

Facteurs de contingence externes et pratiques comptables des PME au Cameroun

External contingency factors and SMEs accounting practices in Cameroun

KEUFACK Christianne Corine

Doctorante

Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FSEG)

Université de Dschang, BP : 110 Dschang, Cameroun

christiannekorine@gmail.com, (+237 672 866 378)

NDJANYOU Laurent

Enseignant-chercheur

Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FSEG)

Université de Yaoundé II, BP : 1365 Yaoundé

Cameroun

ndjanyou@yahoo.fr, (+237 699 978 319)

TAKOUDJOU NIMPA Alain

Enseignant-chercheur

Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FSEG)

Université de Dschang, BP : 110 Dschang

Cameroun

animpa2019@gmail.com, (+237 699 752 857)

Date de soumission : 30/07/2023

Date d'acceptation : 25/09/2023

Pour citer cet article :

KEUFACK Ch & al (2023) «Facteurs de contingence externes et pratiques comptables des PME au Cameroun»,
Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 7 : numéro 3 » pp : 145- 169.

Résumé

L'objectif de cette étude est de montrer l'influence de l'environnement externe sur les pratiques comptables des PME au Cameroun. Après avoir mené une enquête auprès de 222 PME des villes telles que Yaoundé et Douala, opérant dans 3 secteurs d'activité (Commerce, service, industrie), nous avons procédé à l'analyse statistique différentielle qui fait appel à la régression linéaire multiple précédée de l'analyse factorielle (AF), plus spécifiquement l'ACP (Analyse en composante principale) et à l'utilisation des tests de STUDENT et de FISHER. Les résultats issus de ces analyses indiquent que la complexité, l'incertitude et le dynamisme perçu de l'environnement par les acteurs comptables influencent positivement et significativement la production et l'utilisation de l'ICF des PME au Cameroun. Au regard de ces résultats, les implications managériales suggèrent aux dirigeants et aux comptables des PME d'être non seulement attentifs à leur environnement et à ses évolutions, mais aussi à s'y adapter afin d'améliorer constamment leurs pratiques comptables pour une bonne gestion de l'entreprise.

Mots clés : « Facteurs de contingence externe ; pratiques comptables ; PME ; Information comptable et financière (ICF) ; ACP »

Abstract

The aim of this study is to show the influence of the external environment on the accounting practices of SMEs in Cameroon. After conducting a survey of 222 SMEs in cities such as Yaoundé and Douala, operating in 3 sectors of activity (trade, services, industry), we carried out a differential statistical analysis using multiple linear regression preceded by factorial analysis (FA), more specifically PCA (Principal Component Analysis) and the use of STUDENT and FISHER tests. The results of these analyses indicate that complexity, uncertainty and the perceived dynamism of the environment by the accounting actors have a positive and significant influence on the production and use of the AFR of SMEs in Cameroon. In view of these results, the managerial implications suggest that SME managers and accountants should not only be attentive to their environment and its changes, but also adapt to it in order to constantly improve their accounting practices for good company management.

Keywords : « External contingency factors ; accounting practices ; SMEs ; Accounting and Financial Reporting (AFR) ; PCA »

Introduction

La question de la production et de l'utilisation de l'information comptable et financière de qualité par les entités fait l'objet d'un grand nombre de débats dans la littérature en comptabilité et en finance. En contexte PME, cette question est plus abordée sous l'angle de la gestion du système d'information comptable caractérisé par les pratiques comptables (Chapellier, 1994 ; Lavigne, 1999). Selon Chapellier (1997), les pratiques comptables de gestion dans les PME ont généralement un caractère bidimensionnel. La première dimension (objective) se caractérise par la production des données comptables, qui renvoie à un système de données disponibles couvrant à la fois la comptabilité générale, le contrôle de gestion, l'analyse financière et l'élaboration de tableaux de bord. La seconde dimension (subjective) fait référence à l'utilisation de l'information comptable produite par l'entreprise afin de répondre à ses propres besoins.

Les données comptables sont les données de gestion interne disponibles dans l'entreprise, et les informations comptables sont les données comptables qui contribuent au processus de prise de décision, c'est-à-dire les données comptables effectivement utilisées (Dupuy, 1994).

La PME occupe une place de choix dans l'économie de plusieurs pays tant développés qu'en développement. Elle constitue au Cameroun une composante importante du tissu économique national, qui représente soit 98% des entreprises. Elle participe de manière positive à la croissance économique, à la création d'emplois et au développement régional et local. Selon Ngongang (2006), elle souffre traditionnellement d'une carence au niveau des outils de gestion utilisés, malgré le poids important qu'elle occupe dans l'économie.

Les travaux relatifs aux SIC des PME ressortent des conclusions contradictoires. Pour (Bajan-Banaszk, 1993 ; Dupuy, 1987 ; McMahon & Holmes, 1991), les PME ne disposent que des SIC rudimentaires orientés principalement vers la production des données comptables obligatoires, destinées essentiellement à satisfaire les contraintes imposées par l'administration fiscale. Par contre les travaux de (Chapellier & Mohammed, 2010 ; Lavigne 1996 ; Ngongang, 2021) ont permis de réfuter ce préjugé, les PME ont des pratiques comptables diversifiées et structurées.

Plusieurs déterminants d'ordre structurels et comportementaux ressortent des recherches empiriques (Chapellier, 1997; Gandja & Ipoumb, 2016 ; Haldma & Lääts, 2002 ; Lavigne, 2002 ; Ngongang, 2007- 2013) réalisées en Europe, Asie, Amérique du nord et en Afrique. Très peu ont étudié l'environnement externe de l'entreprise comme déterminant des pratiques

comptables des PME. Pourtant un nombre important de facteurs extérieurs à l'entreprise sont susceptibles d'influencer son évolution ou sa survie.

L'entreprise est un système ouvert, qui existe dans un environnement dont elle fait partie intégrante, avec lequel elle entretient des rapports de réciprocité. Les activités de l'entreprise se développent en interdépendance étroite avec l'environnement qui lui impose des contraintes et offre des opportunités.

Les entreprises évoluent actuellement dans un environnement rendu complexe et incertain par le phénomène de mondialisation, la multiplication de la masse d'informations et de sa vitesse de circulation ainsi que la crise économique, ce qui affecte l'environnement des affaires. En Afrique, l'environnement des affaires est considéré comme l'une des principales causes de l'échec ou de la faible performance des entreprises. Selon le rapport du Doing Business¹ 2020 le Cameroun occupe la 167^e place contre la 166^e place en 2019. À ce titre, la capacité de survie des organisations dépend de l'aptitude des dirigeants à anticiper les changements extérieurs et à s'adapter. L'information comptable et financière apparaît donc comme un outil de gestion dont les dirigeants des PME ont besoin pour prendre des décisions qui conviennent dans le but de garantir leur pérennité.

Pour notre part et à la suite d'autres auteurs tels que (Abdel Kader & Luther, 2008; Chapellier et al., 2013 ; Dess & Beard, 1984), nous nous intéressons aux attributs de l'environnement afin de mieux appréhender la notion d'environnement perçu et ses effets sur les pratiques comptables des PME au Cameroun. De ce fait, la préoccupation qui est la nôtre est de savoir : ***Dans quelle mesure les facteurs de contingence externes influencent les pratiques comptables des PME au Cameroun ?***

Cette problématique est loin d'être nouvelle dans la littérature. Car, de nombreuses recherches empiriques (Chapellier, 1994 ; Chapellier & Mohammed, 2010 ; Djoutsa Wamba et al., 2013 ; Gandja & Ipoumb, 2016 ; Letsina & Omenguene, 2019) réalisées dans plusieurs contextes, expliquent le SIC des PME au moyen des facteurs de contingence beaucoup plus structurels et comportementaux. Mais très peu ce sont focalisés sur les facteurs contextuels. La prise en compte de la perception des attributs de l'environnement par les acteurs comptables comme facteurs de contingence pouvant influencer les pratiques comptables des PME en contexte Camerounais, relève de l'originalité de cette étude, étant donné que nous

¹ Est une publication du groupe de la Banque mondiale, qui présente des indicateurs quantitatifs sur la réglementation des affaires ainsi que sur la protection des droits de propriété de 190 économies

sommes actuellement dans un contexte où les PME éprouvent des difficultés dans la production des données comptables en système OHADA révisé (Tiona Wamba et al., 2020).

Cette étude s'inscrit dans une posture épistémologique positiviste, s'appuyant sur une démarche hypothético-déductive et emploie une méthode quantitative. Elle est structurée de la façon suivante : dans une première section, nous présenterons le cadre conceptuel de la recherche ; la deuxième section, le cadre théorique de l'étude et les hypothèses de la recherche ; la troisième section sera consacrée au cadre méthodologique ; les résultats seront exposés et discutés dans la quatrième section.

1. Cadre conceptuel de la recherche

Cette partie sera organisée autour de deux points. Le premier point mettra en évidence le concept d'environnement et le deuxième s'attardera sur le concept de pratiques comptables.

1.1. La notion d'environnement : un concept polymorphe

Duncan (1972) définit l'environnement comme la totalité des facteurs physiques et sociaux à prendre en considération directe dans une prise de décision individuelle dans l'organisation. D'après cette définition, une distinction entre l'environnement interne et l'environnement externe doit s'établir. L'environnement interne est composé des facteurs physiques et sociaux à l'intérieur des frontières de l'organisation ou de l'unité décisionnelle, qui sont pris en considération directement dans la prise de décision dans le système. L'environnement externe est composé des facteurs physiques et sociaux à l'extérieur des frontières de l'organisation ou de l'unité décisionnelle qui sont pris directement en considération dans la prise de décision (Louizi & Boujelbene, 2016). Pour Bruecker (1995), « L'environnement de l'entreprise est défini par rapport à tout ce qui est situé en dehors : la technologie, la nature des produits, les clients et les concurrents, les autres organisations, le climat politique et économique, etc. ».

L'environnement est une notion très difficile à appréhender, à cause de l'impossibilité à trouver dans cette notion un objet d'étude unique (Gueguen, 2005). C'est ainsi que Gueguen (2005), affirme que l'environnement est une notion polymorphe, car elle peut prendre plusieurs formes dans les études scientifiques. Bourgeois (1980) quant à lui, considère que l'environnement peut être classé en trois catégories : l'environnement en fonction de ses attributs (la complexité, l'hétérogénéité, l'incertitude, le dynamisme, la turbulence, la munificence.....) (Dess & Beard, 1984) ; l'environnement en fonction de ses objets (fournisseurs, clients, concurrents...) et l'environnement en fonction des perceptions qu'en ont les membres de l'organisation.

De la synthèse des travaux ayant mis l'accent sur la relation entreprise-environnement, dans une conception déterministe, l'environnement a été abordé sous l'angle des attributs. Ce qui nous a conduits à quatre variables : La complexité, l'incertitude, le dynamisme et la munificence. Selon Sutcliffe et Huber (1998), les attributs environnementaux étudiés ici sont au cœur des théories qui expliquent l'effet de l'environnement sur les actions et les résultats des entreprises. Plus précisément, il a été démontré que ces attributs environnementaux particuliers ont des implications importantes sur les actions organisationnelles.

1.2. Le concept de pratiques comptables

Généralement évoqué dans la littérature par la notion de système d'information comptable (SIC). Le SIC est le premier système d'information de toute entreprise (Ngongang, 2005). Grenier (2000) ajoute que c'est une composante du système d'information global de l'entreprise, il réunit à la fois la comptabilité financière et la comptabilité de gestion. Il est défini comme « Un ensemble organisé de structures, moyens et acteurs permettant de produire des données comptables (obligatoires et facultatives, historiques et prévisionnelles) utilisées par les dirigeants de PME pour gérer leur entreprise » (Chapellier & Mohammed, 2010). Evoquer la notion de système d'information comptable dans la littérature, c'est mettre en lumière les pratiques comptables (Ngongang, 2005).

Selon Chapellier (1997), les pratiques comptables sont définies par deux dimensions :

- Une dimension « objective » : un système de données disponibles, historiques ou prévisionnelles qui couvre à la fois la comptabilité générale, le contrôle de gestion, l'analyse financière et l'élaboration de tableaux de bord comptables.
- Une dimension « subjective » : l'utilisation de ces données par le dirigeant de PME en réponse à ses besoins. Cette dernière dimension permet de juger la pertinence des données comptables en PME.

Les données comptables renvoient aux données de gestion interne, disponibles dans l'entreprise, élaborées en totalité ou en partie sur la base de la comptabilité et les informations comptables représentent les données comptables qui contribuent aux processus de prise de décision des dirigeants (Dupuy, 1994).

Plus loin Chapellier et al., (2013), en plus des deux dimensions (objective et subjective) utilisées par Chapellier (1997) pour définir les pratiques comptables, ajoutent une troisième dimension qui est « une dimension organisationnelle », qui représente les caractéristiques de l'unité formellement chargée de produire et diffuser les données comptables. En se basant sur l'affirmation de Saboly (1994) selon laquelle « les données comptables sont produites dans et

par une organisation comptable et la qualité du produit comptable dépend de certaines caractéristiques de cette organisation ». Ils pensent qu'intégrer une dimension organisationnelle à la définition du SIC pourra mieux décrire de manière globale et complète leurs propriétés.

Dans le cadre de notre étude nous assimilons les pratiques comptables à la définition de Chapellier (1997), en termes de production de données et d'utilisation de l'ICF.

2. Fondements théoriques du lien entre les pratiques comptables et les facteurs de contingence externes

Dans cette section, nous présenterons en premier lieu la théorie de la contingence comme cadre explicatif des pratiques comptables des PME et ensuite les hypothèses de la recherche.

2.1. La théorie de la contingence : cadre explicatif de l'hétérogénéité des pratiques comptables des PME

L'école de la contingence (ou théories de la contingence = dépendance) tente d'identifier la manière dont se structure les organisations en étudiant l'influence des variables de contexte sur leurs caractéristiques. Les auteurs considérés comme les pionniers de cette théorie sont : Woodward, Burns et Stalker, Lawrence et Lorsch Ils rejettent l'idée du « one best way » défendu par les théoriciens des courants de pensée normatifs classiques des organisations. Pour eux, toute forme d'organisation est contingente, c'est-à-dire son intérêt et son efficacité dépendent de ses caractéristiques singulières, dans un environnement, et à un moment donné. Partant de l'idée de contingence de l'organisation, les théoriciens vont chercher les facteurs de contingence structurels, qui font que la structure d'une organisation revêt des caractéristiques particulières, qui dans un contexte donné, la rendent efficace.

Burns et Stalker (1961) partent du constat selon lequel c'est la nature de l'environnement (Complexité et stabilité) en général qui explique la forme choisie par les organisations. Si la technologie et le marché sont stables alors la structure organisationnelle le sera aussi. Leur enquête révèle l'existence de deux (2) types de structures d'organisation : la structure dite mécanique et la structure dite organique. Lawrence et Lorsch (1967) vont montrer le rôle important du degré d'instabilité et d'incertitude de l'environnement sur la structuration des organisations, et vont introduire deux concepts nouveaux pour analyser les organisations : la différenciation et l'intégration. Pour Joan Woodward, ni la taille, ni l'histoire de l'entreprise, ni la branche d'industrie n'expliquent les différences constatées : les différences proviennent essentiellement de la technologie développée.

Appliquée au système d'information comptable depuis 1970, la théorie de la contingence est le cadre théorique le plus utilisé pour expliquer les pratiques comptables des PME. En se fiant à la philosophie générale de ce courant de pensée, le système d'information comptable est une partie importante de la structure de vie de l'organisation et de sa conception, et mérite d'être observé en tenant compte de l'effet des variables organisationnelles (Waterhouse & Tissen, 1978 in Affes & Chabchoub, 2007). Plusieurs recherches en s'inscrivant dans le courant de la théorie de contingence tant objective que subjective ont démontré le caractère hétérogène des pratiques comptables des PME.

2.2. Revue empirique et hypothèses de la recherche

L'environnement est une variable contextuelle dominante qui est à la base de la recherche basée sur la contingence. Plusieurs recherches ont étudié son influence sur les structures et le fonctionnement des organisations. Les premiers travaux empiriques que nous pouvons évoquer, ayant mis l'accent sur la relation environnement-entreprise, sont en effet ceux de (Burns & Stalker, 1961 ; Dess & Beard, 1984 ; Duncan, 1972 ; Gordon & Narayanan, 1984 ; Lawrence & Lorsch, 1967 ; Milliken, 1987). Il ressort de ces travaux qu'il y'a une relation entre l'entreprise et son environnement et que l'environnement influence la structure organisationnelle à travers les variables suivantes : la complexité, le dynamisme, l'incertitude et la munificence.

Ces attributs de l'environnement sont généralement appréciés dans une logique de perception, comme le souligne Duncan (1972), « l'incertitude, le degré de complexité et de dynamisme de l'environnement ne doivent pas être considérés comme des caractéristiques constantes d'une organisation. Ils dépendent plutôt des perceptions des membres de l'organisation et peuvent donc varier dans leur incidence dans la mesure où les individus ont des perceptions différentes »

2.2.1. La complexité perçue de l'environnement

Selon Marchesnay (1993) un environnement deviendra complexe quand le nombre d'acteurs est important et quand les relations entre ces acteurs sont fortes et interactives. Cette notion renvoie donc à une diversité et une hétérogénéité des éléments composant un environnement. Pour Barzi (2011), l'environnement de l'entreprise peut être qualifié de simple ou complexe en fonction du degré de connaissance des acteurs environnementaux.

McArthur et Nystrom (1991) considèrent la complexité comme le degré d'hétérogénéité et de dispersion des activités de l'organisation. C'est en ce sens que Khandwalla (1972) souligne que cette hétérogénéité environnementale entraîne une plus grande décentralisation au sein de

l'entreprise et un accroissement de sa différenciation. Luo (1999) constate que la complexité de l'environnement est positivement associée avec un comportement proactif et innovateur de la part des PME. De ce qui précède la complexité de l'environnement a une influence sur les actions organisationnelles. Par conséquent, nous considérons qu'elle a une influence sur les pratiques comptables. De ce fait, nous formulons l'hypothèse suivante :

H1 : La complexité perçue de l'environnement influencerait positivement la production et l'utilisation de l'ICF des PME

2.2.2. L'incertitude perçue de l'environnement

C'est l'une des dimensions les plus récurrentes lors de l'étude de l'environnement. L'incertitude de l'environnement est une notion tout à fait relative, contingente par rapport à l'entreprise, qui peut correspondre aussi bien à un manque qu'à une surabondance d'informations, associé à une situation ambiguë où le décideur se trouve incapable de percevoir les changements dans l'environnement. En revanche, elle peut varier d'une entreprise à l'autre selon la perception que l'entreprise a de l'environnement dans lequel elle est située. C'est la raison pour laquelle Bourgeois parle de l'incertitude environnementale perçue.

Merchant et Van Der Stede (2011) affirment que l'incertitude a des effets puissants sur le système de contrôle de gestion. En effet, lorsque l'incertitude augmente, le besoin de collecte d'informations augmente. Pour Shahzadi et al., (2018) en examinant l'impact des caractéristiques externes des entreprises pakistanaises sur les pratiques comptables, arrivent aux résultats que les entreprises ayant un niveau d'incertitude environnemental plus élevé, utilisent des pratiques de comptabilité de gestion plus complexe que les entreprises ayant un niveau d'incertitude environnementale plus faible. Ce qui rejoint les conclusions d'Abdelkader et Luther (2008) et ceux de Hammad et al., (2013) qui pensent qu'à mesure que l'incertitude environnementale augmente, les décideurs recherchent des informations comptables plus étendues et plus détaillées pour planifier et contrôler.

De ce qui précède nous pouvons formuler l'hypothèse suivante :

H2 : l'incertitude perçue de l'environnement influencerait positivement la production et l'utilisation de l'ICF des PME

2.2.3. Le dynamisme perçu de l'environnement

Il se distingue par le degré de changement ou de variations des facteurs constituant l'environnement (Bourgeois, 1985). Le dynamisme de l'environnement est souvent considéré comme un facteur positif pour l'entreprise par plusieurs chercheurs comme Miller et Friesen

(1983), qui considèrent l'accroissement du dynamisme de l'environnement comme entraînant plus d'innovations de la part des entreprises. Les résultats des travaux empiriques de (Chapellier et al., 2013 ; Chapellier & Mohammed, 2010) confirment ceux de (Abdel Kader & Luther, 2008 ; Gordon & Narayanan, 1984 ; Germain, 2000-2004 ; Haldma & Lääts, 2002), qui affirment que les PME évoluant dans un environnement dynamique et incertain disposent d'un système d'information comptable plus complexe que les PME évoluant dans un environnement simple et stable. Les résultats de Hammad et al., (2013), vont également dans le même sens.

De ce qui précède nous pouvons formuler l'hypothèse suivante :

H3 : Le dynamisme perçu de l'environnement influencerait positivement la production et l'utilisation de l'ICF des PME

2.2.4. La munificence perçue de l'environnement

Le concept de munificence environnementale de Starbuck (1976), à savoir la mesure dans laquelle l'environnement peut soutenir une croissance soutenue, est assez semblable au concept de capacité environnementale d'Aldrich. Tous deux affirment que les organisations recherchent des environnements qui permettent leur croissance et leur stabilité.

La munificence perçue reflète la mesure dans laquelle les cadres supérieurs ont déclaré que la disponibilité des ressources dans l'environnement était en hausse (ou en baisse), ce qui indique dans quelle mesure l'environnement est favorable à la stabilité ou à la croissance soutenue de l'organisation. Nous pouvons par conséquent considérer qu'elle a un effet également sur les pratiques comptables.

A cet effet nous formulons l'hypothèse suivante :

H4 : La munificence perçue de l'environnement influencerait positivement la production et l'utilisation de l'ICF des PME

3. Cadre méthodologique

Il est question dans cette partie de présenter : la procédure d'échantillonnage et de la collecte des données, la construction du modèle théorique et les outils statistiques d'analyse des données.

3.1. Constitution de l'échantillon et collecte des données

Dans l'objectif d'identifier les déterminants contextuels des pratiques comptables des PME au Cameroun, une collecte des données a été effectuée sur la base d'un questionnaire adressé aux dirigeants et aux comptables des PME au Cameroun qui constituent notre population mère.

Notre échantillon est constitué de l'ensemble des petites et moyennes entreprises opérant dans 3 secteurs d'activité (Commerce, industrie, service), des villes telles que Douala et Yaoundé, choisie selon la méthode non probabiliste s'appuyant sur le principe du choix raisonné.

Ce questionnaire a été administré à 260 PME de deux manières : d'une part il a été remis par nos propres soins aux acteurs comptables et d'autres parts, par le biais d'un questionnaire auto-administré envoyé par téléphone (réseau social WhatsApp). En fin de compte, 222 questionnaires remplis et exploitables au regard de l'objectif poursuivi par notre étude ont été retenus, soit un taux de réponse d'environ 85,38 %.

3.2. Construction du modèle théorique et mesure des variables

En s'inspirant de la littérature, nous avons pu établir un lien entre les caractéristiques de l'environnement et les pratiques comptables des PME. Notre étude s'inscrit dans une posture positiviste. La démarche adoptée est hypothético-déductive, car nous sommes dans une logique de vérifiabilité et de réfutabilité de la relation causale entre les facteurs de contingence et les pratiques comptables. Nous avons opté pour une méthode quantitative. A cet effet le modèle théorique se présente comme suit :

$$Y_i = \beta_0 + \sum_{i=1}^n \beta_i X_i + \varepsilon_i$$

Avec Y_i = les pratiques comptables (score des dimensions retenues). C'est la variable dépendante ; X_i = variables explicatives du modèle, β_0 = constant; β_i = coefficient de régression; ε_i = terme d'erreur ; i =indice de l'acteur ($i=1 \dots n$).

Pour mesurer la variable « la complexité perçue de l'environnement », nous avons adopté 06 items portant sur la réglementation comptable et fiscale, inspirés des travaux de (Sutcliffe & Huber, 1998 ; Tort, 2000). Pour « l'incertitude perçue de l'environnement », nous avons adopté 03 items portant sur l'environnement concurrentiel, inspirés des travaux des auteurs tels que (Abdel Kader & Luther, 2008 ; Chapellier, et al., 2013 ; Ghorbel, 2016 ; Milliken, 1987). « Le dynamisme perçue de l'environnement », a été mesuré par 04 items portant sur l'évolution technologique, inspirés des travaux de Dess et beard (1984), et « la munificence perçue de l'environnement » par 04 items portant sur la croissance de l'entreprise, inspirés des travaux de (Boukar, 2009 ; Dess & beard, 1984). Tous ces items de la dimension indépendante sont appréciés par une échelle de Likert à 5 points allant de «1= Pas du tout d'accord» à «5 = Tout à fait d'accord».

Pour ce qui est de la variable dépendante « les pratiques comptables », nous avons adopté 09 items portant sur la fréquence et la diversité de production pour la première variable et la fréquence d'utilisation pour la deuxième, inspirés des travaux de (Chapellier, 1997 ; Chapellier & Mohammed, 2010). Tous ces items de la dimension dépendante sont appréciés par une échelle de Likert à 5 points allant de «1= Pas du tout d'accord» à «5 = Tout à fait d'accord».

3.3. Outils statistiques d'analyse des données

Pour analyser les données recueillies sur le terrain, nous avons procédé à une analyse factorielle par l'ACP et au modèle de régression linéaire multiple, ce qui nous a permis de tester le lien entre les variables explicatives et expliquées. Puis elles ont été traitées à l'aide du logiciel Spss 20 et Excel 10 et les tests utilisés sont ceux de Student et de Fisher.

4. Résultats et discussions

Il sera question tout d'abord de caractériser l'échantillon de notre étude, et ensuite présenter les résultats de l'opérationnalité factorielle des dimensions de l'étude et de l'analyse des relations causales par la régression linéaire.

4.1. Caractéristiques de l'échantillon de notre étude

Au-delà de l'aspect géographique dans la collecte des données, notre échantillon présente un certain nombre de caractéristiques obtenues à partir de la statistique descriptive.

S'agissant de la branche d'activité de l'entreprise, sur 222 individus enquêtés, 50 % répondent par «commerce »; 39% par «service » et 11% par «industrie». Il ressort que notre échantillon est constitué de trois secteurs : commerce, service et industrie. S'agissant de la tranche du chiffre d'affaires annuel de l'entreprise, sur 222 individus enquêtés, 8,1% répondent par « [251 millions-3 milliards]»; 50,5% par « [15 millions-250 millions] » et 41,4% par «Moins de 15 millions». Il ressort que notre échantillon, est constitué des TPE 41,4% des PE 50,5% et des ME 8,1%.

Concernant le sexe du répondant(e), sur 222 individus enquêtés, 69% répondent par «Masculin » et 31% par «Féminin». Il ressort que la majorité des acteurs comptables de notre échantillon, est de sexe «Masculin». Pour le poste occupé, sur 222 individus enquêtés, 33,3% répondent par «Dirigeant»; 39,6% par «Comptable interne»; 9,9% par «Comptable externe» et enfin 17,1% répondent par « Autre (Service administratif et financier, Service du contrôle)». Il ressort qu'au sein de notre échantillon, la majorité des acteurs chargés de la comptabilité dans les PME occupe le poste de « comptable » 49,5%. Pour la Tranche d'âge, sur 222 individus enquêtés; 3,6% répondent par « [51 ans & +]»; 12,6% par « [41 - 50] ans » ;

55,0% par « [30 - 40] ans » et 28,8% par « Moins de 30 ans ». Il ressort qu'en majorité au sein de notre échantillon, les acteurs comptables ont un âge compris entre [30-40] ans. Pour le Type de formation, sur 222 individus enquêtés; 66% répondent par « Gestionnaire »; 34% répondent par « Non gestionnaire ». Il ressort qu'au sein de notre échantillon, la majorité des acteurs comptables ont une formation de type « Gestionnaire ».

4.2. Résultats de l'opérationnalité Factorielle des dimensions de l'étude

Nous allons présenter les résultats de l'analyse de la fiabilité des échelles de mesure, l'analyse de la validité et de la fiabilité des variables et enfin l'analyse en composante principale de l'étude.

4.2.1. Résultats de l'analyse de la fiabilité des échelles de mesure

❖ Analyse des échelles pour les variables explicatives : facteurs de contingence externes

Nous avons opéré sur les items de chaque variable explicative, une analyse de la cohérence interne qui a montré un résultat satisfaisant, avec pour chaque variable un $\alpha > 0,7$, considéré comme le seuil « acceptable ». Nous avons étudié la dimension 1 « La complexité perçue de l'environnement » à travers 06 items et a un $\alpha = 0,744$; La dimension 2 « L'incertitude perçue de l'environnement » à travers 03 items et a un $\alpha = 0,796$; La dimension 3 « Le dynamisme perçu de l'environnement » à travers 04 items et a un $\alpha = 0,724$ et la dimension 4 « La munificence perçue de l'environnement » à travers 04 items et a un $\alpha = 0,803$.

❖ Analyse des échelles pour la variable expliquée : Pratiques comptables

L'analyse de la cohérence interne sur les items de chaque variable expliquée a montré un résultat satisfaisant, avec pour chaque variable un $\alpha > 0,7$, considérée comme le seuil « acceptable ». La dimension « Production des données comptables » étudiée à travers 04 items et a un $\alpha = 0,711$ et la dimension « Utilisation de l'information comptable » étudiée à travers 05 items et a un $\alpha = 0,769$.

L'évaluation de la fiabilité des échelles de mesure pour chaque variable est présentée dans le tableau N°1 suivant :

Tableau N°1 : Statistiques de fiabilité

Statistiques de fiabilité		
libellés	alpha de Cronbach (α)	nombre d'éléments
Résultats de l'analyse des échelles pour les variables explicatifs des facteurs de		

contingence externe		
La complexité perçue de l'environnement	0,744	6
L'incertitude perçue de l'environnement	0,796	3
Le dynamisme perçu de l'environnement	0,724	4
La munificence perçue de l'environnement	0,803	4
Résultats de l'analyse des échelles pour la variable expliquée « Pratiques comptables »		
Production des données comptables	0,711	4
Utilisation de l'information comptable	0,769	5

Source: Auteur à partir des résultats de l'enquête.

4.2.2. Analyse de la validité des variables par le test de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) et le test de sphéricité de Bartlett

L'analyse de la validité et de la fiabilité de la dimension 1 «La complexité perçue de l'environnement», montre un test KMO satisfaisant d'une valeur de $0,628 > 0,6$, ce qui est misérable. Et un test de sphéricité de Bartlett significatif (Khi-deux= 264,306; P= 0,001).

L'analyse de la dimension 2 «L'incertitude perçue de l'environnement», montre un test KMO satisfaisant d'une valeur de $0,546 > 0,5$, ce qui est misérable. Et un test de sphéricité de Bartlett significatif (Khi-deux= 99,112; P= 0,000).

L'analyse de la dimension 3 «Le dynamisme perçu de l'environnement», montre un test KMO satisfaisant d'une de valeur de $0,662 > 0,6$, ce qui est médiocre. Et un test de sphéricité de Bartlett significatif (Khi-deux= 188,706; P= 0,001).

L'analyse de la dimension 4 «La munificence perçue de l'environnement», montre un test KMO satisfaisant d'une valeur de $0,725 > 0,7$, ce qui est moyen. Et un test de sphéricité de Bartlett significatif (Khi-deux= 354,391; P= 0,000).

Comme le test de sphéricité de Bartlett est significatif (P= 0,000 < 0,05) pour toutes les variables, nous pouvons dire de chaque variable qu'il s'agit d'une matrice identité à l'intérieur de laquelle toutes les corrélations sont égales à zéro, ce qui signifie que tous les indicateurs associés à chaque variable sont parfaitement indépendants les uns des autres.

4.2.3. Analyse en composante principale de l'étude

Concernant les variables explicatives, pour la dimension 1 «La complexité perçue de l'environnement», les deux premiers axes extraits de l'ACP expliquent 58,881% de la variance totale. Pour la dimension 2 «L'incertitude perçue de l'environnement», la seule composante extraite de l'ACP explique 56,110% de la variance totale. Pour la dimension 3 «Le dynamisme perçu de l'environnement», la seule composante extraite de l'ACP explique

56,110% de la variance totale. Et pour la dimension 4 «La munificence perçue de l'environnement», la seule composante extraite de l'ACP explique 56,110% de la variance totale.

Concernant la variable expliquée «Pratiques comptables», les trois premiers axes extraits de l'ACP expliquent 59,695% de la variance totale. Ces sept composantes de la variance totale seront par la suite scorées pour obtenir un seul axe global susceptible de contenir 59,695% des informations représentatives de la variance totale dans la suite du travail. Le tableau N°2 suivant illustre les résultats de l'ACP.

Tableau N°2 : Variance totale expliquée pour les dimensions des variables de notre recherche

libellés	Nombre de facteur retenus	Variance totale expliquée (%) cumulés)
La complexité perçue de l'environnement	02	58,881%
l'incertitude perçue de l'environnement	01	56,110%
Le dynamisme perçue de l'environnement	01	54,788%
La munificence perçue de l'environnement	01	64,660%
les pratiques comptables	03	59,695%

Source: Auteur à partir des résultats de l'enquête

4.2.4. Traitement spécifique de la variable dépendante «Pratiques comptables»:

Création de scores factoriels

Comme préciser plus haut, nous avons procédé par la méthode des scores pour en faire une appréciation globale des pratiques comptables, prenant en compte les deux mesures citées à savoir: la Production des données comptables et l'utilisation de l'information comptable. La Régression, Bartlett et Anderson-Rubin, sont les trois méthodes alternatives proposées par le logiciel SPSS pour estimer les scores factoriels. Nous allons retenir la méthode dite de régression.

Le logiciel SPSS génère automatiquement les différents scores des trois facteurs extraits de l'ACP et dénomme cela ainsi: FAC1_1 (REGR factor score1 for analysis 1), FAC 2_1 (REGR factor score 2 for analysis 1) et enfin FAC3_1 (REGR factor score 3 for analysis 1). Ensuite, nous avons procédé à la somme des scores factoriels pour en faire une colonne des scores unique pour les trois composantes extraites de l'ACP, et c'est cette colonne somme que nous avons dénommés «Les pratiques comptables (score des dimensions retenues) », pour

l'estimation de la régression linéaire multiple dans la suite de ce travail comme le préconise la méthode. Le tableau N°3 présente la matrice de covariance des scores factoriels de la variable dépendante.

Tableau N°3 : Matrice de covariance des scores composante

Matrice de covariance des composantes			
Composante	1	2	3
1	1,000	0,000	0,000
2	0,000	1,000	0,000
3	0,000	0,000	1,000
Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales. Méthode de rotation : Varimax avec normalisation de Kaiser. Scores composante.			

Source: Auteur à partir des résultats de l'enquête.

Commentaire: Cette Matrice de covariance des composantes des scores ressort en sa diagonale principale, la trace qui traduit un poids identitaire (égale à 1) pour chaque item scoré.

4.3. Analyse des relations causales par la régression linéaire

Nous procédons à une évaluation globale du modèle de régression à travers l'interprétation de la significativité de la statistique de Fisher (F) notée (sig-Fisher) et une évaluation de la pertinence du modèle, de la qualité de l'ajustement des données au modèle de régression et de la variabilité expliquée du modèle de régression.

4.3.1. Vérification des hypothèses de la recherche

❖ Évaluation globale du modèle

Comme dans notre sortie du logiciel SPSS on a $\text{Sig (F)}=0,000 < 0,05$, alors globalement la relation statistique entre les variables indépendantes et la variable dépendante est dite significative. Le tableau N°4 illustre la significativité globale des variables indépendantes sur la variable dépendante.

Tableau N°4 : Analyse de la variance (ANOVA)

ANOVA					
	Somme des carrés	d.d.l	Moyenne des carrés	D	Significativité de la statistique de Fisher (F) (Sig)
Régression	192,996	5	38,599	17,739	0,000 ^b
Résidu	470,004	216	2,176		

Total	663,000	221			
DDL= degré de liberté		D=décision			

Source : Auteur à partir des résultats de l'enquête

❖ **Évaluation de la pertinence du modèle, de la qualité de l'ajustement des données au modèle de régression et de la variabilité expliquée du modèle de régression**

Le tableau N°5 illustre la significativité individuelle des variables indépendantes sur la variable dépendante.

Tableau N°5 : Coefficients du modèle

variables		paramètre	Coefficients	Ecart type	Statistique de STUDENT de t	Significativité de la statistique de STUDENT (sig)
	(Constante)	β_0	-3,473	0,582	-5,972	0,000
La complexité perçue de l'environnement	connaissance des nouvelles règles comptables et procédures fiscales (X1)	β_1	+0,260	0,095	2,742	0,007
	Adaptation difficile de l'entreprise à l'évolution de la réglementation comptable et fiscale (X2)	β_2	+0,107	0,075	1,424	0,156
L'incertitude perçue de l'environnement	bonne maîtrise de l'entreprise de son environnement concurrent (X3)	β_3	+0,270	0,097	2,785	0,006
Le dynamisme perçu de l'environnement	Adaptation facile de l'entreprise aux évolutions technologiques (X4)	β_4	+0,422	0,089	4,737	0,000
La munificence perçue de l'environnement	chiffre d'affaires actuel de l'entreprise croissant par rapport à celui des deux dernières années(X5)	β_5	-0,046	0,097	-0,471	0,638

nombre d'observation n=222	Coefficient de corrélation et de détermination	r=0,54 0	R^2 ajusté =0,275	-
Variable dépendante: les pratiques comptables (score des dimensions retenues)				

Source: Auteur à partir des résultats de l'enquête

❖ La pertinence et la variabilité expliquée de notre modèle

A ce sujet nous pouvons présenter la relation statistique entre les variables indépendantes et la variable dépendante comme suit:

– Vérification de l'hypothèse H1

D'après les résultats obtenus dans le tableau ci-dessus, nous constatons que la variable dépendante du modèle «les pratiques comptables (score des dimensions retenues)» est plus expliquée par les variables de la dimension 1 «La complexité perçue de l'environnement» extraites de l'ACP suivant: « connaissance des nouvelles règles comptables et procédures fiscales » (X1) car son coefficient est positif et vaut ($\beta = +0,260$) et « Adaptation difficile de l'entreprise à l'évolution de la réglementation comptable et fiscale » (X2) car son coefficient est positif et vaut ($\beta = +0,107$), pour un seuil de significativité de 5%. **Ce qui confirme notre hypothèse H1 : la complexité perçue de l'environnement influencerait positivement la production et l'utilisation de l'ICF des PME.**

– Vérification de l'hypothèse H2

D'après les résultats obtenus dans le tableau ci-dessus, nous constatons que les pratiques comptables (score des dimensions retenues) sont plus expliquées par la variable de la dimension 2 «L'incertitude perçue de l'environnement» extraite de l'ACP suivant: « Bonne maîtrise de l'entreprise de son environnement concurrentiel » (X3) car son coefficient associé est positif et vaut ($\beta = +0,270$), pour un seuil de significativité de 5%. **Ce qui confirme notre hypothèse H2 : L'incertitude perçue de l'environnement influencerait positivement la production et l'utilisation de l'ICF des PME.**

– Vérification de l'hypothèse H3

D'après les résultats obtenus dans le tableau ci-dessus, nous constatons que les pratiques comptables (score des dimensions retenues) sont plus expliquées par la variable de la dimension 3 «Le dynamisme perçue de l'environnement» extraite de l'ACP suivant:

« Adaptation facile de l'entreprise aux évolutions technologiques » (X4) car son coefficient est positif et vaut ($\beta = +0,422$), pour un seuil de significativité de 5%. **Ce qui confirme notre hypothèse H3 : le dynamisme perçu de l'environnement influencerait positivement la production et l'utilisation de l'ICF des PME.**

– **Vérification de l'hypothèse H4**

D'après les résultats obtenus dans le tableau ci-dessus, nous constatons que les pratiques comptables (score des dimensions retenues) sont moins expliquées par la variable de la dimension 4 «la munificence perçue de l'environnement» extraite de l'ACP suivant: « le chiffre d'affaires actuel de l'entreprise est croissant par rapport à celui des deux dernières années » (X5) car son coefficient est négatif et vaut ($\beta = -0,046$), pour un seuil de significativité de 5%. **Ce qui ne confirme pas notre hypothèse H4 : la munificence perçue de l'environnement influencerait positivement la production et l'utilisation de l'ICF des PME.**

❖ **Evaluation de la qualité de l'ajustement des données au modèle de régression**

Comme R^2 -ajusté = 0,275 < 0,75, pourcentage de la relation entre les pratiques comptables et l'ensemble des variables indépendantes extraites de l'ACP est dit passable, et vérifié par le coefficient de corrélation $r = 0,540$ soit (54,00%), cela traduit une corrélation moyenne entre ces variables dans le contexte de notre étude.

4.3.2. Discussion des résultats

Les hypothèses H1, H2 et H3 portant sur les dimensions complexité, incertitude et dynamisme perçu de l'environnement sont confirmées. Les résultats obtenus corroborent ceux de plusieurs auteurs qui soutiennent une relation entre l'organisation et son environnement. Parmi ces auteurs on trouve Mintzberg (1973 in Dess & Beard, 1984) qui affirme que plus l'environnement est incertain et dynamique, plus les gestionnaires ont besoin d'avoir des informations utiles à la prise de décision à large portée, en temps opportun et agrégée pour mieux gérer cette incertitude. (Duncan, 1972 ; Pennings, 1975 ; Tung, 1979 ; in Dess & Beard, 1984) ont soutenu que les gestionnaires confrontés à un environnement plus complexe (c'est-à-dire hétérogène) percevront une plus grande incertitude et auront de plus grandes exigences en matière de traitement de l'information que les gestionnaires confrontés à un environnement simple.

Abdel Kader et Luther (2008) vont dans la même lancée en confirmant les travaux de Gordon et Naryana (1984), ils constatent que les entreprises qui perçoivent un degré plus élevé

d'incertitude environnementale adoptent des pratiques de comptabilité de gestion plus sophistiquées que les entreprises qui perçoivent une faible incertitude environnementale.

Les travaux de (Chapellier et al., 2013 ; Chapellier & Mohammed, 2010) vont également dans le sens de nos résultats. Pour ces auteurs les PME évoluant dans un environnement perçu comme dynamique et incertain disposent d'un système d'information comptable plus complexe que les PME évoluant dans un environnement perçu comme simple et stable. Pour Shahzadi et al., (2018) les entreprises ayant un niveau d'incertitude environnementale plus élevé utilisent des pratiques de comptabilité de gestion plus complexes que les entreprises ayant un niveau d'incertitude environnementale plus faible.

Nous pouvons conclure sur la base de ces résultats que, plus les dirigeants / comptables des PME perçoivent la complexité, le dynamisme et l'incertitude de l'environnement, plus ils produisent et utilisent l'information comptable produite dans leur prise de décision.

L'hypothèse H4 portant sur la munificence perçue de l'environnement n'est pas confirmée. Ce qui vient en contradiction du concept de munificence environnementale de Starbuck (1976), à savoir la mesure dans laquelle l'environnement peut soutenir une croissance soutenue. C'est-à-dire, les organisations recherchent des environnements qui permettent leur croissance et leur stabilité. Nous supposons en nous référant au rapport du Doing business 2020, que l'invalidation de cette hypothèse se justifie par le fait que l'environnement Camerounais est très hostile au développement des entreprises. Il ne favorise pas la croissance des PME, par conséquent la perception qu'ont les acteurs comptables de la munificence de l'environnement, ne favorise pas la production et l'utilisation de l'ICF dans cette catégorie d'entreprise.

Conclusion

Cet article avait pour objectif de montrer l'influence des facteurs de contingence externes sur les pratiques comptables des PME au Cameroun. Après l'analyse des données recueillies par questionnaire sur un échantillon de 222 PME, il en ressort que l'environnement externe à travers ses caractéristiques de complexité, de dynamisme et d'incertitude influence positivement et significativement la production et l'utilisation de l'ICF des PME au Cameroun. Car les coefficients de corrélations associés à ces variables sont positifs, pour un seuil de significativité de 5%. Ce qui nous a permis de valider nos hypothèses H1, H2 et H3. Ces résultats nous permettent d'observer que la perception qu'ont les acteurs comptables des PME de la complexité, du dynamisme et de l'incertitude de l'environnement influence leur production et utilisation de l'ICF.

Les résultats dégagés par cette étude présentent un intérêt théorique et managérial. Concernant l'intérêt théorique elle s'inscrit en droite ligne dans la continuité des débats relatifs aux pratiques comptables des dirigeants des PME dans les pays en voies de développement notamment au Cameroun, en fournissant une évidence empirique sur un angle très peu discuté dans la littérature qui est la prise en compte de l'environnement comme facteur de contingence des pratiques comptables des PME. Notre étude a donc favorisé la compréhension de l'influence de la perception de l'environnement sur la production et l'utilisation de l'ICF au sein des PME au Cameroun.

Au niveau managérial l'implication demeure pour les PME, une meilleure compréhension de l'importance de la comptabilité dans la gestion de l'entreprise, et de connaître l'influence que peuvent avoir les caractéristiques de l'environnement sur la production et l'utilisation de l'information comptable et financière au sein de l'entreprise. Elle invite donc les dirigeants et les comptables des PME à être non seulement attentifs à leur environnement et à ses évolutions, mais aussi à s'y adapter afin d'améliorer constamment leurs pratiques comptables pour une bonne gestion de l'entreprise.

En dépit des apports sus évoqués, cette recherche présente quelques limites, qui nous poussent à envisager pour des futures recherches, la prise en compte des autres villes du Cameroun, afin de favoriser l'extrapolation des résultats, de tester l'environnement directement par ses objets (clients, fournisseurs, concurrents...), (Bourgeois, 1980) et d'approfondir les études par une études qualitative, ce qui pourrait permettre de mieux appréhender la perception qu'ont les acteurs comptables de leur environnement et mieux cerner son influence sur la production et l'utilisation de l'information comptable et financière.

BIBLIOGRAPHIE

- Abdel-Kader, M. & Luther, R. (2008). «The impact of firm characteristic on management accounting pratic : A UK based empirical analysis. » The British Accounting Review, Vol 40 : n° 1, p 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, n° 224 – 225, p 59 – 68.
- Bajan-Banazak, L. (1993). « L'expert-comptable et le conseil de gestion des PME : Une enquête en Poitou Charentes ». Revue française de comptabilité, Vol 49, p 95-101.
- Barzi, R. (2011). « La compétitivité des PME à travers la caractérisation de l'environnement : Vers une analyse multidimensionnelle. » Revue Marocaine de Gestion et d'Economie, n°4.
- Boukar, H. (2009). « Les facteurs de contingence de la croissance des micros et petites entreprises camerounaises. » La Revue des sciences de Gestion, N°237-238, p 75 - 83
- Bourgeois, L.J. (1980). «Strategy and Environment: A conceptual integration.» Academy of management review, Vol 5 : n°1, p 25-39.
- Bourgeois, L.J. (1985). «Strategic goals, perceived uncertainty, and economic performance in volatile environments. » The Academy of Management Journal, Vol 28 : n°3, p 548-573.
- Bruecker, R. (1995). *Stratégies organisationnelles*. Economica.
- Burns, T. & Stalker, G.M. (1961). *The management of innovation*. Tavistock Institute.
- Chapellier, P. & Mohammed, A. (2010). « Les pratiques comptables des dirigeants de PME syriennes dans un contexte de libéralisation de l'économie. » Crises et nouvelles problématiques de la Valeur, pp.CD-ROM. hal-00479521.
- Chapellier, P. (1994). *Comptabilités et systèmes d'information du dirigeant de PME : essai d'observation et d'interprétation des pratiques*. (Doctorat en sciences de gestion), Montpellier : Université de Montpellier II.
- Chapellier, P. (1997). « Profils de dirigeants et données comptables de gestion en PME. » Revue internationale P.M.E., 10 (1), 9–41.
- Chapellier, P. Mohammed, A. & Teller, R. (2013). « Le système d'information comptable des dirigeants de pme Syriennes : complexité et contingences. » Management et avenir, n°65. p 48-72.

- Dess, G.G. & Beard, D.W. (1984). « Dimension of organizational task environments. » *Administrative Science quarterly*. p 52-73.
- Djoutsa Wamba, L. Takoudjou Nimpa, A. & Simo, B. (2013). «Les determinants de la complexité du systeme d'information comptable et financière dans les entreprises Camerounaises. » *Revue Marocaine de Comptabilité, Contrôle et Audit (REMACCA)* - ISSN : 2028-8352.
- Duncan, R.B. (1972). « Characteristics of organizational environments and perceived environmental uncertainty. » *Administrative Science Quarterly*, Vol 17, p 313-327.
- Dupuy, Y. (1987), « Vers de nouveaux systèmes d'information pour le chef de l'entreprise », *Papier de recherche de CREGO, Université de Montpellier II*.
- Dupuy, Y. (1994). « Une lecture des recherches actuelles en comptabilité-contrôle. » *Annales du Management, XIIIe Journées nationales des IAE, Montpellier, 2 et 3 février*, p. 17-33.
- Gandja, S & Ipoumb, G. (2016). « Contingence structurelle et pratiques comptables des PME dans une économie africaine en développement : le cas du Cameroun. » *Management & Sciences Sociales, Hal-0185680*.
- Gordon, L. & Narayana, V.K. (1984). « Management accounting system, perceived environmentl uncertainty, and organization structure: empirical analysis. » *Accounting, Organization, and Society*, Vol 9 : n°1, p 33-47.
- Gueguen, G. (2005). « Pragmatisme méthodologique et analyse de l'environnement en stratégie. » *Association Internationale de Management en Stratégie (AIMS)*.
- Haldma, T. & Lääts, K. (2002). « Contingencies influencing the management accounting practices of estonian manufacturing companies. » *Management Accounting Research*, Vol 13 : n°4, p 379-400.
- Hammad, S.A. Jusoh, R. & Ghozali, I. (2013). « Decentralization, perceived environmental uncertainty, managerial performannce and management accounting system information in Egyptian hospital » *Interntional Journal of Accounting and Information Management*, 21(4) : 314-330.
- Holmes, S. & Nicholls, D. (1988). «An Analysis of the Use of Accounting Information by Australian Small Business. » *Journal of Small Business Management*, 26(2), 57-68.
- Khandwalla, P.N. (1972). «Environment and its impact on the organization. » *International Studies of Management & Organization*, Vol 2: n°3, p 297-313.

- 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*, vol 2, 951-966.
- Lavigne, B. (1999). *Contribution à l'étude de la genèse des états financiers des PME.* (Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion), Université Paris IX-Dauphine, 432 p.
- Lavigne, B. (2002). « Contribution à l'étude de la genèse des systèmes d'information comptable des pme : Une recherche empirique. » *Technologie et management de l'information : enjeux et impacts dans la comptabilité, le contrôle et l'audit*, halshs-00584492.
- Lawrence, P. & Lorsch, J. (1967). « A Behavioral Theory of the Firm: Differentiation and Integration in Complex Organizations. » *Administrative Science Quarterly*, 12, 1-30.
- Lawrence, P. & Lorsch, J. (1967). *Adapter les Structures de l'Entreprise.* Les Editions d'organisations 1986, Paris.
- 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*, Vol 5 : n°4, p 327 – 356.
- Louizi, Z & Boujelbene, M.A. (2016). « L'impact des caractéristiques du système d'information comptable et de l'incertitude environnementale sur la performance financière : Cas des PME tunisiennes. » *37^{ème} Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité (AFC)*, Clermont-Ferrand.
- Luo, Y. (1999). « Environment- strategy – performance relations in small businesses in China: a case of township and village enterprises in southern China's. » *Journal of Small Business Management*, Vol 37, n°1, p 37-52.
- Marchesnay, M. (1993). « PME, stratégie et recherche. » *Revue Française de Gestion*. n°95, p70-76.
- McArthur, A.W. & Nystrom, P.C. (1991). « Environmental dynamism, complexity, and munificence as moderators of strategy – performance relationships. » *Journal of Small Business Research*, Vol 23 : n°4, p 394-361.
- McMahan, R.G.P. & Holmes, S. (1991). « Small Business Financial Management Practices in North America: a Literature Review. » *Journal of Small Business Management*, Vol 29 : n°2, pp. 19-29.

- Merchant, K.A. & Van der Stede, W.A. (2011). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. Prentice Hall, 3ème édition
 - Miller, D. & Friesen, P.H. (1983). «Strategy – making and environment: the third link. » *Strategic Management Journal*, Vol 4, p 221-235.
 - Milliken, F.J. (1987). «Three types of perceived uncertainty about environment: state, effect and response uncertainty. » *Academy of Management Review*, Vol 12 : n°1, p 133-143.
 - Ngongang, D. (2005). « Pratiques comptables, système d'information et performance des PME Camerounaises. » *La revue des sciences de Gestion*, Vol 6 : n°216, Pp 5970.
 - Ngongang, D. (2006). « Profil du dirigeant et facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptables des entreprises tchadiennes. » *Comptabilité, contrôle, audit et institution(s)*, halshs-00558412.
 - Ngongang, D. (2007). « Analyse des facteurs déterminants du système d'information comptables des PME Tchadiennes. » *Revue des Sciences de Gestion*, p 49-57.
 - Ngongang, D. (2013). « Système d'information comptable et contrôle de gestion dans les entreprises camerounaises. » *La Revue Gestion et Organisation*, Vol 5 : p 113- 120.
 - Ngongang, D. (2021). « Caractéristiques de l'organisation comptable et qualité comptable et financière produite par les PME : le cas du Cameroun. » *Revue Economie, Gestion et Société*, vol1 : n°31.
- Shahzadi, S ; Khan, R. & Toor, M. (2018). «Impact of external and internal factors on management accounting practices: a study of Pakistan. » *Asian Journal of Accounting Research*, Vol. 3 : n°2, pp. 211-223.
- Starbuck, W.H. (1976). *Organizations and their environments*. In M. D. Dunette (Ed), *Handbook of Industrial and Organisaional Psychology* (PP. 1069-1124). Chicago.
 - Sutcliffe, K.M. & Huber, G. P. (1998). «Firm and industry as determinants of executive perceptions of the environment. » *Strategic Management Journal*, Vol. 19 : n°8, pp. 793- 807.
 - Tiona Wamba, J.H. Ndjek, N. & Dongoutio tsopgni, P.A. (2020). « Facteurs de contingence et difficultés d'adaptation au système comptable OHADA révisé par les PME Camerounaises » *Revue Internationale du Chercheur*, Vol 1 : n°2.
 - Tort, E. (2000). « Regards sur l'organisation des systèmes comptables des grandes entreprises en France. » *Comptabilité contrôle Audit*, Tome 6, Pp 59-84.