

RÉPUBLIQUE DU CAMEROUN
Paix-Travail-Patrie

UNIVERSITÉ DE YAOUNDE I

ÉCOLE NORMALE SUPÉRIEURE
D'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE

BP. 886 EBOLOWA

DÉPARTEMENT DE L'INNOVATION,
DES TECHNIQUES COMMERCIALES
ET DE L'INDUSTRIALISATION



REPUBLIC OF CAMEROON
Peace-Work-Fatherland

UNIVERSITY OF YAOUNDE I

HIGHER TECHNICAL
TEACHER'S
TRAINING COLLEGE

P.O BOX : 886 EBOLOWA

DEPARTMENT OF INNOVATION,
COMMERCIAL TECHNIQUES
AND INDUSTRIALIZATION

LES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD DES PME CAMEROUNAISES

Mémoire présenté en vue de l'obtention du Diplôme de Professeur de l'Enseignement
Technique de 2^{ème} Grade (DIPET II)

Option : Gestion Financière et Comptable

Rédigé et soutenu par :

MBESSA PEFOUO Yolande Délices

Matricule : 19W1138

Sous la Supervision de :

EWODO MEKA Roland

Docteur en sciences de gestion, chargé de cours FSEG/UYII



ANNEE ACADEMIQUE : 2020 -2021

SOMMAIRE

SOMMAIRE.....	i
AVERTISSEMENTS.....	ii
DEDICACES.....	iii
REMERCIEMENTS.....	iv
LISTE DES ABREVIATIONS ET DES SIGLES.....	v
LISTE DES TABLEAUX.....	vi
LISTE DES GRAPHIQUES.....	vii
RESUME.....	viii
ABSTRACT.....	ix
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CLARIFICATION DES CONCEPTS ET ETUDE EMPIRIQUE DES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD.....	9
CHAPITRE I : CLARIFICATION DES CONCEPTS.....	11
SECTION I : REVUE DES CONCEPTS.....	11
SECTION II : LES OUTILS MODERNES DU CONTROLE DE GESTION : DU TABLEAU DE BORD VERS LA BALANCED SCORECARD.....	21
CHAPITRE II : REVUES THEORIQUES ET EMPIRIQUES DES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD DES PME CAMEROUNAISES.....	27
SECTION I : LES THEORIES EXPLICATIVES DES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD.....	27
SECTION II : LES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD : REVUE EMPIRIQUE.....	33
DEUXIEME PARTIE : APPROCHE METHODOLOGIQUE ET PRESENTATION DES RESULTATS DE LA RECHERCHE.....	38
CHAPITRE III : APPROCHE METHODOLOGIQUE DE LA RECHERCHE.....	40
SECTION I : APERCU GENERAL DE LA METHODE DE RECHERCHE.....	40
SECTION II : LE MODELE ECONOMETRIQUE ET LES VARIABLES.....	46
CHAPITRE IV : RESULTAT DES ANALYSES ET DISCUSSIONS.....	52
SECTION I : RESULTATS DES ANALYSES DESCRIPTIVES.....	52
SECTION II : LES RESULTATS DES TESTS DE KHI-DEUX ET DE LA REGRESSION LOGISTISQUE MULTINOMIALE.....	60
CONCLUSION GENERALE.....	68
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES.....	70
ANNEXES.....	74
TABLE DES MATIERES.....	80

AVERTISSEMENTS

L'Ecole Normale Supérieure d'Enseignement Technique d'Ebolowa (**ENSET**) n'entend donner aucune approbation, ni improbation aux opinions émises dans ce mémoire. Celles-ci doivent être considérées comme propres à l'auteur.

DEDICACES

A MA FAMILLE

REMERCIEMENTS

L'aboutissement de ce mémoire est l'expression conjuguée des efforts de plusieurs personnes qui ont su d'une manière ou d'une autre nous conduire à son achèvement.

Notre gratitude va spécialement à l'endroit des personnes suivantes :

- **EWODO MEKA Roland, Docteur en sciences de Gestion, chargé de cours / FSEG/ UYII** qui, malgré ses multiples responsabilités a accepté de suivre ce travail avec beaucoup de rigueur.
- **Dr. MOULIOM Iliassou**, pour ses encouragements, sa disponibilité, son suivi et ses remarques très pertinentes ;
- **Dr SAMBA Michel Cyrielle, chef de Département de l'Innovation des Techniques Commerciales et de l'Industrialisation** pour le cadre de formation offert dans ce département ses conseils, et sa patience ;
- **A mes Parents M. et Mesdames PEFOUO** Pour tous leurs sacrifices et amour inébranlable.
- **A M^{lle} MAGO Marie Carine** pour son soutien multiforme ;
- **A M. ACTHA NGOULAYE Fabrice** pour la stabilité émotionnelle et le soutien inconditionnel ;
- **A mes frères et Sœurs MAGNITOUO Yvonne, MAGO Carine, TCHI Wilson, NGOUOFO Ronice, FOTIO Ronald, MVOGO Rudel** pour leurs encouragements et leur assistance diverse ;
- **A M. SOB TADE** pour toutes ses remarques constructives.
- **A mes promotionnaires** particulièrement à **KOUMPO Verdiane** pour la fraternité et la convivialité durant la formation;
- **A ceux dont les noms n'ont pu être cités** afin qu'ils retrouvent à travers cette phrase l'expression de notre profonde gratitude.

LISTE DES ABREVIATIONS ET DES SIGLES

F.C.C :	Facteurs de Contingence Comportementaux
F.C.S :	Facteurs de Contingence Structurels
I.F :	Indicateurs Financiers
I.N.F :	Indicateurs Non Financiers
PE :	Petites Entreprises
PME :	Petites et Moyennes Entreprises
RGE :	Recensement Général des Entreprises
SMEs :	Small and Medium Size Enterprises

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : les différents niveaux de décision.....	14
Tableau 2 : Comparatif des types de tableaux de bord.....	25
Tableau 3.1: Entreprises générales de l'étude	45
Tableau 3.2 : Mesure des variables dépendantes et indépendantes.	47
Tableau 4.1 Les fréquences des indicateurs du tableau de Bord dans les PME	56
Tableau 4.2 Fréquences conjointes des indicateurs du tableau de bord et de la taille de l'entreprise	57
Tableau 4.3 : Fréquences d'intégration forte des indicateurs du tableau de bord suivant le niveau d'éducation du dirigeant.	58
Tableau 4.4 : Fréquences d'intégration forte des indicateurs du tableau de bord suivant l'expérience du dirigeant.	59
Tableau 4.5 : Les résultats des tests de Khi-deux	60
Tableau 4.6 : Les coefficients de la regression logistique multinomiale.	62
Tableau 4.7 Les effets marginaux associés à nos coefficients.	64

LISTE DES GRAPHIQUES

Graphique 4.1 : Répartition des PME de l'échantillon suivant le secteur d'activité ..	53
Graphique 4.2: Repartition de l'échantillon suivant la taille des PME.....	54
Graphique 4.3: Repartition de l'échantillon suivant la localisation des PME	54
Graphique 4.4 : Répartition de l'échantillon suivant le statut juridique de l'entreprise	55

RESUME

L'objectif de cette étude est principalement d'identifier les facteurs susceptibles d'influencer le choix des indicateurs dans les tableaux de bord des PME camerounaises. Pour y parvenir, nous avons adopté une approche quantitative dans le cadre d'une analyse hypothético déductive. Pour ce faire, nous avons utilisé des données primaires collectées à base d'un questionnaire auprès de 75 PME dans quatre villes du Cameroun (Yaoundé, Douala, Bafoussam, et Sang-melima). Pour l'analyse de nos données, nous nous sommes servis de deux catégories d'instruments à savoir : les instruments d'analyses descriptives et économétriques. Les résultats obtenus montrent que les entreprises de taille moyenne ont plus de chance d'intégrer dans leurs tableaux de bord des indicateurs non financiers comparativement aux entreprises de petites tailles. Egalement, ces résultats montrent que les dirigeants ayant un niveau de formation secondaires et supérieur ont plus de chance d'intégrer des indicateurs non financiers dans leur tableau de bord contrairement aux dirigeants ayant un niveau primaire. Au vu de nos résultats, nous suggérons aux dirigeants d'œuvrer d'avantage à la consolidation de leur taille d'entreprise, car plus une entreprise est grande, plus elle a tendance à diversifier ces indicateurs de mesures de performance.

Mots clés : Indicateurs de performance, Tableau de bord, facteurs de contingence, PME.

ABSTRACT

The objective of this study is mainly to identify the factors likely to influence the choice of indicators in the dash-board of Cameroon SMEs. To achieve this, we adopted a quantitative approach within the framework of a hypothetico-deductive analysis. To this, we use primary data collected in 75 SMEs in four cities of Cameroon: Yaoundé; Douala; Bafoussam; and Sangmelima. For the analysis of our data we used two categories of instruments namely: the descriptive and econometric analysis instruments. The result obtained shows that medium size companies are more likely to include non-financial indicators in their dash-board compared to small size companies. Also; these result shows that leaders with a secondary and higher education level have a better change of integrating non-financial indicators to the detriment of financial indicators in the dash board, unlike leaders with a primary level. In view of our results; we suggest to the leaders to work more on the consolidation of their company size; because the more a company is large; the more it tends to diversify these indicators of performance measures.

Key words: Performance indicator; Dash-board; Contingency factors and SMEs.

INTRODUCTION GENERALE

I- CONTEXTE ET JUSTIFICATION

Selon le rapport de l'INS¹ (RGE, 2016), les PME Camerounaises constituent dans le tissu économique national un atout indéniable de développement. Ces PME à elles seules représentent 98,5% de la totalité des entreprises et emploient 41,9% de la masse salariale totale au Cameroun. Cependant, ces PME sont souvent heurtées à des difficultés liées à leur pratique de gestion. Le RGE-2016 précise que 81,3% d'entreprises ne tiennent pas de comptabilité écrite, et bien plus, il affiche dans son rapport que 48,4% des propriétaires dirigeants disposent au plus du CEP ; cette proportion pose le problème de la qualification des dirigeants dans les entreprises camerounaises et peut en partie expliquer la faible performance nationale de celles-ci.

Dans cette même lancée, le journal « Investir au Cameroun » du mois de novembre 2015 affirme que 80% d'entreprises disparaissent au bout de 02 ans après leur création. De ce constat, découle le fait que les PME connaissent des problèmes qui sont liés à leur gestion, des problèmes qui entachent leur développement économique. Or, il existe de nouveaux outils de gestion qui permettent de mieux piloter l'entreprise, ce sont des outils d'aide à la prise de décision. Parmi ces outils de pilotage et de gestion on distingue les tableaux de bord qui au fil du temps, se sont développés et ont fait l'objet de plusieurs études (Kaplan et Norton, 1996). De nos jours, ils sont de plus en plus évoqués dans les recherches en science de gestion (Hoque et James, 2000). Leur présence dans les PME se fait de plus en plus ressentir car ils contribuent globalement à la gestion de l'entreprise. Le tableau de bord est également un outil de mesure de la performance. Contrairement aux outils traditionnels de gestion, le tableau de bord est considéré comme un outil de gestion qui prend en compte les indicateurs financiers, de satisfaction des clients et l'état des relations entre partenaires pour mesurer la performance². Concernant la prise en compte des indicateurs financiers dans les Tableaux de bord, près de 75% de managers estiment que son intégration est au moins forte par contre, les entreprises du secteur primaire intègrent moins les indicateurs non financiers

¹Institut National de la Statistique

² Rapport général de l'étude sur les déterminants des performances des entreprises en Afrique subsaharienne : cas du Cameroun, Sénégal et Côte d'ivoire.

(25%). Il convient dans notre contexte d'identifier et d'analyser les facteurs qui déterminent les indicateurs des tableaux de bord des PME.

En outre, Bergeron (2000) précise qu'à une ère où la concurrence s'exerce sur plusieurs facteurs et où les risques se multiplient, la réussite de l'entreprise ne se traduit plus seulement en termes d'augmentation de bénéfices ou de rendement sur capital investi ; la performance devient multicritère et la survie de l'entreprise en dépend ; de ce fait, l'équilibrage³ des tableaux de bord s'avère nécessaire et davantage important quand les indicateurs qui y figurent sont choisis de manière objective. Il est donc essentiel de savoir quels sont les facteurs qui influencent le choix des indicateurs utilisés par les PME camerounaises dans leurs tableaux de bord ; d'où le choix de notre thème : **les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des PME camerounaises.**

II- PROBLEMATIQUE

Plusieurs études menées sur les PME par des auteurs n'ont pu donner des définitions uniformes au terme PME et beaucoup d'entre eux choisiront pour critères de définition la taille du personnel, le chiffre d'affaires ; d'ailleurs, la LOI N° 2010/001 DU 13 AVRIL 2010 portant promotion des petites et moyennes entreprises au Cameroun en ses articles cinq et six abondent dans ce sens en définissant la PME en ces termes :

« La petite entreprise en abrégé PE est une entreprise qui emploie entre six (06) et vingt (20) personnes et dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes est supérieur à quinze (15) Millions de francs CFA et n'excède pas cent (100) Millions de Francs CFA. ; La moyenne entreprise en abrégé ME est une entreprise qui emploie entre Vingt et Un (21) et Cent (100) personnes et dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes est supérieur à cent (100) Millions de francs CFA et n'excède pas un (01) Milliard de Francs CFA ». Critères qui seront plus tard modifiés. Le plafond considéré du chiffre d'affaires de la PE sera porté à deux cent cinquante millions et celui de la ME à trois milliards de Francs CFA. De ce qui précède, la PME est une entité indépendante qui se caractérise par sa taille principalement. Ainsi, la survie et la croissance des PME est très largement dépendante de la capacité de ces dernières à se doter d'outils de gestion (Ngongang, 2005) et en particulier à mettre en place, au-delà des outils traditionnels de calcul de coûts et de budgétisation, des systèmes de mesure de leur performance stratégique (Perera et Baker, 2007 ; Oriot *et al.* 2010). L'intérêt des chercheurs pour les questions liées aux systèmes de mesure de la performance dans le champ des PME étant

³L'équilibrage des tableaux de bord consiste à prendre en compte les indicateurs financiers et non financiers de la même manière dans les tableaux de bord.

encore limité, il est essentiel de développer les recherches dans ce domaine et de documenter les pratiques actuelles des PME (Oriot et Bergeron, 2012).

Selon (Condor, 2012), l'approche par la taille part du postulat que les PME ont des caractéristiques bien différentes des grands groupes, ce qui induit des pratiques et des besoins en contrôle de gestion particuliers car la PME se caractérise aussi par la centralisation des tâches. Il continue en disant qu'il y a une très faible spécialisation des tâches ; le dirigeant étant le seul maître à bord. La gestion au sein propre du terme va être par lui faite grâce à la proximité hiérarchique. L'augmentation de la taille d'une entreprise accompagnerait des difficultés croissantes de communication et de contrôle. Hoque et James (2000)⁴ pensent que plus l'entreprise est grande mieux seront définis les contrôles. D'autres chercheurs (Ngongang, 2013 ; Elhamma, 2011 ; Ngongang, 2018 ; Condor et Rebut, 2008) au terme de leurs travaux montrent que la taille de l'entreprise est fortement corrélée à la pratique du contrôle de gestion d'une part et à l'utilisation des tableaux de bord d'autre part. Condor (2012) montre en effet que plusieurs facteurs de contingence sont pris en compte pour le choix des indicateurs des tableaux de bord, notamment la taille de l'entreprise.

La théorie de la contingence structurelle a été très appréciée et s'est très vite répandue. Cependant, elle présente une limite, celle que lui reprochent certains chercheurs : le déterminisme, car elle laisse croire que les acteurs de l'organisation subissent l'environnement et la structure organisationnelle sans avoir la possibilité de la changer ou d'y jouer un rôle important (Kaplan et Norton, 1996). Cette limite a poussé d'autres chercheurs à faire émerger des courants de pensée selon lesquels les caractéristiques propres des acteurs de l'organisation peuvent avoir une influence sur une variable de l'organisation ; d'où la naissance de la contingence comportementale.

Dans la littérature, des auteurs s'accordent sur le fait que le profil du dirigeant en général et le niveau de formation en particulier joue un rôle important dans la gestion de l'entreprise ; Sur ce point, Etogo Nyaga (2013) affirme qu'au niveau de chaque pays, pour pouvoir bénéficier pleinement des retombées économiques induites par les PME, il y a une nécessité : qu'elles aient à leur tête des dirigeants aptes ou à la limite soutenus et accompagnés dans la conduite de leur activité. Chapellier (1994) distingue dans ses recherches des groupes de profils de dirigeants auxquels il associe un style de gestion bien

⁴Hoque Z. ET James W. (2000), « Linking Balanced Scorecard Measures to Size and Market Factors: Impact on Organizational Performance », *Journal of Management Accounting Review*. Cité par E. CAUVIN et P. BESCOS, 2005

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

précis et des caractéristiques de gestion bien propres à chacun. En réalité, des éléments comme l'âge, la formation et l'expérience sont déterminants du genre de profil du dirigeant dans sa gestion et ils peuvent être soit ancrés dans le contrôle de gestion via les tableaux de bord, soit pas (Chapellier, 1997). Les résultats de plusieurs chercheurs (Condor et Rebut 2008, Cauvin et Bescos 2005 ; Oriot et Bergeron, 2012 ; St Pierre, Lavigne, Bergeron 2005) vont dans ce même sens en trouvant un lien significatif entre la formation du dirigeant et tableau de bord.

Soulevant le type de formation du dirigeant, Ngongang (2018), à partir d'une étude menée sur 89 PME appréciant la relation entre le type de formation du dirigeant et la nature du contrôle de gestion, va trouver que le type de formation suivi par le dirigeant multiplie par quatre fois la mise en œuvre d'un bon contrôle de gestion. Chapellier (1997) va également en étudiant le dirigeant dans son profil trouver qu'il y a un lien assez significatif entre le type de formation et la pratique de la gestion au sein des PME car un dirigeant ayant une formation de gestionnaire utilise plus un système de gestion complexifié et fait appel à des techniques de gestion qui l'aideront à mieux diriger sa PME par contre, les dirigeants non gestionnaires utilisent les systèmes moins complexes de gestion.

Allant dans la même logique, Takoudjou, Kamga et Tajeuteu. (2018) ont après une étude sur le lien entre le profil du dirigeant et le choix différencié des indicateurs de mesure de performance mis en exergue le fait que la formation continue du dirigeant explique leur choix quant aux indicateurs de mesure de performance contenus dans les tableau de bord.

L'expérience du dirigeant est un atout considérable dans la gestion de l'entreprise d'ailleurs Chapellier (1996) en analysant les données de gestion et système d'informations des dirigeants des PME aboutit au résultat selon lequel l'expérience a une faible corrélation avec le système de gestion. Cette situation pour ces auteurs s'explique par le fait que dans un premier temps les débutants incertains réquisitionnent un volume d'informations importants qui avec le temps diminue et dans un second temps du fait que les conservateurs anciens souvent les plus formés sont les moins expérimentés. Reix (1984) ne trouve également aucune relation entre le degré de production des informations de gestion et l'expérience de l'utilisation de la dite information. D'autres chercheurs (c) vont également trouver qu'il n'y a aucun lien réellement significatif ou existant entre l'expérience du dirigeant et les pratiques traditionnelles ou modernes de gestion.

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

C'est ainsi que le tableau de bord dans le temps a connu une évolution notoire. Bouquin (2001) définit le tableau de bord comme « *un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leur fonction* ». De cette définition, ressort que le tableau de bord est constitué d'ensemble d'indicateurs qui rendent compte de l'évolution des systèmes pilotés et l'identification des tendances qui peuvent influencer ces systèmes. Compte tenu de la pression concurrentielle et de l'environnement des affaires de plus en plus complexes et compétitifs, il importe de diversifier les indicateurs de mesure de performance. Au courant des dernières décennies, les indicateurs de performance sont passés d'indicateurs financiers à indicateurs diversifiés (financiers et non financiers). Kaplan et Norton (1996) ont élaboré dans ce sens un modèle de mesure équilibré de performance qui prend en compte quatre axes : financiers, clients, processus interne et apprentissage organisationnel. Cet ensemble d'indicateurs pouvant permettre de mesurer la performance sur plusieurs axes est appelé Balanced scorecard ou encore tableau de bord équilibré.

Les études de Jorinsen et al (1997) montrent que les indicateurs de mesure de performance non financière sont très peu utilisés par les entreprises de taille moyenne. Hoque et James (2000) ayant réalisé une enquête sur 66 PME australiennes posent le même problème de taille de l'entreprise. Takoudjou, Kanga et Tajeute (2018) recommandent la prise en compte des facteurs de contingence pour comprendre les problèmes liés à la non différenciation des indicateurs dans les tableaux de bord des PME au Cameroun. Certains auteurs soutiennent que les PME n'utilisent pas les tableaux de bord (et quand c'est le cas, ils ne sont pas équilibrés). Les raisons qui peuvent justifier ce point de vue sont les suivantes : elles sont très souvent de petite taille, en outre le dirigeant n'est pas bien formé et son niveau d'étude est très bas. En plus de ces dernières, Ngongang (2018) s'interroge sur d'autres raisons possibles liées aux facteurs de contingence comportementaux qui pourraient encore mieux expliquer ce phénomène.

Selon Chiapello et Desmond (1994), seuls les indicateurs non financiers dans les tableaux de bord permettent d'assurer une réelle réactivité et une certaine adaptabilité à l'entreprise en l'occurrence des PME. Il semble donc logique que le fait pour les PME de ne pas prendre en compte les indicateurs non financiers peut constituer un risque dans la conduite de leur activité. Il devient donc crucial de nous questionner sur les éléments qui déterminent un tel choix. Implicitement, il est question de savoir pourquoi les PME au lieu de

s'appuyer sur les indicateurs qui pourraient les aider à avoir une meilleure performance choisissent seulement les tableaux de bord centrés sur les indicateurs financiers. Il sera question de nous interroger sur les éléments qui déterminent le choix des indicateurs dans les tableaux de bord des PME au Cameroun. Si dans d'autres contextes de telles études ont été menées (Cauvin et Bescos, 2004 ; St Pierre, Lavigne et Bergeron, 2005), dans le contexte camerounais aucun travail sur le sujet à notre connaissance n'a encore été réalisé ; ce qui justifie pour nous la nécessité d'investiguer dans ce champ de recherche. D'où la question : **Quels sont les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des PME au Cameroun ?**

III- OBJECTIFS DE LA RECHERCHE

La présente recherche a pour objectif principal de trouver les facteurs qui influencent le choix des indicateurs dans les tableaux de bord des PME camerounaises. De cet objectif principal, découle deux sous objectifs :

- Voir si les facteurs de contingence structurels influencent le choix des indicateurs que l'on retrouve dans les tableaux de bord des PME au Cameroun ;
- Voir si les facteurs de contingence comportementaux influencent le choix des indicateurs que l'on retrouve dans les tableaux de bord des PME au Cameroun;

IV- INTERET DE LA RECHERCHE

Tout problème de recherche doit déboucher sur un fait instructeur de connaissance et par conséquent être utile à la multitude. L'intérêt de celle-ci sera d'une part théorique et d'autre part pratique.

Sur le plan théorique, cette étude nous permettra d'approfondir nos connaissances dans le domaine du contrôle de gestion globalement mais particulièrement dans la gestion des tableaux de bord.

Sur le plan pratique, la réalisation de cette étude sera un supplément à la littérature relative au domaine concerné. Les résultats issus de cette étude pourraient servir aux dirigeants des PME camerounaises, à l'état et surtout à toute la communauté scientifique, bref à toutes les parties prenantes dans la mesure où la pérennité d'une entreprise favoriserait le développement social (création des emplois), économique (création de la valeur monétaire à travers le paiement des impôts).

V- HYPOTHESES DE RECHERCHE

Parmi les éléments susceptibles de mettre en évidence les indicateurs des tableaux de bord nous avons identifiés plusieurs principales variables parmi tant d'autres connus de la littérature.

Ce qui nous a permis de formuler les hypothèses suivantes :

H₁ : Les facteurs de contingences structurels notamment la taille des PME, ont une influence sur le choix des indicateurs du tableau de bord des PME au Cameroun.

H₂ : Les facteurs de contingences comportementaux à l'instar de la formation du dirigeant, ont une influence sur le choix des indicateurs du tableau de bord des PME au Cameroun.

De manière générale, cette recherche permet de montrer qu'il existe des facteurs de contingence (structurels et comportementaux) qui ont une influence sur le choix des indicateurs dans les tableaux de bord des PME au Cameroun.

VI- DEMARCHE METHODOLOGIQUE

Notre étude est basée sur une approche quantitative dans le cadre d'une analyse hypothético-déductive. Ainsi, il est question premièrement de partir de l'ensemble des travaux antérieurs dans le domaine de notre recherche pour élaborer des hypothèses qui seront éprouvées par la suite. La population de notre étude est constituée des PME au Cameroun. La collecte des données s'est faite auprès de 75 entreprises des quatre villes du Cameroun (Yaoundé, Douala, Bafoussam et sang- melima). Nous utilisons les tests de khi de deux à différents seuil de significativité (1%, 5%, 10%), et la régression logistique multinomiale. L'analyse des données se fera à travers les logiciels STATA 13 et Eviews 8.

VII- PLAN DE LA RECHERCHE

Notre travail s'articulera autour de deux parties comportant chacune deux chapitres.

La première partie sera subdivisée en deux chapitres :

Chapitre 1 : Clarification des concepts

Chapitre 2 : Etude empirique des déterminants du choix des indicateurs au sein des tableaux de bord

La seconde partie, quant à elle, va nous présenter l'approche méthodologique de notre travail, les résultats obtenus et leur discussion. Elle est subdivisée en deux chapitres :

Le chapitre 3 portera sur la méthodologie de travail adoptée.

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Le dernier chapitre donnera successivement les résultats de notre étude, l'analyse et l'interprétation des résultats obtenus, les discussions et les recommandations liées à notre étude.

Au terme de nos travaux nous avons une conclusion dans laquelle nous émettons des limites liées à notre recherche.

**PREMIERE PARTIE : CLARIFICATION DES CONCEPTS ET ETUDE EMPIRIQUE
DES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE
BORD**

Les chercheurs se mobilisent de plus en plus et s'intéressent à la notion de tableau de bord qui avec le temps occupe une place prépondérante dans la gestion et la prise de décision des PME. Dans le contexte des PME camerounaises, il nous paraît nécessaire de mener une étude sur les facteurs qui influencent le choix de ses composantes que sont les indicateurs. Cependant, nous n'en sommes pas encore là car avant il importe que nous clarifions les concepts liés à notre recherche notamment les indicateurs, le tableau de bord, les PME, afin de permettre que le sujet soit compris mais surtout d'avancer sans ambiguïté car la littérature est abondante et a souvent mis en exergue des pensées parfois contradictoires sur des concepts. Le lieu est donc indiqué pour nous de préciser clairement les définitions de concepts à utiliser tout au long de notre recherche. Notons quand même que les déterminants peuvent être considérés comme des éléments ou facteurs susceptibles d'influencer de manière significative la relation entre des variables économiques (et/ou financières) bien connues. Cette partie sera consacrée non seulement à l'étude approfondie des concepts de notre sujet de recherche tels que les indicateurs, les tableaux de bord, les PME mais aussi à la mise en exergue des théories idoines pour expliquer les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord telles que la théorie de la contingence et la théorie d'allocation de ressource.

CHAPITRE I : CLARIFICATION DES CONCEPTS

Tout au long de ce chapitre, nous allons mettre en exergue les concepts liés à notre recherche en y menant une étude profonde ainsi que les facteurs susceptibles d'influencer la tenue des tableaux de bord en insistant sur la compréhension du tableau de bord.

SECTION I : REVUE DES CONCEPTS

Une recherche consciente de ses besoins ne peut passer outre à la nécessité de clarifier car une exigence essentielle de la recherche est que les concepts soient définis avec une clarté suffisante pour lui permettre de progresser. Dans cette optique de permettre une lecture aisée de notre travail et éviter des interprétations contradictoires, il s'avère impératif pour nous de procéder à la définition des concepts clés autour desquelles gravitera notre démarche scientifique. Il s'agit entre autre des indicateurs dans les tableaux de bord et les Petites et Moyennes Entreprises (PME) et des tableaux de bord.

I.1 clarification des concepts : tableaux de bord, entreprises (PME) et Indicateurs de performance.

Nous allons au cours de cette clarification définir et présenter les caractéristiques des tableaux de bord.

I.1.1 Concept de tableau de bord

Plusieurs spécialistes ont défini le tableau de bord. Quelques-unes de ces définitions feront l'objet du point suivant.

I.1.1.1 Définition

Selon Bouquin(2001) le tableau de bord est «un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leur fonction ».

Un tableau de bord est donc un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe. (Alazard et Separi, 2010).

Selon M. LEROY (2001), le tableau de bord « est une présentation synthétique et périodique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte ».

Le lexique de finance (2013), le définit comme étant : « un document établi avec une fréquence rapprochée, souvent le mois, et qui liste un certain nombre d'indicateurs financiers ou non financiers (ventes, carnets de commandes, parts de marché, nombre de réclamations clients, niveaux de trésorerie, résultats...) et qui a pour vocation d'éclairer la direction de l'entreprise sur la marche des affaires afin de lui permettre de prendre des décisions rapides sans attendre la publication des documents comptables complets qui peuvent être plus longs à venir »⁵.

Dans le cadre de notre recherche, nous retiendrons la définition du lexique de finance 2013 qui nous semblent être celle qui rentre le plus en adéquation avec notre cadre d'étude.

I.1.1.2 Rôle du tableau de bord

L'établissement du tableau de bord dans une entreprise est capital car il est à la fois un instrument de contrôle de gestion et un outil d'aide à la prise de décision.

I.1.1.2.1 Le tableau de bord : instrument de contrôle de gestion

Le tableau de bord permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire. Il attire l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnement prévues. Il doit permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise. La qualité de cette fonction de comparaison et de diagnostic dépend évidemment de la pertinence des indicateurs retenus.

I.1.1.2.2 Le tableau de bord : outil d'aide à la décision :

Avant d'entrer dans le vif du sujet il est important d'apporter un éclairage sur le concept de décision.

❖ Le concept de décision

Définition de la décision

La décision vient du verbe latin « decidere » qui signifie « trancher ». Le dictionnaire Larousse définit la décision comme étant un acte par lequel une autorité prend parti après un examen.

⁵Lexique de finance, paru dans le site www.vernimme.net, le 24 février 2013, SP

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

En psychologie, la décision est le choix entre deux comportements ou deux activités internes compatibles. C'est l'action volontaire et réfléchie de l'esprit qui se détermine à l'occasion d'un choix, d'une issue au terme d'un processus de délibération.

En stratégie, la décision est d'abord un courage opposé constamment aux détracteurs, appliqué à une situation d'incertitude, se révélant perspicace dans la capacité à anticiper et réactualiser constamment pour s'adapter aux aléas d'adversité.

Pour Wikipédia, la décision est le fait pour un acteur ou d'un ensemble d'acteurs qui effectue un choix entre plusieurs solutions susceptibles de résoudre le problème (ou la situation) auquel il est confronté.

Pour le cadre de notre recherche, nous retenons la définition de Wikipédia/internet.

La décision étant au cœur de l'entreprise, elle a des conséquences sur l'entreprise. Par conséquent, quelle décision prendre pour l'entreprise ? La réponse à cette question fait l'objet du paragraphe suivant.

❖ Les différents types de décisions

On distingue plusieurs types de décisions classés en trois (03) niveaux : le niveau stratégique, le niveau tactique et le niveau opérationnel. Ces différents niveaux sont expliqués dans le tableau ci-après :

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Tableau 1 : les différents niveaux de décision

Décision :	Niveau stratégique	Niveau tactique ou administratif	Niveau opérationnel
Effet sur l'organisation	Large, agit sur le potentiel de l'organisation, orientations générales	Important mais dans le cadre de la stratégie : structures, gestion des ressources	Très limité Régulation
Horizon	Long terme	Moyen terme	Court terme, immédiat
Reproductibilité	Faible (pas de reproduction à l'identique)	Variable, souvent application de techniques éprouvées	Importante (routines ou procédures)
Incertitude, risque	Forts	Limités	Relativement faibles
Complexité	Elevée (nombreux paramètres)	Importante	Limitée (ou purement technique)
Réversibilité	Quasi inexistante	Parfois possible	Elevée
Origine	Direction générale	Fonctions (direction fonctionnelle, département, service)	Exécutants (service, équipe, employé)
Exemples	Diversification, recentrage, fusion, lancement d'une activité, ouverture d'une usine	Budgets, développement des RH, choix d'un équipement lourd, organisation d'un département	Réapprovisionnement, organisation d'un atelier, relance des clients, embauche d'un remplaçant

Source : Ansoff (1965).

Outre cette différenciation par niveau, nous avons comme autre critère : le processus de prise de décision (la décision structurée ou programmable et la décision non structurée) et le degré d'incertitude (décision en avenir certain; décision en avenir probabilisable; décision en avenir incertain) développée par Simon (1947).

En tenant compte de l'échéance de la décision (son incidence dans le temps) et du champ qu'elle couvre (nombre de personnes ou de services concernés par la décision), il est également possible de distinguer : les décisions de planification (ex. : localisation des locaux, fusion...), les décisions de pilotage (ex. : lancement d'une campagne promotionnelle...), les décisions de régulation (ex. : renouvellement des stocks...).

Dans le cadre de cette recherche, nous retenons la décision du niveau stratégique car le dirigeant est à l'origine de la prise de décision.

Le tableau de bord doit donc donner des informations sur les points clés de la gestion et sur ses dérapages possibles mais surtout être à l'initiative de l'action. La connaissance des points faibles doit être obligatoirement complétée par une analyse des causes de ces phénomènes et par la mise en œuvre d'actions correctives suivies et menées à leur terme. Ce n'est que sous ces conditions que le tableau de bord peut être considéré comme une aide à la décision et prendre sa véritable place dans l'ensemble des moyens du suivi budgétaire. De manière idéale, un tableau de bord devrait aider :

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

- pour une prise de décision en temps réel dans l'entreprise ;
- pour une prise de décision répartie ;
- pour des informations adaptées à chaque décideur ;
- pour le pilotage d'objectifs diversifiés.

Berland (2009) renchérit en disant qu'un bon tableau de bord, utile aux managers, ne vaut pas uniquement par la somme des indicateurs qu'il représente. Ses fonctions vont bien au-delà. Il doit permettre de :

- Faire parler de la stratégie pour mieux l'appliquer. La phase de conception du tableau de bord est sans doute la plus importante. Les indicateurs retenus doivent refléter la stratégie. C'est un minimum mais au travers du choix des indicateurs, et surtout de la participation des uns et des autres à leur élaboration, c'est la dimension cognitive de la stratégie qui s'en trouvera ou non renforcée. Le choix des indicateurs n'est pas simplement une affaire de techniques où il suffirait de trouver les bons indicateurs. C'est avant toutes choses, un problème de management qui permettra de diffuser la stratégie auprès de ceux qui sont chargés de la mettre en œuvre.
- Donner à tous un outil commun de surveillance de la performance (*reporting* et auto contrôle). Le tableau de bord doit être avant tout un outil de suivi de la performance et des actions. Ses utilisateurs sont les managers et les opérationnels qui sont en charge de la performance. Il doit leur permettre de comprendre les résultats de leurs actions et de les corriger le cas échéant. Ce n'est que dans un second temps que certains des indicateurs du tableau de bord pourront servir à faire du *reporting*.

En effet, il serait assez étonnant que ces deux finalités aient des indicateurs en tout point différents. Le tableau de bord doit être décliné dans l'organisation et impliquer de nombreux acteurs. La difficulté est alors de faire en sorte que tous voient dans les indicateurs présentés la même image.

- Appréhender la performance sous ses différents aspects. Un bon tableau de bord n'est pas uniquement financier mais « traque » la performance selon différents points de vue. Il doit alors refléter la complexité du système qu'il représente et montrer notamment les interactions et les logiques d'action qui sous-tendent la performance. Le *Balanced scorecard* de Kaplan & Norton (1992) a particulièrement approfondi cette dimension du tableau de bord.

I.1.1.3 Typologie des tableaux de bord

On distingue à cet effet plusieurs types de tableaux de bord : tableaux de bord opérationnels ; tableaux de bord budgétaires ; tableaux de bord stratégiques.

I.1.1.3.1 Tableau de bord opérationnel

Dans le tableau de bord opérationnel, les indicateurs servent à identifier le niveau de mise en œuvre des plans d'actions et à mesurer l'atteinte des objectifs préalablement fixés. Ils permettent de suivre l'avancement des plans d'actions mis en place par le responsable opérationnel, pour atteindre les objectifs de l'entreprise, et de prendre les mesures correctives essentielles. Ce type de tableau de bord permet de mettre l'opérationnel au service de la stratégie, et ainsi de valider et d'ajuster la stratégie. Dans ce type de tableau, l'indicateur décrit une situation de type qualitatif pour constater des résultats qualitatifs par rapport à des valeurs de référence établies. La collecte des données se fait par simple mesure et comptage.

I.1.1.3.2 Tableau de bord budgétaire

Dans le tableau de bord budgétaire, les indicateurs ont pour but d'identifier les écarts entre les prévisions et les réalisations, de comprendre les causes et de prendre des mesures correctives en conséquence.

I.1.1.3.3 Tableau de bord stratégique

Dans le tableau de bord stratégique, ils permettent de déterminer l'efficacité des stratégies déployées et représentent, à ce titre, un véritable outil de management de la stratégie, de motivation et de mobilisation. Le fonctionnement de l'entreprise est suivi au-delà des simples aspects financiers. Ce type de tableau a pour objectif de traduire le ou les projets du dirigeant en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage.

Par ailleurs, la démarche d'identification des indicateurs est un excellent exercice puisqu'elle permet de faire preuve d'un esprit d'analyse et de synthèse. Elle implique un travail de réflexion sur l'entreprise ainsi qu'un processus de concertation interne.

Comme dit précédemment, le tableau de bord est un outil d'aide à la prise de décision pour l'entreprise. Qu'est-ce que l'entreprise ?

I.1.2 Clarification du concept d'entreprise

Ici nous présenterons les diverses définitions de l'entreprise et une classification de celle-ci.

I.1.2.1 Définition de l'entreprise

De nombreuses définitions de l'entreprise sont proposées car les points de vue de ceux qui les adoptent sont souvent divers. Selon Pareto (1989), l'entreprise est une organisation qui réunit les éléments de la production et qui les dispose de façon à l'accomplir. L'INS (2016) pour sa part considère l'entreprise comme une unité économique, juridiquement autonome, organisée pour la mise en œuvre d'un ensemble de facteurs de production de biens ou de services pour le marché. A cet effet, uniquement l'entreprise est une personne physique ou morale qui exerce pour son propre compte, une activité économique. Elle peut être constituée d'un établissement unique ou d'un ensemble d'établissements pluriel dans sa typologie.

Toute fois nous retiendrons pour cette étude la définition la plus générale donnée par l'encyclopédie libre « Wikipédia » publiée sur Internet pour qui une entreprise est une structure économique et sociale comprenant une ou plusieurs personnes et travaillant de manière organisée pour fournir des biens et/ou des services à des clients dans un environnement concurrentiel ou non concurrentiel.

Soulignons trois aspects essentiels dans cette définition :

- l'entreprise produit, c'est à dire qu'elle crée ou transforme des biens ou des services susceptibles de satisfaire les besoins des individus, des autres entreprises ou des collectivités diverses ;
- l'entreprise produit pour le marché, c'est à dire qu'elle vend les biens ou les services produits et recherche le profit ;
- l'entreprise est financièrement indépendante : cela signifie qu'elle produit et vend de sa propre autorité, sous sa responsabilité et à ses risques.

Il faut noter qu'une entreprise commerciale acquiert et vend les biens et services en l'état, sans transformation.

I.1.2.2 Classification des entreprises

Etant donné qu'une petite entreprise ne se gère pas comme une grande, et que chacune a sa propre originalité, il est nécessaire de les regrouper en catégories homogènes afin d'effectuer des comparaisons entre celles d'un même secteur, de décrire les entreprises en observant leurs structures et leurs comportements, d'évaluer les performances des entreprises ou encore de mettre en place une politique économique adaptée à leur spécificité. Les

entreprises sont classifiées selon plusieurs critères parmi lesquels : l'origine des capitaux, la taille, le secteur d'activité et la forme juridique.

I.1.2.2.1 Classification selon l'origine des capitaux

Sous cet angle, on distingue :

- les entreprises privées dans lesquelles les capitaux appartiennent à des particuliers. Il peut s'agir d'entreprises individuelles ou de sociétés ;
- les entreprises publiques dans lesquelles les capitaux sont entièrement apportés par l'Etat ou des collectivités publiques ;
- les entreprises parapubliques encore appelées entreprises à capitaux mixtes. Ce sont des entreprises dont la propriété des capitaux est partagée entre l'Etat ou les collectivités publiques et les personnes privées.

I.1.2.2.2 Classification selon la taille

En se référant soit sur l'effectif du personnel employé, soit sur le montant des ventes (appelé chiffre d'affaires), soit sur l'importance des capitaux utilisés, on distingue :

- les grandes entreprises;
- les moyennes entreprises;
- les petites entreprises;
- les très petites entreprises.

Selon L'INS (2009), les très petites entreprises sont celles qui ont un chiffre d'affaires de moins de 15 millions FCFA et comptent au maximum 5 employés ; les petites entreprises quant à elles réalisent un chiffre d'affaires compris entre 15 millions et 100 millions et les employés sont au minimum 6 et au maximum 20 ; les moyennes entreprises pour leur part ont un chiffre d'affaires compris entre 100 et 1000 millions et un nombre d'employés compris entre 21 et 100 ; les grandes entreprises ont un chiffre d'affaires de plus d'1 milliard et comptent plus de 100 employés.

La quasi-totalité des grandes entreprises au Cameroun est constituée de sociétés publiques. En revanche, la grande majorité des petites, est faite d'entreprises individuelles (RGE, 2016).

I.1.2.2.3 Classification selon le domaine d'activité

Cette classification de Clark (1976), qui est la classification traditionnelle, regroupe les entreprises en trois secteurs :

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

- Le secteur primaire : intégrant l'ensemble des entreprises productrices de matières premières (Agriculture, Pêche, Sylviculture...)
- Le secteur secondaire : comprenant les industries extractives et de transformation. Il est relativement hétérogène.
- Le secteur tertiaire : regroupant toutes les activités de service et de commerce publiques ou privées.

Cette classification de Clark, très largement utilisée, demeure cependant relativement imprécise et peu opérationnelle en raison de l'hétérogénéité des secteurs d'activité.

I.1.2.2.4 Classification selon la nature de l'activité

Selon Fabre (2006), cette classification repose sur le découpage des entreprises en six catégories plus ou moins hétérogènes à savoir : les entreprises agricoles qui assurent la production des matières de base le plus souvent alimentaires ; les entreprises industrielles qui assurent la transformation des matières de base ; les entreprises commerciales qui assurent la distribution des produits ; les entreprises prestataires de service qui fournissent des services de production (logiciels des sociétés d'informatique) et de consommation (transport, hôtellerie...) ; les établissements de crédit qui effectuent des opérations de banque (réception des dépôts, l'octroi de crédits, les transactions sur les marchés...) ; les entreprises d'assurance qui couvrent leurs clients pour certaines (assurances-vie, assurances dommages) et effectuent des opérations financières.

Ainsi définie, l'entreprise est une unité de production qui peut être spécialisée dans une ou plusieurs activités.

I.1.2.2.5 Classification selon la forme juridique

On distingue ici plusieurs formes juridiques conventionnelles au sein des entreprises camerounaises notamment les SA, les SARL, les SNC, les SAS, les SCS. Toutes ces entreprises jouent un rôle assez important pour la croissance économique du pays.

Pour l'atteinte de nos objectifs, nous allons travailler avec les Très petites entreprises, Petites entreprises et les moyennes entreprises existantes sur le territoire camerounais.

I.1.3 clarification du concept d'indicateur de performance

Nous allons définir le concept et le décrire à travers ses rôles.

I.1.3.1 Définition de l'indicateur de performance

Selon le site [compta facile](http://www.compta-facile.com)⁶, un indicateur de performance est un outil ayant pour fonction de mesurer de la façon la plus appropriée qu'il soit la performance d'une entreprise selon les objectifs qu'elle a choisis afin de faciliter la prise de décision. Il est inséré dans un tableau particulier appelé tableau de bord. Pour LEDAIN et NDAO (1997), « un indicateur de performance est une donnée quantifiée qui exprime l'efficacité et / ou l'efficience de tout ou partie d'un système (réel ou simulé), par rapport à une norme, un plan déterminé et accepté dans le cadre d'une stratégie d'entreprise ».

BEAUDRY(2012) déclare qu'un indicateur de performance « est un événement, un fait mesurable et déterminé par un calcul qui identifie de façon quantitative ou qualitative une amélioration ou une dégradation du comportement du procédé soumis à examen au regard d'objectifs stratégiques ».

De ces définitions ressort qu'un indicateur peut être soit qualitatif soit quantitatif. En général, on identifie un indicateur à l'obtention d'un résultat mesurable. Cependant, certaines informations ont plus de valeur quand elles sont de types qualitatifs.

I.1.3.2 Types et rôles des indicateurs de performance.

On peut distinguer plusieurs types d'indicateurs avec des rôles souvent différents.

I.1.3.2.1 Rôles des indicateurs de performance

Les indicateurs peuvent avoir deux rôles majeurs :

Ils doivent mesurer des états et des évolutions : concernant les facteurs endogènes comme exogènes, les indicateurs doivent décrire la réalité ambiante et de façon permanente ;

Ils servent à piloter un système : très important pour la structure, les indicateurs doivent être à la base des décisions et surtout permettre au dirigeant d'avoir une vision globale de la santé de son entreprise.

Pour bien remplir leurs rôles, les indicateurs doivent être pris en compte selon leurs types.

I.1.3.2.2 Les types d'indicateurs de performance.

La littérature distingue plusieurs types d'indicateurs. Cependant, nous allons nous intéresser à ceux qui rentrent directement dans le cadre de notre recherche ; les indicateurs financiers et les indicateurs de mesure non financière (ou indicateurs non financier).

⁶www.compta-facile.com

Les indicateurs financiers : encore appelés indicateurs traditionnels, ils sont utilisés par le dirigeant pour conduire des analyses relatives la plus part du temps à la santé de l'entreprise. Généralement, ils sont exprimés sous forme de ratios financiers ;

Les indicateurs non financiers : de plus en plus utilisés par les dirigeants d'entreprises, ces indicateurs encore appelés indicateurs de mesure physique essayent de mesurer l'immatériel, les valeurs non financières. Ils se rapprochent beaucoup de la stratégie de l'entreprise car ils permettent de mesurer son état d'avancement.

Un indicateur cependant n'a d'intérêt que s'il contribue à informer qualitativement et/ou quantitativement l'état d'avancement par rapport à l'objectif défini, et cela même de manière partielle.

SECTION II : LES OUTILS MODERNES DU CONTROLE DE GESTION : DU TABLEAU DE BORD VERS LA BALANCED SCORECARD

L'ensemble des travaux menés par les chercheurs au courant des dernières décennies sur les tableaux de bord ont connu des évolutions notoires.

II.1 Evolution du tableau de bord

Le tableau de bord comme outil de gestion a connu des améliorations sur le temps, le contenu et la vision à elle octroyée. Il n'est plus seulement un élément de mesure financière principalement mais désormais s'attèle à être un outil de diagnostic, de dialogue, de motivation, de suivi et de changement comme le décline Alazard et Separi (2010) dans leurs travaux. Il devient donc primordial d'avoir des tableaux de bord assez transversaux dans la PME et s'appuyant sur certaines variables stratégiques tels que la qualité, le risque, les ressources humaines, la société. Les tableaux de bord sont désormais plus calqués sur la structure et aide ainsi les utilisateurs à mieux apprendre et les décideurs à bien piloter et mesurer la performance de la PME. D'où la naissance du Balanced scorecard.

II.2 Le Balanced scorecard ou tableau de bord prospectif ou « équilibré »

Issu des travaux de Kaplan & Norton (1996), le BSC est un outil prospectif et « équilibré » entre :

- des indicateurs situés en amont (*leading indicators*), mesures portant sur les générateurs de performance (*performance drivers*) ;
- et les indicateurs situés en aval (*lagging indicators*), mesures portant sur les résultats (*current operating performance*). Loning & al (2008)

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Il repose sur quatre dimensions fortes à savoir :

La dimension « financière » ;

La dimension « clients » ;

La dimension « processus interne » ;

La dimension « apprentissage et croissance ». (Baaziz et Khelil, 2006)

Chacune de ces dimensions est détaillée par leurs auteurs Kaplan et Norton (1996).

- La dimension « financière » : L'axe financier représente les objectifs à long terme de l'entreprise. Kaplan et Norton (1996) proposent trois phases stratégiques financières qui, croisées avec la situation de marché de l'entreprise (croissance, maintien, maturité), fournissent une gamme d'indicateurs. Cette liste doit être comprise comme un ensemble de domaines d'indicateurs, susceptibles d'être adaptés au contexte particulier de l'entreprise. Cet axe reprend les grands indicateurs financiers classiques ; la nouveauté est dans la volonté de rattacher ces indicateurs financiers à la réalité client (nouveaux clients ciblés, clients non rentables) ainsi qu'au processus de création des produits et services (recherche et développement, nouveaux produits et services). La question principale à laquelle doit répondre la finance est « Que devons-nous apporter aux actionnaires ? ». La réponse à cette seconde question est de la Valeur. A travers cet axe, il convient donc de ne pas uniquement se focaliser sur le profit, le ROI (retour sur investissement) et le cash flow. Ces mesures « classiques » ne reflètent pas forcément les bonnes informations pour le diagnostic stratégique de l'entreprise. Il est pertinent de s'appuyer sur les avancées du contrôle de gestion, avec notamment la méthode ABC, outils plus dynamique que les ratios financiers. Les critères de choix des indicateurs concerneront essentiellement le niveau de maturité de l'entreprise sur son marché.

- La dimension « clients » : Les indicateurs de l'axe client doivent capter et organiser les remontées d'informations du personnel en contact avec les clients. Elle comprend généralement des indicateurs relatifs au segment de clientèle visé : Le degré de satisfaction, le taux de réclamation, la part de marché, la rentabilité du segment de clientèle sont autant d'exemples de mesures permettant à l'entreprise de suivre et de gérer sa clientèle. La mise en place d'une gestion de la relation client ou Customer Relationship Management (CRM) afin de suivre la stratégie visant à comprendre, à anticiper et à gérer les besoins de ses clients actuels et potentiels. C'est-à-dire, destinée à améliorer l'ensemble des processus de prospection et de fidélisation des clients. Cette stratégie se résume par les leviers suivants :

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

- Prospection et identification du client, apprendre à mieux le connaître ;
- Séduction du client par des offres de service pertinentes, élargissement et amélioration continue des offres ;
- Fidélisation par une relation client basée sur la qualité de service ;
- Conservation et gestion stratégique du client en offrant un service de qualité à l'ensemble de ses clients et un service de niveau encore plus élevé aux meilleurs d'entre eux.

L'ensemble de ses clients et un service de niveau encore plus élevé aux meilleurs d'entre eux. Le CRM est l'interface indispensable pour créer de la « relation client à valeur ajoutée », c'est-à-dire celle qui fera la différence pour le client par rapport à une offre concurrente. La principale raison du développement du CRM est, bien sûr, économique : on considère que l'acquisition d'un nouveau client coûte beaucoup plus cher que d'en garder un déjà acquis. Ce rapport peut être de 1 à 5. Par ailleurs, l'exacerbation de la concurrence et donc la multiplication des offres, ont aussi conduit à une évolution des attentes de la clientèle. Cela se traduit par une augmentation de son exigence, en particulier vers plus de qualité et plus de personnalisation. La différence concurrentielle se fait aussi sur le service et sur la qualité de la relation client-entreprise.

En améliorant la connaissance des clients, il est possible d'offrir des services très ciblés ou même, seulement, de la relation de confiance suffisante pour influencer ses choix.

- La dimension « processus interne » ; On distingue deux catégories de processus internes:

- Les processus opérationnels représentent la chaîne de valeur de l'entreprise et visent à apporter de la valeur ajoutée aux clients. La compétitivité de l'entreprise dépend directement de leur efficacité qui dépend elle-même de l'intégration de la chaîne de valeur et de leur adaptabilité aux évolutions de l'environnement (production, marché) de l'entreprise.
- Les processus supports visent à optimiser le fonctionnement de l'entreprise. Pour ces processus, l'entreprise cherchera plutôt à rentabiliser rapidement l'investissement et à réduire les coûts. Bon nombre de consultants proposent l'externalisation systématique des processus supports en les qualifiant de centre de coûts. Or, certains processus supports sont aussi source de différenciation et d'avantage concurrentiel.

L'objectif de cette perspective est de prendre en compte l'ensemble des processus internes, et en particulier l'innovation et la production. Elle englobe des indicateurs qui vont mesurer l'impact des décisions relatives aux processus-clés de création de valeur que l'entreprise met

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

en place afin de répondre efficacement aux besoins des actionnaires et des clients. Il est nécessaire de mesurer le bon fonctionnement des processus pour s'assurer de sa qualité et la développer. Un indicateur de fonctionnement de processus évalue le respect des référentiels ou des règles du jeu définis pour ce processus. Les indicateurs de conformité des processus peuvent aussi concerner le respect des règles de l'art pour une prestation donnée. Les indicateurs de processus sont conçus suivant la même logique que les indicateurs de conformité des produits et des services :

- Définir préalablement un niveau de références dit « niveau de conformité » (suite à une explicitation du processus) ;
- Fonder ce niveau de référence à partir des besoins et des attentes des clients et des niveaux de conformité des produits et des services ;
- Partir d'une connaissance suffisante de la situation initiale. Les indicateurs de conformité permettent de savoir, par des mesures internes, si les niveaux de conformité des produits ou services sont atteints ou non. Les indicateurs de conformité des produits et des services peuvent porter :
 - Sur des critères directement perçus par les clients,
 - Sur des critères plus techniques transparents pour certains clients qui correspondent aux normes, aux règles de l'art, définies pour un produit ou un service.
- La dimension « apprentissage et croissance » : elle identifie l'infrastructure que l'organisation doit mettre en place pour créer une croissance et une amélioration à long terme. Les perspectives des clients et des processus métier internes identifient les facteurs les plus critiques pour la réussite actuelle et future. Il est peu probable que les entreprises puissent atteindre leurs objectifs à long terme pour leurs clients et leurs processus internes en utilisant les technologies et les fonctionnalités actuelles. En outre, la concurrence mondiale intense exige que les entreprises améliorent continuellement leurs capacités à apporter de la valeur à leurs clients et à leurs actionnaires. L'apprentissage et la croissance organisationnels proviennent de trois sources principales: les personnes, les systèmes et les procédures organisationnelles. Les objectifs financiers, de client et de processus métier internes figurant dans le tableau de bord équilibré révèlent généralement des écarts importants entre les capacités existantes des utilisateurs, des systèmes et des procédures, ainsi que ce qui sera nécessaire pour atteindre les objectifs de performance exceptionnelle. Pour combler ces lacunes, les entreprises devront investir dans la reconversion des employés, améliorer les technologies et systèmes d'information et harmoniser les procédures et routines

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

organisationnelles. Ces objectifs sont articulés dans la perspective d'apprentissage et de croissance du tableau de bord équilibré. Du point de vue du client, les mesures axées sur les employés incluent une combinaison de mesures de résultats génériques (satisfaction des employés, rétention des employés, formation des employés et compétences des employés), ainsi que des inducteurs spécifiques de ces mesures génériques, tels que des index détaillés des compétences spécifiques requises pour la tâche. Nouvel environnement concurrentiel. Les capacités des systèmes d'information peuvent être mesurées par la disponibilité en temps réel d'informations précises sur les clients et les processus internes des employés de première ligne. Les procédures organisationnelles peuvent examiner l'alignement des incitations des employés sur les facteurs de réussite organisationnels globaux et les taux mesurés d'amélioration des processus internes et des processus clients critiques.

Un tableau comparatif d'évolution du tableau de bord peut être le suivant :

Tableau 2 : Comparatif des types de tableaux de bord

Tableau de bord opérationnel	Tableau de bord stratégique	Tableau de bord prospectif
Pilotage courant permanent pour aider les décisions de routine et tactiques	Pilotage pour aider des décisions stratégiques	Pilotage pour aider à la mise en œuvre intégrée de décisions stratégiques
Jour, semaine, mois, trimestre	Semestre, année	Année N à année N+3
Pour une fonction, un service, un domaine Tableau de bord isolé ou articulé dans un réseau de tableaux de bord	Pour le portefeuille des produits (couple produit/marché)	Pour l'ensemble de l'entreprise, vision externe et interne de la performance
Indicateurs ponctuels : <ul style="list-style-type: none"> • Indicateurs d'activité • Indicateurs de coûts • Indicateurs de rentabilité... 	Indicateurs globaux ou synthétiques : <ul style="list-style-type: none"> • Indicateurs de résultats, de marges • Indicateurs de moyens 	Indicateurs par grands domaines, isolés ou articulés : <ul style="list-style-type: none"> • Indicateurs financiers • indicateurs commerciaux • Indicateurs organisationnels • indicateurs d'efficacité • Indicateurs d'efficience

Source : Alazard et Separi (2010)

En ce qui concerne nos recherches, nous retenons le Balanced scorecard du fait de l'intégration en son sein de l'opération d'équilibrage.

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Tout au long de ce chapitre, il a été question de mettre en relief les concepts de notre recherche au travers de leurs définitions, de leur rôle et leur apport dans la science. Au demeurant, il est important de noter que le tableau de bord est un outil de gestion d'aide à la prise de décision et dont la pertinence est généralement conditionnée par le choix des indicateurs qui y figurent.

Dans le contexte des PME camerounaises, un développement sera fait sur les facteurs qui déterminent le choix de ces indicateurs ainsi que les théories mobilisées dans le cadre de cette recherche. Cela fera l'objet du chapitre suivant.

CHAPITRE II : REVUES THEORIQUES ET EMPIRIQUES DES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD DES PME CAMEROUNAISES

Ce chapitre sera consacré aux théories (la théorie de contingence et la théorie d'allocation des ressources) qui permettront de comprendre les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord et la revue de la littérature (qui est l'ensemble des travaux et recherches antérieurs liés à un sujet précis qui apportent à la science un fait novateur) en rapport avec notre sujet.

SECTION I : LES THEORIES EXPLICATIVES DES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD.

Nous avons soulevé deux théories.

I.1 La théorie d'allocation des ressources

Nous allons présenter cette théorie⁷ dans son ensemble en mettant des points d'honneur sur ses fondements, sa présentation et ses apports dans la science globalement et particulièrement dans le choix des déterminants des indicateurs des tableaux de bord dans les PME.

I.1.1 Fondements et présentation de la théorie

Avant la présentation proprement dite de cette théorie, attardons-nous sur ses fondements.

I.1.1.1 Les fondements de la théorie de l'allocation des ressources

Un fondement peut être défini comme une base ; ainsi le fondement d'une théorie peut être la base sur laquelle s'appuie cette théorie pour expliquer un phénomène. Concernant la théorie d'allocation des ressources, ils sont les suivants :

- ✓ les théoriciens de la contingence se sont intéressés à la question du pouvoir dans les organisations ;
- ✓ selon les théoriciens de la contingence, le pouvoir est structurel, il tient aux différences entre les unités organisationnelles et à la rareté des ressources que celles-ci possèdent ;

⁷Présentation majoritaire issue des travaux de Prevot & al. (2010) et Rouleau (2007)

- ✓ l'analyse des ressources consiste à identifier les sources de pouvoir ;
- ✓ selon l'analyse des ressources, c'est la rareté d'une ressource dans un contexte donné qui confère du pouvoir ;
- ✓ il existe une différence entre le pouvoir réel et le pouvoir perçu ;
- ✓ une organisation se caractérise par diverses configurations de pouvoir ;
- ✓ l'analyse politique centrée sur les ressources repose sur une vision déterministe du pouvoir.

Les fondements étant relevés, qu'en est-il de la présentation ?

I.1.1.2 Présentation de la théorie d'allocation des ressources

Alors que les chercheurs associés à la prise de décision ciblent la manière dont les individus exercent le pouvoir pour modifier à leurs avantages le processus de décision, d'autres dans la suite des théories de contingence mettent l'accent sur les ressources du pouvoir telles que le pouvoir hiérarchique, le pouvoir intrinsèque aux ressources et aux relations entre les unités structurelles qui retiennent leur attention. Il existe des différences entre les unités opérationnelles, les niveaux hiérarchiques et les personnes qui font que tous n'ont pas accès aux mêmes ressources. C'est ainsi qu'Hickson et al. (1971) proposent la théorie de la contingence du pouvoir intra-organisationnel. Selon ces derniers, il existe des contingences propres à l'exercice du pouvoir dans l'organisation qui rendent certaines sous-unités dépendantes des autres. Le pouvoir est donc contingent à la position qu'occupent les différentes unités organisationnelles les unes par rapport aux autres. De manière encore plus spécifique, la question de pouvoir est au centre de la contingence stratégique (Pfeffer et Salancik, 1978) car ce sont les ressources rares qui confèrent le pouvoir. Pfeffer établit la différence entre pouvoir « réel » et pouvoir « perçu ». Le pouvoir réel renvoie aux comportements et à l'analyse des ressources qui le rendent possible tandis que le pouvoir perçu est relié à l'interprétation, à la manière dont les personnes perçoivent le pouvoir. Henri Mintzberg vers les années 1980 présente une synthèse de travaux sur le pouvoir tenant compte du fait qu'il s'appuie sur plusieurs configurations.

Les travaux de plusieurs autres auteurs, notamment ceux de Prevot, Brulhart et Guieu (2010), affirment que la référence incontournable de la théorie des ressources (Resource-Based Theory) est sans aucun doute. Penrose (1959) a défini le concept de services des ressources. Les inputs du système ne sont pas les ressources elles-mêmes mais les services qu'elles apportent. La nature de ces services dépend des connaissances possédées par les individus dans l'entreprise. Les deux types de ressources (matérielles et humaines) combinées

créent ainsi, par interaction, des opportunités productives uniques, subjectives et spécifiques à chaque firme. La croissance est motivée par la recherche d'opportunités d'utilisation des ressources (les services productifs potentiels des ressources matérielles définissent l'éventail et la direction de la recherche de nouvelles connaissances et de nouvelles ressources). Dierickx et Cool (1989) introduisent une vision dynamique du concept de ressources en distinguant stock et flux d'actifs; Barney (1991, 2002) définit le modèle VRIN (valeur, rareté, inimitabilité, non-substituabilité). Cette théorie propose donc d'expliquer les différences de performances par les caractéristiques des ressources ou des éléments permettant aux décideurs de prendre une décision. Le modèle VRIN établi par Barney (1991,2002) définit quatre caractéristiques fondamentales des ressources pour un maintien durable de l'avantage concurrentiel et donc pour la préservation des rentes : valeur, rareté, inimitabilité imparfaite, non-substituabilité. Les développements récents de la théorie des ressources ont été à la base de la naissance des courants de pensées fondés sur le management stratégique, la compétence, les capacités dynamiques et l'approche relationnelle.

I.1.2 Allocation des ressources dans les déterminants du choix des indicateurs

Des auteurs présentent la notion de ressource comme « un stock de facteurs disponibles possédés ou contrôlés par une firme » (Amit et Schoemaker, 1993). L'organisation de la PME est généralement hiérarchisée et offre une marge de manœuvre aussi petite soit-elle à chaque niveau de responsabilité de la PME. Les indicateurs seront choisis de manière à ce que pour chaque niveau hiérarchique, les acteurs de l'entreprise puissent participer à la vie de l'entreprise et l'approche par les ressources permet donc d'allouer à chaque responsable des droits décisionnels en conformité avec les attentes du dirigeant ou sa vision stratégique. D'ailleurs Kaplan & Norton (1996) via le tableau de bord permet au travers de ses indicateurs accessibles à tout le personnel de participer à la vie de l'entité. Sauner Leroy (2002) va dans le même sens en montrant que c'est la combinaison des ressources décisionnelles qui rend la PME plus performante du fait de l'utilisation adéquate des indicateurs choisis dans le tableau de bord ; néanmoins cela demande une culture d'entreprise qui fait appel à des connaissances non substituables ou non transférables.

I.2 La théorie de la contingence

La théorie de la contingence a fait l'objet d'une étude minutieuse par Linda ROULEAU (2007). Dans cette partie, nous mettrons en exergue cette théorie⁸ en y précisant l'étroite collaboration avec le choix des déterminants des indicateurs des tableaux de bord.

I.2.1 Fondements et présentation de la théorie

Avant d'arriver à la présentation de la théorie, déclinons les fondements de la théorie de la contingence.

I.2.1.1 Les fondements de la théorie de contingence

Ils sont divers et de plusieurs ordres. Nous pouvons les citer ainsi qu'il suit :

- ✓ il n'y a pas une structure unique d'organisation qui soit la meilleure de toutes ;
- ✓ toutes les structures d'organisation ne sont pas aussi efficaces ;
- ✓ la structure d'une organisation est déterminée par les éléments contingents qui caractérisent son environnement ;
- ✓ les entreprises doivent s'adapter à leur environnement ; la recherche de l'adéquation entre l'entreprise et son environnement est centrale ;
- ✓ la structure organisationnelle est le résultat d'une double dynamique de différenciation et d'intégration ;
- ✓ la recherche sur les organisations doit être multi-variée (causalité multiple des facteurs environnementaux) et reposer sur la collecte de données objectives (structure organisationnelle formelle).

Après avoir présenté les fondements, il est question dans le point suivant de faire étalage de la théorie dans son ensemble.

I.2.1.2 Présentation de la théorie de contingence

A partir de 1916, on voit déjà les prémices de la naissance de cette théorie via le modèle de Joan Woodward (1916 – 1971). En général, les théories de la contingence reconnaissent que toutes les organisations sont différentes et qu'il n'y a pas de structures formelles qui soient idéales. Cependant, elles postulent qu'il y a des éléments du contexte qui influencent de manière déterminante les structures et les processus internes de l'organisation ; la contingence trouverait donc au sein des organisations des particularités qui influencent de manière significative au sein de l'organisation la performance.

⁸Essentiellement à partir de l'ouvrage de Rouleau L. (2007)

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Les théories de la contingence qui se développent sur trois décennies et prennent de multiples formes : la contingence technologique (années 1950), la contingence structurelle (années 1960) et la contingence stratégique (années 1970) résultent de travaux de recherche empirique se réclamant d'une démarche formelle, systémique et comparative sans précédent.

- La théorie de la contingence technologique : Joan Woodward, professeure de sociologie, mène une étude empirique qu'on appelle dans les années 1950 « l'école de la technologie » du fait de la considération forte de la technologie comme facteur déterminant pour expliquer le fonctionnement des structures organisationnelles. Lors de cette étude, l'enquête porte sur un échantillon d'entreprises dont la taille variait de cent à plus de quatre mille employés. Il s'est avéré que ni la taille, ni l'histoire, ni le secteur n'expliquaient ces différences ; toutefois, la technologie semblait jouer un rôle majeur.

En effet, il est apparu que des systèmes de production semblables tendaient à avoir des structures d'organisation semblables. Woodward distingue trois types de technologie : la production unitaire ou par petits lots, la production en grande série et la production en continu. Les enquêtes menées durant cette période ont amené la professeure à conclure qu'il existe une relation entre technologie, structure et performance. D'autres auteurs comme Burns & Stalker (1966) vont mener les études qui les conduiront à montrer qu'il existe deux types d'organisations ayant des environnements différents : le type mécanique convenant à des conditions stables et le type organique dont l'environnement est instable. L'apport de ces travaux est d'avoir introduit l'idée que l'environnement est un facteur de contingence important de la structure des entreprises ; idée qui permettra le développement de la contingence structurelle.

- La théorie de la contingence structurelle : cette contingence porte sur les relations causales entre environnement, structure et performance de l'entreprise. Les auteurs ont mis en commun l'effet déterminant de l'environnement sur la structure. Lawrence et Lorsch (1967) approfondissent les travaux de Woodward. Après une étude menée par eux, ils concluent que les entreprises les plus efficaces sont celles qui s'adaptent au degré d'incertitude de chacun des types d'environnement (environnement scientifique, environnement du marché, environnement technico-économique). Par ailleurs, ils font le constat selon lequel les organisations s'adaptent à leur environnement par un double mécanisme de différenciation et d'intégration de leurs structures. C'est donc en se fractionnant en différentes fonctions pour se spécialiser que les organisations s'adaptent à leur environnement. Néanmoins, il peut y avoir des effets néfastes sur l'atteinte des buts communs de l'organisation ; Il est donc important

d'intégrer les fonctions par différents mécanismes de coordination. Cependant des chercheurs de l'université d'Aston (Hinings, Pugh, Hickson) mènent une étude où ils remettent en cause les conclusions de Woodward et distinguent deux principales dimensions de la structure : la spécialisation des fonctions et la concentration de l'autorité. Ces chercheurs s'attèlent aussi à dire que les facteurs de contingence les plus déterminants comme la taille et la dépendance des organisations envers les autres étaient les facteurs contingents par excellence de la structure des organisations.

- La théorie de la contingence stratégique : au début des années 1970, sont nées plusieurs critiques sur la contingence structurelle et la principale d'entre elles est le caractère déterministe de cette théorie. Dans cette lancée, Child (1972), l'un des chercheurs du groupe d'Aston remet en cause cette position car pour lui le choix stratégique que les gestionnaires exercent leur permet de contrôler en partie leur environnement. Le gestionnaire jouerait donc un rôle important dans le modèle de contingence car il contribue à l'ajustement de son entreprise à son environnement. Quelques années après, Pfeffer et Salancik (1978) proposent la perspective de dépendance des ressources car la vulnérabilité d'une entreprise vis-à-vis de son environnement est liée à la possibilité d'obtenir des ressources dont elle a besoin ; ressources souvent contrôlées par l'environnement ; raison pour laquelle l'organisation a tout intérêt à contrôler les ressources dont elle a besoin afin d'avoir un environnement moins contraignant. Le rôle du gestionnaire est donc de trouver le moyen de réduire la dépendance de leur organisation vis-à-vis des ressources de l'environnement ou des ressources rares.

I.2.2 Contingence dans les déterminants du choix des indicateurs

Cette théorie dans son développement et son approche organisationnelle montre comment les contraintes extérieures et même intérieures à la structure affectent la structure de l'organisation ; autrement dit, il existe des facteurs de dépendance concernant les fonctions de l'entreprise. Il est donc évident que le choix des indicateurs dans les PME n'est pas fortuit car il est subordonné à un ensemble de facteurs qui le déterminent, l'influencent considérablement. Cependant il est important de noter que la plupart des facteurs de contingence structurelle et comportementale (âge, niveau d'étude, formation...) ne déterminent pas le choix des indicateurs mais peuvent décrire l'intensité d'utilisation des indicateurs choisis. Parmi les déterminants de la littérature, nous avons relevé une multitude (taille des PME, stratégie des PME, environnement concurrentiel, âge du dirigeant, formation du dirigeant, etc...) classés en deux grands groupes : facteurs de contingence structurels et facteurs de contingence comportementaux.

Après ce courant de pensées, il nous semble nécessaire de recenser dans la littérature existante, l'ensemble des auteurs qui ont traités de notre sujet et de soulever l'ensemble des résultats issus de leurs différentes recherches. Ce qui nous conduit à la section à venir.

SECTION II : LES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD : REVUE EMPIRIQUE

L'évolution du contrôle de gestion dans le temps et dans l'espace exige une meilleure appréhension des outils de gestion avec la complexification des organisations dans leur système. Il est donc primordial pour le dirigeant d'avoir un outil référent qui lui permette d'agir de manière optimale.

II.1 Les indicateurs dans les tableaux de bord

Il existe plusieurs travaux antérieurs au sein de la littérature qui ont traité du contrôle de gestion (qui est selon Google une activité visant la maîtrise de la conduite de l'organisation en anticipant sur les événements et en s'adaptant à l'évolution de l'environnement) en général (Bouquin, 1992 ; Lônging et all, 2008 ; Alazard et Separi 2010) et du tableau de bord en particulier (Kaplan et Norton, 1992 ; Bouquin, 1992 ; PEZET, 2007 ; Takoudjou et al, 2018). Les décisions prises par les dirigeants et les différentes actions menées par eux doivent être évaluées sur plusieurs pans afin de dégager le niveau de performance de l'entreprise. A cet effet, les outils de gestion comme les tableaux de bord doivent être mis en œuvre dans toutes les entreprises afin de pouvoir obtenir les informations probantes à temps et prendre les décisions adéquates pour l'entreprise (Kaplan et Norton, 2001). Cet outil de gestion doit surtout être implanté dans les PME (Bergeron, 2000) ; elles qui sont un style particulier d'entreprise du fait de leur extrême diversité dans leur mode de gestion et du type de propriété car le dirigeant est généralement propriétaire et au centre de toute action. Or d'autres travaux comme ceux de Cordon (2012) préconisent d'intégrer le contrôle de gestion par approche de la taille permettant ainsi de souligner les propriétés de flexibilité et d'adaptation du tableau de bord (Kaplan et Norton, 1996). A l'ère de la mondialisation, la concurrence oblige les entreprises à être performantes ; d'ailleurs cette performance peut être multidimensionnelle (Sogbossi, 2010). Il importe donc de mettre sur pied un mode opératoire qui permette de bien asseoir le tableau de bord de gestion (condor et rebut, 2008). Le tableau de bord devrait donc prendre en compte les indicateurs de mesure financière et les indicateurs de mesure non financière afin de permettre à l'entreprise de rendre compte de sa performance sur tous les plans (Kaplan et Norton, 1996). Des études sur la présence des tableaux de bord au sein des

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

PME et leur utilisation (Ngongang, 2018) montrent que 65,4% des PME ont un contrôle de gestion renouvelé, or Takoudjou, Kamga et Yimga (2018) mentionnent que 27% uniquement des PME de son échantillon utilisent les tableaux de bord. Nobre (2001) va dans la même lancée en disant que dans 56% des cas de son étude, les PME mettent faiblement en œuvre des tableaux de bord stratégiques (tableau de bord contenant des indicateurs financiers et non financiers).

Faits qui vont en droite ligne avec ceux de Takoudjou, Kamga et Tajeute (2018) qui après leur analyse sur 101 PME obtiennent le résultat selon lequel 88,12% de ces PME utilisent des indicateurs essentiellement financiers contre 11,8% qui différencient ces indicateurs. Ngongang (2005) mettant en relation la performance et la pratique comptable trouve que la production des données comptables et l'utilisation des informations sont développées mais qu'un nombre réduit de pratiques comptables a des effets sur la performance ; pour ainsi dire que certaines données financières ne donnent pas une vision claire de la santé globale de l'entreprise.

Dans cette logique, certains auteurs comme St Pierre, Lavigne, Bergeron (2005) s'interrogent sur la possible complémentarité des indicateurs financiers et non financiers au sein des PME ; ils mènent donc une étude au sein de 260 PME québécoises et au terme de leur recherche ils affirment qu'il existe une corrélation entre les indicateurs financiers et non financiers ; il apparaît plus important d'associer aux indicateurs financiers des indicateurs non financiers surtout pour le pilotage stratégique de l'entreprise. Kaplan et Norton (1996) à travers le tableau de bord « équilibré », ou encore « prospectif » définissent quatre perspectives (financière, client, processus interne et apprentissage et croissance) qui concourent au pilotage stratégique. Ce pilotage ne sera possible et réalisable que si l'entreprise s'approprie les cinq principes de stratégie focalisés sur l'organisation à savoir : traduire la stratégie en idées opérationnelles, aligner l'organisation à la stratégie, faire de la stratégie pour chacun une motivation quotidienne, établir la stratégie comme un processus continu, mobiliser les dirigeants pour le changement (Kaplan et Norton, 2001b). Au regard de ces analyses d'autres chercheurs se sont intéressés à la question des facteurs qui seraient cause des choix des indicateurs dans les tableaux de bord. Dans ce sens, Cauvin, Newmann et Roberts (2008) ont mené une étude sur l'importance des indicateurs, leur ordre de présentation et leur effet sur l'évaluation de la performance des managers ; leur objectif étant d'examiner de façon expérimentale les facteurs qui influencent le choix des évaluateurs en faveur des indicateurs financiers ou non financiers dans l'évaluation des performances d'une

entreprise. Ils ont relevé dans leur étude qu'en dépit de l'importance accordée aux indicateurs non financiers dans les modèles d'évaluation des performances, les managers tendent à les ignorer du fait de leur subjectivité et du fait qu'ils soient trop manipulables. Au terme de leur analyse, ils concluent que l'effet de primauté sur les premiers indicateurs présentés qu'ils soient financiers ou non financiers a un impact sur l'évaluation de la performance des managers.

II.2 Les facteurs de contingence du choix des indicateurs

Avec le temps, des chercheurs ont mis en évidence le fait que le choix des indicateurs de tableau de bord est subordonné à plusieurs facteurs qu'ils ont appelés les facteurs de contingence. (Ngongang, 2005).

La taille de l'entreprise est un facteur indéniable de la catégorisation de l'entreprise, elle permet par conséquent de définir les mesures de contrôle qui peuvent y être intégrées (Germain, 2004). Plusieurs chercheurs ont présenté la taille de l'entreprise comme un facteur susceptible d'influencer le choix des indicateurs dans les tableaux de bord (Elhamma, 2011 ; Nobre, 2001). Plus l'entreprise est grande mieux seront structurés les contrôles. Il existe plusieurs critères qui permettent de mesurer la taille de l'entreprise, ce sont notamment le nombre d'employés, le chiffre d'affaires. Cauvin et Bescos (2005) se sont intéressés aux facteurs déterminants le choix des indicateurs au sein des PME françaises à partir d'un échantillon de 209 PME, les auteurs ont adressé un questionnaire à l'échelle de Likert à cinq points aux membres de la DFCG (Association Française des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion) et ont étudié quatre variables, notamment la taille de l'organisation, l'incertitude de l'environnement, la stratégie et les mesures financières et non financières. Les résultats ont montré que la taille et la stratégie déterminent les indicateurs à prendre en compte dans les tableaux de bord de ces entreprises. D'autres résultats corroborent à ceux-ci en y ajoutant le secteur d'activité (Elhamma, 2011).

Chapellier, Ben Hamadi, Mohamed (2015) dans une étude menée au sein des PME françaises, tunisiennes et syriennes sur la culture nationale comme facteur de contingence sur le type de gestion vont à l'issue de cette recherche, eux aussi, trouver la taille de l'entreprise comme facteur de contingence mais bien plus ils mettent en exergue quatre dimensions de la culture (éviter de l'incertitude, individualisme/ collectivisme, masculinité/ féminité et distance hiérarchique) et découvrent que les trois premières dimensions déterminent le niveau de complexité de la gestion à mettre sur pied au sein de l'entreprise.

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Ngongang (2013), également, après avoir étudié l'impact des facteurs de contingence structurels sur la pratique du contrôle de gestion dans 68 PME au Cameroun, met en évidence premièrement que le tableau de bord est conditionné par les traits caractéristiques du contexte dans lequel évolue l'entreprise et secondairement que la taille de la PME et son secteur d'activité déterminent la pratique du contrôle de gestion. Chapellier, Mohamed et Teller (2013) analysent les facteurs de contingence susceptibles d'influencer la complexité des systèmes de gestion et notent que l'incertitude de l'environnement, la taille de l'entreprise ont un impact positif sur la mise en place d'un système de gestion complexe.

Plus loin dans cette même étude, les auteurs précités notent également que le niveau de formation du dirigeant a un impact positif sur les types de systèmes de gestion mis sur pied. D'autres recherches vont permettre de constater que les seuls facteurs de contingence structurels (âge de l'entreprise, taille de l'entreprise, stratégie...) ne suffisent pas à eux seuls pour déterminer le choix des indicateurs des tableaux de bord, il existerait également des facteurs de contingence comportementaux comme le profil du dirigeant (l'ensemble des caractéristiques qui se rapportent à la personne du dirigeant) dans lequel on peut retrouver l'âge du dirigeant, le niveau de formation, le type de formation. A ce titre Chapellier (1997) menant une étude qualitative sur le profil du dirigeant et son comportement face aux données de gestion, va d'entrée de jeu identifier trois grands groupes (managers ambitieux, débutants incertains et conservateurs anciens ; à partir de leur niveau d'étude, de leur type de formation, de leurs aspirations, de leur âge, de leur expérience professionnelle) et à chaque groupe sera associée une fréquence d'utilisation des outils de gestion. Les managers ambitieux ont une pratique forte à hauteur de 72,09%, les débutants incertains à 57,14% et enfin les conservateurs anciens à 33,33% ; son point de vue est que le profil du dirigeant est significativement lié à son type de pratique comptable et de gestion. De même, Takoudjou, Kamga, Yimga (2018) en analysant la question de l'instrumentalisation de la gestion par l'adoption des tableaux de bord au sein des PME camerounaises à partir d'un échantillon de 314 PME trouveront que les facteurs individuels liés au principal dirigeant de la PME (son expérience professionnelle), les facteurs organisationnels et managériaux (son aptitude à déléguer les tâches, l'attribution des gratifications, l'utilisation de logiciel de gestion) influencent l'utilisation des tableaux de bord. Bien plus, Ngongang (2018) après une étude sur les facteurs structurels et comportementaux et la nature du contrôle de gestion au sein des PME lui donnera de tirer les conclusions selon lesquelles la taille de l'entreprise et l'existence d'un service de contrôle de gestion déterminent la nature du contrôle de gestion ; le type de

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

formation du dirigeant multiplie par quatre fois la mise en place d'une bonne nature de contrôle de gestion et la priorité du dirigeant multiplie par trois fois la mise en place d'un système de contrôle de gestion. Ces résultats vont dans le même sens que ceux obtenus par Takoudjou, Kamga et Tajeuteu (2018) qui questionnent l'influence du profil des dirigeants de PME au Cameroun sur le niveau de différenciation des indicateurs qu'ils choisissent pour leurs tableaux de bord et il en résulte que la formation continue du dirigeant et la promotion des activités de recherche et de développement par celui-ci expliquent son choix à l'égard des indicateurs de mesure de performance perçus dans les tableaux de bord. Néanmoins, il est important de signaler que chacune de ces recherches se heurte à la principale limite de taille de l'échantillon généralement réduite, d'où l'intérêt de porter l'étude sur des échantillons plus grands.

Tout au long de cette partie, il a été question de présenter dans un premier temps (chapitre I) les concepts liés à notre recherche, notamment les indicateurs, les tableaux de bord, les PME et dans un second temps (chapitre II) de faire étalage des théories pouvant expliquer notre sujet de recherche comme la théorie de contingence et la théorie d'allocation des ressources ; il en ressort que plusieurs facteurs peuvent influencer le choix d'indicateurs dans les tableaux de bord des PME camerounaises. Dans la partie à venir, nous allons empiriquement tester les prédictions par nous énoncées et après analyse des résultats, des recommandations pourront être émises à l'endroit des parties prenantes.

**DEUXIEME PARTIE : APPROCHE METHODOLOGIQUE ET
PRESENTATION DES RESULTATS DE LA RECHERCHE**

Gaston Bachelard résume la démarche scientifique en trois mots clés : « conquis, construit et constaté ». Après la présentation dans les deux premiers chapitres de l'état théorique sur la question des déterminants du choix des indicateurs du tableau de bord dans les PME camerounaises, il sera question dans cette partie de constater les faits (vérifier empiriquement), les hypothèses que nous avons plus haut soulevées en les confirmant ou en les infirmant au travers de deux chapitres : le chapitre trois fera l'objet de l'approche méthodologique. Il va succinctement présenter la démarche méthodologique (hypothético-déductive qui est basée sur la théorisation a priori des idées avec pour ambition de développer des principes et concepts abstraits qui présentent une cohérence interne et logique), la population d'étude, les méthodes d'échantillonnage, les méthodes et instruments de données (tels que l'observation et les questionnaires) en section un et en section deux, la construction des modèles économétriques et l'opérationnalisation des variables retenues. Le chapitre quatre fera quant à lui l'objet de la présentation des résultats obtenus et leur interprétation. Les résultats obtenus feront l'objet d'une analyse descriptive d'une part et d'autre part d'une analyse explicative. Au terme de tout cela, nous discuterons ces résultats.

CHAPITRE III : APPROCHE METHODOLOGIQUE DE LA RECHERCHE

Tout au long de ce chapitre, nous présenterons en section I, les méthodes, techniques et procédés qui nous ont permis d'effectuer le traitement de nos données et en section II, nous allons opérationnaliser les variables, construire le modèle et présenter les techniques d'estimation et de validation.

SECTION I : APERCU GENERAL DE LA METHODE DE RECHERCHE

Cette section nous donnera d'appréhender la démarche méthodologique adoptée pour notre recherche et en sus, les méthodes d'échantillonnage, de collecte de données et les instruments y afférents.

I.1 Approche méthodologique

Nous parlerons ici de la posture épistémologique, de la population d'étude et des méthodes d'échantillonnage.

I.1.1 Posture épistémologique et démarche méthodologique

L'épistémologie en science de gestion peut être définie comme l'étude critique sur les connaissances produites en science de gestion. Parmi les différents courants de pensées qui ont révolutionné la pensée épistémologique, on distingue plusieurs postures notamment : **la posture positiviste** (elle permet de découvrir et d'expliquer la réalité), **la posture constructiviste** (elle permet de construire et de vérifier la vérité) et **la posture interprétativiste** (elle interprète les faits afin de comprendre la réalité). La démarche méthodologique quant à elle désigne le processus d'élaboration des objectifs pour aboutir à des résultats théoriques nouveaux contribuant à l'avancée de la science. Cette démarche peut être soit inductive soit hypothético-déductive. La démarche inductive permet d'observer le monde réel et d'en dégager des théories ; par contre la démarche hypothético-déductive est basée sur la théorisation a priori des idées avec pour ambition de développer des principes et concepts abstraits qui présentent une cohérence interne et logique. Compte tenu de ces différentes démarches et postures et de notre sujet de recherche qui est basé sur des hypothèses énoncées à partir des études empiriques antérieures, nous choisirons la démarche hypothético-déductive avec la posture positiviste.

I.1.2 Population d'étude et méthode d'échantillonnage

Dans un premier temps nous parlons de la population (I.1.2.1) puis de la méthode d'échantillonnage (I.1.2.2).

I.1.2.1 La population d'étude

La population d'étude peut être définie comme l'ensemble des individus, organisations, événements ou objets qui feront l'objet de l'étude. En matière de recherche scientifique, l'échantillon peut être défini comme un sous-ensemble représentatif d'une population mère sur lequel s'effectue une étude, une enquête, un sondage. Il est donc essentiel de bien circonscrire sa population d'étude afin que les résultats trouvés puissent être généralisés sur l'ensemble de la population de l'étude ; ceci répondant au critère falsifiable de l'hypothèse de recherche. Notre population d'étude est donc les PME camerounaises, peu importe le secteur d'activité, le principal critère retenu pour identifier une PME sera le chiffre d'affaires⁹ ; compte tenu des différentes ambiguïtés de la définition du terme PME dans le contexte camerounais.

I.1.2.2 Les méthodes d'échantillonnage

Thiéartard (2007) énonce et développe les deux types de méthodes qui constituent l'échantillon : les méthodes non probabilistes et les méthodes probabilistes.

I.1.2.2.1 Les méthodes probabilistes

Un échantillonnage est dit probabiliste lorsque toute technique impliquant un tirage au sort donne à chaque élément une chance ou non d'être retenu. On distingue donc plusieurs techniques probabilistes au rang desquelles :

- **L'échantillon aléatoire simple** : il consiste à donner à chaque élément de la population une probabilité identique d'appartenir à l'échantillon ; on parle alors de tirage équiprobable de l'échantillon. C'est la méthode probabiliste la plus élémentaire ;
- **L'échantillon systématique** : il consiste à choisir le premier élément de manière aléatoire sur la base de sondage, les éléments suivants étant ensuite sélectionnés à intervalles réguliers. L'intervalle de sondage appelé n'étant pas égal à l'inverse du taux de sondage ;

⁹ Voir la Loi n° 2015/010 du 16 juillet 2015

- **L'échantillon stratifié** : cette méthode permet de segmenter la population à partir d'un ou de plusieurs critères définis a priori. La méthode repose sur l'hypothèse selon laquelle il existe une corrélation entre le phénomène étudié et les critères retenus pour segmenter la population. Elle consiste donc à répartir la population globale en strates et à traiter chacune d'entre elles comme la population de référence ;
- **L'échantillon à plusieurs degrés (échantillon représentatif)** : il consiste à effectuer des tirages à plusieurs niveaux. Le premier degré correspondant à la sélection des éléments appelés unités primaires. Au deuxième degré on sélectionne de manière aléatoire des sous-ensembles appelés unités secondaires au sein de chaque unité primaire retenue. Ainsi de suite jusqu'au dernier degré où les éléments sélectionnés correspondent aux unités d'analyse ;
- **L'échantillon par grappes** : c'est un cas particulier d'échantillon à deux degrés. Les éléments ne sont pas sélectionnés un à un mais par sous-groupes appelés grappes. Chaque élément de la population étant rattaché à une grappe et une seule. Au premier niveau, on sélectionne des grappes de manière aléatoire. Au second, on effectue un recensement d'individus.

Voilà recensés les différentes méthodes probabilistes ; à présent nous allons parler des méthodes non probabilistes.

I.1.2.2.2 Les méthodes non probabilistes

Contrairement aux méthodes probabilistes, les non probabilistes sont non aléatoires principalement mais le chercheur doit disposer d'une connaissance bonne de la population étudiée.

- **La méthode par quotas** : c'est une méthode d'échantillonnage non aléatoire qui permet d'obtenir un échantillon ayant une certaine représentativité de la population étudiée. Comme dans la méthode aléatoire stratifiée, la population est segmentée en fonction de critères définis a priori, de telle sorte que chaque élément de la population appartienne à un segment uniquement. A chaque segment correspond un quota qui indique le nombre de réponses à obtenir. Cette méthode peut être utilisée lorsqu'on possède une base de sondage, qui n'est pas renseignée suffisamment ou encore pour des raisons de coûts ;
- **La méthode par choix raisonné** : elle est fondamentalement basée sur le jugement. Elle ne nécessite aucune mesure particulière et surtout pas une base de sondage.

I.1.2.2.3 Méthodes d'échantillonnage prises en compte

Dans le cadre de notre recherche, l'échantillon des entreprises a été fait par les méthodes suivantes :

La méthode de cut-off (c'est-à-dire la méthode de l'exhaustif tronqué) : le choix des entreprises selon la méthode de l'exhaustif tronqué (cut-off) consiste à retenir dans chaque branche les premières entreprises culminant autour de 90% du chiffre d'affaires. Le choix est fait sans tenir compte de la ville. La méthode des ajustements a été appliquée pour remplacer les entreprises qui ne se trouvent pas dans les villes couvertes par l'enquête.

La méthode selon un choix raisonné : elle consiste à définir un certain nombre de critères qui permettent d'extraire l'échantillon. Seuls les individus respectant ces critères de choix peuvent faire partie de l'échantillon. Elle est fondamentalement basée sur le jugement. Elle ne nécessite aucune mesure particulière et surtout pas une base de sondage.

I.2 Méthodes et instruments de collecte de données

Il s'agit ici de mettre en évidence les différentes méthodes possibles de collecte de données ainsi que les multiples instruments qui permettront de les collecter.

I.2.1 Méthodes de collecte de données

On peut ici distinguer l'entretien et l'observation.

L'entretien : c'est un mode de collecte de données qui permet au chercheur d'appréhender l'idée derrière la réponse de son interlocuteur (le conscient et le subconscient de son interlocuteur). On en distingue deux types ; l'entretien individuel et l'entretien groupé.

L'observation : c'est un mode de collecte des données dans un intervalle de temps imparti au cours duquel le chercheur observe le comportement des individus et leur agir au sein de l'organisation. L'observation peut être participante (le chercheur participe à la vie de l'entité) et non participante (le chercheur est extérieur à la vie de l'entreprise).

I.2.2 Instruments de collecte de données

Les différentes manières de recueillir l'information se distinguent sur de nombreux plans. Les deux instruments les plus répandus de collecte de données dans le domaine de la gestion sont **l'entrevue** et **le questionnaire**. Dans le cadre de notre recherche, nous utiliserons le questionnaire car notre recherche étant basée sur les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord, nous pensons qu'il nous permettra de mener à bien ces travaux. Le questionnaire a été administré en face et par téléphone.

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Il existe plusieurs types de questions telles que les questions ouvertes, les questions fermées et les questions mixtes.

Les questions fermées : ici, les réponses sont précises, limitées et préalablement codifiées par l'enquêteur. Généralement, ce type de questionnaire nécessite comme réponse un « oui » ou un « non ».

Les questions ouvertes : dans ce style de questionnaire, la possibilité est laissée au répondant d'utiliser ses propres termes pour apporter des éléments de réponses aux questions qui lui sont posées et il ne dispose pas d'un temps précis de réponse. L'avantage de cette méthode est que le répondant laisse transparaître son subconscient et sa pensée profonde. Par contre, l'inconvénient de ce type de questionnaire est que la possibilité d'introduction des biais est élevée, les questions ouvertes pré-codées sont généralement utilisées pour éviter l'introduction des biais. Les questions sont donc posées par l'enquêteur sous forme ouverte, sachant qu'il dispose d'une liberté lui permettant de codifier immédiatement la réponse en encerclant la case correspondante ;

Les questions mixtes : elles font référence à l'existence sur le questionnaire d'une catégorie « autre », pour écrire en clair les réponses non prévues dans la liste.

Notre questionnaire adressé aux dirigeants (directeur général, directeur administratif et financier, contrôleur de gestion et comptable) reprendra certaines parties du questionnaire principal administré dans le cadre de l'étude du CERDI. Les sections suivantes seront reprises : les caractéristiques générales de l'entreprise (nature de l'entreprise, secteur d'activité et âge de l'entreprise), la perception du tableau de bord (connaissance du tableau de bord et utilité), les indicateurs de tableau de bord (financier, clientèle, processus interne, apprentissage organisationnel) la taille de la PME (nombre d'employés, niveau hiérarchique de l'entreprise et chiffre d'affaires), la formation du répondant (niveau d'étude, type de formation et autres stages connus).

I.2.3 Les caractéristiques et mesures de l'échantillon

Il s'agit ici de présenter les caractéristiques de notre échantillon et de présenter le mécanisme par lequel les individus sont mesurés par rapport à une variable

I.2.3.1 Les caractéristiques de l'échantillon

Notre échantillon comporte 75 entreprises (PME). La taille de cet échantillon est principalement justifiée par les limites des moyens financiers à notre disposition. Une taille plus importante de l'échantillon aurait nécessité davantage de moyens financiers que nous ne

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

dispositions pas. Le choix porté aux villes de Yaoundé, Douala et Bafoussam Sang-melima est justifié par le volume assez important des activités économiques dans ces villes comparativement aux autres villes. L'enquête a été réalisée de la période allant de janvier à février.

Tableau 3.1: Entreprises générales de l'étude

Statut juridique	Nombres	Effectifs employés	Pourcentage
<i>Statut juridique</i>			
Entreprises personnelles	28	[1– 6[37,33%
SARL	21	[6 – 20[27,67%
SA	26	[21 - 100]	35%
TOTAL	75		100%
<i>Villes de localisation</i>			
Yaoundé	21	RAS	28%
Douala	34	RAS	45,33%
Bafoussam	15	RAS	20%
Sang-melima	5	RAS	6,67%
Total	75	RAS	100%

Source : nos calculs

De ce tableau, nous remarquons que les SARL dominent notre échantillon d'étude (48%), ensuite viennent les entreprises individuelles avec 46,67% et enfin les SA qui représentent 9,33% des PME de notre échantillon. Aussi, les PME localisées dans la ville de Douala représentent environ 45,33%, suivies des PME qui sont localisées dans la ville de Yaoundé avec 28% environ et enfin on retrouve les villes de Bafoussam et Sang-melima avec 20% et 6,67% respectivement.

I.2.3.2 Les échelles de mesures

Thiétard et coll (2007) définit une échelle de mesure comme étant « *une méthode ou un instrument qui permet de classifier, de différencier les individus ou les objets par rapport à une variable* ». Il en distingue quatre principales :

L'échelle nominale : elle permet de donner l'information dans sa globalité et de façon plus limitée que possible. Elle ne permet pas au chercheur de catégoriser mutuellement ou

exhaustivement l'objet ou le sujet de l'étude, cela induit que chaque objet ne peut être affecté qu'à une seule catégorie (exemple : le sexe). Dans ce cadre, on parle plus de catégorisation que de mesure ;

L'échelle ordinale : cette échelle en plus de distinguer les sujets par catégorie, établit un ordre de préférence entre ces différentes catégories. Cependant, Elle permet d'établir une relation d'ordre entre les éléments d'un ensemble, sans toutefois être capable d'évaluer de façon quantitative la distance qui les sépare ;

L'échelle d'intervalle : cette échelle permet de combler les manquements statistiques des deux échelles précédentes car les caractéristiques peuvent être catégorisées, ordonnées et les écarts entre les différents niveaux d'échelles peuvent être évalués. Les niveaux d'intervalle étant séparés les uns les autres par la même distance, elle rend possible le calcul de la moyenne et de l'écart type de l'ensemble des données recueillies ; ce qui offre au chercheur la possibilité d'effectuer des analyses statistiques ;

L'échelle ratio scale (échelle de rapport) : comme la précédente, elle distingue les niveaux d'intervalle séparés les uns des autres par la même distance. Son ajout est l'existence du zéro (0) qui signifie que chez le sujet, la propriété ou la caractéristique étudiée ne se retrouve pas chez lui. Le meilleur exemple de cette échelle est la balance ; à zéro, l'on ne pèse rien.

Dans le cadre de notre étude, les échelles nominales et d'intervalles sont utilisées du fait de l'existence dans notre questionnaire des questions fermées et des questions à l'échelle de Likert.

SECTION II : LE MODELE ECONOMETRIQUE ET LES VARIABLES.

Cette section est consacrée à la mise en place du modèle théorique et à l'opérationnalisation des variables. Le premier point a pour objectif de présenter le modèle et les variables (II.1) et le second a pour objet de présenter les techniques d'analyse de données.

II.1 Construction du modèle théorique et opérationnalisation des variables

Nous allons tout d'abord présenter nos variables pour ensuite construire nos différents modèles.

II.1.1 Présentation des variables

Les variables présentées dans notre recherche sont de deux types : *la variable dépendante* (ou à expliquer) et *les variables indépendantes* (ou explicatives).

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

➤ La variable dépendante

La variable dépendante est : les indicateurs dans le tableau de Bord (INDTDB). C'est une variable qualitative multinomiale qui comprend quatre modalités à savoir : les indicateurs financiers, la satisfaction du client, l'amélioration des processus internes, les innovations et apprentissage organisationnelle.

➤ Les variables explicatives

Deux catégories de variables explicatives nous intéressent : les variables dites de contrôle et les variables d'intérêt. Les variables d'intérêt sont celles sur lesquelles reposent nos hypothèses. Elles comprennent

- Les facteurs de contingences structurelles notamment, la taille de l'entreprise. Elle est mesurée de manière alternative par le chiffre d'affaire et le nombre d'employé. C'est une variable qualitative.
- Les facteurs de contingence comportementaux notamment la formation des dirigeants. Cette formation prendra en compte les éléments tels que le type de formation (TYPFOR), le niveau de formation (NIVFOR), la Formation continue (FORCON), et l'expérience du dirigeant (EXPDIR).

En plus des variables d'intérêt, nous aurons les variables de contrôle qui sont présentées dans le tableau ci-après.

Tableau 3.2 : Mesure des variables dépendantes et indépendantes.

Variables	Description des variables	Auteurs
<i>Variables dépendantes</i>		
Indicateurs dans les tableaux de bord (INDTDB)	Variable qualitative qui prend la valeur 0 si les indicateurs financiers sont fortement intégrés, 1 si amélioration des processus internes fortement intégrés, 2 si innovations et apprentissage et 3 si satisfaction du client	Kaplan et Norton (1996, 2001);Bergeron (2000); Cauvin et Bescos (2005)
<i>Variables d'intérêt</i>		
Taille (TAILLE)	Variable dichotomique qui prend la valeur 1 si l'entreprise est de moyenne taille et 0 si non.	Hoque et James (2000) ; Nobre (2001) ; Elhamma (2011), Ngongang (2013) ; Germain (2004)
Niveau de formation (NIVFOR)	Variable qualitative qui prend la valeur 0 si sans niveau, 1 si niveau primaire, 2 si niveau secondaire et 3 si niveau supérieur	Chapellier (1997)

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Type de formation (TYPFOR)	Variable dichotomique qui prend la valeur 1 si le principal manager de l'entreprise a une formation en rapport avec les métiers de l'entreprise et 0 si non	Chapellier (1997) ; Bergeron (2000)
Formation continue (FORCON)	Variable dichotomique qui prend la valeur 1 si les employés ont été formés et 0 sinon	Chapellier (1997) ; Takoudjou, Kamga et Tajeuteu (2018)
Expérience du dirigeant (EXPDIR)	Variable dichotomique qui prend la valeur 1 si le principal manager est expérimenté et 0 si non	Chapellier (1997) ; Chapellier et Mohamed (2010) ; Ghorbel (2016)
<i>Variables de contrôle</i>		
Secteur d'activité (SECTACT)	Variable qualitative qui prend la valeur 2 si secteur commercial, 1 si secteur industriel et 0 si service	RAS
Forme juridique de l'entreprise (FORJU)	Variable qualitative qui prend la valeur 2 si SA, 1 si SARL et 0 si société de personne	RAS

Source : nos condensés

II.1.3 Modèle Econométrique

Le modèle que nous estimons est un logit multinomiale. Le choix porté sur ce modèle est justifié par la nature de la variable dépendante qui est une variable catégorielle multinomiale.

La forme générale se présente comme suit :

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \dots + \epsilon_i$$

Ce qui revient à dire que :

$$INDTDB = \beta_0 + \sum \beta_i X_i + \epsilon_i$$

Avec :

INDTDB = Indicateurs dans les tableaux de bord ; c'est la variable dépendante ;

β_0 = constante ; β_i = coefficient de régression ; ϵ = le terme d'erreur ; i = indique l'entreprise

Nous aurons trois modèles.

- *Le premier sera lié aux facteurs de contingence structurels.*

La forme empirique simplifiée du modèle se présente comme suit :

$$INDTDB = \beta_0 + \beta_i (FCS) + \epsilon_i$$

La forme empirique complète du modèle se présente comme suit :

$$INDTDB = \beta_0 + \beta_1 TAILLE + \epsilon_i$$

- *Le second est lié aux facteurs de contingence comportementaux.*

La forme empirique simplifiée du modèle se présente comme suit :

$$INDTDB = \beta_0 + \beta_1 (FCC) + \epsilon_i$$

La forme empirique complète du modèle se présente comme suit :

$$INDTDB = \beta_0 + \beta_1 FORM + \varepsilon_i$$

- *Le troisième est lié aux facteurs de contingence structurels et comportementaux.*

La forme empirique simplifiée du modèle se présente comme suit :

$$INDTDB = \beta_0 + (FCC) + (FCS) + \varepsilon_i$$

Le modèle estimé est un modèle probabiliste. En effet nous recherchons l'effet des facteurs de contingence structurelle et comportementaux sur la probabilité pour une entreprise de retenir un indicateur dans son tableau de bord. Le modèle estimé est donc finalement spécifié par les trois équations suivantes :

$$p_{1i} = \beta_0 + \beta_1 TAILLE_i + \beta_2 FORM_i + \beta_4 SECTACT_i + \beta_5 FORJU_i + \varepsilon_{1i}$$

$$p_{2i} = \beta_0 + \beta_1 TAILLE_i + \beta_2 FORM_i + \beta_4 SECTACT_i + \beta_5 FORJU_i + \varepsilon_{2i}$$

$$p_{3i} = \beta_0 + \beta_1 TAILLE_i + \beta_2 FORM_i + \beta_4 SECTACT_i + \beta_5 FORJU_i + \varepsilon_{3i}$$

P_1 , P_2 et P_3 représente respectivement la probabilité pour que les indicateurs de satisfaction des clients, l'amélioration des processus et les innovations organisationnelles soient fortement intégrés dans le tableau de bord d'une PME camerounaise.

II. 2 Les instruments d'analyse

Dans le cadre de notre recherche, nous utiliserons deux principaux outils: les outils statistiques et les outils économétriques.

II.2.1 Les outils statistiques d'analyse de données

Nous ferons recours à plusieurs instruments de statistiques descriptives pour vérifier nos hypothèses. Il s'agira par exemple : des graphiques, de la moyenne, la variance, l'écart type et des rapports de corrélations etc. Nous pouvons également effectuer des tests statistiques à l'instar du test de dépendance ou test de Khi-deux qui permet de dire si deux variables sont dépendantes ou non. Il joue le même rôle qu'une corrélation mais à la différence qu'il s'emploie dans le cas des variables qualitatives. Ces statistiques nous permettront non seulement de pouvoir ressortir les faits stylisés entre les principales variables de l'étude, mais aussi de pouvoir a priori nous prononcer sur la nature de la relation entre les facteurs de contingence et les indicateurs du tableau de bord.

II.2.2 les outils économétriques d'analyse

Ceux-ci nous permettront à travers une régression effectuée, de pouvoir définitivement statuer sur les facteurs qui influencent le choix des indicateurs du tableau de bord.

II.2.2.1 Démarche de l'analyse de régression logistique

Différents types de régression logistique existent, possédant chacun son procédé statistique et conduisant à l'élaboration de différents modèles théoriques. La régression logistique n'exige pas que les prédicteurs soient distribués normalement, linéaires ou qu'ils possèdent une variance égale entre chaque groupe (Desjardins, 2005).

Le fonctionnement consiste à calculer les coefficients de régression de façon itérative. Cela signifie que le programme informatique, à partir de certaines valeurs de départ pour b_0 et b_1 , vérifiera si les logs chances estimés sont bien ajustés aux données, corrigera les coefficients, réexaminera le bon ajustement des valeurs estimées, etc., jusqu'à ce qu'aucune correction des coefficients ne puisse atteindre un meilleur résultat (Howell, 1998).

II.2.2.2 Logique d'interprétation des résultats de la régression logistique multinomiale

Interpréter les résultats ici consiste à suivre principalement deux étapes : celle de la détermination de l'association entre la réponse et le terme significatif et celle de l'ajustement du modèle de données.

Pour déterminer si l'association des variables est significative, il faudrait comparer la valeur de p du terme à votre seuil de signification pour évaluer l'hypothèse nulle. L'hypothèse nulle est qu'il n'existe aucune association entre le terme et la réponse. En général, un seuil de signification (noté α ou α) de 0,05 fonctionne bien. Indique un risque de 5% de conclure à tort qu'il existe une association.

Valeur de $p \leq \alpha$: l'association est statistiquement significative ; si la valeur de p est inférieure ou égale au seuil de signification, vous pouvez conclure qu'il existe une association statistiquement significative entre la variable de réponse et le terme.

Valeur de $p > \alpha$: l'association n'est pas statistiquement significative ; si la valeur de p est supérieure au seuil de signification, vous ne pouvez conclure qu'il existe une association statistiquement significative entre la variable de réponse et le terme. Il est sans doute nécessaire de réajuster le modèle sans le terme.

II.2.2.3 Les outils d'analyse de données

Pour notre recherche, nous utiliserons deux logiciels de traitement de données à savoir STATA 13 et Eviews 8.

Stata est un logiciel complet de statistique qui répond aux besoins en gestion, analyse et visualisation des données. En outre il est choisi parce qu'il s'adapte à la puissance de l'ordinateur sur lequel il est installé et au volume du jeu de données à traiter. Bien plus, il est facile son utilisation grâce à son interface et à son langage de programmation qui sont simples et intuitifs.

Tout au long de ce chapitre, il a été question de présenter l'approche méthodologique et de concevoir les différents modèles de notre recherche. En substance, la posture épistémologique utilisée est celle du positivisme et la démarche est hypothético déductive. Notre population est constituée des PME de Yaoundé, Douala et Bafoussam et Sang-melima. La méthode de collecte de données est le questionnaire et les instruments d'analyse de données sont STATA 13 et Eviews 8.

CHAPITRE IV : RESULTAT DES ANALYSES ET DISCUSSIONS

La présentation des principaux résultats (et leurs interprétations) auxquels nous avons abouti dans le cadre de ce travail de recherche sur les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord au Cameroun fait l'objet de ce chapitre. Dans le but d'identifier les facteurs qui expliquent les choix des indicateurs dans les tableaux de bord des PME au Cameroun, nous avons fait plusieurs analyses. Nous allons dans nos deux sections mettre en exergue les résultats obtenus. La première section sera dédiée à la présentation des résultats de l'analyse descriptive. Dans la deuxième, nous présenterons les résultats de l'analyse explicative en nous appuyant sur le modèle nous permettant de procéder à la régression logistique multinomiale ; ce qui se fera après avoir fait les tests d'hypothèses afin de confirmer ou d'infirmer les hypothèses émises.

SECTION I : RESULTATS DES ANALYSES DESCRIPTIVES

Nous allons dans un premier temps décrire notre échantillon et dans un second temps interpréter les fréquences croisées entre les facteurs de contingence et le niveau d'intégration des indicateurs dans le tableau de bord.

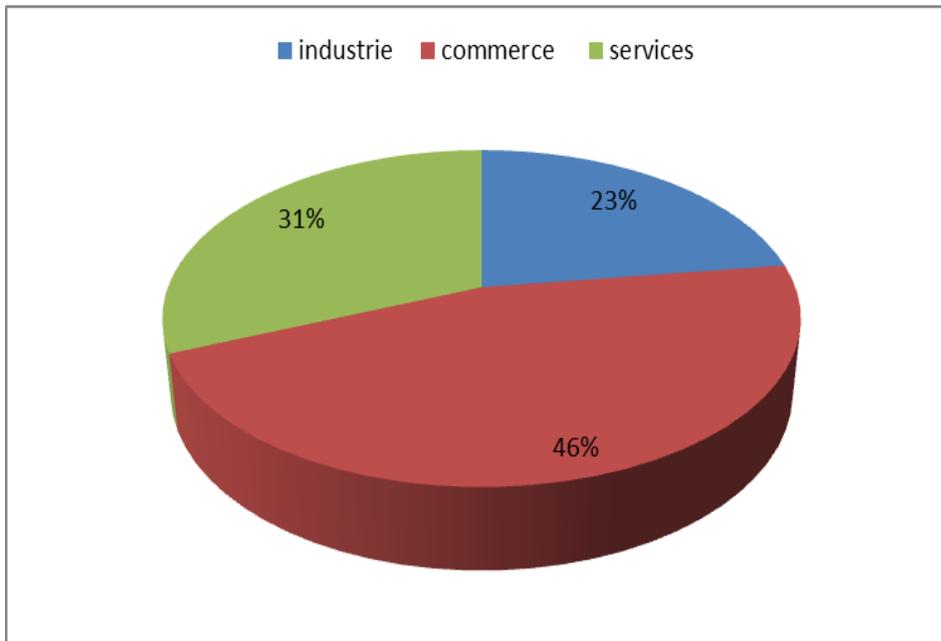
I.1 Description de l'échantillon.

Nous présenterons la répartition des entreprises au sein de l'échantillon suivant le secteur d'activité, la taille de l'entreprise, le statut juridique de la PME et le lieu de localisation de l'entreprise.

I.1.1 Répartition de l'échantillon suivant le secteur d'activité

Le graphique ci-dessous donne la répartition des entreprises de l'échantillon suivant

Graphique 4.1 : Répartition des PME de l'échantillon suivant le secteur d'activité



Source : nos calculs

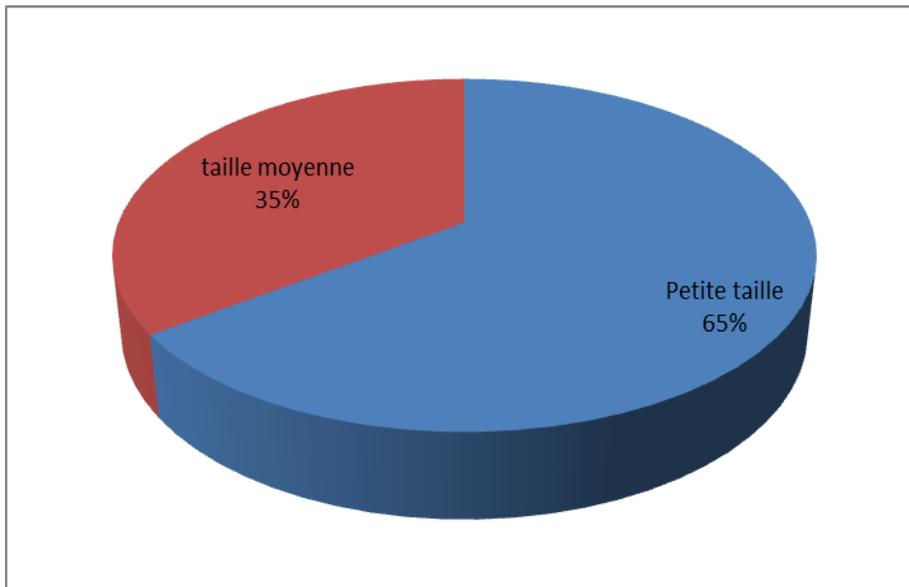
Ce graphique montre que 46% des entreprises de notre échantillon exercent leurs activités dans le secteur du commerce. En plus de ces entreprises 31% des petites et moyennes entreprises qui ont été enquêtées et sont du secteur des services alors que 23% environ sont dans le secteur industriel. Il peut donc s'avérer important de procéder des analyses afin de déterminer comment est-ce que le secteur d'activité affecte le choix des indicateurs du tableau de bord.

I.1.2 Répartition de l'échantillon suivant la taille des PME

La répartition de l'échantillon suivant la taille des entreprises est présentée dans le tableau 4.2 ci-après.

Notons tout d'abord que les entreprises dans cette étude sont dites de petite taille lorsqu'elles disposent d'au plus 6 employés. Dans le cas contraire, nous considérons qu'elles sont de taille moyenne. Les résultats obtenus dans le graphique 4.2 montrent que 65 % des PME de l'échantillon sont de petite taille contre 35% qui sont de taille moyenne.

Graphique 4.2: Répartition de l'échantillon suivant la taille des PME

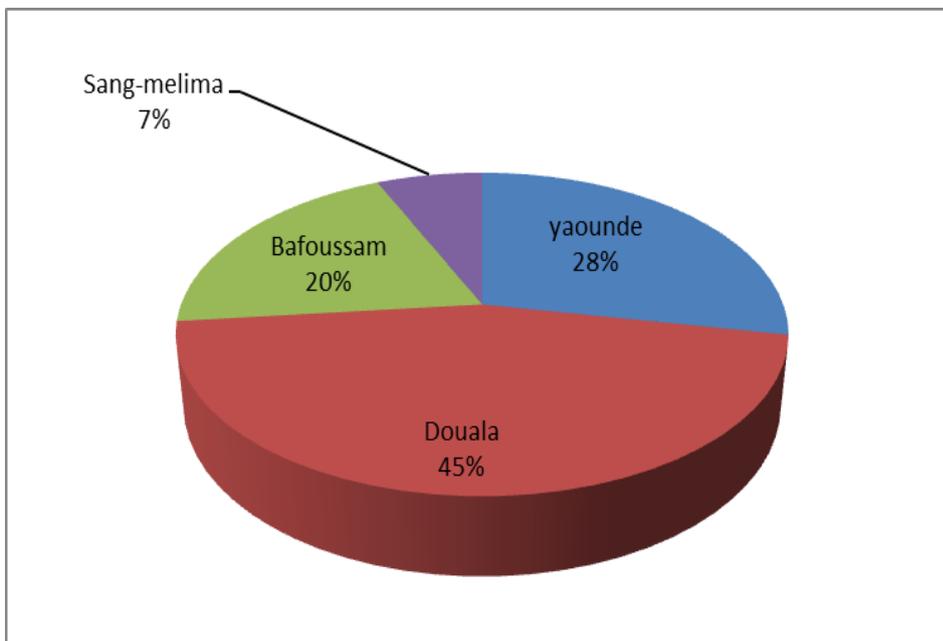


Source : nos calculs

I.1.3 Répartition de l'échantillon suivant la localisation des PME

La répartition de l'échantillon suivant la localisation des entreprises est présentée dans le tableau 4.3 ci-après.

Graphique 4.3: Répartition de l'échantillon suivant la localisation des PME



Source : nos calculs

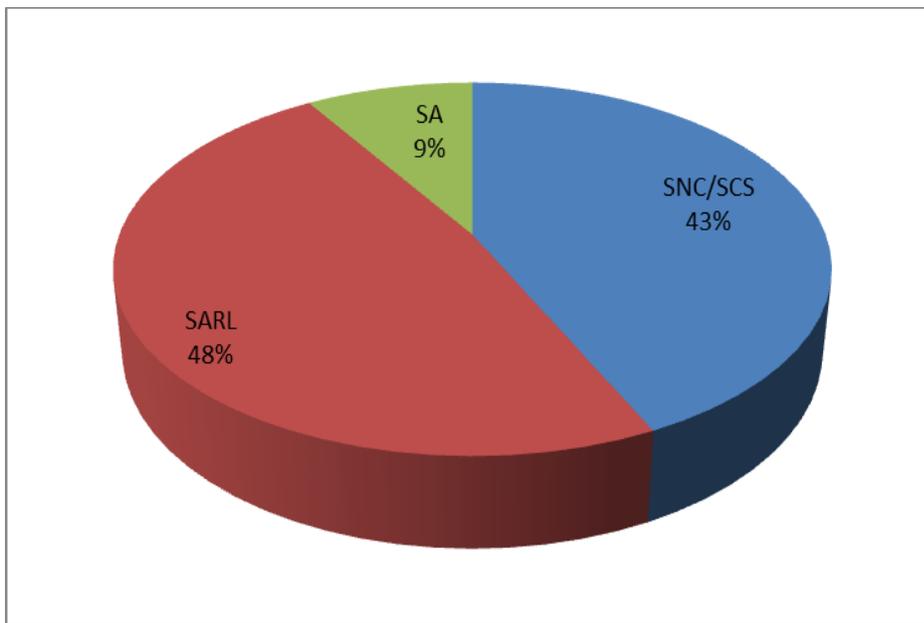
Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Ce graphique montre que la majeure partie des PME de notre échantillon est localisée dans la ville de Douala. Ces entreprises représentent environ 45% des entreprises de l'échantillon. A côté de ces entreprises, nous avons environ 28% des entreprises dans la ville de Yaoundé, 20% dans la ville de Bafoussam et environ 7% dans la ville de Sang-melima.

I.1.4 Répartition de l'échantillon suivant le statut juridique de l'entreprise

La répartition de l'échantillon suivant le statut juridique de l'entreprise est présenté dans le tableau 4.3 ci-après.

Graphique 4.4 : Répartition de l'échantillon suivant le statut juridique de l'entreprise



Source : nos calculs

Il apparaît selon ce graphique que notre échantillon comporte 48% des sociétés anonymes à responsabilité limitée, 43% environ des sociétés anonymes et 9% des sociétés en noms collectifs et en commandite simple. Nous allons dans la suite de ce travail analyser l'effet de ces caractéristiques ainsi que d'autres facteurs à l'instar des facteurs de contingence sur les indicateurs du tableau de bord.

I.2 Fréquences conjointes des facteurs de contingence et des indicateurs du tableau de bord.

Nous présentons tout d'abord les fréquences sur le niveau d'intégration des indicateurs dans le tableau de bord et par la suite les fréquences croisées de ces indicateurs avec les

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

facteurs de contingence structurelles et comportementaux qui sont la taille de l'entreprise et la formation du dirigeant.

I.2.1 Les fréquences des indicateurs du tableau de Bord dans les PME camerounaises

Tableau 4.1 Les fréquences des indicateurs du tableau de Bord dans les PME

indicateurs	Faiblement intégrés	Moyennement intégrés	Fortement intégrés	TOTAL
Financier	12%	36%	52%	100%
Satisfaction des clients	29%	24%	47%	100%
Amélioration des processus internes	45%	34%	21%	100%
Innovation et l'apprentissage interne	10%	23%	67%	100%

Notes : les chiffres présentés dans ce tableau sont en arrondis

Source : nos calculs

Ce tableau montre que les catégories d'indicateurs les plus intégrées dans le tableau de bord des PME camerounaises sont les indicateurs financiers et les indicateurs d'innovations et d'apprentissage qui sont fortement intégrés à 52% et 67% respectivement. A côté de ces facteurs, l'on retrouve également les indicateurs de satisfaction des clients qui sont fortement intégrés à 47%. Au bas du tableau se trouve les indicateurs de l'amélioration des processus internes qui sont fortement intégrés à 21%.

II.2.2 Fréquences conjointes des indicateurs du tableau de bord et des facteurs de contingence

Nous nous intéressons tout d'abord aux facteurs de contingences structurels à l'instar de la taille de l'entreprise, puis aux facteurs de contingence comportementaux, notamment la formation des dirigeants.

II.2.2.1 Fréquences conjointes des indicateurs du tableau de bord et de la taille de l'entreprise

Le tableau 4.2 donne le niveau d'intégration des indicateurs dans le tableau de bord des PME suivant leur taille.

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme
camerounaises

Tableau 4.2 Fréquences conjointes des indicateurs du tableau de bord et de la taille de l'entreprise

Indicateurs		Faiblement intégrés	Moyennement intégrés	Fortement intégrés	TOTAL
Taille PME					
Indicateurs financiers	<i>PME de Petite taille</i>	20%	47%	33%	100%
	<i>PME de Taille moyenne</i>	6%	15%	79%	100
Indicateurs de la satisfaction des clients	<i>PME de Petite taille</i>	21%	19%	60%	100%
	<i>PME de Taille moyenne</i>	32%	29%	39%	100%
Les indicateurs de l'amélioration des processus internes	<i>PME de Petite taille</i>	52%	31%	17%	100%
	<i>PME de Taille moyenne</i>	38%	38%	24%	100%
Les indicateurs d'innovations et d'apprentissage internes	<i>PME de Petite taille</i>	26%	18%	56%	100%
	<i>PME de Taille moyenne</i>	2%	26%	72%	100%

Note : Les valeurs dans le tableau sont en arrondies

Source : nos calculs

Ce tableau montre que la taille de l'entreprise semble avoir un effet favorable sur le choix des indicateurs financiers et d'innovation et apprentissage dans le tableau de bord des PME camerounaises

En effet, le tableau indique que 79% des PME de taille moyenne intègrent fortement les indicateurs financiers dans leurs tableau de bord contre seulement 33% chez les PME de petite taille. De même, l'on peut voir dans le tableau que 72% des PME de taille moyenne intègrent les indicateurs d'innovations dans leurs tableaux de bord contre environ 56% dans les PME de petite taille. Ces premières statistiques tendent bien à indiquer que la taille des

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

entreprises accroît leur intérêt pour les indicateurs financiers et d'innovation du tableau de bord dans les PME.

Le tableau 4.2 montre aussi que la taille des entreprises est négativement liée avec les indicateurs de satisfaction de la clientèle du tableau de bord. En effet, les entreprises de petite taille ont tendance à s'intéresser davantage à la satisfaction des clients que les PME de taille moyenne. 60% environ des très petites entreprises intègrent fortement les indicateurs de la satisfaction des clients dans leur tableau de bord contre environ 39% dans les PME de grande taille.

I.2.2.1 Fréquences conjointes des indicateurs du tableau de bord et de la formation des dirigeants de l'entreprise

Le tableau 4.3 présente les proportions d'intégration forte des indicateurs dans le tableau de bord suivant le niveau d'éducation du dirigeant.

Tableau 4.3 : Fréquences d'intégration forte des indicateurs du tableau de bord suivant le niveau d'éducation du dirigeant.

indicateurs	Primaire	secondaire	Supérieur	Sans niveau
Indicateurs financiers	62%	46%	54%	73%
Indicateurs de la satisfaction des clients	37%	72%	58%	14%
Les indicateurs de l'amélioration des processus internes	18%	23%	57%	13%
Les indicateurs d'innovations et d'apprentissage internes	15%	51%	79%	7%

Note : Les valeurs dans le tableau sont en arrondies

Source : nos calculs

Ce tableau montre que les chefs d'entreprises ayant un niveau d'éducation primaire et ceux n'ayant aucun niveau d'éducation accordent une très grande importance aux indicateurs financiers pour appréhender le niveau de performance de leurs entreprises. Dans ces entreprises les fréquences d'intégration forte des indicateurs financiers dans le tableau de bord

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

sont respectivement de 62% pour les chefs d'entreprises ayant un niveau primaire et 73% pour ceux n'ayant aucun niveau.

Par contre les chefs d'entreprises ayant des niveaux d'éducation secondaires et supérieurs en plus de s'intéresser aux indicateurs financiers, s'intéressent également à d'autres indicateurs à l'instar de la satisfaction des clients, de l'innovation et de l'amélioration des processus. Le tableau 4.4 quant à lui présente les fréquences de forte intégration des indicateurs dans le tableau de bord suivant l'expérience des dirigeants.

Tableau 4.4 : Fréquences d'intégration forte des indicateurs du tableau de bord suivant l'expérience du dirigeant.

Indicateurs	Expérience du dirigeant	
	Moins de 5ans	Plus de 5ans
Indicateurs financiers	77%	56%
Indicateurs de la satisfaction des clients	34%	63%
Les indicateurs de l'amélioration des processus internes	15%	35%
Les indicateurs d'innovations et d'apprentissage internes	57%	71%

Note : Les valeurs dans le tableau sont en arrondies

Source : nos calculs

Ce tableau montre clairement qu'à l'instar de l'éducation l'expérience du dirigeant tant à favoriser la prise en compte des indicateurs non financiers dans le tableau de bord des PME. Ce tableau montre que 77% environ des PME où le chef d'entreprise a une expérience de moins de 5ans intègrent fortement les indicateurs financiers contre environ 56% dans les PME où le dirigeant a plus de 5ans d'expérience. De même les chefs d'entreprises ayant plus de 5ans d'expérience intègrent davantage la satisfaction des clients, l'amélioration des processus et l'innovation.

SECTION II : LES RESULTATS DES TESTS DE KHI-DEUX ET DE LA REGRESSION LOGISTISQUE MULTINOMIALE

Nous présentons premièrement les résultats des tests de validation des hypothèses du khi-deux, puis nous procéderons à des regressions économétriques.

II.1 Les résultats des tests de validation des hypothèses

Nous nous intéressons tour à tour à la validation de nos hypothèses

II.1.1 Test de validation de l'hypothèse 1

Cette hypothèse considère que. « *Les facteurs de contingence structurels comme la taille de l'entreprise favorisent la prise en compte des indicateurs non financiers dans le tableau de bord de PME Camerounaises* »

Pour confirmer ou infirmer cette hypothèse, nous avons effectué les tests de validation des hypothèses de khi-deux. Ce sont des tests de dépendance entre les variables qualitatives. Ils représentent pour ces variables, ce que le coefficient de corrélation représente pour les variables quantitatives. Le test ici est effectué entre la variable taille de l'entreprise et la variable indicateurs du tableau de bord. La statistique calculée de Khi deux est de 16,3 avec un seuil de significativité de 1%. Ce qui indique alors la validité de notre hypothèse.

II.1.2 Test de validation de l'hypothèse 2

Cette seconde hypothèse considère que. « *Les facteurs de contingence comportementaux comme la formation du dirigeant de l'entreprise favorisent la prise en compte des indicateurs non financiers dans le tableau de bord des PME Camerounaises* » Les résultats des tests sont fournis dans le tableau 4.5 ci après.

Tableau 4.5 : Les résultats des tests de Khi-deux

Variabiles indépendantes	Variabiles dépendantes	Statistiques de Khi-deux
niveau de formation (NIVFOR)	indicateurs dans les tableaux de bord (INDTDB)	32,4***
type de formation (TYPFOR)	indicateurs dans les tableaux de bord (INDTDB)	2,1
formation continue (FORCON)	indicateurs dans les tableaux de bord (INDTDB)	1,78
expérience du dirigeant (EXPDIR)	indicateurs dans les tableaux de bord (INDTDB)	8,35***

Note : *** et ** représente respectivement la significativité auseuil de 1% et 5%

Source : nos calculs

Le tableau 4.5 montre qu'à l'exception du type de formation et de la formation en continue dont les statistiques calculées de Khi-deux ne sont pas significatives, toutes les autres variables de notre étude sont significativement liées aux indicateurs du tableau de bord des entreprises camerounaises. Ce qui montre alors que notre seconde hypothèse est valide. Il est par conséquent important de pouvoir évaluer concrètement l'effet de la taille de l'entreprise et de la formation du dirigeant sur le choix des indicateurs du tableau de bord à travers une régression logistique multinomiale.

II.2 Les résultats de la régression logistique multinomiale et les recommandations

Nous présenterons d'abord les résultats de la régression ensuite les recommandations

II.2.1 Les résultats de la régression logistique multinomiale

Il est question dans un premier temps de présenter les coefficients de la régression puis dans un second temps, leurs effets marginaux.

Rappelons tout d'abord que l'estimation d'un modèle logit fournie très souvent hors de l'intervalle 0-1. Pourtant, ces coefficients représentent des probabilités. De ce fait la valeur des coefficients obtenus en régressant un modèle logit n'est pas intéressante car ces coefficients sont biaisés. Ainsi, seuls les signes des variables sont interprétables. Pour évaluer concrètement l'effet des variables explicatives sur le phénomène expliqué, il est nécessaire de calculer les effets marginaux de ces variables.

Le tableau 4.6 donne les coefficients obtenus à la suite de notre régression. Les résultats du tableau 4.6 montrent que la taille de l'entreprise a un effet positif sur le choix des indicateurs non financiers à savoir la satisfaction du client, l'amélioration des processus et l'innovation. Le signe du coefficient de la variable taille de l'entreprise est positif pour ces trois catégories de notre variable dépendante. La quatrième catégorie à savoir l'intégration des indicateurs financiers est considérée comme catégorie de référence.

**Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme
camerounaises**

Tableau 4.6 : Les coefficients de la regression logistique multinomiale.

Variable dépendante : Indicateurs du tableau de bord			
Méthode d'estimation : Maximum de vraisemblance			
	Indicateurs de la satisfaction des clients	Indicateurs de l'amélioration des processus interne	Indicateurs d'innovation et d'apprentissage organisationnelle
Taille (TAILLE)	1,024***	1,023***	1,024***
	(0,010)	(0,010)	(0,010)
Niveau de formation			
Primaire	-1,001*** (0,0004)	-2,001*** (0,0004)	-1,001*** (0,0004)
Secondaire	0,002** (0,001)	0,002** (0,001)	0,0027** (0,0011)
supérieur	0,004* (0,002)	0,247*** (0,002)	1,13*** (0,356)
Type de formation	2,347 (1,86)	0,007 (0,006)	1,231 (4,390)
Formation continue			0,0009 (0,009)
Expérience du dirigeant	0,826*** (0,015)	0,825*** (0,015)	0,826*** (0,015)
Secteur d'activité			
Industrie	0,007 (0,006)	1,07*** (0,006)	1,08*** (0,006)
Services	-0,670*** (0,139)	-0,702*** (0,140)	-0,688*** (0,139)
Statut juridique			
SARL	0,427*** (0,164)	-0,979* (0,585)	0,383** (0,163)
SA	-0,742** (0,312)	0,483* (0,269)	0,555 (0,913)
Constant	2,007*** (0,736)	1,877** (0,796)	2,168** (0,908)
Observations	75	75	75
R ²	0,688	0,684	0,685

*Note : *, **, *** indiquent la significativité à 10%, 5%, et 1% respectivement*

Source : nos calculs

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Les résultats montrent ainsi que les entreprises de taille moyenne c'est-à-dire, celle qui ont plus de 20 employés ont plus de chance d'intégrer dans leur tableau de bord des indicateurs non financiers comparativement aux entreprises de petite taille. Ces résultats montrent aussi que les niveaux de formation secondaire et supérieur accroissent davantage la probabilité de prise en compte des indicateurs non financiers aux dépens des indicateurs financiers dans le tableau de bord des PME camerounaises. Par contre le niveau d'éducation primaire impacte négativement sur la probabilité pour qu'une PME prenne en compte les indicateurs non financiers au détriment des indicateurs financiers. L'expérience du dirigeant a elle aussi un effet positif sur la probabilité de sélection des indicateurs non financiers. Elle accroît la probabilité d'intégrer dans le tableau de bord des indicateurs de la satisfaction des clients, ainsi que la probabilité d'intégrer dans le tableau de bord des indicateurs de l'amélioration des processus et de l'innovation organisationnelle. Ce qui signifie alors que les chefs d'entreprises qui ont plus de cinq ans d'expérience prennent plus en compte les indicateurs non financiers dans leur tableau de bord que les chefs d'entreprise qui ont moins de cinq ans d'expérience.

En ce qui concerne les variables de contrôle, les résultats obtenus montrent que le secteur de l'industrie affecte positivement la probabilité de choisir des indicateurs non financiers du tableau de bord alors que le secteur des services affecte négativement cette probabilité. En ce qui concerne le statut juridique de l'entreprise les sociétés anonymes à responsabilité limitée impactent négativement sur la probabilité qu'une PME intègre l'amélioration des processus dans son tableau de bord. Les SARL accroissent par contre la probabilité pour qu'une PME intègre les indicateurs de la satisfaction des clients et de l'innovation et apprentissage dans le tableau de bord. Les sociétés anonymes quant à elles accroissent la probabilité de choisir les indicateurs d'amélioration des processus et d'innovation alors qu'elles impactent négativement la probabilité d'intégrer dans le tableau de bord des indicateurs de la satisfaction des clients.

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Le tableau 4.7 fournit quant à lui les effets marginaux associés à nos coefficients.

Tableau 4.7 Les effets marginaux associés à nos coefficients.

Variable dépendante : Indicateurs du tableau de bord			
Méthode d'estimation : Maximum de vraisemblance			
	Indicateurs de la satisfaction des clients	Indicateurs de l'amélioration des processus interne	Indicateurs d'innovation et d'apprentissage organisationnelle
Taille (TAILLE)	0,84***	0,65***	0,24***
	(0,016)	(0,032)	(0,019)
Niveau de formation			
Primaire	-0,021*** (0,0025)	-0,011*** (0,0042)	-0,0431*** (0,0014)
Secondaire	0,002** (0,001)	0,002** (0,001)	0,0027** (0,0011)
supérieur	0,004* (0,002)	0,247*** (0,002)	0,13*** (0,0356)
Type de formation	0,347 (0,86)	0,007 (0,006)	0,231 (2,30)
Formation continue			0,0009 (0,009)
Expérience du dirigeant	0,826*** (0,015)	0,825*** (0,015)	0,826*** (0,015)
Secteur d'activité			
Industrie	0,007 (0,006)	0,056*** (0,006)	0,078*** (0,006)
Services	-0,670*** (0,139)	-0,702*** (0,140)	-0,688*** (0,139)
Statut juridique			
SARL	0,427*** (0,164)	-0,979* (0,585)	0,383** (0,163)
SA	-0,742** (0,312)	0,483* (0,269)	0,555 (0,913)
Observations	75	75	75
R ²	0,688	0,684	0,685

Note : *, **, *** indiquent la significativité à 10%, 5%, et 1% respectivement

Source : nos calculs

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Ce tableau montre que les effets marginaux de la variable taille de l'entreprise sur la probabilité d'intégrer les indicateurs de la satisfaction des clients, de l'amélioration des processus et d'innovation et apprentissage sont respectivement de 0,84 ; 0,65 et 0,24. Ce qui voudrait dire que les PME de taille moyenne ont environ 84% de chance en plus d'intégrer les indicateurs de satisfaction des clients que les PME de petite taille. De même les PME de taille moyenne ont environ 24% de chance en plus que les PME de petite taille d'intégrer dans leur tableau de bord des indicateurs d'innovation.

En ce qui concerne la formation du dirigeant, le tableau 4.7 montre que le type de formation et la formation en continue n'ont pas d'effet significatif sur le choix des indicateurs du tableau de bord. Les effets marginaux des variables niveau d'éducation primaire, secondaire et supérieur sont significatifs à 1%, 5% et 10%. Ces effets marginaux sont de -0,021 ; -0,011 et -0,043 pour la variable éducation primaire. 0,002 pour le niveau d'éducation secondaire, et 0,004 ; 0,0247 et 0,13 pour le niveau d'éducation supérieur.

En ce qui concerne la variable expérience du dirigeant, les effets marginaux de ces variables sur le choix des indicateurs de la satisfaction des clients, de l'amélioration des processus sont respectivement de 0,826, 0,825 et 0,826.

II.2.2 Les recommandations

Nos recommandations iront à l'endroit des PME et du gouvernement

II.2.2.1 Les recommandations à l'endroit des PME

Au regard des résultats qui précèdent nous faisons comme recommandation pour les petites et moyennes entreprise.

- D'œuvrer davantage à la consolidation de leur taille que ce soit sur le plan de l'accroissement des effectifs ou alors de l'accroissement du chiffre d'affaire. En effet, la taille des PME influence positivement la constitution de leur tableau de bord. Plus elles sont grande, plus elles ont tendance à y intégrer des indicateurs financiers et non financiers.
- Nous recommandons ensuite à ces entreprises de recruter des dirigeants ayant des bons niveaux d'éducation notamment les niveaux secondaires et supérieurs. En effet, les résultats montre que le niveau d'éducation du dirigeant affecte positivement l'intégration de la satisfaction des clients, l'amélioration des processus et l'innovation dans le tableau de bord des PME ;

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

- Nous recommandons également à ces entreprises au cas où leur dirigeant sont sous éduqués, de participer activement à leur formation soit en organisant des programmes de formations dans le but d'accroître les capacités des dirigeants, soit en organisant des séminaires de sensibilisations pour inciter ces dirigeants à retourner se former.
- Que les promoteurs organisent des séminaires de partage d'expérience afin que les pratiques organisationnelles qui sont souvent fortement liées à la culture du promoteur dirigeant puissent être échangées entre les PME qui ont des difficultés à atteindre leurs objectifs, et celles qui parviennent à le faire aisément.
- Que les PME dans leur processus de recrutement des cadres, renforce davantage le volet lié à l'expérience professionnelle car elle est un élément indispensable pour la bonne tenue du tableau de bord dans une entreprise.

II.2.2.3 Les recommandations à l'endroit du gouvernement

Nous recommandons aux décideurs politiques qui sont garants du bien être des consommateurs et de la pérennité des entreprises:

- De renforcer davantage la surveillance autour des activités des petites et moyennes entreprises, afin d'inciter ces derniers à mettre en œuvre des mécanismes de conduire à la prises en compte des indicateurs liés à la satisfaction des clients dans leur tableau de bord. Ceci pouvant alors garantir un plus grand bien être au consommateur.
- Organiser des séminaires de formations et de sensibilisation pour emmener les promoteurs des PME à comprendre le bien-fondé du recours de l'intégration dans leur tableau de bord des indicateurs non financiers.

Tout au long de ce chapitre, il a été question de mettre en relief les résultats issus de notre analyse et de les interpréter. Au demeurant, sur notre échantillon de 75 PME, nous avons utilisé la méthode d'analyse descriptive, pour identifier en amont les variables susceptibles d'influencer le choix différencié des indicateurs de tableaux de bord et dans un second temps, nous avons eu recours à la régression logistique multinomiale aux effets marginaux afin de mesurer de manière concrète l'effet de la taille des entreprises et de la formation des dirigeants sur le choix des indicateurs du tableau de bord. La taille de l'entreprise et la formation du dirigeant favorise la prise en compte des indicateurs non financiers dans le tableau de bord des PME.

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Cette partie qui s'achève avait pour objectif de présenter la démarche méthodologique employée pour analyser les déterminants du choix des indicateurs du tableau de bord dans les PME camerounaises ainsi que les principaux résultats obtenus. Pour atteindre cet objectif la partie a été subdivisée en deux chapitres. Le troisième chapitre qui présentait la démarche méthodologique et le quatrième chapitre qui présentait les résultats de l'analyse. Il ressort de cette partie que, la posture épistémologique utilisée est celle du positivisme et la démarche est hypothético déductive. Notre population est constituée des PME de Yaoundé, Douala et Bafoussam et Sang-melima. La méthode de collecte de données est le questionnaire et les instruments d'analyse de données sont STATA 13 et Eviews 8. Les résultats montrent quant à eux que, la taille de l'entreprise et la formation du dirigeant favorise la prise en compte des indicateurs non financiers dans le tableau de bord des PME.

CONCLUSION GENERALE

L'objectif de notre travail a été dans un premier de mettre en exergue les différents types d'indicateurs de mesure de performance et dans un second temps de mettre en exergue les facteurs susceptibles d'influencer leurs choix dans les tableaux de bord des PME au Cameroun. Cet objectif nous ont permis de formuler des hypothèses qui ont été testées sur un échantillon de 75 PME.

Pour atteindre ces objectifs, nous avons subdivisé notre travail en deux grandes parties. La première partie avait pour intitulé la clarification des concepts et étude théorique et empirique des déterminants du choix des indicateurs des tableaux de bord il était question : dans le chapitre 1 (clarification des concepts) d'analyser les concepts liés au domaine d'étude en l'occurrence indicateurs de performance, tableaux de bords. Le deuxième chapitre, quant à lui, était consacré à l'étude empirique des déterminants du choix des indicateurs des tableaux de bord ce chapitre était consacré aux théories (la théorie de contingence et la théorie d'allocation des ressources) qui ont permis de comprendre les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord et la revue de la littérature en rapport avec notre sujet.

La seconde partie, quant à elle, nous présentait l'approche méthodologique de notre travail, les résultats obtenus et leur discussion. Elle était subdivisée en deux chapitres : Le chapitre 3 où nous avons exposé la méthodologie de travail adoptée. Il était question d'explorer en détail la méthode d'échantillonnage, la méthode de collecte de données (entretien, observation), l'instrument de collecte (questionnaire), de traitement de données et la construction du modèle et l'opérationnalisation des variables;

Au dernier chapitre il était question, d'analyser et l'interpréter les résultats obtenus, les discussions et les recommandations liées à notre étude.

L'analyse de notre échantillon nous a donné de constater que plusieurs variables explicatives se rapprochaient de la variable à expliquer.

Et d'après la technique de régression (avec analyse des effets marginaux et les tests de khi-deux) à laquelle nous avons fait recours, nous trouvons que la taille de l'entreprise, le niveau de formation et l'expérience du dirigeant, ont une influence sur l'équilibrage des indicateurs dans les tableaux de bord.

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

Cependant les résultats de cette recherche peuvent avoir plusieurs limites à leurs généralisations :

La première limite est celle de la taille de l'échantillon qui est peut-être pour le gestionnaire considérable mais pas pour le statisticien. Selon la littérature, la confiance accordée aux résultats augmente avec la taille de l'échantillon. Ce qui rend difficile les possibilités de généralisation des résultats expliquant les choix des déterminants des indicateurs dans les tableaux de bord des PME au Cameroun.

Ces limites nous amène à entrevoir des perspectives de recherches futures notamment :

- Elargir notre champ de recherche aux différentes régions du pays en augmentant également la taille de notre échantillon ;

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- Alazard C. et Separi A.** (2010), « Contrôle de gestion : manuel et applications », Dunod, Paris
- Baaziz A., Khelil M.** (2006), « Balanced Scorecard et Pilotage de la Performance : Cas de la Division Forage. » Journées Scientifiques et Techniques de Sonatrach JST'7, Oran, Algérie
- Beaudry M. R.** (2012), « Indicateur de Pilotage », formation sur internet, paru sur le site Simexperts.com, P.1
- Bergeron H.** (2000), « Les indicateurs de performance en contexte PME, quel modèle appliquer ? » 21^{ÈME} CONGRES DE L'AFC, France
- Berland N et al.** (2010), « Le contrôle de gestion en mouvement : état de l'art et meilleures pratiques », Ed d'Organisation groupe Eyrolle, Paris
- Berland N.** (2009), « Mesurer et piloter la performance », E-book, www.Management.fr
- Boitier M.** (2002), « l'influence des technologies de l'information et de la communication sur la fonction contrôle de gestion. Une analyse sociotechnique ». Technologie et management de l'information : enjeux et impacts dans la comptabilité, le contrôle et l'audit, France
- Bonache A. B., Chapellier P., Ben Hamadi Z. et Mohammed A.** (2015), « Les déterminants de la complexité des systèmes d'information comptables des dirigeants de PME : contingences culturelles et endogénéité », *Management international / International Management / Gestión Internacional*, 19 (3), 148–168
- Bouquin H.** (1992), « La maîtrise du budget dans l'entreprise », edicef 58, Rue Jean bluezen
- Bouquin H.** (2001), « Contrôle de gestion, contrôle d'entreprise », 5^{ème} Ed, Eyrolles
- Cauvin E., Bescos P-L.** (2005), «Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des entreprises françaises : une étude empirique», *Finance Contrôle Stratégie*, Vol.8, n°1, mars, p. 5-25
- CAUVIN E., NEUMANN B. R. et ROBERTS M. L.** (2008), « Indicateurs financiers et indicateurs non financiers. Importance des indicateurs financiers, et ordre de présentation des indicateurs : effets sur l'évaluation de la performance des managers », *revue gestion des coûts*, pp 5 -14
- Chapellier P., Mohamed A. et Teller R.** (2013), « Le système d'information comptable des dirigeants de PME syriennes : complexité et contingences », *Revue Management & Avenir*

- Chapellier P.** (1994), « Comptabilité et système d'information du dirigeant de PME-Essai d'observation et d'interprétation des pratiques ». Thèse de Doctorat Sciences de Gestion. Université de Montpellier II
- Chapellier P.** (1997), « Profils de dirigeants et données comptables de gestion en PME. » *Revue internationale P.M.E.*, 10 (1), 9–41
- Chiapello E. et Delmond M. H.** (1994), « Les tableaux de bord de gestion, outils d'introduction du changement ». *Revue Française de Gestion*, n° 97, janvier-février, 49-58.
- Clark C.** (1976), « Théorie du développement économique », 2^{ème} Edition, Paris
- 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.*, 25, (2), 77–97
- 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
- Deltour F. et Lethiais V.** (2014), « L'innovation en PME et son accompagnement par les TIC : quels effets sur la performance ? », *Système d'information management*, 19 (2), 45-73
- Dubrulle L. et Servan R.** (1991), « Comptabilité analytique de gestion : manuel pratique », Dunod
- Etogo Nyaga Y. P.** (2012), « Genre des dirigeants et performances des PME au Cameroun », *Rapport de recherche du FR-CIEA N°64/13*, Dakar
- Germain C.** (2004), « La contingence des systèmes de mesure de la performance : les résultats d'une recherche empirique sur le secteur des PME », *Finance Contrôle Stratégie – Volume 7, N° 1, p. 33 – 52*
- Ghorbel J.** (2016), « The Relationship Between The Profile Of Manager And Management Accounting Practices In Tunisian SMIs », *International journal of academic reseach inaccounting, finance and management sciences*. Vol 6 n°1, p 61-76
- Hoque Z. et James W.** (2000), « Linking Balanced Scorecard Measures to Size and Market Factors: Impact on Organizational Performance », *Journal of Management Accounting Research*, Volume 12, pp. 1-17
- Jorissen A., Devinck S. et Vanstraelen A.** (1997), « Planning and Control: Are These Necessary Tools for Success? Empirical Results of Survey and Case Research on Small and Medium-Sized Enterprises Compared with Research on Large Enterprises », Congrès de l'IAAER, Paris.

- Kaplan R. et Norton D.** (1996), « Linking the balanced scorecard to strategy », *California Management review* Vol 39 N°1 fall
- Kaplan R. et Norton D.** (2001), « Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management: Part II », *American Accounting Association Accounting Horizons*, Vol. 15 No. 2, pp. 147–160
- Ngongang D.** (2005), « Pratiques comptables, système d'information et performance des PME camerounaises », *La Revue des Sciences de Gestion* (n°216), p. 59-70
- Ngongang D.** (2007), « analyse des facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptables des pme tchadiennes », *La Revue des Sciences de Gestion*, /2 n°224-225 | pages 49 à 57
- Ngongang D.** (2013), « facteurs de contingence, TIC et informations dans les entreprises tchadiennes », *La Revue des Sciences de Gestion*, /2 n°259-260 | pages 153 à 162
- Ngongang D.** (2013), « Système d'information comptable et contrôle de gestion dans les entreprises camerounaises », *La revue gestion et organisation* 5, p. 113–120
- Ngongang D.** (2018), « Facteurs de contingence structurelle, comportementale et nature du contrôle de gestion dans les pme camerounaises », *La Revue des Sciences de Gestion*
- Nobre T.** (2001), « Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME », *Finance-Contrôle-Stratégie*, juin, p 119-148
- Oriot F. et Bergeron H.** (2012), « Indicateurs de performance et priorités stratégiques des dirigeants de PM E ». *Le grand livre de l'économie PME* p. 201 -225
- Reix R.** (1984), « Quelques facteurs affectant l'utilisation d'informations de caractère comptable », Actes du congrès de l'Association française de comptabilité, Comptabilité et décision, Nice, avril, p. 357-370
- Rouleau L.** (2007), « Théories des organisations : Approche classique, contemporaine et de l'avant-garde », Presses de l'Université du Québec Le Delta I
- Sangué-Fotso R. et Wamba H.** (2017), Perception de la performance par leurs dirigeants : le cas des PME camerounaises. *Question(s) d'Afrique : Business & Management*, 2017/3 (n° 18)
- Sauner-Leroy J.** (2002), « Allocation de ressources, avantage concurrentiel et performance des petites et moyennes entreprises de l'industrie manufacturière française ». *Revue internationale P.M.E.*, 15, (1), 65–85
- Sogbossi Bocco B.** (2010), « Perception de la notion de performance par les dirigeants de petites entreprises en Afrique », *La Revue des Sciences de Gestion* /1 (n°241), p. 117-124

St-Pierre J., Lavigne B. et Bergeron H. (2005), « Les indicateurs de performance financière et non financière : complémentarité ou substitution ? Étude exploratoire sur des PME manufacturières. » XXVIe Congrès de l'Association francophone de comptabilité (AFC), Lille, France

Takoudjou A., Kamga C. et Tajeute K. (2018), « Le choix différencié des indicateurs de mesure de la performance dans les tableaux de bord : Quels liens avec le profil du dirigeant de la PME » », Association Francophone de la Comptabilité, 3^{ème} JEACC, Douala

Takoudjou A., Kamga C. et Yimga F. (2018), « La question de l'instrumentation de la gestion dans les PME : le cas de l'adoption des tableaux de bord », Association Francophone de la Comptabilité, 3^{ème} JEACC, Douala

Thiétard R. et coll., (2007), méthode de recherche en management, 3e édition, Dunod

LOIS ET RAPPORTS

Journal Investir au Cameroun (2015)

Loi n° 2010/001 du 13 avril 2010 portant promotion des petites et moyennes entreprises au Cameroun

Loi n° 2015/010 du 16 juillet 2015 modifiant et complétant certaines dispositions de la loi n° 2010/001 du 13 avril 2010

Recensement général des entreprises (2016)

ANNEXES

Annexe 1 : questionnaire d'enquête

Annexe 2 : les différents indicateurs dans un tableau de bord

Annexe 3 : les facteurs susceptibles d'influencer le choix des indicateurs du tableau de
bord

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme
camerounaises

ANNEXE1 : Questionnaire d'enquête

RÉPUBLIQUE DU CAMEROUN
Paix –Travail – Patrie

MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT
SUPÉRIEURE

UNIVERSITÉ DE YAOUNDÉ I

ÉCOLE NORMALE SUPÉRIEURE
D'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE



REPUBLIC OF CAMEROON
Peace –Work –Fatherland

MINISTRY OF HIGHER
EDUCATION

UNIVERSITY OF YAOUNDÉ I

HIGHER TECHNICAL TEACHERS'
TRAINING COLLEGE

QUESTIONNAIRE D'ENQUETE

Monsieur/Madame,

C'est avec plaisir que nous nous rapprochons de votre établissement pour vous soumettre ce questionnaire. Dans le cadre de l'obtention de notre diplôme de DIPET II à l'ENSET D'Ebolawa, nous menons une étude sur **les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des PME Camerounaises**. À cet effet, je sollicite votre participation pour répondre à un court questionnaire écrit et adressé à la Direction Générale. Tenu par l'éthique académique, Les informations ne sont recueillies qu'à des fins de recherche et ne pourront d'aucune façon être communiquées à qui que ce soit. Vous pouvez donc être assuré de l'entière confidentialité.

Nous vous remercions d'avance d'avoir accepté de faire avancer la recherche par votre entière et franche collaboration.

IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE

0	Nom de l'entreprise	
1	Date de création de l'entreprise	
2	Ville de l'enquête	
3	Date de l'enquête	
4	Numéro du questionnaire	

**Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme
camerounaises**

SECTION1 : CARACTERISTIQUES DU REpondANTS

1	Quel est votre statut dans l'entreprise?	Propriétaire et dirigeant	1
		Gérant (Dirigeant)	2
		DAF/ Comptable	3
		Contrôleur de gestion	4
2	Depuis combien d'année occupez-vous ce poste?	moins de 5ans	1
		plus de 5ans	2
3	Depuis quand exercez-vous dans votre secteur d'activité?	Moins de 5ans	1
		plus de 5ans	2
4	Quel âge avez-vous?	Moins de 30 ans	1
		Entre 30 et 60 ans	2
		Plus de 60 ans	3
5	Quel est votre niveau d'instruction actuel? (cocher le plus haut niveau atteint)	Sans niveau	1
		Primaire	2
		Secondaire	3
		Supérieur	4
6	Quel était votre niveau d'instruction lors de la création ou lors de votre accession au poste (cf modalité Q5)		
7	Avez-vous une formation technique relative au métier de l'entreprise ?	Oui	1
		Non	2
8	Quel diplôme avez-vous obtenu?	Aucun	1
		CEPE	2
		BEPC/CAP	3
		Probatoire	4
		Baccalauréat	5
		Licence	6
		BTS	7
		Maitrise	8
		Master2	9
Doctorat	10		
9	Depuis combien de temps êtes-vous dirigeant de cette entreprise (en mois)		
10	Avant de diriger cette entreprise aviez-vous une expérience professionnelle dans une autre entreprise ?	1= Oui 2= Non	
10.a	Si Oui combien d'années d'expérience ?		

**Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme
camerounaises**

SECTION 2: CARACTERISTIQUES DE L'ENTREPRISE

N°	QUESTIONS	CODE	
11	Quelle est la forme juridique de votre entreprise?	Entreprise Individuelle	1
		SNC/SCS	2
		SARL	3
		Société Anonyme	4
12	Quel est le secteur d'activité de votre entreprise?	Commercial	1
		Industriel	2
		Service	3
13	Depuis quand l'entreprise est-elle en activité?	Moins de 6 ans	1
		Plus de 6 ans	2
14	Quel est le nombre d'employés de votre entreprise?	[0-5]	1
		[6-21]	2
		[21-100]	3
15	Chiffre d'affaire total réalisé en 2020	Moins de 15 Millions	1
		15 – 100 millions	2
		100 – 1 Milliard	3

SECTION 3: CONTROLE DE GESTION

16	Utilisez-vous un (des) tableau(x) de bord dans votre entreprise ? si oui allez à la Question N°18 1= Oui 2= Non
17	Si non, quel(s) outil(s) de contrôle de gestion utilisez-vous pour mesurer et piloter la performance de votre entreprise ? 1= calculs des couts 2= gestion budgétaire 3= aucun outils spécifique (tableau de bord, calculs des couts...) 4= autres à préciser _____
18	Si oui, quel est le niveau d'intégration de chacun des indicateurs suivants dans (vos) votre tableau(x) de bord ? 1= très faible , 2= faible ; 3= moyenne ; 4= forte ; 5= très forte 1. indicateurs financiers /__/ 2. niveau de satisfaction des clients /__/ 3. niveau d'amélioration des processus internes (gains de temps, amélioration de la qualité des biens et services...) /__/ 4. innovation et apprentissage organisationnel (niveau d'implication croissante du personnel) /__/
19	Depuis combien de temps environ utilisez-vous votre(vos) outil(s) actuel(s) de contrôle de gestion 1= moins d'un an ; 2= 1 an ; 3= 2 ans ; 4= 3ans ; 5= 4ans ou plus

ANNEXE 2 : différents indicateurs du tableau de bord

INDICATEURS DU TABLEAU DE BORD	IMPLICATIONS
INDICATEURS FINANCIERS	<ul style="list-style-type: none">- Calcul des couts- Gestion budgétaire
SATISFACTION DU CLIENT	<ul style="list-style-type: none">- Degré de satisfaction du client- Taux de réclamation- Part de marché- Rentabilité du segment de clientèle
AMELIORATION DES PROCESSUS INTERNES	<ul style="list-style-type: none">- Gains de temps- Amélioration de la qualité des biens et services
APPRENTISSAGE ET CROISSANCE	<ul style="list-style-type: none">- Niveau d'implication croissante du personnel (satisfaction des employés, rétention des employés, formation des employés et compétences des employés)

**Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme
camerounaises**

**ANNEXE 3 : les facteurs susceptibles d'influencer le choix des indicateurs du tableau de
bord**

FACTEURS	ELEMENTS
FACTEURS DE CONTINGENCES STRUCTURELS (FCS)	<ul style="list-style-type: none">- taille de l'entreprise- l'environnement de l'entreprise- la technologie (recherche / développement)
FACTEURS DE CONTINGENCES COMPORTEMENTAUX (FCC)	<ul style="list-style-type: none">- le niveau de formation ;- le type de formation ;- la formation continue ;- l'expérience de dirigeant- la stratégie (ou vision stratégique)

TABLE DES MATIERES

SOMMAIRE	i
AVERTISSEMENTS.....	ii
DEDICACES	iii
REMERCIEMENTS	iv
LISTE DES ABREVIATIONS ET DES SIGLES	v
LISTE DES TABLEAUX.....	vi
LISTE DES GRAPHIQUES	vii
RESUME.....	viii
ABSTRACT	ix
INTRODUCTION GENERALE	1
II- PROBLEMATIQUE	2
III- OBJECTIFS DE LA RECHERCHE.....	6
IV- INTERET DE LA RECHERCHE	6
V- HYPOTHESES DE RECHERCHE.....	7
VI- DEMARCHE METHODOLOGIQUE.....	7
VII- PLAN DE LA RECHERCHE	7
PREMIERE PARTIE : CLARIFICATION DES CONCEPTS ET ETUDE EMPIRIQUE DES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD	9
CHAPITRE I : CLARIFICATION DES CONCEPTS	11
SECTION I : REVUE DES CONCEPTS	11
I.1 clarification des concepts : tableaux de bord, entreprises (PME) et Indicateurs de performance.	11
I.1.1 Concept de tableau de bord	11
I.1.1.1 Définition.....	11
I.1.1.2 Rôle du tableau de bord.....	12
I.1.1.2.1 Le tableau de bord : instrument de contrôle de gestion	12
I.1.1.2.2 Le tableau de bord : outil d'aide à la décision :	12
I.1.1.3 Typologie des tableaux de bord	16
I.1.1.3.1 Tableau de bord opérationnel	16
I.1.1.3.2 Tableau de bord budgétaire	16
I.1.1.3.3 Tableau de bord stratégique	16
I.1.2 Clarification du concept d'entreprise	16
I.1.2.1 Définition de l'entreprise	17
I.1.2.2 Classification des entreprises	17
I.1.2.2.1 Classification selon l'origine des capitaux.....	18
I.1.2.2.2 Classification selon la taille	18
I.1.2.2.3 Classification selon le domaine d'activité	18
I.1.2.2.4 Classification selon la nature de l'activité	19
I.1.2.2.5 Classification selon la forme juridique	19
I.1.3 clarification du concept d'indicateur de performance.....	19

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

I.1.3.1	Définition de l'indicateur de performance	20	
I.1.3.2	Types et rôles des indicateurs de performance.	20	
I.1.3.2.1	Rôles des indicateurs de performance.....	20	
I.1.3.2.2	Les types d'indicateurs de performance.....	20	
SECTION II : LES OUTILS MODERNES DU CONTROLE DE GESTION : DU TABLEAU DE BORD VERS LA BALANCED SCORECARD.....			21
II.1	Evolution du tableau de bord	21	
II.2	Le Balanced scorecard ou tableau de bord prospectif ou « équilibré ».....	21	
CHAPITRE II : REVUES THEORIQUES ET EMPIRIQUES DES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD DES PME CAMEROUNAISES.....			27
SECTION I : LES THEORIES EXPLICATIVES DES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD.			27
I.1	La théorie d'allocation des ressources	27	
I.1.1	Fondements et présentation de la théorie	27	
I.1.1.1	Les fondements de la théorie de l'allocation des ressources	27	
I.1.1.2	Présentation de la théorie d'allocation des ressources	28	
I.1.2	Allocation des ressources dans les déterminants du choix des indicateurs	29	
I.2	La théorie de la contingence.....	30	
I.2.1	Fondements et présentation de la théorie	30	
I.2.1.1	Les fondements de la théorie de contingence	30	
I.2.1.2	Présentation de la théorie de contingence	30	
I.2.2	Contingence dans les déterminants du choix des indicateurs	32	
SECTION II : LES DETERMINANTS DU CHOIX DES INDICATEURS DANS LES TABLEAUX DE BORD : REVUE EMPIRIQUE			33
II.1	Les indicateurs dans les tableaux de bord.....	33	
II.2	Les facteurs de contingence du choix des indicateurs	35	
DEUXIEME PARTIE : APPROCHE METHODOLOGIQUE ET PRESENTATION DES RESULTATS DE LA RECHERCHE			38
CHAPITRE III : APPROCHE METHODOLOGIQUE DE LA RECHERCHE			40
SECTION I : APERCU GENERAL DE LA METHODE DE RECHERCHE			40
I.1	Approche méthodologique	40	
I.1.1	Posture épistémologique et démarche méthodologique.....	40	
I.1.2	Population d'étude et méthode d'échantillonnage	41	
I.1.2.1	La population d'étude.....	41	
I.1.2.2	Les méthodes d'échantillonnage	41	
I.1.2.2.1	Les méthodes probabilistes	41	
I.1.2.2.2	Les méthodes non probabilistes	42	
I.1.2.2.3	Méthodes d'échantillonnage prises en compte	43	
I.2	Méthodes et instruments de collecte de données	43	
I.2.1	Méthodes de collecte de données	43	

Les déterminants du choix des indicateurs dans les tableaux de bord des pme camerounaises

I.2.2 Instruments de collecte de données	43
I.2.3 Les caractéristiques et mesures de l'échantillon	44
I.2.3.1 Les caractéristiques de l'échantillon	44
I.2.3.2 Les échelles de mesures	45
SECTION II : LE MODELE ECONOMETRIQUE ET LES VARIABLES.	46
II.1 Construction du modèle théorique et opérationnalisation des variables	46
II.1.1 Présentation des variables	46
II.1.3 Modèle Econométrique	48
II. 2 Les instruments d'analyse.....	49
II.2.1 Les outils statistiques d'analyse de données.....	49
II.2.2 les outils économétriques d'analyse	50
II.2.2.1 Démarche de l'analyse de régression logistique.....	50
II.2.2.2 Logique d'interprétation des résultats de la régression logistique multinomiale.....	50
II.2.2.3 Les outils d'analyse de données.....	51
CHAPITRE IV : RESULTAT DES ANALYSES ET DISCUSSIONS	52
SECTION I : RESULTATS DES ANALYSES DESCRIPTIVES.....	52
I.1 Description de l'échantillon.	52
I.1.1 Répartition de l'échantillon suivant le secteur d'activité.....	52
I.1.2 Répartition de l'échantillon suivant la taille des PME.....	53
I.1.3 Repartition de l'échantillon suivant la localisation des PME	54
I.1.4 Répartition de l'échantillon suivant le statut juridique de l'entreprise.....	55
I.2 Fréquences conjointes des facteurs de contingence et des indicateurs du tableau de bord.	55
I.2.1 Les fréquences des indicateurs du tableau de Bord dans les PME camerounaises	56
SECTION II : LES RESULTATS DES TESTS DE KHI-DEUX ET DE LA REGRESSION LOGISTISQUE MULTINOMIALE	60
II.1 Les résultats des tests de validation des hypothèses	60
II.1.1 Test de validation de l'hypothèse 1	60
II.1.2 Test de validation de l'hypothèse 2	60
II.2 Les résultats de la régression logistique multinomiale et les recommandations	61
II.2.1 Les résultats de la régression logistique multinomiale	61
II.2.2 Les recommandations	65
II.2.2.1 Les recommandations à l'endroit des PME	65
II.2.2.3 Les recommandations à l'endroit du gouvernement.....	66
CONCLUSION GENERALE.....	68
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	70
ANNEXES	74
TABLE DES MATIERES	780