

**PRATIQUES DE CALCUL DES COÛTS ET
CONTINGENCE : LE SYSTEME
D'INFORMATION COMPTABLE DANS LES PME
DU SCTEUR DE SERVICE ALGERIENNE.**

**COST CALCULATION PRACTICES AND
CONTINGENCY : ACCOUNTING INFORMATION
SYSTEM IN THE ALGERIAN SME OF THE
SERVICES SECTOR**

Fethi NOUI*

Doctorant, Laboratory Change Management in the Algerian Company,
Faculty of Economic Sciences, University of Algiers3, (Algérie)
Centre de Recherche Scientifique et Technique en Analyses Physico-
Chimiques (CRAPC), Tipasa, (Algérie)
fethi.noui.dz@gmail.com

Fatiha BEKTACHE

Professeur, Faculty of Economic Sciences, University of Algiers3, (Algérie).
fatiha.bektache@gmail.com

Mohamed KADI

Maitre de Recherche A, CREAD, (Algérie).
Kadimohamed8@gmail.com

| | | |
|--|---|--|
| <i>Date de Réception :</i> 09/10/2020 | <i>Date d'acceptation :</i> 06/01/2022 | <i>Date de Publication :</i> 31/12/2022 |
|--|---|--|

Abstract:

By mobilizing the theoretical framework of contingency- this work tries, through the observation of accounting practices in six (6) SMEs acting in services- to answer the question of relevance (influence of the accounting information system on costing practices). Indeed, through individual interviews conducted with SME managers, it is a question of describing the

* Auteur correspondant

PRATIQUES DE CALCUL DES COÛTS ET CONTINGENCE :
SYSTEME D'INFORMATION COMPTABLE DANS LES PME DU
SECTEUR DE SERVICE ALGERIENNE

different accounting practices of SMEs and highlighting the potential determinants that can explain the differentiation of these practices, where Spearman correlation test is used. The results indicate that age manager is a determining factor in the implementation of an accounting calculation system within the studied SMEs.

Keywords: SME, Costing practices, accounting information system, contingency.

JEL Classification Codes : L84 ; M41 ; L21

Résumé :

En mobilisant le cadre théorique de la contingence, le présent travail essaie, à travers l'observation des pratiques comptables au niveau de six 6 PME de services, de répondre à la question de la pertinence (influence de système d'information comptable sur les pratiques de calcul des coûts). En effet, à travers des entretiens individuels menés auprès des dirigeants de PME, il s'agit de décrire les différentes pratiques comptables des PME d'une part, et de faire ressortir des déterminants potentiels qui peuvent expliquer la différenciation de ces pratiques, d'autre part. Pour y arriver, le test de corrélation de Spearman a été utilisé. Les résultats obtenus indiquent que l'âge du dirigeant est un facteur déterminant dans la mise en place d'un système de calcul comptable au sein des PME étudiées.

Mots clés : PME, Pratique de calcul des coûts, système d'informations comptable, contingence.

Code de classification Jel : L84 ; M41 ; L21

1- Introduction :

L'engagement de l'Algérie dans la voie de l'économie de marché au milieu des années quatre-vingt a libéré l'initiative individuelle pour l'investissement. Une forte dynamique économique est alors enclenchée, se caractérisant par un développement important et rapide du tissu des entreprises, notamment celui des PME du secteur privé. En effet, les différentes réformes engagées sur le plan institutionnel et juridique ont permis l'émergence des petites et moyennes entreprises (PME) occupant une place de plus en plus importante dans la structure économique nationale. À la fin du premier trimestre 2019, le tissu économique algérien comptait une population de plus de 1171945 PME, soit plus de 99% du total des entreprises (MIM, 2019). Cependant, cette population

est dominée par la très petite entreprise (TPE) représentant plus de 98% du total des PME (MIM, 2019).

Cependant, malgré la dominance des PME dans le tissu économique nationale, beaucoup d'indicateurs révèlent aujourd'hui leur faiblesse par rapport aux pays de la rive sud de la Méditerranée. Dans ce sens, Joyal (2010) a indiqué que selon le conseil national consultatif pour la promotion des petites et moyennes entreprises (CNC-PME), les PME que compte l'Algérie sont les plus fragiles de l'espace méditerranéen. La concurrence imposée par la mise en application des différents accords commerciaux régionaux et internationaux (l'OMC, l'UE, ZALE), les lourdeurs bureaucratiques, la présence d'un important secteur de l'informel, les faibles taux de bancarisation, la difficulté de recourir à une main-d'œuvre qualifiée et l'insuffisance en matière d'innovation et le faible recours aux outils de gestion, en particulier le système d'information comptable sont des éléments explicatifs de la fragilité et de la faiblesse des PME en matière de création de richesses, d'emploi.

Par ailleurs, il n'est pas inutile de rappeler que les outils de gestion, en l'occurrence la gestion et le traitement de l'information comptable, jouent un rôle primordial dans la longévité et le développement des PME (Lavigne, 2002 ; Lavigne et Saint-Pierre, 2002). En effet, la mise en place d'un système d'information comptable contribue à la réduction de la probabilité de faillite des PME (Lavigne, 2002 ; Lavigne et Saint-Pierre, 2002 ; Affes et Chabchoub, 2007 ; Ghorbel, (2013). Il permet aussi de mieux maîtriser le calcul de coûts, ce qui se répercute sur les prix. Par ailleurs, les difficultés financières, rencontrées par les PME sont dues à une carence dans leurs systèmes d'information comptable (SIC) (Lavigne, 2002 ; Affes et Chabchoub, 2007).

Cependant, le thème du SIC en contexte de PME n'a pas suscité beaucoup d'intérêt pour les chercheurs en sciences de gestion (Ghorbel, 2013). En mobilisant la théorie de contingence et de la spécificité des PME, le présent travail essaie, de répondre à la question de la pertinence (influence du système d'information comptable sur les pratiques de calcul des coûts) dans les PME algériennes. Il s'agit aussi d'identifier les éléments qui influencent la mise en place d'un système d'information comptable au sein des PME algériennes.

PRATIQUES DE CALCUL DES COÛTS ET CONTINGENCE :
SYSTEME D'INFORMATION COMPTABLE DANS LES PME DU
SECTEUR DE SERVICE ALGERIENNE

Notre problématique de recherche se trouve au croisement de deux domaines de recherche le management des systèmes d'informations et la théorie de la contingence : tout en essayant de répondre à la question principale suivante : Quelle est la contribution du SIC au calcul des coûts dans les PME de service algériennes ?

Pour y arriver, nous avons structuré ce document en cinq points. Le premier point est consacré à l'identification de la PME à travers sa spécificité par rapport à la grande entreprise de par son fonctionnement, son organisation et sa gestion. Le deuxième point est consacré à définir et à cerner le concept du système d'information comptable et son importance au sein de la PME. Le troisième point a fait l'objet du développement théorique des hypothèses et du modèle de recherche. Les deux derniers points sont consacrés à la méthodologie, l'analyse et discussion des résultats.

2- Revue de littérature :

Ce point trace les contours théoriques de notre recherche à travers deux dimensions : la présentation de la petite et moyenne entreprise (PME) comme une organisation spécifique en premier lieu ; et l'identification du système d'information comptable comme un outil de gestion incontournable au sein des entreprises.

2-1. La PME : une organisation spécifique :

La PME a été considérée comme une miniature des entreprises de grandes tailles, d'où le manque d'intérêt porté par les chercheurs à ce genre d'entreprise (Lavigne, 1996, Lavigne et Saint-Pierre, 2002, Ghorbel, 2013). Pourtant, il est permis de constater que, au-delà de leurs petites tailles, les PME constituent un modèle spécifique en termes de centralisation de la gestion. Une direction très personnalisée axée sur le propriétaire-dirigeant qui joue à la fois le rôle de l'entrepreneur, du manager et de l'organisateur (Marchesnay, 1988). Elles sont caractérisées par une forte spécialisation, d'une stratégie intuitive ou peu formalisée, d'un système d'information interne simple ou peu organisé, et d'un système d'information externe simple (Chapelier et Ben Hamadi, 2012 ; Zian, 2013).

De prime abord, cette question de spécificité pourrait aboutir à considérer les données comptables comme faiblement pertinentes en contexte PME. Toutefois, les recherches en la matière sont, d'une part relativement peu nombreuse et, d'autre part ne livrent pas une connaissance généralisable et sont parfois contradictoires en la matière (Chapellier et Mohammed, 2010 ; Chapellier et Ben Hamadi, 2012 ; Ghorbel, 2013). Ainsi, Une première catégorie de recherches avance la préférence des dirigeants des PME pour les médias informels et les informations verbales, d'où un SIC rudimentaire et des outils de gestion embryonnaire dont le seul but est la production de données comptables répondant aux exigences de l'administration fiscale (Affes et Chabchoub, 2007 ; Chapellier, 1997 ; Chapellier et Mohammed, 2010 ; Chapellier et Ben Hamadi, 2012 ; Ghorbel, 2013). Une deuxième série de recherches confirment, par contre, qu'une majorité de PME disposent d'un système d'information pour partie comptable (Chapellier et Mohamed, 2010 ; Chapellier et Ben Hamadi, 2012).

2-2. Le système d'informations comptable : un outil de gestion incontournable dans les PME :

La notion du système d'information comptable remplace le plus souvent la notion de « pratique comptable ». Dans ce sens, Chapelier (1996) définit les pratiques comptables à travers deux dimensions :

- Une dimension objective : un système de données disponible à base comptable, historique ou prévisionnelle qui recouvre à la fois la comptabilité générale, le contrôle de gestion, l'analyse financière et l'élaboration de tableaux de bord comptables.
- Une dimension subjective : l'utilisation de ces données par le dirigeant en réponse à ses besoins, cette dimension permettra de juger la pertinence des données comptable dans l'entité.

Les pratiques comptables se caractérisent par la production des données comptable et l'utilisation des informations. Les données comptables sont des données de gestion interne disponible dans l'entreprise, et les

PRATIQUES DE CALCUL DES COÛTS ET CONTINGENCE :
SYSTEME D'INFORMATION COMPTABLE DANS LES PME DU
SECTEUR DE SERVICE ALGERIENNE

informations comptables sont les données comptables qui contribuent aux processus de prise de décision (Dupuy 1994)¹.

Par ailleurs, la production et l'utilisation de l'information sont des actes de nature organisationnelle. Elles dépendent des contextes structurel et comportemental dans lesquels évolue l'organisation. La théorie de la contingence est mobilisée par les chercheurs pour expliquer la différenciation du SIC des PME. Des facteurs de contingence peuvent influencer le système d'information comptable (Affes et Chabchoub, 2007). Eu égard aux spécificités de la PME, la théorie de la contingence sous-entend l'influence de facteurs structurels et comportementaux sur l'existence de configurations diverses du système d'information comptable (Chapellier et de Montgolfier, 1995 ; Affes et Chabchoub, 2007 ; Chapellier et Mohammed, 2010 ; Ghorbel, 2013).

3- Développement des hypothèses et modèle de recherche :

La théorie de contingence suppose qu'il n'y a pas un système de contrôle unique à toutes les entreprises (Sisaye et Birberg, 2010).

L'installation du système dépend du contexte. En effet « la théorie de contingence montre qu'il faut adapter la structure aux contraintes de l'environnement et rendre cohérent les déterminants structurels et les variables organisationnelles » (Roger, 2014). Dans cette recherche on mobilise la théorie de contingence qui généralement appropriée dans le domaine de management des coûts et les chercheurs continuent à l'utiliser.

Le caractère propre d'un modèle de contingence s'exprime par la probabilité qu'un élément interne ou externe à l'organisation ait une influence, directe ou non, sur un ou plusieurs de ses composantes ou de ses pratiques (GREPME, 1997). Le système d'information comptable est un concept important dans une organisation. Cette nature contingente du SIC a été confirmée par le cadre conceptuel développé par Raymond

¹ D. Ngongang, Pratiques comptables, système d'information et performance des PME Camerounaises, La revue des sciences de gestion, n° 216, 2005.

(1984). De leurs parts, Sanders et Courtney (1985) ont trouvé une relation positive entre le succès du SI et la Formation de son utilisateur. Comme d'autres recherches ont trouvé une relation entre le succès du SI et la taille de l'entreprise (Raymond, 1985, 1990).

Les variables de contingence sont opérationnalisées principalement sur les études de Lavigne (2002, 1999), Chapellier (1994) et Lacombe-Saboly (1994). Des adaptations ont été opérées pour tenir compte des spécificités des entreprises et des acteurs comptables en Algérie. Parmi les facteurs de contingence structurelle, il est retenu les variables suivantes : la taille et l'âge de la PME. En regard des facteurs de contingence comportementale, nous nous sommes intéressés au dirigeant à travers l'étude des variables : le niveau de la formation, l'âge, et la perception de l'utilisation de l'information comptable dans les pratiques de calcul des coûts.

3-1. Les facteurs structurels :

Dans la littérature, plusieurs travaux ont identifié une relation étroite entre les facteurs structurels liés à l'entreprise et l'appropriation et l'utilisation du système d'information comptable. Parmi les facteurs étudiés, citons la taille de l'entreprise et l'âge de l'entreprise.

3-1-1. La taille de l'entreprise :

De nombreux auteurs notent l'existence de disparités dans les comportements compatibles des dirigeants d'entreprises de tailles différentes. Nobre (2001) et Chenhall (2003), Lavigne et Saint-Pierre (2002) et dernièrement Tuan (2020) relèvent une relation statistiquement significative entre la taille de l'entreprise et l'indice d'importance du SDC. Abdelkader et Luther (2008) notent un lien significatif entre la taille des entités et l'adoption de la méthode ABC. Ceci nous amène à poser l'hypothèse suivante :

H1 : La taille de l'entreprise influence sur le niveau d'utilisation des informations comptables.

3-1-2. L'âge de l'entreprise :

Les pratiques comptables des organisations les plus anciennes diffèrent-elles de celles des plus jeunes ? L'idée avancée par les auteurs, qui retiennent cette variable, est la suivante : L'âge de l'entreprise fait

inévitablement référence à son passé, à son histoire et les événements qui ont marqué cette histoire (changement de propriétaire, difficultés, etc.) influent très directement et de façon spécifique sur l'organisation (Mintzberg 1982 ; Dupuy et al. 1989). La relation existante entre l'âge des entreprises et les pratiques comptables de leur dirigeant. Chapellier (1994) ne trouve aucun lien entre ces deux variables. Mintzberg (1982) explique que plus une organisation est âgée, plus son comportement est formalisé... Il explique que dans les premières années d'existence de l'entreprise, le dirigeant est demandeur d'informations parce qu'il est en situation d'apprentissage mais qu'au fil du temps, cette demande va diminuer avant de se stabiliser. Pour cette raison, nous suivons Mintzberg dans ses affirmations, et posons l'hypothèse suivante :

H2 : L'âge des PME influence sur le niveau d'utilisation des informations comptable.

3-2. Les facteurs comportementaux :

Le dirigeant, à travers ses caractéristiques et son comportement peut affecter positivement ou négativement le fonctionnement et le développement de son entreprise. Plusieurs travaux de recherche ont mis en avant l'importance des facteurs comportementaux du dirigeant sur l'appropriation et l'adoption des pratiques de calculs de coûts (Diang Tanor, 2018).

3-2-1. Le niveau de formation du dirigeant :

Une majorité d'études démontrent que les dirigeants possédant un niveau de formation élevé disposent, de SDC plus complexes (Saboly 1994 ; Lavigne 2002, Diang Tanor, 2018). Cela s'explique en partie par le fait que les dirigeants les plus instruits se rendent compte de l'importance du SDC pour le bon fonctionnement, le développement et la viabilité de leurs entreprises. Les agents les plus formés toléreraient un niveau d'abstraction plus élevé et auraient une plus grande habileté pour intégrer des masses plus importantes d'informations. L'hypothèse à tester est la suivante :

H3 : Le niveau de formation des dirigeants influe sur les pratiques de calcul des coûts.

3-2-2. L'expérience professionnelle du dirigeant :

Les résultats de la relation entre l'expérience du dirigeant et ses pratiques comptables sont peu convergents. Certains auteurs ne trouvent aucune relation entre le degré de production des données comptable et l'expérience de l'utilisateur le l'occurrence le travail de Reix (1984). D'autres chercheurs affirment que les niveaux de production augmentent avec l'expérience (Martel et al., 1985 ; Nelson 1987. D'autres, relèvent la

relation inverse (Nadeau et al., 1987 ; Chapellier 1994 ; Affes et Chabchoub 2007). Nous posons l'hypothèse suivante :

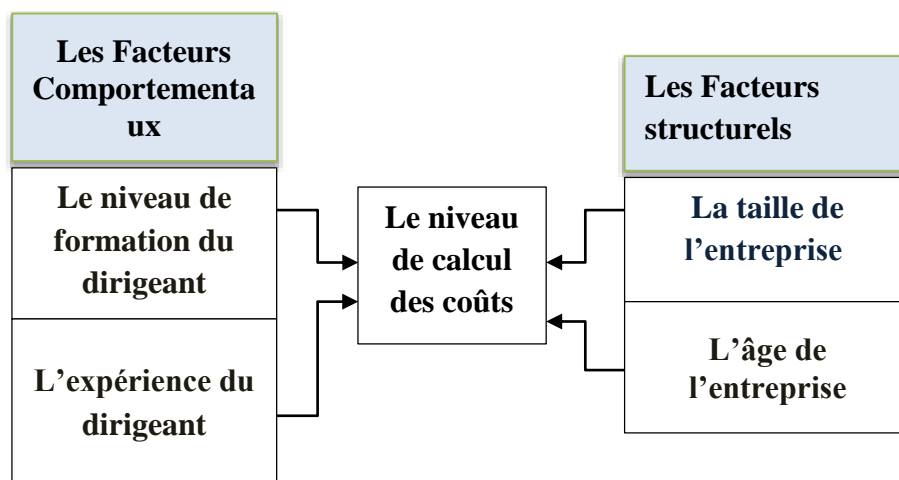
H4 : Le niveau d'expérience du dirigeant influence sur le calcul des coûts.

Le modèle de recherche, représenté dans la figure N°1, permet d'identifier les liens existants entre les facteurs comportementaux et structurels et le niveau de calcul des coûts.

L'opérationnalisation des variables de contingence se repose essentiellement sur les recherches de Lavigne (2002,1999) et Chapelier (1994), parmi les facteurs de contingence structurelle on a sélectionné les variables suivantes :la taille de la PME et son âge, par contre et en regard des facteurs de contingence comportementale on s'est intéressé aux dirigeants des PME, les variables relatives aux dirigeants sont le niveau de formation du dirigeant et son expérience.

Finalement pour le système d'information comptable on a étudié l'existence des tableaux de bords, les états financiers et pour le calcul de coût de reviens il était conseillé de voir le nombre de fois que cette opération se répète durant une période bien précise. À cet effet on a essayé d'étudier la signification de chaque variable des différents facteurs de contingence avec le calcul des coûts dans ces PME.

Figure N°01 : Le modèle de recherche



Source : établi par les auteurs

4- Méthodologie de recherche et analyses descriptive des données de l'enquête :

L'objectif visé à travers cette étude est d'explorer un domaine jusqu'à peu étudié en Algérie, à savoir l'étude des facteurs influençant l'implémentation du système d'information comptable (SIC) des PME Algériennes. Pour répondre à la problématique, une enquête auprès d'un échantillon de 6 PME du secteur des services a été réalisée. Il s'agit d'une première enquête pilote permettant une première analyse approfondie. Le choix de l'échantillon motivé par l'importance des PME dans l'économie Algérienne et par l'importance du secteur des services dans la structure économique. Dans ce sens, 51,44% des PME actives dans le secteur des services (MIM, 2019). Parmi les techniques de collecte des données qualitatives les plus utilisées, nous avons opté pour l'entretien individuel semi-directif qui paraît, d'après les études antérieures, le mieux adapté à notre objectif (Gavard-Perret et al., 2012). Il s'agit d'explorer le SIC des PME algériennes et de mettre en évidence la différenciation des pratiques. Ce choix est justifié par les raisons suivantes :

- Il s'agit de dévoiler l'objet de recherche afin de pouvoir collecter des données plus centrées.
- Nous avons fait la passation des questionnaires (semi directs) auprès des dirigeants de six (06) PME du secteur des services.
- Privilégier une relation individuelle avec les personnes interrogées.

Le questionnaire est structuré en quatre parties, la première partie dédiée pour l'identification de l'entreprise, la deuxième orientée aux profils des dirigeants, et pour répondre à la problématique de cette recherche on a réservé une partie du questionnaire au SIC et une dernière partie pour les calculs des coûts.

Une grande partie de ce questionnaire a été renseigné par nous-même lors des entretiens effectués avec les dirigeants des entreprises enquêtées. Les entretiens n'ont pris plus de quatre (4) heures du temps par dirigeant dans l'entreprise, par contre la confirmation des données était réalisée à distance, ce qui nous a coûté un mois de travail.

4-1. Le statut juridique des PME enquêtées :

Tableau N°01 : Les Caractéristiques des PME enquêtées

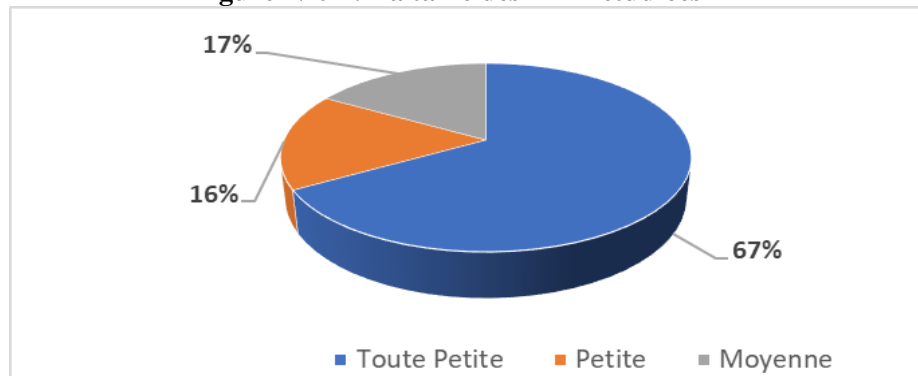
| | Année de création | Statut juridique | Effectif employé |
|-------|-------------------|------------------|------------------|
| PME 1 | 2006 | SARL | 9 |
| PME 2 | 2013 | SPA | 9 |
| PME 3 | 2008 | SARL | 54 |
| PME 4 | 1996 | SARL | 11 |
| PME 5 | 2017 | EURL | 7 |
| PME 6 | 2017 | SARL | 6 |

Source : établi par les auteurs

D'après les enquêtes menées auprès des six PME étudiées, il est remarquable que 67% de ces entreprises porte une forme juridique de société à responsabilité limitée SARL. Sachant que la caisse nationale du registre de commerce annonce en fin 2018 que selon la forme juridique, la SARL domine avec une part de 52% du total des entreprises, suivie de l'EURL avec 34,5% du total.

4-2. La taille des PME enquêtées :

Figure N°02 : La taille des PME étudiées



Source : établis par les auteurs

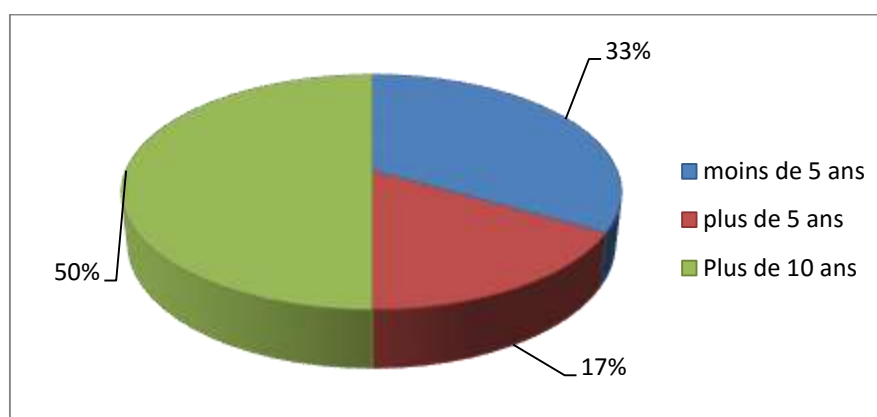
La taille des entreprises en fonction du nombre des employés montre la dominance des toutes petites entreprises avec 4 sur 6 PME étudiées. Comme enregistre la présence des petites et des moyennes entreprises, à la fin du 1er semestre 2019, la population globale de la PME en Algérie

PRATIQUES DE CALCUL DES COÛTSET CONTINGENCE :
 SYSTEME D'INFORMATION COMPTABLE DANS LES PME DU
 SCTEUR DE SERVICE ALGERIENNE

est composée de 97%² de Très Petite Entreprise TPE (effectif de moins de 10 salariés), soit 1136787 TPE qui demeurent fortement dominante dans le tissu économique, suivie par la Petite Entreprise PE avec 2,60% et la Moyenne Entreprise ME avec 0,40%.

4-3. L'âge des PME enquêtées par rapport à la date de création de l'entreprise :

Figure N°03 : L'âge des PME étudiées



Source : établis par les auteurs.

Plus de 50% des entreprises enquêtées sont disant ancienne, puisque leurs dates de création dépassent les 5 et 10 ans. Sur le plan macro à la fin du mois de juin 2019 il est recensé la création de 31 884 PME et la réactivation de 7 100 PME contre la radiation de 8 195 PME durant la même période.

4-4. Caractéristique du dirigeant :

Tableau N°02 : Caractéristique des dirigeants des PME étudiées

| | Niveau de formation | Expérience professionnelle | Age | Sexe |
|-------|---------------------|----------------------------|--------------------|----------|
| PME 1 | Ingénieur d'état | Plus de 10 ans | Entre 30 et 40 ans | Masculin |
| PME 2 | TS | Entre 1 et 3 ans | Entre 30 et 40 ans | Masculin |

² Bulletin information statistique de la PME N 35, ministère de l'industrie et des mines Algériennes, Novembre 2019.

| | | | | |
|--------------|----------|-------------------|--------------------|----------|
| PME 3 | Licence | Entre 4 et 10 ans | Plus de 50 ans | Masculin |
| PME 4 | Licence | Plus de 10 ans | Entre 30 et 40 ans | Masculin |
| PME 5 | Licence | Entre 1 et 3 ans | Entre 41 et 50 ans | Masculin |
| PME 6 | Magister | Moins de 1 an | Entre 30 et 40 ans | Féminin |

Source : établi par les auteurs.

Le niveau de formation de l'ensemble des dirigeants des PME étudiés est universitaire, ce qui représente leurs niveaux intellectuels et leurs adaptations aux exigences de gestion des entreprises, comme on trouve les dirigeants des 5 PME parmi les 6 ayant un âge de moins de 40 ans et 4 dirigeants ont une expérience de plus de 4 ans. Par ailleurs 5 dirigeants sont des hommes contre une femme dirigeante enregistrée. Par contre le CNRC enregistre seulement 7.66% des femmes commerçantes et l'âge des entrepreneurs varie à la tranche de 29-48 ans (CNRC, 2018)³.

5- Les déterminants de la pratique de calcul des coûts : résultats et discussions :

Pour analyser les déterminants de la mise en place de la pratique de calcul de coûts au sein des entreprises, nous nous sommes basés sur une analyse bivariée (la corrélation entre deux variables (Plaisent et *al.*, 2009). Pour y arriver, nous avons opté pour le test de Spearman pour mesurer le lien entre les variables explicatives retenues et les pratiques de calculs de coûts dans les PME de notre échantillon. En effet, la statistique rho de Spearman est utilisée pour estimer le coefficient de corrélation R_s basé sur le rang. Ce test est reconnu d'être un indicateur robuste car il ne dépend pas de la distribution des données donc de la taille de l'échantillon (Plaisent et *al.*, 2009).

Dans la pratique le coefficient de corrélation de Spearman (R_s) permet de vérifier les hypothèses suivantes :

$$\begin{cases} H_0 = R_s = 0 \\ H_1 = R_s \neq 0 \end{cases}$$

³ Le registre du commerce indicateurs et statistique 2018

PRATIQUES DE CALCUL DES COÛTS ET CONTINGENCE :
 SYSTEME D'INFORMATION COMPTABLE DANS LES PME DU
 SECTEUR DE SERVICE ALGERIENNE

Les résultats sont indiqués dans le tableau n°3. Il s'agit des facteurs comportementaux (l'âge du dirigeant, la formation du dirigeant) et structurels (l'âge de l'entreprise et la taille de l'entreprise) qui peuvent influencer la pratique de calcul des coûts.

Tableau N°03 : Résultats de l'analyse bivariée (Rho de Spearman)

| Variables | Sous-variables | Corrélations (Rho de Spearman) | Signification | N |
|-------------------------------------|------------------------------|--------------------------------------|---------------------|---|
| Les déterminants comportementaux | L'âge du dirigeant | 0,698 | 0,1* | 6 |
| | La formation du dirigeant | 0,22 | 0,675 ^{NS} | 6 |
| Les déterminants structurels | L'âge de l'entreprise | 0,558 | 0,222 ^{NS} | 6 |
| | La taille de l'entreprise | 0,277 | 0,595 ^{NS} | 6 |

Source : Résultats ; logiciel SPSS. Signification : ***significatif à 1% ; **significatif à 5% ; *significatif à 10 % ; NS : non significatif ;

En termes d'impact, les résultats montrent une relation positive et significative entre les deux variables : l'âge du dirigeant et le niveau de calcul des coûts au seuil de significativité de 10%. Cela signifie que plus le dirigeant âgé plus l'intérêt au calcul des coûts n'est plus avéré. Cela s'explique par le fait que les dirigeants les plus âgés ont généralement un niveau d'instruction plus élevé et une expérience plus importante ce qui leur permet de tenir compte des pratiques de calcul de coûts dans la réussite de leur entreprise. Ce résultat corrobore avec ceux obtenus par Lassoued et Abdelmoula (2006) et Diang Tanor, 2018. Ces auteurs ont testé l'hypothèse selon laquelle l'utilisation des données comptables est moindre chez les dirigeants jeunes. Ces résultats sont également confirmés par Ngongang (2007). Par contre Ngongang (2006) ; Lassoued et Abdelmoula (2006) affirment que l'âge du dirigeant n'a pas de relation significative avec le SIC.

Nos résultats indiquent que la formation du dirigeant n'a aucune influence sur la pratique de calcul des coûts aux seuils conventionnels (1%, 5% et 10%). Ce résultat corrobore avec celui obtenu par Lavigne

(2002) qui montrent l'absence de lien entre la formation du dirigeant et les conventions comptables retenues par les PME. Cependant, d'autres études, comme celle de Lassoued et Abdelmoula (2006) et de Chapellier & Ben Hamdi (2002), confirment l'existence d'une liaison statistiquement significative entre l'utilisation des données comptables et le niveau de formation du dirigeant.

En outre, les résultats obtenus ne montrent aucune relation significative entre l'âge de l'entreprise et le niveau de calcul des coûts au sein des PME enquêtées. Ce résultat concorde avec ceux obtenus par Gordon et Miller (1976) et Lavigne, Affes & Chabchoub (2007). Dans ce cadre, l'approche structurelle de la théorie de contingence est riche d'enseignements mais certains auteurs soulignent qu'elle est insuffisante pour expliquer l'ensemble des pratiques comptables en PME (Gordon et Miller 1976) ; (Lavigne 1999) ; Affes et Chabchoub (2007) ; Santin et Van Caillie (2008) ; Lavigne et Saint-Pierre (2002) relèvent une relation statistiquement significative entre la taille de l'entreprise et l'indice d'importance du SDC. Chapellier (1994) ne trouve aucun lien entre ces deux variables. Mintzberg (1982) explique que plus une organisation est âgée, plus son comportement est formalisé. Holmes et Nicholls (1989) relèvent en revanche que l'acquisition et/ou la préparation d'un niveau relativement détaillé d'informations comptable diminue quand l'âge des entreprises augmente.

Pas mal d'études notent l'existence de disparités dans les comportements comptables des dirigeants d'entreprise de taille différente. Nobre (2001) et Chenhall (2003) démontrent que l'accroissement de la taille s'accompagne d'une diversification et d'une complexification des outils de gestion présent dans l'entreprise.

L'étude de Lavigne et Saint-Pierre (2002) a montré que les entreprises qui ont une taille moyenne supérieure disposent d'un SIC ayant un fort indice d'importance. La taille est un facteur explicatif de l'utilisation des données comptables selon l'enquête de Lassoued et Abdelmoula (2006). En effet, le degré d'utilisation des données comptables augmente avec l'augmentation de la taille de l'entreprise, Chapellier et Mohammed (2010) ont montré que la taille figure en premier lieu comme facteur déterminant de la complexité du SIC au sein de cette catégorie

PRATIQUES DE CALCUL DES COÛTS ET CONTINGENCE :
SYSTEME D'INFORMATION COMPTABLE DANS LES PME DU
SECTEUR DE SERVICE ALGERIENNE

d'entreprises, Ngongang (2013) examine l'impact d'un certain nombre de facteurs structurels sur la pratique de comptabilité analytique et le système de contrôle de gestion des PME. Par contre dans notre étude on ne trouve aucune relation significative entre les variables âge de l'entreprise et le niveau de calcul de coûts contrairement à ce qui est trouvé dans les études antérieures.

6- Conclusion :

Ce travail avait pour objectif d'analyser les facteurs influençant l'implémentation et la mise en place du SIC dans les PME de services algériennes et d'essayer de trouver une réponse à la question de la contribution des SIC aux pratiques de calcul des coûts dans ces entreprises. Il s'agit pour nous d'identifier certains facteurs de contingence qui influent sur ces pratiques pour cela notre étude est basée sur le cadre théorique inspiré essentiellement sur la théorie de la contingence.

Les facteurs de contingence comportementaux retenus sont l'âge et la formation du dirigeant, pour lesquels le lien était fort entre l'âge du dirigeant et son influence sur le SIC pour les pratiques de calcul des coûts dans l'échantillon étudié, ce qui est justifié par l'expérience du dirigeant à mieux rationaliser ses dépenses, par contre nous n'avons inscrit aucune relation entre la formation du dirigeant et le calcul des coûts.

Pour les facteurs de contingence structurel retenus qui sont la taille et l'âge de la PME, les résultats ont montré que ces deux facteurs n'ont aucune influence du SIC sur le calcul des coûts de l'échantillon étudié.

Les limites de ce travail qui sont plusieurs, elles sont liées à la taille de l'échantillon limités à 6 PME étudiés, comme pour des raisons de praticabilité justifiés par le temps, certains facteurs de contingences n'ont pu être pris en compte tel que l'utilisation des logiciels et TIC, le domaine de formation du dirigeant, l'existence d'une structure de calcul de coût ou de contrôle de gestion...

Ces limites signalent quelques directions de continuations pour notre recherche, à savoir la connaissance du comportement des dirigeants des PME face aux pratiques de calcul des coûts, par un accroissement du

modèle de recherche pour confirmer certains de nos résultats, le dirigeant de la PME pourra être étudié par d'autres variables à savoir (son domaine de formation, sa culture, son esprit entrepreneurial, ses aptitudes par rapports aux risques et sa propriété de l'entreprise ou non...).

Bibliographie :

1. Affes, H. et Chabchoub, A. « *Le système d'information comptable : les déterminants de ses caractéristiques et son impact sur la performance financière des PME en Tunisie* ». La Revue des sciences de gestion, Direction et gestion 2007, nos 224-225, pp 59-68.
2. Chapellier, P. (1994). « *Comptabilités et système d'information du dirigeant de PME : essai d'observation et d'interprétation des pratiques* » (Thèse de doctorat de sciences de gestion). Université de Montpellier II., 1994.
3. Chapellier, P. et De Montgolfier, C. « *Une synthèse des approches méthodologiques du système d'information comptable* ». 6^{ème} Congrès annuel de l'Association Francophone de Comptabilité, Montpellier, 1995.
4. Chapellier, P. « *Profils de dirigeants et données comptables de gestion en PME* » Revue internationale P.M.E : économie et gestion de la petite et moyenne entreprise, vol. 10, n° 1, 1997, pp 9-41.
5. Chapellier, P. et Mohammed, A. « *Les pratiques comptables des PME syriennes dans un contexte de libération de l'économie* ». 31^{ème} Congrès de l'Association Francophone de comptabilité, Nice. 2010.
6. Chapellier, P. Et Ben Hamadi, Z. « *Le système de données comptables des dirigeants de PME tunisiennes : complexité et déterminants* ». Management international, vol. 16, n° 4, 2012, pp 151-167.
7. Chapellier, P. Mohammed A. et Teller, R. « *Le système d'information comptable des dirigeants de PME syriennes : complexité et contingences* ». Management et Avenir, N° 65, 2013, pp 48-72.
8. Diang Tanor, C : « *Le dirigeant de PME face à l'information comptable : une étude empirique au Sénégal* » ; la revue gestion et organisation IO (2018), n 1, vol 10 ; pp 44-61.
9. Ghorbel, J. « *Le design du système d'information comptable dans les PMI tunisiennes : une modélisation contingente* ». 11^{ème} Congrès International Francophone en Entrepreneuriat et PME, Brest. 2013.
10. Holmes S. et Nicholls D. « *Modelling the accounting information requirement of small business* », Accounting and Business Research, vol 19, n°74, April 1989, p.143.

PRATIQUES DE CALCUL DES COÛTS ET CONTINGENCE :
SYSTEME D'INFORMATION COMPTABLE DANS LES PME DU
SECTEUR DE SERVICE ALGERIENNE

11. Lassoued, K. et INES, A. « *Les déterminants des systèmes d'information comptables dans les PME : une recherche empirique dans le contexte tunisien* » 27^{ème} congrès de l'AFC, Tunis, 2006.
12. Lavigne, B. « *Les états financiers des PME sont-ils seulement utiles pour des fins fiscales ?* » 64^{ème} Congrès de l'ACFAS. Université McGill.1996.
13. Lavigne, B. « *Contribution à l'étude de la genèse des systèmes d'information comptable des PME : une approche empirique* ». Actes du 23^{ème} Congrès de l'Association Francophone de comptabilité Toulouse.2002.
14. Lavigne, B. et St-Pierre, V. « *Association entre le système d'information comptable des PME et leur performance financière* ».6^{ème} Congrès international francophone sur la PME. Montréal.2002.
15. Marchesnay, M. « *La mercatique de la petite entreprise* ». Revue internationale P.M.E. : économie et gestion de la petite et moyenne entreprise, vol. 1, n° 3-4,1988, pp 259-276.
16. Mintzberg H. « *Structure et dynamique des organisations* », Paris, Editions d'Organisation,1982.
17. Ngongang.D « *Pratiques comptables, système d'information et performance des PME Camerounaises* », La revue des sciences de gestion, n° 216, 2005.
18. Ngongang.D « *Profil du dirigeant et facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptables des entreprises Tchadienne* » Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution (s) ; Mai 2006, Tunisie.
19. Ngongang.D : « *Analyse des facteurs déterminants du système d'information comptable et des pratiques comptable des PME Tchadienne* », La Revue des Sciences de Gestion »2007.
20. Ngongang, D. « *Système d'information comptable et contrôle de gestion dans les entreprises camerounaises* ». La Revue Gestion et Organisation, n° 5, 2013, pp113–120.
21. Plaisent M, Bernard P, Zuccaro C, Daghfous N, Vavreau S. (2009), « *Introduction à l'analyse des données de sondage avec SPSS* », Presse universitaire de Québec, pp. 109.
22. Roger A. « *L'essentiel de la théorie des organisations* », 7^{ème} édition. Les Carrés Rouge, 01 Avril 2014, Contrôle De Gestion.
23. Tuan Anh, Nguyen Xuan Hung: « *Accounting Management for Small and Medium Construction Business: Empirical Evidence in Central Vietnam* », International Journal of Innovation, Creativity and Change, Vol 13, Issue 3,2020.
24. Zian, H. « *Contribution à l'étude des tableaux de bord dans l'aide à la décision des PME enquête de performances* » (Doctorat en sciences de gestion). Université Montesquieu – Bordeaux IV.2013.
25. Benezech D. « *La norme : une convention structurant les interrelations technologiques et industrielles, la normalisation de quoi parle-t-on ?* »,

in Revue d'économie industrielle, Université de Rennes I, N° 75, 1^{er} trimestre 1996, pp.27-43.

26. Bulletin d'information statistique de la PME N 35, ministère de l'industrie et des mines Algériennes, Novembre 2019.

Annexes :

Tableau 1 : La relation entre le l'âge du dirigeant et le niveau de calcul des coûts

| Corrélations | | | | |
|-----------------|---|----------------------------|---|-----------|
| | | | Combien de fois vous calculez les coûts en moyenne par an ? | Age libre |
| Rho de Spearman | Combien de fois vous calculez les coûts en moyenne par an ? | Coefficient de corrélation | 1,000 | ,698 |
| | | Sig. (bilatérale) | . | ,100 |
| | | N | 6 | 6 |
| | Age libre | Coefficient de corrélation | ,698 | 1,000 |
| | | Sig. (bilatérale) | ,100 | . |
| | | N | 6 | 6 |

Source : résultats Spss19.

Tableau 2 : La relation entre la formation du dirigeant et le niveau de calcul des coûts

| Corrélations | | | | |
|-----------------|---|----------------------------|---|---------------------|
| | | | Combien de fois vous calculez les coûts en moyenne par an ? | Niveau de formation |
| Rho de Spearman | Combien de fois vous calculez les coûts en moyenne par an ? | Coefficient de corrélation | 1,000 | ,220 |
| | | Sig. (bilatérale) | . | ,675 |
| | | N | 6 | 6 |
| | Niveau de formation | Coefficient de corrélation | ,220 | 1,000 |
| | | Sig. (bilatérale) | ,675 | . |
| | | N | 6 | 6 |

Source : résultats Spss19.

Tableau 3 : La relation entre le l'effectif de l'entreprise et le niveau de calcul des coûts

| Corrélations | | | | |
|-----------------|---|----------------------------|---|---------------------------------------|
| | | | Combien de fois vous calculez les coûts en moyenne par an ? | Effectif actuel de l'entreprise libre |
| Rho de Spearman | Combien de fois vous calculez les coûts en moyenne par an ? | Coefficient de corrélation | 1,000 | ,277 |
| | | Sig. (bilatérale) | . | ,595 |
| | | N | 6 | 6 |
| | Effectif actuel de l'entreprise libre | Coefficient de corrélation | ,277 | 1,000 |
| | | Sig. (bilatérale) | ,595 | . |
| | | N | 6 | 6 |

PRATIQUES DE CALCUL DES COÛTS ET CONTINGENCE :
 SYSTEME D'INFORMATION COMPTABLE DANS LES PME DU
 SECTEUR DE SERVICE ALGERIENNE

Source : résultats Spss19.

Tableau 4 : La relation entre l'âge de l'entreprise et le niveau de calcul des coûts

| Corrélations | | | Combien de fois vous calculez les coûts en moyenne par an ? | Age de l'entreprise libre |
|-----------------|---|----------------------------|---|---------------------------|
| Rho de Spearman | Combien de fois vous calculez les coûts en moyenne par an ? | Coefficient de corrélation | 1,000 | ,558 |
| | | Sig. (bilatérale) | . | ,222 |
| | | N | 6 | 6 |
| | Age de l'entreprise libre | Coefficient de corrélation | ,558 | 1,000 |
| | | Sig. (bilatérale) | ,222 | . |
| | | N | 6 | 6 |

Source : résultats Spss 19.