

Contrôle de gestion dans les PME : une revue systématique des pratiques et de leurs facteurs de contingence

Management control in SMEs: a systematic review of practices and contingency factors

Cédric Ghislain KABORE

Enseignant-chercheur

Université Norbert Zongo

Koudougou, Burkina Faso

Laboratoire de Gestion des entreprises et des organisations (GEO)-CEDRES

Date de soumission : 02/09/2026

Date d'acceptation : 24/10/2026

Pour citer cet article :

KABORE C. G. (2026) « Contrôle de gestion dans les PME : une revue systématique des pratiques et de leurs facteurs de contingence », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 9 : Numéro 4 » pp : 651 - 690

Résumé

Cette étude propose une revue systématique des travaux empiriques publiés entre 2000 et le 20 août 2026. Inspirée de PRISMA 2020, elle retient 50 études analysées selon les pratiques de contrôle de gestion, les facteurs de contingence et les résultats organisationnels. Les pratiques dominantes concernent la mesure de la performance, les systèmes de contrôle et la budgétisation. Les principaux facteurs identifiés sont les caractéristiques du dirigeant, les compétences, les ressources financières, la croissance, la taille et la gouvernance. Les résultats soulignent l'importance de l'adéquation entre les outils et le contexte, ainsi que l'essor de la digitalisation et des recherches dans les économies émergentes. Toutefois, les fréquences observées et la prédominance des études transversales décrivent la littérature sans mesurer la force des effets ni établir de causalité. Le dirigeant comme « méta-contingence » constitue une piste théorique à tester.

Mots-clés : contrôle de gestion ; PME ; théorie de la contingence ; performance ; revue systématique.

Abstract

This study presents a systematic review of empirical studies published between 2000 and August 20, 2026. Drawing on the PRISMA 2020 guidelines, it includes 50 studies analyzed for management control practices, contingency factors, and organizational outcomes. The dominant practices relate to performance measurement, control systems, and budgeting. The main factors identified are managerial characteristics, skills, financial resources, growth, organizational size, and governance. The findings highlight the importance of aligning management control tools with their context, as well as the growing role of digitalization and research in emerging economies. However, the observed frequencies and the predominance of cross-sectional studies describe the literature without measuring effect sizes or establishing causality. The manager as a “meta-contingency” represents a theoretical avenue for further empirical testing.

Keywords: management control; SMEs; contingency theory; performance; systematic review.

Introduction

Les petites et moyennes entreprises occupent une place importante dans la création d'emplois, l'innovation et la structuration des économies. Pourtant, la gestion de ces organisations demeure marquée par des contraintes telles que des ressources humaines et financières limitées, la concentration du pouvoir autour du dirigeant, la polyvalence des fonctions, la dépendance à quelques partenaires, une forte sensibilité aux variations de trésorerie et, dans de nombreux cas, une faible formalisation des procédures. Dans un tel contexte, le contrôle de gestion ne peut être appréhendé comme une simple transposition des dispositifs développés dans les grandes entreprises.

Les premiers travaux consacrés aux petites structures ont mis en évidence cette spécificité. Reid et Smith (2000) établissent que le développement des systèmes de comptabilité de gestion au sein de nouvelles microentreprises est associé à des événements contingents tels que les crises de trésorerie, les difficultés de financement, l'innovation et les changements de configuration organisationnelle. Perren et Grant (2000) montrent que les routines de comptabilité de gestion se construisent progressivement à travers l'action et l'interaction. Dans le contexte français, Nobre (2001a) met en évidence la diversité des outils de pilotage et des méthodes de coûts dans les PME, avec un rôle significatif de la taille pour les outils de gestion et des caractéristiques de production pour le calcul des coûts.

Cette littérature s'est ensuite développée dans plusieurs directions. Une première série de recherches porte sur la formalisation des systèmes de contrôle au fur et à mesure de la croissance, en particulier dans les jeunes entreprises et les start-up (Davila, 2005 ; Davila et Foster, 2005, 2007 ; Sandino, 2007). Une deuxième série étudie l'usage de techniques particulières, telles que la budgétisation, l'*Activity-Based Costing*, le *Balanced Scorecard* ou les systèmes de mesure de la performance (King et al., 2010 ; Jänkälä et Silvola, 2012 ; Malagueño et al., 2018). Une troisième série s'intéresse aux pratiques de comptabilité de gestion dans les économies émergentes, où les contraintes de ressources, de compétences et d'infrastructures deviennent particulièrement visibles (Ahmad, 2014 ; Mayegle et Ngo Nguidjol, 2017 ; Bakhsh et al., 2019 ; Jaradat et al., 2021). Plus récemment, la digitalisation et la résilience ont ouvert un nouveau front de recherche portant sur les ERP, les systèmes d'information intégrés et la qualité des données (Ratmono et al., 2023 ; Roffia et Dabić, 2024 ; Broccardo et al., 2024 ; Fährndrich et Pedell, 2024).

Les synthèses antérieures confirment à la fois la progression du champ et sa fragmentation. Lavia López et Hiebl (2015) montrent que l'usage de la comptabilité de gestion est non seulement moins développé dans les PME que dans les grandes entreprises, mais qu'il y prend aussi des formes différentes, sous l'influence de facteurs environnementaux, humains et organisationnels. Pelz (2019), à partir de 67 études empiriques publiées dans 25 revues, conclut que la comptabilité de gestion est généralement utile aux jeunes et petites entreprises pour accompagner la croissance et réduire certaines asymétries d'information, tout en relevant une forte concentration des approches et des faiblesses de définition des construits.

Ces résultats laissent toutefois trois questions ouvertes. *Premièrement*, les pratiques de contrôle sont souvent étudiées séparément alors que, dans la réalité, les PME combinent budgets, calculs de coûts, indicateurs, routines de communication, contrôles informels et outils numériques. *Deuxièmement*, les facteurs de contingence sont nombreux, mais leur poids relatif et leurs interactions restent insuffisamment synthétisés. *Troisièmement*, l'évolution récente du champ, marquée par la digitalisation, les crises et la montée des recherches dans les pays émergents, justifie une mise à jour jusqu'en 2026.

Dans cette perspective, l'objectif de cet article est d'examiner systématiquement les pratiques de contrôle de gestion observées dans les PME entre 2000 et 2026, d'identifier les facteurs de contingence qui expliquent leur adoption et leur degré de formalisation, puis de discuter des conditions dans lesquelles ces pratiques sont associées à la performance, à la qualité de la décision ou à la résilience.

Quatre questions de recherche guident la revue :

- Quelles pratiques de contrôle de gestion sont les plus fréquemment étudiées et mobilisées dans les PME ?
- Quels facteurs de contingence internes et externes expliquent l'adoption, la formalisation et la sophistication de ces pratiques ?
- Comment le champ a-t-il évolué sur les plans méthodologique, géographique et thématique entre 2000 et 2026 ?
- Dans quelles conditions les pratiques de contrôle de gestion sont-elles associées à la performance, à la qualité de la décision ou à la résilience des PME ?

Ces quatre questions sont articulées autour d'une question principale : par quels mécanismes et dans quelles configurations les facteurs de contingence déterminent-ils l'adoption, l'utilisation et l'efficacité des systèmes de contrôle de gestion dans les PME ?

L'article est organisé en quatre points. Le premier présente le cadre théorique et conceptuel. Le deuxième présente la méthodologie de la revue systématique et la constitution du corpus. Le troisième présente les résultats chiffrés et la synthèse thématique. Le quatrième discute les principaux enseignements et propose un agenda de recherche.

1. Cadre théorique et conceptuel de l'étude

1.1. Le contrôle de gestion dans les PME : une réalité formelle et informelle

Le *management control* est traditionnellement associé à la planification, à l'allocation des ressources, au suivi des résultats et à l'orientation des comportements vers les objectifs de l'organisation, dans la lignée du cadre fondateur d'Anthony (1965), qui distingue la planification stratégique, le contrôle de gestion proprement dit et le contrôle des tâches. Dans les PME, cette définition doit être élargie. L'absence d'un service de contrôle de gestion ou d'un contrôleur à temps plein ne signifie pas l'absence de contrôle (Nobre, 2001b). Le dirigeant peut lui-même établir les prévisions, vérifier la trésorerie, suivre les marges, comparer les ventes aux objectifs, approuver les dépenses et intervenir directement lorsque des écarts apparaissent.

Cette proximité opérationnelle explique la coexistence de mécanismes formels et informels. Les dispositifs formels regroupent les budgets, les systèmes de coûts, les tableaux de bord, les indicateurs financiers et non financiers, les procédures, les ERP et les reportings périodiques. Les dispositifs informels reposent davantage sur la supervision directe, la confiance, la communication orale, les routines et les normes sociales. Voss et Brettel (2014) montrent que l'efficacité du contrôle dans les petites entreprises ne se réduit pas à une opposition entre le formel et l'informel, mais dépend de la combinaison des mécanismes mobilisés.

Dans cette revue, le contrôle de gestion est donc défini comme l'ensemble des pratiques formelles et informelles permettant aux dirigeants et responsables de PME de planifier les activités, de produire de l'information interne, de coordonner les actions, de maîtriser les coûts, de mesurer les résultats, d'orienter les comportements et de soutenir la prise de décision. Cette définition permet d'intégrer les travaux de *management accounting*, de *management control systems*, de *performance measurement*, de budgeting, de costing et de *management accounting information systems*.

1.2. La théorie de la contingence

La théorie de la contingence constitue le cadre le plus approprié pour comprendre la diversité observée. Elle repose sur l'idée qu'il n'existe pas de système de contrôle universellement

efficace. L'efficacité dépend de l'adéquation entre le dispositif de contrôle et les caractéristiques de l'organisation et de son environnement (Otley, 1980 ; Chenhall, 2003). Revisitant ce cadre plus de trois décennies après sa formulation initiale, Otley (2016) en confirme la robustesse tout en appelant à mieux articuler les multiples dimensions du contrôle plutôt que de les traiter comme des facteurs indépendants.

Les recherches en contrôle de gestion ont traditionnellement retenu la taille, la technologie, la structure, la stratégie, l'incertitude environnementale et la culture comme principaux facteurs contingents. Dans les PME, ces variables doivent être complétées par des facteurs plus spécifiques : profil et compétences du dirigeant, disponibilité de ressources financières et comptables, degré de délégation, présence d'investisseurs externes, caractère familial, recours à des conseillers, niveau d'informatisation et de maturité numérique.

Cette perspective conduit à distinguer deux questions. La première porte sur l'adoption : pourquoi une PME recourt-elle à un budget, à un tableau de bord ou à un ERP ? La seconde porte sur l'adéquation : l'outil choisi répond-il effectivement aux besoins d'information et de coordination de cette PME ? Cette distinction est essentielle, car une sophistication accrue n'est pas nécessairement synonyme de meilleures performances. Un système trop complexe peut entraîner des coûts, une rigidité ou une surcharge d'information supérieurs aux bénéfices obtenus.

1.3. Les principales familles de pratiques de contrôle de gestion

1.3.1. Budgétisation et planification

La budgétisation est l'un des instruments les plus fréquemment étudiés. Elle traduit les objectifs en prévisions, facilite la coordination et permet le suivi des écarts. King et al. (2010) montrent que, dans les petites entreprises de santé, l'adoption de budgets écrits est liée à la taille et à la structure, tandis que l'intensité d'utilisation dépend également de la stratégie et de l'incertitude environnementale. Dans les petites structures, le budget peut néanmoins prendre des formes simples, centrées sur les ventes, les dépenses et la trésorerie.

1.3.2. Calcul des coûts et fixation des prix

Les méthodes de coûts répondent à des besoins de fixation des prix, de calcul des marges, de choix de produits et de maîtrise des dépenses. Nobre (2001a) montre que leur configuration dépend moins de la seule taille que des processus de production, des caractéristiques des produits et du rôle du client. Jänkälä et Silvola (2012) indiquent en outre que l'usage de

L'*Activity-Based Costing* est influencé par les ressources disponibles et peut produire des effets différés sur la performance.

1.3.3. Mesure et pilotage de la performance

Les indicateurs financiers restent dominants dans de nombreux travaux, mais la littérature documente une ouverture aux mesures non financières, à la qualité, aux délais, aux clients, aux processus et à l'innovation, évolution déjà annoncée par la revue de Garengo et al. (2005) sur les systèmes de mesure de la performance dans les PME. Les systèmes de mesure doivent cependant être adaptés aux ressources et à la capacité d'utilisation de l'information. Le *Balanced Scorecard* peut être utile lorsqu'il demeure connecté à la stratégie et à un nombre limité d'indicateurs pertinents (Gumbus et Lussier, 2006 ; Malagueño et al., 2018).

1.3.4. Reporting financier, trésorerie et information de gestion

Dans les petites entreprises, le suivi de trésorerie, les comptes intermédiaires, les ratios, les marges et les projections financières constituent souvent une première forme de contrôle. Marriott et Marriott (2000) soulignent que la valeur de ces informations dépend également de leur compréhension par le dirigeant et de l'accompagnement du professionnel comptable.

1.3.5. Systèmes intégrés, digitalisation et aide à la décision

La digitalisation transforme la collecte, la rapidité et la diffusion de l'information. Ratmono et al. (2023) montrent que la digitalisation des systèmes de comptabilité de gestion améliore l'exactitude et la rapidité de l'information, tout en réduisant les coûts, ce qui contribue à une meilleure efficacité décisionnelle. Roffia et Dabić (2024) relient l'usage des budgets, des plans de continuité et des ERP à la résilience des PME, tandis que Fähndrich et Pedell (2024) montrent que l'automatisation modifie le rôle, l'organisation et les compétences de la fonction de contrôle.

1.4. Vers une lecture configurationnelle du contrôle de gestion

Une limite récurrente des recherches tient à l'étude isolée des outils. Or, une PME combine fréquemment plusieurs mécanismes : un budget simple, un suivi de trésorerie très poussé, des indicateurs commerciaux, une supervision directe et des procédures numériques. L'approche par le « package » de contrôle proposé par Malmi et Brown (2008) invite à considérer ces complémentarités plutôt que de rechercher l'effet d'un seul instrument. Nous retenons donc une lecture configurationnelle : les facteurs de contingence influencent la configuration des pratiques, cette configuration produit une certaine qualité de l'information et de la coordination,

et l'effet sur la performance dépend du degré d'adéquation entre la configuration et le contexte. Ce cadre guide l'interprétation du corpus. Le codage, en revanche, porte sur chaque famille de pratiques et de facteurs prise isolément, car les études primaires rapportent rarement les combinaisons de dispositifs de manière comparable.

Ce cadre articule la théorie de la contingence et la perspective du « package » de contrôle en distinguant quatre niveaux d'analyse. Le premier regroupe les facteurs de contexte (taille, croissance, ressources, gouvernance, environnement, technologie, stratégie, secteur, facteurs socioculturels et caractéristiques du dirigeant), qui influencent le choix des dispositifs. Le deuxième correspond aux configurations de pratiques, c'est-à-dire aux combinaisons de mécanismes formels (budgets, coûts, indicateurs, reporting, systèmes d'information) et informels (supervision directe, routines, confiance). Le troisième renvoie aux mécanismes intermédiaires par lesquels ces configurations produisent leurs effets, notamment la qualité de l'information, la coordination et la responsabilisation. Le quatrième concerne les résultats organisationnels : performance financière, croissance, qualité décisionnelle, innovation et résilience. La théorie de la contingence explique ainsi le passage du premier au deuxième niveau, tandis que la perspective configurationnelle explique comment la cohérence interne d'une configuration et son adéquation au contexte conditionnent le passage du deuxième au quatrième niveau, par l'intermédiaire du troisième. Cette articulation structure le choix des variables codées (facteurs de contexte, pratiques et résultats organisationnels, point 2.4), la présentation des résultats (point 3) et la discussion (point 4). Les configurations et les mécanismes intermédiaires ne sont pas codés directement : ils servent de grille d'interprétation dans la discussion et constituent un axe de l'agenda de recherche.

2. Méthodologie de la revue systématique

Cette revue mobilise les principes de la synthèse systématique en sciences de gestion formalisés par Tranfield et al. (2003) et précisés par Denyer et Tranfield (2009) : transparence du processus de recherche, explicitation des critères d'inclusion et d'exclusion, et traçabilité des choix effectués à chaque étape.

2.1. Design de recherche et constitution du corpus

La revue couvre la période du 1er janvier 2000 au 20 août 2026. Le choix de l'année 2000 s'explique par l'accélération des travaux explicitement consacrés à la comptabilité et au contrôle de gestion des petites entreprises à partir de cette période, notamment avec le numéro spécial

de Management Accounting Research de 2000 et les travaux de Reid et Smith, de Perren et Grant, ainsi que de Marriott et Marriott.

La constitution du corpus a suivi une logique en deux temps. Premièrement, l'annexe bibliographique de Pelz (2019), qui fournit un inventaire systématique des études empiriques sur la comptabilité de gestion dans les jeunes entreprises et les petites entreprises, a servi de point de départ. Après restriction à la période 2000-2017, 65 lignes de classement restaient, correspondant à 59 publications uniques après suppression de six répétitions dues au classement d'un même article dans plusieurs catégories de pratiques. L'écart avec les 67 études recensées par Pelz (2019) s'explique par l'exclusion des travaux antérieurs à 2000 et par l'organisation de son inventaire en lignes de classement par catégorie de pratiques, une même publication pouvant y figurer plusieurs fois. Deuxièmement, une mise à jour structurée a été menée pour la période 2018-2026, complétée par une recherche ciblée de travaux francophones et africains, sous-représentés dans les synthèses internationales.

Les chaînes de recherche ont combiné les termes « management control », « management control systems », « management accounting », « management accounting practices », « budgeting », « costing », « performance measurement », « management accounting information systems », avec « SME », « small business », « small firm », « micro entreprise ». Dans la littérature francophone, les termes « contrôle de gestion », « comptabilité de gestion », « outils de pilotage », « budget », « calcul des coûts » ont été combinés avec « PME », « petite entreprise », « moyenne entreprise » et « microentreprise ». Les notices et textes ont été vérifiés sur les pages des éditeurs et des portails bibliographiques ou institutionnels accessibles, notamment Wiley, Elsevier/ScienceDirect, Emerald, Springer, SAGE, Taylor & Francis, Cairn, RePEc/IDEAS, DOAJ, SciELO et des dépôts universitaires.

Afin de rendre la démarche reproductible, il convient de préciser la nature des sources mobilisées. La recherche n'a pas reposé sur l'export d'une base bibliométrique propriétaire, telle que Scopus ou Web of Science. Elle a combiné le noyau systématique de Pelz (2019) pour la période 2000-2017 et, pour la mise à jour 2018-2026, l'interrogation des moteurs internes des plateformes éditoriales (Wiley, Elsevier/ScienceDirect, Emerald, Springer, SAGE, Taylor & Francis, Cairn) et des portails ouverts (RePEc/IDEAS, DOAJ, SciELO, dépôts universitaires) à l'aide des équations présentées ci-dessous. Ces plateformes couvrent les principales revues du champ, notamment Management Accounting Research, Accounting, Organizations and Society, The Accounting Review et Journal of Small Business Management, mais cette démarche ne garantit pas l'exhaustivité, ce qui est discuté dans les limites de la revue.

L'équation de recherche en anglais prend la forme suivante : ("management control" OR "management control systems" OR "management accounting" OR "management accounting practices" OR budgeting OR costing OR "performance measurement" OR "management accounting information systems") AND (SME* OR "small business*" OR "small firm*" OR "micro enterprise*"). L'équation francophone combine (« contrôle de gestion » OU « comptabilité de gestion » OU « outils de pilotage » OU budget OU « calcul des coûts ») ET (PME OU « petite entreprise » OU « moyenne entreprise » OU microentreprise).

2.2. Critères d'inclusion et d'exclusion

Les critères d'inclusion et d'exclusion appliqués sont récapitulés dans le tableau 1.

Tableau 1. Critères d'inclusion et d'exclusion

Critère	Inclusion	Exclusion
Période	2000 au 20 août 2026	Avant 2000
Type de publication	Article scientifique empirique évalué par les pairs (y compris les actes de colloque publiés après évaluation par les pairs)	Revue de littérature, éditorial, thèse, ouvrage, article purement conceptuel
Population	PME, petites entreprises, microentreprises ou jeunes entreprises explicitement assimilées aux petites structures	Grandes entreprises uniquement ou population non identifiable
Objet	Contrôle de gestion, comptabilité de gestion, budget, coûts, performance, reporting interne, systèmes de contrôle ou SI de gestion	Comptabilité financière, fiscalité ou audit sans lien avec le pilotage interne
Résultats	Description des pratiques, antécédents, facteurs de contingence, conséquences ou performance	Mention périphérique sans analyse du contrôle de gestion
Langue	Français ou anglais, ou texte exploitable dans l'une de ces langues	Information insuffisante pour coder l'étude

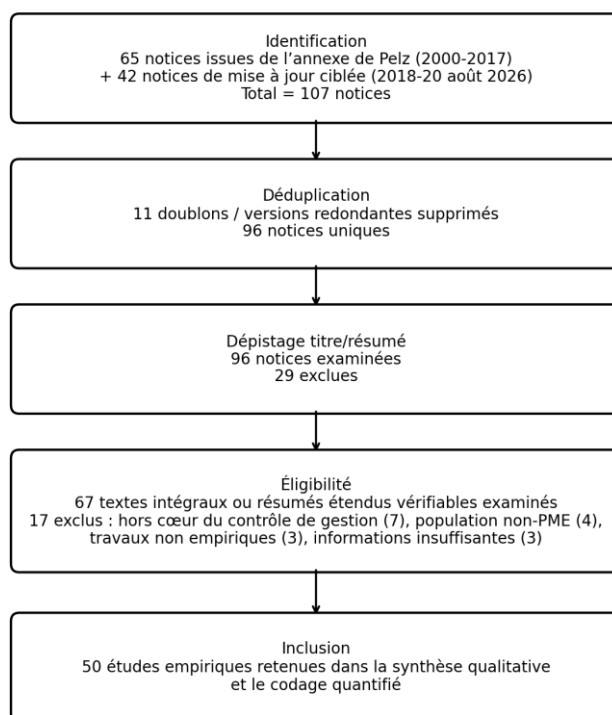
Source : critères d'inclusion et d'exclusion définis pour cette revue.

2.3. Processus PRISMA adapté

Conformément au diagramme de flux du guide PRISMA 2020 (Page et al., 2021), qui distingue l'identification, la sélection (examen des titres et résumés, puis évaluation de l'éligibilité des textes) et l'inclusion, l'étape d'identification a abouti à 107 notices. Après suppression de 11 doublons ou versions redondantes, 96 notices uniques ont été examinées sur la base du titre et du résumé. Vingt-neuf notices ont été écartées à ce stade. Soixante-sept textes, intégraux ou résumés étendus suffisamment détaillés, ont ensuite été évalués. Dix-sept ont été exclus : sept parce que le contrôle de gestion était périphérique, quatre parce que la population ne pouvait pas être clairement assimilée à des PME, trois parce qu'il s'agissait de travaux non empiriques, et trois pour insuffisance d'informations méthodologiques ou bibliographiques. Le corpus analytique final comprend donc 50 études empiriques. Les doublons et versions redondantes s'entendent ici comme des versions multiples d'un même texte. Deux paires d'articles distincts

exploitent en revanche la même enquête pour des questions de recherche différentes : Nobre (2001a, 2001b), sur 86 entreprises, et Ahmad (2014, 2017), sur 160 répondants (annexe, n° 4 et 5, n° 23 et 28). Elles ont été conservées comme publications distinctes ; les fréquences rapportées portent donc sur 50 publications issues de 48 échantillons indépendants. Un test de sensibilité dans lequel chaque paire est fusionnée laisse inchangé le classement des familles de pratiques et ne modifie celui des facteurs qu'à la marge (la taille passe de 17 à 15 occurrences sur 48). Le processus de sélection des études est synthétisé dans la figure 1.

Les 29 notices écartées sur la base du titre et du résumé l'ont été pour les motifs suivants : population hors PME, objet sans lien avec le contrôle de gestion, publication non empirique. Un résumé étendu n'a été jugé suffisant que lorsqu'il permettait de renseigner l'ensemble des variables de la grille de codage (contexte, méthode, échantillon, pratiques, facteurs et résultats) ; à défaut, l'étude était exclue, ce qui explique les trois exclusions pour insuffisance d'informations. Lorsque le texte intégral était accessible, il a toujours été privilégié par rapport au résumé étendu. La sélection et le codage ont été réalisés par l'auteur, seul signataire de l'article ; pour limiter le risque de subjectivité qui en découle, les règles de codage ont été fixées avant l'analyse et appliquées de manière uniforme (point 2.4), et la matrice complète des codages est fournie en annexe afin que chaque décision puisse être vérifiée. Cette situation est également discutée dans les limites de la revue.

Figure 1. Processus de sélection des études selon PRISMA 2020.**Figure 1. Diagramme PRISMA adapté de la sélection du corpus**

Source : élaboration de l'auteur à partir des 50 études retenues (2000-2026).

2.4. Grille de codage et traitement des données

Chaque article a été codé selon l'année, le contexte géographique, la méthode, le type d'échantillon, les pratiques de contrôle étudiées, les facteurs de contingence, la présence d'une relation avec la performance ou un résultat organisationnel, ainsi que les principaux enseignements. Le codage des pratiques n'est pas exclusif : un même article peut, par exemple, traiter simultanément de budget, de coûts et de performance. Il en va de même pour les facteurs de contingence.

Sept familles de pratiques ont été distinguées : (1) mesure de la performance ; (2) systèmes de contrôle de gestion au sens large ; (3) budget et planification ; (4) aide à la décision et pilotage stratégique ; (5) calcul des coûts et fixation des prix ; (6) reporting financier, trésorerie et information de gestion ; (7) digitalisation, ERP et systèmes d'information intégrés.

Dix familles de facteurs contingents ont été codées : caractéristiques du dirigeant et des compétences, ressources financières, croissance et cycle de vie, taille, structure et gouvernance, environnement et incertitude, technologie et digitalisation, stratégie, secteur et processus

opérationnels, facteurs socioculturels. Les fréquences rapportées dans le point suivant correspondent donc à la part des 50 articles dans lesquels la catégorie apparaît de manière substantielle.

Une catégorie a été codée lorsqu'elle faisait l'objet, dans l'étude, d'une variable mesurée, d'une question de recherche ou d'un résultat explicitement discuté ; une simple mention en introduction ou en conclusion ne suffisait pas. Le profil des répondants (par exemple un questionnaire adressé aux dirigeants) ne suffisait pas non plus à coder un facteur ; les deux études qui testent uniquement le lien entre pratiques et performance (annexe, n° 32 et 33) n'ont ainsi reçu aucun code de facteur de contingence. Les catégories ont été définies de manière opérationnelle afin de limiter les chevauchements. La taille renvoie à la dimension de l'entreprise à un moment donné (effectif, chiffre d'affaires, statut de micro, petite ou moyenne entreprise), alors que la croissance et le cycle de vie renvoient à une évolution dans le temps (âge, stade de développement, rythme de croissance, remplacement du fondateur). La technologie et la digitalisation, en tant que facteur de contingence, désignent le niveau d'informatisation ou de maturité numérique de l'entreprise, tandis que la famille de pratiques « digitalisation, ERP et SI » est codée lorsque l'outil numérique de contrôle constitue lui-même l'objet étudié. Enfin, la catégorie « dirigeant et compétences » regroupe les caractéristiques individuelles du dirigeant (formation, expérience, littératie comptable, style de leadership ou de décision) et les compétences disponibles dans l'organisation (présence d'un comptable ou d'un contrôleur, qualifications du personnel) ; cette agrégation est discutée dans les limites de la revue.

2.5. Prise en compte de la qualité méthodologique des études

Cette revue poursuit un objectif de cartographie : elle décrit quelles pratiques, quels facteurs et quels résultats sont étudiés, et non la force des effets. Pour cette raison, aucun score de qualité n'a été attribué aux études, et la qualité méthodologique n'a pas servi de critère d'exclusion au-delà de l'exigence d'une publication évaluée par les pairs. Elle est en revanche prise en compte dans l'interprétation, à partir du design de chaque étude renseigné dans l'annexe. Les études quantitatives transversales sont lues comme établissant des associations et non des relations causales, les études qualitatives comme éclairant des mécanismes propres à leurs terrains, et les études longitudinales comme apportant des éléments plus solides sur l'antériorité des pratiques par rapport aux résultats. Une évaluation formelle à l'aide d'un outil adapté aux designs mixtes,

tel que le Mixed Methods Appraisal Tool (MMAT, version 2018 ; Hong et al., 2018), serait nécessaire pour une future méta-analyse ; son absence est signalée dans les limites de la revue.

2.6. Caractéristiques générales du corpus

Le profil descriptif du corpus final est présenté dans le tableau 2. La liste exhaustive des 50 études, avec pour chacune la référence, le contexte, la méthode, les pratiques étudiées, les facteurs de contingence codés et le résultat principal, figure en annexe. Cette liste se distingue de la bibliographie générale, qui ne reprend que les travaux cités dans le texte.

Tableau 2. Profil descriptif du corpus final (N = 50)

Dimension	Effectif	Part du corpus
Période 2000-2009	19	38,0 %
Période 2010-2019	13	26,0 %
Période 2020-2026	18	36,0 %
Méthode quantitative	31	62,0 %
Méthode qualitative	16	32,0 %
Méthode mixte	3	6,0 %
Europe	17	34,0 %
Asie	13	26,0 %
Amérique du Nord	7	14,0 %
Afrique	6	12,0 %
Amérique latine	3	6,0 %
Océanie	2	4,0 %
Multi-pays	2	4,0 %

Source : codage réalisé par l'auteur à partir des 50 études retenues (2000-2026).

3. Résultats de la revue systématique

3.1. Une production scientifique en trois temps

Le corpus montre trois séquences. La première, entre 2000 et 2009, compte 19 articles, soit 38 % du corpus. Elle est marquée par les travaux fondateurs portant sur l'émergence des systèmes de contrôle, la croissance, le rôle du dirigeant et la formalisation des routines. Les recherches portent alors surtout sur la question suivante : à quel moment et pour quelles raisons une petite entreprise ressent-elle le besoin de formaliser son contrôle ?

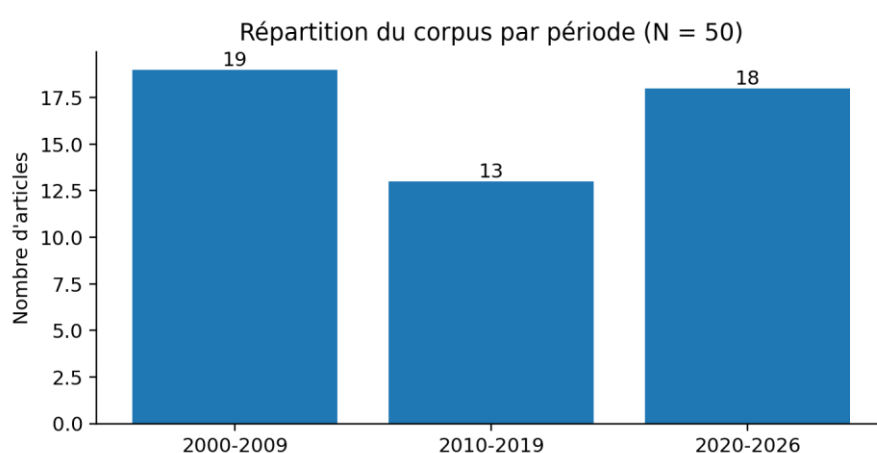
La deuxième période, 2010-2019, comprend 13 articles, soit 26 %. Le champ se diversifie vers l'efficacité des pratiques précises, les budgets, l'ABC, les systèmes de mesure de la performance, le *Balanced Scorecard* et les pratiques de comptabilité de gestion dans les économies émergentes. La question n'est plus seulement celle de l'apparition du contrôle, mais aussi celle de son contenu, de ses déterminants et de sa relation avec la performance.

La troisième période, 2020-2026, regroupe 18 articles, soit 36 %. Elle se caractérise par une forte internationalisation des terrains, une présence accrue des économies africaines, asiatiques

et latino-américaines, et surtout par l'apparition de nouveaux thèmes : digitalisation, systèmes d'information intégrés, résilience, qualité de l'information, littératie comptable et maturité du contrôle. La répartition temporelle du corpus est présentée à la figure 2.

Cette proportion doit être interprétée avec prudence. La période 2020-2026 est incomplète, puisque la recherche documentaire a été close le 20 août 2026, et les délais d'indexation des publications les plus récentes peuvent varier selon les bases. Elle ne suffit donc pas à établir une accélération certaine de la production scientifique ; elle indique plutôt un renouvellement des thèmes et des terrains.

Figure 2. Répartition temporelle du corpus



Source : élaboration de l'auteur à partir des 50 études retenues (2000-2026).

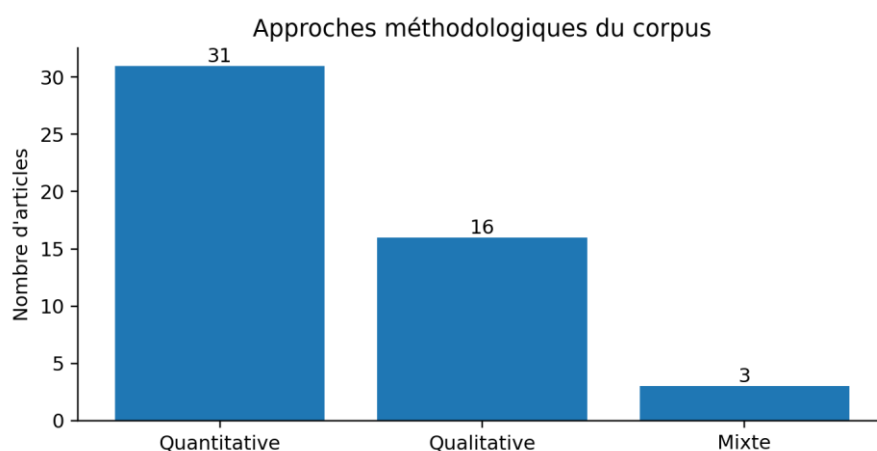
3.2. Des méthodes encore dominées par les enquêtes quantitatives

Trente et une études, soit 62 % du corpus, adoptent une approche quantitative. Les questionnaires transversaux restent le dispositif le plus répandu. Seize articles, soit 32 %, sont qualitatifs, notamment sous la forme d'études de cas, d'entretiens semi-directifs ou de recherches de terrain. Seuls trois articles, soit 6 %, mobilisent explicitement une méthodologie mixte.

Cette structure confirme la persistance d'une limite du champ. Les enquêtes permettent de tester des relations entre facteurs contingents, pratiques et performance, mais elles saisissent mal les processus par lesquels un système se construit, est contesté, adapté ou abandonné. Les travaux qualitatifs de Perren et Grant (2000), Meyssonier et Zawadzki (2008), Reinking et Resch (2023) ou Fähndrich et Pedell (2024) montrent précisément la richesse des mécanismes organisationnels qui échappent aux questionnaires : apprentissage du dirigeant, adhésion des salariés, évolution des routines, tensions liées à la formalisation et transformation des compétences.

La répartition des méthodes de recherche est présentée à la figure 3.

Figure 3. Répartition des méthodes de recherche



Source : élaboration de l'auteur à partir des 50 études retenues (2000-2026).

3.3. Une géographie du champ qui se déplace progressivement vers les économies émergentes

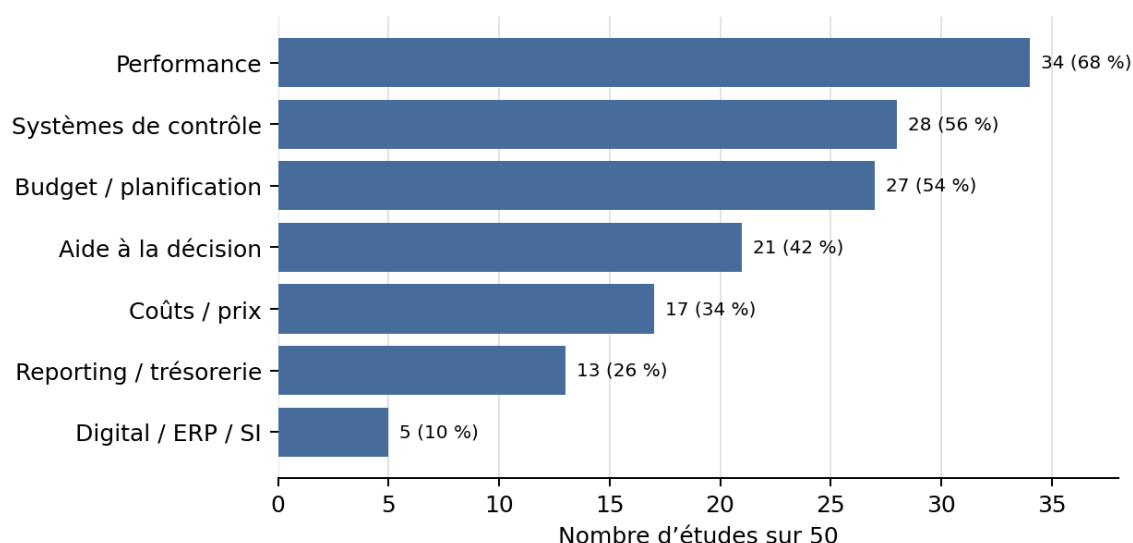
L'Europe reste le premier espace de recherche, avec 17 articles (34 %), devant l'Asie, avec 13 articles (26 %). L'Amérique du Nord représente 7 études (14 %), l'Afrique 6 (12 %), l'Amérique latine 3 (6 %), l'Océanie 2 (4 %) et les recherches multi-pays 2 (4 %).

Le poids cumulé de l'Asie, de l'Afrique et de l'Amérique latine représente 44 % du corpus. Cette évolution est importante, car elle permet de déplacer les théories de contingence vers des environnements où les entreprises rencontrent des contraintes différentes de celles des économies développées : disponibilité limitée des compétences, coûts des systèmes, infrastructures numériques inégales, dépendance au dirigeant, contexte institutionnel et poids des relations sociales. Les études menées au Cameroun, au Nigeria, au Bénin, au Ghana et au Pakistan mettent particulièrement en évidence ces dimensions.

L'Afrique reste néanmoins sous-représentée avec seulement six études sur cinquante. Ce constat est d'autant plus important que les travaux disponibles montrent l'utilité de variables qui apparaissent moins fréquemment dans les modèles classiques, telles que le style de leadership ou de décision du dirigeant, la famille ou l'informatisation.

3.4. Les pratiques étudiées : la performance et le budget dominant, le numérique émerge

La fréquence des familles de pratiques de contrôle est visualisée dans la figure 4.

Figure 4. Fréquence des familles de pratiques étudiées

Source : élaboration de l'auteur à partir des 50 études retenues (2000-2026).

La fréquence des familles de pratiques est illustrée à la figure 4 et détaillée dans le tableau 3.

Tableau 3. Pratiques de contrôle de gestion recensées

Famille de pratiques	Nombre	% du corpus	Lecture synthétique
Mesure de la performance	34	68 %	Indicateurs financiers et non financiers, BSC, performance et résilience.
Systèmes de contrôle de gestion	28	56 %	Formalisation, dispositifs formels et informels, routines et gouvernance.
Budget et planification	27	54 %	Budgets, prévisions, planification financière et plans de continuité.
Aide à la décision / stratégie	21	42 %	Information décisionnelle, stratégie, capital budgeting et pilotage.
Coûts et prix	17	34 %	Coûts traditionnels, ABC, marges et fixation des prix.
Reporting/finance / trésorerie	13	26 %	Reporting interne, projections, ratios, liquidité et qualité de l'information.
Digital / ERP / SI	5	10 %	ERP, digitalisation du MAS, automatisation, transparence et qualité des données.

Source : codage et calculs réalisés par l'auteur à partir des 50 études retenues (2000-2026).

La mesure de la performance apparaît dans 34 articles, soit 68 % du corpus. Cette fréquence ne signifie pas que toutes les PME disposent d'un système de mesure sophistiqué. Au contraire, plusieurs études montrent que les entreprises utilisent un petit nombre d'indicateurs, souvent financiers, complétés progressivement par des indicateurs de qualité, de délai, de client ou de processus. Najera Ruiz et Collazzo (2021) observent ainsi que les micro et petites entreprises mexicaines utilisent généralement un ou deux indicateurs pour suivre leurs résultats.

Les systèmes de contrôle, au sens large, apparaissent dans 28 articles (56 %). Ce thème couvre la formalisation, les procédures, les mécanismes de contrôle du personnel, la gouvernance et

les combinaisons de contrôles formels et informels. Les budgets et la planification concernent 27 articles (54 %). Leur permanence dans le corpus montre qu'ils demeurent un point d'entrée majeur du contrôle, y compris à l'ère numérique.

Les outils de coûts et de prix sont présents dans 17 études (34 %), tandis que le reporting financier, la trésorerie et l'information de gestion sont présents dans 13 études (26 %). Les dispositifs numériques ne représentent encore que 5 articles (10 %), mais ils sont fortement concentrés sur la période 2023-2024. Ce résultat suggère moins une faible importance qu'un changement récent du champ. Les études de Ratmono et al. (2023), Roffia et Dabić (2024), Broccardo et al. (2024) et Fährndrich et Pedell (2024) indiquent que la digitalisation devient désormais une composante structurelle de la conception du contrôle.

Ces fréquences doivent être lues comme la part des études du corpus consacrées à chaque famille, et non comme la diffusion des pratiques dans les PME. Ainsi, la fréquence de 10 % ne signifie pas que seulement 10 % des PME utilisent des outils numériques : elle signifie que cinq études sur les cinquante retenues ont été classées dans cette famille. Le résultat dépend donc autant de la composition du corpus que de la réalité des pratiques organisationnelles.

Par ailleurs, les familles ne se situent pas toutes au même niveau conceptuel. La mesure de la performance, la budgétisation ou le calcul des coûts désignent des instruments, alors que les systèmes de contrôle de gestion au sens large constituent une catégorie englobante, et que la digitalisation peut être à la fois un outil, une infrastructure et une caractéristique du contexte. Conformément aux règles de codage présentées à le point 2.4, les fréquences du tableau 3 ne doivent donc pas être interprétées comme des mesures directement comparables entre elles.

3.5. Les facteurs de contingence : le dirigeant, facteur le plus fréquemment étudié

Les facteurs de contingence recensés et leurs mécanismes sont synthétisés dans le tableau 4.

Tableau 4. Facteurs de contingence identifiés dans le corpus

Facteur de contingence	Nombre	%	Mécanisme principal identifié
Dirigeant / compétences	33	66 %	Capacité à comprendre, à accepter, à utiliser et à faire vivre le système.
Ressources financières	19	38 %	Capacité à financer les outils, les compétences et les systèmes d'information.
Croissance / cycle de vie	17	34 %	Augmentation des besoins en coordination et en délégation.
Taille	17	34 %	Formalisation accrue avec la complexité organisationnelle.
Structure / gouvernance	16	32 %	Décentralisation, délégation, investisseurs et répartition des responsabilités.
Environnement / incertitude	15	30 %	Besoin de prévisions flexibles, de scénarios et d'informations rapides.
Technologie / digitalisation	12	24 %	Automatisation, disponibilité des données, intégration et coûts d'adoption.
Stratégie	11	22 %	Nature des informations et des indicateurs requis.
Secteur / processus	6	12 %	Adaptation des coûts et des indicateurs au modèle opérationnel.
Facteurs socioculturels	3	6 %	Famille, normes relationnelles et ancrage social du dirigeant.

Source : codage et calculs réalisés par l'auteur à partir des 50 études retenues (2000-2026).

Le tableau 4 indique la fréquence avec laquelle chaque facteur est étudié dans le corpus. Cette fréquence ne doit être confondue ni avec la fréquence à laquelle le facteur se révèle statistiquement significatif, ni avec son importance réelle dans le fonctionnement des PME. Un facteur peut être souvent mentionné sans effet significatif, ou présenter un effet important dans un nombre limité d'études. Les résultats propres à chaque étude, qu'il s'agisse d'un facteur simplement recensé, associé à l'adoption d'un outil, à son utilisation effective ou à des résultats organisationnels, peuvent être vérifiés dans la colonne « Résultat principal » de l'annexe.

Le résultat le plus saillant concerne le dirigeant et les compétences disponibles, présents dans 33 articles, soit 66 % du corpus. Cette fréquence dépasse nettement celle de la taille, de la stratégie ou de l'environnement. Dans les PME, le dirigeant est à la fois décideur, utilisateur de l'information, financeur de l'outil, organisateur de la délégation et acteur de la culture interne. Cette fréquence indique que le dirigeant est le facteur le plus souvent étudié, sans établir à elle seule qu'il exerce l'influence la plus forte. Elle suggère néanmoins qu'il pourrait constituer une variable susceptible de modifier l'effet des autres contingences, hypothèse discutée au point 4.2. Les ressources financières apparaissent dans 19 études (38 %). Leur rôle est double. Elles déterminent la possibilité d'investir dans un ERP, un contrôleur, une formation ou une méthode de coûts, mais elles peuvent aussi constituer une raison d'adopter des pratiques de contrôle lorsqu'une crise de trésorerie ou un besoin de financement impose une meilleure information.

Reid et Smith (2000) avaient déjà identifié ce mécanisme dans le contexte des crises de liquidité et des insuffisances de financement.

La croissance et le cycle de vie, ainsi que la taille, apparaissent chacun dans 17 articles (34 %). Ces deux variables sont proches, mais ne doivent pas être confondues. Une entreprise peut être ancienne et petite, ou jeune et en croissance rapide. La littérature montre surtout que les besoins de contrôle augmentent lorsque la supervision directe devient insuffisante et que la délégation s'accroît.

La structure et la gouvernance apparaissent dans 16 études (32 %), l'environnement dans 15 (30 %), la technologie dans 12 (24 %) et la stratégie dans 11 (22 %). La technologie est davantage étudiée dans les travaux récents, ce qui traduit un intérêt croissant des chercheurs pour ce facteur. Enfin, les facteurs socioculturels restent marginaux : seules trois études. Ces trois études portent sur des terrains différents (une PME familiale française, des PME béninoises et des PME italiennes) et ne permettent donc pas de conclure à une spécificité africaine. L'étude béninoise de Noudohouenou et Sylla Doucouré (2022), qui met en évidence le rôle modérateur de la famille, suggère toutefois une piste à approfondir dans les économies africaines, où cette dimension reste peu étudiée.

3.6. Contrôle de gestion et performance

Parmi les 50 articles, 38 ont été codés comme évaluant explicitement un effet, une conséquence organisationnelle ou une relation de performance. Parmi eux, 32, soit 84,2 %, rapportent au moins une association ou un mécanisme favorable entre une pratique de contrôle et un résultat tel que la performance financière, la croissance, la qualité de la décision, la responsabilisation, l'innovation ou la résilience. Six études présentent des résultats mixtes ou conditionnels. Douze articles sont principalement descriptifs et ne permettent pas de conclure quant à un effet sur la performance.

Cette dominance de résultats favorables ne doit pas être interprétée comme la preuve qu'un plus grand nombre d'outils améliore mécaniquement la performance. McMahon (2001) montre, par exemple, que des associations bivariées entre le reporting financier et la performance deviennent moins nettes lorsqu'on tient compte d'autres influences. Hudson et al. (2001) mettent en évidence un décalage entre les modèles théoriques de mesure de la performance et les besoins pratiques des PME. Meyssonier et Zawadzki (2008) montrent que la formalisation peut rencontrer des résistances lorsqu'elle est introduite tardivement au sein d'une entreprise familiale en croissance.

Le résultat convergent est donc celui de l'adéquation plutôt que celui de la sophistication. Les budgets sont utiles lorsqu'ils soutiennent la coordination sans enfermer l'entreprise dans des prévisions rigides. Les indicateurs sont utiles lorsqu'ils sont peu nombreux, faciles à comprendre et liés aux décisions. Les ERP créent de la valeur lorsque les compétences, les ressources et les processus permettent d'exploiter les données. Les contrôles formels deviennent efficaces lorsqu'ils sont soutenus par des routines de communication, de participation et de responsabilisation.

Ce résultat traduit une prédominance de conclusions favorables dans les études recensées, et non une preuve générale de l'effet positif du contrôle de gestion sur la performance des PME. Trois précautions s'imposent. D'abord, les résultats favorables regroupent des variables différentes (performance financière, croissance, qualité de la décision, responsabilisation, innovation ou résilience), qui ne sont pas interchangeables. Ensuite, une même étude peut rapporter simultanément des résultats positifs, non significatifs et conditionnels ; son classement global comme favorable peut masquer cette diversité. Enfin, la majorité des études quantitatives étant transversales, une causalité inverse ne peut être exclue : les dispositifs de contrôle peuvent améliorer certaines décisions, mais les entreprises les plus performantes peuvent aussi disposer de davantage de ressources pour investir dans ces dispositifs.

Le tableau 5 distingue donc les principales relations étudiées selon le type de résultat, la méthode mobilisée et la nature des conclusions. Une méta-analyse statistique ne serait envisageable que sur un sous-ensemble suffisamment homogène d'études fournissant des estimations comparables.

Tableau 5. Matrice synthétique des relations entre contrôle de gestion et résultats organisationnels

Type de résultat	Principales études (n° en annexe)	Méthodes	Nature des conclusions
Performance financière et rentabilité	Wijewardena et al., 2004 (8) ; King et al., 2010 (20) ; Jänkälä et Silvola, 2012 (21) ; Ahmad, 2017 (28) ; Yahaya, 2019 (32) ; Osim et al., 2020 (33) ; Gyamera et al., 2023 (43) ; Ghazalat et al., 2025 (49)	Quantitatives, majoritairement transversales	Associations favorables dominantes ; effets conditionnels à l'ajustement au contexte (8), différés (21) ou limités à certaines pratiques (28) ; rôle modérateur de la technologie (43)
Croissance et développement	McMahon, 2001 (7) ; Davila et Foster, 2005 (10) ; Sandino, 2007 (13) ; Mengel et Wouters, 2015 (24) ; Davila et al., 2015 (25)	Quantitatives	Favorables lorsque le dispositif est adapté au stade de développement (13, 24) ; associations bivariées atténuées en analyse multivariée (7)
Qualité de l'information et de la décision	Jaradat et al., 2021 (36) ; Ratmono et al., 2023 (45) ; Broccardo et al., 2024 (47)	Mixtes et quantitatives	Favorables ; effet médiatisé par l'exactitude et la rapidité de l'information (45)
Responsabilisation et adhésion	Voss et Brettel, 2014 (22) ; Ab Rahman et al., 2016 (27) ; Reinking et Resch, 2023 (41)	Quantitatives et qualitatives	Conditionnelles : efficacité dépendant de la cohérence du portefeuille de mécanismes (22) et de l'adhésion des salariés (41)
Innovation, résilience et durabilité	Malagueño et al., 2018 (30) ; Latif et al., 2023 (42) ; Roffia et Dabić, 2024 (46)	Quantitatives et qualitatives	Favorables ; effet sur l'innovation plus marqué dans les PME établies (30)
Résultats nuancés ou limites	Hudson et al., 2001 (6) ; McMahon, 2001 (7) ; Meyssonier et Zawadzki, 2008 (16)	Qualitatives et quantitatives	Décalage entre modèles théoriques et besoins des PME (6) ; résistances à une formalisation tardive (16)

Source : élaboration de l'auteur à partir de la matrice des 50 études présentée en annexe.

3.7. Une transformation récente du champ : digitalisation, résilience et qualité de l'information

Les études récentes signalent un déplacement du contrôle de gestion vers la qualité, la disponibilité et la rapidité de l'information. Ratmono et al. (2023), sur 536 PME urbaines indonésiennes, montrent que la digitalisation des systèmes de comptabilité de gestion améliore l'exactitude et la rapidité de l'information et réduit les coûts, ce qui se traduit par une meilleure efficacité décisionnelle.

Roffia et Dabić (2024), sur 143 PME italiennes, montrent que les budgets, les plans de continuité, la disponibilité de ressources financières supplémentaires et la résilience de l'entrepreneur sont associés à la résilience face au choc de la COVID-19. Broccardo et al. (2024) observent, au sein de 132 entreprises italiennes, principalement de taille PME, que la digitalisation améliore la performance et la communication, et que ses principaux moteurs sont le top management, les ressources humaines et les ressources financières.

Fähndrich et Pedell (2024), à partir de 14 entretiens menés auprès de responsables financiers de PME en Allemagne, en Autriche et en Suisse, complètent ce résultat en montrant que la digitalisation ne se limite pas à l'acquisition d'un logiciel. Elle transforme les processus, les compétences, l'organisation de la fonction et la capacité du contrôle à apporter un soutien stratégique. Ces travaux renforcent l'idée que la maturité numérique constitue désormais à la fois une pratique et un facteur de contingence.

4. Discussion et perspectives de recherche

Pour chaque question de recherche, la discussion distingue le résultat issu du corpus, sa confrontation avec les recherches antérieures, les convergences ou divergences constatées et la contribution qui peut raisonnablement en être déduite (tableau 6). Les propositions qui relèvent de l'interprétation théorique, et non d'un résultat directement établi par le corpus, sont signalées comme telles.

Tableau 6. Synthèse des réponses aux questions de recherche

Question de recherche	Résultat principal du corpus	Confrontation avec la littérature antérieure	Contribution proposée
QR1. Pratiques étudiées	Mesure de la performance (68 %), systèmes de contrôle (56 %) et budget (54 %) dominant ; le numérique reste minoritaire (10 %) et récent	Convergence avec Lavia López et Hiebl (2015) sur des formes spécifiques aux PME et avec Garengo et al. (2005) sur l'ouverture aux mesures non financières	Cartographie actualisée jusqu'en 2026 et repérage de l'émergence du numérique comme objet de recherche
QR2. Facteurs de contingence	Le dirigeant et les compétences (66 %), les ressources financières (38 %), la croissance et la taille (34 %) sont les facteurs les plus étudiés	Divergence partielle avec les contingences classiques (Chenhall, 2003 ; Otley, 2016), centrées sur la taille, la stratégie et l'environnement	Proposition théorique, à tester, du dirigeant comme méta-contingence
QR3. Évolution du champ	Prédominance des méthodes quantitatives (62 %) ; part croissante des économies émergentes (44 %) ; Afrique limitée à 12 %	Convergence avec Pelz (2019) sur la concentration des approches	Mise en évidence d'un déplacement géographique et thématique du champ
QR4. Conditions d'association à la performance	32 des 38 études évaluant un résultat rapportent au moins un mécanisme favorable, avec des effets souvent conditionnels	Convergence avec Pelz (2019) ; nuances apportées par McMahon (2001) et Hudson et al. (2001)	Grille de lecture fondée sur l'adéquation plutôt que sur la sophistication, sans portée causale

Source : élaboration de l'auteur à partir des résultats de la revue.

4.1. De la sophistication à l'adéquation : le principal enseignement de la revue

La première contribution de cette revue consiste à déplacer la question centrale. La littérature ne permet pas de soutenir qu'un système plus sophistiqué soit, en soi, supérieur. Elle montre

plutôt que les pratiques deviennent utiles lorsqu'elles correspondent au niveau de complexité, aux besoins en information, aux ressources et à la stratégie de la PME.

Cette lecture permet de rapprocher des résultats qui pourraient sembler contradictoires. Dans une microentreprise, un suivi quotidien de la trésorerie et quelques indicateurs commerciaux peuvent constituer un système parfaitement adapté. Dans une PME de 200 salariés, opérant sur plusieurs sites, le même dispositif deviendrait insuffisant. Le contrôle doit donc être évalué en termes de « fit » entre les besoins et la configuration, plutôt que du nombre d'outils.

4.2. Le dirigeant comme « méta-contingence »

La deuxième contribution tient à la centralité du dirigeant. Avec 66 % des articles codés sur les caractéristiques du dirigeant ou les compétences disponibles, cette catégorie dépasse, en fréquence d'étude, tous les facteurs classiques de contingence. Cette catégorie agrège toutefois les caractéristiques individuelles du dirigeant et les compétences disponibles dans l'organisation (point 2.4) ; sa fréquence surestime donc probablement la place du seul dirigeant, ce qui renforce le caractère exploratoire de la proposition qui suit. Le dirigeant détermine non seulement l'adoption initiale, mais aussi l'intensité d'usage, la crédibilité de l'information, la délégation, la communication et l'acceptation par les salariés.

Nous formulons donc, à titre de proposition théorique issue de la synthèse et à tester, l'idée que le dirigeant agit comme une « méta-contingence ». La taille, l'incertitude ou la technologie créent des pressions objectives, mais leur traduction en pratiques dépend de la façon dont le dirigeant les perçoit et de sa capacité à y répondre. Deux PME de même taille et du même secteur peuvent ainsi développer des systèmes très différents, car leurs dirigeants possèdent des compétences, des orientations et des préférences distinctes.

Une méta-contingence se distingue d'un facteur de contingence classique par son mode d'action. Un facteur classique, comme la taille ou l'incertitude, agit directement sur la conception du système de contrôle. Une méta-contingence agit sur la manière dont les autres facteurs sont perçus, interprétés et traduits en choix de contrôle. Trois mécanismes peuvent être avancés à partir du corpus. Le premier est cognitif : le dirigeant filtre les pressions de l'environnement selon son style de leadership ou de décision (Mayegle et Ngo Nguidjol, 2017 ; Noudohouenou et Sylla Doucouré, 2022). Le deuxième relève des compétences : la littératie comptable du dirigeant conditionne la compréhension et l'usage de l'information produite (Marriott et Marriott, 2000 ; annexe, n° 42). Le troisième est organisationnel : le dirigeant décide de la

délégation et légitime ou non les dispositifs auprès des salariés (Davila, 2005 ; Reinking et Resch, 2023).

Cette influence serait renforcée lorsque les décisions sont fortement centralisées, que l'entreprise est de petite taille, familiale ou dépourvue de fonction comptable interne. Elle serait au contraire limitée par la présence d'investisseurs externes ou d'une gouvernance formalisée (annexe, n° 15, 17 et 25) et par la professionnalisation qui accompagne la croissance. Trois propositions en découlent. P1 : l'effet des contingences classiques sur l'adoption des pratiques de contrôle est modéré par les compétences et le style décisionnel du dirigeant. P2 : cet effet modérateur est d'autant plus fort que la décision est centralisée. P3 : la présence d'investisseurs externes ou d'une gouvernance formalisée réduit l'influence du dirigeant sur la configuration du contrôle.

Ces propositions restent à vérifier. Le corpus documente surtout des effets directs ou des associations entre les caractéristiques du dirigeant et les pratiques ; les études qui testent formellement un effet modérateur y sont rares (rôle de la famille chez Noudohouenou et Sylla Doucouré, 2022 ; rôle de la technologie chez Gyamera et al., 2023), tandis que Ghazalat et al. (2025) testent un effet médiateur, et non modérateur, du système de comptabilité de gestion, et aucune, d'après le codage réalisé, ne teste spécifiquement l'effet modérateur du dirigeant sur les autres contingences. La fréquence élevée de ce facteur dans le corpus justifie l'intérêt de la proposition, mais ne démontre pas à elle seule son rôle causal ou modérateur.

Cette proposition ouvre une voie de recherche vers les mécanismes cognitifs et comportementaux suivants : littératie comptable, tolérance à l'incertitude, confiance dans les données, orientation entrepreneuriale, capacité de délégation, style de leadership, perception du coût des outils et attitude à l'égard du numérique.

4.3. De la dichotomie formel/informel à la complémentarité des contrôles

La troisième contribution porte sur la relation entre le formel et l'informel. La littérature ancienne a parfois présenté la formalisation comme une succession : contrôle direct au début, puis contrôles formels lors de la croissance. Les travaux récents invitent à nuancer cette vision. Les mécanismes informels ne disparaissent pas avec la formalisation ; ils peuvent, au contraire, en conditionner l'efficacité.

Reinking et Resch (2023) montrent que l'adhésion des salariés est indispensable pour que les systèmes sophistiqués s'installent durablement, et que des contrôles RH de base et des routines de communication facilitent cette adhésion. Voss et Brettel (2014) montrent également que les

mécanismes doivent être considérés comme un portefeuille. Les recherches futures devraient donc étudier les configurations, et non uniquement les instruments pris isolément.

4.4. Digitalisation : un nouveau facteur de contingence et un nouveau contenu du contrôle

La digitalisation modifie la frontière entre l'outil et le contexte. Un ERP est une pratique de contrôle, mais le niveau de maturité numérique constitue également une condition déterminante de la capacité à adopter d'autres pratiques. De la même manière, la qualité des données est à la fois le résultat de la digitalisation et une ressource nécessaire au pilotage.

Les recherches futures pourraient tester des modèles où la maturité numérique joue un rôle de médiation ou de modération entre les facteurs classiques, tels que la taille, l'incertitude et la stratégie, et les effets des systèmes de contrôle. Elles devraient également étudier les coûts cachés de la digitalisation, la cybersécurité, l'interopérabilité des systèmes, la dépendance aux prestataires et l'usage de l'intelligence artificielle pour la production de prévisions et d'alertes.

4.5. De la nécessité de développer les recherches africaines et francophones

Seuls 12 % des études du corpus portent sur l'Afrique. Pourtant, les recherches disponibles apportent des variables originales. Mayegle et Ngo Nguidjol (2017) montrent, au Cameroun, l'importance de l'incertitude, de la stratégie et du style de leadership. Berinyuy et al. (2022) soulignent la prédominance des pratiques traditionnelles ainsi que l'effet de la taille et du secteur. Noudohouenou et Sylla Doucouré (2022) introduisent le rôle de la famille et de l'informatisation au Bénin. Gyamera et al. (2023) mettent en évidence, au Ghana, un rôle modérateur de la technologie de l'information.

Ces travaux montrent qu'un agenda africain ne doit pas consister à reproduire les modèles occidentaux sur de nouveaux terrains. Il doit intégrer les institutions, l'informalité, le coût des technologies, la relation avec l'expert-comptable, la disponibilité des compétences, les normes comptables régionales, le financement bancaire et les réseaux familiaux ou communautaires.

La faible représentation de l'Afrique dans le corpus, avec six études concentrées au Cameroun, au Nigeria, au Bénin et au Ghana, ne permet toutefois pas de tirer des conclusions générales sur l'ensemble des PME africaines. Les pays, les secteurs, les cadres réglementaires et les conditions de financement sont trop hétérogènes pour être traités comme un contexte unique. Les résultats issus de ces études doivent donc être lus comme des pistes propres à leurs terrains, et la comparaison avec les autres régions reste limitée par la petite taille de ce sous-ensemble.

4.6. Agenda de recherche

Le tableau 7 présente l'agenda de recherche proposé à partir des résultats.

Tableau 7. Agenda de recherche issu de la revue

Axe	Question prioritaire	Méthodes recommandées	Contribution attendue
Configurations de contrôle	Quelles combinaisons de contrôles formels et informels sont efficaces selon le type de PME ?	QCA, clusters, études de cas comparées	Passer de l'effet isolé des outils à la cohérence du package.
Dirigeant et cognition	Comment les compétences, les croyances et les styles de leadership transforment-ils les pressions contingentes en pratiques ?	Enquêtes multi-niveaux, entretiens, expérimentations	Tester la notion de méta-contingence.
Cycle de vie	À quel moment la formalisation devient-elle nécessaire, puis, éventuellement, excessive ?	Études longitudinales	Identifier les seuils de formalisation.
Digitalisation	Comment la maturité numérique modifie-t-elle l'efficacité du budget, du reporting et des indicateurs ?	Panels, SEM longitudinal, études de processus	Articuler technologie, compétences et qualité de l'information.
Résilience	Quels dispositifs aident la PME à absorber des chocs sécuritaires, sanitaires, financiers ou géopolitiques ?	Panels de crise, scénarios, études comparatives	Étendre le contrôle à la continuité et à la résilience.
Afrique et économies émergentes	Quels facteurs institutionnels et socioculturels complètent la contingence classique ?	Méthodes mixtes, études multi-pays	Contextualiser la théorie et éviter l'importation mécanique des modèles.
Performance	Par quels mécanismes le contrôle agit-il sur la performance ?	Médiations, données objectives, longitudinal	Distinguer l'adoption, l'usage, la qualité de la décision et les résultats.

Source : proposition de l'auteur à partir des résultats de la revue.

Ces axes ne présentent pas la même priorité. La priorité devrait être accordée aux deux premiers, qui découlent directement des lacunes du corpus. Le recours à la QCA et aux analyses par clusters répond au constat que la plupart des études examinent les instruments isolément, alors que plusieurs résultats sont conditionnels à la cohérence du portefeuille de mécanismes. Les enquêtes multi-niveaux et les expérimentations répondent au fait que le dirigeant est le facteur le plus étudié sans que son rôle modérateur ait été testé.

En deuxième rang, les axes relatifs à la performance et au cycle de vie appellent des études longitudinales, car la majorité des études quantitatives du corpus sont transversales et ne permettent pas d'établir la causalité ni d'identifier des seuils de formalisation. Enfin, les axes relatifs à la digitalisation, à la résilience et à l'Afrique constituent des prolongements empiriques de ce cadre : ils reposent sur un nombre encore limité d'études (cinq études sur le numérique concentrées en 2023-2024, une étude sur la résilience et six études africaines), ce qui justifie le

recours à des panels et à des comparaisons multi-pays pour accumuler des données comparables.

4.7. Limites de la revue

Cette revue présente plusieurs limites. Premièrement, le corpus a été construit à partir d'un noyau systématique antérieur, complété par une mise à jour structurée et une vérification croisée sur des plateformes scientifiques accessibles. Il ne constitue donc pas un export exhaustif des bases bibliométriques propriétaires. Deuxièmement, les définitions de PME varient selon les pays et les études. Troisièmement, le codage agrège, sous des catégories communes, des dispositifs parfois différents, ce qui permet la synthèse mais réduit certaines nuances. En outre, le codage par famille ne saisit pas directement les configurations de pratiques que le cadre théorique place au centre de l'analyse. Enfin, le critère d'évaluation par les pairs recouvre des supports d'exigence inégale, des revues de référence du champ aux actes de colloque et à des revues à diffusion plus restreinte.

Quatrièmement, les fréquences indiquent la présence d'un thème dans les articles, et non la force statistique d'un effet. Elles portent en outre sur des publications et non sur des échantillons indépendants, deux paires d'articles exploitant la même enquête (point 2.3). Enfin, la majorité des études quantitatives sont transversales, ce qui complique l'établissement de la causalité entre le contrôle et la performance. Ces limites justifient une future méta-analyse portant sur un sous-ensemble de relations homogènes.

D'autres limites tiennent au processus de revue lui-même. La sélection et le codage ont été réalisés par un seul chercheur, ce qui expose à un risque de subjectivité que l'explicitation préalable des règles de codage et la publication de la matrice complète en annexe réduisent sans l'éliminer. La qualité méthodologique des études n'a pas fait l'objet d'une notation formelle, ce qui empêche de pondérer les résultats selon la solidité des designs. Certaines études ont été codées à partir de résumés étendus, qui n'offrent pas les mêmes garanties de vérification qu'un texte intégral. La catégorie « dirigeant et compétences » agrège des caractéristiques individuelles et des capacités organisationnelles qui gagneraient à être distinguées. Enfin, la période 2020-2026 est incomplète, et la sous-représentation de l'Afrique limite la portée des conclusions relatives à ce continent.

Conclusion

Cette recherche avait pour objectif d'examiner les pratiques de contrôle de gestion dans les PME et leurs facteurs de contingence à partir d'une revue systématique structurée de 50 études empiriques publiées entre 2000 et le 20 août 2026.

Les résultats montrent d'abord que le contrôle de gestion des PME ne se réduit ni au budget ni à la présence d'un contrôleur. Il repose sur une combinaison de systèmes de mesure, de planification, de coûts, de reporting, de mécanismes organisationnels et, de plus en plus, de dispositifs numériques. La mesure de la performance est présente dans 68 % des études, les systèmes de contrôle dans 56 %, la budgétisation et la planification dans 54 % et l'aide à la décision dans 42 %.

Les résultats montrent ensuite que l'hétérogénéité de ces pratiques s'explique par un ensemble de facteurs contingents. La catégorie agrégée « dirigeant et compétences » constitue la variable la plus fréquente, présente dans 66 % du corpus, devant les ressources financières, la croissance, la taille, la structure et l'environnement. Comme cette catégorie réunit les caractéristiques du dirigeant et les compétences disponibles dans l'organisation, cette fréquence ne mesure pas à elle seule le poids du dirigeant. Ce résultat conduit à formuler, à titre de proposition théorique à tester, une lecture selon laquelle le dirigeant agit comme une méta-contingence, car il influence la traduction des contraintes et des opportunités du contexte en choix de contrôle.

Les conclusions des études recensées sur la relation entre contrôle et performance sont majoritairement favorables, mais conditionnelles. Parmi les 38 études évaluant explicitement un effet ou une conséquence, 32 rapportent au moins un mécanisme favorable. La contribution principale de la revue est donc de montrer que la question pertinente n'est pas « combien d'outils la PME utilise-t-elle ? », mais « dans quelle mesure les outils utilisés sont-ils cohérents avec ses besoins, ses ressources, son stade de développement et son environnement ? ».

Enfin, le champ évolue rapidement. Les recherches les plus récentes mettent l'accent sur la digitalisation, les ERP, la qualité de l'information et la résilience. Cette évolution ouvre une nouvelle génération de travaux sur le contrôle de gestion des PME, dans laquelle la technologie, les compétences et la capacité d'adaptation devront être étudiées conjointement. Les contextes africains constituent, à cet égard, un terrain particulièrement fécond, encore insuffisamment documenté.

Il convient enfin de distinguer trois niveaux de résultats. Les résultats descriptifs (répartition temporelle, méthodologique et géographique du corpus, fréquence des pratiques et des facteurs) sont robustes au sens où ils peuvent être vérifiés à partir de l'annexe. Les interprétations

théoriques (primauté de l'adéquation sur la sophistication, lecture configurationnelle, rôle de méta-contingence du dirigeant) constituent des propositions issues de la synthèse. Les effets sur la performance, le rôle médiateur ou modérateur de la maturité numérique et la spécificité des contextes africains restent des pistes à vérifier par des recherches longitudinales, configurationnelles et comparatives.



Annexe. Matrice des 50 études empiriques retenues

N°	Référence	Contexte / méthode	Pratiques étudiées	Facteurs de contingence	Résultat principal
1	Reid et Smith (2000) Management Accounting Research	Écosse, microentreprises Quantitative ; Microentreprises nouvelles, données 1994-1998	Systèmes de contrôle, Budget / planification, Reporting / finance / trésorerie	Environnement / incertitude, Stratégie, Technologie / digitalisation, Croissance / cycle de vie, Ressources financières, Structure / gouvernance	Le développement des systèmes comptables de gestion suit des événements contingents (crises de trésorerie, de financement, d'innovation) ainsi que la complexité organisationnelle.
2	Perren et Grant (2000) Management Accounting Research	Royaume-Uni, petites entreprises Qualitative ; Études de cas de petites entreprises en croissance	Systèmes de contrôle, Reporting / finance / trésorerie	Dirigeant / compétences, Croissance / cycle de vie, Structure / gouvernance	Les routines de comptabilité de gestion se construisent progressivement par l'interaction entre les besoins du dirigeant, la croissance et les pratiques organisationnelles.
3	Marriott et Marriott (2000) Management Accounting Research	Royaume-Uni, petites entreprises Qualitative ; 15 dirigeants-proprétaires	Reporting / finance / trésorerie, Aide à la décision / stratégie	Dirigeant / compétences, Ressources financières, Technologie / digitalisation	Un potentiel existe pour développer des services de comptabilité de gestion, à condition d'adapter la présentation de l'information et d'accompagner les compétences financières du dirigeant.
4	Nobre (2001a) Finance Contrôle Stratégie	France, PME Quantitative; 86 entreprises	Coûts / prix, Budget / planification, Mesure de performance, Systèmes de contrôle	Taille, Secteur / processus	La taille explique surtout l'usage des outils de pilotage, tandis que les processus de production, les produits et le rôle du client expliquent davantage les méthodes de coûts et de prix.
5	Nobre (2001b) Comptabilité Contrôle Audit	France, PME Quantitative; 86 entreprises	Systèmes de contrôle, Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Taille, Dirigeant / compétences, Structure / gouvernance	La fonction de contrôle en PME est hétérogène et dépend du degré de formalisation, des activités assumées et des caractéristiques organisationnelles.
6	Hudson, Smart et Bourne (2001) International Journal of Operations et Production Management	Royaume-Uni, PME Qualitative ; Investigation empirique auprès de PME	Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Taille, Dirigeant / compétences, Ressources financières	Les dispositifs de mesure de la performance issus des grandes entreprises ne s'ajustent pas automatiquement aux contraintes et aux besoins des PME.
7	McMahon (2001) Journal of Small Business Management	Australie, PME manufacturières Quantitative ; PME manufacturières australiennes	Reporting / finance / trésorerie, Mesure de performance	Croissance / cycle de vie, Dirigeant / compétences, Secteur / processus	Des associations bivariées existent entre reporting financier et croissance/performance, mais elles s'atténuent en analyse multivariée.
8	Wijewardena, De Zoysa, Fonseka et Perera (2004) Journal of Small Business Management	Sri Lanka, PME Quantitative; PME sri-lankaises	Budget / planification, Systèmes de contrôle, Mesure de performance	Taille, Environnement / incertitude, Stratégie	Une planification et un contrôle plus sophistiqués sont associés à de meilleures performances, sous réserve d'un ajustement au contexte.
9	Davila (2005) Accounting, Organizations and Society	États-Unis, jeunes entreprises en croissance Quantitative ; Petites entreprises en croissance	Systèmes de contrôle	Croissance / cycle de vie, Taille, Structure / gouvernance, Dirigeant / compétences	La croissance, l'augmentation des effectifs et le remplacement du fondateur favorisent la formalisation des contrôles, notamment ceux de la GRH.
10	Davila et Foster (2005) The Accounting Review	États-Unis, start-up Quantitative ; Start-up / entreprises en démarrage	Budget / planification, Systèmes de contrôle, Mesure de performance	Croissance / cycle de vie, Ressources financières, Dirigeant / compétences	L'adoption de systèmes de comptabilité de gestion est liée au développement de la start-up et présente des implications positives pour la croissance et la gestion.
11	Granlund et Taipaleenmäki (2005) Management Accounting Research	Finlande, entreprises de nouvelle économie Qualitative ; Études de cas	Systèmes de contrôle, Reporting / finance / trésorerie, Aide à la décision / stratégie	Croissance / cycle de vie, Stratégie, Technologie / digitalisation	Les pratiques de contrôle et le rôle du contrôleur évoluent au fil du cycle de vie et du modèle économique des entreprises.
12	Gumbus et Lussier (2006) Journal of Small Business Management	États-Unis, petites entreprises Qualitative ; Cas de petites entreprises	Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Stratégie, Dirigeant / compétences	Le Balanced Scorecard peut traduire la stratégie en mesures de performance adaptées lorsqu'il reste simple et aligné sur les priorités du dirigeant.
13	Sandino (2007) The Accounting Review	États-Unis, jeunes entreprises de détail Quantitative ; Jeunes entreprises de détail	Systèmes de contrôle, Mesure de performance, Budget / planification	Croissance / cycle de vie, Stratégie, Secteur / processus	Les premiers systèmes de contrôle sont choisis en fonction de la stratégie et de besoins de coordination; leur adéquation est liée aux résultats ultérieurs.



14	Davila et Foster (2007) The Accounting Review	États-Unis, start-up Quantitative ; Start-up	Systèmes de contrôle, Budget / planification, Mesure de performance	Croissance / cycle de vie, Taille, Ressources financières	La croissance et l'organisation des start-up s'accompagnent d'une adoption progressive de systèmes de contrôle formels.
15	Wijbenga, Postma et Stratling (2007) Entrepreneurship Theory and Practice	Europe, entreprises financées par capital-risque Quantitative ; Entreprises entrepreneuriales soutenues par capital- risque	Systèmes de contrôle, Mesure de performance	Structure / gouvernance, Ressources financières, Stratégie	Les activités de gouvernance des capital-risques influencent la configuration des contrôles et leur relation avec la performance.
16	Meyssonnier et Zawadzki (2008) Revue internationale PME	France, PME familiale Qualitative ; Étude de cas longitudinale	Systèmes de contrôle, Budget / planification, Mesure de performance	Croissance / cycle de vie, Taille, Structure / gouvernance, Dirigeant / compétences, Facteurs socioculturels	La forte croissance crée un besoin de formalisation, mais l'introduction tardive du contrôle se heurte aux routines, au profil du dirigeant et à la structure familiale.
17	Silvola (2008) Advances in Accounting	Finlande, entreprises en croissance Quantitative ; Entreprises à différents stades du cycle de vie	Systèmes de contrôle, Budget / planification	Croissance / cycle de vie, Ressources financières, Structure / gouvernance	Le cycle de vie et la présence d'investisseurs en capital- risque influencent le recours aux systèmes de contrôle.
18	Alattar, Kouhy et Innes (2009) Journal of Accounting et Organizational Change	Gaza, microentreprises Qualitative ; Microentreprises	Reporting / finance / trésorerie, Coûts / prix, Budget / planification	Dirigeant / compétences, Ressources financières, Environnement / incertitude	Les microentreprises utilisent une information de gestion souvent simple et informelle, fortement contrainte par leurs compétences, leurs ressources et leur environnement.
19	Davila, Foster et Li (2009) Accounting, Organizations and Society	États-Unis, entreprises entrepreneuriales Quantitative ; Entreprises entrepreneuriales en démarrage	Systèmes de contrôle, Aide à la décision / stratégie	Croissance / cycle de vie, Stratégie, Structure / gouvernance	L'adoption des contrôles s'explique par des besoins organisationnels spécifiques plutôt que par une logique de formalisation uniforme.
20	King, Clarkson et Wallace (2010) Management Accounting Research	Australie, petites entreprises de santé Quantitative ; 144 petites entreprises de santé	Budget / planification, Mesure de performance	Taille, Structure / gouvernance, Stratégie, Environnement / incertitude	L'adoption de budgets écrits dépend notamment de la taille et de la structure; l'usage budgétaire est lié à la stratégie et à l'incertitude environnementale et associé à la performance.
21	Jänkälä et Silvola (2012) Journal of Small Business Management	Finlande, petites entreprises Quantitative ; Petites entreprises	Coûts / prix, Mesure de performance	Ressources financières, Croissance / cycle de vie	L'utilisation de l'ABC est influencée par les ressources et la trajectoire de croissance, et produit des effets différés sur la croissance et la rentabilité.
22	Voss et Brettel (2014) Journal of Small Business Management	Allemagne, petites entreprises Quantitative; 317 PME	Systèmes de contrôle, Mesure de performance	Ressources financières, Dirigeant / compétences, Structure / gouvernance	L'efficacité des contrôles formels et informels dépend d'un portefeuille cohérent de mécanismes et de pratiques en matière de ressources humaines.
23	Ahmad (2014) Asian Social Science	Malaisie, PME manufacturières Quantitative ; 160 responsables comptables	Budget / planification, Coûts / prix, Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Taille, Ressources financières, Dirigeant / compétences	Les pratiques traditionnelles dominent; les techniques récentes (ABC, SMA, mesures non financières avancées) restent minoritaires, notamment en raison de leur faible ampleur et des contraintes de ressources.
24	Mengel et Wouters (2015) International Journal of Entrepreneurship and Small Business	Europe, très petites start-up Quantitative; Très petites start-up	Budget / planification, Systèmes de contrôle, Mesure de performance	Croissance / cycle de vie, Dirigeant / compétences, Environnement / incertitude	La planification financière et le contrôle présentent des antécédents spécifiques et peuvent soutenir la performance lorsqu'ils sont adaptés à la phase de développement.
25	Davila, Foster et Jia (2015) European Accounting Review	International, start-up Quantitative; Start-up, terrain international	Systèmes de contrôle, Mesure de performance	Croissance / cycle de vie, Ressources financières, Structure / gouvernance	Les systèmes de contrôle sont valorisés par les parties prenantes et accompagnent la professionnalisation des start-up.
26	Armitage, Webb et Glynn (2016) Accounting Perspectives	Canada et Australie, PME Qualitative ; 22 entretiens de terrain	Budget / planification, Coûts / prix, Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Taille, Secteur / processus, Dirigeant / compétences	Les PME mobilisent plusieurs techniques de coûts, budgets, reporting de responsabilité et analyse décisionnelle, avec un degré de sophistication variable.
27	Ab Rahman, Omar, Rashid et Ramli (2016) Procedia Economics and Finance	Malaisie, PME Qualitative ; Étude de cas, 16 informateurs	Budget / planification, Mesure de performance, Systèmes de contrôle	Dirigeant / compétences, Structure / gouvernance	La participation et l'engagement budgétaires, ainsi que les pratiques de comptabilité de gestion, renforcent la responsabilisation et peuvent soutenir la performance.



28	Ahmad (2017) International Review of Management and Marketing	Malaisie, PME manufacturières Quantitative ; 160 réponses exploitables	Coûts / prix, Mesure de performance, Budget / planification, Aide à la décision / stratégie	Taille	Les systèmes de coûts et de mesure de la performance sont les plus courants; les pratiques sophistiquées sont davantage utilisées par les entreprises plus grandes, et certaines sont liées à la performance.
29	Mayegle et Ngo Nguidjol (2017) Journal of Management and Strategy	Cameroun, PME Quantitative; 232 PME	Systèmes de contrôle, Budget / planification, Mesure de performance	Environnement / incertitude, Stratégie, Dirigeant / compétences	L'incertitude environnementale, le positionnement stratégique et le style de leadership du dirigeant influencent le choix du système de contrôle.
30	Malagueño, Lopez-Valeiras et Gomez-Conde (2018) Small Business Economics	Espagne, PME Quantitative; 201 PME	Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Croissance / cycle de vie, Stratégie	L'usage du Balanced Scorecard comme dispositif de feedforward est associé à de meilleures performances financières et à une innovation d'exploitation, notamment au sein des PME établies.
31	Bakhsh, Mahmood et Chaudhry (2019) Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies	Pakistan, PME textiles Mixed ; 100 PME + 8 entretiens	Budget / planification, Coûts / prix, Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Taille, Environnement / incertitude, Structure / gouvernance, Dirigeant / compétences, Ressources financières	Les pratiques traditionnelles dominent : la taille, la concurrence, la structure et l'incertitude expliquent l'adoption, tandis que les compétences et les ressources limitent les pratiques contemporaines.
32	Yahaya (2019) Research Journal of Finance and Accounting	Nigeria, PME Quantitative ; Questionnaire, 20 PME (100 répondants)	Coûts / prix, Budget / planification, Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Aucun facteur de contingence testé (relation directe pratiques- performance)	Les pratiques de gestion des coûts, de budgétisation et d'évaluation de la performance présentent des associations positives avec la performance financière.
33	Osim, Umoffong et Goddymkpa (2020) Business Perspective Review	Nigeria, PME Quantitative; 40 PME	Coûts / prix, Budget / planification, Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Aucun facteur de contingence testé (relation directe pratiques- performance)	Les catégories de pratiques étudiées présentent des corrélations positives avec la performance des PME.
34	Rathnayake (2020) International Journal of Management and Applied Research	Sri Lanka, PME Quantitative; PME sri-lankaises	Budget / planification, Coûts / prix, Mesure de performance	Taille, Environnement / incertitude, Dirigeant / compétences, Technologie / digitalisation	L'utilisation des pratiques varie selon les caractéristiques internes et environnementales de la PME.
35	Najera Ruiz et Collazzo (2021) Qualitative Research in Accounting et Management	Mexique, micro et petites entreprises Qualitative ; 36 entretiens semi-directifs	Budget / planification, Coûts / prix, Mesure de performance	Dirigeant / compétences, Taille	Les entreprises utilisent régulièrement planification, coûts et quelques indicateurs, mais souvent sous des formes simples et adaptées à leurs besoins.
36	Jaradat, Taha, Mat Zin, Wan Zakaria et Abdul Aziz (2021) Asia-Pacific Management Accounting Journal	Jordanie, PME Mixed ; 291 questionnaires + 6 entretiens	Budget / planification, Coûts / prix, Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Dirigeant / compétences, Ressources financières, Environnement / incertitude	Les usages restent faibles par rapport à ceux des pays développés, mais les pratiques contribuent au calcul des coûts, à la planification, au contrôle et à la détection des problèmes; le manque d'expérience et de ressources freinent l'adoption.
37	Nguyen (2021) Journal of Asian Finance, Economics and Business	Vietnam, PME Quantitative ; PME vietnamiennes	Systèmes de contrôle, Reporting / finance / trésorerie, Aide à la décision / stratégie	Taille, Dirigeant / compétences, Technologie / digitalisation, Environnement / incertitude	L'application de la comptabilité de gestion dépend de facteurs internes et externes, ainsi que de la capacité de l'entreprise à organiser l'information de gestion.
38	Berinyuy, Ngantchou et Omenguele (2022) African Journal of Accounting, Auditing and Finance	Cameroun, MPME Qualitative ; 22 entretiens semi-directifs	Budget / planification, Coûts / prix, Mesure de performance, Reporting / finance / trésorerie	Taille, Secteur / processus, Dirigeant / compétences	Les pratiques traditionnelles dominent et sont davantage développées dans les entreprises moyennes et manufacturières.
39	Noudohouenou et Sylla Doucouré (2022) Alternatives Managériales et Économiques	Bénin, PME Mixed ; 30 entretiens + 650 PME	Systèmes de contrôle, Budget / planification	Environnement / incertitude, Technologie / digitalisation, Dirigeant / compétences, Facteurs socioculturels	L'environnement, l'informatisation et le style de décision influencent le choix des outils; la famille modère certains liens entre le contexte et ce choix.
40	Quinco-Cadosales et Famacion- Quinco (2022) International Journal of Scientific Research and Management	Philippines, PME Qualitative ; Étude de cas	Systèmes de contrôle, Mesure de performance	Structure / gouvernance, Dirigeant / compétences, Environnement / incertitude	Le cas met en évidence l'importance de la combinaison de mécanismes formels et informels dans le pilotage d'une PME.

41	Reinking et Resch (2023) Qualitative Research in Accounting et Management	États-Unis, PME / anciens dirigeants de PME Qualitative ; 20 entretiens semi-directifs	Systèmes de contrôle	Structure / gouvernance, Dirigeant / compétences, Croissance / cycle de vie	L'adhésion des salariés est une condition de pérennité des systèmes sophistiqués; les contrôles RH de base et les routines de communication favorisent la responsabilisation et la participation.
42	Latif, Mohd Salleh, Abd. Ghani et Ahmad (2023) Asian Review of Accounting	Pakistan, PME Qualitative ; 13 entretiens semi-directifs	Systèmes de contrôle, Aide à la décision / stratégie, Reporting / finance / trésorerie	Dirigeant / compétences, Environnement / incertitude	Les systèmes de comptabilité de gestion soutiennent la durabilité économique; la littérature comptable joue un rôle critique dans les capacités collectives dynamiques.
43	Gyamera et al. (2023) Cogent Business et Management	Ghana, PME Quantitative ; 365 PME; questionnaire aux managers	Coûts / prix, Reporting / finance / trésorerie, Aide à la décision / stratégie, Mesure de performance, Digital / ERP / SI	Technologie / digitalisation, Dirigeant / compétences, Ressources financières	Les services de comptabilité de gestion sont positivement corrélés à la performance; l'usage des technologies de l'information renforce cette relation.
44	Barreto et Brás (2023) Contaduría y Administración	Brésil, PME de l'État d'Amazonas Quantitative ; Enquête auprès de PME du registre SEBRAE	Budget / planification, Coûts / prix, Mesure de performance	Dirigeant / compétences, Croissance / cycle de vie, Secteur / processus	Les PME recourent surtout à des pratiques traditionnelles; les traits du dirigeant, l'âge de l'entreprise et le secteur influencent l'adoption.
45	Ratmono, Frendy et Zuhrohtun (2023) Cogent Economics et Finance	Indonésie, PME urbaines Quantitative; 536 PME	Digital / ERP / SI, Reporting / finance / trésorerie, Aide à la décision / stratégie, Coûts / prix	Technologie / digitalisation, Environnement / incertitude	La digitalisation améliore exactitude et rapidité de l'information et réduit les coûts; ces mécanismes médient l'amélioration de l'efficacité décisionnelle.
46	Roffia et Dabić (2024) Review of Managerial Science	Italie, PME Quantitative; 143 questionnaires	Budget / planification, Systèmes de contrôle, Digital / ERP / SI, Reporting / finance / trésorerie	Environnement / incertitude, Technologie / digitalisation, Ressources financières, Dirigeant / compétences, Facteurs socioculturels	Budgets, plans de continuité, ressources financières supplémentaires et résilience entrepreneuriale soutiennent la résilience; l'intention d'utiliser un ERP y est également liée.
47	Broccardo, Tenucci, Agarwal et Alshibani (2024) Technological Forecasting and Social Change	Italie, entreprises principalement PME Quantitative; 132 entreprises (81 % micro/PME)	Digital / ERP / SI, Systèmes de contrôle, Mesure de performance	Technologie / digitalisation, Taille, Dirigeant / compétences, Ressources financières	La digitalisation améliore les performances et la communication; le top management, les ressources humaines et financières en sont des moteurs, et les entreprises moyennes sont plus actives.
48	Fähndrich et Pedell (2024) Qualitative Research in Accounting et Management	Allemagne, Autriche, Suisse, PME Qualitative ; 14 responsables financiers	Digital / ERP / SI, Systèmes de contrôle, Aide à la décision / stratégie	Technologie / digitalisation, Dirigeant / compétences, Ressources financières	L'automatisation et la standardisation transforment les éléments, l'organisation et les compétences du contrôle; le manque de ressources, une feuille de route imprécise et une expérience managériale constituent des obstacles.
49	Ghazalat, Mansour, Alkhasawneh et Alhmood (2025) Human Systems Management	Jordanie, PME Quantitative ; 415 responsables comptables/financiers	Systèmes de contrôle, Mesure de performance, Aide à la décision / stratégie	Structure / gouvernance, Stratégie, Dirigeant / compétences	La décentralisation, les qualifications comptables et les stratégies de différenciation et de faibles coûts renforcent l'adoption du MAS; le MAS améliore la performance et médiatise l'effet de ces facteurs sur celle-ci.
50	Albuquerque, Santos et Souza (2026) Revista Ambiente Contábil	Brésil, petites entreprises et micro-entrepreneurs Qualitative ; 6 entreprises, recherche-action	Budget / planification, Coûts / prix, Reporting / finance / trésorerie, Aide à la décision / stratégie	Dirigeant / compétences, Technologie / digitalisation, Ressources financières	Les dirigeants utilisent environ la moitié des outils traditionnels identifiés; les propositions doivent être simplifiées et adaptées au temps, aux connaissances et au potentiel de mise en œuvre.

RÉFÉRENCES

- Ab Rahman, N. A., Omar, N., Rashid, N. M. N. N. M. & Ramli, A. (2016). Improving employees accountability and firm performance through management accounting practices. *Procedia Economics and Finance*, 35, 92-98. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(16\)00013-7](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(16)00013-7)
- Agoudal, A., Kaizar, C., Gaga, D., Hilmi, Y., & Benarbi, H. (2025). PPP et contrôle de gestion: une alliance paradoxale entre contrôle public et logique privée. *International Journal of Research in Economics and Finance*, 2(8), 85-108.
- Ahmad, K. (2014). The adoption of management accounting practices in Malaysian small and medium-sized enterprises. *Asian Social Science*, 10(2), 236-249. <https://doi.org/10.5539/ass.v10n2p236>
- Ahmad, K. (2017). The implementation of management accounting practices and its relationship with performance in small and medium enterprises. *International Review of Management and Marketing*, 7(1), 342-353.
- Amer, M., Hilmi, Y., & El Kezazy, H. (2024, April). Big Data and Artificial Intelligence at the Heart of Management Control: Towards an Era of Renewed Strategic Steering. In *The International Workshop on Big Data and Business Intelligence* (pp. 303-316). Cham: Springer Nature Switzerland.
- Amer, M., & Hilmi, Y. (2024). ERP and the Metamorphosis of Management Control: An Innovative Bibliometric Exploration. *Salud, Ciencia y Tecnología-Serie de Conferencias*, 3.
- Anthony, R. N. (1965). *Planning and control systems: A framework for analysis*. Harvard University.
- Bakhsh, A., Mahmood, Z., & Chaudhry, S. (2019). The adoption of management accounting practices (MAPs) in small and medium enterprises (SMEs) of Pakistan. *Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies*, 5(2), 243-260. <https://doi.org/10.26710/jafee.v5i2.930>
- Berinyuy, F. E., Ngantchou, A. & Omenguele, R. G. (2022). An exploratory study of practices of management accounting in micro, small and medium-sized enterprises in Cameroon. *African Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 8(1), 1-30. <https://doi.org/10.1504/AJAAF.2022.123979>
- Broccardo, L., Tenucci, A., Agarwal, R. & Alshibani, S. M. (2024). Steering digitalization and management control maturity in small and medium enterprises (SMEs). *Technological Forecasting and Social Change*, 204, 123446. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2024.123446>
- Carlos, K. M., Yassine, H., Driss, H., & Zahra, H. (2024). The Use of New Technologies in Management Control Systems and their Impact on Managerial Innovation. *Pakistan Journal of Life and Social Sciences (PJLSS)*, 22(2).
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 127-168.
- Davila, A. (2005). An exploratory study on the emergence of management control systems: Formalizing human resources in small growing firms. *Accounting, Organizations and Society*, 30(3), 223-248.

- Davila, A. & Foster, G. (2005). Management accounting systems adoption decisions: Evidence and performance implications from early-stage/startup companies. *The Accounting Review*, 80(4), 1039-1068.
- Davila, A. & Foster, G. (2007). Management control systems in early-stage startup companies. *The Accounting Review*, 82(4), 907-937.
- Davila, A., Foster, G. & Jia, N. (2015). The valuation of management control systems in start-up companies: International field-based evidence. *European Accounting Review*, 24(2), 207-239. <https://doi.org/10.1080/09638180.2014.965720>
- Denyer, D. & Tranfield, D. (2009). Producing a systematic review. Dans D. Buchanan et A. Bryman (dir.), *The Sage handbook of organizational research methods*. Sage.
- Dounia, G. A. G. A., KAIZAR, C., AGOUDAL, A., BENARBI, H., & HILMI, Y. (2025). Transformation digitale et mutation du métier de contrôleur de gestion: revue de littérature et perspectives. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 6(3).
- Dounia, G., Chaimae, K., Yassine, H., & Houda, B. (2025). ARTIFICIAL INTELLIGENCE AND BIG DATA IN MANAGEMENT CONTROL OF MOROCCAN COMPANIES: CASE OF THE RABAT-SALE-KENITRA REGION. *Proceedings on Engineering*, 7(2), 925-938.
- E. K. Hamza, A. Mounia, H. Yassine and I. Z. Haj Hocine, "Literature Review on Cost Management and Profitability in E-Supply Chain: Current Trends and Future Perspectives," 2024 IEEE 15th International Colloquium on Logistics and Supply Chain Management (LOGISTIQUA), Sousse, Tunisia, 2024, pp. 1-6, doi: 10.1109/LOGISTIQUA61063.2024.10571529.
- El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023). The use of new technologies in management control systems and their impact on managerial innovation. *Ouvrage collectif: Innovation Managériale et Changement Organisationnel*.
- el Kezazy, H., Hilmi, Y., Ezzahra, E. F., & Hocine, I. Z. H. (2024). Conceptual Model of The Role of Territorial Management Controller and Good Governance. *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 18(7), e05457-e05457.
- El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023). Improving Good Governance Through Management Control in Local Authorities. *International Review of Management And Computer*, 7(3).
- EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2023). L'Intégration des Systèmes d'Information dans le Contrôle de Gestion Logistique: Une Revue de Littérature. Agence Francophone.
- EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2022). Towards More Agile Management: Literature Review of Information Systems as the Pillar of Management Control. *Revue Internationale du Chercheur*, 3(4).
- EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2024). Le contrôle de gestion territorial: levier de la bonne gouvernance. *Essaie sur le cas des collectivités territoriales au Maroc. Alternatives Managériales Economiques*, 6(4), 287-305.
- ESSAHLI, F. E., & HILMI, Y. (2026). Digitalisation et transformation du contrôle de gestion: vers un rôle de business partner. Agence Francophone, 689-706.
- Fähndrich, J. & Pedell, B. (2024). Digitalisation as a driver of transformation for management control of small and medium-sized enterprises. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 22(2), 134-157. <https://doi.org/10.1108/QRAM-08-2023-0149>

- Garengo, P., Biazzo, S. & Bititci, U. S. (2005). Performance measurement systems in SMEs: A review for a research agenda. *International Journal of Management Reviews*, 7(1), 25-47.
- Ghazalat, A., Mansour, A. Z., Alkhasawneh, S. & Alhmood, M. A. (2025). Investigating the effect of contingent factors on performance of SMEs: The mediating role of management accounting system. *Human Systems Management*, 44(4), 641-660. <https://doi.org/10.1177/01672533251317072>
- Gumbus, A. & Lussier, R. N. (2006). Entrepreneurs use a balanced scorecard to translate strategy into performance measures. *Journal of Small Business Management*, 44(3), 407-425.
- Gyamera, E., Atuilik, W. A., Eklemet, I., Matey, A. H., Tetteh, A. L. & Apreku-Djan, P. K. (2023). An analysis of the effects of management accounting services on the financial performance of SME: The moderating role of information technology. *Cogent Business & Management*, 10(1), 2183559. <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2183559>
- HILMI, Y. (2024). L'intégration des systèmes de contrôle de gestion via les plateformes numériques. *Revue Economie & Kapital*, (25).
- Hilmi, Y. (2024). Cloud computing-based banking and management control. *International Journal Of Automation And Digital Transformation*, 3, 1-92.
- HILMI, Y. (2024). Contrôle de gestion dans les banques islamiques: Une revue de littérature. *Recherches et Applications en Finance Islamique (RAFI)*, 8(1), 23-40.
- HILMI, Y., & HELMI, D. (2024). Impact du big data sur le métier de contrôleur de gestion: Analyse bibliométrique et lexicométrique de la littérature. *Journal of Academic Finance*, 15(1), 74-91.
- HILMI, Y., & KAIZAR, C. (2023). Le contrôle de gestion à l'ère des nouvelles technologies et de la transformation digitale. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 4(4).
- HILMI Y. (2024). Le contrôle de gestion au niveau des clubs sportives : Approche théorique. *PODIUM OF SPORT SCIENCES*
- Hong, Q. N., Fàbregues, S., Bartlett, G., Boardman, F., Cargo, M., Dagenais, P., Gagnon, M.-P., Griffiths, F., Nicolau, B., O'Cathain, A., Rousseau, M.-C., Vedel, I. & Pluye, P. (2018). The Mixed Methods Appraisal Tool (MMAT) version 2018 for information professionals and researchers. *Education for Information*, 34(4), 285-291. <https://doi.org/10.3233/EFI-180221>
- Hudson, M., Smart, A. & Bourne, M. (2001). Theory and practice in SME performance measurement systems. *International Journal of Operations & Production Management*, 21(8), 1096-1115. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000005587>
- Jänkälä, S., & Silvola, H. (2012). Lagging effects of the use of activity-based costing on the financial performance of small firms. *Journal of Small Business Management*, 50(3), 498-523. <https://doi.org/10.1111/j.1540-627X.2012.00364.x>
- Jaradat, Z., Taha, R., Mat Zin, R., Wan Zakaria, W. Z. & Abdul Aziz, R. (2021). The use and implications of management accounting practices in small and medium-sized enterprises. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 16(1).
- KAIZAR, C., Dounia, G. A. G. A., & HILMI, Y. (2026). Intelligence artificielle et contrôle de gestion: leviers d'accountability et de gouvernance efficace. *Agence Francophone*, 576-607.

- Kezazy, H. E., & Hilmi, Y. (2025). Promoting the Energy Transition Throughout Dealing with the Climate Change Issue. In *Digital Technology for an Innovative Energy Transition: Perspectives and Opportunities* (pp. 77-93). Cham: Springer Nature Switzerland.
- King, R., Clarkson, P. M. & Wallace, S. (2010). Budgeting practices and performance in small healthcare businesses. *Management Accounting Research*, 21(1), 40-55. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.11.002>
- Latif, S., Mohd Salleh, S. I., Abd. Ghani, M. & Ahmad, B. (2023). Management accounting systems and economic sustainability: A qualitative inquiry of SMEs in Pakistan. *Asian Review of Accounting*, 31(3), 367-386. <https://doi.org/10.1108/ARA-05-2022-0123>
- Lavia López, O. & Hiebl, M. R. W. (2015). Management accounting in small and medium-sized enterprises: Current knowledge and avenues for further research. *Journal of Management Accounting Research*, 27(1), 81-119. <https://doi.org/10.2308/jmar-50915>
- Malagueño, R., Lopez-Valeiras, E. & Gomez-Conde, J. (2018). Balanced scorecard in SMEs: Effects on innovation and financial performance. *Small Business Economics*, 51(1), 221-244. <https://doi.org/10.1007/s11187-017-9921-3>
- Malmi, T. & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package: Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287-300.
- Marriott, N., & Marriott, P. (2000). Professional accountants and the development of a management accounting service for the small firm: Barriers and possibilities. *Management Accounting Research*, 11(4), 475-492. <https://doi.org/10.1006/mare.2000.0142>
- Mayegle, F. X. & Ngo Nguidjol, S. (2017). Determinants of choice of management control system in Cameroonian SMEs: A contingency approach. *Journal of Management and Strategy*, 8(2), 25-42. <https://doi.org/10.5430/jms.v8n2p25>
- McMahon, R. G. P. (2001). Business growth and performance and the financial reporting practices of Australian manufacturing SMEs. *Journal of Small Business Management*, 39(2), 152-164. <https://doi.org/10.1111/1540-627X.00014>
- Mengel, S. & Wouters, M. (2015). Financial planning and control in very small start-up companies: Antecedents and effects on company performance. *International Journal of Entrepreneurship and Small Business*, 26(2), 191-216. <https://doi.org/10.1504/IJESB.2015.071824>
- Meyssonier, F. & Zawadzki, C. (2008). L'introduction du contrôle de gestion en PME : étude d'un cas de structuration tardive de la gestion d'une entreprise familiale en forte croissance. *Revue internationale PME*, 21(1), 69-92. <https://doi.org/10.7202/038003ar>
- Mounia, A. M. E. R., & HILMI, Y. (2025). Impact des systèmes ERP sur les rôles du contrôleur de gestion dans les établissements publics: étude qualitative exploratoire. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 6(9).
- Mounia, A. M. E. R. Evolution des outils de contrôle de gestion suite au rapprochement université-entreprise: cas d'un établissement public. In *Actes du Colloque International Coopération Université-Entreprise: d'une recherche «sur» l'entreprise à une recherche «avec» l'entreprise*. (p. 64).
- Najera Ruiz, T. & Collazzo, P. (2021). Management accounting use in micro and small enterprises. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 18(1), 84-101. <https://doi.org/10.1108/QRAM-02-2020-0014>

- Nobre, T. (2001a). Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME. *Finance Contrôle Stratégie*, 4(2), 119-148.
- Nobre, T. (2001b). Le contrôleur de gestion de la PME. *Comptabilité Contrôle Audit*, 7(1), 129-146. <https://doi.org/10.3917/cca.071.0129>
- Noudohouenou, E. & Sylla Doucouré, K. (2022). Facteurs de contingence et choix des outils de contrôle de gestion dans les petites et moyennes entreprises au Bénin : rôle modérateur de la famille. *Alternatives Managériales et Économiques*, 4(4), 114-135. <https://doi.org/10.48374/IMIST.PRSM/ame-v4i4.35538>
- Osim, E., Umoffong, N. J. & Goddymkpa, C. P. (2020). Management accounting practices and the performance of small and medium-sized enterprises in Akwa Ibom State, Nigeria. *Business Perspective Review*, 2(2), 57-74. <https://doi.org/10.38157/business-perspective-review.v2i2.153>
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413-428.
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014. *Management Accounting Research*, 31, 45-62.
- Page, M. J., McKenzie, J. E., Bossuyt, P. M., Boutron, I., Hoffmann, T. C., Mulrow, C. D., Shamseer, L., Tetzlaff, J. M., Akl, E. A., Brennan, S. E., Chou, R., Glanville, J., Grimshaw, J. M., Hróbjartsson, A., Lalu, M. M., Li, T., Loder, E. W., Mayo-Wilson, E., McDonald, S., ... Moher, D. (2021). The PRISMA 2020 statement: An updated guideline for reporting systematic reviews. *BMJ*, 372, n71. <https://doi.org/10.1136/bmj.n71>
- Pelz, M. (2019). Can management accounting be helpful for young and small companies? Systematic review of a paradox. *International Journal of Management Reviews*, 21(2), 256-274. <https://doi.org/10.1111/ijmr.12197>
- Perren, L. & Grant, P. (2000). The evolution of management accounting routines in small businesses: A social construction perspective. *Management Accounting Research*, 11(4), 391-411. <https://doi.org/10.1006/mare.2000.0141>
- Ratmono, D., Frendy & Zuhrohtun. (2023). Digitalization in management accounting systems for urban SMEs in a developing country: A mediation model analysis. *Cogent Economics & Finance*, 11(2), 2269773. <https://doi.org/10.1080/23322039.2023.2269773>
- Reid, G. C. & Smith, J. A. (2000). The impact of contingencies on management accounting system development. *Management Accounting Research*, 11(4), 427-450. <https://doi.org/10.1006/mare.2000.0140>
- Reinking, J. & Resch, P. (2023). Gaining traction: How SMEs succeed in making management control systems stick. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 20(3), 372-397. <https://doi.org/10.1108/QRAM-01-2022-0011>
- Roffia, P. & Dabić, M. (2024). The role of management control and integrated information systems for the resilience of SMEs. *Review of Managerial Science*, 18, 1353-1375. <https://doi.org/10.1007/s11846-023-00657-6>
- Sandino, T. (2007). Introducing the first management control systems: Evidence from the retail sector. *The Accounting Review*, 82(1), 265-293.
- Tranfield, D., Denyer, D. & Smart, P. (2003). Towards a methodology for developing evidence-informed management knowledge by means of systematic review. *British Journal of Management*, 14(3), 207-222.

- Voss, U. & Brettel, M. (2014). The effectiveness of management control in small firms: Perspectives from resource dependence theory. *Journal of Small Business Management*, 52(3), 569-587. <https://doi.org/10.1111/jsbm.12050>
- Wijewardena, H., De Zoysa, A., Fonseka, T. & Perera, B. (2004). The impact of planning and control sophistication on performance of small and medium-sized enterprises: Evidence from Sri Lanka. *Journal of Small Business Management*, 42(2), 209-217. <https://doi.org/10.1111/j.1540-627X.2004.00106.x>
- Yahaya, O. A. (2019). Effects of management accounting practices on financial performance of small and medium enterprises in Gusau Metropolis of Zamfara State, Nigeria. *Research Journal of Finance and Accounting*, 10(11), 21-27. <https://doi.org/10.7176/RJFA/10-11-03>
- Yassine, H., Houmame, A. A., Amine, A., & Driss, H. (2024). Governance Optimization through Territorial Management Control in Local Authorities. *Pakistan Journal of Criminology*, 16(04), 93-110