



**L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME
ALGERIENNES : UNE REponse A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS**

**ALGERIAN SMEs MANAGEMENT CONTROL SYSTEM'S HETEROGENEITY: THE
ANSWER TO LOCAL MANAGERS SINGULAR PROFILE**

OUSLIMANE Meriem^{1*}

1 Maitre de conférences B, Ecole Supérieure de Commerce d'Alger, Algérie, m_ouslimane@esc-alger.dz

Date de Réception : 02/04/2021 ; Date de révision : 18/05/2021 ; Date d'acceptation : 14/06/2021

RESUME

Dans un monde qui tend vers la mondialisation, les dirigeants de PME Algériennes font souvent face à des difficultés qui rendent leur mission plus complexe. Face à cette situation, il est devenu indispensable pour ces dirigeants de disposer d'un système de contrôle de gestion adapté à la réalité de leur entreprise. L'objectif de cet article est donc d'examiner l'influence du profil du dirigeant sur le SCDG dans le contexte des PME Algériennes. Pour ce faire, nous avons interrogé cinq dirigeants de PME Algériennes. Après traitement des données collectées à travers des entretiens semi-directifs, nous sommes parvenu au fait que l'hétérogénéité constatée dans les SCDG des PME Algériennes est le résultat de l'adaptation de ces systèmes à la logique managériale à la fois personnelle et individuelle de leurs dirigeants. De ce fait, le SCDG se montre performant pour la PME dans la mesure où il privilégie les attentes de son dirigeant.

Mot clés : Système de contrôle de gestion; PME Algériennes; profil du dirigeant; logique managériale ; attentes du dirigeant.

Classification JEL: M10; M11; M41 ; O15; L25 ; D80.

ABSTRACT

In a world moving towards globalization, the Algerian SMEs managers are often facing challenges, making their undertaking more complex. In this particular chain of events it became essential for these leaders to be tooled with the most suitable management control system in phase with their business specificities. Therefore, the main purpose of this article is to screen the influence of the manager's profile on the management control system of Algerian SMEs. To reach that end, we interviewed five Algerian SMEs managers. After data collection from semi-structured interviews, we came to the fact that the heterogeneity observed in the management control systems of Algerian SMEs is the result of the adaptation of these systems to the managers' logic both personal and individual. As a result, the management control system is efficient for SMEs as it prioritizes the expectations of its manager.

Keywords: Management control system; Algerian SMEs; manager's profile; managerial logic; manager's expectations.

JEL classification: M10; M11; M41 ; O15; L25 ; D80.

* OUSLIMANE Meriem, ouslimane.meriem@hotmail.fr

INTRODUCTION

Plusieurs études contingentes ont montré que les SCDG dans le contexte de la PME sont hétérogènes et que plusieurs facteurs dont le plus important est le facteur humain, sont à l'origine de ces divergences. De ce fait, il y a consensus entre les chercheurs sur le fait que le dirigeant est au cœur du fonctionnement de son entreprise.

Il est donc à constater que l'âge du dirigeant sa formation, son expérience, etc. sont autant de variables ayant permis de saisir l'influence du profil du dirigeant sur le SCDG.

Au niveau de cet article, nous nous intéressent à la question fondamentale ci-dessous: **Comment le profil du dirigeant influence-t-il le SCDG dans la PME Algérienne?**

Hypothèse

Le SCDG ne peut se montrer performant dans la PME que s'il met en évidence le dirigeant, l'acteur central dans cette catégorie d'entreprises.

Nous avons employé une méthodologie qualitative. Notre démarche générale consiste à réaliser des entretiens semi-directifs auprès de cinq dirigeants de PME.

Pour la rédaction du présent article, nous élaborerons tout d'abord une revue de littérature portant sur l'effet du profil du dirigeant de la PME sur le SCDG. Nous présenterons ensuite notre méthodologie de recherche. Enfin, nous afficherons les résultats de notre recherche.

1. L'INFLUENCE DU PROFIL DU DIRIGEANT SUR LE SYSTEME DE CONTROLE DE GESTION DE LA PME: ETAT DE L'ART

Aujourd'hui, l'exploration dans le champ de recherches du contrôle de gestion n'est pas seulement celle des pratiques qui ont été déjà identifiées au niveau de plusieurs travaux de recherche (CHADEFAUX. M, DANDON. O, LANGEVIN. P, 1991), (BESCOS. P.L, 1991), (MCMAHON. R.G.P et HOLMES. S, 1991), (FERNANDEZ. V, PICORY. C et ROWE. F, 1994 et 1996), (NOBRE. T, 2001), (BOLLECKER. M & NARO.G, 2014), (DANGEREUX. K, CHAPELLIER. P et VILLESSEQUE-DUBUS. F, 2016).

La vraie exploration est celle des contextes dans lesquels ces pratiques ont émergé et évolué. Il est donc question d'identifier les facteurs qui sont à l'origine de ces pratiques (OUSLIMANE. M, 2020, p 100).

À cet effet, il est nécessaire de faire l'assemblage des facteurs évoqués au niveau de la littérature spécialisée en la matière.

Dans la littérature, il existe trois groupes de facteurs de contingences en mesure d'influencer les systèmes de contrôle de gestion dans les PME. Le premier est représenté par les facteurs organisationnels, le deuxième est lié à la dimension environnementale et enfin le troisième est lié au profil du dirigeant de la PME.

Certes les facteurs identifiés dans le cadre la théorie de contingence structurelle ont apporté des éléments de réponse à la question des systèmes de contrôle de gestion dans les PME, mais elle nécessite un développement supplémentaire qui s'étend à l'influence des acteurs.

Pour cette raison, des auteurs comme (AFFES. H ET CHABCHOUB. A, 2007 ; SANTIN.S ET VAN CAILLIE.D, 2008 ; CHAPELLIER.P ET BEN HAMADI. Z, 2012) ont proposé d'élargir le cadre de recherche sur les systèmes de contrôle à la théorie de la contingence comportementale.

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REPONSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS (PP. 1-16)

En s'intéressant à l'acteur au niveau de l'organisation, CROZIER.M et FRIEDBERG. E, (1977) constatent que les caractéristiques organisationnelles et environnementales peuvent dans une certaine mesure, limiter et déterminer les choix de l'acteur, mais ce dernier n'en reste pas moins libre et doué d'intentionnalité. Ces auteurs mettent en relief la marge de liberté que l'acteur possède.

«L'acteur n'existe pas au-dehors du système qui définit la liberté qui est sienne et la rationalité qu'il peut utiliser dans son action. Mais le système n'existe que par l'acteur qui seul peut le porter et lui donner vie, et qui seul peut le changer» (CROZIER. M et FRIEDBERG. E, 1977, p 11).

Souvent les études inscrites dans une approche subjective s'intéressent aux facteurs de contingence relatifs à l'acteur principal de la PME (le dirigeant de la PME).

RAYMOND. L, BLILI. S et EL-ALAMI. D (2004) viennent pour le confirmer, ils indiquent que «Comprendre la PME, c'est tout d'abord découvrir le profil et percer les motivations de son propriétaire-dirigeant» (RAYMOND. L, BLILI. S et EL-ALAMI. D, 2004, p 58). .

1.1. ANALYSE DU PROFIL DU DIRIGEANT DES PME

Dans ce qui suit, nous nous intéressons à l'acteur central dans la PME : le dirigeant. En vue d'apporter un éclairage sur l'influence de son profil sur le SCDG de la PME, nous nous sommes donc amené à interroger la littérature spécialisée en la matière. Nous exposons ainsi les principaux travaux qui nous permettent de lister les profils de dirigeants identifiés et percevoir leurs portées sur les SCDG dans les PME.

A partir de la revue de littérature, nous constatons que parmi les facteurs analysés dans ce cadre: l'âge du dirigeant (CHAPELLIER. P, 1994), sa formation, (LACOMBE-SABOLY. M, 1994 ; CHAPELLIER. P, 2003), son expérience (CHAPELLIER. P, 2003), son degré de participation au capital (LAVIGNE. B, 2002 ; NGONGANG. D, 2007), ...etc. Ci-dessous, sont présentés les principaux résultats de recherches spécialisés en la matière.

1.1.1. L'AGE DU DIRIGEANT

Les recherches empiriques ayant analysé le facteur âge du dirigeant partent du postulat que l'âge du dirigeant a un effet sur les pratiques de contrôle de gestion et suppose donc que ce dernier permet la compréhension des SCDG dans le contexte PME.

CHAPELLIER. P, (1994) a montré un intérêt pour ce facteur, il a conclu que les dirigeants les plus âgés ont des pratiques budgétaires les moins complexes. Ce point de vue est partagé par LACOMBE-SABOLY. M (1994) qui confirme à partir de l'enquête qu'il a réalisé que le degré d'utilisation des données comptables diminue avec l'âge des dirigeants et que l'utilisation de l'ensemble des outils de contrôle de gestion (dispositif budgétaire, comptabilité analytique, tableaux de bord...apparaissent plus fréquemment dans les entreprises dont les dirigeants sont jeunes.

1.1.2. LA FORMATION DU DIRIGEANT (NIVEAU DE FORMATION ET TYPE DE FORMATION)

D'une manière générale, pour les chercheurs ayant analysé le facteur formation du dirigeant (LACOMBE-SABOLY. M, 1994; CHAPELLIER. P, 1994 ; NGONGANG. D, 2006 ; LAVIGNE. B, 2002 ; NOBRE .T, 2001), ce dernier a été assimilé au *type de la formation du dirigeant* (gestionnaire ou non gestionnaire) et au *niveau de sa formation* (élevé ou non). Les principaux résultats auxquels ces chercheurs sont parvenus se présentent comme suit :

- **LACOMBE-SABOLY. M (1994) ; CHAPELLIER. P (1994) et NGONGANG. D (2006)** ont conclu que les dirigeants ayant un *niveau de formation élevé* disposent d'un *système d'information comptable plus complexe*. Ils rajoutent que, souvent le *niveau d'étude du dirigeant* agit sur *l'utilisation des données comptables*.
- **NGONGANG. D (2006)** déduit que parmi les facteurs de contingence comportementale (profil du dirigeant) qui sont vraiment déterminant *le type de formation* aussi bien sur le SIC que sur les pratiques comptables (NGONGANG. D, 2006, p 17).

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REPOSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS (PP. 1-16)

- **CHAPELLIER. M (1994)** indique que le *type de formation du dirigeant* influence la *nature des pratiques* de la comptabilité de gestion et du contrôle de gestion mis en place au sein des PME. Ainsi, dans sa recherche, les *pratiques de la comptabilité de gestion les plus complexes* correspondent aux entreprises dont les dirigeants disposent d'une formation de type gestionnaire. Ils rajoutent que les dirigeants de formation comptables/ou gestionnaires présentent un *degré d'utilisation des données comptables élevé*.
- **LAVIGNE. B (2002)** insiste principalement sur l'influence de la formation sur la formalisation des outils de gestion.

1.1.3. L'EXPERIENCE DU DIRIGEANT

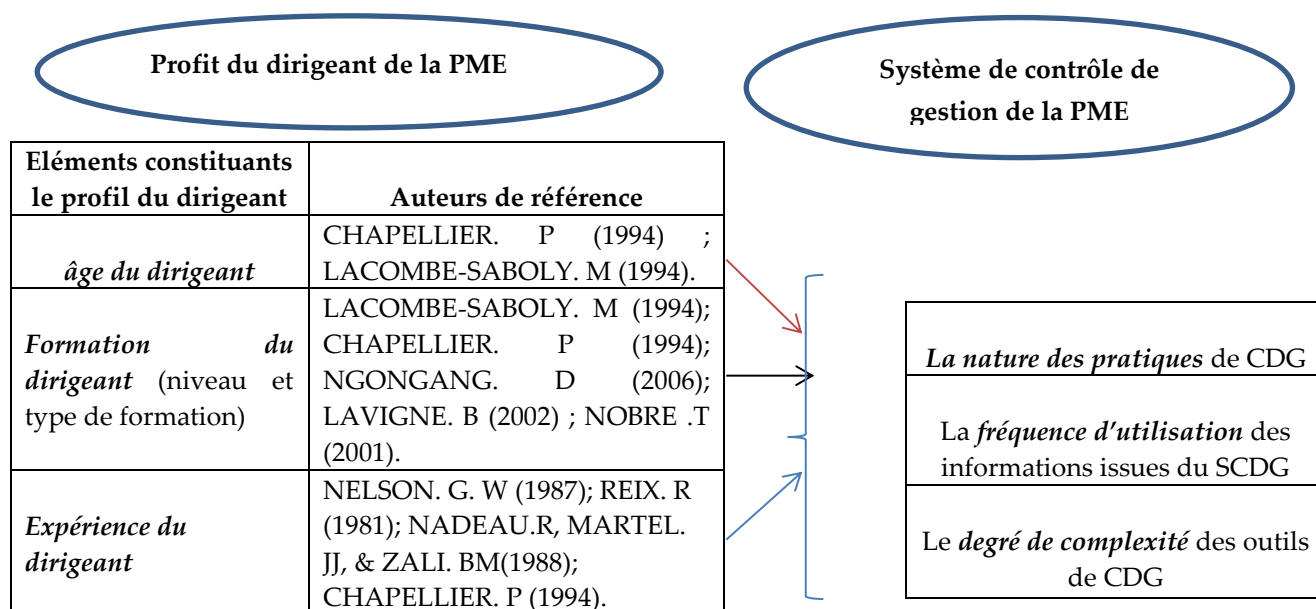
L'examen de la littérature nous a permis de repérer les recherches qui se sont mobilisées pour analyser la relation entre l'expérience du dirigeant et le système de contrôle de gestion. Les résultats de ces recherches semblent être contradictoires.

Pour certains NELSON. G. W (1987), l'expérience du dirigeant agit positivement sur le degré d'utilisation des données comptable. Pour d'autres REIX. R (1981), il n'existe pas de relation entre le degré d'utilisation de l'information de gestion et l'expérience du dirigeant. Dans un autre ordre d'idées, NADEAU.R, MARTEL. JJ, & ZALI. BM(1988) ; CHAPELLIER. P (1994) sont parvenus au fait que plus le dirigeant est expérimenté moins il utilise les données comptables.

Compte tenu de l'absence de convergence des résultats des travaux présentés ci-dessus, nous pensons qu'il est intéressant de vérifier ces résultats à partir de notre étude empirique. Il s'agit donc, d'examiner la relation entre l'expérience du dirigeant et les systèmes de contrôle de gestion.

À partir de l'analyse de la littérature ayant étudié les liens entre le profil du dirigeant de la PME et le SCDG, nous proposons la synthèse présentée dans le schéma ci-dessous :

Figure n°01: Synthèse du cadre théorique



Source : élaborée par nos soins.

2. ETUDE DE TERRAIN

2.1. METHODOLOGIE DE RECHERCHE

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REPOSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS (PP. 1-16)

Afin de comprendre les liens entre le profil du dirigeant et le SCDG de la PME qu'il gère, nous avons opté pour une étude qualitative basée sur des études de cas multiple. Notre choix de cette méthode de recherche se justifie par la complexité de la question étudiée. De plus, cette méthode permet de rentrer en profondeur à l'intérieur de la question étudiée et offre la possibilité de dégager des connaissances nouvelles (YIN. R. K, 2003).

Pour recueillir les données du terrain, nous avons utilisé la méthode de l'entretien semi-directif individuel et qui correspond à notre choix méthodologique qualitatif.

Au cours des entretiens semi-directif réalisés en face-à-face, nous avons abordé des thèmes que nous avons préalablement organisés et préparés en s'inspirant de notre revue de littérature. Cependant, les entretiens se sont déroulés en mode conversations, et ce afin de donner aux interviewés plus de liberté d'expression dans leurs réponses. Cela, nous a permis de faire émerger spontanément d'autres thèmes à travers les échanges avec les interviewés. Après retranscription des entretiens, nous avons procédé à l'analyse du contenu.

De ce fait, les données brutes ont été organisées autour des thèmes soulevés au moment de l'entretien. Ci-dessus un aperçu sur les principales questions que nous avons posées : *Quels est votre niveau d'études et le domaine étudié ? Vous dirigez l'entreprise depuis combien de temps ? Avez-vous une expérience antérieure dans la gestion ? Quelle est votre vision de votre entreprise dans le futur ? Quels sont les outils de contrôle de gestion que vous utilisez ? Pour quel usage ? à quelle fréquence ? Quelle est l'intensité de votre utilisation ? Quels sont vos besoins en matière de contrôle de gestion non satisfaits ? Pourquoi ? Y a-t-il un service de contrôle de gestion dans votre entreprise ? Si oui, comment est-il organisé et depuis combien de temps existe-t-il ? Sinon, quelle est la personne (DAF/RAF/Comptable ou autres) qui assure alors la fonction de contrôle de gestion (préciser ses autres tâches et responsabilités) ?*

2.2. APERÇU SUR LES PROFILS DES DIRIGEANTS DES PME ETUDIEES

En vue de répondre à notre question de recherche visant à comprendre comment le profil de dirigeant de la PME influence-t-il le SCDG, il est fondamental de faire preuve d'une bonne connaissance des profils des dirigeants des PME étudiées. Par ce fait, nous présenterons successivement les profils des dirigeants de la (PME 01, PME 02, PME 03, PME 04, PME 05).

Nous spécifions que nous nous sommes inspiré de notre revue de littérature, au niveau de laquelle le profil du dirigeant a été appréhendé sous les volets (âge, expérience, formation)² tout en tenant compte des éléments soulevés spontanément à travers les échanges avec les interviewés.

2.2.1. PROFIL DU DIRIGEANT DE LA PME 01 : Le dirigeant actuel est à la tête de entreprise depuis sa création en 1991. Nous pouvons résumer les éléments relatifs au profil du dirigeant dans les points qui suivent :

➤ **Le dirigeant assume ses responsabilités de pilote de l'entreprise et croit en la complémentarité avec son encadrement**

Le dirigeant de la PME 01 déclare que l'anticipation des situations à avenir (c-à-d la dimension stratégique), la préparation des conditions de travail et l'assurance du financement (moyens nécessaires pour que les employés puissent travailler) sont ses responsabilités.

« Mon rôle en tant que dirigeant est d'anticiper la situation...il consiste aussi à préparer un terrain fertile pour mes équipes afin qu'ils travaillent et pour qu'ils fassent de leurs mieux au profit de l'entreprise. Autrement dit, mon rôle consiste à assurer le financement, et de tracer ou on va. » (Le dirigeant de la PME 01).

➤ **Le but du dirigeant de la PME 01**

Le dirigeant de la PME 01 est un visionnaire, il aspire à attendre le marché mondial. Cela se reflète nettement sur la stratégie de croissance et de développement adoptée déjà ça fait quelques années et qui n'est pas encore achevée. *« Notre stratégie consiste en premier lieu à contrôler le marché local, ensuite, nous visons l'expansion et l'accès aux marchés internationaux, progressivement. » (Le dirigeant de la PME 01).*

➤ **La formation et l'âge du dirigeant**

² Comme le montre le schéma 01.

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REPONSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS (PP. 1-16)

Le dirigeant de la PME 01 a soixante et un ans (61), il a un niveau universitaire (licence en microbiologie). Le premier poste qu'il a occupé depuis qu'il a quitté les bons de l'université était directeur général de la PME 01. *« Je suis licencié en microbiologie. Je n'ai pas eu d'autres expériences avant que je crée ma propre boîte 1991. »* (Le dirigeant de la PME 01).

La formation du dirigeant de la PME 01 n'est pas de type gestionnaire, malgré cela, le comptable principal nous révèle qu'il est quelqu'un qui a goût pour les chiffres. *« Le dirigeant est très à l'aise en manipulant les chiffres... comme il me demande assez souvent de nouveaux indicateurs qu'il fait parler. Il analyse les données chiffrées et il anticipe les risques. »* (Le comptable principal de la PME 01)

➤ **Le dirigeant a un esprit d'analyse**

Les propos du dirigeant de la PME 01 nous ont guidé à conclure qu'il a une remarquable capacité d'analyse des différentes situations en faisant des lectures croisées et en introduisant plusieurs composants à la fois, pour dégager à la fin un jugement qui servira de guide à la prise de décision. *« Moi je ne regarde pas chaque indicateur à part, je regarde le fonctionnement des indicateurs ensemble. Comme ça, j'explique l'un par l'autre et je fais des lectures croisées. Moi j'ai une gestion holistique, et réaliste. »* (Le dirigeant de la PME 01)

➤ **La volonté du dirigeant d'introduire plus d'outils de contrôle de gestion**

Le dirigeant de la PME 01 juge qu'il est très important de développer plus d'outils de contrôle de gestion, il exprime aussi sa motivation à l'effet d'assurer les moyens nécessaires pour cela.

Le dirigeant déclare que ses besoins en matière de contrôle de gestion ne cessent pas de croître et qu'il est temps de passer d'un simple logiciel de gestion à un système ERP ainsi que de penser à recruter un contrôleur de gestion. *« Nous prévoyons pour bientôt recruter un CDG et introduire un ERP. »* (Le dirigeant de la PME 01).

2.2.2. PROFIL DU DIRIGEANT DE LA PME 02 : S'agissant de la présentation du profil du dirigeant de la PME 02, celle-ci peut se faire comme suit :

➤ **La formation et l'âge du dirigeant**

Le dirigeant est un jeune homme de 32 ans, banquier de formation, il a fait une année dans le domaine bancaire avant qu'il passe à la gestion de sa propre entreprise.

➤ **Dirigeant motivé, plein d'énergie et qui a un esprit créatif**

Le dirigeant nous a révélé que le monde des machines l'attire et qu'il se retrouve dedans. Ce contexte lui offre un épanouissement et un espace pour innover, pour créer et pour se découvrir.

2.2.3. PROFIL DU DIRIGEANT DE LA PME 03 :

➤ **Une forte implication du dirigeant dans le niveau opérationnel et technique**

Le dirigeant de la PME 03 pense qu'il est plus avantageux d'être présent sur le terrain que de diriger à partir d'un bureau. Sur ce point, il conclue qu'être loin du terrain dissimule beaucoup d'informations et ne permet pas de voir les vrais dysfonctionnements depuis une tour d'ivoire (bureau). Selon lui, être sur le terrain permet aussi d'obtenir des résultats plus rapidement et par conséquent être plus efficace. Plusieurs verbatim issus du discours du dirigeant corroborent ce constat, nous citons ci-dessous quelques-uns :

✓ *« Je me consacre à un peu plus de 90% à l'atelier, le reste de mon temps est consacré au bureau et à la gestion. Car c'est le soir quand je rentre à la maison que je consulte ma boîte email et que je réponds aux divers courriels »* (Le dirigeant de la PME 03).

✓ *« généralement je suis au courant de tout mais approximativement, par ce que je suis dedans, je suis tellement près de l'activité de mon entreprise... »* (Le dirigeant de la PME 03).

●● **Un gérant polyvalent au niveau administratif**

L'administration au niveau de la PME 03 se limite à trois personnes (gérant, cogérant et responsable de la facturation). L'ensemble des tâches administratives sont regroupées au niveau des dirigeants (le gérant et le cogérant), à l'exception de la facturation qui est assurée par le responsable de la facturation. La majorité des

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REponse A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS

(PP. 1-16)

tâches administratives sont assurées par le dirigeant de la PME 03, le peu qui reste est assuré par le cogérant (le frère du gérant). À partir du discours du dirigeant, nous constatons qu'il assure les tâches ci-dessus : Tâches relatives au volet investissement, financier, technique, à la production et à la gestion des stocks, commercial, calculs des coûts, approvisionnements et ressources humaines.

Formation, âge et expériences précédentes du dirigeant de la PME 03

Le dirigeant de cinquante-huit (58) ans a une licence en sciences politiques et relations internationales (formation non gestionnaire), il n'a jamais eu d'expérience hors de l'entreprise familiale.

2.2.4. PROFIL DU DIRIGEANT SALARIE DE LA PME 04

➤ Formation du dirigeant de la PME 04

Le dirigeant de la PME 04 a un master en entrepreneuriat (L'ESAA), depuis qu'il a rejoint l'entreprise en 2011, il a occupé plusieurs postes. Cela lui a permis de mieux comprendre le fonctionnement de l'entreprise et la connaître par cœur. *«J'ai occupé plusieurs postes dans cette entreprise, entre autres, responsable de la mise en place de projets, directeur des ventes, consultant interne. Dernièrement, je me suis occupé de la mise en place du contrôle de gestion...».* (Le gérant salarié de la PME 04)

➤ Expériences précédentes du dirigeant de la PME 04

Le dirigeant salarié de la PME 04 a travaillé tant qu'auditeur avant de regagner la PME 04. Le propriétaire (DG) de cette entreprise et ses frères ont une parfaite connaissance du parcours de l'actuel dirigeant salarié, ils l'ont sollicité pour rejoindre l'entreprise en tant que directeur des ventes. Après huit (08) ans, il a été désigné pour gérer l'entreprise.

➤ Les traits de personnalité du dirigeant de la PME 04

Le dirigeant salarié est très curieux et ambitieux. *«Moi je reste de par ma nature super curieux, j'essaie de suivre ce qui se passe quand je vois un truc intéressant à mettre en place, je teste.»*(Le dirigeant salarié de la PME 04).

2.2.5. PROFIL DU DIRIGEANT DE LA PME 05 :

Le profil du dirigeant de la PME 05 se présente comme suit :

➤ Formation du dirigeant de la PME 05

Le dirigeant âgé de soixante (60) ans a un diplôme de technicien supérieur en électronique. Cela lui a permis de mieux comprendre le cœur du métier de l'entreprise familiale.

➤ Le dirigeant a une vision évolutive

Le dirigeant nous a parlé à maintes reprises de ses plans d'investissement et de développement qu'il prévoit de réaliser dans l'avenir. Ce dernier a une vision très claire du devenir de son entreprise.

➤ L'engagement moral du dirigeant à l'égard du prédécesseur (son père)

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REPONSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS (PP. 1-16)

En plus de la conscience professionnelle du dirigeant de la PME 05, il s'agit donc bien de la mise en œuvre d'un engagement qu'il a pris à l'égard de son prédécesseur³ (le père du dirigeant de la PME 05) relativement à la gestion de l'entreprise.

2.3. ANALYSE DES PROFILS DES DIRIGEANTS DES PME ETUDIEES

Le profil du dirigeant est un facteur qui conditionne le système de contrôle de gestion de la PME qu'il dirige. Dans ce qui précède, nous avons présenté de manière singulière les profils des dirigeants des cinq (05) PME étudiées. Nous cherchons à présent à établir une lecture transversale de ces profils, cela nous permettra d'identifier les ressemblances et les différences dans les profils étudiés. Cette analyse ambitionne de donner du sens et de comprendre les systèmes de contrôle de gestion des PME.

Afin de rendre possible cette analyse, nous avons conçu le tableau N°01 qui nous permet de faire deux lectures qui se complètent (horizontale et verticale). Le tableau se présente comme suit :

Tableau N°01 : État des lieux des profils des dirigeants des PME étudiées

PME 01	PME 02	PME 03	PME 04	PME 05	Conclusion
61 ans	32 ans	58 ans	40 ans	60 ans	<i>Majoritairement âgés</i>
●Fondateur, actionnaire et gérant de l'entreprise. ●Certains actionnaires (ses frères) occupent des postes stratégiques dans l'entreprise.	●Fondateur, actionnaire et gérant de l'entreprise. ●Le deuxième actionnaire (son père) n'intervient pas dans la gestion.	●Les deux fondateurs de l'entreprise sont successivement le père et l'oncle de l'actuel dirigeant. ●Le frère du dirigeant contribue dans la gestion. ●Le gérant est actionnaire.	●Le dirigeant salarié est l'ami des frères fondateurs de l'entreprise.	●Le dirigeant gère l'entreprise qui a été fondée par son père. ●Le dirigeant est actionnaire.	●Les PME étudiées sont des entreprises familiales. ●Les dirigeants des PME étudiées sont soit les fondateurs ou des successeurs. ●Majoritairement, les dirigeants sont des actionnaires.
●Il assume ses responsabilités de pilote de l'entreprise (en assurant le financement et la dimension stratégique).	●Il priorise ses responsabilités de dirigeant en même temps, il est impliqué dans l'opérationnel.	●Il est très impliqué au niveau opérationnel et technique. ●Gérant polyvalent (prend en charge presque toutes les tâches administratives).	Néant	●Il assure la dimension stratégique et le pilotage de l'entreprise, quant au volet opérationnel, il a mis en place des responsables pour le suivre de près.	<i>Le rôle assuré par les dirigeants dans les PME étudiées ne se limite pas seulement à gérer l'entreprise (dimension managériale), la majorité est aussi proche du niveau opérationnel.</i>

³ Il s'agit du fondateur de la PME 05.

**L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME
ALGERIENNES : UNE REPONSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS**
(PP. 1-16)

●Le but du dirigeant est de type (croissance et aller à l'international), ●Il a un esprit d'analyse, ●Il croit en la complémentarité avec son encadrement.	●Dirigeant très motivé et ayant un grand amour au monde des machines.	Néant	●Le dirigeant est très ambitieux et curieux.	●Le dirigeant a une vision évolutive et aime beaucoup ce qu'il fait. ●Il s'est engagé moralement avec son père relativement à la gestion de l'entreprise.	●La croissance de l'entreprise est le but des dirigeants des PME étudiées. ●L'ambition et l'engagement à 100% sont les traits de personnalité communs en eux.
●Le dirigeant a gout aux chiffres malgré sa formation qui n'est pas de type gestionnaire (licence en microbiologie).	●La formation d'origine du dirigeant (licence en technique bancaire).	●Formation non gestionnaire du dirigeant (licence en sciences politiques)	●La formation entrepreneuriale du dirigeant salarié (master en entrepreneuriat à l'ESAA)	●La formation d'origine du dirigeant (technicien supérieur en électronique),	<i>Majoritairement, les dirigeants de notre échantillon ont un niveau universitaire, mais ils n'ont pas tous fait une formation de type gestionnaire.</i>
●Le dirigeant a exprimé sa volonté d'introduire de nouveaux outils de CDG, de recruter un contrôleur de gestion et formaliser encore plus la fonction CDG au niveau de son entreprise.	●Il compte améliorer le contrôle de gestion dans son entreprise en adaptant plus son logiciel de gestion au fur et à mesure du développement de l'entreprise.	●Il ne voit pas qu'il existe un besoin de développer le CDG et trouve qu'il arrive à tous gérer avec les outils qu'il dispose.	●Le service contrôle de gestion existe déjà.	●Il est conscient de l'intérêt du CDG mais trouve que la façon avec laquelle il est réalisé en ce moment est satisfaisante (réaliser par le comptable financier et le dirigeant).	<i>Les dirigeants sont conscients de l'importance du contrôle de gestion pour mieux piloter leurs entreprises.</i>
●Des bons de l'université à la création et la gestion de son propre entreprise.	●Une expérience d'une année au niveau d'une banque, puis fondateur et gérant de son entreprise.	●Des bons de l'université au monde de l'entreprise, puis gérant de l'entreprise familiale.	●Il a des années d'expériences entant qu'auditeur avant de regagner la boîte. ●Une longue expérience au sein de la boîte, en occupant plusieurs postes stratégiques (directeur commercial,	●Il a occupé plusieurs postes au niveau de la même PME avant de devenir son gérant.	<i>Majoritairement les dirigeants n'ont pas eu d'expérience antérieure hors la PME qu'ils gèrent.</i>

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REPONSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS
(PP. 1-16)

			responsable sur la mise en place d'un système de CDG et enfin dirigeant.		
--	--	--	--	--	--

Source : élaboré par nos soins.

Le tableau ci-dessus nous a permis de constater une diversité des profils de dirigeants. Les axes d'analyse que nous avons retenus se présentent comme suit:

Axe 01 : Le dirigeant est-il le fondateur de la PME qu'il gère ou un successeur? Est-il actionnaire salarié, dirigeant salarié ou autre?

Relativement à cet axe d'analyse, les profils des dirigeants des PME étudiées nous révèlent qu'il existe trois grands types de variables qualitatives (dirigeant fondateur actionnaire, dirigeant successeur actionnaire, dirigeant salarié). L'analyse a donc montré que le dirigeant est souvent actionnaire au niveau de l'entreprise qu'il gère. Il est tantôt le fondateur, tantôt le successeur du fondateur (le fils du fondateur). Nous avons aussi un cas de PME gérée par un dirigeant salarié. Dans l'ensemble, les PME étudiées sont des entreprises familiales.

Axe 02 : Le rôle assuré par le dirigeant

L'analyse du rôle assuré par le dirigeant au niveau des PME étudiées nous a permis de cerner deux groupes de dirigeants, le premier groupe est celui des dirigeants dont le rôle est orienté gestion et pilotage de l'entreprise. Le deuxième groupe est celui des dirigeants fortement impliqué sur le plan opérationnel. Dans l'ensemble, le rôle assuré par les dirigeants dans les PME étudiées ne se limite pas seulement à gérer l'entreprise (dimension managériale), la majorité est aussi proche du niveau opérationnel.

Axe 03 : Le but du dirigeant, son état d'esprit et ses traits de sa personnalité

Pour la plupart des dirigeants interrogés, le but est la pérennité et le développement de leurs entreprises. La plupart ont évoqué le sujet d'investissements futurs, ci-dessous quelques propos qui le témoignent :

- «Nous aspirons l'universalité, nous visons à construire une marque forte.» (Le dirigeant de la PME 01).
- «... moi je veux influencer l'évolution du chiffre d'affaires et d'emporter l'entreprise très loin.» (Le dirigeant salarié de la PME 04)
- «...Pour l'année 2019 on est en train de penser d'engager un investissement assez conséquent afin d'élargir notre part de marché et par conséquent réaliser plus de bénéfice» (Le dirigeant de la PME 05).

Axe 04 : La formation du dirigeant (niveau et domaine d'études)

La formation du dirigeant, c'est-à-dire le domaine de ses études et le nombre d'années d'études impactent la forme du contrôle de gestion. Nous constatons que la majorité des dirigeants ont fait des études universitaires (licenciés), mais ils n'ont pas tous fait une formation de type gestionnaire.

Axe 06 : Comment le dirigeant perçoit l'intérêt du contrôle de gestion au sein de son entreprise ?

La façon par laquelle contrôle de gestion est perçu par les dirigeants est différente. La majorité des dirigeants sont conscients de l'utilité du contrôle de gestion et du rôle avantageux qu'il peut jouer dans le pilotage de leurs entreprises. Néanmoins, seulement un (01) dirigeant a exprimé sa volonté d'investir dans le contrôle de gestion en créant un poste de contrôleur de gestion et en introduisant un ERP.

Les autres estiment que le contrôle de gestion comme il est réalisé au niveau de leurs entreprises répond aux besoins actuels et il sera juste question de l'adapter au fur et à mesure, sans plus. Un des gérants interrogés trouve que le contrôle de gestion n'est pas une urgence pour son entreprise et que les vrais enjeux sont dans d'autres aspects (l'aspect technique).

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REPONSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS (PP. 1-16)

Axe 07 : L'expérience antérieure du dirigeant (hors et/ou au sein de la PME)

La majorité des dirigeants des PME étudiées n'ont pas eu d'expérience antérieure hors l'entreprise qu'ils gèrent. Depuis qu'ils ont quitté les bancs de l'université et qu'ils ont rejoint le monde de l'entreprise, ils travaillent dans la même entreprise.

Nous apercevons que le cas au niveau duquel le dirigeant⁴ a eu une expérience hors l'actuelle entreprise, n'est pas le fondateur de l'entreprise, ni un actionnaire, ni un membre de la famille des propriétaires.

2.4. ETUDE EMPIRIQUE DE L'INFLUENCE DU PROFIL DU DIRIGEANT SUR LE SYSTEME DE CONTROLE DE GESTION DE LA PME QU'IL GERE

Afin de pouvoir afficher des résultats à notre étude, il y a lieu de prolonger l'exploitation du corpus de données que nous avons constitué à partir des entretiens semi-directifs et de pousser notre analyse portant plus exactement sur l'influence du profil du dirigeant sur le système de contrôle de gestion.

Pour ce faire, notre méthode consiste à mettre en exergue les liens entre ces systèmes et les éléments relatifs au profil du dirigeant les plus éminents qui ont été exposés au niveau du tableau n°01.

➤ Analyse du lien entre le rôle assuré par le dirigeant et le SCDG

Notre étude de terrain a montré que les dirigeants qui n'interviennent pas ou qui interviennent peu dans l'activité opérationnelle, se consacrent plus au développement de leurs entreprises et à l'élaboration des stratégies qui le permettent.

Le fait qu'ils se dévouent à la dimension stratégique et à l'anticipation des étapes futures de leurs entreprises, ceci les rend plus exigeants quant aux systèmes contrôle de gestion. Cela explique le fait que ces dirigeants requièrent des indicateurs d'une plus grande variété (quantitatifs et qualitatifs, orientés en interne et aussi orientés en externe, financier et non financier) et avec une fréquence plus élevée.

Nos études de cas ont aussi montré que le besoin accru d'informations de gestion chez ces dirigeants, s'est traduit par la mise en place une batterie d'outils de contrôle de gestion plus particulièrement des outils de suivi à l'instar des tableaux de bord journaliers, tableaux de bord mensuels contenant des indicateurs très variés, CA, stocks, dettes créances, etc.

À l'opposé, les dirigeants qui se sont montrés plus impliqués dans les activités opérationnelles de leurs entreprises déclarent ne pas vraiment avoir besoin d'outils de contrôle de gestion étant donné qu'ils ont toute l'activité sous leurs yeux.

Encore plus loin, ils trouvent que même en présence d'un système de contrôle de gestion, ne pas être sur le terrain dissimule beaucoup d'informations et ne permet pas de voir les vrais dysfonctionnements.

Selon ce groupe de dirigeants, le terrain donne lieu à l'obtention des résultats plus rapidement et par conséquent permet d'être plus efficace.

Nous constatons donc que le contrôle de gestion adopté est davantage développé⁵ dans les PME dont les dirigeants se placent plus dans le niveau stratégique que dans les PME dont les dirigeants sont plus impliqués dans le niveau opérationnel.

⁴ Il s'agit du dirigeant salarié de la PME 04.

⁵ Nous spécifions qu'au niveau de notre article le système de contrôle de gestion est plus développé lorsque:

- ✓ La fréquence de production des outils de contrôle de gestion est élevée (suivi régulier),
- ✓ Les outils de pilotage sont plus détaillés et les indicateurs utilisés sont d'une plus grande variété (quantitatifs et qualitatifs, orientés en internes et aussi orientés en externe, financier et non financier...),
- ✓ L'horizon de prévision est plus long (lorsque la PME a une grande capacité de prévision et d'anticipation),

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REponse A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS (PP. 1-16)

➤ Analyse du lien entre le but du dirigeant et le SCDG

À partir de nos études de cas, nous avons pu identifier deux catégories de dirigeants en tenant compte l'élément « but du dirigeant ». Pour ce qui est de la première catégorie de dirigeants, il s'agit de ceux qui visent la *croissance et le développement de l'entreprise sont essentiels*, quant à la seconde catégorie de dirigeants, ce sont ceux qui priorisent *l'indépendance de leurs entreprises familiales*.

Nous avons constaté que le premier groupe de dirigeants sont dotés d'un SCDG, plus précisément, ils disposent d'outils de prévisions telles que les *budgets d'investissements, les budgets prévisionnels* ainsi que la présence d'une *activité de planification à court et à moyen terme*. Seulement une des PME étudiées réalise la *planification stratégique (plan prévisionnel à long terme)*.

Les dirigeants qui se soucient plus de *l'indépendance de leurs entreprises*, et qui préfèrent l'autofinancement, évitent donc toutes sortes d'endettement au détriment de la croissance de leurs entreprises.

Au niveau des PME gérées par cette catégorie de dirigeants, nous n'avons identifié aucun outil de planification prévisionnelle à moyen ou à long terme. Seulement de simples plans d'action sous forme de programmes de production ont été identifiés.

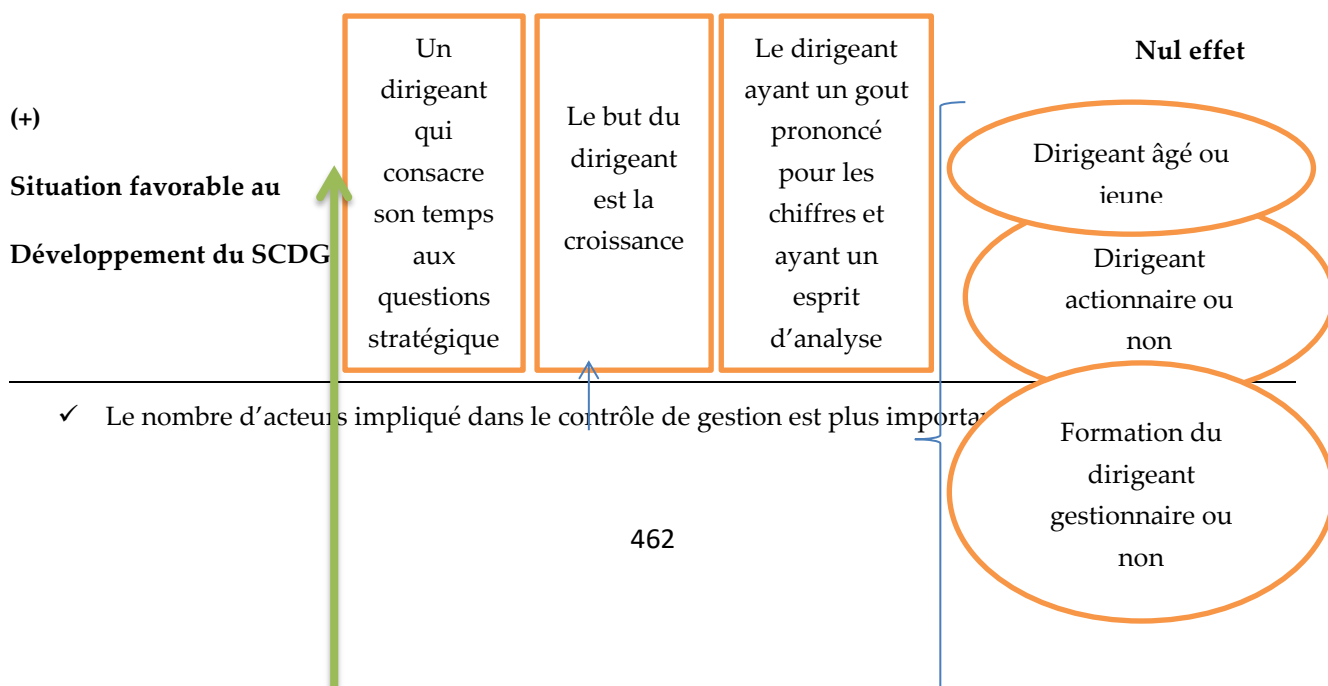
Nous pouvons donc conclure que les dirigeants dont *le but est le développement et la croissance* de l'entreprise disposent d'un SCDG *plus développé*.

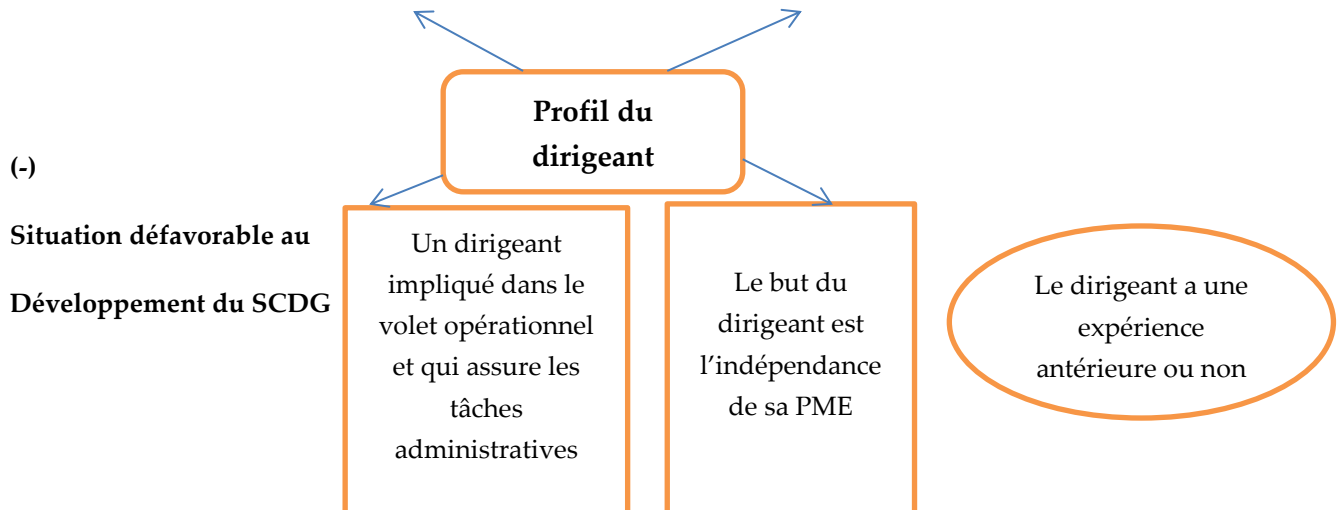
➤ Analyse du lien entre l'état d'esprit du dirigeant et le SCDG

Nous avons constaté que la formation du dirigeant n'a pas vraiment d'effet sur leurs systèmes de contrôle de gestion, cependant ce n'est pas le type et/ou les années de formation du dirigeant (formation de gestionnaire ou non) qui influencent leurs systèmes de contrôle de gestion, c'est plutôt le fait que le dirigeant ait *un esprit d'analyse* ou non et aussi le fait qu'il ait un *gout prononcé pour les chiffres* ou non qui conditionnent le SCDG.

Nous concluons donc que *le contrôle de gestion est plus développé est plus complexe* dans les PME dont le dirigeant a un remarquable *esprit d'analyse et a un gout prononcé pour les chiffres*.

Figure n°02: L'impact du «profil du dirigeant» sur les SCDG des PME qu'ils gèrent





Source : élaborée par nos soins.

CONCLUSION

L'objet de cet article est de contribuer à la compréhension de la réalité des systèmes de contrôle de gestion au niveau des PME Algériennes. Pour ce faire, nous avons fait le choix de mettre en lumière le «*profil du dirigeant de la PME*» pour le rôle central qu'il joue au niveau de la PME algérienne et voir dans quelle mesure peut-il influencer le SCDG de la PME qu'il gère. Il s'agit d'un facteur de contingence déjà étudié au niveau de la littérature mais peu creusé.

L'analyse des profils des dirigeants de cinq (05) PME Algériennes, et l'examen en profondeur des liens existant entre ces profils et les systèmes de contrôle de gestion des PME étudiées nous ont permis de ressortir les résultats suivants :

- Les dirigeants des PME étudiées sont dotés d'une batterie d'outil de CDG qui leur permet d'avoir recours aux informations internes et financières, de plus des informations externes et non financières. Dans l'ensemble, ces dirigeants révèlent qu'ils font recours essentiellement à trois types d'outils (outils de prévision, outils de suivi et outils d'analyse).
- Dans le contexte spécifique des PME algériennes, les SDCG prennent des formes très hétérogènes, elles varient d'un contrôle de gestion invisible à contrôle de gestion poussé et structuré. En outre, notre étude empirique confirme que la nature de l'outil de CDG, sa fréquence d'utilisation, la variété des indicateurs sont influencés par le facteur humain plus précisément par le profil du dirigeant de la PME qui occupe un rôle central dans la conception de ces systèmes.
- L'analyse des profils des dirigeants que nous avons menée nous a autorisé de constater une diversité des profils en matière de (âge du dirigeant, sa formation, son expérience, son but...).
- Le contrôle de gestion est plus développé est plus complexe dans les PME dont le dirigeant:
 - se place plus dans le niveau stratégique,
 - priorise la croissance et le développement de son entreprise,
 - ayant un remarquable esprit d'analyse et à un gout prononcé pour les chiffres.

L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME ALGERIENNES : UNE REPONSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS

(PP. 1-16)

De cette manière, nous pouvons conclure que, les éléments les plus éminents relatifs au profil du dirigeant ayant le plus d'influence sur les SDG sont: le rôle assuré par le dirigeant, son but, les traits de sa personnalité et son état d'esprit.

- L'hétérogénéité constatée au niveau des SCDG des PME étudiées est le résultat de l'adaptation de ces systèmes aux besoins en informations des dirigeants et à leur logique managériale à la fois personnelle et individuelle. C'est donc dans l'optique de répondre aux attentes des dirigeants dans sa fonction de manager que les SCDG ont été conçus.

Cette recherche n'est pas exempte de limites. La première limite concerne la taille et la représentativité de notre échantillon. En effet, nous avons réalisé notre étude de terrain après de cinq (05) PME. Si le nombre de PME étudié était plus important, nous aurions pu tirer plus de résultats.

Quant à la deuxième limite, elle est relative à la grande hétérogénéité typique des PME s'applique également aux modes et pratiques de contrôle de gestion. Cela rend l'étude du phénomène en question plus difficile et plus complexe. Par conséquent, la grande richesse d'enseignement et les nombreuses données tirées peuvent constituer un obstacle, étant donné qu'elles nécessitent un traitement ensuite une interprétation. Au cours de ce long et complexe processus, le chercheur risque d'omettre certaines données ainsi que commettre des erreurs d'interprétation.

REFERENCES

1. AFFES. H et CHABCHOUB. A. (2007), *Le système d'information comptable : les déterminants de ses caractéristiques et son impact sur la performance financière des PME en Tunisie*, La Revue des sciences de gestion, Direction et gestion, n 224-225, p. 59-67.
2. BESCOS. P. L. (1991), *Un nouvel outil de gestion pour les PME*, Revue Française de Comptabilité, n° 226.
3. BOLLECKER. M & NARO.G. (2014), *Le contrôle de gestion aujourd'hui: Débats, controverses et perspectives ; Chapitre 01 : Des théories pour repenser le contrôle de gestion : des dispositifs discursifs et instrumentaux ancrés dans un contexte social et institutionnel*, Vuibert.
4. CHADEFAUX. M, DANDON. O, LANGEVIN. P. (1991), *Les prévisions dans les PME*, Revue Française de Comptabilité, n° 229, PP 29-35.
5. CHAPELLIER. P. (1994), *Comptabilité et système d'information du dirigeant de PME : essai d'observation et d'interprétation des pratiques*, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Montpellier 2.
6. CHAPELLIER. P. (1997), *Profils de dirigeants et données comptables de gestion*, Revue internationale PME, vol. 10, no 1, PP 9-41.
7. CHAPELLIER. P. (2003), *Les apports d'Internet à la mission de l'expert-comptable dans les petites entreprises*, Comptabilité-Contrôle-Audit, Vol. 9, n° 2, p. 171-187.
8. CHAPELLIER, P. & BEN HAMADI, Z. (2012), *Le système de données comptables des dirigeants de PME tunisiennes : complexité et déterminants*. Management international / International Management / Gestión Internacional, 16 (4), 151-167.

**L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME
ALGERIENNES : UNE REponse A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS**
(PP. 1-16) —————

9. CROZIER. M ET FRIEDBERG. E. (1977), *L'acteur et le système*. Paris, Éditions du Seuil.
10. DANGEREUX. K, CHAPELLIER. P. (2016), et VILLESSEQUE-DUBUS. F, *Outils de contrôle de gestion et innovation en PME*, 13ème Congrès International Francophone des PME (CIFEPME),Trois Rivières, Canada.
11. FERNANDEZ. V, PICORY. C, ROWE. F. (1994), *Diversité, cohérence et pertinence des outils de gestion dans les PME*, Compte rendu du séminaire ECOSIP.
12. FERNANDEZ. V, PICORY. C et ROWE. F. (1996), *Outils de gestion et espaces concurrentiels des PME*, Revue internationale PME, vol. 9, no 1, PP 79-102.
13. GERMAIN. C. (2005), *Une typologie des tableaux de bord implantés dans les petites et moyennes entreprises*, Finance Contrôle Stratégie, vol. 8, no 3, PP 125-143.
14. JULIEN, P.A. et M. MARCHESNAY. (1988), *La petite entreprise*, Vuibert, Paris.
15. KALIKA. M. (1987), *Structures d'entreprises, réalités, déterminants, performances*, Économica.
16. LACOMBRE-SABOLY. M. (1994), *Les déterminants de la qualité des produits comptables des entreprises : Le rôle du dirigeant*, Thèse de sciences de gestion, Académie de Poitiers.
17. LAVIGNE. B. (2002), *Contribution à l'étude de la genèse des systèmes d'information comptable des PME : une approche empirique*, Actes du XXIIIe Congrès de l'Association française de comptabilité, Toulouse.
18. MCMAHON. R.G.P et HOLMES. S. (1991), *Small business financial management practices in North America: a literature review*, Journal of Small Business Management, vol. 29, no 2, PP 19-29.
19. NADEAU. R, MARTEL. JJ et ZALI. BM.(1988), *Utilisation des méthodes quantitatives pour les décisions de gestion dans les PME québécoises: une étude empirique* Papier de recherche, Université de Laval, GRADE RR 88, Québec.
20. NELSON. G. W. (1987), *Besoins en information des femmes entrepreneurs*, Journal of Small Business Management, PP 38 – 44.
21. NGONGANG. D. (2006), *profil du dirigeant et facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptables des entreprises tchadiennes*, Association Francophone de Comptabilité, Tunis.
22. NGONGANG. D. (2007), *Analyse des facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptables des PME tchadiennes*, Revue des Sciences de Gestion, Direction et Gestion, n° 224-225, PP 49-57.
23. NOBRE. T. (2001 b), *Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME*, Finance-Contrôle-Stratégie, PP 119-148.

**L'HETEROGENEITE DES SYSTEMES DE CONTROLE DE GESTION DES PME
ALGERIENNES : UNE REPOSE A LA SINGULARITE DU PROFIL DE LEURS DIRIGEANTS**
(PP. 1-16) —————

24. OUSLIMANE. M. (2020), *Etude des systèmes de contrôle de gestion des PME Algériennes : Observation et essai de compréhension (Cas de treize PME Algériennes)*, (Thèse de doctorat en sciences commerciales et financières). Ecole Supérieure de Commerce d'Alger, Koléa.
25. RAYMOND. L, BLILI. S et EL-ALAMI. D. (2004), *L'écart entre le consultant et la P.M.E. : analyse et perspectives*, Gestion, vol. 28, n° 4 (hiver).
26. REIX. R. (1981), *Processus de décision et d'utilisation d'information*, Mélanges offertes à Pierre Vigneux, IPA, Toulouse, PP 677 – 697.
27. SANTIN. S et VAN CAILLIE. D. (2008), *Le design du système de contrôle de gestion des PME : une quête de stabilité adaptative*, Actes du 29ème congrès de l'Association Francophone de Comptabilité (AFC), Cergy-Pontoise.
28. TANOR DIENG. O. (2018), *Le dirigeant de PME face à l'information comptable : une étude empirique au Sénégal*, la revue gestion et organisation (1 0), PP 4 4 – 6 1.
29. YIN. R. K. (2003), *Case Study Research: Design and Methods*, Thousand Oaks, Sage Publications.