

Pratiques de contrôle de gestion et création de valeur dans les entreprises de prestation au Bénin

Management control practices and value creation in service companies in Benin

GUEDOU Blaise

Doctorant

Expert-Comptable Diplômé Français

Ecole Nationale d'Economie Appliquée et de Management

Université d'Abomey-Calavi

Laboratoire de Recherche sur les Performances et Développement des Organisations
(LARPEDO)

Bénin

AGADAME A. Jean Théophile

Enseignant-Chercheur

Maitre de Conférences Agrégé des Universités de CAMES

Directeur Adjoint d'Ecole Nationale d'Economie Appliquée et de Management

Université d'Abomey-Calavi

Laboratoire de Recherche sur les Performances et Développement des Organisations
Bénin

Date de soumission : 25/11/2025

Date d'acceptation : 17/01/2026

Pour citer cet article :

GUEDOU B. & AGADAME A. J. T. (2026), « Pratiques de contrôle de gestion et création de valeur dans les entreprises de prestation au Bénin », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 9 : Numéro 1 » pp : 535 - 562

Résumé

Cette recherche étudie l'influence des pratiques de contrôle de gestion sur la création de valeur dans les entreprises de prestation au Bénin. A travers une double approche méthodologique, nous avons procédé à des entretiens semi-directifs en face à face avec sept (07) gérants associés de cabinets dont les données sont analysées à l'aide du logiciel Nvivo 12. La deuxième phase quantitative a porté sur 270 chefs d'entreprises et dirigeants de cabinets dont les données collectées ont été analysées avec le logiciel SPSS. Les résultats de cette recherche montrent que le contrôle budgétaire a une influence positive ($\beta = 0,513$ et $P < 0,0001$) sur la création de valeur des entreprises de prestation au Bénin. Ce qui indique que plus le contrôle budgétaire augmente, plus la création de valeur est assurée. Ainsi, la décision stratégique a une influence positive ($\beta = 0,519$ et $P < 0,0001$) sur la création de valeur. Ce qui indique que plus la décision stratégique augmente, plus la création de valeur des entreprises de prestation au Bénin est assurée.

Mots clés : Pratiques de contrôle de gestion ; création de valeur ; entreprises

Abstract

This research examines the influence of management control practices on value creation in service companies in Benin. Using a dual methodological approach, we conducted semi-structured face-to-face interviews with seven (07) managing partners of firms, whose data were analyzed using Nvivo 12 software. The second quantitative phase focused on 270 business leaders and firm managers, whose data was analyzed using SPSS software. The results of this research show that budgetary control has a positive influence ($\beta = 0.513$ and $P < 0.0001$) on value creation in service companies in Benin. This indicates that the greater the budgetary control, the greater the value creation. Thus, strategic decision-making has a positive influence ($\beta = 0.519$ and $P < 0.0001$) on value creation. This indicates that the greater the strategic decision-making, the greater the value creation of service companies in Benin.

Keywords : Management control practices; value creation; companies

Introduction

La maîtrise des pratiques de contrôle de gestion est devenue un enjeu central pour les entreprises qui cherchent non seulement à assurer leur survie, mais aussi à créer de la valeur durable pour leurs parties prenantes (Adéoti & Zannou, 2023 ; Oluwatobi et al., 2021). Dans un contexte économique caractérisé par l'intensification de la concurrence, la pression sur les marges et des exigences accrues en matière de transparence, les dispositifs de contrôle de gestion jouent un rôle déterminant pour traduire la stratégie en performances opérationnelles et financières (Nguyen & Bui, 2021 ; Anthony & Govindarajan, 2007). Ainsi, le contrôle de gestion recouvre un ensemble d'outils et de processus, budgets, tableaux de bord, indicateurs de performance, procédures de pilotage, systèmes d'information, destinés à orienter les comportements et à assurer la cohérence entre objectifs stratégiques et opérations (Bankole, 2022 ; Merchant & Van der Stede, 2007).

La perspective de la stratégie et de la performance, portée par des auteurs comme Kaplan & Norton (1996), met en avant l'utilisation du Balanced Scorecard pour traduire la stratégie en indicateurs mesurables, liant résultats financiers et facteurs de création de valeur non financiers. La littérature sur les systèmes de contrôle de gestion (management control systems, MCS) a cherché à comprendre comment ces dispositifs influencent les comportements organisationnels et la performance (Simons, 1995 ; Henri, 2006). L'efficacité des MCS dépend d'un alignement entre conception des systèmes et contingences organisationnelles. D'autres approches complètent cette vision. La théorie de l'agence (Jensen & Meckling, 1976) explique comment les mécanismes de contrôle servent aussi à réduire les coûts d'agence et à aligner les intérêts des dirigeants et des propriétaires. Le point de vue des ressources et compétences souligne que la capacité d'une entreprise à créer de la valeur passe aussi par des ressources immatérielles (compétences, systèmes d'information, capital relationnel) mobilisées et protégées par le contrôle (Barney, 1991).

L'efficacité des instruments de contrôle dépend du contexte (taille, secteur, environnement) et des caractéristiques organisationnelles (Burns & Scapens, 2000 ; Hounbo, 2022). De même, Simons (1995) et Otley (1999) rejoignent cette idée en insistant sur le rôle des systèmes de contrôle pour aligner les comportements des agents sur les objectifs stratégiques, ce que des études empiriques ont parfois corroboré (Nguyen & Bui, 2021 ; Merchant & Van der Stede, 2007). Bourguignon, Malleret et Nørreklit (2004) précisent que l'adoption d'indicateurs non financiers ou de tableaux de bord n'entraîne pas systématiquement une meilleure performance financière, les effets dépendent fortement de l'alignement entre indicateurs, motivation des

acteurs et capacité d'exécution. Dans leurs travaux, Ittner et Larcker (2003) fournissent des preuves mixtes, montrant que certains indicateurs sont liés positivement à la performance tandis que d'autres n'ont aucun effet ou un effet différé. Ces résultats suggèrent que la simple implantation d'outils n'est pas suffisante : l'appropriation managériale est déterminante (Ferreira & Otley, 2009).

Par ailleurs, les contrôles trop rigides étouffent l'innovation et réduisent l'autonomie décisionnelle, entravant ainsi la création de valeur dans des environnements changeants. De même, Okoye & Ofoegbu (2011) et certains travaux africains pointent que des mécanismes de contrôle inadaptés génèrent des coûts opérationnels élevés et freinent l'agilité des PME, réduisant leur compétitivité. La recherche montre aussi que l'efficacité des pratiques de contrôle de gestion est contingente : taille de l'entreprise, culture organisationnelle, maturité technologique et gouvernance modèrent l'impact des dispositifs (Cardinaels & Van Veen-Dirks, 2010 ; Adéoti & Zannou, 2023).

De surcroît, Malmi et Brown (2008) proposent de considérer les PCG comme des « packages » combinant mécanismes formels et informels ; leur efficacité tient à la cohérence interne du package avec la stratégie et le contexte. D'autres études montrent que certains effets ne sont visibles qu'à moyen ou long terme (Abernethy et al., 2004 ; Cardinaels & Van Veen-Dirks, 2010). De même, de nombreuses recherches se concentrent sur des indicateurs financiers traditionnels (ROA, ROE), négligeant des dimensions de création de valeur non financières, innovation, réputation, capital humain, pourtant essentielles pour la durabilité (Bourguignon, Malleret & Nørreklit, 2004). Par ailleurs, les études sur le rôle des prestataires externes dans le déploiement des MCS sont rares ; lorsque présentes, elles s'intéressent davantage à la diffusion technologique qu'à l'appropriation managériale et au transfert de compétences (Scapens & Jazayeri, 2003). Toutefois, ces entreprises font face à de nombreux défis : accès limité aux financements, insuffisance de compétences managériales, forte pression concurrentielle, incertitudes fiscales et instabilité réglementaire. Dans ce cadre, la création de valeur durable devient primordiale pour assurer leur pérennité et renforcer leur compétitivité.

La culture du contrôle de gestion est encore embryonnaire dans de nombreuses PME. En mettant en œuvre des outils tels que le tableau de bord, l'analyse des coûts, le budget ou encore l'audit de performance, ces structures contribuent à instaurer une discipline financière et managériale. C'est pourquoi les cabinets de conseil et d'audit, prennent une importance particulière pour appuyer les entreprises en besoin d'assistance. Le rôle des cabinets va bien au-delà de la simple conformité comptable. Ils deviennent les partenaires stratégiques qui aident

les dirigeants à traduire la stratégie en indicateurs opérationnels et à mettre en place des systèmes de contrôle adaptés. Cette démarche favorise non seulement la transparence et la rationalité décisionnelle, mais également l'orientation vers la valeur ajoutée pour les parties prenantes. De même, la création de valeur est devenue un enjeu central pour les entreprises, qu'elles soient petites, moyennes ou grandes (Porter, 1985 ; Rappaport, 1998). Le contrôle de gestion, en tant que dispositif d'aide à la décision, s'impose dès lors comme un outil stratégique permettant d'orienter les ressources de l'entreprise vers les activités créatrices de valeur (Anthony & Govindarajan, 2007).

Au Bénin, plusieurs cabinets d'expertise comptable et de conseil accompagnent les entreprises dans l'implantation de systèmes de contrôle de gestion. Ces dispositifs visent à améliorer la performance globale, assurer la rentabilité et renforcer la capacité d'adaptation des entreprises aux changements environnementaux. Cependant, l'efficacité réelle de ces pratiques sur la création de valeur reste sujette à débat, en raison de nombreuses faiblesses structurelles, organisationnelles et managériales observées dans les entreprises clientes. Les entreprises externalisatrices ont une faible culture managériale du contrôle de gestion. Bon nombre de dirigeants considèrent encore le contrôle comme un mécanisme de surveillance plutôt qu'un outil de pilotage stratégique (Bouquin, 2011 ; Nobre, 2020). Cette perception limite l'appropriation des instruments de gestion tels que les tableaux de bord, les budgets prévisionnels et les indicateurs de performance (Kaplan & Norton, 1996). Les compétences techniques en matière de contrôle de gestion restent insuffisantes au sein de nombreuses entreprises clientes. Selon Simons (2000), la maîtrise des outils de pilotage est indispensable pour relier la stratégie à la performance opérationnelle. Or, dans plusieurs cas, les contrôleurs de gestion ou comptables n'ont pas reçu de formation continue adaptée aux évolutions technologiques et analytiques récentes (Bourguignon, 2017). Les entreprises montrent une dépendance excessive vis-à-vis du cabinet pour les analyses et rapports décisionnels. Cette situation crée une asymétrie d'information et une lenteur dans la prise de décision interne (Mintzberg, 1982 ; Lorino, 2003). Une telle dépendance empêche le développement d'une autonomie organisationnelle nécessaire à la création de valeur durable.

Les systèmes d'information comptable et analytique, souvent rudimentaires ou non intégrés, constituent une autre faiblesse majeure. Comme le soulignent Chapman & Kihn (2009), l'absence d'un système d'information intégré empêche la circulation fluide de l'information et compromet la fiabilité des données pour le contrôle de gestion. Cette faiblesse se traduit par des erreurs dans la planification, la budgétisation et l'évaluation des performances. Selon Kotter

(2012), l'absence de communication et d'adhésion du personnel à la vision du changement est une source fréquente d'échec des dispositifs managériaux. Ce manque d'engagement réduit l'efficacité du contrôle de gestion dans la création de valeur organisationnelle.

Les variations fréquentes de la fiscalité, les coûts de production et des politiques publiques représentent une menace pour la pérennité des pratiques de contrôle de gestion (Otley, 2016). Ces entreprises ont souvent du mal à adapter leurs budgets ou plans stratégiques à ces changements rapides, réduisant ainsi leur capacité à générer de la valeur durable. L'ouverture du marché béninois aux entreprises étrangères a accentué la pression concurrentielle, poussant les entreprises locales à réduire leurs coûts, souvent au détriment d'investissements en outils de gestion performants. Cette situation compromet la mise en place de systèmes de contrôle de gestion robustes capables de soutenir la compétitivité et la création de valeur (Porter, 1985 ; Teece, 2018). Bien que la transformation numérique soit une opportunité, elle représente également une menace pour les entreprises qui ne disposent pas de moyens suffisants pour digitaliser leurs processus de contrôle (Deloitte, 2022).

L'environnement institutionnel béninois offre encore peu d'incitations à la mise en œuvre de dispositifs modernes de contrôle de gestion. Le manque de soutien public et d'incitations fiscales freine la professionnalisation des pratiques comptables et managériales (OCDE, 2021). Cela constitue une menace pour la durabilité de la valeur créée par les entreprises locales. Enfin, le manque de confiance entre les dirigeants et les parties prenantes accroît les coûts d'agence, réduisant ainsi la valeur créée. Les pratiques de contrôle de gestion mal perçues ou mal communiquées peuvent renforcer cette méfiance et nuire à la performance globale.

Face à ces faiblesses et menaces, la création de valeur dans les entreprises clientes demeure limitée. Cette situation révèle un écart entre la mise en œuvre des pratiques de contrôle de gestion et leur efficacité réelle sur la performance organisationnelle. Plusieurs travaux antérieurs ont déjà mis en évidence cette tension. Anthony & Govindarajan (2007) ont montré que le contrôle de gestion ne produit de la valeur que s'il est aligné sur la stratégie et les ressources de l'entreprise. Cependant, dans le contexte béninois, peu d'études empiriques ont exploré le lien entre pratiques de contrôle et création de valeur dans les PME accompagnées par des cabinets comptables (Houunkpatin, 2023). Ainsi, la problématique fondamentale qui se pose est la suivante : Quelles sont les pratiques de contrôle de gestion qui contribuent-elles à la création de valeur dans les entreprises de prestation au Bénin ? L'objectif général de cette recherche est d'étudier l'influence des pratiques de contrôle de gestion sur la création de valeur dans les entreprises de prestation au Bénin.

Notre travail est structuré en trois sections. La première section présente le cadre théorique de la recherche, la deuxième section aborde la méthodologie de la recherche et la troisième section est consacrée à la présentation, à l'analyse des résultats et aux approches de solutions.

1. Cadre théorique de la recherche

1.1. Ancrage théorique : Théorie d'asymétrie informationnelle

La théorie de l'asymétrie informationnelle, introduite par Akerlof (1970) met en évidence le fait que dans toute relation contractuelle ou économique, les parties ne disposent pas du même niveau d'information. Cette dissymétrie crée des déséquilibres qui peuvent engendrer des décisions inefficaces, des coûts d'agence élevés ou encore une perte de valeur pour l'entreprise. Cette théorie est particulièrement pertinente pour comprendre comment les pratiques de contrôle de gestion et les dispositifs d'audit interne peuvent réduire les distorsions informationnelles et favoriser la création de valeur. Dans les organisations, l'information constitue une ressource stratégique, mais elle est souvent fragmentée entre les différents niveaux hiérarchiques et services. Comme le soulignent Jensen et Meckling (1976) dans leur théorie de l'agence, le dirigeant (agent) détient généralement plus d'informations que les actionnaires ou partenaires (principaux), ce qui peut conduire à des comportements opportunistes, tels que la manipulation des indicateurs de performance, la dissimulation de coûts ou la surévaluation de projets non rentables. Dans les entreprises béninoises, ces problèmes se manifestent souvent par une mauvaise communication entre les gestionnaires opérationnels et les dirigeants, un déficit de reporting fiable et une faible culture de la transparence managériale.

Les systèmes de contrôle de gestion permettent alors de corriger ces asymétries informationnelles en structurant la collecte, l'analyse et la diffusion des données financières et non financières. Comme le précisent Otley (1999) et Malmi & Brown (2008), les dispositifs de contrôle de gestion, tels que le budget, les tableaux de bord, les indicateurs de performance et les audits périodiques, assurent un partage structuré de l'information et un alignement entre la stratégie et les actions opérationnelles. Par ailleurs, l'efficacité du contrôle de gestion dépend de la qualité des flux d'information entre les acteurs. Une communication interne ascendante (du personnel vers la direction) et descendante (de la direction vers les employés) est essentielle pour garantir la circulation des informations pertinentes à temps (Mouritsen et al., 2022). Lorsque ces échanges sont limités, les responsables du contrôle de gestion risquent d'opérer sur la base de données incomplètes ou biaisées, compromettant la création de valeur. L'asymétrie

d'information affecte également la relation entre les dirigeants et les partenaires externes (banques, investisseurs, État). Une entreprise qui ne dispose pas d'un système d'information robuste peut avoir du mal à justifier sa performance réelle ou à obtenir des financements. En accompagnant les entreprises dans la mise en place de dispositifs de contrôle et de reporting normalisés (Healy & Palepu, 2001).

1.2. Lien entre le contrôle budgétaire et la création de valeur dans les entreprises

Le contrôle budgétaire constitue un pilier fondamental des pratiques de contrôle de gestion, en tant qu'outil principal permettant de planifier, de suivre et d'évaluer la performance financière des organisations. En définissant des objectifs chiffrés précis, le budget guide les activités opérationnelles et oriente les décisions managériales, assurant ainsi la cohérence entre les ressources allouées et les résultats attendus (Horngren, Datar, & Rajan, 2015). Marcomick et Hardlecastle (2011) ont étudié la relation entre le Contrôle Budgétaire et la Performance Organisationnelle dans les organismes parapublics en Europe. L'échantillon était composé de 40 organismes parapublics et des données secondaires sur dix ans ont été analysées à l'aide d'un modèle de régression. L'étude a révélé une relation positive entre le Contrôle Budgétaire et la performance organisationnelle des organismes parapublics.

Cependant, en raison des différentes sources de revenus, des méthodes de financement, des systèmes opérationnels et des objectifs des organismes parapublics en Europe et des universités publiques au Kenya, il existe une lacune dans la littérature concernant l'effet du contrôle budgétaire sur la performance des universités publiques au Kenya. Miraji (2017) a examiné si un déficit budgétaire perturberait les fonctions normales d'une institution publique et a évalué les impacts du contrôle budgétaire sur la performance d'une telle institution. L'étude a trouvé un lien significatif entre les contrôles budgétaires et la performance organisationnelle, ainsi qu'une corrélation entre les déficits budgétaires et la perturbation des opérations normales de l'institution.

De plus, les résultats de l'étude ont indiqué que la mauvaise exécution budgétaire, la mauvaise gestion des dépenses et la bureaucratie gouvernementale avaient un effet néfaste sur la performance organisationnelle. Hemsing et Baker (2013) ont mené une enquête descriptive auprès de 62 gestionnaires de différentes municipalités et universités en Suède pour explorer l'effet du Contrôle Budgétaire Strict sur le comportement managérial dans le secteur public suédois. Leur recherche a révélé qu'une majorité de gestionnaires locaux dans le secteur public suédois faisaient face à des contrôles budgétaires stricts.

Dans une étude menée par Nwoye (2015), la budgétisation et le contrôle budgétaire ont été examinés comme des indicateurs de performance organisationnelle. La recherche impliquait l'analyse des activités de contrôle budgétaire dans 30 organisations réparties dans différents états du Nigéria. L'étude a révélé que sans des mesures de budgétisation et de contrôle budgétaire efficaces, les efforts pour atteindre les objectifs opérationnels seraient vains. La majorité des organisations établissent des budgets initiaux uniquement pour dépasser les limites budgétaires lors de la mise en œuvre en raison de mesures de contrôle budgétaire médiocres. L'étude recommande que la direction des organisations modernes prenne la budgétisation et le contrôle budgétaire au sérieux, car une budgétisation désordonnée et des contrôles budgétaires négligés ne mèneront pas à un succès appréciable.

Une recherche sur l'application des budgets comme outil de gestion pour une performance efficace à l'université de Calabar, au Nigéria, a été réalisée par Ekpenyong (2014). La population cible était le personnel universitaire. Le chercheur a utilisé une étude de conception inférentielle par enquête pour collecter des données pour l'étude et un échantillon de 120 membres du personnel académique et non académique. Ekpenyong (2014) retient que l'application des budgets comme outil de performance managériale était efficace.

Selon la théorie de la contingence, l'intensité et la nature du contrôle budgétaire varient en fonction des besoins stratégiques et organisationnels, ce qui implique que la pratique globale du contrôle de gestion s'articule largement autour du cadre budgétaire (Otley, 1980). De plus, des études empiriques démontrent que le contrôle budgétaire influence directement la configuration des autres outils de contrôle, notamment en termes de fréquence de suivi, de participation des managers, et d'intégration des indicateurs non financiers (Merchant & Van der Stede, 2017). Par conséquent, il est justifié de considérer que le contrôle budgétaire joue un rôle déterminant dans la structuration et l'orientation des pratiques de contrôle de gestion. Ainsi nous formulons cette première hypothèse comme suit :

H1. : le contrôle budgétaire influence positivement la création de valeur dans les entreprises de prestations au Bénin.

1.3. Lien entre la décision stratégique et la création de valeur dans les entreprises

La prise de décision stratégique est un levier central qui guide la conception et la mise en œuvre des pratiques de contrôle de gestion au sein des organisations. En effet, les choix stratégiques définissent les priorités organisationnelles, les objectifs à atteindre, ainsi que les ressources mobilisées, ce qui implique que les systèmes de contrôle doivent s'ajuster pour mesurer, suivre

et gérer efficacement ces orientations (Anthony, 1965). Les décisions stratégiques sont souvent caractérisées par un haut degré d'incertitude et de risque, car elles impliquent des investissements importants et influencent plusieurs dimensions de l'organisation, comme la structure, les ressources humaines et l'innovation (Wilson, 2015). Elles sont donc prises par les dirigeants de haut niveau, qui doivent non seulement analyser les opportunités et menaces de l'environnement, mais aussi anticiper l'impact de leurs choix sur la performance future de l'organisation (Tatum et al., 2003). Cependant, la qualité de la prise de décision dépend de plusieurs facteurs, notamment la capacité des dirigeants à structurer un processus décisionnel efficace, à mobiliser des données fiables et à intégrer les retours des parties prenantes (Elbanna & Child, 2007).

Dans les universités publiques, la prise de décision stratégique joue un rôle clé dans l'allocation des ressources, la gestion des priorités académiques et l'adaptation aux évolutions du secteur de l'éducation (Mignot-Gérard, 2003). Ces décisions influencent directement la structure organisationnelle, la gouvernance universitaire, le développement des programmes d'enseignement et l'orientation des activités de recherche (Curbatov, 2017). La compétitivité des universités repose ainsi sur la capacité des dirigeants à anticiper les évolutions du marché de l'éducation, à nouer des partenariats stratégiques et à gérer efficacement les financements publics et privés. Cependant, les décisions stratégiques sont souvent entravées par la rationalité limitée des décideurs, qui doivent composer avec des contraintes informationnelles, cognitives et temporelles (Simon, 1956).

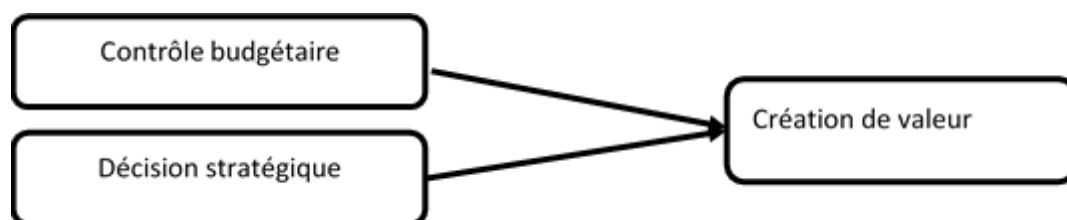
Plutôt que d'adopter une approche purement rationnelle, les dirigeants universitaires ont tendance à utiliser des heuristiques et des raccourcis cognitifs, ce qui peut conduire à des biais décisionnels et à des erreurs d'évaluation des options stratégiques disponibles (Nwoye & Agwu, 2017). Par ailleurs, les décisions sont influencées par les dynamiques internes des organisations, notamment les luttes de pouvoir et la résistance au changement (Mintzberg et al., 1976). Les études récentes montrent que les organisations qui adoptent des processus décisionnels fondés sur des données et une approche participative sont mieux à même d'améliorer leur performance et de s'adapter aux transformations de leur environnement (Moshood et al., 2024). Les systèmes de contrôle de gestion ne sont pas universels, mais varient selon les stratégies adoptées, reflétant ainsi la nécessité d'une adéquation entre les décisions stratégiques et les mécanismes de contrôle (Simons, 1995 ; Otley, 1980). Par ailleurs, Merchant et Van der Stede (2017) montrent que les pratiques de contrôle évoluent en fonction des changements stratégiques, passant d'un contrôle orienté vers les coûts à un contrôle davantage axé sur la qualité, l'innovation ou la performance

globale. Ces travaux soulignent ainsi que la décision stratégique influence directement la configuration des pratiques de contrôle, afin de soutenir la mise en œuvre cohérente et efficace de la stratégie organisationnelle. En parcourant la revue empirique et théorique, nous formulons cette deuxième hypothèse de recherche que voici :

H2. : la décision stratégique influence positivement la création de valeur dans les entreprises de prestations au Bénin.

Pour atteindre les objectifs fixés ci-haut en lien avec les hypothèses, nous avons établi le modèle théorique de recherche suivant :

Figure N°1 : Modèle théorique de recherche



Source : Réalisée par nous-mêmes, 2025

2. Cadre méthodologique de recherche

2.1. Approche qualitative : Méthodes et outils de collectes de données

Nous avons réalisé des entretiens avec des personnes pour lesquelles nous n'avons pas prévu des questionnaires. L'entretien est une des méthodes qualitatives les plus utilisées dans les recherches en gestion. Un entretien de recherche n'a rien de commun avec une discussion dans laquelle on se laisse porter par l'inspiration du moment. Nous avons procédé à des entretiens semi-directifs avec les gérants associés des cabinets de Cotonou et d'Abomey-Calavi afin d'avoir plus de compréhension sur notre sujet. L'entretien a été réalisé en face à face avec sept (07) personnes de cabinets. Ensuite, nous avons effectué une analyse du contenu de corpus issu des entretiens c'est-à-dire des déclarations des participants à nos recherches. Nous avons procédé à une analyse lexicale et thématique. Le choix de ces analyses se justifie par le fait qu'il s'agit pour nous d'identifier les mots utilisés par les participants à l'entretien pour construire les questionnaires. Après cette phase, nous avons identifié les indicateurs de mesure des variables afin d'exposer les outils de traitement et d'analyse des données collectées.

2.2. Approche quantitative

Un questionnaire de recherche a été construit à partir des indicateurs issus des entretiens (phase qualitative), des informations relatives aux objectifs de l'étude. Il est retenu pour interroger les chefs d'entreprises, les dirigeants et les stagiaires des cabinets. Dans cette partie nous faisons sortir les différentes méthodes et outils d'analyses utilisés. Il s'agit de la population mère et cible choisie. Pour notre étude la méthode d'échantillonnage choisi est la méthode par convenance compte tenu de l'étendu de notre étude, qui va nous permettre à partir d'une portion représentative de la population mère, de généraliser l'étude sur l'ensemble de celle-ci. A cet effet, nos enquêtes ont porté sur 270 chefs d'entreprises, dirigeants et stagiaires des cabinets de conseils et d'expertise comptable et ensuite nous avons administré notre questionnaire à ceux-ci.

2.3. Choix des instruments et mesure des variables de l'étude

Globalement, l'on a retenu une échelle de mesure en 5 points dans le cadre de cette étude, pour mesurer les variables mises en jeu, à savoir : Pas du tout d'accord (01) ; Pas d'accord (2) ; indifférent (3) ; d'accord (4) et Tout à fait d'accord (5). Nous ambitionnons mesurer le degré d'importance des énoncés dans la perception du personnel que ce soit pour la variable explicative « Pratiques de contrôle de gestion », de la variable expliquée « création de valeur ». La variable « création de valeur » est adaptée des travaux de Hassairi (2007) puis de Zaied et Ali (2015), et cette variable a été mesurée par quatre dimensions avec 18 items. La variable « Pratiques de contrôle de gestion » quant à elle, est mesurée par treize (13) items issus des travaux de Azar (2005) et de Olivier (2009).

Tableau N°1 : Echelles de mesure de la variable « Création de valeur »

Sous-variables	Items de mesure de chaque variables	Nombre d'items
Pérennité de l'organisation	Bon nombre de salariés s'insèrent professionnellement	4 items
	Nombre d'innovations faites par les entreprises sont importantes	
	Le capital investi par chaque entreprise est rentable	
	L'entreprise réalise une marge bénéficiaire nette	
Efficience économique	Les ressources sont efficacement allouées aux services ou fonctions de l'entreprise	3 items
	Le système de gestion mis en place permet de réduire les erreurs de manipulation comptable (fraudes)	
	Il existe une comparaison des coûts avec ceux des années passées dans les entreprises	
	Le degré d'engagement des dirigeants ou responsables d'entreprise est élevé	5 items
	Les cas de maladies et d'accidents du personnel sont entièrement pris en charges par l'entreprise	

Valeurs des ressources humaines	Il existe des dispositifs de contrôle de la qualité au sein de l'entreprise	
	Il existe des dispositifs de création de valeur pour le personnel	
	Les responsabilités des salariés sont effectivement nombreuses (augmentation des tâches des agents)	
Légitimité de l'organisation	La désignation de l'épique dirigeante enfreint au développement de l'entreprise	6 items
	La légitimité du conseil d'administration ou de la direction générale est hypothétique	
	La qualité des produits ou services offerts est bien perçue par les clients et les autres parties prenantes	
	Le non-respect des manuels de procédures du personnel est puni	
	La majorité des plaintes des clients est prise en compte	
	L'entreprise opte pour la maîtrise des crises environnementales	

Source : Réalisé par nous-mêmes, 2025

Tableau N°2 : échelles de mesure de la variable « Pratiques de contrôle de gestion »

Sous-variable	Items de mesure	Nombre d'items
Contrôle budgétaire	Les responsables participent à la détermination de leurs objectifs budgétaires	9 items
	Le programme budgétaire est détaillé au niveau de chaque entreprise	
	Les budgets chaque fonction de l'entreprise contribuent à l'atteinte de leurs objectifs	
	La flexibilité du système mis en place permet la réactualisation des budgets	
	Le système mis en place permet d'avoir le retour sur capital investi	
	Le système mis en place accroît la satisfaction des clients	
	Les entreprises assurent le développement personnel des parties prenantes	
	Le système mis en place assure une formation continue du personnel	
	Le personnel administratif est compétent	
Décision stratégique	Les décisions stratégiques sont prises par le Conseil d'Administration ou la direction générale	4 items
	Les membres de conseil d'administration ou de la direction générale sont expérimentés	
	Les décisions prises par le CA ou la direction générale visent la capacité à acquérir les ressources	
	Le système de contrôle mis en place augmente le degré d'innovation managériale	

Source : Réalisé par nous-même, 2025

2.4. Traitement des données et tests d'hypothèses

Les données issues des enquêtes sont présentées par la méthode de tri croisé, sous forme de tableau ou figure, suivi de brefs commentaires. Les résultats obtenus des questionnaires sont traités par le logiciel SPSS 27. La saisie de la base de données a été faite dans Microsoft Excel 2019. Nous avons effectué le test de régression pour vérifier la conformité de la distribution des

données avant de procéder aux tests d'hypothèses dans cette étude. A partir des tests statistiques réalisés sous le logiciel suscité, nous avons retenu le coefficient de la régression.

Le coefficient de régression indique par sa valeur β ou coef. Significatif au seuil de 0,001 ou 0,05 la force de la relation entre deux variables. En effet lorsque le coefficient de régression est inférieur à 0 et significatif au seuil de 0,001 ou 0,05 ; cela indique que la variable indépendante influence négativement et significativement la variable dépendante. Et lorsque le coefficient de régression est supérieur à 0 et significatif au seuil de 0,001 ou 0,05 ; cela indique que la variable indépendante influence positivement et significativement la variable dépendante. A l'esprit de ses critères, nos hypothèses de recherche sont validées lorsque le coefficient de corrélation présente une valeur significative au seuil de 0,001 ou 0,05 (c'est-à-dire au seuil de 1% ou 5%) et que le coefficient de régression affiche aussi une valeur positive significative au seuil de 0,001 ou 0,05, nous dirons que l'hypothèse est validée dans le cas contraire, elle est invalide. Cette vérification est faite au niveau des deux hypothèses H1 et H2.

3. Résultats et discussions de la recherche

Les résultats ont porté sur la phase qualitative et celle quantitative. Les entretiens menés ont permis de recueillir des verbatims qui mettent en avant les pratiques organisationnelles et les perceptions des acteurs. Les tests de fiabilité et validité sont aussi réalisés.

3.1. Résultats qualitatifs liés au contrôle de gestion et à la création de valeur

Ces résultats qualitatifs offrent une première lecture des concepts dominants et des interactions entre les différentes pratiques managériales et organisationnelles, permettant ainsi de préparer une analyse fine à travers les figures et les tableaux de fréquence qui suivent. Les entretiens réalisés ont permis de recueillir des informations sur l'application des systèmes de contrôle budgétaire, la prise de décisions stratégiques et le suivi des performances.

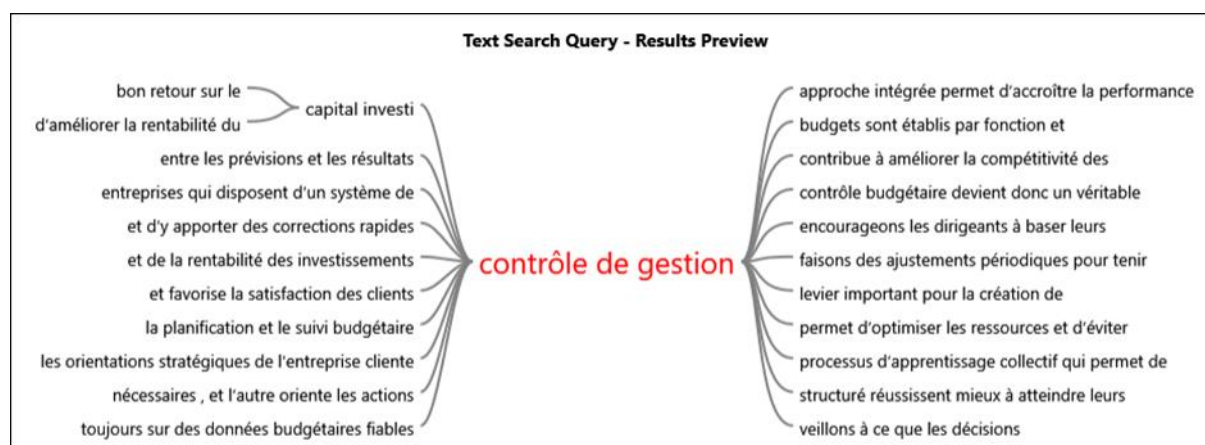
Figure N°2 : Nuage de mots lié aux pratiques de contrôle de gestion



Source : Résultats issus de nos enquêtes, Nvivo12

La figure ci-dessus illustre les mots les plus fréquents associés aux pratiques de contrôle de gestion, offrant une première lecture visuelle avant d'examiner en détail le tableau de fréquence des mots. Nous illustrons l'arbre de mots correspondant.

Figure N°3 : Arbre de mots dédié aux pratiques de contrôle de gestion



Source : Résultats issus de nos enquêtes, Nvivo12

Cette figure montre que les pratiques de contrôle de gestion au sein des entreprises s'articulent principalement autour du contrôle budgétaire et de la décision stratégique, deux leviers essentiels dans le pilotage de la performance. Les mots les plus récurrents dans l'arbre tels que budget, objectifs, suivi, décision, rentabilité et performance traduisent l'importance accordée à la planification financière et à la prise de décision éclairée. Il ressort que le contrôle budgétaire

n'est pas perçu comme une simple formalité administrative, mais comme un outil stratégique permettant d'assurer la cohérence entre les prévisions et les résultats réalisés. Les acteurs interrogés insistent sur la participation active des responsables dans la définition des budgets, gage d'une meilleure appropriation des objectifs organisationnels.

L'analyse de la figure met également en évidence la dimension participative et flexible du système de contrôle mis en place. En effet, les termes tels qu'implication, suivi, ajustement, révision ou encore formation reflètent une dynamique d'amélioration continue. Les pratiques de contrôle de gestion favorisent non seulement la réactualisation des budgets en fonction de la conjoncture économique, mais aussi la montée en compétence du personnel. Le contrôle devient un processus d'apprentissage collectif, où la transparence et la responsabilisation constituent des éléments centraux.

Ainsi, la figure illustre clairement que la décision stratégique constitue un prolongement naturel du contrôle budgétaire. Les dirigeants appuient leurs choix sur des données chiffrées et des analyses financières issues du système de contrôle, ce qui renforce la rationalité dans la prise de décision. Les expressions orientation stratégique, innovation managériale et retour sur investissement montrent que le contrôle de gestion, au-delà de la simple surveillance, est perçu comme un véritable instrument de création de valeur. Il soutient la prise de décisions stratégiques orientées vers la performance, l'efficacité et la durabilité des entreprises de prestation. Le nuage de mots ci-dessous illustre les termes les plus fréquemment cités par les répondants, reflétant les priorités et les perceptions autour de la création de valeur. Cette figure prépare ainsi le passage à une analyse plus détaillée des fréquences d'apparition des mots, présentée dans le tableau suivant.

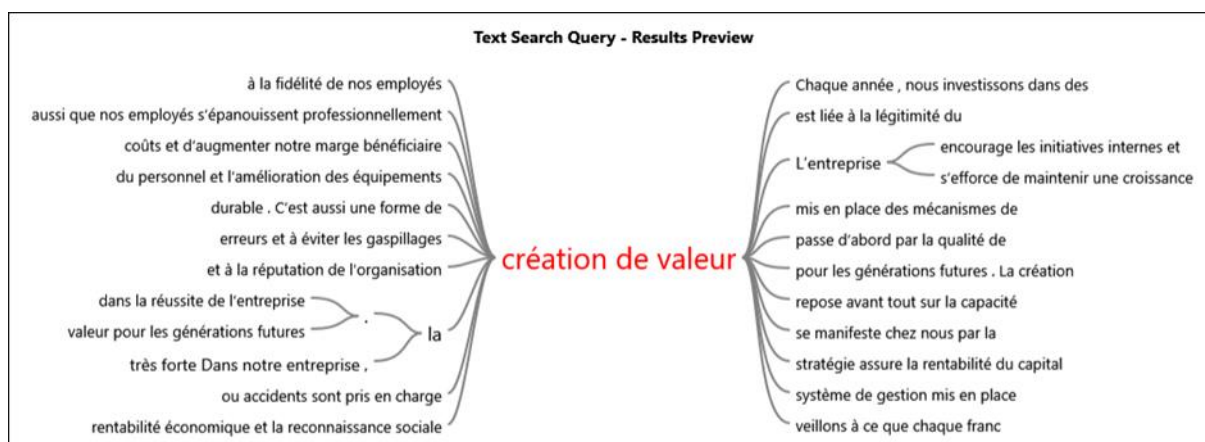
Figure N°4 : Nuage de mots associé à la création de valeur



Source : Résultats issus de nos enquêtes, Nvivo12

Cette figure permet de visualiser les mots les plus représentatifs liés à la création de valeur et prépare la lecture détaillée des fréquences d'apparition. L'arbre de mots illustre visuellement les relations entre ces concepts clés.

Figure N°5 : Arbre de mots de la création de valeur



Source : Résultats issus de nos enquêtes, Nvivo12

Cette figure montre que la création de valeur au sein des entreprises étudiées s'articule principalement autour de la pérennité de l'organisation et de la rentabilité économique. Les mots tels qu'innovation, rentabilité, marge bénéficiaire et croissance traduisent la volonté des dirigeants de consolider les bases financières et organisationnelles de leurs structures. Cette orientation témoigne d'une gestion proactive visant à assurer la durabilité des activités, la stabilité de l'emploi et la capacité de l'entreprise à générer des bénéfices constants sur le long terme. La création de valeur est ainsi perçue comme le fruit d'un équilibre entre performance économique et viabilité institutionnelle.

Elle explique aussi l'importance de l'efficacité économique et de la gestion rationnelle des ressources dans le processus de création de valeur. Les termes comme ressources, coûts, système de gestion et efficacité soulignent une préoccupation forte pour l'optimisation des moyens disponibles et la réduction des pertes. Les entreprises mettent en place des mécanismes de contrôle interne et de suivi budgétaire pour garantir une allocation judicieuse des ressources et éviter les fraudes. De même, la valeur humaine et la légitimité organisationnelle occupent une place centrale dans la perception de la création de valeur. Les mots tels que personnel, engagement, qualité, clients et légitimité illustrent la reconnaissance du rôle du capital humain et de la bonne gouvernance dans la réussite de l'entreprise. Les dirigeants sont conscients que la satisfaction des employés, la qualité des produits et la gestion responsable des crises contribuent directement à renforcer la réputation et la durabilité de l'organisation. La création

de valeur, dans ce contexte, dépasse la simple dimension financière pour englober une approche globale intégrant l'humain, l'éthique et la performance durable.

En effet, la planification budgétaire, le suivi des dépenses, l'évaluation périodique des performances et l'utilisation d'outils de pilotage tels que les tableaux de bord favorisent une meilleure maîtrise des coûts et une prise de décision plus rationnelle. Ces dispositifs renforcent la transparence interne, améliorent la communication entre les différents niveaux hiérarchiques et encouragent l'implication du personnel dans les processus décisionnels, contribuant ainsi à une gouvernance plus participative et performante.

Parallèlement, la création de valeur se manifeste à travers plusieurs dimensions complémentaires : la pérennité des organisations, l'efficacité économique, la valorisation du capital humain et la légitimité institutionnelle. Les entreprises étudiées traduisent ces dynamiques par une amélioration de la rentabilité, une allocation optimale des ressources, et une réduction des risques liés aux erreurs ou fraudes. De plus, la motivation des employés, la reconnaissance du travail accompli et la satisfaction des clients renforcent la crédibilité et la durabilité des organisations. Ainsi, il ressort que les pratiques de contrôle de gestion, lorsqu'elles sont bien intégrées, ne se limitent pas à un rôle de suivi, mais constituent un vecteur stratégique de création de valeur durable, favorisant la performance globale et la compétitivité des entreprises au Bénin.

3.2. Résultats quantitatifs

Cette partie consiste à la réalisation de l'analyse en composantes principales qui passe par l'indice de KMO des variables mises en jeu.

Tableau N°3 : Indice de KMO de la variable « création de valeur »

Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage.		,755
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-carré approx.	2559,082
	Ddl	153
	Signification	,000

Source : Résultats de nos recherches, 2025

Le tableau indique que le KMO est au seuil d'acceptabilité ($KMO > 0,7$) ce qui permet de factoriser les items (Evrard et al, 2002) avec un test de sphéricité de Bartlett significatif.

Tableau N°4 : Indice de KMO de la variable « Pratiques de contrôle de gestion »

Indice de Kaiser-Meyer-Olkin pour la mesure de la qualité d'échantillonnage		,862
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-carré approx.	1170,850
	Ddl	127
	Signification	,000

Source : Résultats de nos recherches, 2025

Le tableau indique que le KMO est au seuil d'acceptabilité ($KMO > 0,7$) ce qui permet de factoriser les items de la variable « Pratiques de contrôle de gestion » avec un test de sphéricité de Bartlett significatif.

3.3. Fiabilité et validité des échelles de mesures

Cette étape consiste à réaliser les tests de fiabilité par alpha de Cronbach, la fiabilité composite et la validité convergente de chacune des deux variables des organisations.

Tableau N°5 : Fiabilité et validité convergente de la variable « Création de valeur »

	alpha de Cronbach	Composite reliability (rho_c)	(AVE)
EFF_ECO	0,759	0,781	0,659
LEG_ORG	0,730	0,832	0,558
PER_ORG	0,761	0,782	0,609
VAL_RH	0,857	0,913	0,777

Source : Résultats de nos recherches, 2025

Les résultats du tableau révèlent que l'alpha de Cronbach d'Efficiency économique (EFF_ECO) est de 0,759 ce qui indique une cohérence interne raisonnable des items pour mesurer l'efficacité économique. Pour la dimension légitimité de l'organisation (LEG_ORG), l'alpha de Cronbach est de 0,730 ; ce qui indique une cohérence interne raisonnable pour cette dimension, bien qu'elle soit légèrement inférieure à celles des autres dimensions. La pérennité organisationnelle (PER_ORG) affiche un alpha de Cronbach de 0,761 ce qui est acceptable et celui de la valeur des ressources humaines (VAL_RH) est de 0,857. La valeur de l'alpha de Cronbach de toutes les dimensions est supérieure à 0,7 suffisant pour une AFC (Hair et al, 2016). La fiabilité composite (correspondant rho de Joreskog) pour toutes les dimensions est supérieure à 0,7. La validité convergente (AVE) de toutes les dimensions varie de 0,558 à 0,777 ; ce qui suggère que les items utilisés pour mesurer chaque dimension convergent de manière satisfaisante vers la variable « Création de valeur ».

Tableau N°6 : Fiabilité et validité convergente « Pratiques de contrôle de gestion »

	alpha de Cronbach	rho_c	Average variance extracted (AVE)
CTL_BUD	0,728	0,823	0,657
DES_STR	0,784	0,820	0,609
PRT_CGEST	0,713	0,751	0,586

Source : Résultats de nos recherches, 2025

Les résultats du tableau révèlent que l'alpha de Cronbach de décision stratégique (DES_STR) est de 0,784, ce qui indique une cohérence interne raisonnable des items pour mesurer la

décision stratégique. Pour le contrôle budgétaire (CLT_BUD), l'alpha de Cronbach est de 0,728, ce qui indique une cohérence interne raisonnable pour cette dimension, bien qu'elle soit légèrement inférieure à celle de la décision stratégique. La valeur de l'alpha de Cronbach de toutes les dimensions est supérieure à 0,7 suffisante pour une AFC (Hair et al., 2016). La fiabilité composite (correspondant rho de Joreskog) pour toutes les dimensions est supérieure à 0,7. La validité convergente (AVE) de toutes les dimensions varie de 0,586 à 0,657, ce qui suggère que les items utilisés pour mesurer chaque dimension convergent de manière satisfaisante vers la variable « pratiques de contrôle de gestion ».

3.4. Tests des hypothèses émises

Nous testons les hypothèses de recherche formulées.

Tableau N°7 : Modèle de structure

Liens	Coef.bêta	Ecart-type	T statistics	P values
CTL_BUD -> CREAT_VAL	0,405	0,042	9,694	0,000
DES_STR -> CREAT_VAL	0,519	0,052	10,058	0,000
PRT_CGEST -> CTL_BUD	0,846	0,020	41,452	0,000
PRT_CGEST -> DES_STR	0,793	0,021	37,264	0,000
PRT_CGEST -> CREAT_VAL	0,846	0,019	45,049	0,000

Source : Résultats de nos recherches, 2025

Les résultats du tableau montrent que le contrôle budgétaire a une influence positive ($\beta = 0,513$ et $P < 0,0001$) sur la création de valeur. Ce qui indique que plus le contrôle budgétaire augmente, plus la création de valeur est assurée. Ainsi, H1 : le contrôle budgétaire influence positivement la création de valeur des entreprises de prestation au Bénin, est confirmée. La décision stratégique a une influence positive ($\beta = 0,519$ et $P < 0,0001$) sur la création de valeur. Ce qui indique que plus la décision stratégique augmente, plus la création de valeur est assurée. Ainsi, H2 : la décision stratégique influence positivement la création de valeur des entreprises de prestation au Bénin, est confirmée.

3.5. Discussions des résultats et implications de la recherche

La discussion des résultats expose la relation entre les pratiques de contrôle budgétaire, la décision stratégique et la création de valeur dans les entreprises au Bénin. Ces résultats confirment que la mise en œuvre d'un contrôle budgétaire rigoureux constitue un levier clé de création de valeur, en rejoignant les conclusions de Otley (2016) et Merchant & Van der Stede (2017), qui soulignent que les systèmes de contrôle bien conçus améliorent la capacité décisionnelle et la performance globale des organisations. Le coefficient élevé du lien entre le

contrôle budgétaire et la création de valeur ($\beta = 0,405$; $p < 0,0001$) corrobore les travaux de Anthony et Govindarajan (2007), selon lesquels la maîtrise des processus budgétaires favorise une meilleure allocation des ressources et soutient la compétitivité des entreprises.

De plus, les résultats confirment que la décision stratégique exerce une influence significative sur la création de valeur ($\beta = 0,519$; $p < 0,0001$), corroborant les travaux de Kaplan et Norton (2004), selon lesquelles les décisions stratégiques alignées sur les objectifs organisationnels renforcent la durabilité des entreprises. Cette relation souligne que la création de valeur ne résulte pas uniquement d'un pilotage financier efficace, mais aussi d'une orientation stratégique claire, soutenue par un processus décisionnel participatif et des informations fiables issues du contrôle de gestion.

Par ailleurs, la relation fortement positive entre les pratiques de contrôle de gestion et le contrôle budgétaire ($\beta = 0,846$) ainsi qu'entre les pratiques de contrôle de gestion et la décision stratégique ($\beta = 0,793$) rejoint les travaux de Simons (1995) dans sa théorie des levers of control, selon laquelle les systèmes de contrôle favorisent la cohérence stratégique et la responsabilisation managériale. Les résultats obtenus confirment aussi les conclusions de Abernethy et Brownell (1999), qui soutiennent que l'efficacité du contrôle de gestion dépend de sa capacité à fournir une information pertinente pour la prise de décision stratégique.

Ainsi, cette étude confirme empiriquement que le contrôle budgétaire et la décision stratégique, en interaction avec les pratiques de contrôle de gestion, constituent des instruments complémentaires de création de valeur. Ces résultats rejoignent les travaux de Togodo (2022), qui insiste sur la nécessité de contextualiser les dispositifs de contrôle dans les environnements africains pour en mesurer les effets réels. Cette recherche corrobore l'idée selon laquelle un système de contrôle intégré et orienté vers la stratégie organisationnelle représente un moteur clé de performance et de pérennité pour les entreprises béninoises appuyées par des cabinets d'expertise.

Pour transformer véritablement le contrôle de gestion en levier de création de valeur, les dirigeants doivent opérer un changement de paradigme fondamental : passer d'une vision comptable et restrictive à une approche stratégique. La sensibilisation systématique des équipes dirigeantes s'impose. Au-delà de simples ateliers de formation, il convient d'instaurer un programme continu de démonstration, comme preuve tangible. Pour illustrer, des simulations basées sur le coefficient $\beta = 0,405$ liant contrôle budgétaire et création de valeur pourraient quantifier concrètement le gain de performance attendu d'une optimisation budgétaire. De même, le lien fort entre décision stratégique et création de valeur ($\beta = 0,519$) doit être illustré

par des retours d'expérience montrant comment des décisions éclairées par des données ont permis de saisir des opportunités de marché ou de réorienter l'activité avec succès.

Cette sensibilisation doit se concrétiser par une intégration structurelle des contrôleurs de gestion au cœur du processus décisionnel. Leur présence dans les comités de direction ne doit pas être symbolique, mais active. Ils doivent apporter une expertise permettant de traduire la stratégie en plans opérationnels budgétisés et mesurables. Grâce à leur maîtrise des données, ils peuvent challenger les hypothèses, modéliser l'impact financier des scénarios stratégiques et s'assurer que les ambitions sont soutenues par une analyse budgétaire rigoureuse. Cette intégration est le meilleur antidote au décalage souvent observé entre la stratégie définie et sa mise en œuvre effective.

Ensuite, les contrôleurs de gestion eux-mêmes doivent endosser le rôle de « partenaire stratégique ». Cela implique de développer des tableaux de bord prospectifs, dépassant les indicateurs rétrospectifs traditionnels. Ces tableaux de bord doivent intégrer des KPIs avancés reflétant les drivers de valeur à moyen terme : taux d'innovation, part de marché sur les segments cibles, satisfaction et fidélisation de la clientèle, ou agilité opérationnelle. En monitorant l'impact des décisions en temps quasi-réel, ils fournissent aux dirigeants une boussole pour ajuster le cap.

Enfin, cette dynamique ne peut fonctionner sans un renforcement drastique de la communication transverse. Le contrôleur de gestion doit devenir l'interface qui « traduit » la performance en insights actionnables pour les managers opérationnels. Des réunions de revue de performance collaborative, où les données sont partagées, comprises et discutées collectivement, favorisent l'appropriation des objectifs par toutes les équipes et transforment le contrôle de gestion en un outil partagé de pilotage de la performance, plutôt qu'en un simple outil de reporting.

Les actionnaires et investisseurs attendent une création de valeur durable. Les entreprises devraient rendre compte de l'efficacité des pratiques de contrôle de gestion dans leurs rapports annuels. Cela inclut la publication des résultats liés au contrôle budgétaire et à la mise en œuvre des décisions stratégiques. De même, elles doivent mettre en place des systèmes de récompense alignés sur les objectifs de création de valeur. Par exemple, lier une partie des bonus des dirigeants et managers à l'atteinte des objectifs budgétaires et stratégiques. Les décideurs publics peuvent contribuer en incitant financièrement les PME à investir dans des systèmes de contrôle de gestion via des subventions ou des crédits d'impôt et en soutenant la recherche et

l'innovation dans ce domaine pour favoriser l'émergence d'outils adaptés aux spécificités des entreprises locales.

Conclusion

L'objectif général de cette recherche est d'étudier l'influence des pratiques de contrôle de gestion sur la création de valeur dans les entreprises. Les résultats de cette recherche montrent que le contrôle budgétaire a une influence positive ($\beta = 0,513$ et $P < 0,0001$) sur la création de valeur des entreprises. Ce qui indique que plus le contrôle budgétaire augmente, plus la création de valeur est assurée. Ainsi, la décision stratégique a une influence positive ($\beta = 0,519$ et $P < 0,0001$) sur la création de valeur. Ce qui indique que plus la décision stratégique augmente, plus la création de valeur des entreprises est assurée. Les résultats de cette recherche apportent une validation empirique du rôle central des pratiques du contrôle de gestion dans la création de valeur des entreprises.

La force de ces résultats réside dans la complémentarité des deux dimensions étudiées. Le contrôle budgétaire ($\beta=0,513$) apparaît comme le socle opérationnel de la création de valeur, garantissant une allocation optimale des ressources et une maîtrise des risques financiers. Parallèlement, la décision stratégique ($\beta=0,519$) en constitue la dimension prospective, orientant l'organisation vers des choix porteurs de valeur durable. Cette synergie démontre que la performance émerge de l'articulation entre la rigueur budgétaire et l'agilité stratégique. Ces conclusions impliquent une reconfiguration profonde du rôle du contrôleur de gestion. Le contrôleur de gestion doit évoluer vers un véritable partenaire stratégique, capable d'éclairer les décisions grâce à une analyse fine des données et une compréhension approfondie des mécanismes de création de valeur. Son intégration dans les comités de direction devient dès lors un impératif stratégique, permettant d'assurer l'alignement entre les objectifs opérationnels et la vision à long terme.

Cette recherche présente certaines limites. Une première limite réside dans son champ géographique et sectoriel restreint, centré sur les entreprises de prestation au Bénin. Les résultats, bien que significatifs, ne peuvent être généralisés à d'autres pays ou secteurs d'activité sans précautions. De plus, l'étude se concentre sur deux variables principales (contrôle budgétaire et décision stratégique), laissant de côté d'autres pratiques de contrôle de gestion (comme le tableau de bord prospectif ou le coût cible) qui pourraient également influencer la création de valeur. Ces limites dessinent naturellement des pistes de recherche futures. Une première piste consisterait à étendre l'étude à d'autres pays de la sous-région ouest-africaine

pour une analyse comparative des effets contextuels. Il serait également fructueux d'intégrer des variables médiatrices ou modératrices, telles que la taille de l'entreprise ou la culture organisationnelle, pour affiner la compréhension des mécanismes causaux. Enfin, la mise en place d'une étude longitudinale permettrait d'observer l'évolution de la création de valeur en fonction de la maturation des outils de contrôle, offrant une perspective plus processuelle et stratégique aux dirigeants.

BIBLIOGRAPHIE

- Abernethy, M. A., & Brownell, P. (1999). The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. *Accounting, organizations and society*, 24(3), 189-204.
- Abernethy, M. A., Bouwens, J., & Van Lent, L. (2004). Determinants of control system design in divisionalized firms. *The Accounting Review*, 79(3), 545-570.
- Abi Azar, J. (2005). Les outils de contrôle de gestion dans le contexte des PME: cas des PMI au Liban. In *Comptabilité et Connaissances* (pp. CD-Rom).
- Akerlof G.A. (1970). The Market for Lemons: Quality Uncertainty and the Market Mechanism. *Quarterly Journal of Economics*, 84, 488-500.
- Anthony, R. N. (1965). Planning and control systems: a framework for analysis. (No Title).
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management control systems* (12th edn.). Boston: McGraw-Hill.
- Bankole, O. M. (2022). Perceptions towards adoption of online learning under COVID-19 pandemic among library and information science students. *European Journal of Interactive Multimedia and Education*, 3(2), e02210.
- Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of management*, 17(1), 99-120.
- Bouquin, S. (2011). La question des résistances au travail dans la sociologie du travail française. *Actuel Marx*, 49(1), 60-72.
- Bourguignon, A., Malleret, V., & Nørreklit, H. (2004). The American balanced scorecard versus the French tableau de bord: the ideological dimension. *Management accounting research*, 15(2), 107-134.
- Bourguignon, D. (2017). Bioeconomy: Challenges and opportunities.
- Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management accounting research*, 11(1), 3-25.
- Cardinaels, E., & van Veen-Dirks, P. M. (2010). Financial versus non-financial information: The impact of information organization and presentation in a Balanced Scorecard. *Accounting, organizations and society*, 35(6), 565-578.
- Chapman, C. S., & Kihn, L. A. (2009). Information system integration, enabling control and performance. *Accounting, organizations and society*, 34(2), 151-169.
- Curbatov, O. (2017, May). Le Web parfumé et l'Olfactif Knowledge Marketing au service du droit d'enregistrement et d'usage des «marques olfactives». In *Lexicalisation de l'onomastique commerciale. Créer, diffuser, intégrer*.

- Deloitte, A. U. (2022). Youth Affairs Council Victoria-Youth Work Matters Social Return on Investment Study-Final Report.
- Ekpenyong, K. (2014). Identifying Locations and their Development Status.
- Elbanna, S., & Child, J. (2007). Influences on strategic decision effectiveness: Development and test of an integrative model. *Strategic Management Journal*, 28(4), 431-453.
- Evrard, P., Stevenson, J., Cornah, D., Vanderheyden, V., Billard, C., Bax, M., & Van Hout, A. (2002). Long-term evaluation of the impact of the H1-receptor antagonist cetirizine on the behavioral, cognitive, and psychomotor development of very young children with atopic dermatitis. *Pediatric research*, 52(2), 251-257.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management accounting research*, 20(4), 263-282.
- Hair, Jr, J. F., Sarstedt, M., Matthews, L. M., & Ringle, C. M. (2016). Identifying and treating unobserved heterogeneity with FIMIX-PLS: part I—method. *European business review*, 28(1), 63-76.
- Hassairi, M. N. (2007). Caractéristiques, prise en charge et devenir des patients avec des TVP [thromboses veineuses profondes] proximales, seules ou associées à une EP [embolie pulmonaire], en France, en Espagne et en Italie: résultats du registre RIETE (Doctoral dissertation).
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of accounting and economics*, 31(1-3), 405-440.
- Hemsing, M., & Baker, F. (2013). The effects of tight budgetary control on managerial behaviour in the swedish public sector: Emphasizing motivation, commitment, satisfaction and stress.
- Henri, J. F. (2006). Management control systems and strategy: A resource-based perspective. *Accounting, organizations and society*, 31(6), 529-558.
- Hornigren, C. T., Datar, S. M., & Rajan, M. V. (2015). *Cost Accounting A Managerial Emphasis Fifteenth Edition*.
- HOUNGBO, M. S. (2022). L'hypocrisie organisationnelle autour des actes et discours du contrôle de gestion dans l'entreprise publique béninoise. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 3(4).
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (2003). Coming up short on nonfinancial performance measurement. *Harvard business review*, 81(11), 88-95.

- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). Using the balanced scorecard as a strategic management system
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2004). Measuring the strategic readiness of intangible assets. *Harvard business review*, 82(2), 52-63.
- Kotter, J. (2012). How the most innovative companies capitalize on today's rapid-fire strategic challenges-and still make their numbers. *Harvard business review*, 90(11), 43-58.
- Lorino, P. (2003). *Méthodes et pratiques de la performance: le pilotage par les processus et les compétences*. Ed. d'organisation.
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management accounting research*, 19(4), 287-300.
- Meckling, W. H., & Jensen, M. C. (1976). Theory of the Firm. Managerial behavior, agency costs and ownership structure, 3(4), 305-360.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. Pearson education.
- Mignot-Gérard, S. (2003). Le «Leadership» et le «gouvernement» dans l'analyse des organisations universitaires: deux notions à déconstruire. *Politiques et gestion de l'enseignement supérieur*, 15(2), 147-177.
- Mintzberg, H. (1982). *Structure et dynamique des organisations*.
- Mintzberg, H., Raisinghani, D., & Theoret, A. (1976). The structure of "unstructured" decision processes. *Administrative science quarterly*, 246-275.
- Miraji, G. O. D. F. R. E. Y. (2017). The Impact of Budgetary Control on the Organizational Performance of Public Institutions in Tanzania.
- Moshood, T. D., Rotimi, J. O., & Shahzad, W. (2024). Enhancing sustainability considerations in construction industry projects. *Environment, Development and Sustainability*, 1-27.
- Mouritsen, J., Pedraza-Acosta, I., & Thrane, S. (2022). Performance, risk, and overflows: When are multiple management control practices related?. *Management Accounting Research*, 55, 100796.
- Nguyen, M. L. T., & Bui, T. N. (2021). Trade openness and economic growth: A study on Asean-6. *Economies*, 9(3), 113.
- Nobre, T. (2020). *L'hôpital pendant la Covid-19: innovations, transformations et résilience: Les leçons des professionnels de santé du Grand Est et d'ailleurs*. Éditions EMS.
- Nwoye, C. J. (2015). Design and development of an E-commerce security using RSA cryptosystem. *Int. J. Innov. Res. Inf. Secur*, 2, 2349-7017.

- Olivier, M. S. (2009). On metadata context in database forensics. *Digital Investigation*, 5(3-4), 115-123.
- Oluwatobi, A. A., Festus, F. A., & Grace, O. O. (2021). Tax revenue, capital formation, and economic growth in Nigeria. *Research in World Economy*, 1(12), 101-112.
- Otley, D. (1999). Performance management: a framework for management control systems research. *Management accounting research*, 10(4), 363-382.
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management accounting research*, 31, 45-62.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, organizations and society*, 5(4), 413-428.
- Porter, M. E. (1985). *Competitive advantage*. New York, 13.
- Rappaport, J. (1998). The art of social change. Addressing community problems: Psychosocial research and intervention, 225-246.
- Scapens, R. W., & Jazayeri, M. (2003). ERP systems and management accounting change: opportunities or impacts? A research note. *European accounting review*, 12(1), 201-233.
- Simon, H. A. (1956). Rational choice and the structure of the environment. *Psychological review*, 63(2), 129.
- Simons, D. J. (2000). Attentional capture and inattention blindness. *Trends in cognitive sciences*, 4(4), 147-155.
- Simons, R. (1995). Control in an age of empowerment. *Harvard business review*, 73(2), 80-88.
- Tatum, B. C., Eberlin, R., Kottraba, C., & Bradberry, T. (2003). Leadership, decision making, and organizational justice. *Management decision*, 41(10), 1006-1016.
- Teece, D. J. (2018). Business models and dynamic capabilities. *Long range planning*, 51(1), 40-49.
- Wilson, R. (2015). *Elite women in ascendancy Ireland, 1690-1745: imitation and innovation* (Vol. 14). Boydell & Brewer.