

# OUTILS DE CONTROLE DE GESTION ET PERFORMANCE DES PME AU MAROC

**Khadija Missaoui,<sup>1</sup> Kaoutar Benyetho<sup>1</sup>, Kawtar Markaoui,<sup>1</sup> and Yousra Benyetho<sup>2</sup>**

<sup>1</sup> *Laboratoire de recherche en Management et Développement Des Entreprises et des Organisations (MADEO), ESTO, Université Mohammed premier – Oujda – Maroc*

<sup>2</sup> *Laboratoire Universitaire de recherche en Instrumentation et Gestion des Organisations, Université Mohammed premier – Oujda – Maroc*

**Résumé :** Cette étude examine la relation entre les outils de contrôle de gestion (traditionnels tels que la comptabilité analytique et la gestion budgétaire, ainsi que modernes comme les tableaux de bord et les indicateurs de performance) et la performance des PME marocaines, mesurée par des critères qualitatifs : évolution du chiffre d'affaires, présence d'un plan stratégique, d'un organigramme, et satisfaction des clients. À partir d'un échantillon de 100 PME, les résultats montrent que l'adoption de ces outils est positivement influencée par la taille de l'entreprise, les entreprises de plus grande taille les utilisant de manière plus systématique. La croissance du chiffre d'affaires, l'existence d'un plan stratégique formel et d'un organigramme sont des facteurs clés qui favorisent l'implantation de ces pratiques de gestion. Cependant, aucun lien statistiquement significatif n'a été observé entre les outils de contrôle de gestion et la satisfaction des clients.

**Mots-clés :** Outils de contrôle de gestion, PME, Performance, Taille.

## 1. Introduction

Les PME constituent certainement la pièce centrale de l'économie marocaine, représentant plus de 90 % des entreprises. Pour s'adapter à la mondialisation et à une concurrence de plus en plus intense, il est crucial pour ces entreprises de rechercher et d'adopter des outils efficaces pour mesurer et améliorer leurs performances. Parmi ces outils, le contrôle de gestion se distingue comme incontournable pour mieux piloter l'entreprise (Laaribi M., 2004, p. 29).

Depuis les années soixante-dix, un intérêt croissant est porté aux PME, en raison de leur contribution à la création d'emplois et de leur capacité de flexibilité et d'adaptation aux nouvelles situations. Cependant, l'adaptation du contrôle de gestion aux spécificités des PME marocaines soulève des questions quant à la pertinence et à l'efficacité des outils utilisés dans le cadre de leur gestion.

<sup>1</sup> Corresponding author: [missaouikhadija913@gmail.com](mailto:missaouikhadija913@gmail.com)



En 1995, le Groupe de recherche en économie et gestion des PME (GREPME) a souligné l'importance d'étudier le contrôle de gestion dans ces entreprises. En effet, la nature, l'ampleur et la spécificité des risques auxquels elles sont confrontées nécessitent une fonction de contrôle de gestion particulièrement efficace. Cette nécessité est d'autant plus marquée que la littérature sur le sujet, dans le contexte des PME, est encore limitée. L'efficacité de cette fonction est cruciale, car les PME ne disposent souvent pas des ressources humaines et financières suffisantes pour optimiser leur gestion (Zawadzki C., 2009, p. 87).

Ainsi, l'objet de cette recherche est principalement d'identifier et d'analyser l'impact des outils de contrôle de gestion sur la performance des PME marocaines. Nous visons également à déterminer les principaux facteurs influençant leur adoption et leur utilisation efficace.

La question centrale de notre étude est donc la suivante : Dans quelle mesure les outils de contrôle de gestion, qu'ils soient traditionnels ou modernes, influencent-ils la performance des PME marocaines, et comment la taille de l'entreprise impacte-t-elle leur adoption, leur utilisation et leur efficacité ?

## **2. Revue de la littérature**

### **2.1. Contrôle de gestion**

Pour définir la notion du contrôle de gestion, il est souvent nécessaire de commencer par examiner le sens du terme « contrôle ». En effet, une première ambiguïté surgit, car ce terme désigne en réalité deux concepts quelque peu différents : la maîtrise et la vérification (Grenier C., 1992, p. 323).

D'une part, le contrôle en tant que vérification-sanction signifie que le contrôle de gestion sert à s'assurer que l'entreprise est correctement administrée. D'autre part, contrôler peut également signifier maîtriser. Dans ce cas, le contrôle de gestion aurait pour objectif d'aider les responsables à mieux gérer l'entreprise. On parle alors de contrôle-conseil, qui vise à assister les dirigeants dans l'amélioration du fonctionnement de leur entreprise pour optimiser sa performance.

Cependant, il est important de noter que si certaines formes de contrôle sont axées sur la vérification, d'autres visent la maîtrise ; c'est le cas du contrôle de gestion (Grenier C., 2000, p. 32). De plus, la comparaison du terme contrôle au pilotage est considérée comme plus adéquate pour appréhender le sens du contrôle de gestion. D'après Françoise G. (2004, p. 21), le contrôle signifie « piloter la performance ».

Ainsi, selon H. Bouquin (1997, p. 7), « le contrôle de gestion est un ensemble de processus et de dispositifs qui, dans les organisations, orientent les décisions, les actions et les comportements pour en priorité les rendre cohérents avec les objectifs à long et moyen terme. Il s'appuie sur des systèmes d'information, et sa finalité est d'organiser la performance de l'entreprise tout en identifiant ses causes et en effectuant la mesure ».

D'après, Burlaud, A., & Pizet, J.-P. (2020), le contrôle de gestion est défini comme un ensemble de processus et d'outils permettant de piloter la performance des organisations. Il s'agit d'une fonction qui vise à orienter les actions des managers vers l'atteinte des objectifs stratégiques, en intégrant des dimensions financières et non financières. Le contrôle de gestion moderne met l'accent sur la nécessité d'adapter les pratiques aux évolutions des environnements économiques et technologiques, en favorisant la réactivité et l'agilité des organisations.

### **2.2. Performance**

La performance est un concept multifacette qui peut être abordé sous différents angles, selon le domaine d'étude. En général, dans le contexte organisationnel ou économique, la performance se réfère à la capacité d'une entité (entreprise, équipe, individu) à atteindre ses objectifs de manière efficace et efficiente. Par ailleurs, cela peut inclure des mesures quantitatives, comme les résultats financiers, mais

aussi des aspects qualitatifs, comme la satisfaction des clients ou le bien-être des employés (Dupuy, F. 2000).

De plus, selon Martin J. (2018), la performance est évaluée par des critères variés, tels que l'efficacité, la qualité et la capacité d'innovation, qui influencent directement la compétitivité d'une entreprise.

Ainsi, face à de nouvelles réalités concurrentielles, les dirigeants d'entreprises montrent, depuis quelques années, une volonté croissante de ne plus considérer les données financières comme l'unique référence pour évaluer les performances. Désormais, elles sont vues comme un indicateur parmi d'autres. En effet, des éléments tels que la satisfaction des clients, la qualité, la part de marché ou les ressources humaines offrent une meilleure vision des conditions économiques et des perspectives de croissance, constituant ainsi un ensemble de critères plus adaptés à la création de systèmes de mesure de la performance (R. G. Eccles, 2001, 41).

La performance est donc un concept complexe et multidimensionnel, dont l'opérationnalisation reste difficile (G. Raad, 2004, 548-568). Par ailleurs, il n'existe pas de consensus sur sa définition ni sur la façon de l'évaluer.

En effet, le calcul de plusieurs indicateurs économiques et financiers de la performance repose sur des données souvent difficiles à obtenir des entreprises, ce qui fait que celles-ci ne sont parfois pas accessibles pour notre étude. C'est pourquoi cela justifie le recours à des indicateurs non financiers. En somme, la performance des entreprises peut être mesurée à travers une variété d'indicateurs, qu'ils soient quantitatifs ou qualitatifs. Dans ce contexte, nous avons privilégié les indicateurs qualitatifs en raison de leur plus grande accessibilité.

### **2.3. Contrôle de gestion en PME**

Les approches contingentes ont le mérite de poser le contrôle de gestion comme éminemment adaptable aux différents types d'organisations. Ainsi, cela assure sa pérennité puisqu'il n'apparaît pas comme un modèle figé qui impose son empreinte à l'organisation (Pariente P. 1999, p. 4).

De plus, la majorité des recherches mettent également en avant la grande diversité des pratiques. En effet, il est admis que les petites et moyennes entreprises ne pratiquent pas le contrôle de gestion de la même manière que les grandes : les systèmes d'information peuvent être obsolètes, la fréquence des contrôles est réduite, et le contrôle de gestion est parfois réalisé de manière partielle ou externalisé (Nobre, 2001a, 2001b).

Cependant, l'hétérogénéité caractéristique des PME s'applique aussi aux pratiques de contrôle de gestion : plus l'entreprise croît, plus elle se rapproche des grandes entreprises, et plus son contrôle de gestion devient structuré et développé (Lavigne, 2002 ; Meyssonier et Zawadzki, 2007 ; Nobre, 2001a, 2001b ; Van Caillie, 2003) (Condor, R. et K. Rebut, 2008, p. 2).

Les recherches sur la présence du contrôle de gestion dans les PME présentent des résultats contradictoires. D'une part, certaines études montrent que ce contrôle est relativement développé dans ces entreprises (Gasse, 1989 ; Chapellier, 1993 ; Busson-Villa, 1996), tandis que d'autres parviennent à des conclusions opposées (Stoner, 1983 ; McMahon et Holmes, 1991). En outre, une étude menée par Jorissen et al. (1997) révèle que, comparées aux PME, ce sont les grandes entreprises qui adoptent de plus en plus des indicateurs de performance non financiers. Ce constat a été confirmé à plusieurs reprises, notamment par Nobre (2001).

Nobre (2001), à travers une étude réalisée auprès de 86 entreprises comptant plus de 50 employés, souligne que des outils de pilotage de la performance tels que le tableau de bord, la fixation d'objectifs collectifs et individuels, la détermination des résultats mensuels, la procédure budgétaire et le calcul des écarts sont largement utilisés au sein des PME.

Enfin, les motivations qui incitent un entrepreneur à mettre en place un contrôle de gestion sont diverses et dépendent de plusieurs facteurs, notamment de la structure de propriété de l'entreprise, de sa taille, du profil du dirigeant, ainsi que de facteurs liés à l'environnement (Condor, R. et K. Rebut, 2008, p. 2).

### 3. Méthodologie de la recherche

Dans cette étude, nous avons adopté une approche positiviste hypothético-déductive pour analyser l'impact de l'utilisation des outils de contrôle de gestion, qu'ils soient traditionnels (comptabilité analytique, gestion budgétaire) ou modernes (tableaux de bord, indicateurs de performance), sur la performance des PME marocaines. Deux hypothèses principales guident cette recherche :

- Hypothèse 1 : L'utilisation des outils de contrôle de gestion (traditionnels et modernes) a une influence positive et significative sur la performance des PME marocaines.
- Hypothèse 2 : La taille des PME marocaines influence de manière significative l'adoption et l'utilisation des outils de contrôle de gestion.

L'échantillon est constitué de 100 PME marocaines, sélectionnées pour représenter différentes tailles et secteurs d'activité. Les données recueillies se concentrent sur l'utilisation des outils de contrôle de gestion, et la performance des entreprises est mesurée par des critères qualitatifs : l'évolution du chiffre d'affaires, l'existence d'un plan stratégique, la présence d'un organigramme et la satisfaction des clients.

Les analyses statistiques utilisées comprennent le test de Fisher pour vérifier l'association entre la taille des entreprises et l'adoption des outils de contrôle, ainsi que le test du Khi-deux pour évaluer la relation entre le contrôle de gestion et la présence d'un organigramme. De plus, des analyses de régression logistique sont appliquées pour évaluer la relation entre le contrôle de gestion et la performance. Ces méthodes permettent de vérifier les hypothèses posées et d'explorer l'impact différentiel de la taille de l'entreprise sur l'adoption et l'efficacité des outils de contrôle de gestion.

### 4. Résultats

#### 4.1. Contrôle de gestion et composantes qualitatives de la performance

Un ensemble de variables traduisant la performance a été retenu à savoir :

- L'existence d'un organigramme ;
- La pérennité appréhendée par l'appréciation de l'évolution du chiffre d'affaires.
- L'élaboration du plan stratégique ;
- Satisfaction des clients ;

##### 4.1.1. Contrôle de gestion et l'existence d'un organigramme

La relation entre les deux variables qualitatives " Contrôle de gestion" et "Organigramme ", a été testée et les résultats reportés au tableau 1 :

**Tableau 1** : Relation entre le contrôle de gestion et l'existence de l'organigramme de

	Valeur	ddl	Signification asymptotique (bilatérale)	Signification exacte (bilatérale)	Signification exacte (unilatérale)
Khi-deux de Pearson	25,702 <sup>a</sup>	1	,000		
Nombre d'observations valides	100				

a. 0 cellules (,0%) ont un effectif théorique inférieur à 5. L'effectif théorique minimum est de 11,07.

Les résultats du test du Khi-deux de Pearson indiquent une association significative entre les deux variables étudiées ( $p < 0,05$ ). La valeur de Khi-deux élevée (25,702) et un échantillon de 100 observations valident cette conclusion. Tous les effectifs théoriques sont suffisants, confirmant la fiabilité du test.

#### 4.1.2. Contrôle de gestion et l'évolution du chiffre d'affaires

La relation entre les deux variables qualitatives, "Contrôle de gestion" et "Evolution du chiffre d'affaires", a été testée, et les résultats sont présentés dans le tableau 2.

**Tableau 2 :** Analyse logistique de l'impact du contrôle de gestion sur l'évolution du chiffre d'affaires

	A	E.S.	Wald	ddl	Sig.	Exp(B)	IC pour Exp (B) 95%	
							Inférieur	Supérieur
Etape 1 <sup>a</sup> Evolution_CA	2,509	,516	23,656	1	,000	12,298	4,474	33,806
Constante	-4,287	,904	22,474	1	,000	,014		

a. Variable(s) entrées à l'étape 1 : Evolution\_CA.

- Coefficient (A) : 2,509
- Wald : 23,656
- Signification (Sig.) : 0,000
- Odd Ratio (Exp(B)) : 12,298

Le tableau suggère que l'évolution du chiffre d'affaires d'une entreprise est positivement associée à la probabilité d'adopter un système de contrôle de gestion. La statistique de Wald élevée (23,656) et la p-valeur (0,000) indiquent que cette relation est statistiquement significative. Plus précisément, le coefficient Exp(B) de 12,298 signifie que chaque unité de hausse dans l'évolution du chiffre d'affaires augmente de façon substantielle (multipliée par 12,298) la probabilité que l'entreprise dispose de pratiques de contrôle de gestion. Cela laisse penser que les entreprises avec une croissance plus marquée sont plus susceptibles de mettre en place des outils de contrôle pour soutenir leur gestion et assurer un suivi plus rigoureux de leurs performances.

#### 4.1.3. Contrôle de gestion et plan stratégique

Quant à la relation entre les deux variables qualitatives "Contrôle de gestion" et " Plan stratégique ", elle est représentée au niveau du tableau suivant :

**Tableau 3 :** Analyse de régression logistique de la relation entre le contrôle de gestion et plan stratégique

	A	E.S.	Wald	ddl	Sig.	Exp(B)	IC pour Exp(B) 95%	
							Inférieur	Supérieur
Etape Plan stratégique	4,047	,784	26,624	1	,000	57,200	12,298	266,038
1 <sup>a</sup> Constante	-3,091	,723	18,278	1	,000	,045		

a. Variable(s) entrées à l'étape 1 : Plan stratégique.

Ce tableau montre une forte association entre la présence d'un plan stratégique et la probabilité pour une entreprise de mettre en place des pratiques de contrôle de gestion. Le coefficient (B) de 4,047 et la statistique de Wald élevée (26,624) avec une p-valeur de 0,000 confirment que cette relation est statistiquement significative. La valeur d'Exp(B) de 57,200 indique que les entreprises disposant d'un plan stratégique ont une probabilité multipliée par 57,2 d'adopter un contrôle de gestion. L'intervalle de confiance de 95 % pour Exp(B), compris entre 12,298 et 266,038, montre que cet effet est robuste et substantiel. En l'absence de plan stratégique (constante de -3,091), la probabilité d'avoir un contrôle de gestion est très faible. Ces résultats suggèrent que les entreprises dotées d'une planification stratégique formelle sont beaucoup plus susceptibles de se doter également d'outils de contrôle de gestion pour aligner leurs opérations avec leurs objectifs stratégiques.

#### 4.1.4. Contrôle de gestion et satisfaction des clients

Pour ce qui est de la relation entre le contrôle de gestion et la satisfaction des clients dans les PME de notre échantillon, elle est représentée dans le tableau suivant :

**Tableau 4 :** Relation entre le contrôle de gestion et satisfaction des clients

	A	E.S.	Wald	ddl	Sig.	Exp(B)	IC pour Exp(B) 95%	
							Inférieur	Supérieur
Etape 1 <sup>a</sup>								
Satisf_clients			3,147	2	,207			
Satisf_clients(1)	-21,088	40192,970	,000	1	1,000	,000	,000	.
Satisf_clients(2)	-,851	,480	3,147	1	,076	,427	,167	1,093
Constante	-,114	,239	,228	1	,633	,892		

a. Variable(s) entrées à l'étape 1 : Satisf\_clients.

Le tableau présente une analyse de régression logistique visant à examiner la relation entre le contrôle de gestion et la satisfaction des clients. Toutefois, les résultats ne montrent pas de relation statistiquement significative entre ces deux variables.

- Satisf\_clients(1) affiche un coefficient extrêmement négatif (-21,088) avec une erreur standard anormalement élevée, ce qui pourrait indiquer une erreur dans les données ou une instabilité du modèle. De plus, la p-valeur de 1,000 indique que cette variable n'a aucun effet significatif sur la satisfaction des clients.
- Satisf\_clients(2) a un coefficient de -0,851, ce qui suggère une légère diminution de la satisfaction des clients en fonction de l'utilisation du contrôle de gestion, mais cette relation n'est pas statistiquement significative ( $p = 0,076$ ). L'Exp(B) de 0,427 indique que cette variable réduit la probabilité de la satisfaction client, mais son intervalle de confiance (0,167 à 1,093) traverse 1, ce qui remet en cause la fiabilité de cette relation.

#### 4.2. Taille de l'entreprise et outils de contrôle de gestion

Le tableau présente une analyse de variance (ANOVA) pour examiner la relation entre la taille de l'entreprise et l'utilisation des outils de contrôle de gestion, en se basant sur des outils tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, les tableaux de bord, et les indicateurs de pilotage de la performance.

**Tableau 5** : Relation entre la taille de l'entreprise et outils de contrôle de gestion

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Comptabilité analytique	Inter-groupes	8,203	3	2,734	15,971	,000
	Intra-groupes	16,437	96	,171		
	Total	24,640	99			
Gestion Budgétaire	Inter-groupes	12,828	3	4,276	34,173	,000
	Intra-groupes	12,012	96	,125		
	Total	24,840	99			
Tableau de Bord	Inter-groupes	13,540	3	4,513	48,681	,000
	Intra-groupes	8,900	96	,093		
	Total	22,440	99			
Indicateurs de pilotage de la performance	Inter-groupes	12,026	3	4,009	44,933	,000
	Intra-groupes	8,564	96	,089		
	Total	20,590	99			

Le tableau révèle une association forte et significative entre la taille des entreprises et leur adoption des outils de contrôle de gestion, comme la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, les tableaux de bord, et les indicateurs de pilotage de la performance. Les tests F élevés (comptabilité analytique : 15,971 ; gestion budgétaire : 34,173 ; tableau de bord : 48,681 ; indicateurs de pilotage : 44,933) avec une p-valeur de 0,000 indiquent des différences significatives entre les groupes d'entreprises de tailles variées. Cela signifie que les grandes entreprises adoptent ces outils de manière plus intensive, tandis que les petites entreprises semblent moins enclines à les utiliser. En conclusion, la taille de l'entreprise est un facteur déterminant dans l'adoption des outils de contrôle de gestion.

## 5. Conclusion

Cette étude examine la relation entre l'adoption des outils de contrôle de gestion, qu'ils soient traditionnels (comptabilité analytique, gestion budgétaire) ou modernes (tableaux de bord, indicateurs de pilotage), et la performance des PME marocaines, en se basant sur un échantillon de 100 entreprises. La performance est évaluée selon des critères qualitatifs, incluant l'évolution du chiffre d'affaires, l'existence d'un plan stratégique, la satisfaction des clients et la structure organisationnelle (organigramme). Les résultats montrent une association significative entre l'utilisation de ces outils et l'évolution du chiffre d'affaires ainsi que la planification stratégique, confirmant que les entreprises en croissance et celles disposant d'une structure stratégique formelle sont plus susceptibles d'adopter des pratiques de contrôle de gestion. En revanche, aucune relation statistiquement significative n'a été observée entre ces outils et la satisfaction des clients.

Par ailleurs, l'adoption de ces outils varie significativement en fonction de la taille des entreprises. Ainsi, les grandes entreprises tendent à utiliser, en plus des outils traditionnels, des outils plus modernes et sophistiqués comme les tableaux de bord et les indicateurs de performance, qui favorisent un suivi rigoureux de leurs opérations et résultats. À l'inverse, les petites entreprises, souvent limitées par leurs ressources et leurs structures moins formalisées, se concentrent principalement sur des outils de contrôle traditionnels.

Les principales limites de cette recherche résident dans la taille relativement réduite de l'échantillon (100 PME), ce qui peut restreindre la généralisation des résultats, ainsi que dans l'utilisation de données déclaratives, potentiellement sujettes à des biais. De plus, certaines variables importantes, comme l'environnement concurrentiel ou le secteur d'activité, n'ont pas été prises en compte, et la mesure de la satisfaction des clients semble insuffisante pour saisir toute la complexité de cette variable. Pour des recherches futures, il serait pertinent d'élargir l'échantillon et d'explorer des outils spécifiques aux petites entreprises. L'intégration d'autres critères de performance, tels que l'innovation ou l'engagement des employés, pourrait également enrichir l'analyse et offrir une vue plus complète de l'efficacité des outils de contrôle de gestion dans les PME.

## REFERENCES

### Ouvrages

- [1] BOUQUIN, H. (1997). Le contrôle de gestion. PUF, Paris.
- [2] BURLAUD, A., & PIZET, J.-P. (2020). Le contrôle de gestion moderne. Dunod.
- [3] DEMEESTERE, R., AL. (1997). Contrôle de gestion et pilotage. Nathan.
- [4] DUPUY, F. (2000). La performance des organisations. Éditions d'Organisation.
- [5] FRANÇOISE, G., AL. (2004). Contrôle de gestion et pilotage de la performance (2e édition). Gualino.
- [6] GRENIER, C. (1992). Contrôle de gestion. Dans Encyclopédie du Management, Tome 1, Vuibert.
- [7] GRENIER, C. (2000). Contrôle de gestion. Dans Encyclopédie de gestion, Vuibert.
- [8] LAARIBI, M. (2004). Le contrôle de gestion dans les entreprises marocaines : Concepts et pratiques. FACOGEM.
- [9] PARIENTE, P. (1999). Les approches contingentes en contrôle de gestion. Dans Y. Dupuy (coord.), Faire de la recherche en contrôle de gestion (pp. 81-88). Vuibert, FNEGE.

### Articles et revues

- [10] CHAPPELLIER P., (1993), Pour un élargissement de l'approche contingente du système d'information comptable de la PME, in comptabilité et nouvelles technologies, acte du XVème congrès de l'association française de comptabilité, Toulouse.
- [11] CONDOR, R., & REBUT, K. (2008). Déterminants et mode opératoire du contrôle de gestion dans les PME : une approche qualitative comparative. Article de recherche, web.hec.ca/airepme/images/file/.
- [12] ECCLES, R. G. (2001), « Le manifeste de l'évaluation des performances », in « Les systèmes de mesure de la performance », Harvard Business Review, Paris : Editions d'organisation,.
- [13] LAVIGNE B., (2002), Contribution à l'étude de la genèse des systèmes d'information comptable des PME : Une recherche empirique, Actes du XXIII ème Congrès de l'Association Française de Comptabilité, Toulouse.
- [14] MARTIN, J. (2018). Les critères de performance dans les entreprises modernes. Dans C. Durand (dir.), Gestion et management, Presses Universitaires, pp. 45-67.
- [15] MEYSSONNIER, F., ZAWADZKI, C. (2008). L'introduction du contrôle de gestion en PME : étude d'un cas de structuration tardive de la gestion d'une entreprise familiale en forte croissance. Revue Internationale PME : Économie et Gestion de la Petite et Moyenne Entreprise, vol. 21, n° 1, pp. 69-92.
- [16] NOBRE T. (2001), le contrôleur de gestion de la PME, article publié dans Association Francophone de Comptabilité, Comptabilité - Contrôle - Audit, n°1 - Tome 7,.
- [17] NOBRE T., (2001), Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME. Finance Contrôle Stratégie Vol 4, N°2, p 119-148,.
- [18] RAAD G., (2004) « Quels liens entre la gestion des ressources humaines et la performance organisationnelle ? » Le cas de l'actionnariat salarié, Institut d'administration des entreprises (IAE) de Caen, CIME.



- [19] SANTIN S., VAN CAILLIE D. (2008), Le design du système de contrôle de gestion des PME : une quête de stabilité adaptative. Ecole de gestion de l'université de Liège 2008, Cahier de recherche nombre 08/N°2008/11/011.

**Thèses et mémoires**

- [20] ZAWADZKI, C. (2009). Enjeux et difficultés de l'introduction du contrôle de gestion : une étude de cas en PME. Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion.