

La performance; un concept aux multiples dimensions

Cas: PME Algériennes

The performance; a concept with multiple dimensions

Case: Algerian SMEs

ABBES Meryem

Kadri alaeddine

Université de Sidi Bel Abbès, Algérie Université de Sidi Bel Abbès, Algérie
meryem.abbes@univ-sba.dz Email: alaeddine.kadri@univ-sba.dz

Date of receipt: 17/08/2019 Date of revision: 05/09/2019 Date of acceptance: 14/09/2019

Abstract

ملخص

L'objectif du présent écrit consiste à expliquer le cadre conceptuel et pratique de notre réflexion. Ceci nous permet de déterminer.

Des variable expliquée, afin d'explicitier l'impact des facteurs de contingence organisationnelle et comportementale sur les pratiques de tableaux de bord dans les PME algériennes et l'influence de ces derniers sur le pilotage de la performance, de ces entités. Nous terminons cet article par présenter les résultats d'une recherche issue de l'enquête sur le terrain et du traitement statistique des données récoltées auprès de l'échantillon étudié. Celui-ci propose également une discussion de ces résultats, en s'appuyant sur des travaux théoriques et empiriques antérieurs

Key Words: performance, Indicateurs financiers, Indicateurs non financiers, PME, contrôle de gestion

This study aims to identify the strategic priorities pursued by small and medium enterprises in Algeria through the detection of financial and non-financial performance indicators, and the search for the relationship of the cranes of strategic activities based on and achieved some performance indicators, and then try through this study contribute to prevent the occurrence of these institutions in default, economic and financial failure, or achieve negative performance with declining indicators of investment feasibility.

The results of the analysis of variance revealed a partial correlation between the cranes of activity and the frequency of the use of financial performance indicators. This allowed us to build a balanced scorecard model.

Keywords Financial indicators, non-financial indicators, SMEs, management control

* Auteur correspondant: ABBES Meryem, Email: meryem8_9@yahoo.fr

1. Introduction:

Avec l'avènement du contrôle de gestion classique matérialisé par des indicateurs de mesure de la performance se réduisant à l'exercice de simples critères financiers et quantitatifs, les tableaux de bord de cette première génération se limitaient à des mesures exclusivement économiques et productivistes.

Actuellement, les entreprises font face à un environnement de plus en plus complexe, turbulent et concurrentiel. Pour garantir une réelle rentabilité des capitaux investis, elles doivent nécessairement élaborer des stratégies bien plus conséquentes. En effet, se contenter uniquement de mesures financières n'est plus suffisant et ne permet plus de réagir à temps lors d'éventuelles défaillances pouvant compromettre leur avenir ; pour cette raison ces entreprises doivent prendre en compte les enjeux stratégiques et opérationnels en plus des enjeux financiers déterminants de la performance multi-dimensionnelle en recourant notamment à des outils de pilotage stratégique efficaces tels que les tableaux de bord prospectifs.

C'est dans ce cadre qu'a émergé le concept de tableau de bord stratégique, plus communément appelé le *balancedscorecard* (ou tableau de bord prospectif en langue française) développé par Kaplan et Norton en 1992.

Le tableau de bord prospectif est un instrument de déploiement stratégique, élaboré au niveau de l'équipe dirigeante de l'entreprise. C'est avant tout, selon Kaplan et Norton (1998), un outil qui permet de mettre en œuvre la stratégie et non pas de l'élaborer même si ces derniers admettent que le tableau de bord prospectif aide les dirigeants à mieux structurer et formuler la stratégie.

Par ailleurs, outre la problématique de la mise en œuvre de la stratégie, cet instrument apporte un éclairage sur la mesure de la performance de celle-ci à travers des indicateurs stratégiques. Il permet d'impliquer toutes les parties prenantes de l'entreprise dans l'atteinte des objectifs stratégiques par le déploiement d'une certaine vision de l'équipe dirigeante dans chaque département, service et équipe de travail. Cet instrument montre ainsi la contribution de chacun dans la réalisation de l'objectif global de l'entreprise. Le tableau de bord prospectif est construit autour de quatre axes:

financier, client, processus interne, apprentissage et développement. La méthode propose de définir les objectifs pour chaque axe et de suivre les indicateurs de performances qui leur sont associés.

On dépasse donc la notion de résultat et il en découle particulièrement une attention portée sur les processus et les activités créateurs de la performance et de résultats. C'est en fait ce que l'on recherche à appréhender lorsqu'on évoque le concept de management de la performance en utilisant les outils modernes de contrôle de gestion tel que le tableau de bord prospectif. Il s'agit donc d'un outil de contrôle de gestion stratégique qui a pour vocation de lutter contre les écueils résultant d'un système de contrôle de gestion opérationnel, tel que le retour d'expérience, uniquement tactique, en associant l'analyse de la chaîne de valeur, l'analyse du positionnement stratégique et l'analyse des facteurs déterminant les coûts.

Il s'agit de construire un système de contrôle stratégique qui nécessite l'association d'indicateurs de résultat à des indicateurs stratégiques à priori déterminants de la performance. Un rééquilibrage s'effectue alors entre indicateurs de résultat et indicateurs avancés. Alors que les premiers mesurent à posteriori le résultat d'une action, une réalisation par rapport à un objectif, les seconds permettent de suivre les variables d'action clés afin d'influer sur la performance finale au lieu de simplement la constater.

Il est important de rappeler que les tableaux de bord prospectifs ont été conçus à l'origine pour les entreprises du secteur concurrentiel. Leur souci était de rééquilibrer l'approche traditionnelle de la performance en ajoutant à l'axe financier habituel les trois autres axes qui rendent compte des autres dimensions de la performance. Aussi en raison de son efficacité dans le management stratégique de ces types d'entreprises, cet outil de gestion est aujourd'hui préconisé avec beaucoup de succès par toutes les entreprises, même s'il n'est pas encore suffisamment développé dans les pratiques managériales algériennes.

L'implémentation d'un tableau de bord prospectif dans l'entreprise algérienne à laquelle on reproche le manque de recours aux outils de gestion efficaces est certainement une initiative intéressante, voire une opportunité permettant l'acquisition de connaissances et de compétences stratégiques qui en résultent. Il est certes d'un grand intérêt que cet instrument de gestion

soit mis à la disposition des différents responsables mais, ceci demande d'abord de revenir sur les causes de ce retard dans l'adoption de cette approche.

Au cœur de cette problématique, nous nous sommes posé la question suivante: Quels indicateurs de pilotage de la performance adoptés par les dirigeants des PME algériennes en tenant compte de leurs spécificités ?

L'objectif de cette recherche est de proposer ensuite un modèle de tableau de bord prospectif adapté à la PME algérienne et permettant aux dirigeants de cette catégorie d'entreprises de décliner la stratégie à tous les membres de l'organisation.

Cependant, avant de proposer un modèle de tableau de bord, nous avons jugé utile d'étudier à cet égard la combinaison des facteurs organisationnels et comportementaux. Plus précisément, il s'agit de réaliser un modèle intégrateur qui prend en compte plusieurs types de facteurs, notamment des facteurs de contingence organisationnelle et des facteurs de contingence comportementale.

La prise en compte de ces facteurs permet de sensibiliser les managers du fait que le succès d'un système de contrôle de gestion ne dépend plus seulement de la dimension organisationnelle. Bien au contraire, le fonctionnement de celui-ci est déterminé par d'autres facteurs que les managers doivent nécessairement prendre en considération.

Ensuite, notre recherche se propose d'examiner l'impact de ces facteurs identifiés dans les travaux théoriques et empiriques antérieurs et de contribuer à la mise en place d'outils de contrôle de gestion dans les PME algériennes et plus précisément le tableau de bord prospectif. Cela présente donc un intérêt certain dans la mesure où les managers et les dirigeants de PME pourront concentrer leurs efforts et cibler leurs actions incitatives, en fonction des aspects les plus déterminants.

2. Conception théorique:

1- 1 Vers une nouvelle conception du contrôle de gestion

Face à la remise en cause du contrôle de gestion traditionnel et à la logique de pilotage financière qui lui est souvent associée, de nombreux auteurs décrivent l'émergence d'un nouveau contrôle de gestion associée à une logique de pilotage de la performance multidimensionnelle; cette nouvelle

conception diffère de la conception traditionnelle du contrôle de gestion au niveau des objectifs et des outils utilisés pour le mettre en œuvre (Alazard C, 2010, p. 231)

Aujourd'hui, le contrôle de gestion s'est complété et enrichi. Le lien avec le pilotage stratégique s'est renforcé. La stratégie et le choix des outils de pilotage conditionnent le processus du contrôle de gestion (Berland & Rongé, 2012, p. 215) Par conséquent, la problématique de l'évaluation de la performance s'est largement enrichie.

À cette nouvelle conception du contrôle de gestion, il semble associer une logique de pilotage différente de la logique financière de ce dernier traditionnel (Berland, contrôle de gestion, 2014, p. 213).

Il ne s'agit plus de partir d'un objectif financier global pour aboutir à des objectifs financiers analytiques par désagrégation, mais de partir d'objectifs stratégiques pour aboutir à des objectifs opérationnels par l'analyse causes-effets (Fabre, 2014, p. 176).

L'utilisation des données non financières conduirait même à une meilleure performance organisationnelle (KOMAREV, 2007, p. 75).

1-2 Le budget: un outil incapable d'intégrer les facteurs actuels de performance

En effet ; les données comptables (R AIMBOURG, 2007, p. 175):

- Ne contiennent pas toutes les dimensions pertinentes de la performance dont elles ne peuvent représenter qu'approximativement la complexité, surtout dans le cas d'activités fortement interdépendances.
- Ne traduisent pas l'activité managériale dans sa totalité, car elles sont trop axées sur les résultats et non pas sur les processus dont elles découlent;
- Sont trop centrées sur le court terme (Selmer, 2015, p. 196).

Ces constats ont été depuis largement relayés et amplifiés par une accélération de l'évolution des critères de performance

Des recherches montrent que la valeur d'un produit pour le consommateur n'est pas seulement reflétée dans son prix mais aussi dans les différentes caractéristiques du produit. Pour gérer la valeur, il faut donc aujourd'hui gérer non seulement les coûts mais aussi tous les facteurs sur lesquels se fait la concurrence et en particulier ceux sur lesquels l'entreprise veut se différencier. On généralise à l'ensemble de l'entreprise l'analyse de la valeur.

Le budget ne mettrait pas en avant les bons indicateurs de performance. Alors que l'important pour une entreprise serait de maximiser la valeur pour l'actionnaire, le budget se concentrerait trop sur des indicateurs comptables dont on connaît toutes les limites quand il s'agit de mesurer la création de valeur. En d'autres termes, le budget permettrait de maîtriser les coûts alors qu'il faudrait maîtriser la valeur (KOMAREV, La place des budgets dans le dispositif de contrôle de gestion, 2007, p. 98).

Si les budgets n'assurent pas correctement les rôles que la plupart des managers attendent, c'est principalement parce qu'ils n'intègrent pas les principaux facteurs actuels de performance.

La mutation de l'économie algérienne a entraîné un développement important des PME lors de la dernière décennie. En l'absence totale d'un système d'information fiable et précis consacré à la PME, il n'est pas encore possible d'en faire la typologie pour approfondir au delà d'une certaine mesure la réflexion et la recherche. L'extrême hétérogénéité connue des PME nécessiterait une analyse multicritères sur un terrain qui n'est pas encore exploré. La structure du parc des PME composé en grande partie par des TPE au management traditionnel et à l'activité partiellement informelle et de quelques moyennes et grandes entreprises modernes et parfois innovantes place l'entrepreneur algérien à mi-chemin entre l'entrepreneur informel africain et l'entrepreneur des anciens pays à économie planifiées.

Ces nouvelles entreprises ont d'emblée un double défi, celui d'évoluer dans un environnement local encore instable en raison de la transition économique inachevée, et de devoir se faire une place dans un environnement désormais mondial. Si les difficultés qui caractérisent l'environnement national ont pénalisé leur essor, elles ont en même temps freiné provisoirement la vague de la mondialisation. Mais face à l'inexorable intégration de l'Algérie dans l'économie mondiale, il est urgent d'identifier et de mettre en place les mesures qui permettront d'améliorer la compétitivité des PME pour se défendre dans leur marché. Il apparaît que pour les quelques entreprises de petites et moyennes tailles, il n'existe pas d'autres alternatives que celles des alliances stratégiques, sous leurs différentes formes. Il est donc particulièrement important de déterminer les conditions qui facilitent la mise en place de ces alliances, et faire des recherches approfondies pour

identifier et évaluer les options stratégiques que les PME peuvent envisager en vue d'assurer leur survie tout en favorisant leur croissance(Grandguillot, 2014, p. 231).

Le contrôle de gestion peut s'exercer, soit par simple surveillance de l'évolution de valeurs constatées, c'est souvent le cas des PME; soit par comparaison de valeurs constatées et de valeurs préétablies (analyse des écarts) ; soit par implication active des responsables(Arnaud, Garmilis, & Vignon, 2011, p. 178).

Le système d'information de ces entreprises est simple et faiblement structuré. Les dirigeants préfèrent les médias les plus informels fondés sur la communication orale. Les systèmes de coordination de la PME sont souples.

Mintzberg a proposé une typologie des mécanismes de coordinations dans ce type d'entreprise. L'ajustement mutuel qui correspond à une situation où les opérateurs se mettent d'accord par simple communication informelle et verbale. Le développement de la structure impose un nouveau mécanisme de coordination supervision directe. Le travail répétitif dans les PME permet ensuite la standardisation des procédés la standardisation des résultats et des qualifications(Elhamma, 2013, pp. 317-329).

Un système d'indicateurs structuré sur le plan théorique aidera le dirigeant à suivre les performances et les orientations de son entreprise et formaliser le système d'information dans les PME.

L'examen des recherches empiriques réalisées sur les déterminants des caractéristiques du système de contrôle de gestion des PME fait apparaître deux perspectives distinctes qui s'inscrivent dans le courant de la théorie de contingence à savoir la théorie objective (ou organisationnelle) et la théorie subjective(ou comportementale).

Ces dernières recherches présentées dans le tableau ci-dessous relèvent l'hétérogénéité du système de contrôle de gestion des PME en identifiant quelques facteurs susceptibles d'influencer les choix des outils de contrôle de gestion.

Tableau 1: Récapitulatif des principales études contingentes des systèmes de contrôle de gestion

Auteurs	Variables de contingence	Systèmes de contrôle	Principaux résultats
Hofstede (1967)	Environnement	Utilisation des budgets	- Dans un environnement économique hostile, les entreprises utilisent plutôt les budgets pour contraindre les employés. - Dans un environnement économique favorable, les budgets sont plus utilisés comme des modes de résolution de problèmes.
Khandwala (1972)	Type de compétition	Sophistication du système de contrôle	Dans une situation où l'environnement concurrentiel de la firme est intense, l'entreprise utilise un système de contrôle sophistiqué. Différents types de concurrence peuvent avoir des impacts distincts sur l'utilisation des contrôles dans l'entreprise.
Waterhouse et Tiessen (1978)	Technologie, environnement	Formalité du Système de contrôle, centralisation	Les divisions d'affaires qui font face à un environnement certain ou à une technologie routine utilisent plutôt un système de contrôle formel et centralisé.

Gordonet Narayanan(1984)	Structure, environnement	Système d'information : informations externes, non financières et ex ante	Lorsque les décideurs perçoivent une plus grande incertitude environnementale, ils tendent à chercher des informations externes, non financières et ex ante en plus des autres types d'information et la structure d'organisation évolue vers une forme plus organique.
Govindaranjan (1984)	Environnement	Système d'évaluation de la performance	Les responsables d'unités d'affaires confrontés à un haut niveau d'incertitude environnementale, utilisent un système d'évaluation de la performance plus subjectif que ceux confrontés à un faible niveau d'incertitude. Ces derniers utilisent plutôt une approche de l'évaluation de la performance basée sur des formules objectives.
Govindaranjanet Gupta(1985)	Stratégie	Système d'évaluation de la performance	Des mesures de performance de long terme et des approches subjectives de l'évaluation de la performance sont plus efficaces pour déterminer les compensations des managers dans des unités avec une stratégie de construction que dans celles avec une stratégie de récolte.

Chenhalle tMorris (1986)	Structure, environnement, interdépendance organisationnelle	Quatre caractéristique s du système d'information comptable: étendue, opportunité, agrégation et intégration	-L'incertitude perçue de l'environnement influence l'utilité perçue d'un système d'information étendu et qui donne des informations en temp soportun.- Il existe une relation significative entre une structure organisationnelle décentralisée et l'utilité perçue d'informations agrégées.
Kalika(19 87)	Structure	Système de planification et de contrôle	-La décentralisation de la structure s'accompagne d'une tendance au développement des processus de planification et de contrôle.-Plus les structures sont différenciées.
Kalagnana m et Murray Lindsay (1999)	Technologie	Systèmes de contrôle mécaniste- organique	Les firmes de production de masse qui adoptent le « juste-à- temps» doivent abandonner un système de contrôle mécaniste et adopter un système de contrôle organique.

**Source: zian houda , Contribution à l'étude des tableaux de bord dans
l'aide à la décision des PME en quête de performances, p30.**

Les outils de suivi sont représentés dans les tableaux de bord. Ce recensement permet entre autres, de se faire une idée sur la variété des indicateurs que l'on trouve dans un tableau de bord de dirigeant de PME et de leur poids respectif dans l'aide à la décision. Cela montre que la gestion à court terme est privilégiée tant au niveau du suivi des indicateurs de rentabilité, de la demande, que de la production.

Le tableau de bord est un outil de gestion apte à améliorer le changement au sein des entreprises par l'introduction d'indicateurs physiques, d'indica-

teurs non produits par l'organisation (à la différence des chiffres comptables et budgétaires), d'indicateurs sur l'environnement, ou encore d'indicateurs

transversaux. Bouquin (1986) définit le tableau de bord comme un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions (Busson-Villa, 2012, pp. 213-217).

Dans sa représentation générique, le tableau de bord prospectif est organisé autour de quatre axes principaux:

- l'axe dit finance mesurant classiquement le niveau et l'évolution des performances financières de l'entreprise,
- l'axe dit clients qui regroupe les indicateurs qui permettent d'évaluer ce qui génère une satisfaction présente ou future du client.
- l'axe dit processus internes qui permet de s'interroger sur la façon dont la gestion des opérations et des processus peut contribuer à fournir un avantage concurrentiel à l'entreprise et enfin,
- l'axe dit apprentissage organisationnel qui concerne essentiellement la façon dont on gère les moyens humains et les savoirs en vue d'atteindre les objectifs stratégiques définis précédemment.

Les recherches effectuées sur l'existence du contrôle de gestion dans les PME sont contradictoires. Certaines mettent en évidence un contrôle de gestion relativement développé dans ces entreprises (Gasse, 1989; Chapelier, 1994; Busson-Villa, 1996 etc). D'autres obtiennent des résultats inverses (Stoner, 1983; McMahon et Holmes, 1991; etc). Un travail réalisé par Jorissen (1997) met en évidence que, en comparaison avec les petites et moyennes entreprises, ce sont les entreprises ayant une taille importante qui adoptent de plus en plus des indicateurs de performance non financiers. Ce résultat a fait l'objet de plusieurs confirmations, la plus importante est celle de Nobre (2001). Ce chercheur démontre que les entreprises de moins de cent salariés utilisent peu ou pas de tableaux de bord intégrant des mesures physiques.

Leurs tableaux de bord sont caractérisés par l'existence d'indicateurs essentiellement financiers. Ce résultat a été également confirmé dans le contexte australien. A partir d'une enquête réalisée auprès de 66 entreprises, les chercheurs constatent que les entreprises de grande taille utilisent des tableaux de bord qui intègrent de plus en plus des indicateurs non financiers (Hoque & James, 2000, pp. 1-17).

Egalement, une étude empirique réalisée par Germain (2004) auprès de 83 entreprises françaises, possédant un effectif compris entre 10 et 200 salariés, portant sur les systèmes de mesure de la performance, démontre que ce sont les entreprises dont la taille est la plus importante qui évaluent le plus la performance selon les dimensions du BSC (intégration des indicateurs non financiers).

3. Résultats et discussion:

3- 1 Les principales variables de la recherche:

- **Les facteurs de contingence:** Ce sont les variables explicatives dans le modèle. Elles sont incluses dans des variables organisationnelles et comportementales proposées dans littérature théorique qui peuvent influencer les caractéristiques des tableaux de bord.

- **Les caractéristiques de tableaux de bord:** Il s'agit ici de la variable intermédiaire du modèle. Elle traduit l'importance de tableaux de bord dans l'aide à la décision et dans le pilotage de la performance des PME.

- **Le pilotage de la performance:** C'est la variable expliquée du modèle.

La formulation des hypothèses de recherche découle très naturellement des analyses théoriques faites sur les variables de contingence qui peuvent influencer les caractéristiques des tableaux de bord dans les PME et aussi l'influence de ces caractéristiques sur le pilotage de la performance de ces entités.

3-2 Fiabilité des instruments de mesure:

La fiabilité correspond à la cohérence entre les items qui sont censés mesurer un même concept. Elle correspond au degré avec lequel les instruments utilisés mesurent de façon constante le construit étudié. Par conséquent, une échelle est fidèle si l'on retrouve plusieurs fois les mêmes résultats sur les mêmes sujets. elle est démontrée par deux méthodes :

- Utiliser classiquement α de Cronbach :

La valeur du coefficient est comprise entre 0 et 1. Un α de Cronbach proche de 0 signifie que l'instrument de mesure n'est pas fiable. La cohérence interne des items croît au

furet à mesure que la valeur de l'alpha se rapproche de 1. Il est reconnu qu'un α de Cronbach se situant à un niveau de la valeur de 0,6 est acceptable pour des recherches exploratoires.

- Et par la fiabilité des construits (CR) supérieur à 0.7.

La fiabilité des échelles, qui consiste à étudier leur cohérence interne, est évaluée ici par le coefficient α de Cronbach. Nous exposerons ci-dessous les résultats de ce test pour l'ensemble des variables qui sont mesurées par un ou plusieurs items.

Construit	CR
Age	1,0000
Environnement	0,8464
Pilotage-P	0,9029
Stratégie-C	0,8330
Structure	0,8492
Style-D	0,8826
Tableaux-B	0,9295
Taille	1,0000

3-3 Evaluation de validité:

La validité d'une échelle de mesure désigne sa capacité à appréhender un phénomène.

Les tests de validité ont pour objectif de vérifier si les différents items d'un instrument sont une représentation du phénomène étudié: mesure-t-on ce que l'on cherche à mesurer? Est-elle établie lorsque les mesures d'un même construit sont corrélées?

La validité convergente : vérifie si la variance moyenne partagée (ou AVE, Average Variance Extracted) supérieure ou égale à 0,5. D'après le tableau ci-dessous qui présente la corrélation des variables latentes, on remarque

que les résultats obtenus pour l'AVE dépassent les seuils critiques ($AVE \geq 0,5$) traduit une validité convergente satisfaisante.

Tableau 2: test de validité des construits.

Construit	Fiabilité des constr. CR CRR	Variance moyen AVE	Alpha de Cronh											
				1	2	3	4	5	6	7	8			
1 Age	1,0000	1,0000	1,0000	1,000										
2 Environnement	0,8464	0,6529	0,7229	- 0,1	,808									
3 Pilotage-P	0,9029	0,6113	0,8699	0,0	0,5	,782								
4 Stratégie-C	0,8330	0,7142	0,6033	0,1	0,3	0,4	,845							
5 Structure	0,8492	0,5949	0,7507	0,0	0,6	0,7	0,89	,771						
6 Style-D	0,8826	0,6568	0,8354	0,2	0,3	0,0	0,36	0,0	,810					
7 Tableaux-B	0,9295	0,5692	0,9160	- 0,1	0,3	0,6	0,46	0,69	0,24	,754				
8 Taille	1,0000	1,0000	1,0000	0,4	0,1	0,2	0,00	0,10	0,00	0,04	0,087	1,000		

Source: Préparé par des chercheurs

La validité convergente: est aussi confirmée si les valeurs de tous les items sont

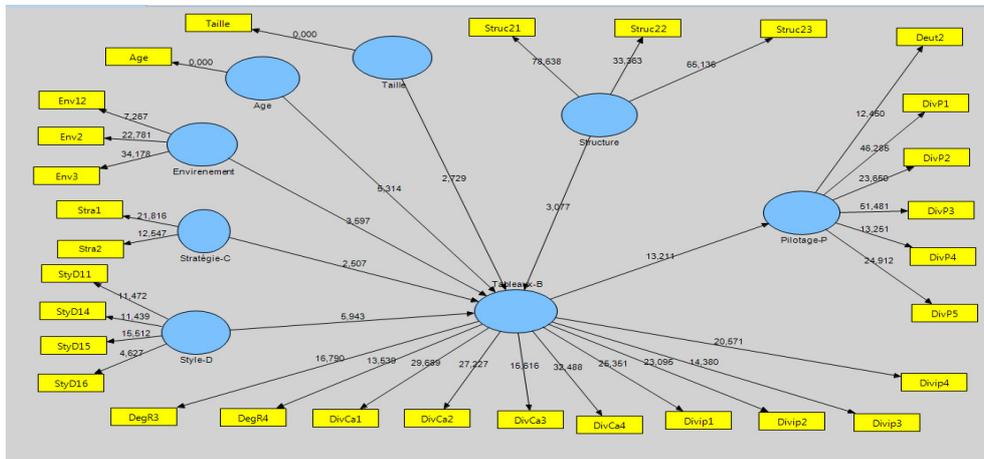
égales ou supérieures au seuil recommandé de 0,7; elle est démontrée par des loading dans la figure ci-dessous.

Notre échantillon présente un total de 30 items dans le modèle de mesure, 28 items ont une valeur supérieure de 0,7, les deux restants, la taille et l'âge, présentent une valeur moins de 0,7.

Toutes les valeurs factorielles s'avèrent significatives sur le plan statistique après l'application de la méthode boustrap (figure ci-dessous) montrant le test de STUDENT de chaque variable qui est significatif et supérieur à 2, ce qui indique que les variables observées convergent vers un même construit,

sauf pour les deux premières variables: la taille et l'âge de l'entreprise donnent une valeur non significative.

Figure 1: Modèle de mesure structurel après l'application de la méthode bootstrap



Source: Préparé par des chercheurs

Cela confirme que les données collectées au cours de notre enquête reflètent bien la validité convergente du modèle.

La validité discriminante: elle est destinée à assurer quand les indicateurs de mesure d'un construit sont faiblement corrélés aux indicateurs de mesure d'autres construits et que la variance moyenne partagée est supérieure aux coefficients de corrélation.

$$AVE(\xi_h) > \text{cor}(\xi_h, \xi_k) \text{ pour } k$$

Les valeurs indiquées dans le diagonal de la matrice de corrélation représentent la racine carrée de l'AVE.

Pour tester la validité discriminante entre stratégie-C et structure par exemple, il faut comparer la corrélation entre ces deux éléments en calculant la racine carrée de leur AVE respective.

La racine carrée de l'AVE de stratégie-C est de 0,845, la racine carrée de l'AVE de la structure est 0,771, et toutes deux dépassent la corrélation 0,489.

3-4 Résultats des tests des hypothèses relatives aux facteurs de contingence

Tableau 3: Résultats des tests des hypothèses relatives

Hypothèse N°	Enoncé de l'hypothèse	Résultats du test
H 1.1	Plus la taille d'entreprise est grande, plus ses tableaux de bord tendent à être sophistiqués.	Rejetée
H 1.2	Les PME les plus âgées disposent des tableaux de bord plus sophistiqués que les PME les plus jeunes.	Rejetée
H 1.3	Plus la structure de PME est décentralisée, plus le degré de sophistication des pratiques de tableaux de bord est élevé.	Validée
H 1.4	Plus l'environnement de PME est incertain et complexe, plus le degré de sophistication des pratiques de tableaux de bord est élevé.	Validée
H 1.5	Les pratiques de tableaux de bord des PME sont plus sophistiquées lorsque les dirigeants disposent d'une formation de type gestionnaire.	Validée
H 1.6	Il existe une relation significative entre le style de prise de décisions du dirigeant et le degré de sophistication des pratiques de tableaux de bord des PME.	Validée
H 1.7	Il existe une relation significative entre les stratégies de contrôle suivies par les dirigeants et le degré de sophistication des pratiques de tableaux de bord des PME	Validée

Source: Préparé par des chercheurs

Le tableau de bord n'est pas un outil utilisable dans n'importe quelle situation contextuelle. Les caractéristiques du tableau de bord sont probablement affectées par les conditions organisationnelle et comportementale prévalant dans ce type d'entreprises.

Après avoir présenté les résultats des tests des hypothèses liées aux facteurs de contingence, nous abordons maintenant ceux du test de l'hypothèse relative à l'influence des caractéristiques des tableaux de bord sur le pilotage de la performance.

a-Test de l'hypothèse relative à l'influence des caractéristiques des tableaux de bord sur le pilotage de la performance.

Cette hypothèse propose de tester l'influence de la variable intermédiaire Caractéristiques des TB sur la variable expliquée Pilotage de la performance. la valeur de la structure est par de 0,6113, ce qui indique que la sophistication des tableaux de bord perçue explique $46.9\%=(0,6113)^2$ de la variance de la sophistication des tableaux de bord adoptée par l'entreprise. Par conséquent, **cette hypothèse est validée.**

Ce résultat qui montre que le pilotage de la performance des PME est plus important lorsque les pratiques des tableaux de bord des PME sont plus sophistiquées, confirme les conclusions des travaux théoriques et empiriques antérieurs (Gray et Pesqueux, 1993; Kaplan et Norton, 2001).

b- test de l'hypothèse relative à l'adoption du tableau de bord prospectif par les dirigeants des PME algériennes:

Les résultats obtenus montrent clairement que les PME intègrent davantage des mesures financières dans leurs tableaux de bord. La proportion des PME qui adoptent des indicateurs relatifs aux clients est très faible. Environ 90% de ces entreprises déclarent n'intégrer que moyennement ou faiblement ces indicateurs dans leurs tableaux de bord.

Les indicateurs mesurant la performance relative aux processus internes sont presque absents dans leurs tableaux de bord. En effet, plus de 90% de ces entreprises n'intègrent que faiblement ou très faiblement cette catégorie d'indicateurs dans leurs systèmes de mesure de la performance.

Il en est également des indicateurs relatifs à l'innovation et à l'apprentissage qui sont presque absents dans leurs tableaux de bord. En effet, plus de 90% de ces entreprises ont déclaré que cette catégorie d'indicateurs n'est intégrée

que faiblement ou très faiblement dans leurs systèmes de mesure de la performance.

C-Moyennes et écarts types pour les quatre axes:

Tableau 4: Moyennes et écarts types pour les quatre axes

Axes	Moyennes obtenues	Ecarts_types
Finance	4.75	0.16
clients	1.90	0.54
Processus internes	1.04	1.15
Apprentissage organisationnel et innovation	1.04	1.15

Ces résultats montrent que la mesure de la performance des PME par le biais de l'axe finance est relativement pertinente, avec une moyenne assez élevée de l'ordre de 4.75.

Les indicateurs de performance jugés comme étant les plus pertinents sont l'accroissement du chiffre d'affaires et les différents ratios financiers. Ils obtiennent une moyenne supérieure à 4 et sont ceux qui ont les plus faibles écarts-types. En revanche, deux indicateurs sont considérés comme plus faiblement pertinents : le taux de risque et le taux de rendement de l'actif. Globalement, l'axe finance revêt une pertinence qui reste malgré tout modérée, étant donné qu'aucun des trois autres axes ne présente une moyenne s'approchant de 4.

L'apport pratique de notre recherche porte sur l'explication des pratiques de tableaux de bord dans les PME. En effet, notre travail, à travers une enquête théorique et une validation empirique, a contribué à mieux comprendre les pratiques des tableaux de bord des PME. Il a permis de mettre en avant les facteurs qui influencent et expliquent ces pratiques.

Par conséquent, **cette hypothèse n'est pas validée.**

4Conclusion:

L'entreprise algérienne a longtemps relégué la stratégie au second plan. Et quand elle l'élabore, elle est mal formulée et pas exécutée. Le manque d'outils tel que le tableau de bord prospectif ne favorise pas l'émergence

d'une équipe dirigeante capable de mettre en œuvre une stratégie de changement global au sein de l'organisation.

L'objectif de ce travail consiste à répondre à la problématique des pratiques de tableaux de bord dans le management des petites et moyennes entreprises. L'étude se focalise plus précisément sur la place des tableaux de bord dans le pilotage de la performance de ce type d'entreprise.

Les études effectuées dans ce cadre montrent en effet, que les petites et moyennes entreprises (PME) qui ne disposent pas de système de contrôle de gestion sont des entreprises à taux de risque élevé car, les principales causes d'échec sont souvent expliquées par des erreurs de gestion au sens large du terme. La PME à cet égard, besoin d'un système de contrôle de gestion adapté à ses exigences spécifiques ainsi que d'un encadrement compétent, bien formé et suffisamment initié aux méthodes de contrôle de gestion notamment aux tableaux de bord.

Compte tenu des spécificités qui caractérisent le management des PME par rapport aux grandes firmes, notre problématique met en exergue la nécessité d'une adroite combinaison des facteurs tant organisationnelle que comportementaux pour une adaptation judicieuse des outils modernes de contrôle de gestion au PME; il s'agit plus précisément de réaliser un modèle intégrateur qui prend en compte au niveau de ce type d'entreprise plusieurs types de facteurs, en particulier les facteurs de contingence organisationnelle et les facteurs de contingence comportementale. La prise en considération de ces facteurs de contingence permet de mettre l'accent sur le fait que le succès d'un système de contrôle de gestion adapté aux PME ne dépend pas seulement de la dimension organisationnelle, mais que son fonctionnement reste toutefois déterminé par un ensemble de facteurs que les managers doivent prendre en considération.

L'intérêt d'une telle approche est justement d'éclairer d'abord les managers de PME sur l'importance de ce type d'outils de gestion qui a montré son efficacité dans les grandes firmes, ensuite de leur montrer qu'une adaptation judicieuse de ces outils de gestion stratégique peut leur offrir l'opportunité de concentrer leurs efforts sur les aspects les plus déterminants de leur management et de cibler les actions les plus incitatives.

La réponse aux différentes questions susmentionnées et la confirmation des hypothèses afférentes est organisée selon deux approches. La première approche théorique déterminée à travers l'analyse de la revue de la littérature.

5 Références bibliographiques :

Alazard C, S. S. (2010). *contrôle de gestion, manuel et applications*. Paris: 2e édition, Ed. DUNOD.

Arnaud, H., Garmilis, A., & Vignon, V. (2011). *Le contrôle de gestion en action*. Edition Liaisons.

Berland, N., & Rongé, Y. (2014). *contrôle de gestion : perspectives stratégiques et managériales*. France: édition Pearson Education.

Busson-Villa, F. (2012). *L'utilisation du tableau de bord dans les PME*. Économica: Gervais (Éd.).

Elhamma, A. (2013). Impact de la taille sur le contenu des tableaux de bord dans les entreprises au Maroc: résultats d'une étude empirique. *Revue Marocaine de Recherche en Management et Marketing*, n°4-5, 317-329.

Fabre, P. (2014). *management et contrôle de gestion*. 3e édition, DUNOD: Paris.

Grandguillot, B. (2014). *l'essentiel du contrôle de gestion*. France: Gualino éditeur, Lextenso éditions (8e édition).

Hoque, Z., & James, W. (2000). Linking Balanced Scorecard Measures to Size and Market Factors: Impact on Organizational Performance. *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 12.

KOMAREV, I. (2007). *La place des budgets dans le dispositif de contrôle de gestion*. bordeaux: Université Montesquieu – bordeaux IV.

R AIMBOURG, P. H. (2007). *Contrôle de gestion*. Bréal édition.

Selmer, C. (2015). *concevoir le tableau de bord : méthodologie, outils et modèles visuels*. paris: Dunod (4e édition).

Unetypologie, G. (2005). des tableaux debordimplantés dans lespetiteset moyennes entreprises Finance Contrôle Stratégie.