

Facteurs explicatifs de la décision d'externalisation de la fonction comptable dans les petites et moyennes entreprises de la ville de Matadi

Explanatory factors for the decision to outsource the accounting function in Small and Medium-Sized Enterprises in the city of Matadi

WALEMBO VIMBU Daddy Pascal

Enseignant chercheur

Doctorant, Faculté de Sciences Economiques et de Gestion

Centre de Recherche Interdisciplinaire pour le Développement (CRID-ISC)

Institut Supérieur de Commerce de Matadi

République Démocratique du Congo

MPANZU NGENADIA Bienfait

Enseignant chercheur

Centre de Recherche Interdisciplinaire pour le Développement (CRID-ISC)

Institut Supérieur de Commerce de Matadi

République Démocratique du Congo

Date de soumission : 19/11/2025

Date d'acceptation : 07/01/2026

Pour citer cet article :

WALEMBO VIMBU D.P. & MPANZU NGENADIA B. (2026) «Facteurs explicatifs de la décision d'externalisation de la fonction comptable dans les petites et moyennes entreprises de la ville de Matadi», Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 9 : Numéro 1 » pp : 73 - 95

Résumé

Ce papier vise à analyser les facteurs explicatifs de la décision d'externalisation de la fonction comptable dans les petites et moyennes entreprises (PME) de la ville de Matadi. La problématique de cette recherche puise sa légitimité dans les préoccupations actuelles des dirigeants des PME congolaises qui consistent à l'optimisation de ressources tant humaines, matérielles que financières. Des analyses de régression ont été effectuées sur les données recueillies par administration du questionnaire auprès d'un échantillon par convenance de 123 gestionnaires des PME. Les conclusions empiriques de cette étude renseignent que les facteurs financiers se présentent comme le principal levier de la décision d'externalisation dans ces entités, suivis des facteurs organisationnels et opérationnels. Par contre, les facteurs stratégiques n'ont pas une influence significative. Ces résultats conduisent à conclure que l'externalisation comptable pour ces PME relève avant tout d'une logique de rationalisation financière et d'efficacité interne, plutôt que d'un choix stratégique durable. Cette recherche permet non seulement d'approfondir la compréhension de ce phénomène sur le plan scientifique, mais aussi de fournir des renseignements utiles à la prise des décisions et au pilotage de ces entités.

Mots clés : Externalisation comptable, décision d'externalisation, PME, facteurs explicatifs et régression logistique.

Abstract

This paper aims to analyze the explanatory factors behind the decision to outsource accounting functions among small and medium-sized enterprises (SMEs) in the city of Matadi. The relevance of this research lies in the current concerns of Congolese SME managers, particularly regarding the optimization of human, material, and financial resources. Regression analyses were conducted on data collected through a questionnaire administered to a convenience sample of 123 SME managers. The empirical findings of this study indicate that financial factors constitute the primary driver of the outsourcing decision in these entities, followed by organizational and operational factors. In contrast, strategic factors do not have a significant influence. These results suggest that accounting outsourcing among these SMEs is primarily driven by considerations of financial rationalization and internal efficiency rather than by a long-term strategic choice. This research not only deepens the scientific understanding of this phenomenon but also provides useful insights for decision-making and management within these entities.

Keywords : Accounting outsourcing, outsourcing decision, SMEs, determinants, logistic regression

Introduction

Il y a plusieurs décennies, l'externalisation des fonctions est considérée comme l'une des pratiques organisationnelles ayant connu un déploiement à large échelle tant dans le secteur public que privé. Elle s'applique à la fois dans des activités industrielles et des services. Ainsi, au départ, les activités périphériques telles que le nettoyage, la restauration, le gardiennage étaient plus externalisées. Actuellement, même les activités plus stratégiques à l'instar de la logistique, l'informatique font aussi l'objet de cette dynamique organisationnelle ; et la fonction comptable n'en est pas épargnée.

La décision d'externaliser demeure stratégique dans la mesure où elle conduit à engager l'entité dans une période plus ou moins longue. Elle se matérialise par la sélection d'un prestataire, la conclusion d'un accord de délégation et la gestion de cet accord (Sebti, 2007).

N'étant pas nouveau, le phénomène de l'externalisation tire son fondement dans les théories classiques du « faire ou faire faire » (Williamson, 1975) développées dans le cadre de la recherche d'économies d'échelle. Il a connu plusieurs évolutions dès son apparition dans les années 70, de façon plus notable aux États-Unis et en Grande-Bretagne, dans la perspective de l'optimisation des coûts. Dans les deux décennies suivantes, ce phénomène s'est construit dans une logique de mutualisation des moyens, de la quête continue de productivité et d'optimisation des ressources de production. Au début de 21^{ème} siècle, cette dynamique a enregistré un développement significatif causé par les évolutions économiques liées à la nouvelle technologie de la communication et à la croissance de la production sous la logique « time to market » (Jmal & Halioui, 2011).

Né aux États-Unis, le terme « outsourcing » traduisant l'idée d'utilisation des ressources externes « outside - ressource - using », le concept « externalisation » a fait son apparition peu après en France, à la fin des années quatre-vingt, désignant ce que l'on fait faire à d'autres (Francastel, 2001).

L'externalisation renvoie à l'opération selon laquelle une entité *« confie ou achète une activité, un bien ou un service et son management, préalablement réalisé(e)s en interne et qui concernent des fonctions encore indispensables à la chaîne de création de valeur, à un prestataire ou à un fournisseur extérieur plutôt que de les réaliser en interne, pour une meilleure performance »* (Barthélemy, 1999 ; Chanson, 2003 ; Tondeur & De La Villarmois, 2003, Ivanaj & Masson-Franzil, 2005). L'externalisation permet à l'entreprise de tirer profit des compétences éprouvées de prestataires spécialisés afin d'améliorer sa performance (Odode, et al. 2025).

En effet, Tort (2003) soutient que l'externalisation de la fonction administrative et comptable représente une innovation organisationnelle favorisée par le progrès de l'informatique et des systèmes intégrés de gouvernance assurant une diffusion en temps réel des informations. Par ailleurs, il sied de constater que le développement de cette forme organisationnelle paraît la réponse aux préoccupations de la recherche d'optimisation des services administratifs et comptables. La fonction comptable constitue une activité importante souvent coûteuse mais non réellement stratégique susceptible d'être externalisée sans trop de difficulté.

Ainsi, les mutations comptables, les réformes récurrentes rendant les normes comptables plus complexes, les exigences liées à la présentation de l'information comptable de qualité nécessitant des compétences requises et les contraintes en termes de coûts et de performance des PME incitent-elles de plus en plus des dirigeants à recourir à l'externalisation partielle ou totale de leurs activités comptables. Les PME de la ville de Matadi ne sont pas épargnées de cette réalité.

En effet, la littérature scientifique indique que le recentrage sur le cœur du métier et la réaffectation des ressources, l'allègement de la structure, le renforcement de la capacité d'adaptation, l'amélioration de la qualité du service et l'optimisation et le contrôle des coûts traduisent les aspirations majeures des dirigeants d'entreprises en ce qui concerne l'externalisation de la fonction comptable. En tout état de cause, une analyse minutieuse des travaux antérieurs (Tondeur, et al., 2004 ; Chanson, 2006 ; Huynh, 2010 ; Jmal et Halioui, 2011 ; Chanson & Rougès, 2012 ; Floquet & Labardin, 2014 ; Douanla, et al., 2019 ; Agbède & Hounkou, 2022) portant sur la décision d'externalisation de la fonction comptable démontre la force de ces facteurs dans la prise de cette décision. Néanmoins, il sied de relever l'insuffisance de fondements empiriques attestant la pertinence de ces facteurs dans le contexte congolais caractérisé par la réforme de la comptabilité et de la profession comptable.

La problématique de cette recherche puise sa légitimité dans les préoccupations actuelles des dirigeants des PME congolaises qui consistent à optimiser les ressources financières, matérielles et humaines.

Dès lors, cette étude vise à répondre à la question principale suivante : quels sont les facteurs qui expliquent la décision d'externalisation de la fonction comptable dans les PME de Matadi ? Ainsi, son objet est de relever les facteurs prédominant dans la prise de décision d'externalisation comptable dans les PME de la ville de Matadi en s'inspirant de la théorie institutionnelle, de coût de transaction, des ressources et de la contingence et d'autres travaux empiriques.

Sur le plan théorique, cette recherche enrichit les travaux antérieurs en testant empiriquement, dans le contexte encore peu documenté de la République Démocratique du Congo, un modèle multidimensionnel d'explication de la décision d'externalisation comptable. Elle permet de préciser le poids de chaque facteur dans le contexte des PME congolaises. Sur le plan managérial, elle fournit aux dirigeants des PME et aux cabinets comptables des éléments d'aide à la décision pour orienter leurs pratiques d'externalisation et optimiser la gestion interne des ressources.

De ce fait, la démarche analytique de ce papier s'articule autour de deux parties outre l'introduction, la conclusion et l'implication des résultats. La première est consacrée à la revue de la littérature sur les théories d'externalisation et les études empiriques sur cette thématique débouchant au cadre théorique et la seconde porte sur l'analyse empirique des résultats présentant successivement le cadre méthodologique, les résultats et la discussion.

1. Revue de la littérature

Etant donné que la littérature fait mention de l'absence d'une véritable théorie générale de l'externalisation (Barthélemy, 2006 ; Barthélémy, 2000 ; Ghertman, 2006 ; Masson, 2006 ; Chanson, 2014 ; Marhoui, et al., 2022 ; Puitassa, et al., 2024), la majorité d'auteurs disent que ce phénomène peut être appréhendé par une pluralité des théories. Ainsi, l'analyse réalisée dans cette étude s'appuie sur quatre théories telles qu'exploitées dans les travaux de Roberts et Greenwood (1997) pour analyser le processus décisionnel de l'externalisation. Il s'agit de la théorie institutionnelle, de coût de transaction, des ressources et de la contingence.

1.1. Décision d'externalisation et théorie de coût de transaction

Issue des travaux de Coase (1937) et de Williamson (1975), la théorie de coût de transaction apporte un éclairage sur le processus décisionnel des dirigeants d'entreprises en matière d'organisation. Selon cette théorie, il existe trois manières d'organiser une activité. Soit avec une structure de gouvernance « firme » en réalisant cette activité soi-même, soit avec une structure de gouvernance « marché » en la confiant au marché et soit avec une structure de gouvernance « hybride » en la faisant réaliser par un prestataire avec une relation étroite et durable entretenue.

L'externalisation, d'après Quélin (2003), traduit une structure de gouvernance hybride dans la mesure où elle constitue une forme particulière de coopération inter-organisationnelle. Cette théorie de coût de transaction facilite l'explication du choix de recours à l'externalisation grâce au choix du mode d'organisation le plus optimal adapté à l'entreprise par l'intégration ou la

désintégration verticale (Jmal & Halioui, 2011 ; Marhoui, et al., 2022). Ainsi, la meilleure structure, entre maintenir une activité en interne et l'externaliser, est celle qui conduit à la minimisation de l'ensemble des coûts transactionnels et de production.

D'après cette théorie, l'incertitude, la fréquence des échanges et la spécificité d'investissement constituent les trois dimensions fondamentales de la transaction. Ces derniers sont en lien avec les attitudes des agents économiques qui influenceront sur les coûts de transaction.

Il convient de relever que dans la pratique le choix de la structure n'est strictement fondé sur l'efficacité. Elle est aussi tributaire des logiques institutionnelles à l'instar des activités comptables qui sont règlementées et encadrées dans un environnement institutionnel. C'est ainsi que la théorie institutionnelle recommande une contribution supplémentaire à la réflexion sur la décision d'externalisation.

1.2. Décision d'externalisation et théorie institutionnelle

Les travaux de Meyer et Rowan (1977) démontrent que les environnements institutionnels ont une forte influence sur les organisations, notamment sur le changement de structures formelles, le succès de l'organisation et sa pérennité. La prise en compte des règles institutionnelles dans les structures formelles concourt à la consolidation de la légitimité, à l'accroissement des ressources et à l'amélioration de la capacité de résilience pour ces organisations.

Cependant, la présence des institutions diminue la marge décisionnelle des acteurs qui se trouvent limités face à un nombre réduit d'options offertes par ces dernières. Cette restriction dépend de deux types de contraintes lors du processus de prise de décision, il s'agit des contraintes préconscientes et des contraintes post-conscientes (Roberts & Greenwood, 1997). Pour les premières, les acteurs ignorent certaines alternatives et pour les secondes, les acteurs n'ont pas la possibilité de mettre en place certaines alternatives n'ayant pas la possibilité d'être acceptées au sein du champ institutionnel.

Ainsi, la contribution principale de cette théorie au sujet de l'externalisation est appréhendée par le glissement de l'analyse des comportements organisationnels caractérisés par la recherche de l'efficacité vers la recherche de la légitimité. De ce fait, le recours à l'externalisation se positionne comme levier permettant d'atteindre un certain degré de légitimité et de conformité aux règles (Jmal & Halioui, 2011).

1.3. Décision d'externalisation et théorie des ressources et des compétences

La théorie des ressources et celle des coûts de transaction sont des théories classiques et sont plus fréquemment mobilisées pour expliquer la décision d'externalisation.

La théorie des ressources et des compétences, développée dans les années 1980 par Barney et Hamel, vise la détermination des facteurs qui constituent la base structurelle de l'avantage concurrentiel. Elle est basée sur le principe selon lequel les disparités dans l'efficacité organisationnelle entre des entités du même secteur peuvent trouver leurs explications par les différences dans les ressources et les compétences (Barthélémy, 2001).

Dans cette optique, l'objectif du gestionnaire, d'après Barthélémy (2004), doit consister à l'identification, la protection, l'exploitation et la création des ressources et des compétences contribuant à générer un avantage concurrentiel soutenable.

Les contributions majeures de la théorie de ressources à la compréhension du phénomène d'externalisation se fondent sur deux notions, à savoir le recentrage sur le cœur de métier et le différentiel de performance. Tondeur et al. (2004) soutiennent que la théorie des ressources contribue à expliquer l'externalisation à travers le transfert des compétences jugées non stratégiques au prestataire afin de prioriser l'affectation des ressources sur les compétences jugées stratégiques d'une part et le développement de nouvelles compétences dites stratégiques pour la gestion de la relation avec le prestataire d'autre part. On parle de différentiel de performance lorsqu'une firme vise, par le recours au marché, une prestation plus efficiente que celle qu'elle pourrait produire en interne.

1.4. Décision d'externalisation et théorie de contingence

D'après la théorie de contingence, les caractéristiques de l'environnement constituent un déterminant important de la structure de l'entreprise. Ainsi, l'efficacité d'une structure résulte de l'adéquation entre les facteurs de contingence et les paramètres conceptuels de cette structure.

Dans la recherche des facteurs contextuels pouvant expliquer les modes d'organisation, les théoriciens de contingence ont identifié, d'une part les théories reliant les modalités organisationnelles à des variables internes telles que la taille, l'âge et la technologie et d'autre part celles associant les modalités organisationnelles à des variables externes notamment l'instabilité, l'incertitude, etc. (Valant, 2012)

Les travaux de Tondeur et Villarmois (2003) constituent les recherches pionnières ayant mobilisé pour la première fois la théorie de la contingence en vue d'expliquer la décision d'externalisation fonction comptable et financière. Ces auteurs tentent de montrer le lien existant entre la décision de centraliser ou décentraliser la fonction comptable avec les facteurs environnementaux. Et ils ont abouti à la conclusion selon laquelle l'accroissement de

l'instabilité environnemental conduit les firmes à centraliser la fonction comptable, tout en affirmant que le facteur environnemental est déterminant dans le cas d'externalisation de la fonction comptable.

1.5. Fondements empiriques des déterminants de la décision d'externalisation et formulation des hypothèses

Sur base de plusieurs enquêtes menées entre 1991 et 1996 auprès de mille deux cents entreprises américaines, The Outsourcing Institute a identifié et classé les raisons (facteurs) majeures conduisant les entreprises à externaliser certaines de leurs fonctions. S'inspirant de ce rapport de recherche, Jmal et Halioui (2011) ont effectué une classification de ces facteurs en quatre groupes homogènes, à savoir les facteurs stratégiques, les facteurs organisationnels, les facteurs opérationnels et les facteurs financiers. L'approche analytique de la présente recherche s'appuie sur le classement issu de ces travaux. Abgède et Hounkou (2022) soulignent que le recours à l'externalisation de la fonction comptable offre de multiples avantages à l'entité tant sur le plan stratégique, organisationnel, financier qu'opérationnel.

1.5.1. Facteurs stratégiques d'externalisation

En effet, l'aspect stratégique exerce une influence déterminante sur le choix d'externaliser la fonction comptable. Il se dégage de la littérature que les raisons de recentrage sur le cœur de métier, de facilitation des opérations de reengineering et de réaffectation des ressources relèvent de cet aspect stratégique du recours à l'externalisation du fait qu'elles permettent à la firme de se concentrer aux activités qui contribuent plus fortement à la création de valeur en son sein, d'améliorer ses performances en renforçant ses processus de création de valeur et de concentrer ses ressources aux activités plus stratégiques. Les résultats de recherches de Bréchet et Mévellec (1999) corroborés à ceux d'Abgède et Hounkou (2022) montrent que la maîtrise des sources d'avantages concurrentielles par la firme lui permet d'être compétitive, de constituer et de maintenir un ou plusieurs avantages concurrentiels. Selon Tondeur et al. (2004), le recours à l'externalisation manifeste avant tout le souhait de se concentrer sur le cœur de métier de la firme. L'externalisation de la fonction comptable permet aux entreprises de dégager des ressources qui pourront être injectés dans les activités stratégiques. Ainsi, la première hypothèse de cette étude est formulée comme suit :

H1 : les facteurs stratégiques influencent positivement la décision d'externalisation de la fonction comptable des PME de la ville de Matadi.

1.5.2. Facteurs organisationnels d'externalisation

Quélin (2003) souligne que l'option d'externaliser une fonction conduit l'entité à choisir une structure organisationnelle. Ainsi, les avantages organisationnels d'une opération d'externalisation comptable sont appréhendés dans l'allégement de la structure organisationnelle en rendant l'organisation flexible, dans les solutions aux problèmes non entièrement résolus à l'intérieur de l'entreprise et dans l'accession au système d'information de haut niveau, mis régulièrement à jour et maîtrisés par des experts. L'externalisation comptable peut constituer une réponse à certaines difficultés auxquelles font face les gestionnaires d'entreprises, soit par l'absence de l'expertise interne au sein du service comptable, soit le départ d'un responsable et soit le sur ou sous-activité. Le recours à des experts permet d'accéder aux solutions optimales face à l'évolution de la technologie et du système d'information comptable (Touré & Seoulo, 2024 ; Mflouapon & Tsassonhoua, 2023). Les recherches d'Agbède et Hounkou (2022) démontrent que le recours à l'externalisation permet de pallier aux insuffisances de compétence du personnel dans certaines spécialités des activités comptables nécessitant une technicité et une expertise notable. Ces considérations conduisent à formuler la deuxième hypothèse de la manière suivante :

H2 : les facteurs organisationnels influencent positivement la décision d'externalisation de la fonction comptable des PME de la ville de Matadi.

1.5.3. Facteurs opérationnels d'externalisation

Les facteurs opérationnels trouvent leur origine dans le cadre institutionnel de la fonction comptable (théorie institutionnelle). La comptabilité est une discipline réglementée et évolutive (Agbède et Hounkou, 2022). Ainsi, la complexité comptable résulte de cette réglementation dense et évolutive. Selon Tort (2012), les domaines comptables sont caractérisés par la complexité des systèmes due à l'évolution ou à l'instabilité, la technicité accrue et l'interaction avec d'autres disciplines. Face à l'évolution technologique et sous contrainte de ressources, chanson (2012) affirme qu'il est fréquent pour les entreprises de faire appel aux experts comptables pour la tenue de leur comptabilité. Sur le plan opérationnel, le recours à l'externalisation comptable est motivé par l'amélioration de la performance de cette fonction en accédant à l'expertise des prestataires expérimentés, l'assurance sur le respect des règles comptables, fiscales et sociales et au respect des délais de préparation des informations comptables et de déclaration et de paiement des impôts et taxes.

Aussi, les travaux de Hounkou (2016) et de Chanson et Rougès (2006) avancent qu'en externalisant leur fonction comptable, les entreprises expriment le vœu de voir leur comptabilité être tenue conformément aux normes en vigueur pour se prémunir contre le risque de redressement fiscal. Selon les recherches d'Agbède (2021), le respect des règles comptables, fiscales et sociales, le respect des délais de déclaration et de paiement des impôts et taxes, la défense des intérêts fiscaux de l'entreprise, la réduction et le contrôle des coûts et l'amélioration de la performance constituent principaux déterminants de l'externalisation de la fonction comptable. Les Travaux de Chanson et Rougès (2012) et de Ngongang et Ngoe (2021) démontrent que les dirigeants d'entreprises recourent à l'externalisation de leur comptabilité pour signaler la qualité d'informations comptables et financières qu'ils rendent publiques au profit des parties prenantes à l'entreprise, notamment l'administration fiscale. Dans le même sens, il ressort de l'enquête de Grant (2009) que la majorité des gestionnaires, externalisant leur fonction comptable ou envisageant de le faire, considèrent le respect des règles comptables, fiscales et sociales garantissant une meilleure qualité des informations comptables comme l'un des principaux déterminants de leur choix. De ces considérations résultent la troisième hypothèse qui est formulée comme suit :

H3 : les facteurs opérationnels influencent positivement la décision d'externalisation de la fonction comptable des PME de la ville de Matadi.

1.5.4. Facteurs financiers d'externalisation

Il sied de constater que la théorie de coût de transaction demeure la plus mobilisée pour expliquer ce phénomène. La littérature présente les facteurs financiers comme étant la principale raison qui pousse les entreprises à externaliser leur comptabilité. Ils se traduisent par la réduction et le contrôle des dépenses relatives à la tenue de la comptabilité dans l'entreprise, la variabilisation des dépenses de la tenue de la comptabilité connues grâce aux factures du prestataire et l'obtention des fonds suite à la suppression totale ou partielle du service en interne. Pour Barthélemy et Donada (2007), l'externalisation conduit au gain de flexibilité par le fait que les charges fixes sont transformées en charges variables. L'entité qui externalise une fonction paye seulement les prestations de l'expert-comptable et n'investit pas dans le personnel et dans les équipements. Dans le même ordre d'idées, Touré et Seoulu (2024) soutiennent que l'entité qui externalise réalise des économies internes importantes, d'où la réduction des coûts, suite à la mise commun des ressources ainsi que la spécialisation et l'expertise du prestataire.

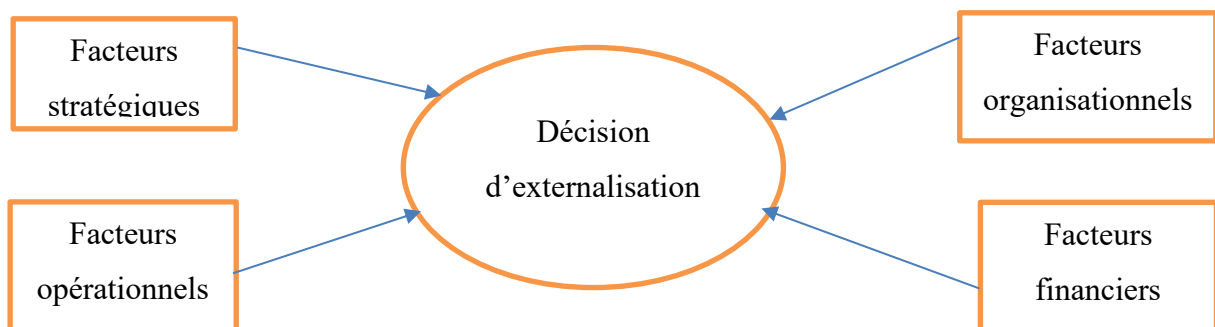
Les recherches empiriques portant sur les décisions d'externalisation ont confirmé la prépondérance des facteurs financiers avancée par ces arguments. Les résultats de recherche de

Barthélemy (2001) confirment que la décision d'externalisation procure des gains financiers à la firme qui entreprend cette opération. Ces résultats vont dans le même sens que ceux des travaux d'Agbède et Hounkou (2022) et Puitassa et al. (2023) selon lesquels les entreprises qui externalisent leur fonction comptable poursuivent l'objectif de réduction de coût. Ils démontrent que l'externalisation de la fonction comptable revient moins coûteuse par rapport à la réalisation de la comptabilité à l'interne. Nobes et Parker (1991) avancent que l'externalisation de la comptabilité améliore la qualité des rapports financiers et entraîne la réduction des coûts, en libérant ainsi des ressources pour le financement de la croissance. Ces considérations conduisent à formuler la quatrième hypothèse de manière suivante :

H4 : les facteurs financiers influencent positivement la décision d'externalisation de la fonction comptable des PME de la ville de Matadi.

Sur base des éléments présentés ci-avant, il est possible de conclure l'existence de l'influence de ces facteurs identifiés sur la décision d'externalisation comptable des PME. Cela conduit à élaborer le modèle théorique de cette recherche comme suit :

Figure 1 : modèle théorique de la recherche



Source : les auteurs

Ce postulat théorique sera soumis à une vérification empirique à partir des données collectées auprès d'un échantillon des PME de la ville de Matadi.

2. Analyse empirique des résultats

2.1. Cadre méthodologique

Il est question, dans ce sous-point, de présenter les mesures des variables de l'étude, le processus d'échantillonnage utilisé et les variables de description.

2.1.1. Opérationnalisation des variables

Le modèle théorique de cette étude présentée ci-avant met en relation quatre variables indépendantes et une variable dépendante.

2.1.1.1. Mesure de la variable dépendante : l'externalisation comptable

La revue de la littérature sur l'externalisation comptable révèle que ce concept n'a pas encore fait l'objet d'une mesure spécifique. Certaines recherches ont recouru aux processus comptables tels que définis par le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables de France (Jmal & Haliou, 2011 ; Douanla, et al., 2019) et d'autres se sont appuyés sur le degré d'externalisation (Chanson & Rougès, 2012 ; Kadouamaï & Degos, 2017 ; Mfouapon & Tsassonhoua, 2023). C'est la deuxième approche qui a été retenue dans cette recherche. Cette variable dépendante correspond au degré d'externalisation de la fonction comptable. Elle a été opérationnalisée comme une variable binaire indiquant le niveau de délégation confié au prestataire externe : il s'agit de 0 pour l'externalisation partielle (seules certaines tâches comptables sont confiées au prestataire) et de 1 pour l'externalisation totale (l'ensemble du processus comptable est externalisé).

La nature binaire de cette variable dépendante implique le recours à la régression logistique binaire pour l'analyse des données. Il sera question d'estimer des effets des facteurs stratégiques, organisationnels, opérationnels et financiers sur la probabilité qu'une PME de la ville de Matadi opte pour une externalisation totale de sa fonction comptable plutôt que partielle.

2.1.1.2. Mesure des variables indépendantes : facteurs explicatifs de l'externalisation

Les facteurs susceptibles d'expliquer le recours à l'externalisation comptable constituent les variables indépendantes de cette étude. Comme présenté ci-avant, ces facteurs sont classés en quatre groupes homogènes suivant les travaux de Jmal et Haliou (2011), à savoir les facteurs stratégiques, les facteurs organisationnels, les facteurs opérationnels et les facteurs financiers. La mesure de ces variables repose sur un questionnaire constitué d'items élaborés à partir des éléments composant chaque catégorie de ces facteurs. Faute d'échelles standardisées reconnues de manière unanime dans ce champ, les items ont fait l'objet d'une validation de contenu par des experts universitaires et professionnels, ensuite un pré-test auprès d'un groupe réduit de gestionnaires de PME en vue d'en assurer la clarté et l'adéquation contextuelle. L'échelle de type Likert à trois points allant de 1 (pas d'accord) à 3 (d'accord) a été utilisé dans cette étude. Ce choix méthodologique est dicté par des enseignements de la pré-enquête et de la nécessité de simplifier les modalités de réponse compte tenu de l'hétérogénéité du niveau d'instruction des répondants. Cela a permis de limiter les biais de compréhension. Bien que cette échelle ait

réduit la finesse de variation observée. La cohérence interne et la validité de ces construits ont été confirmées par l'alpha de Cronbach et l'analyse factorielle exploratoire.

2.1.2. Méthodes de recueil et d'analyse des données

La démarche méthodologique de cette recherche consiste, dans un premier temps, en une analyse documentaire, puis, dans un second temps, en la formulation d'hypothèses qui seront ensuite soumises à l'épreuve des faits. Le positionnement épistémologique positiviste avec une approche hypothético-déductive a été adopté. La population cible est les petites et moyennes entreprises de la ville portuaire de Matadi en République Démocratique du Congo avec un échantillon non probabiliste. Il a fallu aussi tenir compte de l'acceptation et la disponibilité des gestionnaires pour répondre à ce questionnaire d'enquête. Sur 180 questionnaires distribués entre juin et août 2025, 152 ont été retournés, parmi lesquels 123 étaient correctement remplis et exploitables dans le cadre de cette étude. Cette étude considère comme PME toute entreprise disposant de moins de 50 employés. Ce critère, basé principalement sur la taille en effectif, a été utilisé pour identifier les unités répondant au périmètre de l'étude.

L'analyse de ces données recueillies a été réalisée grâce aux différents outils statistiques dont les tris à plats pour la description des variables descriptives de l'étude, l'Analyse Factorielle Exploratoire pour identifier les facteurs latents qui expliquent l'externalisation tel que présenté plus haut. Pour étudier la relation existante entre les facteurs d'externalisation de la comptabilité, la régression logistique binaire a été mise en contribution.

2.1.3. Statistique descriptive des variables de profil des PME étudiées

Il ressort de l'analyse descriptive que la majorité des PME sous analyse évolue dans le secteur de commerce (53,7%), suivie de celles exerçant dans le secteur de service (43,1%) et celles du secteur industriel ne représentent que 3,3% de l'échantillon. La plupart de ces PME ont plus de cinq d'existence (79,7%) et 5,7% ont plus de 20 ans. Pour la taille, 50,4% de ces PME ont entre 10 et 20 employés ; 47,2% moins de 10 employés et 2,4% plus de 20 employés. Concernant la tenue de la comptabilité, la majorité de ces PME (88,6%) affirme qu'il existe une partie de comptabilité en interne. A propos de comptable interne, les résultats indiquent que la majorité des comptables internes des PME sous étude ont de diplôme de licence (57,8%) soit en comptabilité ou en d'autres filières de gestion. Et la plupart de ces comptables (47,3%) estiment avoir une connaissance élevée en système comptable OHADA.

Tableau 1 : Matrice de corrélation entre les variables de l'étude

N		1	2	3	4	5
01	Ancienneté	1	,316**	-,052	-,220*	,076
02	Secteur		1	-,012	,405**	-,256**
03	Nbre d'employés			1	-,035	,230*
04	Service comptable				1	-,275**
05	Externalisation					1

Source : Notre enquête.

**, * : significatif au seuil respectif de 1% et 5%.

Le tableau 1 ci-dessus présente la matrice de corrélation entre les variables relatives aux facteurs de contingences et la décision d'externalisation de la fonction comptable par les PME de la ville de Matadi.

Cette matrice de corrélation indique que la décision d'externalisation de la fonction comptable est positivement et significativement liée au secteur d'activité et l'existence d'un service de comptabilité en interne (au seuil de 1%) et au nombre d'employés (au seuil de 5%).

En ce qui concerne les corrélations entre les variables explicatives, bien que certaines corrélations soient significatives, aucun problème sévère de multi colinéarité entre ces dernières n'est décelé dans la mesure où les coefficients de corrélation sont relativement inférieurs à 0,8, suivant l'approche de Rakhecha et Kennedy (1985).

2.2. Présentation et discussion des résultats

Avant de présenter les résultats explicatifs, une Analyse Factorielle Exploratoire (AFE) a été réalisée afin de valider la structure des construits théoriques retenus. Cette démarche vise à identifier empiriquement les dimensions latentes qui influencent la décision d'externalisation de la fonction comptable.

2.2.1. Adéquation de l'échantillon à l'AFE

En vue de prédire la relation qui existe entre les différentes variables du modèle théorique de la recherche, il est opportun de procéder à la validation de l'échelle de mesure des variables indépendantes. Pour ce faire, la règle de Kaiser Mayer Olkin (KMO) ou la règle de valeur propre ont été analysés.

Tableau 2 : Test de factorisation des facteurs explicatifs d'externalisation

Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage.		,710
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-carré approx.	1362,078
	ddl	78
	Signification	<,001

Source : résultats de nos enquêtes, 2025

L'indice de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO) s'élève à 0,710, traduisant une excellente adéquation des données à l'analyse factorielle (Kaiser, 1974). Par ailleurs, le test de sphéricité de Bartlett est significatif ($\chi^2 = 1362,078$, ddl = 78, $p < 0,001$), indiquant que les corrélations entre les items sont suffisamment élevées pour permettre une extraction factorielle fiable.

Ces résultats valident l'utilisation de l'AFE dans le contexte empirique des PME congolaises.

2.2.2. Structure factorielle obtenue

Conformément aux recommandations méthodologiques en sciences gestion, l'AFE a été menée selon la méthode des axes principaux (Principal Axis Factoring), plus appropriée pour l'identification de structures latentes en présence de variables comportementales et organisationnelles. Une rotation oblique (Oblimin) a été privilégiée, considérant que les facteurs explicatifs de la décision d'externalisation présentent souvent des interdépendances conceptuelles et empiriques. Trois critères ont été mobilisés pour déterminer le nombre optimal de facteurs : la règle de Kaiser (valeurs propres > 1), l'analyse du Scree Plot et la cohérence avec les théories mobilisées.

Tableau 3 : Valeurs propres et variance expliquée

Facteurs	Valeur propre	% variance	% Cumulé
Facteurs financiers (FFI)	5,396	41,507	41,507
Facteurs opérationnels (FOP)	2,860	21,998	63,505
Facteurs organisationnels (FOR)	1,275	9,807	73,312
Facteurs stratégiques (FST)	1,025	7,888	81,200

Source : résultats de nos enquêtes, 2025

Les quatre facteurs retenus expliquent 81,2% de la variance totale, ce qui est acceptable pour des données issues de sciences de gestion (Sem, 2018) car ce niveau élevé de la variance confirme la bonne structuration des items.

Tableau 4 : Matrice factorielle après rotation

Matrice des saturations factorielles					
Facteurs d'externalisation comptable		Composante			
		Financiers	Opérationnels	Organisationnels	Stratégiques
FFI1	Pour réduire et contrôler les dépenses relatives à la tenue de la comptabilité dans l'entreprise.	,943			
FFI2	Pour rendre les dépenses de la tenue de la comptabilité variable et connues par les factures du prestataire.	,802			
FOP1	Pour améliorer la performance de la fonction comptable en accédant à l'expertise du prestataire comptable.		,871		
FOP2	Pour s'assurer du respect des règles comptables, fiscales et sociales.		,783		
FOR1	Pour alléger la structure organisationnelle et rendre l'organisation flexible.			,777	
FOR2	Pour trouver des solutions aux problèmes qui ne peuvent trouver une solution en l'intérieur de l'entreprise.			,949	
FST1	Pour se concentrer aux activités contribuant plus fortement à la création de valeur dans l'entreprise.				,685
FST3	Pour concentrer les ressources aux activités plus stratégiques de l'entreprise.				,828
Méthode d'extraction : Factorisation des axes principaux.					
Méthode de rotation : Oblimin avec normalisation Kaiser.					

Source : résultats de nos enquêtes, 2025

Les saturations sont globalement élevées (0,685 à 0,949), ce qui confirme la pertinence de l'organisation en quatre dimensions. Aucune saturation croisée problématique n'a été observée. L'absence de saturations croisées significatives confirme la clarté de la structure factorielle et la pertinence des quatre dimensions mobilisées pour expliquer la décision d'externalisation comptable.

2.2.3. Analyse de la fiabilité interne

La fiabilité de chaque facteur a été vérifiée via l'alpha de Cronbach.

Tableau 5 : coefficient alpha de Cronbach

Construit facteurs explicatifs	Alpha de Cronbach	Nombre d'items
Facteurs stratégiques (FST)	,832	3
Facteurs opérationnels (FOP)	,815	4
Facteurs organisationnels (FOR)	,752	3
Facteurs financiers (FFI)	,854	3

Source : résultats de nos enquêtes, 2025

Il ressort de ce tableau 5 que le coefficient Alpha de Cronbach est supérieur à 0,7. Cela montre que les échelles de mesure présentent une bonne cohérence interne. En d'autres termes, ces items sont donc corrélés entre eux de manière satisfaisante.

2.2.4. Vérifications des hypothèses

Les résultats du modèle de régression logistique binaire entre les facteurs explicatifs d'externalisation et la décision d'externalisation permettent de tester les hypothèses de cette recherche. L'objectif est d'évaluer l'influence des différentes variables explicatives sur la probabilité d'une externalisation totale, afin de déterminer lesquelles exercent un effet statistiquement significatif.

Tableau 5 : Estimation des paramètres du modèle entre la décision d'externalisation et les facteurs explicatifs

		B*	E.S.	Wald	Ddl	Signif	Exp (B)	IC95%	Exp(B)
Variable	Facteurs stratégiques	0,38	0,34	1,25	1	0,264	1,46	0,74	2,88
	Facteurs opérationnels	0,70	0,28	6,25	1	0,012	2,01	1,16	3,48
	Facteurs organisationnels	0,85	0,37	5,28	1	0,022	2,34	1,13	4,83
	Facteurs financiers	1,18	0,35	11,36	1	0,001	3,25	1,65	6,41
a.	b.	c. Variables entrées à l'étape 1 : V15 ; * Significatif au seuil de 0,05							
-2log-vraisemblance		104,76							
R-deux de Cox & Snell		0,32							
R-deux de Nagelkerke		0,41							
Valeur du khi-deux		28,47							
Probabilité du khi-deux (signif.)		0,0001							

Source : Réalisé par nos soins

Il ressort de ce tableau que les facteurs stratégiques n'ont pas d'effet significatif sur la décision d'externalisation ($p = 0,264$). Toutefois, ces facteurs bien que non significatifs influencent 1,46 fois plus la décision d'externalisation de la fonction comptable. Considérant ces statistiques, la première hypothèse n'est pas validée. En effet, les facteurs stratégiques n'expliquent pas la décision significativement la décision d'externaliser totalement ou partiellement la comptabilité dans les PME de la ville de Matadi. Ces résultats se trouvent en déphasage avec les conclusions empiriques mise en évidence par Tondeur et al. (2004), selon lesquels le recours à l'externalisation reflète avant tout la stratégie de l'entreprise visant à focaliser ses ressources sur son cœur de métier.

Les trois autres facteurs exercent une influence significative sur la probabilité d'externaliser totalement la fonction comptable dans les PME de la ville de Matadi : les facteurs financiers ($B = 3,25$), les facteurs organisationnels ($B = 2,34$) et les facteurs opérationnels ($B = 2,01$).

Le test Omnibus du modèle ($\chi^2 = 28,47$, $p < 0,001$) confirme que le modèle avec ces quatre variables est significativement meilleur qu'un modèle sans variable. Les indices R^2 de Cox & Snell (0,32) et de Nagelkerke (0,41) indiquent que le modèle explique une part importante de la variation de la décision d'externalisation. Ces résultats indiquent que les facteurs intégrés améliorent significativement la capacité du modèle à prédire le recours à une externalisation comptable totale.

Par les statistiques qui précèdent, la deuxième l'hypothèse est validée. Autrement dit, les facteurs organisationnels influencent positivement et significativement la décision d'externalisation de la comptabilité dans les PME de la ville de Matadi sous étude. Ces résultats corroborent les conclusions des travaux de Mfouapon et Tsassonhoua (2023) et ceux de Touré et Seoulou (2024) selon lesquelles l'intervention d'experts favorise l'adoption de solutions optimales face aux mutations technologiques et aux changements des systèmes d'information comptable. Ces résultats se trouvent également en phase avec ceux d'Agbède et Hounkou (2022) qui démontrent que la recherche de la performance organisationnelle conduit les PME à externaliser leur comptabilité.

Aussi, la troisième hypothèse est validée. Autrement dit, les facteurs opérationnels influencent positivement et significativement la décision d'externalisation comptable dans les PME de la ville de Matadi. Ces conclusions sont en droite ligne avec les résultats de recherche d'Agbède (2021) qui indiquent que le respect des règles comptables, fiscales et sociales, le respect des délais de déclaration et de paiement des impôts et taxes et la défense des intérêts fiscaux de l'entreprise se relèvent parmi les principaux déterminants de l'externalisation comptable. Les conclusions de travaux de Grant (2009) vont aussi dans le même sens du fait qu'elles suggèrent que l'un des principaux déterminants du choix de l'externalisation comptable est la recherche de la garantie du respect des règles comptables, fiscales et sociales assurant une meilleure qualité des informations comptables.

La quatrième hypothèse aussi est validée dans la mesure où les facteurs financiers exercent le plus fort et le plus significatif. Ces résultats sont similaires aux conclusions des recherches de Nobes et Parker (1991), Touré et Seoulou (2024), Barthélemy (2001), Agbède et Hounkou (2022) qui démontrent que les entités décident d'externaliser la totalité ou une partie de leur fonction comptable pour réduire les dépenses relatives à la tenue de leur comptabilité et pour chercher à contrôler ces dépenses.

En guise de synthèse, les résultats issus de ce modèle de régression logistique binaire indiquent que les variables explicatives retenues rendent compte de manière satisfaisante de la propension

des PME étudiées à externaliser leurs activités comptables. Parmi ces déterminants, les facteurs financiers se présentent comme le principal levier de la décision ($B=3,25$; $p=0,001$), suivis des facteurs organisationnels ($B=2,34$; $p=0,022$) et opérationnels ($B=2,01$; $p=0,012$). Cependant, les facteurs stratégiques n'influencent pas significativement ($B=1,46$; $p=0,264$). Ces résultats corroborent en partie les conclusions de travaux de Jmal et Halioui (2011) selon lesquelles les entités recourent à l'externalisation de certains processus comptables dans une logique de recherche d'efficience, illustrée par la prépondérance des facteurs financiers, mais également dans une optique de renforcement de leur légitimité organisationnelle, mis en évidence par la primauté des facteurs opérationnels.

Aussi, la comparaison des résultats révèle-t-elle une forte convergence entre cette étude et celle de Hounkou (2016) sur les dimensions organisationnelles, opérationnelles et financières. En revanche, la dimension stratégique présente une divergence notable : dans le contexte béninois, elle apparaît comme un effet induit de l'assistance comptable, tandis qu'elle ne constitue pas un déterminant significatif de la décision d'externaliser dans le PME de Matadi. Cette différence indique, dans le contexte congolais, l'externalisation comptable est principalement motivée par des considérations pragmatiques et financières plutôt que par une démarche stratégique formalisée.

Comparés à ceux de Puitassa et al. (2023), nos résultats confirment que la réduction des coûts et les impératifs de conformité constituent des déterminants majeurs de l'externalisation dans les PME, ce qui reflète une convergence forte sur les dimensions financière et opérationnelle. Puitassa et al (2023) identifient le recentrage stratégique comme un facteur influent, cette dimension n'apparaît pas significative dans notre étude, suggérant que les PME de Matadi recourent à l'externalisation pour des raisons essentiellement pratiques plutôt que stratégiques. Nous pouvons conclure que ce modèle est satisfaisant. Toutefois, la décision d'externalisation bien qu'expliquée à plus de 41% par les facteurs explicatifs étudiés, il ne demeure que cette décision est aussi influencée par d'autres facteurs notamment les facteurs de contingence structurelle et comportementale.

Conclusion

L'objectif de cette recherche est d'appréhender les facteurs prédominant dans le processus décisionnel de l'externalisation de la fonction comptable dans les PME. Sur base d'une approche méthodologique quantitative, cette recherche s'est appuyée sur la régression logistique binaire effectuée à partir des données recueillies par une enquête par questionnaire

menée auprès d'un échantillon de cent vingt-trois PME de la ville de Matadi ayant externalisé leurs activités comptables auprès des cabinets comptables.

Les estimations obtenues à partir du modèle de cette régression confirment la pertinence des variables explicatives sélectionnées, celles-ci permettent d'expliquer de manière significative la propension des PME étudiées à externaliser leurs fonctions comptables. L'analyse met en évidence la prépondérance des facteurs financiers dans la décision d'externalisation, complétée par l'effet positif, quoique moindre, des facteurs organisationnels et opérationnels. A l'inverse, les facteurs stratégiques ne jouent pas un rôle déterminant dans le processus décisionnel. Ces résultats conduisent à conclure que l'externalisation comptable pour ces PME relève avant tout d'une logique de rationalisation financière et d'efficacité interne, plutôt que d'un choix stratégique durable.

Les résultats de cette étude fournissent des orientations pratiques pour les dirigeants de PME, qui peuvent désormais arbitrer plus efficacement entre internalisation et externalisation de leur comptabilité en tenant compte des déterminants financiers, organisationnels et opérationnels. Ils soulignent également la nécessité, pour les cabinets comptables, d'adapter leurs offres aux contraintes économiques et aux besoins organisationnels des PME. Enfin, ils invitent les pouvoirs publics à renforcer l'environnement institutionnel de l'externalisation, à travers des mécanismes d'incitation, des mesures de simplification comptable et des programmes d'accompagnement visant à améliorer la qualité de l'information financière et la capacité des dirigeants à piloter leur entreprise.

Les limites de cette recherche se situent d'abord au niveau méthodologique dans la mesure où elle repose sur un échantillon non probabiliste de convenance, établi selon la disponibilité des gestionnaires interrogés. Cette approche peut générer un biais de sélection car ces PME répondantes peuvent être plus structurées ou plus ouvertes à l'externalisation que la moyenne. Les résultats ne sont donc pas généralisables à l'ensemble des PME de Matadi, mais reflètent les tendances observées au sein de l'échantillon.

Aussi, convient-il d'admettre que cette étude ne constitue qu'un point de départ d'une recherche plus approfondie sur ce sujet dans le contexte congolais afin de trouver plus de détail sur les déterminants d'externalisation allant de la décision jusqu'à la réussite de cette opération. Aussi, cette étude devrait-elle être élargie non seulement sur une plus grande échelle qu'une ville, en menant une enquête plus représentative sur le plan national en le faisant précéder d'une étude exploratoire en vue d'une bonne contextualisation, mais aussi en intégrant d'autres dimensions, notamment les facteurs institutionnels, comportementaux et relationnels.

BIBLIOGRAPHIE

- Agbède, O P C (2021). *Mécanismes de gouvernance, Externalisation de la fonction comptable et performance financière des PME au Bénin*, Thèse de doctorat unique, Université d'Abomey-Calavi Bénin
- Agbède OPC & Hounkou, CE., (2022). Décision d'externalisation de la fonction comptable comme alternative d'optimisation de la performance des PME. *Revue Alternatives Managériales et Economiques*, n°4, Vol 4, p : 76-95.
- Barthélemy, J. (1999). Externalisation : une forme organisationnelle nouvelle. Communication au Congrès de l'Association Internationale de Management Stratégique.
- Barthélemy, J. (2001). *Stratégies d'externalisation : préparer, décider et mettre en œuvre l'externalisation d'activités stratégiques*. Dunod.
- Barthélemy, J. (2004). Comment réussir une opération d'externalisation. *Revue française de gestion*, n°151, Vol. 4, p.9-30
- Barthélemy, J. (2006). La renégociation des contrats d'externalisation : une analyse empirique. *Finance Contrôle Stratégie*, n°2, Vol. 9, pp. 6-29
- Barthélemy, J. (2000). *L'outsourcing : une analyse de la forme organisationnelle et des ressources spécifiques externalisées : Test d'un modèle issu de la théorie des coûts de transaction et de l'approche par les compétences*, Thèse de doctorat, HEC.
- Barthélemy, J. & Donada, C. (2007). Décision et gestion de l'externalisation : une approche intégrée. *Revue Française de Gestion*, n°177, Vol 8, pp. 101-111.
- Bréchet, J-P & Mévellec, P., (1999). Pour une articulation dynamique entre stratégie et contrôle de gestion. *Revue Française de gestion*, p.22-37.
- Chanson, G. (2003). Externalisation et performance dans la relation client-prestataire. *Revue Française de Gestion*, n°143, vol. 29, pp. 43-54
- Chanson, G. (2014). Externalisation et théorie des coûts de transaction : analyser un phénomène dynamique avec une théorie statique. *Management International*, n°2. Vol. 18.
- Chanson, G. (2006). *Contribution à l'étude des déterminants de la décision d'externalisation, une analyse dans le secteur de l'édition scolaire*. Thèse de doctorat en Sciences de gestion, Université des Sciences et Technologies de Lille 1, Lille.
- Chanson G. & Rougès, V., (2006). L'externalisation de la fonction comptable : une approche par la théorie positive de la comptabilité. *Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution(s)*, Tunisie.
- Chanson G. & Rougès, V., (2012). L'externalisation de la fonction comptable à l'épreuve de la théorie du signal. *Revue des Sciences de gestion*, Vol. 17, p. 95-207.
- Coase, R.H. (1937). The nature of the firm. Dans Williamson O.E. et Winter S.G. (1993) « The nature of the firme : Origins, evolution and development » (pp. 18-74) Oxford University Press, New York.
- Douanla, C., et al. (2019). Nature des activités externalisées et qualité perçue de l'information comptable dans les entreprises camerounaises. *Revue Internationale des sciences de Gestion*, n° 5, Vol 2, p : 780-803.

- Floquet, M. & Labardin, P., (2014). Les déterminants de la sous-traitance de la fonction comptable dans les entreprises françaises : mesure, évaluation, notation. *Les comptabilités de la société du calcul*, Lille. France.
- Francastel, JC (2001). *Externalisation de la maintenance : stratégies, méthodes et contrats*, Paris, Dunod : L'usine nouvelle ; DL 2001.
- Houngou, C.E. (2016). Faut-il externaliser la fonction comptable des entreprises béninoises. *Revue Africaine de Gestion*, n°6, pp. 1-23.
- Ghertman, M. (2006). Oliver Williamson et la théorie des coûts de transaction. *Revue Française de Gestion*, n°160, vol.1, pp. 191-213
- Grant, T. (2009). L'externalisation des fonctions comptable et financière, paie et ressources humaines. Enquête sur les tendances de l'externalisation, France
- Huynh, T-N., (2010). *Externalisation de la fonction comptable : une analyse processuelle de la décision et de la gestion*. Thèse de doctorat en Sciences de gestion, Université des Sciences et Technologies de Lille 1, Lille.
- Ivanaj, V. et Masson, Y. (2005). Externalisation des activités logistiques : analyse conceptuelle et propositions testables dérivées de la théorie des coûts de transaction. *Cahier de recherche* n°2006
- Jmal, A. et Halioui, K. (2011). La décision d'externalisation de la fonction comptable : facteurs explicatifs dans le contexte tunisien. *Comptabilités, économie et société*, Montpellier
- Kadoumaï, S. et Degos, J. (2017). Légitimité d'externalisation de comptabilité : faire produire le "bon" ou "vrai" chiffre ?. *La revue Financier*, n°228-229
- Masson, Y. (2006). Les apports de la théorie des ressources à la décision d'internationalisation-externalisation d'activités logistiques : application d'une étude des cas multiples dans le secteur de l'industrie laitière française. Colloque La Métaphore des organisations (Méta V) : Nouvelles régulations, normalisation et dynamique des organisations, metz et nancy.
- Marhoui, S., Ibenrissoul, A. et Rigar, S. (2022). Les pratiques d'externalisation dans le secteur public marocain : une approche intégrée de la décision et de la gestion. *Revue Internationale des Sciences de gestion*, n°3, vol. 5, pp.834-864.
- Meyer, J-W & Rowan, B. (1977), Institutionalised Organizations : Formal Structure as Myth and Ceremony. *American journal of Sociology*, , n°2, vol. 83.
- Mfouapon, G. & Tsassonhoua, K., (2023). Stratégie comptable et qualité de l'information comptable des PME familiales camerounaises. *Revue Africaine de Gestion*, n°1, vol. 6, pp.257-289.
- Ngongang, D. & Ngoe A-C. (2021). Caractéristiques de l'organisation comptable et qualité de l'information comptable et financière produite par les PME : cas du Cameroun. *Revue Economie, gestion et Société*, n°31, Vol.1.
- Nobes, C. & Parker, R. (1991). *Comparative International Accounting*. 3rd éd. London : Prentice-Hall
- Odode, A.A. ; SYLLA. D.K. & et DIALLO. M. (2025). Activités comptables externalisées et performance globale des petites et moyennes entreprises commerciales au Bénin. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*. N°1, vol. 9, pp : 24-50.

- Puitassa, D.F, Djouedjouong, Z.F., Nzuguem, P.S. et Wandji, G. (2024). Déterminants du succès de l'externalisation de la fonction comptable dans les PME au Cameroun. *Revue Internationale de la Recherche scientifique*, n°2, vol 2.
- Puitassa, D.F, Wamba, R. et Wanji, G. (2023). Analyse de la décision d'externalisation de la fonction comptable dans les PME au Cameroun. *International Journal of Innovation and Scientific Research*, n°1, vol 69.
- Quélin, B. (2003). Externalisation stratégique et partenariat : de la firme patrimoniale à la firme contractuelle ?. *Revue Française de Gestion*, n°143, Vol. 29.
- Rakhecha, P.R., & Kennedy, M.R. (1985). A generalised technique for the estimation of probable maximum precipitation in India. *Journal of Hydrology*, vol 78, pp.345-359.
- Roberts, P. W. & Greenwood, R. (1997). Integrating Transaction Cost and Institutional Théories : Toward a constrained-Efficiency Framework for Understanding Organizational Design Adoption. *Academy of Management Review*, n°2, vol. 22, pp.346-373
- Sebti, H. (2007). Le contrôle des activités externalisées : le cas des Offices Nationaux Marocains. *Comptabilité et environnement*, France.
- Sem Mbimbi, (2018). *Méthodes de recherche en sciences économiques et de gestion*. Presses universitaires européennes, Paris.
- Tonder, H. & Villarmois, O., (2003). L'organisation de la fonction comptable et financière, Centre de services partagés versus externalisation : solution alternative ou situation intermédiaire ?. *Revue Comptabilité, Contrôle et Audit*, Tome 9, Vol. 1, pp. 29-52.
- Tondeur, H., De La Villarmois, O. et Huynh, T. (2004). L'externalisation de la fonction comptable et financière : études de cas. Actes de la XXVIème Conférence de l'Association Francophone de Comptabilité, Orléans.
- Tort, E. (2003), *Organisation et management des systèmes comptables, optimiser le levier de la performance comptable*, Dunod, Paris
- Tort, E. (2012). La complexité comptable à l'épreuve des faits. *Gestion 2000*, n°29, vol. 5, 45-57
- Touré O.A. & Seoulou, H.B. (2024). Elaboration d'un modèle théorique portant sur le rôle des pratiques des visas dans la relation entre les facteurs explicatifs de l'externalisation de la fonction comptable et la performance financière des PME en Côte d'Ivoire. *Revue Française d'Economie et de gestion*, n°10, vol. 5, pp.239-262.
- Valant, S. (2012). Les choix stratégiques d'externalisation des services comptables dans une économie de développement. *Revue Recherches en Sciences de gestion-Management*, n°87, p. 45-65.
- Williamson, O. E. (1975). *Markets and hierarchies, analysis and antitrust implications : a study in the economics of internal organization*. New York : Free Press