la croissance et qu'il peut même représenter l'un des facteurs privilégiés de cette dernière, ses propos sont les suivants : « afin de répondre aux exigences de la croissance, l'entreprise doit simplifier ses méthodes pour mieux structurer sa gestion et gérer la complexité liée à la croissance. Ainsi, l'utilisation coordonnée des outils de contrôle de gestion permet de simplifier et de soutenir le personnel d'une manière significative dans l'accomplissement de leurs tâches, donc l'introduction d'un système contrôle de gestion a profondément renouvelé les modes de gestion. Il est devenu un facteur clé de développement ».

Pour conclure cette partie d'analyse, et en faisant référence aux données de notre partie théorique, on peut dire qu'à un moment donné dans sa croissance, la gazelle multiplie les dysfonctionnements internes en raison de l'inadaptation de plus en plus criante entre, d'une part, sa taille et les problèmes de gestion auxquels elle doit faire face et, d'autre part, son type de management intuitif, à cette étape l'introduction du contrôle de gestion dans l'entreprise gazelle devient essentielle pour gérer le basculement de celle-ci d'un mode de fonctionnement de PME à celui d'entreprise de taille intermédiaire.

4. Synthèse des résultats

Les principaux traits de la pratique du contrôle de gestion dans de la PME étudiée identifiée à travers l'étude de cas unique effectuée auprès d'une PME gazelle marocaine et leur impact sur la croissance de l'entreprise sont les suivants :

- Le manque d'organisation est ressenti comme une entrave à l'expansion des PME gazelles. Dans ce contexte et afin de consolider la croissance et la compétitivité de ces structures, ces dernières doivent appréhender et saisir toutes les potentialités mises à leur disposition par le contrôle de gestion dans l'objectif de simplifier la gestion, de mieux maîtriser les coûts ainsi qu'exploiter d'une manière optimale les ressources de l'entreprise.
- Le contrôle de gestion utilisé dans la PME gazelle occupe une place importante dans la gestion courante de l'entreprise avec une vision managériale et stratégique qui consolide sa croissance.
- Le contrôle de gestion est utilisé dans sa dimension système d'information, mais aussi dans le sens de régulation des comportements et de supervision ;
- Les pratiques de contrôle de gestion dans les PME gazelles sont hétérogènes, il n'y a pas un modèle universel à appliquer. Les facteurs importants à prendre en considération sont la taille, la structure de l'entreprise et la culture de son propriétaire-dirigeant.
- La croissance d'une entreprise peut être la conséquence normale d'une organisation plus élaborée et mieux maîtrisée. Le contrôle de gestion, étant destiné à mieux piloter l'entreprise, est désormais indispensable car il est nécessaire d'obtenir des informations fiables et synthétiques à partir desquelles il est possible de prendre des décisions stratégiques, et de manager avec plus de rigueur les ressources humaines et matérielles de l'entreprise pour atteindre les objectifs recherchés.

Notre papier conclut l'importance de l'apport du contrôle de gestion pour soutenir la croissance des gazelles, en particulier au sein des entreprises ayant mis en place des systèmes de contrôle de gestion bien structurés et assez développés, mais les résultats de cette étude portant sur un cas unique ne pourront pas être généralisés, sauf s'ils sont réaffirmés par des études portant sur le même constat.

Conclusion

Souvent présentée comme une fin en soi, la croissance est non seulement perçue comme désirable mais comme obligatoire. Le premier défi d'un dirigeant de la PME est de mettre en place une entreprise qui réussira, mais au fur et à mesure que la PME évolue, prend de l'expansion et grandit, l'improvisation du début doit graduellement céder le pas à une certaine forme de rationalisation des opérations et de la gestion.

Ce travail s'inscrit dans le croisement de deux champs en sciences de gestion : le contrôle de gestion et les PME à forte croissance. Une synthèse de la littérature a été effectuée relativement au contrôle de gestion et aux PME gazelles.

Identifier et évaluer l'influence du contrôle de gestion sur la croissance des PME gazelles étaient les principaux objectifs de cette communication. Cherchant à éclairer cette problématique nous nous sommes appuyés sur un corpus théorique qui fait le tour du sujet.

Dans le contexte actuel, le contrôle de gestion a pour finalité d'améliorer la performance de l'entreprise. Avec le renouveau du contrôle de gestion, cette relation s'est enrichie et s'est renforcée, elle constitue une préoccupation majeure aussi bien des chercheurs que des managers. La problématique centrale de la recherche est liée à la clarification de l'apport du contrôle de gestion dans la croissance des gazelles marocaines. Nous avons conçu l'examen de cette problématique à travers deux principaux aspects : l'examen théorique de cette relation nous a permis de préciser et de concrétiser la liaison entre le contrôle de gestion et la croissance des entreprises. La vérification empirique de cette problématique a porté sur un cas unique d'une PME gazelle marocaine TERABAC. Nous avons essayé d'apporter des réponses concrètes à nos questions de recherche. L'analyse via le guide d'entretien ainsi que l'immersion au sein de l'entreprise ont été des outils privilégiés pour le traitement de notre enquête.

À la lumière de cette étude de cas, on peut conclure que la mise en place des pratiques de contrôle de gestion dans les PME gazelles impacte positivement la croissance et la performance de l'entreprise.

Au terme de cet article plusieurs perspectives de recherche sont envisageables :

- Dans le but d'éprouver la possibilité de généraliser nos concepts, un élargissement de la recherche serait certainement une voie fructueuse à explorer,
- L'utilisation d'un échantillon plus large permettrait de confirmer la portée et la généralisation des résultats.

Enfin, à travers ce papier nous avons entrouvert une porte, et qu'à présent une étude plus ciblée permettrait de s'y engouffrer et d'améliorer l'état de connaissance sur le sujet.

Références bibliographiques:

Anthony, R. N., & Ardoin, J. L. (1993). « *La fonction contrôle de gestion* », Publi-Union.

Alexandre, H., & Paquerot, M. (2000), « Efficacité des structures de contrôle et enracinement des dirigeants », *Revue Finance Contrôle stratégie*, 3(2), 5-29.

Boisvert H. (1991), « *Contrôle de gestion* », Editions le renouveau pédagogique, Ottawa Canada. Bouin, X., & Simon, F. X. (2009), « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », Editions Dunod.

Bouquin, H., & Fiol, M. (2007). LE CONTRÔLE DE GESTION : REPÈRES PERDUS, ESPACES À RETROUVER. In « *COMPTABILITE ET ENVIRONNEMENT* ».

Chanut-Guieu C., & Guieu G. (2008), « Quand les PME sont en Hypercroissance : Eléments psychologiques, géographiques et structurels. Une étude de cas comparative ». 10^{ème} congrès International Francophone en entrepreneuriat et PME, Université Montesquieu Bordeaux IV, France.

Chatelin, C. (2005) « Epistémologie et méthodologie en Sciences de gestion : réflexion sur l'étude de cas ». *Document de recherche*, (2005-01).

Chapellier, P. (1997) « Profils de dirigeants et données comptables de gestion en PME », *Revue internationale PME : Économie et gestion de la petite et moyenne entreprise*, 10 (1), 9-41.

CONDOR, R., & REBUT, K. (2008) « Déterminants et modes opératoires du contrôle de gestion dans les PME : une approche qualitative comparative ». Congrès international francophone en entrepreneuriat et PME, Louvain-la-Neuve.

Condor R. (2012). « Le contrôle de gestion dans les PME : une approche par la taille et le cycle de vie », *Revue internationale P.M.E. : économie et gestion de la petite et moyenne entreprise*, vol. 25(2). 77-97.

Condor, R. (2012), « Le contrôle de gestion dans les PME : Une approche par la taille et le cycle de vie1 ». *Revue internationale PME: Économie et gestion de la petite et moyenne entreprise*, 25(2), 77-97.

Fallery, B. (1983). « Un système d'information pour les PME », *Revue Française de Gestion*, novembre-décembre, 70-76.

Fernandez, V., Picory, C., & Rowe, F. (1996). «Outils de gestion et espaces concurrentiels des PME », *Revue internationale PME : Économie et gestion de la petite et moyenne entreprise*, 9(1), 79-102.

Fornierino, M., Godener, A., & Ray, D. (2010), « La satisfaction des managers vis-à-vis du contrôle de gestion et leur performance managériale ». *Revue comptabilité-Contrôle-Audit*, 16(3), 101-126.

Janssen F. (2006), « L'impact des caractéristiques des dirigeants sur la croissance de l'emploi des P.M.E. : Etat de la question et étude empirique », *Euro-Mediterranean Economics and Finance Review*, 1(5), 139 – 160.

Julien, P. A., Saint-Jean, E., & Audet, J. (2006), « Les facteurs influençant la croissance des PME à forte croissance ». In 23^{ième} colloque annuel du conseil canadien des PME et de l'entrepreneuriat, Trois-Rivières.

Julien, P. A., Saint-Jean, E., & Audet, J. (2006), « Les facteurs de discontinuité des PME à forte croissance ». Actes du 8^{ième} Congrès IFEPME, Fribourg.

Hugues B. (1991).” *Contrôle de gestion*. Ottawa”, Canada, Edition le renouveau pédagogique. p.42.

Lefilliatre, D. (2007), « Caractéristiques économiques et financières des entreprises en forte croissance », *Bulletin de la Banque de France*, (160), 47-59.

Meyssonier, F., & Zawadzki, C. (2007, May). *L'Introduction Du Contrôle De Gestion En PME Etude D'Un Cas De Structuration Tardive De La Gestion D'Une Entreprise Familiale En Forte Croissance*. In « *COMPTABILITE ET ENVIRONNEMENT* ».

Nobre, T. (2001). *Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME*. *Finance Contrôle Stratégie*, 4(2), 119-148.

MIKOL A et autres (1991). “Comptabilité analytique et contrôle de gestion”. Dunod. p. 17.

OCDE (1998), « Les PME à forte croissance et l'emploi : évaluation des pratiques exemplaires des pouvoirs publics », rapport présenté à la réunion d'Athènes les 26-28 avril, Paris, OCDE DSTI/IND/PME (98)11.

OSEO, « Regards sur les PME », Numéro 17, février 2009. ISSN 1761-1741

Penrose E. (1959), “*Theory of the growth of the firm*, John Wiley & Sons”, ., New York , p296

Sandino, T. (2007), “Introducing the first management control systems: evidence from the retail sector”. *The Accounting Review*, 82(1), 265-293.

Santin, S., & Van Caillie, D. (2008, May), « Le design du système de contrôle de gestion des PME: une quête de stabilité adaptative », In *LA COMPTABILITE, LE CONTRÔLE ET L'AUDIT ENTRE CHANGEMENT ET STABILITE*

Santin, S., & Van Caillie, D. (2008, May), « Le design du système de contrôle de gestion des PME: une quête de stabilité adaptative ». In *LA COMPTABILITE, LE CONTRÔLE ET L'AUDIT ENTRE CHANGEMENT ET STABILITE*.

Sarkhaoui, B., Ait Moussa, O. et Chaoui, I. (2018). La Gestion du risque opérationnel entre contrôle et apprentissage organisationnel : cas de la banque de détail au Maroc. *Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit*, (n° 6), 170-185.

Thiétart, R. A., coll. (2007), « Méthodes de recherche en management », Paris, Dunod.

TOUCHAIS L. (1998). « Le contrôle de gestion et l'exportation : une combinaison originale de pratiques formelles et informelles », *Finance Contrôle Stratégie*, vol. 1, n°4, pp. 151 – 171.

Van Caillie, D. (2003), « L'exercice du contrôle de gestion en contexte PME : étude comparée des cas français, canadien et belge », *Actes du 23ème Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité*, 1-16.

VAN CAILLIE D. (2002), « L'exercice du contrôle de gestion en contexte PME : étude comparée des cas français, canadien et belge », Université de Liège, Belgique, p.8.

Yin R. (1994), « Case study research: design and methods », London, Sage.

Zawadzki C. (2014), « Du Contrôle de Gestion en PME Innovantes : Un Paradoxe Organisationnel ? », *Le Grand Livre de l'Economie PME, Chap.4, 761-779*.