

Système de données comptables : déterminants de la complexité et influence sur la performance financière des PME au Cameroun

Accounting data system : determinants of complexity and influence on the financial performance of SMEs in Cameroon

Letsina Nestor Magloire, Ph.D,
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion
Université de Dschang, BP : 110 Dschang
Laboratoire de Recherche en Economie et Management (LAREMA)
Cameroun
nletsina@yahoo.fr, (+237691616853).

Omenguele René Guy, Maître de Conférences,
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion
Université de Dschang, BP : 110 Dschang
Laboratoire de Recherche en Economie et Management (LAREMA)
Cameroun
omenguelereneguy@yahoo.fr, (+237699512090).

Date de soumission : 02/12/2021

Date d'acceptation : 09/01/2022

Pour citer cet article :

LETSINA. N M & OMENGUELE. R G (2021) «Système de données comptables : déterminants de la complexité et influence sur la performance financière des PME au Cameroun», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit «Volume 5 : Numéro 4» pp : 327 - 356

Résumé

L'objet de ce papier est double : premièrement d'identifier des facteurs de contingence structurelle et comportementale susceptibles d'avoir une influence significative sur le degré de complexité du Système de Données Comptables (SDC) des PME et deuxièmement de voir si un SDC complexe est associé à une performance financière élevée des PME au Cameroun. Pour atteindre ces objectifs, nous avons utilisé l'analyse de classification et la régression logistique binomiale sur les données collectées via un questionnaire administré auprès d'un échantillon de 45 PME de la ville de Yaoundé, constitué par choix raisonné. Les principaux résultats issus de ces analyses sont les suivants : (1) la taille, le niveau de formation et le niveau d'expérience du dirigeant sont des facteurs de contingence structurelle et comportementale qui déterminent la complexité du SDC des PME camerounaises, (2) les SDC des PME sont hétérogènes et sont dans la majorité des cas peu complexes, (3) la complexité du SDC des PME camerounaises est associée à leur performance financière. Au regard de ces résultats, les implications managériales suggèrent aux dirigeants des PME disposant un SDC faiblement complexe à le complexifier davantage afin d'améliorer significativement leur performance financière.

Mots-clés : « Système de Données Comptables ; performance financière ; PME ; facteurs de contingence structurelle ; facteurs de contingence comportementale ».

Abstract

The purpose of this paper is twofold : firstly to identify structural and behavioral contingency factors likely to have a significant influence on the degree of complexity of the Accounting Data System (CDS) of SMEs and secondly to see if a complex CDS is associated with a high financial performance of SMEs in Cameroon. To achieve these objectives, we used classification analysis and binomial logistic regression on the data collected via a questionnaire administered to a sample of 45 SMEs from the city of Yaoundé, constituted by reasoned choice. The main results from these analyzes are as follows : (1) the SDCs of Cameroonian SMEs are determined by structural (in particular the size of the company) and behavioral (the level of training and the level of experience of the manager), (2) the SDCs of SMEs are heterogeneous and are in the majority of cases not very complex, (3) the complexity of the SDC of Cameroonian SMEs is associated with their financial performance. In view of these results, the managerial implications suggest to managers of SMEs with a weakly complex SDC to make it more complex in order to significantly improve their financial performance.

Keywords : « Accounting Data System ; financial performance ; SMEs ; structural contingency factors ; behavioral contingency factors ».

Introduction

Dans un environnement de plus en plus mouvant et imprévisible, la performance de toute entreprise repose sur la capacité des dirigeants à maîtriser l'information et les données comptables afin de prendre des décisions nécessaires à sa pérennité. Au sens de Bourguignon (2000), la performance de l'entreprise peut se définir comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Pour réaliser cette performance, les dirigeants des entreprises sont poussés à actualiser leurs instruments de gestion parmi lesquels le SDC. Selon Chapellier et Mohammed (2010), le SDC est un ensemble organisé de structure, moyens et acteurs permettant de produire des données comptables utilisées par les managers pour gérer leur entreprise. Ainsi, pour caractériser un SDC complexe des entreprises, les auteurs mettent en évidence trois dimensions à savoir : l'organisation du service comptable, la production des données comptables et l'utilisation des données comptables. Le courant d'analyse basé sur les données du marché a fait l'objet de contributions diverses prenant parfois en compte la taille des entreprises (Silvestre & Goujet, 1996). Watts et Zimmerman (1990) considèrent la dimension des entreprises comme un élément favorable à la gestion des données comptables, et parce qu'elle peut être un outil aux mains du dirigeant-proprétaire de la Petite et Moyenne entreprise (PME).

Selon les dispositions de la loi N°2015/010 modifiant et complétant certaines dispositions de la loi N°2010/001 du 13 avril 2010 portant promotion des PME au Cameroun, est considérée comme PME, toute entreprise, quel que soit son secteur d'activité, qui emploie au plus cent (100) personnes et dont le chiffre d'affaires hors taxes n'excède pas trois (03) milliards de francs CFA. Comme dans toutes les économies, le tissu productif camerounais est marqué par la prédominance des PME. Les statistiques relatives au deuxième Recensement Général des Entreprises (RGE-2) effectué par l'Institut National des Statistiques en 2016 montrent que les PME représentent 99,8% de l'ensemble des entreprises. Pour être compétitives, les dirigeants des PME doivent de plus en plus associer à leur intuition une analyse plus formelle (Chapellier, 1994). Considéré comme le premier système d'information de toute entreprise, le SDC a été malheureusement très peu envisagé comme un outil stratégique dans le contexte spécifique des PME (Ngantchou, 2008). Les finalités stratégiques de la gestion des informations comptables sont nombreuses, mais restent dans la plupart des cas sous-tendues par l'asymétrie d'information en contexte managérial (Stolowy & Breton, 2003). En situation de PME, on s'accorde souvent sur le fait que le caractère « fermé » du capital rend cette forme d'organisation paradoxalement plus complexe que l'entreprise managériale. De nombreuses

études (Chapellier, 1994 ; Colot & Michel, 1996 ; Grepme, 1997 ; Lavigne, 1999) ont relevé l'attraction des dirigeants des PME pour les informations orales et les médias les plus informels. Ce fait a été à l'origine de l'existence de SDC rudimentaires dans cette catégorie d'entreprises (Lavigne, 2002). En effet, la difficulté de coupler entre les informations comptables¹ et la spécificité du processus décisionnel des dirigeants des PME peut expliquer la faiblesse de l'importance accordée par ces derniers aux données comptables dans la gestion de leurs affaires (Chapellier, 1994).

Dans le but de produire des données comptables, les dirigeants des PME disposent désormais un nouveau cadre conceptuel comptable dénommé sous le vocable de Système Comptable OHADA². Ce système comptable a pour objectif d'uniformiser le droit et les pratiques comptables dans les pays membres et de moderniser les systèmes comptables pour les rapprocher des normes internationales tout en tenant compte des spécificités africaines (Baïdari, 2005). Il a introduit l'adaptation des états financiers à la dimension des entreprises et à leurs activités nécessaires à l'ensemble du SDC. Les travaux relatifs à la production et à la diffusion des données comptables (Dupuy, 1987 ; McMahon et Holmes, 1991 ; Bajan-Banaszak, 1993 ; Nayak & Greenfield, 1994) montrent que les PME ne disposent que les SDC rudimentaires orientés principalement vers la production des données comptables obligatoires, dans les délais longs et destinées essentiellement à satisfaire les contraintes imposées par l'administration fiscale. Pourtant, des études empiriques (Holmes & Nicholls, 1988 ; Lavigne, 1996) ont permis de réfuter ce préjugé. L'hypothèse de l'instrumentalisation des données comptables telle qu'envisagée par Watts et Zimmerman (1978, 1990), ne présente de réalisme que du point de vue d'une comptabilité fiscale au sens de Collette et Richard (2002).

Le cadre d'analyses théoriques consacrées au SDC des entreprises montre qu'il existe une tentation forte à ne focaliser l'attention que sur le SDC des entreprises de grande dimension, ignorant le cas des entreprises de petite dimension. L'une des raisons habituellement évoquée est que les PME sont considérées comme de simples modèles réduits des organisations de grande taille (Grepme, 1994). Les rares études effectuées (Holmes & Nicholls, 1988 ; McMahon & Holmes, 1991) indiquent que de nombreuses entreprises de dimension modeste souffrent traditionnellement d'une carence au niveau des outils de gestion utilisés en particulier l'outil comptable. Cette situation contribuerait aux difficultés financières et à la faillite de certaines de ces entreprises (Keasey & Watson, 1991 ; Graham, 1994). McMahon (1999) pour

¹ Les informations comptables présentent la faculté d'être structurante par nature.

² Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires.

sa part, présente la carence du SDC comme étant un facteur explicatif des problèmes de financement des PME en croissance. Dans la même veine, l'étude de Ndjanyou (2007) relève que le financement des PME au cours de la période récente au Cameroun est au centre d'un débat concernant leur fragilité. Cette fragilité peut s'expliquer par leur incapacité à produire des informations de qualité qui puissent orienter le banquier dans la prise de décision de crédit.

L'analyse du SDC des dirigeants des PME est nécessaire à la compréhension de leur fonctionnement et à l'amélioration de leur performance. A cet effet, Lacombe-Saboly (1994) souligne qu'ils sont les seuls à avoir à la fois une fonction de production et d'utilisation des données comptables. Force est de constater que certains managers des PME préfèrent les informations orales et informelles. D'autres, en revanche sont plus à l'aise avec des informations écrites et formalisées et en particulier des informations comptables. Il convient, cependant de s'interroger sur les facteurs qui déterminent la complexité du SDC des dirigeants des PME au Cameroun. Les facteurs susceptibles d'expliquer la complexité du SDC sont de deux groupes : les facteurs de contingence structurelle d'une part et les facteurs de contingence comportementale d'autre part.

Le débat entre les déterminants de la complexité du SDC et l'influence sur performance financière des PME n'est pas nouveau dans la littérature comptable même s'il faut reconnaître avec Otley (1980) et Nicolaou (2000) que plusieurs recherches antérieures ne se sont pas intéressées à la relation entre la conception d'un SDC et sa performance et ont été critiquées pour le manque d'attention à un tel lien. Néanmoins, quelques recherches empiriques (Lavigne et Saint-Pierre, 2002 ; Affès & Chabchoud, 2007 ; Kharuddin, Ashhari & Nassir, 2010) ont été réalisées en Europe, en Amérique du Nord et très peu en Afrique. A notre connaissance, seulement les études de Ngongang (2005) et Djoutsu Wamba et al., (2013) ont été réalisées en contexte camerounais. Le bilan de ces quelques recherches empiriques réalisées sur le thème aboutit à des conclusions nuancées, parfois contradictoires, et n'apporte pas de connaissances cumulatives et généralisables. Notre étude devrait contribuer au débat. De ce fait, notre question centrale est comme suit : *dans le contexte camerounais, quels sont les déterminants de la complexité du SDC et quelle est l'influence de cette complexité sur la performance financière des PME ?*

L'objectif poursuivi par ce travail est double : d'une part d'identifier les principaux facteurs de contingence aussi bien structurelle que comportementale qui contribuent à la complexité du SDC et d'autre part de voir si cette complexité est associée à une performance financière accrue des PME au Cameroun. Ce travail est innovateur et se range parmi les premiers travaux à

s'interroger sur la valeur de la complexité du SDC dans la performance financière des PME. Les résultats de cette recherche offrent un cadre de compréhension qui permet aux gestionnaires des PME de mieux appréhender les facteurs de contingence qui contribuent à la complexité du SDC et de voir des implications de cette complexité sur leur performance financière. Ce travail emploie une méthodologie descriptive et explicative, et est divisée en trois axes. Une présentation de l'état de l'art sur le SDC et des facteurs de contingence est d'abord abordée. La démarche méthodologique l'étude est ensuite présentée. Enfin, les résultats sont présentés et discutés.

1. Complexité du SDC par les facteurs de contingence et influence sur la performance financière des PME : état de l'art

Cette section s'organise autour de deux points : le premier point porte sur l'établissement du lien entre la théorie de la contingence et les déterminants de la complexité du SDC des PME. Le second point quant à lui fait une synthèse des travaux empiriques et déduit les différentes hypothèses de notre étude.

1.1. La théorie de la contingence comme cadre explicatif de l'hétérogénéité du SDC des PME

La théorie de la contingence est à la base du SDC, pour cela, elle mérite d'être présentée avec ses variantes. Lorsch et Lawrence (1967) sont parmi les auteurs de cette théorie. Ils s'affirment que : « *il n'y a pas de structure d'organisation qui soit optimale ; toutes les structures d'organisations ne sont pas également efficaces* ». Ils considèrent que pour faire face à leur environnement, les organisations sont obligées de se fractionner en unités chacune d'elle prétend un type d'environnement. La philosophie générale de la théorie de contingence est que la structure d'une organisation est conditionnée par les traits qui caractérisent la situation dans laquelle elle opère. Or, le SDC est une partie importante de la structure de la vie de l'organisation et de sa conception et doit être observée en tenant compte de l'effet des variables organisationnelles (Waterhouse & Tissen, 1978). Cette théorie regorge deux dimensions à savoir : la dimension structurelle et la dimension comportementale.

La contingence structurelle d'une organisation désigne la dépendance de sa structure et donc de son fonctionnement, des caractéristiques de son contexte. Ce courant de pensée est apparu vers le milieu des années soixante par Lawrence et Lorsch (1967). Selon ces auteurs, le raisonnement qui sous-tend la notion de contingence structurelle est simple : Pour réussir, une organisation doit être adaptée aux contraintes telles que la taille, la technologie et

l'environnement. Les mêmes auteurs relèvent que les changements qui interviennent dans ces variables contextuelles ne pourront qu'entraîner, plus ou moins rapidement une modification de l'organisation. C'est pourquoi il faut, améliorer l'efficacité d'une organisation, porter un diagnostic sur les caractéristiques de son contexte, car il n'y a pas une bonne façon de s'organiser, mais plusieurs en fonction des caractéristiques du contexte.

Malgré des enseignements riches de la dimension de la contingence structurelle, certains auteurs soulignent qu'elle est insuffisante pour expliquer la variété des pratiques comptables observée dans les PME car elle ignore l'autonomie du construit humain (Chapellier, 1994 ; Lavigne, 1999). Ces auteurs proposent de dépasser le cadre « objectif » de la théorie de la contingence structurelle en intégrant les facteurs de contingence structurelle de type comportemental. C'est une dimension qui développe donc une vision de l'organisation basée sur l'Homme comme une variable souveraine.

1.2. Synthèse des travaux empiriques et déduction des hypothèses de la recherche

Dans un souci d'apporter des éclairages à nos préoccupations présentées à travers les objectifs et au regard de la littérature antérieure ayant mis en évidence les différents aspects des déterminants du SDC et sa complexité d'une part et d'autre part ceux ayant associé cette complexité à la performance financière des PME, il nous a semblé important de formuler des hypothèses. Ces hypothèses sont explicitées en trois principaux axes : le premier axe porte sur l'influence des facteurs de contingence structurelle sur la complexité du SDC des PME, le deuxième sur l'influence des facteurs de contingence comportementale sur la complexité du SDC des PME et le troisième sur l'association entre la complexité du SDC et la performance financière des PME.

1.2.1. Facteurs de contingence structurelle et complexité du SDC des PME

Saboly (1994) souligne que *« les données comptables sont produites dans et par une organisation comptable et la qualité du produit comptable dépend de certaines caractéristiques de cette organisation »*. C'est pour cette raison que Chapellier (1994) relève de façon synthétique qu'en contexte de PME, les facteurs de contingence structurelle peuvent être réduits à quelques caractéristiques fondamentales qui renvoient aux concepts plus généraux de complexité et d'incertitude. La taille, la structure de propriété ont été retenues dans le cadre de notre recherche comme variables susceptibles d'avoir une influence sur la complexité du SDC des PME. Leur choix a été opéré suite à l'analyse des travaux antérieurs qui méritent d'être présenté.

Les premiers travaux qui mettent en évidence des différences significatives entre les entreprises de taille différentes sont présentés par le groupe d'Aston (Pugh, et al., 1968, 1969). Ces auteurs montrent que l'augmentation de la taille des entreprises s'accompagne d'une structuration de leurs activités et que ce phénomène de bureaucratisation se traduit par une plus grande standardisation, une plus grande formation et une plus grande spécialisation. Holmes et Nicholls (1988, 1989) confirment que la quantité et le degré de détail des informations comptables disponibles dans les PME commencent à complexifier leur SDC à partir du seuil de la trentaine de salariés. Dans le même ordre d'idées, Van Caillie (2000) démontre que « le design » du système de contrôle de gestion varie d'une PME à l'autre et que plus l'entreprise est grande, plus le contrôle de gestion est développé. Lavigne et Saint-Pierre (2002) pour leur part relèvent une relation statistiquement significative entre la taille de l'entreprise et l'indice d'importance du SDC. Chenhal (2003) démontre que l'accroissement de la taille de la PME s'accompagne d'une diversification et d'une complexification des outils de gestion présents dans l'entreprise. Des développements précédents, nous pouvons postuler que.

H₁ : le degré de complexité du SDC augmenterait lorsque la taille des PME augmente.

Ignorer la structure de propriété en tant que mécanisme de gouvernance susceptible d'influencer la complexité du SDC dans les PME serait illégitime (Lavigne, 1999 ; Saint-Pierre, 2002). Plusieurs auteurs notent que la présence dans une PME des associés non apparentés peut conduire le dirigeant à mettre en place des outils comptables formels d'une part à légitimer ses actions et ses décisions (Bescos & Mendoza, 1998 ; Cheffi, 2007) et d'autre part pour réduire l'asymétrie informationnelle perçue par les associés extérieurs (Saint-Pierre & Bahri, 2000). Lavigne (1999) affirme ainsi que la structure de la propriété influence les pratiques comptables en PME. Affès et Chabchoub (2007) confirment cette tendance et montrent que les PME ayant un ou plusieurs associés ne faisant pas partie de la famille du dirigeant, disposent de SDC plus complexes. En revanche, Chapellier et Mohammed (2010) ne relèvent aucune relation significative entre la structure de propriété et la complexité du SDC des PME syriennes qu'ils observent. Les auteurs justifient ce résultat par le fait que la Syrie présente une spécificité culturelle qui lui est propre : « *quelle que soit la structure de propriété, la PME syrienne est gérée avec une mentalité familiale* ». Des développements précédents, nous pouvons postuler que :

H₂ : la structure de propriété aurait une influence positive sur le degré de complexité du SDC des PME.

1.2.2. Facteurs de contingence comportementale du dirigeant et complexité du SDC des PME

Nobre (1999) relève « *qu'après avoir privilégié les aspects purement techniques, le contrôle de gestion intègre des éléments pour tenir compte des comportements des acteurs dans l'organisation* ». Dans la littérature, trois acteurs comptables sont généralement mis en avant (Chapellier, 1994). Il s'agit du dirigeant, du comptable salarié et des comptables externes. L'ensemble de la littérature s'accorde en effet pour souligner que le dirigeant est un acteur central de la PME. C'est à ce titre que Raymond et al. (2003) relève que : « *comprendre la PME, c'est tout d'abord découvrir le profil et percer les motivations de son propriétaire-dirigeant* ». D'après Chapellier (1994), ses caractéristiques personnelles et managériales sont donc susceptibles d'influencer sur la complexité du SDC des PME. A la lecture des travaux réalisés, les caractéristiques descriptives du profil du dirigeant retenues dans cette étude sont : le niveau de formation, le type de formation et le niveau d'expérience.

La majorité d'études met en avant que les dirigeants qui possèdent un niveau de formation élevé disposent le plus souvent des SDC plus complexes (Saboly, 1994 ; Chapellier, 1994 ; Chapellier et Mohammed, 2010 ; Djoutsa, et al., 2013). D'après ces auteurs, les individus les plus formés tolèrent un niveau d'abstraction plus élevé et ont une grande habileté pour intégrer des masses plus importantes d'informations. Des développements précédents, nous amènent à postuler que :

H₃: le niveau de formation du dirigeant aurait une influence positive sur le degré de complexité du SDC des PME.

Le type de formation du dirigeant (gestionnaire ou non gestionnaire) constituerait aussi une variable explicative du degré de complexité des SDC en PME (Chapellier, 1994 ; Chapellier & Mohammed, 2010). Ces auteurs expliquent que les personnes ont tendance naturelle « *à faire ce qu'elles savent faire* » soulignant ainsi une sorte de « *normalisation par la formation* ». Par contre, les travaux de Djoutsa, et al. (2013) ne trouvent aucune relation significative entre le type de formation et le degré de SDC des PME camerounaises. Des développements précédents, nous amènent à postuler que :

H₄: le type de formation du dirigeant aurait une influence positive sur le degré de complexité du SDC des PME

Les résultats concernant le lien entre l'expérience du dirigeant et la complexité du SDC des PME concordent peu. Certains auteurs (Reix, 1985) ne trouvent aucune relation entre le degré

de production des données comptables de gestion et l'expérience de l'utilisateur. D'autres affirment que les niveaux de production augmentent avec l'expérience (Martel et al., 1985). D'autres, enfin, relèvent la relation inverse (Chapellier, 1985). Pour ces derniers, cette relation s'explique par une double logique : d'une part, les dirigeants les moins expérimentées sont souvent les plus formés et d'autre part, les décideurs en situation d'apprentissage seraient demandeurs d'un volume d'informations plus conséquent au départ qui diminue et se stabilise ensuite. Des développements précédents, nous amènent à postuler que :

H₅ : le niveau d'expérience du dirigeant aurait une influence positive sur le degré de complexité du SDC des PME.

1.2.3. Travaux empiriques portant sur l'association entre la complexité du SDC et la performance financière des PME

Afin de comprendre cette relation, Lavigne et Saint Pierre (2002), dans une étude réalisée auprès de 282 PME manufacturières québécoises comportant au moins dix employés envisagent en second lieu de vérifier si un SDC dont les caractéristiques répondent aux besoins des PME et de leurs dirigeants est associé à une performance financière accrue de ces entreprises. Ils aboutissent à la conclusion selon laquelle les PME, même de grande taille, qui déploient leurs activités dans un environnement stable auront vraisemblablement recours à des outils comptables moins complexes et atteindront une performance financière relativement supérieure.

Ngongang (2005), pour sa part, réalise en contexte camerounais une étude portant sur 88 PME. Son objectif majeur est de savoir si les pratiques comptables ont un effet sur la performance des PME. Au terme de son étude, il aboutit à la conclusion selon laquelle très peu de pratiques comptables utilisées par lesdites PME ont des effets favorables sur leur performance.

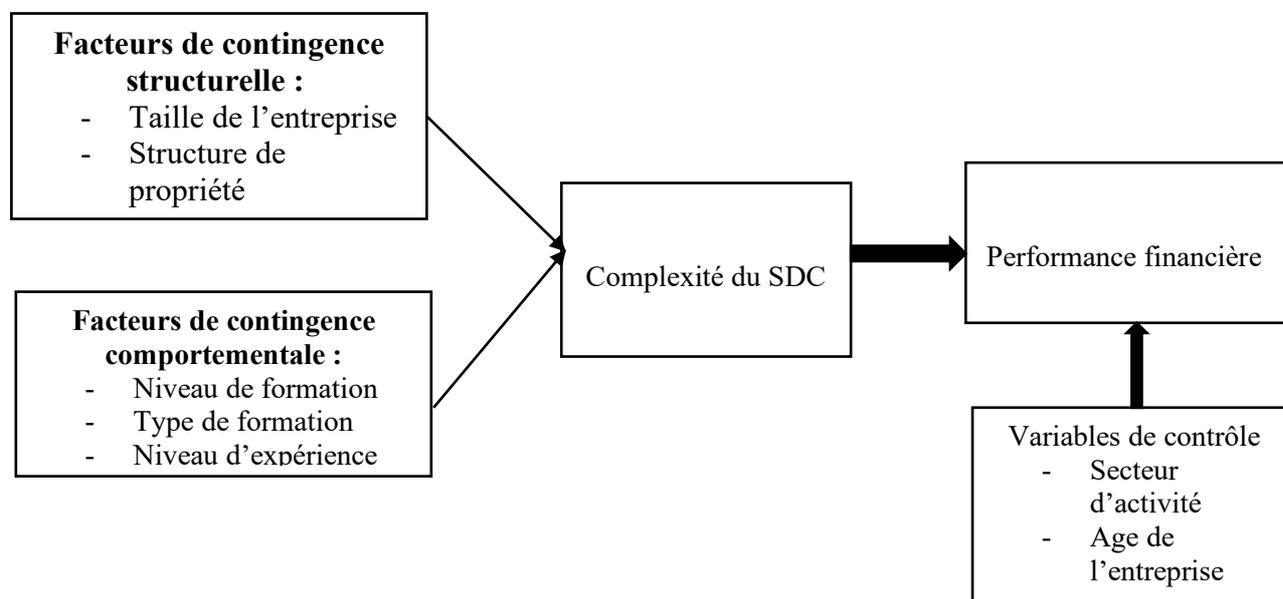
Affès et Chabchoub (2007) menant leur étude sur 82 PME manufacturières tunisiennes juridiquement indépendantes et ayant un nombre d'employés compris entre six et quarante-neuf. Leurs résultats montrent qu'une association significative entre le degré d'utilisation des données comptables par les dirigeants et la performance financière des entités étudiées. Le test de Spearman utilisé par ces auteurs affiche un coefficient de corrélation positif qui permet d'affirmer que l'augmentation de la complexité du SDC est associée à une performance élevée des PME.

Le passage en revue de l'ensemble de la littérature relative à l'association entre la complexité du SDC et performance financière nous permet de postuler que :

H₆ : la complexité du SDC serait associée à une performance financière élevée des PME.

Ainsi, la figure 1 suivant présente le cadre conceptuel notre de recherche.

Figure N°1 : Cadre conceptuel de la recherche



Source : nous même

2. Méthodologie

Elle explore trois éléments importants de cette recherche. D'abord, la présentation l'échantillon, ensuite la définition et l'opérationnalisation des variables et enfin les modèles empiriques d'analyse des principaux résultats.

2.1. Echantillon

Ce travail a pour but d'étudier dans un premier temps les déterminants de la complexité du SDC et dans un second temps d'évaluer l'impact de cette complexité sur la performance financière des PME camerounaises. Les données proviennent du questionnaire adressé aux responsables des services financiers et comptables des PME au Cameroun qui constituent notre population mère. Notre échantillon est constitué des PME de la ville de Yaoundé choisies selon la méthode non probabiliste par choix raisonné. Cette méthode a été préférée parce qu'elle ne nécessite pas de base de sondage, ni de procédure particulière pour son déploiement. Elle accroît la flexibilité du chercheur et prend en compte sa subjectivité. Un seul questionnaire est octroyé à chaque responsable comptable des PME étudiées. L'échantillon définitif d'analyse des informations au terme du dépouillement est de 45 PME.

2.2. Définition et opérationnalisation des variables des hypothèses

Les variables qui composent ce travail sont de quatre ordres notamment les variables expliquées, explicatives, la variable intermédiaire et les variables de contrôle. La variable expliquée de notre étude est la performance financière (PERF). Bien qu'elle soit une variable quantité ou métrique, l'indisponibilité et la difficulté d'accès aux Déclarations Statistiques et Fiscales (DSF) des entreprises en général et en particulier des PME, nous a conduit à la rendre qualitative dichotomique. Concernant les variables explicatives, elles sont : les facteurs de contingence structurelle et les facteurs de contingence comportementale du profil du dirigeant. Pour apprécier l'impact des facteurs de contingence structurelle sur le SDC des PME, la taille et la structure de propriété de l'entreprise ont été retenues comme variables. Le type de formation et le niveau de formation ont été choisis comme variables pouvant caractériser le profil du dirigeant. La complexité du SDC est considérée comme la variable intermédiaire. Elle est décrite à partir des dix indicateurs correspondant aux trois dimensions du SDC décrites par Chapellier et Hamadi (2012) à savoir : la complexité associée au support logistique des données, la complexité associée à la production des données et la complexité associée à la diffusion des données. Parlant des variables de contrôle, le secteur d'activité et l'âge de la PME ont été choisis à cet effet. Le tableau N°1 en annexe récapitule l'ensemble des opérationnalisations et des codifications des variables explicatives et des variables expliquées.

2.3. Méthodes et instruments d'analyse des données

L'analyse des données collectées est faite en termes de statistiques descriptives et d'une régression logistique binomiale. Les données descriptives indiquent l'importance et la variation de chaque indicateur étudié dans l'échantillon d'analyse. Cette recherche emploie les équations logistiques pour évaluer l'impact des facteurs de contingence sur la complexité du SDC et de voir si la complexité est associée à une performance financière élevée. En fait, à chaque modèle correspond à une méthode d'estimation bien précise (Gourieroux, 1989 ; Doucouré, 2002). Notre recherche intègre les variables explicatives à la fois qualitatives et quantitatives et les variables expliquées qualitatives (dichotomiques). A ce titre, le modèle adéquat pour mesurer l'incidence de plusieurs variables explicatives sur les variables expliquées mesurées sur une échelle dichotomique, est un modèle logit encore appelé régression logistique. L'intérêt de ce modèle réside dans la simplicité du passage de l'estimation d'un coefficient qui mesure la force de l'association entre les variables expliquées (Y_i) et les variables explicatives (X_i). Les seuils de signification sont 10, 5 et 1%. Le modèle de régression est significatif quand la valeur p est

inférieure aux seuils de signification retenus. Trois modèles économétriques ont été élaborés. Le premier modèle établit la relation entre les variables de contingence structurelle et la complexité du SDC des PME. Le deuxième met en relation les facteurs de contingence comportementale et le degré de complexité du SDC des PME. Le dernier modèle quant à lui porte sur la relation entre la complexité du SDC et la performance financière des PME camerounais. Les formes empiriques de ces différents modèles sont les suivantes :

Modèle 1 :

$$COMPLSDC = \alpha_0 + \alpha_1 TAILPERS + \alpha_2 STRUCPRO + \varepsilon_1$$

Modèle 2 :

$$COMPLSDC = \delta_0 + \delta_1 NIVFORDIR + \delta_2 TYPFORDIR + \delta_3 NIVOEXPDIR + \varepsilon_2$$

Modèle 3 :

$$PERF = \beta_0 + \beta_1 COMPLSDC + \beta_2 SECTAC + \beta_3 AGEENTRE + \varepsilon_3$$

Modèle 3.1 :

$$\Delta CA = \gamma_0 + \gamma_1 COMPLSDC + \gamma_2 SECTAC + \gamma_3 AGEENTRE + \varepsilon_4$$

Modèle 3.2 :

$$\Delta RN = \varphi_0 + \varphi_1 COMPLSDC + \varphi_2 SECTAC + \varphi_3 AGEENTRE + \varepsilon_5$$

Avec :

$\alpha_0, \delta_0, \beta_0, \gamma_0, \varphi_0$ = des termes constants de chacune des équations de chaque modèle ;

α_i = coefficients de régression respectifs des variables explicatives du modèle 1 ;

δ_i = coefficients de régression respectifs des variables explicatives du modèle 2 ;

β_i = coefficients de régression respectifs des variables explicatives du modèle 3 ;

γ_i = coefficients de régression respectifs des variables explicatives du sous-modèle 3.1 selon que la performance est mesurée par la variation du chiffre d'affaires ;

φ_i = les coefficients de régression respectifs des variables explicatives du modèle 3.2 selon que la performance est mesurée par la variation du résultat net ;

ε_i = le terme d'erreur de chaque modèle.

3. Résultats et discussions

Seront respectivement présentés les résultats de l'analyse descriptive et ceux de l'analyse explicative.

3.1. Résultats de l'analyse descriptive

La présentation de ces résultats va se faire en deux points : le premier présente les statistiques relatives aux variables de l'étude et le second procède à une classification des PME selon le degré de complexité de leur SDC.

3.1.1. Statistiques descriptives des variables de l'étude

Afin d'analyser les statistiques descriptives des variables de notre recherche, nous avons utilisé la méthode des tris à plat. Les principaux résultats auxquels cette méthode a conduit et les interprétations qu'on peut faire sont présentés dans le tableau N°2 suivant :

Tableau N°2 : Statistiques descriptives des variables de l'étude

Caractéristiques des PME	Critères	Effectifs	Fréquences
Secteur d'activité	Commerce	25	62,2
	Industrie	5	11,1
	Services	11	24,4
	Autres	1	2,2
	Total	45	100
Effectif employé	[0-5]	6	13,3
	[6-20]	22	48,9
	[21-100]	17	37,8
	Total	45	100
Structure de propriété	familiale	25	55,6
	Non familiale	20	44,4
	Total	45	100
Type de formation	Comptabilité/Finance ou gestion	22	48,9
	Autres formations	23	51,1
	Total	45	100
Niveau de formation	Inférieur au BAC	9	20,0
	BAC	13	28,9
	BAC + 2	10	22,2
	BAC + 4	11	24,4
	Troisième cycle	2	4,4
	Total	45	100
Variation du chiffre d'affaires	Décroissant	23	51,1
	Croissant	22	48,9
	Total	45	100
Variation du résultat net	Décroissant	26	57,8
	Croissant	19	42,2
	Total	45	100

Source : Résultats de l'enquête

Au vu de ce tableau N°2, nous pouvons faire des commentaires plusieurs commentaires :

- **Secteur d'activité** : sur 45 PME consultées, 28 ont pour activité principale, le commerce soit 62,2% en valeur relative, 5 ont pour activité dominante l'industrie soit un pourcentage de 11,1%, 11 exercent principalement dans les services soit un pourcentage de 24,4% et une (01) seulement exerce dans une activité différente que les trois décrites ci-dessous, ce qui représente 2,2% en pourcentage.
- **Effectif employé** : 6 entreprises sont des TPE, soit 13,3% en pourcentage, 22 sont les PE, soit 48,9% en pourcentage, 17 enfin sont des ME, ce qui représente un pourcentage de 37,8%.
- **Structure de propriété** : sur 45 entreprises consultées, 25 ont une structure de propriété familiale (55,6%) contre 20 qui ont une structure de propriété non familiale (44,4%).
- **Type de formation** : Le tableau 2 montre que 22 (48,9%) des entreprises interrogées ont des dirigeants ayant une formation en comptabilité, finance ou en gestion alors que 23 (51,1%) ont d'autres formations.
- **Niveau de formation** : Le tableau 2 montre que 9 (20%) des entreprises enquêtées ont des dirigeants ayant un niveau d'étude inférieur au BAC, 13 (28,9%) ont des dirigeants diplômés du Baccalauréat, 10 (22,2%) dont leur dirigeant ont BAC+2, 11(24,4%) dont les dirigeants ont BAC+4 et 2 (4,4%) dont les dirigeants sont diplômés du troisième cycle.
- **Variation du chiffre d'affaires** : sur les 45 entreprises interrogées, 23 ont vu leur résultat net décroître (51,1%), alors que 22 quant à elles ont vu leur résultat net croître (48,9%).
- **Variation du résultat net** : 23 ont vu leur résultat net décroître, soit 51,1% en valeur relative, alors que 22 quant à elles ont vu leur résultat net croître, soit 48,9% en valeur relative.

3.1.2. Tentative d'identification d'une typologie du SDC des PME

Pour une représentation plus synthétique, nous avons tenté d'identifier une typologie des SDC des PME de notre échantillon. Pour ce faire, une analyse de classification non hiérarchique par la « *méthode nuée dynamique* » a été réalisée sur l'ensemble des dix variables caractérisant les composantes du SDC des entreprises. Pour identifier ces différents types de SDC, un calcul des contributions moyennes de chaque modalité à la constitution du groupe (mesurer par le poids) a été effectué sur les 45 entreprises de l'échantillon en fonction des dix variables retenues. Cette

analyse nous a permis enfin de compte d'obtenir deux groupes homogènes caractérisant le SDC des PME camerounais. Le tableau N°3 illustre les contributions de chaque variable via le poids de leurs modalités à la constitution de chaque groupe.

Tableau N°3 : Description des groupes par des modalités actives

Indicateurs du SDC	Groupes				ANOVA			
	1		2		Moyenne des carrés	ddl	F	Sig.
	Modalités explicatives	Poids	Modalités explicatives	Poids				
Informatisation de la fonction comptable	Non	1,27	Oui	1,05	0,515	1	3,653	0,063*
Services distincts : Comptabilité/Gestion	Non	1,81	Oui	1,00	7,162	1	76,253	0,000***
Production des états financiers intermédiaires	Oui	1,04	Oui	1,00	0,016	1	0,726	0,399
Présence d'un système de calcul des coûts	Non	1,85	Oui	1,16	5,200	1	37,830	0,000***
Présence d'un tableau de bord	Oui	1,77	Non	1,11	4,840	1	32,491	0,000***
Production des données budgétaires	Oui	1,42	Oui	1,11	1,109	1	5,861	0,020**
Production des données utiles aux décisions d'investissement	Non	1,88	Oui	1,58	1,026	1	6,054	0,018**
Production des données relatives à la rentabilité	Non	1,92	Oui	1,53	1,728	1	11,288	0,002***
Présence de données relatives à la solvabilité	Non	1,81	Oui	1,21	3,915	1	23,392	0,000***
Diffusion des données comptable en interne	Non	1,92	Non	1,58	1,300	1	8,630	0,005***

*** : significatif au seuil de 1%, ** : significatif au seuil de 5% et * : Significatif au seuil de 10%

Source : Résultats de l'enquête

A la lecture du tableau N°3, il apparaît deux groupes homogènes matérialisant la complexité du SDC. Le **groupe 1** correspond à un niveau de complexité faible « **peu complexe** ». Il rassemble **57,8%** des PME de l'échantillon. Il s'agit donc des PME qui n'ont pas une fonction comptable informatisée. On observe qu'au sein de ces entreprises, il n'existe pas de services distincts (Comptabilité/Gestion). Les entreprises de ce groupe produisent néanmoins les états financiers intermédiaires, mais il n'existe pas à leur sein un système de calcul des coûts ainsi que du tableau de bord. Pour les données budgétaires, les dirigeants de ces entreprises établissent le budget de caisse et ne produisent pas de données utiles aux décisions d'investissement. Il s'agit également des entreprises qui ne produisent pas des données relatives à la rentabilité financière et à la solvabilité. Enfin, ces entreprises ne procèdent pas à la diffusion des données comptables

en leur sein. Le **groupe 2** quant à lui correspond à un niveau de complexité élevé « **complexe** ». Il apparaît dans **42,2%** des cas de l'échantillon. A l'opposé du groupe 1, ce groupe rassemble les PME ayant un degré d'informatisation sophistiqué et des services distincts Comptabilité/Gestion. Les PME de ce groupe respectent la réglementation sur la production et la publication des données comptables obligatoires qui est d'au plus trois mois après la clôture de l'exercice. Au sein de ces entreprises, il existe un système de calcul des coûts contrairement au groupe 1. Mais, malheureusement ces PME n'utilisent pas de tableau de bord. Les responsables de ces entreprises produisent des données budgétaires telles que le budget de caisse. Pour la prise de décision, les dirigeants ces PME utilisent les données utiles aux décisions d'investissement, des données relatives à la rentabilité financière et à la solvabilité. Pour ce qui est de la diffusion des comptes en interne, nous observons qu'elle est respectée. Le test de Fisher associé à cette classification nous montre que les deux groupes sont différents et l'écart significatif au seuil de 1% pour l'ensemble des variables, au seuil de 5% pour deux variables et au seuil de 10% pour une seule variable. Toutefois, on note une variable non significative « *la production des états financiers intermédiaires* ».

Ces premiers résultats de l'étude montrent que le SDC des PME camerounaises est dans la majorité de cas peu complexe (57,8%). Par contre, seulement 42,2% de ces entreprises disposent des données comptables complexes. Ce résultat corrobore bien avec les travaux de Djoutsa et al., (2013) qui sont arrivés à la conclusion selon laquelle les entreprises camerounaises dans la majorité des cas possèdent des SDC faiblement complexes (47,6%) et seulement 18,1% de ces entreprises disposent des systèmes d'informations complexes.

3.2. Résultats de l'analyse explicative

Premièrement, nous présenterons d'abord les résultats portant sur les tests entre les facteurs de contingence et la complexité du SDC. Deuxièmement, il sera question de présenter ceux portant sur les liens entre la complexité, les variables de contrôle et la performance financière.

3.2.1. Tests de khi-deux sur les facteurs de contingence

Pour les besoins de notre étude, nous avons utilisé le test de khi-deux afin de savoir si les facteurs de contingence sont liés ou indépendantes de la complexité du SDC des PME. Le tableau 4 présente la synthèse des tests de khi-deux effectués pour les modèles 1 et 2.

Tableau N°4 : Test de khi-deux sur les modèles 1 et 2

Variables	COMPLSDC		
	Khi-deux	Ddl	Sig
Facteurs de contingence structurelle (Modèle 1)			
TAIPERS	23,730	2	0,000***
STRUCPRO	11,387	1	0,001***
Facteurs de contingence Comportementale (Modèle 2)			
TYPFORDIR	2,680	1	0,102
NIVOFORDIR	18,034	4	0,001***
NIVOEXPDIR	7,660	2	0,644

*** : Significatif au seuil de 1%, ** : Significatif au seuil de 5%.

Source : Résultats de l'enquête

Les résultats du tableau N°4 montrent que les deux variables du premier modèle sont associées à une complexité élevée du SDC au seuil de 1%. Il s'agit :

- de la taille de la PME : les PME les plus grandes disposent de SDC plus complexes. Ce résultat concorde avec ceux de Chapellier (1994) ;
- de la structure de propriété : les PME dans lesquelles des actionnaires/associés extérieurs à la famille du dirigeant sont présents disposent d'un SDC plus complexe. Ce résultat trouve son sens dans les travaux de Lavigne (1999, 2002).

Quant au modèle 2, il ressort que :

- le type de formation du dirigeant est non significatif par rapport au degré de complexité du SDC des PME. Ce résultat est contraire aux travaux des auteurs comme Chapellier et Mohammed (2010) qui ont démontré dans leurs travaux que les dirigeants ayant une formation en gestion dispose d'un SDC plus complexe ;
- le niveau de formation du dirigeant a un effet sur la complexité de son SDC : les dirigeants possédant un niveau de formation plus élevé disposent d'un SDC plus complexe. Ce résultat concorde avec ceux de Saboly (1994) ;
- le niveau d'expérience du dirigeant n'a pas lien avec le degré de complexité du SDC. Ce résultat se rapproche à celui de Reix (1985) qui n'a pas trouvé de relation entre le degré de production des données comptables de gestion et le niveau d'expérience de l'utilisateur.

De manière globale, on retient de cette analyse statistique que la taille, la structure de propriété et le niveau de formation du dirigeant ont un effet sur le degré de complexité du SDC des PME. Ce résultat conforte ainsi les hypothèses **H₁**, **H₂** et **H₄**.

3.2.2. Tests de khi-deux entre la complexité, les variables de contrôle et la performance financière des PME de l'échantillon

Le tableau N°5 présente les tests de khi-deux pour le troisième modèle.

Tableau N°5 : Test d'indépendance du khi-deux su modèle 3

Variables	Performance financière					
	ΔCA			ΔRN		
	Khi-deux	ddl	Sig	Khi-deux	ddl	Sig
COMPLSDC	1,644	1	0,002***	8,091	1	0,004***
SECTAC	1,670	3	0,644	1,269	3	0,736
AGEENTRE	6,607	2	0,037	1,269	2	0,250

*** : Significatif au seuil de 1%,

Source : Résultats de l'enquête

Le tableau N°5 montre que la performance financière est fortement associée au seuil de 1% avec le degré de complexité du SDC. Ce résultat tend à conforter celui d'Affes et Chabchoud (2007) qui ont trouvé que l'augmentation de la complexité du SDC est associée à une performance accrue des PME. En revanche, le secteur d'activité et l'âge de l'entreprise ne présentent pas d'effet individuel sur la performance financière.

3.2.3. Les résultats des différentes régressions logistiques

Les tableaux N°6, 7 et 8 synthétisent les résultats des différentes régressions effectuées à partir de nos trois modèles.

- **Effet des facteurs de contingence structurelle sur la complexité du SDC**

Le tableau N°6 montre les résultats de l'effet des facteurs de contingence structurelle sur la complexité du SDC.

Tableau N°6 : Estimation des paramètres du modèle 1

	Complexité du SDC			
	B	E.S.	Wald	Sig.
TAILPERS	2,576	0,943	7,470	0,006***
STRUPRO	4,474	0,975	2,236	0,627
Constante	-7,027	1,890	13,821	0,000***
Modèle 1				
Valeur Khi-deux : 21,886				
P= 0,000***				
-2log-vraisemblance : 39,404				
R-deux de Cox & Snell : 0,385				
R-deux de Nagelkerke : 0,518				

*** : Significatif au seuil de 1%

Source : Résultats de l'enquête

A partir du tableau N°6, on s'aperçoit que la statistique de khi-deux attestant la spécification modèle est significative au seuil de 1% avec un R^2 de Cox et Snell qui est de 0,385 et un R^2 de Nagelkerke qui est de 51,8 %. Cette vérification permet de conclure que le modèle de régression retenu est adapté. On observe également que la variable représentant le facteur non spécifié (constante) est significative au seuil de 1%.

Bien plus, la taille de l'entreprise (TAILPERS) a une influence positive et significative au seuil de 1% sur la probabilité d'avoir un SDC complexe. Ce résultat révèle que la probabilité d'avoir un degré de complexité élevé croît lorsque de la taille de l'entreprise augmente. Ce résultat concorde avec ceux de Chapelier (1994), Nobre (2001a, 2001b), Abdel Kader et Luther (2008), Djoutsu Wamba et al. (2013) qui ont trouvé dans leurs travaux respectifs que lorsque la taille de l'entreprise augmente, le dirigeant met en place un SDC plus élaboré pour mieux gérer la complexité. Ce qui nous permet *de valider notre hypothèse de recherche H_1 : La taille de l'entreprise aurait une influence positive sur la complexité du SDC des PME.*

Cependant, notre modèle 1 montre le caractère non significatif de la variable structure de propriété (STRUCPRO) sur la complexité du SDC des PME. Ce résultat suggère que la structure de propriété n'a aucune influence sur le degré de complexité du SDC des PME de notre échantillon. Un tel résultat conforte les travaux de Chapellier et Mohammed (2010) et va à l'encontre de ceux de Lavigne (1999) et Affès et Chabchoub (2007). Les premiers ne relèvent aucune relation significative entre la structure de propriété et la complexité du SDC des PME syriennes qu'ils observent. Par contre, les seconds ont montré qu'il existe une relation positive et significative entre la structure de propriété et le degré de complexité du SDC des PME. A notre avis, ce résultat peut se justifier par le fait que la majorité des PME camerounaises appartiennent aux associés ou actionnaires ayant un lien de parenté et sont de ce fait gérées avec une mentalité familiale. L'absence de significativité d'influence de la structure de propriété sur la complexité du SDC des PME nous amène à invalider *l'hypothèse 2 selon laquelle la structure de propriété aurait une influence positive sur la complexité du SDC est invalidée.*

- **Effet des facteurs de contingence comportementale sur la complexité du SDC**

Le tableau N°7 montre les résultats de l'effet des facteurs de contingence comportementale sur la complexité du SDC.

Tableau N°7 : Estimation des paramètres du modèle 2

	Complexité du SDC			
	B	E.S.	Wald	Sig.
NIVOFORDIR	1,088	0,448	5,896	0,015**
TYPFORDIR	-0,441	0,863	0,262	0,609
NIVOEXPDIR	1,313	0,779	2,841	0,092**
Constante	-5,430	2,540	4,569	0,033***
Modèle 2				
Valeur Khi-deux : 19,403				
P= 0,000***				
-2log-vraisemblance : 41,887				
R-deux de Cox & Snell : 0,350				
R-deux de Nagelkerke : 0,471				

*** : Significatif au seuil de 1%, ** : Significatif au seuil de 5%

Source : Résultats de l'enquête

A partir N°7 tableau, nous constatons que le modèle 2 est globalement significatif au seuil de 1% avec un R² de Cox et Snell qui est de 0,385 et un R² de Nagelkerke qui est de 47,1 %. On observe également que la variable représentant le facteur non spécifié (constante) est significative au seuil de 5%.

De ce tableau N°7, il ressort que le niveau de formation (NIVFORDIR) du dirigeant des PME de l'échantillon a une influence positive et significative au seuil de 5% sur la probabilité d'avoir un SDC complexe. Ce résultat signifie que la probabilité d'avoir un degré de complexité élevé croît lorsque le niveau de formation augmente. Ce résultat s'inscrit dans la même lancée que ceux de Saboly (1994), Chapelier (1994), Lavigne (1999) et Saint-Pierre (2002), Chapellier et Mohammed (2010) et Djoutsa Wamba et al. (2013). D'après ces auteurs, les dirigeants les plus formés ne tolèrent pas un niveau d'abstraction plus élevé et ont généralement une grande capacité à intégrer des masses d'informations plus importantes. Sur la base des résultats obtenus, *nous pouvons valider l'hypothèse 3 selon laquelle le niveau de formation aurait une influence positive sur la complexité du SDC des PME.*

Par ailleurs, le type de formation du dirigeant (TYPFORDIR) bien qu'ayant un effet positif sur la complexité du SDC, n'est pas significatif. Ce résultat va dans le même sens que celui trouvé par Djoutsa et al. (2013). Par contre, Chapellier (1994) et Chapellier et Mohammed (2010) ont trouvé un résultat contraire. Cette différence de résultat pourrait être due au fait que ce ne sont pas les caractéristiques de formation initiale des dirigeants qui déterminent des pratiques comptables dans les PME, mais plutôt l'entretien et le suivi de cette formation à travers les

séminaires, les cours ou les stages. L'absence de significativité entre le type de formation du dirigeant et la complexité du SDC des PME nous amène à rejeter *l'hypothèse 4 (le type de formation du dirigeant aurait une influence positive sur la complexité du SDC)*.

Enfin, le niveau d'expérience du dirigeant (NIVOEXDIR) est significativement relié à la complexité du SDC au seuil de 5%. Ce résultat signifie que la complexité du SDC augmente lorsque le niveau d'expérience des dirigeants des PME est élevé. Ce résultat conforte les travaux de Martel et al., (1985) et va à l'encontre de celui de Chapellier (1985). En effet, Martel et al. (1985) montrent que le niveau de production des données comptables augmente avec l'expérience accumulée des dirigeants des PME. Par contre, Chapellier (1985) dans le cadre de son étude trouve une relation inverse et justifie ce résultat par une double logique : premièrement, les dirigeants les moins expérimentés sont souvent les plus formés et deuxièmement, les dirigeants en situation d'apprentissage sont demandeurs d'un volume d'informations plus conséquent au départ qui diminue et se stabilise par la suite. Sur la base des résultats obtenus, nous pouvons valider l'hypothèse 5 qui stipule que *le niveau d'expérience du dirigeant aurait une influence positive sur la complexité du SDC*.

- **Effet de la complexité du SDC, secteur d'activité et l'âge de l'entreprise sur la performance financière des PME**

Le tableau N°8 présenté présente l'estimation du modèle 3 notre étude à partir de la régression logistique.

Tableau N°8 : Estimation des paramètres du modèle 3

	Performance financière							
	Variation Chiffre d'affaires				Variation résultat net			
	B	E.S.	Wald	Sig.	B	E.S.	Wald	Sig.
COMPLSDC	1,798	0,718	6,264	0,012**	1,828	0,722	6,417	0,011**
SECTAC	0,066	0,395	0,028	0,867	-0,347	0,394	0,777	0,378
AGEENTRE	0,886	0,491	3,260	0,071*	0,365	0,450	0,656	0,418
Constante	-3,051	1,435	4,521	0,033**	-1,064	1,232	0,745	0,388
Sous-Modèle 3.1				Sous-Modèle 3.2				
Valeur Khi-deux : 13,531				Valeur Khi-deux : 9,982				
P= 0,004***				P=0,019**				
-2log-vraisemblance : 48,652				-2log-vraisemblance : 52,379				
R-deux de Cox & Snell : 0,260				R-deux de Cox & Snell : 0,199				
R-deux de Nagelkerke : 0,347				R-deux de Nagelkerke : 0,265				

*** : Significatif au seuil de 1%, ** : Significatif au seuil de 5% et * : Significatif au seuil de 10%.

Source : Résultats de l'enquête

A la lecture du tableau N°8, on peut remarquer que ces sous-deux modèles révèlent en ce qui concerne la variable représentant les facteurs non spécifiés (constante), une valeur négative et significative au seuil de 5% pour le modèle 1 et non significatif pour le second. Bien plus, la statistique de khi-deux attestant la spécification du modèle est significative au seuil de 1% pour le premier modèle et au seuil de 5% pour le second modèle. On observe une deux variables significatives en ce qui concerne le premier sous-modèle et une pour le second. On en conclut selon le R^2 de Nagelkerke d'une part que la variable complexité du SDC y compris les variables de contrôle explique à 34,7% la performance financière lorsqu'elle est mesurée par la variation du chiffre d'affaires et d'autre part que ces mêmes variables expliquent à 26,5% la performance financière lorsqu'elle est mesurée par la variation du résultat net.

En scrutant le tableau N°8 ci-dessus, il apparaît que la complexité du SDC (COMPLSDC) a une influence positive et significative au seuil de 5% sur la probabilité d'avoir une bonne performance financière quel que soit l'indicateur de performance retenu. Ce résultat suggère que la performance financière des PME s'améliore lorsque leur SDC est complexe. Ce résultat converge avec les travaux Lavigne et Saint Pierre (2002) et Affès et Chabchoub (2007) qui ont trouvé que plus le SDC des PME est complexe, plus leur performance financière augmente. Par contre, Ngongang (2005) a trouvé un résultat contraire. Selon cet auteur, les pratiques comptables utilisées par les PME ont des effets négatifs sur leur performance. Sur la base des résultats obtenus, nous pouvons valider l'hypothèse 6 qui stipule que ***la complexité du SDC serait associée à une performance financière élevée des PME.***

La variable de contrôle âge de l'entreprise (AGEENTRE) a une influence positive et significative au seuil de 10% sur la probabilité d'avoir une bonne performance financière lorsqu'elle est mesurée par la variation du chiffre d'affaires. Ce résultat signifie que la performance financière des PME de l'échantillon augmente lorsqu'elles deviennent plus âgées. Ce résultat converge avec les travaux de Birch (1987) et Ben Cheikl et Zarai (2008) et va à l'encontre de ceux d'Evans (1987) et Variyam et al. (1992).

On note par ailleurs que la seconde variable de contrôle secteur d'activité (SECTAC) n'a pas produit de lien significatif quel que soit l'indicateur de mesure de la performance financière retenu. Ce résultat pourrait s'expliquer par la taille de l'échantillon ou le contexte de notre étude.

Conclusion

Ce travail s'inscrivait dans un cadre de recherche qui comportait un double objectif majeur : d'une part de déterminer les facteurs de contingence qui expliquent la complexité du SDC et d'autre part de voir si cette complexité est associée à une performance financière des PME camerounaises. Pour atteindre ces objectifs, nous avons utilisé une régression logistique binomiale sur les données collectées via un questionnaire administré auprès d'un échantillon de 45 PME de la ville de Yaoundé, constitué par choix raisonné. Les principaux résultats issus de notre analyse montrent globalement d'une part que la taille, le niveau de formation et le niveau d'expérience du dirigeant et comportementale (le niveau de formation et le niveau d'expérience du dirigeant sont des facteurs qui influencent le degré de complexité du SDC des PME au Cameroun ; et d'autre part que les SDC de ces entreprises sont hétérogènes et rarement complexe, mais celles qui ont un SDC complexe connaissent une performance financière accrue par rapport aux autres. Ces résultats semblent valider les prédictions de la contingence utilisée dans le cadre de notre étude.

Au regard de ces résultats, les implications managériales suggèrent aux dirigeants des PME ne disposant pas un SDC complexe à le complexifier afin d'améliorer significativement leur performance financière. Pour cela, ils peuvent par exemple procéder aux recrutements des personnes répondant au profil de l'emploi pour animer les activités relatives au SDC, car les travaux de Djongoué (2007) soulignent que bon nombre de comptables internes en poste dans la plupart des entreprises africaines ont une formation de base qui n'a pas de lien avec les disciplines comptables, malgré la prolifération des grandes écoles.

Malgré ces résultats, notre étude comporte quelques limites d'ordre conceptuel et méthodologique. S'agissant des limites conceptuelles, le concept de performance a demandé une grande attention lors de sa manipulation. Il a fallu s'attacher à le définir et de retenir des critères pour le mesurer. Concernant des limites méthodologiques, elles sont relatives à la contribution relative des facteurs de contingence comportementale qui expliquent seulement 47,1% la complexité du SDC des PME. Ces limites nous poussent à envisager pour les futures recherches, la prise en compte de l'évolution des Technologies de l'Information et de la Communication (TIC) et le profil du comptable interne afin de mieux identifier les déterminants des caractéristiques du SDC et leur association potentielle avec la performance des entreprises. De même qu'il serait intéressant dans les recherches futures d'intégrer la performance organisationnelle et de voir si elle est fonction du degré de complexité du SDC des PME.

Annexe : Tableau N°1 sur l'opérationnalisation et la codification des variables explicatives et expliquées

Variables	Définitions	Nature	Mesure	Littérature
Variables explicatives : Facteurs de contingence				
Facteurs de contingence structurelle	Taille de l'entreprise (TAILPERS)	Quantitative	L'effectif du personnel	Chapellier (1994)
	L'âge de l'entreprise (AGEENTRE)	Quantitative	Nombre d'années d'existence	Holmes & Nicholls (1989)
	Structure de propriété (STRUCPRO)	Qualitative	- Entreprise familiale - Entreprise non familiale	Lavigne (1999)
	Secteur d'activité (SECTAC)	Qualitative	1-Commerce, 2-Industrie, 3-Service, 4-Autres	Omri & Belouma (2008)
Facteurs de contingence comportementale	Niveau de formation du dirigeant (NIVFORDIR)	Quantitative	Prend une valeur entre 1 et 5, du dirigeant ayant un niveau inférieur au BAC au dirigeant ayant un troisième cycle	Nekhili & Derbel (2007)
	Type de formation du dirigeant (TYPFORDIR)	Qualitative	1 si le dirigeant a une formation en comptabilité, finance ou gestion 2 sinon	Nekhili & Derbel (2007)
	Niveau d'expérience du dirigeant (NIVOEXPDIR)	Quantitative	Niveau de connaissance du dirigeant dans le secteur d'activité	Nekhili & Derbel (2007)
Variables expliquées : Caractéristiques ou indicateurs de la Complexité du SDC et Performance financière				
Indicateurs de la complexité du SDC (COMPLSDC)	Informatisation de la fonction de comptabilité	Qualitative	Toutes les variables sont dichotomiques. Elles prennent la valeur de 1 si la réponse est positive 0 si la réponse est négative	Saboly (1994) Chapellier (1994) Bergeron (1996) Lavigne (1999) Germain (2000) Nyengue Edimo (2006)
	Service distincts : Comptabilité/Gestion			
	Production d'états financiers intermédiaires			
	Présence d'un système de calcul des coûts			
	Présence d'un tableau de bord			
	Production de données budgétaires			
	Production des données utiles aux décisions d'investissement			
	Production de données relatives à la rentabilité			
	Production de données relatives à la solvabilité			
Diffusion des données comptables en interne				
Performance financière (PERF)	Sens de variation du chiffre d'affaires (ΔCA)	Qualitative	« 1 » si la variation est croissant	Feudjo (2006) Boubakary (2020)
	Sens de variation du résultat net (ΔRN)		« 0 » si la variation est décroissant	

Source : nous-même

BIBLIOGRAPHIE

Abdel Kader, Luther, R. (2008). « The Impact of Firm Characteristics on Management Accounting Practices: A UK based Empirical Analysis ». *The British Accounting Review*, 40(1), 2-27.

Affes, H., 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*, (224-225), 59-68.

Baïdari, B. (2005). « Les entreprises sénégalaises utilisent-elles les données comptables qu'elles produisent ? ». *Revue Africaine de Gestion*, (2), Mai.

Bajan-Banaszak, L. (1993). « L'expert-comptable et le conseil de gestion en PME ». *Revue Française de Comptabilité*, (249), 95-101.

Ben Cheikh, S., et Zarai, M. A. (2008). Importance des facteurs organisationnels sur le pouvoir managérial et la performance de la firme. Colloque international fiscalité droit gestion, 8, 9 et 10 Mai 2008.

Bergeron, H. (1996). *Différenciation des systèmes de données et représentations en contrôle de Gestion-essai d'observation et d'interprétation* (Doctorat en Sciences de Gestion), Université de Montpellier II.

Bescos, P. L., et Mendoza, C. (1998). « Les besoins d'information des managers sont-ils satisfaits », *Revue Française de Gestion*, novembre-décembre, 117-128.

Birch, D. G. W. (1987). Job Creation in America: How Our Smallest Companies Put the Most People to work. University of Illinois at Urbana-Champaign's Academy for Entrepreneurial Leadership Historical Research Reference in Entrepreneurship.

Boubakary, B. (2020). Audit interne et performance des entreprises publiques et parapubliques au Cameroun. *International Journal of Economics and Management Research*, 1(2), 1-24.

Bourguignon, A. (2000). « Performance et contrôle de gestion », *Encyclopédie de Comptabilité Contrôle de Gestion et Audit*, Ed Economica, pp. 931-941.

Chapellier, P. (1994). « Comptabilités et Système d'Information du Dirigeant de PME-Essai d'observation et d'interprétation des pratiques » (Thèse de Sciences de Gestion), Université de Montpellier II.

Chapellier, P., et De Montgolfier, C. (1995). « Une synthèse des approches méthodologiques du système d'information comptable », 16^{ème} Congrès annuel de l'Association Francophone de Comptabilité, Montpellier.

Chapellier, P. (1996). « Données comptables de gestion et système d'information du dirigeant de PME ». *Revue Système d'information*, 1(2), 23-43.

Chapellier, P. (1997). « Profils de dirigeants et données comptables de gestion en PME ». *Revue Internationale PME*, 10(1), 9-41.

Chapellier, P., et Mohammed, A. (2010). « Les pratiques comptables des dirigeants de PME syriennes dans un contexte de libéralisation de l'économie », in *Crises et nouvelles problématiques de la Valeur*, Nice, 22p.

Chapellier, P., et Hamadi, B. (2012). « Le système de données comptables des dirigeants de PME tunisiennes : complexité et déterminants ». *Revue de Management International*, 16(4), 152-167.

Cheffi, W. (2007). « Contribution à l'étude de l'utilisation des Systèmes Comptables par les managers de grandes entreprises en France » (Ph.D dissertation), DRM - CREFIGE, Université Paris Dauphine.

Chenhall, R.-H. (2003). « Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future ». *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 127-168.

Collette, C., et Richard, J. (2002). *Les systèmes comptables français et anglo-saxons, normes IAS*, Dunod.

Colot, V., et Michel, P.-A. (1996). « Vers une théorie financière adaptée aux PME, Réflexion sur une science en genèse ». *Revue Internationale PME*, 9(1), 143-166.

Djongoue, G. (2007). Fiabilité de l'information comptable et gouvernance d'entreprise : une analyse de l'audit légal dans les entreprises camerounaises. *La gouvernance : quelles pratiques promouvoir pour le développement économique de l'Afrique*, Université Catholique de Lille - France. 1-25.

Djoutsa Wamba, L., Takoudjou Nimpa, A., et Simo, B. (2013). « Les déterminants de la complexité du Système d'Information Comptable et Financière dans les entreprises camerounaises ». *Revue Marocaine de Comptabilité, Contrôle et Audit*, (2), 142-171.

Evans D. S. (1987). The Relationship Between Firm Growth, Size, and Age: Estimates for 100 Manufacturing Industries. *The Journal of Industrial Economics* 35 (4): 567-581.

Feudjo, J. R. (2006). Homogénéité, hétérogénéité de l'équipe dirigeante, performance de l'entreprise et enracinement du dirigeant. *La Revue des Sciences de Gestion*, 3(219), 115-128.

Dupuy, Y. (1987). « Vers de nouveaux systèmes d'information pour le chef de l'entreprise », *papier de recherche de CREGO*, IAE, Université de Montpellier 2, 309-320.

Germain, C. (2000). *Contrôle organisationnel et contrôle de gestion : la place des tableaux de bord dans le système de contrôle des petites et moyennes entreprises* (Thèse de doctorat en Sciences de Gestion), Université Montesquieu-Bordeaux IV, Bordeaux.

Graham, H. (1994). « Factors Distinguishing Survivors from Failures Amongst Small Firms in the UK Construction Sector », *Journal of Management Studies*, 31(5), 737-760.

Grepme (1997). « *Les PME : Bilan et Perspectives* », 2^e édition, Sous la direction de Pierre-André Julien, Les Presses Inter Universitaires et Economica.

Holmes, S, et Nicholls, D. (1988). « An Analysis of the Use of Accounting Information by Australian Small Business ». *Journal of Small Business Management*, 26(2), 57-68.

Holmes, S., et Nicholls, D. (1989). « Modelling the Accounting Information Requirement of Small Business ». *Accounting and Business Research*, 19(74), 143-150.

Keasey, K., et Watson, R. (1991). « The State of the Art of Small Firm Failure Prediction: Achievements and Prognostic ». *International Small Business Periodicals*, 9(4), 11-29.

Kharuddin, S. ; Ashhari, Z.M. & Nassir, A. M. (2010). Information System and Firms' Performance : The Case of Malaysian Small Medium Enterprises. *International Business Research*. 3(4), 28-34.

Lacombe-Saboly, M. (1994). *Les déterminants de la qualité des produits comptables des entreprises : Le rôle du dirigeant* (Thèse de Doctorat de Sciences de Gestion), Université de Poitiers.

Lavigne, B. (1996). « Les états financiers des PME sont-ils seulement utiles pour des fins fiscales ? », *Communication présentée au 64^{ème} congrès de L'ACFAS*, 2, 951-966.

Lavigne, B. (1999). *Contribution à l'étude de la genèse des états financiers des PME* (Thèse de Doctorat de Sciences de Gestion), Université Paris IX-Dauphine, 432 p.

Lavigne, B., et St-Pierre, J. (2002). « Association entre le système d'information comptable des PME et leur performance financière », *6^{ème} Congrès International Francophone sur la PME octobre 2002-HEC-Montréal*.

Lawrence et Lorsch (1967). « a Behavioral Theory of the Firm: Differentiation and Integration in Complex Organizations ». *Administrative Science Quarterly*, 12, 1-30.

Lebas, M. (1995). « Oui, il faut définir la performance ». *Revue Française de Comptabilité*, Juillet-Août, 66-71.

Martel, J. M, Nadeau, R, Elsliger, D., Guay, A. (1985). « Les processus de décision des gestionnaires dans les PME québécoises : une étude exploratoire », *Cahiers du Groupe de Recherche sur l'Aide à la Décision*, GRAD RR-48, Université de Laval.

McMahon, G. P. (1999). « Financial Reporting to Financiers by Australian Manufacturing SMEs ». *International Small Business Journal*, 69(69), 35-52.

Nayak, A., et Greenfield, S. (1994). « The Use of Management Accounting Information for Managing Micro Businesses ». In *Finance and the Small Firm* (Eds, Hughes, A., Storey, D. J.), London, 182-231.

Ndjanyou, L. (2001). Risque, l'incertitude, et financement bancaire de la PME camerounaise : l'exigence d'une analyse ». *Center for Economic Research on Africa*, School of Business Montclair state University Upper Montclair; new jersey 07043.

Ndjanyou, L. (2007). « Risque, incertitude et financement bancaire des PME camerounaises : l'exigence d'une logique spécifique de l'analyse du risque », Contribution à l'ouvrage collectif : *Création, développement, gestion de la petite entreprise africaine*, sous la direction de Victor TSAPI, pp.327-343, édition CLE, Yaoundé.

Nekhili, M., et Derbel, M. (2007). « L'importance des variables structurelles et comportementales dans la décision d'accord de crédit aux PME tunisiennes ». *Revue internationale PME*, 20(3-4), 190-218.

Nicolaou, A. I. (2000). « A Contingency Model of Perceived Effectiveness in Accounting Information Systems: Organizational Coordination and Control effects ». *International Journal of Accounting Information Systems*, 1(2), 91- 105.

Ngantchou, A. (2008). « Recentrage du cadre comptable, durcissement de l'environnement fiscal et persistance de la gestion des données comptables : Une étude du comportement des PME camerounaises », *La comptabilité, le contrôle et l'audit entre changement et stabilité*, 29^{ème} Congrès de l'AFC, ESSEC-France, 28-30 mai 2008.

Ngongang, D. (2005). « Pratiques comptables, système d'information et performance des PME camerounaises ». *Revue des Sciences de Gestion, Direction et Gestion*, 216, 59-70.

Nobre, T. (1999). « Des méthodologies de recherche pour repenser le contrôle de gestion », in Dupuy Y., *Faire de la recherche en contrôle de gestion ?* Vuibert, 145- 160.

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

Nyengue Edimo, P. (2006). *L'organisation du système d'information comptable des entreprises camerounaises : essai d'observation et interprétation des pratiques* (Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion), Université de Bordeaux IV.

Omri, A., et Bellouma, M. (2008). « L'impact de la qualité de la relation banque-entreprise sur la prime de risque exigée des entreprises tunisiennes ». *Revue des Sciences de Gestion*, (299), 95-102.

Otley, D. (1980). « The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis ». *Accounting, Organization and Society*, 5(4), 413-428.

Pugh, D. S., Hickson, D. J., et Hinings, C. R., et Turner, C. (1968). « Dimensions of Structure Organization ». *Administrative Sciences Quarterly*, 13(1), 65-105.

Raymond, L. ; Blili, S. et El Alami, D. (2003). « L'écart entre le consultant et la P.M.E. : analyse et perspectives ». *Gestion*, 28(4), 52-60.

Reix, R. (1984). « Quelques facteurs affectant l'utilisation d'informations de caractère comptable ». *Actes du congrès de l'Association Française de Comptabilité*, « Comptabilité et décision », Nice, 357-370.

Saboly, M. (1994). *Les déterminants de la qualité des produits comptables : le rôle du dirigeant* (Thèse de doctorat en Sciences de Gestion), Université de Poitiers, Poitiers,

Saint-Pierre et Bahri, M. (2000). « Relations entre la prime de risque bancaire des PME et différents indicateurs de risque », *Cahier de recherche 00-18*, Institut de recherche sur les PME, Trois-Rivières, Canada, 30 p.

Silvestre, H. et Goujet, R. (1996). « Lisibilité de l'environnement, management stratégique et éléments de recherche sur les PMI ». *Revue Internationale PME*, 9(1), 61-78.

Simon, H. (1976). « *From Substantive to Procedural Rationality* », in S-J.Latsis (Ed), *Method and Appraisal in Economics*, Cambridge University Press.

Stolowy, H., et Breton, G. (2003). « La gestion des données comptables : une revue de littérature ». *Comptabilité, Contrôle, Audit*, 1(9), 125-152.

Van Caillie, D. (2002). « Enquête sur les pratiques et les besoins en matière de contrôle de gestion dans les PME Wallonnes », *Cahier de recherche*, Collection du Département de Gestion de L'université de Liège.

Variyam J. N., Kraybill D. S. (1992). Empirical Evidence on Determinants of Firm Growth. *Economic Letters* 38 (1): 31-36.

Waterhouse, J. H., et Tissen, P. (1978). « A Contingency Framework for Management Accounting Systems Research ». *Accounting, Organizations and Society*, 3(1), 65-76.

Watts, R. L. et Zimmerman J. L., (1978). « Toward a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards ». *Journal of Accounting Research*, 53(1), 112-134.

Watts, R. et Zimmermann, J. (1990). « Positive Accounting Theory: A ten Year Perspective ». *The Accounting Review*, 65(1), 131-156.