



Influence des facteurs de contingence structurelle sur les pratiques de contrôle de gestion sociale dans les PME au Bénin

HOUINDOTE Koffi Quirin¹ et AGADAME Jean Théophile²

¹Doctorant en sciences de gestion, Laboratoire de Recherche sur les Performances et Développement des Organisations (LARPEDO), Email : koffiquirin@gmail.com

²Maitre de Conférences Agrégé en Sciences de gestion, Ecole Nationale d'Economie Appliquée et de Management (ENEAM-Bénin), Laboratoire de Recherche sur les Performances et Développement des Organisations (LARPEDO)

Résumé: Cette recherche vise à analyser l'influence des facteurs de contingence structurelle sur les pratiques du contrôle de gestion sociale dans les PME béninoises, en mobilisant une approche contingente. Une approche quantitative a été adoptée auprès d'un échantillon de 178 PME sélectionnées selon un échantillonnage probabiliste stratifié. Les données ont été analysées à l'aide d'une analyse factorielle exploratoire (AFE) sous SPSS, suivie d'une analyse factorielle confirmatoire (AFC) et d'une modélisation par équations structurelles (PLS-SEM) sous SmartPLS. Les résultats montrent que la planification stratégique et le système d'information exercent une influence positive et significative sur les pratiques de CGS. Ils mettent en évidence la prépondérance de la planification stratégique, dont l'effet apparaît plus que double de celui du système d'information, confirmant ainsi son rôle central dans le pilotage social des PME béninoises.

Mots-clés: Contrôle de gestion sociale, théorie de la contingence, PME, système d'information, planification stratégique.

Digital Object Identifier (DOI): <https://doi.org/10.5281/zenodo.19855698>

Published in: Volume 5 Issue 2



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

1. Introduction

Le rôle du capital humain dans la performance organisationnelle est aujourd'hui largement reconnu dans les sciences de gestion, notamment dans un contexte marqué par l'intensification de la concurrence et la transformation des modes d'organisation du travail. Selon Gary Becker (1964), l'investissement dans les compétences et les conditions de travail constitue un facteur déterminant de la productivité des organisations. Dans cette perspective, le contrôle de gestion sociale s'impose progressivement comme un outil stratégique permettant d'aligner les pratiques de gestion des ressources humaines avec les objectifs organisationnels (Anthony, 2007 ; Merchant et Van der Stede, 2017).

À l'échelle internationale, les entreprises intègrent de plus en plus des dispositifs de pilotage social visant à améliorer la gestion des compétences, la performance individuelle et le bien-être au travail. En Afrique, cette dynamique est également observable, bien que son intensité reste variable selon les contextes institutionnels et organisationnels (Kamoche et al., 2012). Au Bénin, les PME représentent une part importante du tissu économique et jouent un rôle central dans la création d'emplois et de valeur. Toutefois, ces entreprises font face à des contraintes structurelles importantes, notamment en matière d'organisation interne, de formalisation des processus et de disponibilité des systèmes d'information (INSAE, 2021).

Dans ce contexte, la mise en place de pratiques de contrôle de gestion sociale demeure encore limitée et inégalement développée. Si certaines PME adoptent des dispositifs formalisés de gestion des compétences et de suivi de la performance, d'autres restent dans des logiques informelles, ce qui soulève la question des facteurs explicatifs de cette hétérogénéité. La littérature en contrôle de gestion suggère que les systèmes de pilotage ne sont pas universels, mais dépendent fortement des caractéristiques organisationnelles, conformément à la théorie de la contingence (Chenhall, 2003 ; Donaldson, 2001).

Toutefois, une analyse critique des travaux existants révèle plusieurs limites. D'une part, les études sur le contrôle de gestion sociale ont principalement été développées dans des contextes occidentaux, avec une faible prise en compte des spécificités des économies africaines. D'autre part, les recherches portant sur les PME ont souvent privilégié l'analyse des effets des pratiques de gestion sur la performance, au détriment de l'identification de leurs déterminants structurels. Enfin, les travaux existants abordent rarement de manière conjointe les dimensions organisationnelles telles que les systèmes d'information et la planification stratégique dans l'explication de l'adoption des pratiques sociales.

Ainsi, un vide scientifique persiste quant à la compréhension des mécanismes par lesquels les facteurs de contingence structurelle influencent le développement du contrôle de gestion sociale dans les PME, en particulier dans les contextes émergents comme celui du Bénin. Ce manque de travaux empiriques limite la capacité des chercheurs et des praticiens à appréhender les conditions nécessaires à l'implémentation efficace de ces pratiques.

Face à ces constats, la présente recherche s'articule autour de la question suivante : **dans quelle mesure les facteurs de contingence structurelle, notamment les systèmes d'information et la planification stratégique, influencent-ils les pratiques du contrôle de gestion sociale dans les PME au Bénin ?**

L'objectif de cette étude est d'analyser l'influence des facteurs de contingence structurelle sur les pratiques du contrôle de gestion sociale dans les PME béninoises, en mobilisant une approche contingente. Il s'agit plus précisément d'examiner le rôle du système d'information et de la planification stratégique dans l'adoption des pratiques liées à la gestion des compétences, à la performance individuelle et au bien-être au travail.

L'article est structuré en quatre sections hormis l'introduction et la conclusion. La première présente la revue de littérature. La deuxième expose la méthodologie de recherche adoptée. La troisième section est consacrée à la présentation des résultats empiriques. Enfin, la quatrième section discute les résultats et met en évidence les implications théoriques et managériales de l'étude.

2. Revue de littérature

Afin de mieux situer cette problématique, cette section met l'accent sur les fondements conceptuels, théoriques et empiriques du contrôle de gestion sociale.

2.1 Contrôle de gestion sociale

Le contrôle de gestion sociale (CGS) est défini par Peretti et Pièremont (2013, p. 111) comme « un système d'aide au pilotage social de l'organisation ayant pour objet de contribuer à la gestion des ressources humaines dans leurs performances et les coûts qu'ils engendrent ». Selon Martory (2009, p. 121), il s'agit de « l'ensemble des procédures permettant de déterminer et d'analyser les coûts et avantages sociaux ».

Les travaux de Millie-Timbal (2020) et Collin (2019) identifient les missions du contrôleur de gestion sociale tout au long du cycle stratégique et opérationnel : diagnostic social, chiffrage des plans d'action RH, élaboration des budgets de masse salariale, reporting social, analyse des écarts et actions correctives. Cinq outils structurent les pratiques de CGS (Martory, 2001 ; Plane, 2003) : les tableaux de bord sociaux, les indicateurs sociaux de performance, les budgets sociaux, la comptabilité analytique sociale et le bilan social.

2.2 Approche contingente appliquée au contrôle de gestion sociale

Les théories de la contingence reposent sur l'idée fondamentale selon laquelle il n'existe pas de pratiques universellement efficaces en matière de gestion. En effet, les travaux fondateurs de Burns et Stalker (1961), Chandler (1962), Lawrence et Lorsch (1967) et Mintzberg (1979) ont montré que les structures organisationnelles et les systèmes de gestion doivent être adaptés aux caractéristiques spécifiques de l'environnement et de l'organisation. Comme le souligne Donaldson (1996), « il n'existe pas une seule structure optimale, mais des configurations organisationnelles dépendantes de facteurs contingents ». Dans cette perspective, la performance organisationnelle dépend de l'ajustement entre les variables structurelles internes et les conditions environnementales (Drazin et Van de Ven, 1985). Cette logique d'ajustement est au cœur de l'analyse des systèmes de contrôle de gestion, qui doivent être conçus en fonction des caractéristiques propres à chaque organisation.

Comme le rappelle Chenhall (2003), les systèmes de contrôle de gestion ne peuvent être compris indépendamment de leur contexte organisationnel, notamment en ce qui concerne la stratégie, la structure, la technologie et l'environnement. Ainsi, les pratiques du contrôle de gestion sociale, qui visent à piloter la performance sociale et humaine de l'organisation, sont elles-mêmes influencées par ces facteurs de contingence. Dans le prolongement de cette approche, met en évidence que les systèmes de contrôle de gestion évoluent en fonction des facteurs internes (stratégie, style de direction, interdépendance) et externes (environnement, secteur d'activité), ce qui confirme leur caractère non universel et contextuel.

Par ailleurs, Covaeski et al. (1996) soulignent que les systèmes de contrôle doivent favoriser une rationalité décisionnelle adaptée aux contraintes organisationnelles. Cette rationalité est d'autant plus importante dans le cadre du contrôle de gestion sociale, où les dimensions humaines, sociales et comportementales nécessitent une approche contextualisée.

2.3 Déterminants du contrôle de gestion sociale

Les travaux empiriques en contrôle de gestion soulignent le rôle central des facteurs de contingence structurelle dans la configuration des systèmes organisationnels. Dans cette perspective, Robert Anthony Bouquin et Yvon Pesqueux (1999) montrent que l'introduction des systèmes d'information (SI) modifie profondément le rôle du contrôleur de gestion, désormais orienté vers la production et l'analyse de l'information décisionnelle. De même, Combes et Labrousse (1997) mettent en évidence que le SI favorise la production rapide d'indicateurs cohérents, condition essentielle à l'efficacité du pilotage.

Toutefois, ces effets ne sont pas systématiques. Santin et Van Caillie (2008) montrent que la performance du SI dépend de son alignement avec les variables contingentes, notamment la stratégie, la taille et l'environnement. Dans le même sens, Nkongolo-Bakenda (2019) observe, dans le contexte africain, que les PME qui investissent dans des systèmes d'information sans orientation stratégique claire n'améliorent pas significativement leurs pratiques de pilotage social.

Par ailleurs, la littérature met en évidence le rôle structurant de la planification stratégique dans les systèmes de contrôle. H. Thomas Johnson et Robert Kaplan (1987) considèrent le système de contrôle de gestion comme un prolongement de la stratégie organisationnelle. Cette position est confortée par Langfield-Smith (1997) et Christopher Chapman (1997), qui identifient la stratégie comme un facteur de contingence déterminant. Néanmoins, Goold et Quinn (2008) soulignent que la mise en œuvre du contrôle stratégique reste complexe dans les PME en raison de ressources limitées. En Afrique, Kamdem (2018) montre que la faible formalisation de la planification stratégique constitue un frein au développement des pratiques de contrôle de gestion sociale.

Dans une approche plus globale, Robert Chenhall (2003) met en évidence que les organisations disposant de systèmes d'information performants développent des dispositifs de contrôle plus sophistiqués, améliorant ainsi la qualité de la décision. De manière complémentaire, Antonio Davila (2000) montre que les entreprises en croissance renforcent leurs systèmes de contrôle afin de structurer leurs processus internes. Cependant, ces relations demeurent complexes et non linéaires. David Otley (1980) souligne que les interactions entre variables contingentes rendent difficile l'établissement de relations causales simples. De même, Chapman (1997) met en évidence que l'influence de la stratégie sur les systèmes de contrôle dépend du degré d'incertitude environnementale.

Au-delà de ces approches structurelles, certains travaux adoptent une perspective plus intégrative. Ferreira et Otley (2009) montrent que les systèmes de contrôle sont également influencés par des facteurs comportementaux et culturels, remettant en cause une vision strictement contingente. Cette complexité est encore plus marquée dans les contextes africains, où Ngongang (2013) observe que les PME présentent des systèmes de contrôle faiblement formalisés, en raison de contraintes liées aux ressources et aux infrastructures informationnelles, ce qui limite leur efficacité, notamment dans leur dimension sociale.

Ainsi, la littérature met en évidence deux tensions majeures. D'une part, l'efficacité du système d'information semble conditionnée par son alignement stratégique, suggérant un effet indirect de la technologie sur le contrôle de gestion sociale. D'autre part, la hiérarchie des déterminants entre stratégie et système d'information reste insuffisamment explorée empiriquement, en particulier dans les contextes africains.

2.3.1 Système d'information comme déterminant des pratiques du contrôle de gestion sociale

Le système d'information (SI) constitue une composante essentielle des systèmes de contrôle de gestion, en permettant la production, le traitement et la diffusion d'informations nécessaires au pilotage organisationnel. Dans cette perspective, Anthony et Govindarajan (2007) soulignent que les systèmes

de contrôle reposent sur des mécanismes informationnels visant à orienter les comportements et à assurer l'atteinte des objectifs organisationnels. Dans le cadre de la théorie de la contingence, la qualité du système d'information apparaît comme un déterminant majeur de l'efficacité des systèmes de contrôle. Chenhall (2003) montre que la conception des systèmes de contrôle dépend de plusieurs variables contextuelles, notamment la technologie, la structure, la stratégie et l'environnement, qui influencent directement la nature des informations utilisées dans la prise de décision. Ainsi, le système d'information ne constitue pas un simple outil technique, mais un levier structurant du contrôle organisationnel.

Les évolutions récentes confirment cette analyse en mettant en évidence l'importance croissante de l'intégration des informations financières et non financières. En effet, les systèmes de contrôle modernes intègrent des indicateurs non financiers afin de mieux appréhender la performance globale des organisations, notamment dans des environnements complexes et incertains. Cette transformation renforce le rôle stratégique du système d'information dans le pilotage organisationnel.

Dans le domaine du contrôle de gestion sociale, le système d'information joue un rôle déterminant en permettant le suivi d'indicateurs liés au capital humain, tels que la motivation, le climat social, la performance sociale ou la productivité du travail. Toutefois, cette relation reste conditionnelle. Comme le souligne Chenhall (2003), l'efficacité du système d'information dépend de son alignement avec les autres dimensions organisationnelles. Un système d'information performant mais mal articulé à la stratégie ou aux besoins de l'organisation peut limiter l'efficacité du contrôle.

Dans les contextes africains, cette problématique est encore plus marquée. Ngongang (2013) montre que les PME africaines présentent souvent des systèmes d'information peu formalisés, ce qui limite la qualité des informations disponibles et, par conséquent, l'efficacité des dispositifs de contrôle.

Ainsi, le système d'information apparaît comme un déterminant structurant mais contingent des pratiques du contrôle de gestion sociale. Ce qui, nous amène à énoncer l'hypothèse H1 suivante : **Le système d'information influence positivement les pratiques du contrôle de gestion sociale dans les PME au Bénin.**

2.3.2 Planification stratégique comme déterminant des pratiques du contrôle de gestion sociale

La stratégie constitue une variable centrale dans l'analyse des systèmes de contrôle de gestion. Dans la perspective contingente, elle influence directement la conception et l'utilisation des dispositifs de contrôle en orientant les objectifs organisationnels et les mécanismes de pilotage.

Les travaux empiriques montrent que les systèmes de contrôle de gestion sont conçus pour soutenir la mise en œuvre de la stratégie. Chenhall (2003) souligne que les caractéristiques des systèmes de contrôle varient en fonction des choix stratégiques et des conditions environnementales. Cette relation traduit le rôle du contrôle de gestion comme instrument de traduction opérationnelle de la stratégie. Les recherches contemporaines confirment cette articulation. Les études en contingence montrent que les organisations doivent assurer un ajustement (« fit ») entre leur stratégie et leurs systèmes de contrôle afin d'améliorer leur performance organisationnelle. Ainsi, les systèmes de contrôle ne sont efficaces que lorsqu'ils sont cohérents avec les orientations stratégiques et les caractéristiques internes de l'organisation.

Dans le domaine du contrôle de gestion sociale, cet alignement est particulièrement déterminant. Les politiques de gestion des ressources humaines (formation, rémunération, gestion des compétences) doivent être cohérentes avec les objectifs stratégiques afin de soutenir la performance organisationnelle. Les systèmes de contrôle permettent ainsi de traduire les orientations stratégiques en indicateurs sociaux et en dispositifs de pilotage adaptés. Cependant, dans les PME, notamment en Afrique, la planification stratégique est souvent peu formalisée. Kamdem (2018) souligne que cette faible formalisation limite la

structuration des systèmes de contrôle et réduit leur efficacité. Cette situation met en évidence le caractère contingent de la relation entre stratégie et contrôle de gestion.

Ainsi, la planification stratégique apparaît comme un déterminant majeur mais conditionnel des pratiques du contrôle de gestion sociale. Sur ce, nous formulons l'hypothèse H2 suivante : **La planification stratégique influence positivement les pratiques du contrôle de gestion sociale dans les PME au Bénin.**

3. Méthodologie de recherche

Cette section met l'accent sur la démarche méthodologique adoptée afin de tester empiriquement les relations entre les variables étudiées.

Pour répondre à la problématique de cette recherche, conformément aux recommandations de Creswell (2014) relatives aux recherches en sciences de gestion, une approche quantitative hypothético-déductive est adoptée. Dans le cas des facteurs de contingence structurelle et du contrôle de gestion sociale, les indicateurs chiffrés permettent de tester les relations causales entre les variables. Nous détaillons dans la suite les différentes étapes méthodologiques à travers les outils de collecte de données, ainsi que les techniques d'analyse mises en œuvre.

3.1 Échantillonnage et collecte de données

La population mère de cette étude est constituée des petites et moyennes entreprises (PME) opérant au Bénin ayant effectivement mis en place des pratiques de contrôle de gestion sociale. Ces entreprises constituent un cadre d'observation pertinent pour l'analyse des facteurs explicatifs étudiés, dans la mesure où elles disposent de dispositifs organisationnels favorisant l'émergence de pratiques formalisées de pilotage social.

Afin de garantir la cohérence méthodologique et la comparabilité des données, des critères de sélection ont été définis. Ainsi, seules les entreprises présentant un niveau minimal de structuration organisationnelle ont été retenues, notamment celles dont l'effectif est compris entre 10 et 250 salariés. Ce choix s'appuie sur la Charte nationale des PME du Bénin (République du Bénin, 2020).

La taille de l'échantillon a été déterminée à partir de la formule de Taro Yamane (1967), couramment mobilisée dans les recherches portant sur des populations finies. En retenant une marge d'erreur de 7 %, cette approche a conduit à la constitution d'un échantillon de 178 entreprises, jugé suffisant pour assurer la fiabilité statistique des résultats.

Afin d'assurer la représentativité des données, un échantillonnage probabiliste stratifié a été retenu. Par ailleurs, une pré-enquête a été réalisée en amont de la collecte principale des données afin de vérifier l'existence effective des pratiques de contrôle de gestion sociale au sein des entreprises ciblées. Cette phase exploratoire, essentielle dans les recherches empiriques (Malhotra, 2010), a permis d'identifier les entreprises répondant aux critères de l'étude et de constituer un sous-échantillon pertinent, renforçant ainsi la validité interne de la recherche.

Les données ont été collectées à l'aide d'un questionnaire structuré administré auprès des acteurs clés de l'organisation, notamment les responsables administratifs, les responsables des ressources humaines et les contrôleurs de gestion.

3.2 Opérationnalisation des variables

L'opérationnalisation des variables constitue une étape cruciale de cette recherche, car elle permet de transformer les concepts théoriques abstraits en variables mesurables et observables. Conformément aux recommandations de Hair et al. (2019), chaque construit a été décomposé en dimensions, elles-mêmes déclinées en items spécifiques, mesurés sur une échelle de Likert à 5 points allant de « pas du tout d'accord » à « tout à fait d'accord ».

S'agissant de la variable indépendante « facteurs de contingence structurelle », son opérationnalisation repose sur deux dimensions principales identifiées par la littérature : le système d'information et la planification stratégique (Desreumaux, 1998 ; Alami, 2019). La dimension « système d'information » examine comment les entreprises utilisent et intègrent les technologies de l'information dans leurs opérations quotidiennes. Elle est mesurée par cinq items adaptés des travaux de Lohman et al. (2019) et Schneider et al. (2017), évaluant respectivement l'utilisation de systèmes informatiques avancés, l'intégration des technologies aux processus opérationnels, l'automatisation de la collecte et de l'analyse des données, la facilitation de la communication interne et externe, ainsi que la maintenance et l'amélioration continue des systèmes. La dimension « planification stratégique » évalue la manière dont les entreprises élaborent, communiquent et ajustent leurs stratégies pour atteindre des objectifs à long terme. Elle est mesurée par cinq items adaptés des travaux de Sánchez et al. (2018) et Pfeffer et al. (2019), appréciant la clarté de la stratégie, sa révision régulière, sa communication à tous les niveaux, l'existence d'objectifs mesurables, et l'alignement de la stratégie avec les ressources clés.

Quant à la variable dépendante « pratiques de contrôle de gestion sociale », son opérationnalisation s'appuie sur deux dimensions validées par l'analyse factorielle exploratoire. La première dimension, « gestion des compétences et talents », comprend cinq items adaptés d'Anthony (2007), Singh et al. (2020) et Chen et al. (2018), mesurant l'évaluation régulière des compétences, la disponibilité de programmes de développement professionnel, l'existence de politiques de gestion des carrières, le caractère rigoureux des recrutements, et l'encouragement à la formation continue. La seconde dimension, « sécurité physique et bien-être », comprend quatre items adaptés d'Anthony (2007), Chen et al. (2018) et Pfeffer et al. (2019), évaluant les politiques de sécurité, les formations sur la sécurité, l'accès aux services de santé et programmes de bien-être, ainsi que la tolérance zéro envers le harcèlement et la discrimination.

Tableau 1 : Codification des variables et dimensions

Terme	Code
Système d'information	FCS SI
Utilisation de systèmes informatiques avancés	FCS SI1
Intégration des TI aux processus opérationnels	FCS SI2
Systèmes automatisés pour la collecte et l'analyse des données	FCS SI3
Facilitation de la communication interne et externe	FCS SI4
Maintenance et amélioration continue des systèmes informatiques	FCS SI5
Planification stratégique	FCS PS
Stratégie clairement définie pour atteindre les objectifs à long terme	FCS PS1
Révision régulière de la stratégie en fonction des changements du marché	FCS PS2
Communication efficace de la stratégie à tous les niveaux	FCS PS3
Objectifs spécifiques et mesurables pour guider les actions	FCS PS4
Alignement de la stratégie avec les ressources et compétences clés	FCS PS5
Pratiques de contrôle de gestion sociale	PCGS
<i>Gestion des compétences et talents</i>	<i>PCGS GCTE</i>
Évaluation régulière des compétences alignées sur les besoins	PCGS GCTE1
Programmes de développement professionnel disponibles	PCGS GCTE2
Politiques de gestion des carrières favorisant la progression	PCGS GCTE3
Pratiques de recrutement rigoureuses	PCGS GCTE4
Encouragement à la formation continue	PCGS GCTE5
<i>Sécurité physique et bien-être</i>	<i>PCGS SPB</i>
Politiques strictes de sécurité physique	PCGS SPB1
Formations régulières sur la sécurité	PCGS SPB2
Accès aux services de santé et programmes de bien-être	PCGS SPB3
Tolérance zéro envers le harcèlement et la discrimination	PCGS SPB4

Source : Réalisé par nos soins, 2025

3.3 Méthode de traitement et d'analyse de données

L'analyse des données s'inscrit dans une démarche en deux temps, combinant des techniques exploratoires et confirmatoires. Dans un premier temps, une analyse factorielle exploratoire (AFE) est réalisée à l'aide du logiciel SPSS 26 afin d'identifier la structure des variables latentes et d'épurer les échelles de mesure. Cette étape permet de vérifier l'adéquation des données à l'analyse factorielle, notamment à travers les tests de Bartlett et de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO).

Dans un second temps, une analyse factorielle confirmatoire (AFC) est mobilisée afin de tester la validité du modèle de mesure. La fiabilité des construits est évaluée à partir de l'alpha de Cronbach, tandis que la validité convergente et discriminante est examinée à l'aide de l'Average Variance Extracted (AVE) et du critère de Fornell-Larcker. Enfin, les hypothèses de recherche sont testées à l'aide de la modélisation par équations structurelles (SEM) sous SMART PLS 3. Cette méthode est particulièrement adaptée aux modèles complexes intégrant des variables latentes et permet d'estimer simultanément les relations entre les construits (Chin, 2010 ; Hair et al., 2022).

4 Résultats de la recherche

Les résultats de la recherche présentent les analyses quantitatives permettant d'évaluer l'effet du système d'information et de la planification stratégique sur les pratiques de contrôle de gestion sociale.

4.1 Analyses préliminaires

L'ensemble des résultats présentés dans le tableau ci-dessous atteste que les différents construits employés dans l'étude disposent d'une fiabilité interne élevée ainsi que d'une validité convergente satisfaisante. Les charges factorielles élevées indiquent que chaque item est un bon indicateur de son construit respectif, ce qui renforce la crédibilité des instruments de mesure. Par ailleurs, les indices de fiabilité (Alpha Cronbach et fiabilité composite) largement supérieurs au seuil de 0,70, et les AVE supérieurs à 0,50, confirment que les échelles utilisées sont robustes et bien adaptées pour évaluer les dimensions du système d'information, de la planification stratégique et des pratiques de contrôle de gestion sociale.

Tableau 2 : Résultat du test de fiabilité et validité des construits

	Alpha de Cronbach	rho_A	Fiabilité composite	AVE
FCS_PS	0,897	0,900	0,924	0,710
FCS_SI	0,930	0,934	0,947	0,782
PCGS	0,876	0,883	0,902	0,508

Source : Réalisé par nos soins, 2025

Les résultats de la validité discriminante, évalués à l'aide des critères de Fornell-Larcker, montrent que la racine carrée de l'AVE pour chaque construit est supérieure aux corrélations entre les différents construits, ce qui indique une validité discriminante adéquate. Plus précisément, la racine carrée de l'AVE pour FCS_PS (0,843) est bien supérieure à sa corrélation avec FCS_SI (0,737) et avec PCGS (0,590). De même, FCS_SI (0,884) présente une racine carrée de l'AVE supérieure à ses corrélations avec PCGS (0,529). Cela confirme que les construits sont distincts les uns des autres et mesurent des concepts différents. Cependant, il est à noter que la corrélation entre FCS_PS et FCS_SI est relativement élevée (0,737), ce qui peut suggérer une certaine redondance dans la façon dont ces deux variables sont perçues par les répondants, mais cette valeur reste acceptable et ne remet pas en cause la validité discriminante globale du modèle.

Tableau 3: Validité discriminante selon le critère de Fornell-Larcker

	FCS_PS	FCS_SI	PCGS
Planification stratégique	0,843		
Système d'information	0,737	0,884	
Pratiques de contrôle de gestion sociale	0,590	0,529	0,713

Source : Réalisé par nos soins, 2025

Les valeurs HTMT fournissent une vérification complémentaire de la validité discriminante. Aucune valeur HTMT ne dépasse le seuil critique de 0,85, ce qui est un bon indicateur de la séparation des construits. La valeur de HTMT entre FCS_PS et FCS_SI (0,804) est la plus élevée, mais elle reste en dessous du seuil de 0,85, ce qui est acceptable. De plus, les valeurs HTMT entre FCS_PS et PCGS (0,664) ainsi qu'entre FCS_SI et PCGS (0,592) sont également bien inférieures à 0,85, ce qui confirme que chaque construit mesure des concepts distincts et n'est pas trop fortement corrélé avec les autres.

Tableau 4 : Validité discriminante selon le ratio HTMT

	FCS_PS	FCS_SI	PCGS
Planification stratégique			
Système d'information	0,804		
Pratiques de contrôle de gestion sociale	0,664	0,592	

Source : Réalisé par nos soins, 2025

Les résultats des valeurs VIF permettent de vérifier l'absence de multicollinéarité entre les items des construits. Dans ce tableau, toutes les valeurs VIF sont inférieures au seuil critique de 5 (Hair et al., 2014), ce qui indique qu'il n'existe pas de redondance excessive entre les variables explicatives. Les items du construit FCS_SI présentent des VIF un peu plus élevés (jusqu'à 3,883), traduisant une certaine corrélation entre eux, mais ces valeurs demeurent acceptables. Les items de PCGS, quant à eux, affichent des VIF nettement plus faibles, traduisant une bonne indépendance des indicateurs. En somme, l'ensemble des construits respecte les exigences en matière de validité discriminante et ne présente pas de problème de multicollinéarité, renforçant la robustesse du modèle de mesure.

Tableau 5: Validité discriminante selon la valeur VIF

	VIF
FCS_PS1	2,212
FCS_PS2	2,298
FCS_PS3	2,809
FCS_PS4	1,828
FCS_PS5	2,897
FCS_SI1	3,883
FCS_SI2	3,754
FCS_SI3	3,095
FCS_SI4	2,457
FCS_SI5	3,721
PCGS_GCTE1	1,490
PCGS_GCTE2	1,609
PCGS_GCTE3	1,442
PCGS_GCTE4	1,527
PCGS_GCTE5	1,506

PCGS_SPB1	2,313
PCGS_SPB2	2,146
PCGS_SPB3	2,270
PCGS_SPB4	2,135

Source : Réalisé par nos soins, 2025

4.2 Test des hypothèses

L'analyse de la qualité du modèle structurel à travers les coefficients de détermination nous renseigne sur la proportion de variance expliquée par les variables exogènes sur les variables endogènes. Ainsi, la variable "Pratique du contrôle de gestion sociale" présente un coefficient R carré de 0,367, ce qui signifie que 36,7 % de sa variance est expliquée par les facteurs de contingence structurelle, à savoir la planification stratégique et le système d'information. Ce niveau de R carré, bien qu'il ne soit pas très élevé, est jugé acceptable dans le cadre des recherches en sciences sociales, surtout pour des modèles exploratoires (Chin, 1998).

En outre, les dimensions de la pratique du contrôle de gestion sociale, à savoir la gestion des compétences et des talents et la sécurité physique et bien-être, affichent respectivement des coefficients R carré de 0,875 et 0,883, soit plus de 87 % de variance expliquée. Ces résultats témoignent d'une forte capacité explicative du modèle au niveau des dimensions spécifiques, suggérant que les variables latentes retenues influencent profondément les pratiques internes de gestion sociale dans les PME béninoises.

Tableau 6 : Résultat des coefficients de détermination R²

	R ²	R Carré Ajusté
PCGS	0,367	0,361
PCGS_GCTE	0,875	0,875
PCGS_SPB	0,883	0,883

Source : Réalisé par nos soins, 2025

L'analyse des coefficients des chemins structurels révèle que le lien entre la planification stratégique et la pratique du contrôle de gestion sociale est statistiquement significatif avec un coefficient estimé de 0,437, une valeur t de 4,030 et une valeur-p inférieure à 0,001. Ce résultat met en évidence que plus la planification stratégique est structurée et présente dans l'entreprise, plus elle favorise la mise en œuvre d'outils et de pratiques de contrôle de gestion sociale. Cela peut s'expliquer par le fait que la planification stratégique permet une meilleure anticipation des besoins en ressources humaines, un alignement des objectifs sociaux avec les priorités économiques et un cadre d'action pour les managers sociaux.

Par ailleurs, le système d'information exerce également un effet positif sur la pratique du contrôle de gestion sociale, avec un coefficient de 0,207, une valeur t de 1,854 et une valeur-p de 0,032. Bien que cette influence soit plus modeste comparée à celle de la planification stratégique, elle reste statistiquement significative au seuil de 5%. Ce résultat suggère que la qualité et la structuration du système d'information contribuent, dans une certaine mesure, à la mise en œuvre du contrôle de gestion sociale. Un système d'information performant facilite en effet la collecte, le traitement et l'analyse des données sociales nécessaires à la prise de décision et à l'évaluation des politiques internes.

Globalement, les deux dimensions des facteurs de contingence structurelle influencent positivement la pratique du contrôle de gestion sociale dans les PME béninoises. Toutefois, la force de l'influence

diffère, mettant davantage en lumière le rôle prépondérant de la planification stratégique. Ce constat signifie que la structuration stratégique de l’organisation a souvent un impact plus direct sur l’implémentation de systèmes de contrôle adaptés, notamment en matière de gestion sociale. Autrement dit, l’introduction d’un pilotage social efficace dans les PME ne peut se faire sans une vision stratégique clairement définie et un système d’information adapté. Ces éléments apparaissent donc comme des leviers majeurs que les dirigeants peuvent actionner pour renforcer leur démarche sociale, favoriser l’engagement des employés et améliorer la performance globale de leur entreprise.

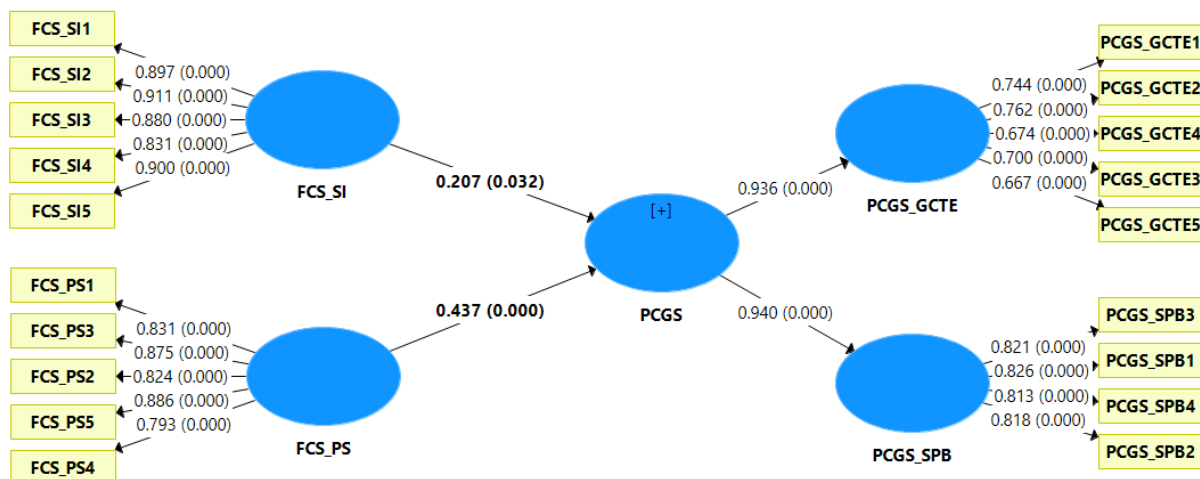
Tableau 7 : Résultat des coefficients des chemins relatif à l’hypothèse H1

	Coefficient estimé	Écart-type	Valeur t (O/STDEV)	valeurs-p
FCS_PS -> PCGS	0,437	0,108	4,030	0,000
FCS_SI -> PCGS	0,207	0,112	1,854	0,032

Source : Réalisé par nos soins, 2025

La figure ci-dessous présente le modèle testé par rapport à la première hypothèse.

Figure 1 : Résultat du modèle relatif à l’hypothèse .



Source : Réalisé par nos soins, 2025

5. Discussions des résultats

La discussion des résultats s’inscrit dans une double logique de confrontation aux cadres théoriques mobilisés et de mise en perspective avec les travaux empiriques existants, tout en intégrant les spécificités contextuelles du Bénin.

En premier lieu, les résultats obtenus confirment le postulat fondamental de la théorie de la contingence, selon lequel la performance organisationnelle dépend de l’adéquation entre les caractéristiques internes de l’organisation et son environnement (Burns et Stalker, 1961 ; Lawrence et Lorsch, 1967). À cet égard, les travaux de Drazin et Van de Ven (1985) soulignent que la performance résulte d’un « fit » entre

structure et contexte. Dans le cadre de cette recherche, ce principe est empiriquement validé à travers l'influence significative des facteurs de contingence structurelle, en l'occurrence le système d'information et la planification stratégique, sur les pratiques de contrôle de gestion sociale. Ce résultat rejoint également la perspective de Donaldson (1996), selon laquelle il n'existe pas de pratiques de gestion universellement efficaces, leur pertinence dépendant de leur adaptation aux spécificités organisationnelles.

Par ailleurs, bien que la théorie du leadership éthique ne constitue pas un cadre théorique directement mobilisé, les résultats obtenus s'inscrivent dans la continuité des travaux de Brown et Treviño (2006), mettant en évidence l'importance des facteurs contextuels dans l'efficacité des dispositifs de gestion. En effet, la prépondérance de la planification stratégique ($\beta = 0,437$) par rapport au système d'information ($\beta = 0,207$) suggère que, dans un environnement marqué par la rareté des ressources, la formalisation d'une vision stratégique constitue un levier plus déterminant que les investissements technologiques.

En deuxième lieu, la comparaison avec les études empiriques met en évidence à la fois des convergences et des divergences. Les résultats obtenus confirment, d'une part, les conclusions de la littérature occidentale, notamment celles de Johnson et Kaplan (1987), pour qui le contrôle de gestion constitue un prolongement naturel de la stratégie organisationnelle. Ils rejoignent également les travaux de Langfield-Smith (1997) et Chapman (1997), qui identifient la stratégie comme un facteur de contingence majeur, ainsi que ceux de Bouquin et Pesqueux (1999) et Combes et Labrousse (1997), mettant en évidence le rôle structurant des systèmes d'information dans le pilotage organisationnel. D'autre part, ces résultats convergent avec certaines études africaines, notamment celles de Kamdem (2018) au Cameroun et de Nkongolo-Bakenda (2019) en République démocratique du Congo, qui soulignent que le développement des outils de pilotage social est fortement conditionné par l'existence d'une planification stratégique préalable.

Toutefois, des divergences notables apparaissent par rapport à la littérature occidentale. Contrairement aux travaux de Chenhall (2003) et de Langfield-Smith (1997), qui mettent en évidence un effet modérateur significatif de la taille de l'entreprise, les résultats obtenus suggèrent que, dans le contexte béninois, la planification stratégique joue un rôle plus déterminant que la taille organisationnelle. Cette divergence peut s'expliquer par le faible niveau de formalisation des PME africaines, où l'absence de stratégie constitue un frein plus important que la taille elle-même. De même, l'effet relativement modéré du système d'information ($\beta = 0,207$), comparativement aux résultats observés dans les contextes occidentaux, constitue une spécificité notable.

L'analyse de ces écarts met en évidence plusieurs facteurs contextuels propres au Bénin. Premièrement, les contraintes d'accès aux technologies, caractérisées par le coût élevé des équipements, le déficit de compétences techniques et les difficultés de maintenance, limitent l'efficacité des systèmes d'information. Deuxièmement, le niveau encore faible de digitalisation des PME, avec seulement 35 % disposant d'un système d'information formalisé selon l'INSAE (2023), réduit l'impact potentiel de ces outils sur le pilotage social. Troisièmement, l'environnement institutionnel, marqué notamment par des pratiques de gouvernance perfectibles (Transparency International, 2023), peut entraver l'allocation optimale des ressources destinées aux investissements technologiques. À cela s'ajoute l'absence de mécanismes incitatifs structurés, contrairement à certains pays africains comme le Rwanda (Binagwaho et al., 2020), où des politiques publiques favorisent la digitalisation des entreprises.

En revanche, la prépondérance de la planification stratégique s'explique par son caractère accessible dans un contexte de ressources limitées. Contrairement aux investissements technologiques, souvent coûteux, la formalisation d'une stratégie constitue un levier immatériel mobilisable par les dirigeants,

ce qui rejoint les observations de Goold et Quinn (2008) sur l'importance du contrôle stratégique dans les environnements contraints.

Sur le plan des contributions, cette recherche présente plusieurs apports majeurs. Elle permet, en premier lieu, d'étendre la théorie de la contingence au champ du contrôle de gestion sociale dans un contexte africain, alors que les travaux antérieurs se sont majoritairement concentrés sur les dimensions financières (Covaleski et al., 1996 ; Chenhall, 2003). En second lieu, elle propose une opérationnalisation contextualisée des pratiques de contrôle de gestion sociale, articulée autour de dimensions telles que la gestion des compétences et le bien-être au travail, en prolongement des travaux de Martory (2001), Plane (2003) et Peretti et Pièrement (2013). En troisième lieu, elle met en évidence une hiérarchisation des déterminants structurels, en montrant que la planification stratégique exerce une influence plus importante que le système d'information, ce qui nuance les approches centrées exclusivement sur la digitalisation. Enfin, le niveau explicatif du modèle ($R^2 = 0,367$) indique que d'autres facteurs de contingence, tels que la taille (Desreumaux, 1998), l'environnement (Lawrence et Lorsch, 1967) ou la culture organisationnelle (Alami, 2019), méritent d'être intégrés dans les recherches futures.

En définitive, ces résultats confirment la pertinence de la théorie de la contingence pour analyser les pratiques de contrôle de gestion sociale dans les PME béninoises, tout en mettant en lumière l'importance des spécificités contextuelles propres aux économies en développement. Ils contribuent ainsi à enrichir la compréhension des mécanismes de pilotage social dans les organisations évoluant dans des environnements caractérisés par des contraintes structurelles et institutionnelles particulières.

6. Conclusion

Cette recherche a pour objectif d'analyser l'influence des facteurs de contingence structurelle, en particulier le système d'information et la planification stratégique, sur les pratiques de contrôle de gestion sociale dans les PME au Bénin. En s'inscrivant dans le cadre de la théorie de la contingence, elle vise à comprendre dans quelle mesure ces facteurs organisationnels contribuent à la formalisation des dispositifs de pilotage social dans un contexte caractérisé par des contraintes structurelles et institutionnelles spécifiques.

Les résultats empiriques obtenus montrent que les facteurs étudiés exercent une influence positive et significative sur les pratiques de contrôle de gestion sociale. Plus précisément, la planification stratégique apparaît comme le déterminant le plus structurant, avec un effet supérieur à celui du système d'information, confirmant ainsi le rôle central de la formalisation d'une vision organisationnelle dans le développement des outils de pilotage social. Le système d'information, bien que significatif, présente un effet plus modéré, traduisant les limites liées au niveau de digitalisation et aux contraintes d'accès aux technologies dans les PME béninoises.

Sur le plan des apports, cette recherche contribue à enrichir la littérature en étendant l'application de la théorie de la contingence au champ du contrôle de gestion sociale dans un contexte africain, encore peu exploré. Elle propose également une opérationnalisation contextualisée des pratiques de contrôle de gestion sociale adaptée aux réalités des PME béninoises et met en évidence une hiérarchisation des déterminants structurels, en soulignant la primauté de la planification stratégique sur les outils

technologiques. En outre, elle apporte des implications managériales en invitant les dirigeants de PME à privilégier la structuration stratégique comme levier prioritaire de développement des pratiques de pilotage social.

Toutefois, cette recherche présente certaines limites. D'une part, le modèle explicatif mobilisé ne prend en compte qu'un nombre restreint de facteurs de contingence, laissant subsister une part significative de la variance non expliquée. D'autre part, l'étude repose sur des données déclaratives susceptibles d'introduire des biais de perception. Ces limites ouvrent des perspectives de recherche futures, notamment l'intégration d'autres variables telles que la culture organisationnelle et les valeurs locales (Ubuntu) comme mécanismes médiateurs potentiels, ainsi que l'approfondissement par des études de cas qualitatives permettant d'analyser plus finement l'articulation concrète entre la stratégie, le système d'information et le pilotage social.

Bibliographie

- Alami, H. (2019). Facteurs de contingence structurelle et systèmes de contrôle dans les hôpitaux publics. *Revue de Gestion des Hôpitaux*, *12*(3), 45-62.
- Anthony, R. N. (2007). *Management control systems*. McGraw-Hill.
- Becker, G. S. (1964). *Human capital: A theoretical and empirical analysis, with special reference to education*. University of Chicago Press.
- Binagwaho, A., Nkurunziza, T., et Allain, Y. (2020). Rwanda's health system transformation: A case study on leadership and governance. *The Lancet Global Health*, *8*(4), e482-e483.
- Bouquin, H., et Pesqueux, Y. (1999). Systèmes d'information et contrôle de gestion. In *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit* (pp. 123-145). Economica.
- Brown, M. E., et Treviño, L. K. (2006). Ethical leadership: A review and future directions. *The Leadership Quarterly*, *17*(6), 595-616.
- Burns, T., et Stalker, G. M. (1961). *The management of innovation*. Tavistock.
- Chandler, A. D. (1962). *Strategy and structure: Chapters in the history of the industrial enterprise*. MIT Press.
- Chapman, C. S. (1997). Reflections on a contingent view of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, *22*(2), 189-205.
- Chen, J., Huang, J., et Zhang, Y. (2018). Talent management practices and organizational outcomes: A meta-analysis. *Human Resource Management*, *57*(3), 789-806.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency and beyond. *Management Accounting Research*, *14*(2), 127-168.
- Chin, W. W. (1998). The partial least squares approach to structural equation modeling. In G. A. Marcoulides (Ed.), *Modern methods for business research* (pp. 295-336). Lawrence Erlbaum.
- Chin, W. W. (2010). How to write up and report PLS analyses. In V. Esposito Vinzi, W. W. Chin, J. Henseler, et H. Wang (Eds.), *Handbook of partial least squares* (pp. 655-690). Springer.
- Collin, A. (2019). Les missions du contrôleur de gestion sociale. *Revue de Gestion des Ressources Humaines*, *112*, 13-15.
- Combes, M., et Labrousse, J. (1997). *Le tableau de bord de gestion*. Dunod.

- Covaleski, M. A., Dirsmith, M. W., et Samuel, S. (1996). Managerial accounting research: The contributions of organizational and sociological theories. *Journal of Management Accounting Research*, *8*, 1-35.
- Creswell, J. W. (2014). *Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (4th ed.). Sage Publications.
- Davila, A. (2000). An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development. *Accounting, Organizations and Society*, *25*(4-5), 383-409.
- Desreumaux, A. (1998). *Théorie des organisations*. Éditions EMS.
- Donaldson, L. (1996). *For positivist organization theory*. Sage Publications.
- Donaldson, L. (2001). *The contingency theory of organizations*. Sage Publications.
- Drazin, R., et Van de Ven, A. H. (1985). Alternative forms of fit in contingency theory. *Administrative Science Quarterly*, *30*(4), 514-539.
- Ferreira, A., et Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, *20*(4), 263-282.
- Goold, M., et Quinn, J. J. (2008). *Strategic control: Milestones for long-term performance*. Financial Times Press.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., et Sarstedt, M. (2014). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. Sage Publications.
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., et Sarstedt, M. (2019). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)* (2nd ed.). Sage Publications.
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., et Ringle, C. M. (2022). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European Business Review*, *31*(1), 2-24.
- Institut National de la Statistique et de l'Analyse Économique. (2021). *Enquête Modulaire Intégrée sur les Conditions de Vie des Ménages (EMICoV) 2021*. INSAE.
- Institut National de la Statistique et de l'Analyse Économique. (2023). *Recensement général des entreprises au Bénin*. INSAE.
- Johnson, H. T., et Kaplan, R. S. (1987). *Relevance lost: The rise and fall of management accounting*. Harvard Business School Press.
- Kamdem, E. (2018). GRH et performance des PME en Afrique subsaharienne. *Revue de Gestion des Ressources Humaines*, *108*, 45-62.
- Kamoche, K., Chizema, A., Mellahi, K., et Newenham-Kahindi, A. (2012). New directions in the management of human resources in Africa. *International Journal of Human Resource Management*, *23*(14), 2825-2834.
- Langfield-Smith, K. (1997). Management control systems and strategy: A critical review. *Accounting, Organizations and Society*, *22*(2), 207-232.
- Lawrence, P. R., et Lorsch, J. W. (1967). *Organization and environment: Managing differentiation and integration*. Harvard University Press.
- Lohman, E. M., Hackbarth, G., et Pfaff, D. (2019). Information systems and organizational performance: A contingency perspective. *Journal of Information Systems*, *33*(2), 45-67.
- Malhotra, N. K. (2010). *Marketing research: An applied orientation* (6th ed.). Pearson Education.
- Martory, B. (2001). *Le contrôle de gestion sociale*. Éditions Liaisons.
- Martory, B. (2009). *Contrôle de gestion sociale et comptabilité analytique sociale*. Vuibert.
- Merchant, K. A., et Van der Stede, W. A. (2017). *Management control systems: Performance measurement, evaluation and incentives* (4th ed.). Pearson Education.
- Millie-Timbal, S. (2020). Les missions du contrôleur de gestion sociale. *Revue Française de Comptabilité*, *532*, 28-32.

- Mintzberg, H. (1979). *The structuring of organizations*. Prentice-Hall.
- Ngongang, D. (2013). Les déterminants de la performance des PME africaines : Une étude empirique au Cameroun. *Revue Internationale PME*, *26*(2), 101-126.
- Nkongolo-Bakenda, J. M. (2019). Systèmes d'information et pilotage des PME en Afrique centrale. *Revue Africaine de Management*, *8*(1), 89-108.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, *5*(4), 413-428.
- Peretti, J. M., et Piètements, S. (2013). *Gestion des ressources humaines* (15e éd.). Vuibert.
- Pfeffer, J., Salancik, G. R., et Leblebici, H. (2019). Strategic planning and organizational effectiveness: A resource dependence perspective. *Strategic Management Journal*, *40*(5), 789-812.
- Plane, J. M. (2003). *Management des organisations*. Dunod.
- République du Bénin. (2020). *Charte nationale des PME du Bénin*. Ministère des Petites et Moyennes Entreprises.
- Sánchez, P., Ricart, J. E., et Rodríguez, M. A. (2018). Strategic planning dimensions and firm performance: A contingency approach. *Long Range Planning*, *51*(3), 456-478.
- Santin, S., et Van Caillie, D. (2008). Systèmes d'information et contrôle de gestion. *Revue Française de Gestion*, *34*(186), 121-138.
- Schneider, B., Ehrhart, M. G., et Macey, W. H. (2017). Information technology and organizational control: A contingency perspective. *Information Systems Research*, *28*(4), 721-739.
- Singh, K., Prasad, A., et Sharma, R. (2020). Talent management practices and organizational outcomes: A systematic review. *Human Resource Management Review*, *30*(2), 100-118.
- Transparency International. (2023). *Corruption Perceptions Index 2023*. Transparency International.
- Yamane, T. (1967). *Statistics: An introductory analysis* (2nd ed.). Harper et Row.