



[Vol: 03\N°: 02\ (October 2019)\Pages: 155-169]



**Le Controle De Gestion Au Service De La
Gouvernance «Etude Appliquee Au Niveau Des Spa
De La Willaya De Saida-Algeria»**



Mokhtaria Kherraf^{*(1)}

⁽¹⁾ University Of Saida [Algérie]

✉ kherrafmokhtariag2@gmail.com

Published: 14/07/2019

Accepted: 20/08/2019

Received: 31/10/2019

Abstract: This article aims to study the impact of the scope of management control on corporate governance in stock companies in the state of Sidi Bel Abbes (Algeria). Through a sample of 15 companies from a community of 40 companies, in order to study this effect, we measured the independent variable of management control through control mechanisms (internal control panel, external control panel, board of directors) and the dependent variable was measured by governance through the pillars Its application (risk management, social responsibility, disclosure). The results show that the extent of management control has a positive impact on corporate governance. This result should encourage companies to activate the role of the board of directors and develop methods of internal control and external control, as they are helpful factors for implementing corporate governance mechanisms and thus improving performance.

Keywords: Management Control, Governance, Joint Stock Companies.

Résumé: Cet article vise à étudier l'effet de l'étendue du Contrôle de gestion sur la gouvernance au niveau des sociétés par action de la willaya de Saida (Algérie). Notre échantillon regroupe 15 entreprises de population de 40 entreprises, Dans le but d'étudier cet effet, nous avons mesuré variable Indépendante du contrôle de gestion par les mécanismes de contrôle (le Control interne-le contrôle externe- le conseil d'administration) et la variable Dépendante la gouvernance a été mesurée à travers les piliers de leur application (la gestion des risque – la responsabilité sociale –la divulgation). Les résultats montrent que l'étendue du contrôle de gestion influence Positivement sur la gouvernance d'entreprise. Ce résultat devrait inciter les entreprises pour activer le rôle du conseil d'administration et développer les méthodes du contrôle internes et contrôle externes qui présentent des cofacteurs pour appliquer les mécanismes de gouvernance d'entreprise et donc améliorer la performance.

Mots clés: Le Contrôle De Gestion, La Gouvernance, Les Sociétés Par Action (SPA).

«JEL» Classification: I18, G34.

* Corresponding author: kherrafmokhtariag2@gmail.com



1. Introduction:

Le monde a été témoin au cours des deux dernières décennies années de l'effondrement de nombreuses grandes entreprises D'entre eux Enron et WorldCom. De nombreuses études ont attribué l'effondrement de ces entreprises à diverses raisons comme:

- Les pratiques de certains conseils d'administration ne sont pas appropriées et visaient à bénéfice Irréel qui a causée la désinformation aux parties prenantes.
- La Divulgateur insuffisante Et injuste des rapports et informations financiers et comptables qui sont utilisés par les Actionnaires et les investisseurs.
- L'influence de certains présidents des conseils d'administration.
- Certains Lacunes dans les principes comptables acceptés utilisés aux États-Unis d'Amérique.
- Quelques lacunes dans la législation Profession comptable et audit.
- L'indépendance des comités d'audit et du service d'audit interne dans la mesure nécessaire pour exercer leurs fonctions et s'acquitter de leurs responsabilités.

Étant donné Au détriment de l'économie de certains pays, qui a affecté les actionnaires, les employés, les investisseurs et toutes les parties prenantes, Dans ce cas, il est nécessaire de mettre en place les structures et les principes de gouvernance pour assurer le respect des procédures réglementaires dans l'entreprise, ce qui a attiré l'attention et fortement vers les outils de contrôle de gestion Afin de refléter les principes de la gouvernance.

Dans cette étude nous voulons savoir quel est le rôle de contrôle de gestion pour réaliser la gouvernance dans l'entreprise ou bien quels sont les mécanismes de contrôle obtenus par l'entreprise pour améliorer leur performance, concernant la bonne gestion des risques, et la responsabilité sociale Enver l'environnement et aussi la divulgation de toutes les informations que les parties prenantes ont besoin pour réduire l'asymétrie d'information entre gestionnaire, et actionnaire, ou bien entre l'administration et les parties prenantes.

Cet article est organisé comme suit: la première section présente le cadre théorique de la relation entre le contrôle de gestion et la gouvernance des entreprises. La seconde présente l'échantillon et la méthodologie utilisée, suivie des résultats et discussions. La dernière section conclut le papier.

2. Revue de la littérature et formulation des hypothèses de la recherche

2.1 Qu'est-ce que la gouvernance?

Le mot de «gouvernance» est apparu en français au XVème siècle après il a migré vers le vocabulaire anglais tout en gardant le même sens qu'en français Et ce n'est que vers le début des années 1990 que le mot «gouvernance» renaît vraiment, et c'est à partir de cette année que tout a commencé. Le terme de gouvernance a donné lieu à plusieurs définitions selon Charreaux (Charreaux, 1998, P57) la gouvernance d'entreprise est « l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour affaire de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants autrement dit qui gouvernent leur espace discrétionnaire ». Le Toupictionnaire définit la gouvernance d'entreprise comme telle: « la gouvernance d'entreprise correspond à l'articulation entre les actionnaires et la direction de la société, C'est-à-dire plus particulièrement au fonctionnement du conseil d'administration, directoire ou conseil de surveillance ». Selon l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI): « La gouvernance d'entreprise est l'ensemble des responsabilités et des pratiques exercées par les dirigeants ayant pour but de fournir une direction stratégique, de s'assurer que les objectifs sont atteints, attester que les risques sont gérés correctement et vérifier que les ressources de l'organisation sont utilisées de manière responsable». Selon les travaux de Gomez les trois pouvoirs de la gouvernance (Gomez, 2009, P30):

- Le pouvoir souverain, détenu par les actionnaires, assume la continuité de l'entreprise.
- Le pouvoir exécutif, détenu par les dirigeants, met en œuvre les décisions opérationnelles.
- Le pouvoir de surveillance, assuré par les administrateurs, vérifie que l'exercice du

pouvoir exécutif est bien compatible avec l'intérêt général de l'entreprise.

2.2 Qu'est-ce que le contrôle de gestion en entreprise?

Il existe de nombreuses définitions de contrôle de gestion, chacune développe un aspect particulier cette discipline est en constante évolution. Selon N Anthony il s'agit (Mokhefi, 2013,P3):« D'un processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente». Cette définition nous présente le contrôle de gestion comme étant un processus d'accompagnement du déploiement de la stratégie en concrétisant les objectifs stratégiques au niveau de la gestion quotidienne, une vision managériale en s'appuyant sur l'implication des dirigeants dans le contrôle et la gestion du couple cout-valeur en reformulant le concept d'efficience. Le critique de cette définition réside dans la non-prise en compte des comportements des individus ce que Burlaud & Simon évoquent dans cette définition (Besos, 1997,P42):«le contrôle de gestion est un système de régulation des comportement de l'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement,lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre de l'organisation ».Cette définition souligne le rôle du contrôle de gestion dans la coordination des comportements, en mettant en place des dispositions qui conduisent a une convergence des intérêts individuels vers les objectifs de l'organisation. Le processus de contrôle de gestion nous explique sur les objectifs attendus de ce contrôle que nous dénombrerons dans cette partie ci-dessus:

- le contrôle de gestion doit fournir des instruments de pilotage.
- le contrôle de gestion doit fournir des informations.
- le contrôle de gestion doit orchestrer la décentralisation.

D'après ces trois objectifs en comprend que le contrôle de gestion répond a trois contraintes: les moyens, les objectifs et les résultats par trois éléments qui constituent le triangle du contrôle de gestion (Lavery, 2005,P1):

- Efficacité: obtention de résultat dans un cadre d'objectifs prédéfinis.
- Efficience: atteinte des objectifs tout en respectant les moyens alloués.
- Pertinence: la prise en considération des forces et faiblesses lors de la détermination des objectifs pour répondre aux attentes du moment.

2.3 le contrôle de gestion: élément Clé de la gouvernance

La théorie de la gouvernance trouve son origine dans les travaux de Berle & Means1932.le débat de la gouvernance repose sur l'hypothèse selon laquelle, les dirigeants d'entreprise, du fait qu'ils sont en mesure de s'affranchir des différents mécanismes mis sur pied pour les contrôler, ils sont capables de s'attribuer des rentes au détriment des actionnaires et des autres stakeholders.

C'est dans cet ordre d'idée que Charreaux propose la définition suivante (Langlois, 2006,P13): «les systèmes de gouvernance ont pour fonction de réduire les couts d'agence entre les apporteurs des capitaux (actionnaires et créanciers financiers) et les dirigeants implicite, le facteur déterminant de la création de valeur, donc de l'efficience, et la sécurisation de l'investissement des apporteurs des capitaux».selon le rapport de Cadbury1992: «la corporate governance est le system par lequel les sociétés sont dirigées et contrôlées». De même, Jean Guy Degos est allé dans le même sens. Selon lui (Becht, 2002),« le système de gouvernance recouvre l'ensemble des mécanismes ayant pour objet de discipliner les dirigeants et de réduire les conflits, générateurs de couts».Le contrôle de gestion est un outil important pour la gouvernance d'entreprise parce qu' il présente la partie centrale de contrôle interne et peut être cette dernière définie comme «tous les systèmes de contrôle faites par la direction pour mener ses activité de manière ordonnée et de maintenir l'intégrité des actifs et de la fiabilité de la plus large circulation possible de l'information».Le concept de contrôle de gestion comprend l'élément comptable et financier ainsi que la protection des actifs,ainsi que tous les éléments de commande et de contrôle de l'entreprise c'est l'essence de la gouvernance d'entreprise visant á réaliser le contrôle, assurer la

circulation de l'information et obtenir le même contenu à tous les utilisateurs de sorte qu'une bonne application de la gouvernance d'entreprise nécessite les propriétés suivantes: la crédibilité, la transparence, la communication, l'information.

Selon la théorie de l'agence, le conseil d'administration est l'un des mécanismes de contrôle des dirigeants et pour atteindre ces objectifs il faut renforcer la fonction de contrôle qui doit être la base du conseil, mais l'asymétrie d'information entre les gestionnaires et les membres du conseil est tenue à réduire la dimension de l'asymétrie d'information et il sera, par l'accès à l'information concernant la conduite de l'entreprise de cela, il conclut que les motifs de l'utilisation des services de contrôle de gestion pour pratiquer une bonne gouvernance et la limite de problème d'agence qui résulte de l'asymétrie de l'information et les conflits d'intérêts qui à son tour amené à l'émergence d'une contradiction virtuelle entre la communication et le contrôle. Parmi les auteurs majeurs du sujet, on retiendra notamment, Henri Bouquin, qui a publié de nombreux ouvrages sur ce thème. Pour lui, le contrôle de gestion remplit trois fonctions (Bouquin, 2011, P30):

-le contrôle de gestion recouvre des dispositifs d'aide au pilotage et à la délégation (enjeu de «gouvernance»).

-il décalque le modèle économique («business model») de l'entreprise pour modéliser les facteurs importants du pilotage dont dépend la performance de l'entreprise.

-ce modèle, donc le contrôle de gestion, découle de la stratégie de l'entreprise (boucle stratégie-contrôle)

Selon Bouquin (Bouquin, 2011, P33) «Maîtriser le pilotage d'une entreprise, c'est, d'abord, réussir en permanence à "décliner" son modèle économique (business model) et sa stratégie à tous les niveaux de l'organisation. Le contrôle de gestion est l'instrument privilégié de cette déclinaison.». Le contrôle de gestion est donc un élément clé de la gouvernance qu'il convient donc de vérifier afin de voir s'il répond bien aux règles de bonne gouvernance édictées. Selon Jacques Laverty le système de gouvernance d'entreprise permet d'assurer la réelle protection des actifs (Laverty, 2005, P70) et de vérifier que tous œuvrent pour une meilleure efficacité. au-delà de l'étude des interactions entre dirigeants et actionnaires pour le contrôle et la direction d'une entreprise. La gouvernance d'entreprise prescrit un ensemble de solutions et de procédures pour un meilleur contrôle de la gestion de l'entreprise et donc pour renforcer la confiance des investisseurs dans le fonctionnement optimum des sociétés. une bonne «gouvernance» étant fondamentale pour les sociétés cotées puisqu'elle leur permet de lever des capitaux à un coût inférieur à celui qu'obtiendraient celles qui sont mal gouvernées, les investisseurs exigeant pour ces dernières une prime de risque. La gouvernance d'entreprise est avant tout un système de contrôle de la gestion de l'entreprise. Ce contrôle de gestion recouvre deux grandes notions: le contrôle interne et le contrôle externe. le conseil d'administration chargé de l'administration de l'entreprise et de l'apportations des principales décisions peut être considéré comme une instance de contrôle de gestion. Il surveille le président directeur général et se préoccupe des conditions dans lesquelles ce dernier exécute sa mission. Il en va de même du conseil de surveillance vis-à-vis du directoire. le contrôle externe est exercé par les institutions «extérieures» à l'entreprise: audit, agences de notation, autorités de régulation des marchés financiers. Le contrôle de gestion est donc un élément clé de la gouvernance qu'il convient donc de vérifier afin de voir s'il répond bien aux règles de bonne gouvernance édictées.

3. le développement des hypothèses:

Pour étudier le rôle de contrôle de gestion au service de la gouvernance d'entreprise, nous aurons besoin d'un questionnaire distribué à des cadres

D'entreprises pour répondre à notre problématique suivante:

«Quel est le rôle de contrôle de gestion pour réaliser la gouvernance d'entreprise?»

Nous avons formulé une seule hypothèse qui est ensuite subdivisée en quatre

hypothèses:

H₀: Il y'a une relation statistiquement significative entre le contrôle de gestion et la gouvernance d'entreprise.

- Dans la premier hypothèse nous voulons savoir la relation entre le conseil d'administration qui présente un mécanisme de contrôle pour suivi la performance des dirigeants et la gouvernance d'entreprise.

H₀₁: Il y'a une relation positive entre l'efficacité de conseil d'administration et la réalisation de la gouvernance d'entreprise

-Dans la deuxième hypothèse nous voulons savoir la relation entre le contrôle interne et la gouvernance d'entreprise, l'objectif principale de cette hypothèse est l'étude de l'impact de contrôle interne présenté par les trois rôles principale sont:

- protéger les biens des entreprises.
- l'efficacité des opérations comptable et financier.
- respecter les systèmes et règle administratives.

Et la réalisation de la gouvernance dans l'entreprise par l'efficacité de la gestion des risques, la responsabilité sociale et la divulgation d'information.

H₀₂: Il y'a une relation positive entre l'application des systèmes de contrôle interne et la réalisation de la gouvernance d'entreprise.

-Dans la troisième hypothèse nous voulons savoir la relation entre l'indépendance de contrôle externe et la gouvernance d'entreprise, le contrôle externe qu'il soit effectué a la demande de l'entreprise par une société tierce afin de valider, sur certaines phases, le contrôle interne de cette même entreprise.

H₀₃: Il y'a une relation positive entre l'indépendance de contrôle externe et la réalisation de la gouvernance d'entreprise

4.Échantillon et méthodologie

4.1 Collecte des données:

Notre questionnaire a été construit et adressé à 15 entreprises installées en Algérie au niveau de la willaya de Saida.après un contact physique, (60) questionnaire ont été reçus, donc un taux de réponse brut de 66%.de ce nombre 6 questionnaires ont été éliminés pour diverses raisons, notamment les questionnaires incomplets, illisibles, ou des autre n'avis pas un conseil d'administration ; etc.

Le taux de réponse final a été 55% des questionnaires.

4.2 Définition et mesures des variables:

4.2.1 Mesure de la variable indépendante

4.2.1.1 Le conseil d'administration:

Le conseil d'administration (CA) est un groupe de personnes morales ou physiques (les administrateurs) chargé d'administrer une institution, comme une association, une entreprise ou un public. Il comprend plusieurs membres, dont un président désigné ou élu, et un secrétaire ainsi que, parfois, un vice-président et un trésorier.Si une personne morale est membre d'un conseil d'administration, elle désigne une personne physique pour la représenter. L'organisation, le fonctionnement et les prérogatives du conseil d'administration sont fixés par le statut de l'institution et dépendent du droit national.

4.2.2.2 Le contrôle interne:

Un système de contrôle (Renard J.,2014, P191), mis en œuvre par les dirigeants pour leurs besoins propres, sur la totalité des activités administratives et opérationnelles d'une organisation en vue d'atteindre, dans les meilleures conditions, la réalisation des adjectifs de cette organisation.

4.2.1.3 Le contrôle externe:

Le contrôle externe peut être considérée comme mécanisme incitant ou obligeant la ou les individus à qui, une responsabilité a été délégué à agir conformément aux intérêts des partenaires de l'organisation (Mokhefi A., 2013, p7).

4.2.3 Mesure de variable dépendante

4.2.2.1 La Gestion des risques:

Un processus mis en œuvre par conseil d'administration, la direction générale, le management et l'ensemble des collaborateurs de l'organisation. Il est conçu pour identifier les événements potentiels susceptibles d'affecter l'organisation et pour gérer les risques dans les limites de son appétence pour le risque. Il vise à fournir une assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs de l'organisation.

4.2.3.2 La responsabilité sociale:

Responsabilité d'une organisation vis-à-vis des impacts de ses décisions et de ses activités sur la société et sur l'environnement, se traduisant par un comportement transparent et éthique qui:

- contribue au développement durable y compris à la santé et au bien-être de la société
- prend en compte les attentes des parties prenantes
- respecte les lois en vigueur et est compatible avec les normes internationales

Est intégré dans l'ensemble de l'organisation et mis en œuvre dans ses relations.

4.2.3.3 La divulgation:

Selon Gendron il y a deux types d'informations sont susceptibles de divulgation (Gendron, 2004, p18): l'information financière à caractère environnemental (présente dans les rapports financiers annuels) et la performance environnementale (plus aléatoire et moins encadrée).

4.2.4 Mesure de variable de contrôle

4.2.3.1 Secteur d'activité:

Pour contrôler l'effet du secteur d'activité, nous avons inclus une série de variables muettes identifiant le secteur auquel l'entreprise appartient et ce en se basant sur « industrie, service, commerce, autre ».

4.2.4.2 La Taille de l'entreprise:

Cette variable est mesurée par le logarithme naturel de l'effectif total des salariés employés pour l'entreprise, elle divise comme suite:

- Mini entreprise entre 10 et 49 salariés.
- Une petite entreprise entre 50 et 100 salariés.
- Une moyenne entreprise entre 101 et 250 salariés.
- Une grande entreprise plus que 250 salariés.

5. Analyse et discussion des résultats

5.1 Analyse descriptive:

Tableau (01): secteur d'activité

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-----------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | Industrie | 29 | 53,7 | 53,7 | 53,7 |
| | Service | 15 | 27,8 | 27,8 | 81,5 |
| | Commerce | 10 | 18,5 | 18,5 | 100,0 |
| | Total | 54 | 100,0 | 100,0 | |

Source: Préparé par le chercheur sur la base du logiciel statistique SPSS v20

Il apparaît que le taux de 53.7% des répondants appartient aux entreprises industrielles et que 27.8% des répondants appartient aux entreprises de services, tandis que 18.5% des répondants appartient aux entreprises commerciales. Cela indique que la plupart des entreprises de l'échantillon de l'étude sont des entreprises industrielles, cela confirme la réalité de l'économie algérienne qui base sur l'industrie et non par l'économie des services.

Tableau (02): Taille d'entreprise

| | | Effectifs | Pourcentage | Pourcentage valide | Pourcentage cumulé |
|--------|-----------------------|-----------|-------------|--------------------|--------------------|
| Valide | 10-49 salariés | 10 | 18,5 | 18,5 | 18,5 |
| | 50-100 salariés | 17 | 31,5 | 31,5 | 50,0 |
| | 100-250 salariés | 11 | 20,4 | 20,4 | 70,4 |
| | plus que 250 salariés | 16 | 29,6 | 29,6 | 100,0 |
| | Total | 54 | 100,0 | 100,0 | |

Source: Préparé par le chercheur sur la base du logiciel statistique SPSS v20

Les résultats de l'étude ont montré que la catégorie des 50-100 employés est prédominants de 31,5%, et suivi par la catégorie de plus de 250 employés de taux de 29,6%, et la catégorie 100-250 employés taux de 20,4% et finalement le taux le plus bas était 10-49 employé est 18,5%, cela représente les caractères de la willaya qui contient pas des grandes entreprises.

Tableau (03): Les moyennes et les écarts types de la variable indépendante

| Les variables de contrôle de gestion | L'importance relative | Moyenne | Ecart type |
|--|-----------------------|------------------|-------------------|
| Le conseil d'administration | | | |
| 1- l'administration fournit toute les informations et opportunément au conseil d'administration. | Haute haute | 3,6944 3,9444 | ,69269 ,87775 |
| 2- le conseil d'administration résout les problèmes entre l'administration et les parties prenantes. | Haute | 3,7222 | ,99843 |
| 3- le conseil d'administration évalue la performance de la direction générale. | Haute | 3,9815 | 1,15727 |
| 4- le conseil d'administration contient un comité d'audit. | moyenne | 3,3889 | 1,30914 |
| 5- il y'a une séparation entre les tâches du conseil d'administration et la direction générale. | moyenne | 3,2222 | 1,07575 |
| 6- le conseil d'administration utilise les outils de contrôle de gestion pour suivre le travail des dirigeants | Haute | 3,9074 | 1,05094 |
| Le contrôle interne | | | |
| 7- le contrôle interne est une fonction pour assurer que les activités donnent les résultats souhaités. | Haute haute | 3,8069 3,9815 | ,66322 1,03688 |
| 8- l'objectif de contrôle interne est d'adopter des mesures correctives. | Haute | 3,8519 | 1,18811 |
| 9- le contrôle interne permet de réaliser la stratégie de l'entreprise | moyenne | 3,5000 | 1,12853 |
| 10- le contrôle interne peut réduire les coûts de l'entreprise. | Haute | 3,7593 | ,86734 |
| 11- le contrôle interne est capable de protéger les biens de l'entreprise. | Haute | 3,7593 | 1,11483 |
| 12- le contrôle interne rassure la précision des données comptables. | Haute | 3,7963 | 1,13901 |
| 13- le contrôle interne détermine les écarts entre les résultats prévus et réels. | Haute | 4,0000 | 1,11592 |

| Le contrôle externe | | | |
|---|----------------|------------------|-------------------|
| 14- le contrôle externe facilite la transparence de tous les travaux de l'entreprise. | Haute haute | 3,7623 3,7222 | ,71272 1,25016 |
| 15- contrôle externe protège les droits des actionnaires et parties prenantes. | Haute | 3,6852 | 1,14635 |
| 16- le contrôle externe est utile pour la surveillance de parties prenantes sur l'administration générale. | Haute | 3,7593 | ,86734 |
| 17- le contrôle externe contribue à accroître la confiance et la crédibilité dans les rapports financiers. | Haute | 4,0185 | ,90054 |
| 18- le contrôle externe informe les utilisateurs de rapports financiers qu'il avait offerts d'une manière juste et honnête. | Haute | 3,9259 | ,92862 |
| 19- le contrôle externe assure que les parties prenantes ont accès à la plus haute qualité des rapports financiers. | moyenne | 3,4630 | 1,09394 |

Source: Préparé par le chercheur sur la base du logiciel statistique SPSS v20

Le tableau (3) montre les moyennes et les écarts-types de variable « contrôle de gestion » et ses sous-composantes « le conseil d'administration-contrôle interne-contrôle externe ». on a trouvé qu'il a une importance relative pour le variable contrôle de gestion (3.7573). Concernant l'importance relative des sous-composants on a trouvé que l'indice contrôle interne a été classé le premier (3.8069) et cela indique sur importance comme outil de contrôle de gestion, en suite on trouve l'indice contrôle externe (3.7623) et en dernies classe on trouve le conseil d'administration (3.6944).

Tableau (04): Les moyennes et les écarts types de la variable dépendante

| Les variables | L'importance relative | Mokhtaria Kherraf Moyenne | Ecart type |
|--|-----------------------|---------------------------|---------------|
| La gestion des risques | | | |
| 20- Le conseil d'administration analyse les risques stratégiques des marchés, des produits et des concurrents. | Moyenne | 3,4514 | ,73146 |
| 21- L'application de l'analyse des forces et des faiblesses contre les opportunités et les menaces. | Moyenne | 3,6667 | ,97129 |
| 22-le Conseil d'administration face aux risques stratégiques comme l'une de ses tâches principales et les révisé périodiquement. | Moyenne | 3,5000 | 1,25518 |
| 23- Le conseil d'administration nomme un comité de gestion des risques pour renforcer la mission de la gestion stratégique des risques. | Moyenne | 3,1852 | 1,38828 |
| 24- Le rôle du Comité de gestion des risques identifier les risques et développer des traitements spécifiques dans le cas où ils se produisent | Moyenne | 3,0185 | 1,23610 |
| 25-la transparence dans l'obtention d'information concernant la stratégie de gestion et contrôle des risques. | Moyenne | 3,5185 | 1,04142 |
| 26-la divulgation du rapport de gestion de risques au conseil d'administration. | Haute | 3,7222 | ,99843 |
| 27-la divulgation du rapport de gestion de risques aux parties prenantes. | Moyenne | 3,6296 | 1,01491 |
| La responsabilité sociale | | | |
| 28-la compatibilité de la mission et les objectifs de l'entreprise avec les objectifs et les valeurs de la communauté. | Haute | 3,7148 | ,65658 |
| 29- La protection de l'environnement représente un des principaux piliers importants de valeurs d'administration et de la culture d'entreprise en général. | Haute | 3,7963 | ,99773 |
| 30-L'entreprise contribue à réduire le problème du chômage dans la communauté. | Moyenne | 3,5926 | 1,17391 |
| 31- La clarté des conditions qui déterminent la nature de la relation entre l'entreprise et les clients. | Haute | 3,8333 | ,79503 |
| 32 –L'entreprise s'engage à la mise en œuvre des accords conclus avec ses clients et au bon moment. | Haute | 3,7407 | 1,13578 |
| La divulgation | | | |
| 33- la Divulgation est une responsabilité qui incombe principalement au conseil d'administration et son administration exécutive. | Haute | 3,8488 | ,63384 |
| 34- La divulgation de toutes les informations a une importance relative en plus de celles identifiées par la loi. | Haute | 3,7593 | 1,06284 |
| 35-la divulgation dans les meilleurs délais et d'assurer l'accès de l'information pour toutes les parties prenantes | Haute | 3,8333 | ,92655 |
| 36- L'entreprise est tenue de présenter ses états financiers à un auditeur externe efficace et mettant en vedette sa réputation professionnelle. | Haute | 4,0926 | ,93705 |
| 37- Le vérificateur externe a l'indépendance nécessaire pour accomplir sa mission. | Haute | 3,9444 | ,99843 |
| 38- Le Conseil d'administration maintient les intérêts des petits exploitants à travers la diffusion d'informations sur la structure du capital. | Haute | 3,9630 | ,86794 |

Source: Préparé par le chercheur sur la base du logiciel statistique SPSS v20

Le tableau (4) montre les moyennes et les écarts-types de variable «la gouvernance d'entreprise» et ses sous-composantes «le gestion des risques-le responsabilité sociale –la divulgation». on a trouvé qu'il a une importance relative pour le variable gouvernance (3.6462) et concernant l'importance relative des sous-composants on a trouvé que l'indice contrôle interne a été classé le premier(3.8488) et cela indique sur importance pour appliquer la gouvernance, par la suite on a trouvé l'indice responsabilité sociale (3.7148) et en dernies classe on a trouvé la gestion des risques (3.4514).

5.2 Analyse des hypothèses:

5.2.1 Analyse de la première hypothèse ;

Le tableau (5) représente la maîtrise de corrélation de Pearson entre une variable indépendante « le conseil d'administration » et une variable dépendante «la gouvernance d'entreprise»

Tableau (05): Corrélations entre conseil d'administration et la gouvernance d'entreprise

| | | le conseil d'administration | la gouvernance d'entreprise |
|-----------------------------|------------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| le conseil d'administration | Corrélation de Pearson | 1 | ,489** |
| | Sig. (bilatérale) | | ,000 |
| | N | 54 | 54 |
| la gouvernance d'entreprise | Corrélation de Pearson | ,489** | 1 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | |
| | N | 54 | 54 |

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Source: les sorties de logiciel statistique SPSS v20

Les résultats montrent que les corrélations entre les variables explicatives ne sont pas assez fortes (0.489), donc:

"Le conseil d'administration est corrélé positivement avec la gouvernance d'entreprise".

La valeur de signification est(0.000) alors on accepte H1

Il y'a une relation positive entre efficacité de conseil d'administration et la réalisation de la gouvernance d'entreprise.

Le conseil d'administration représente le premier responsable de la gouvernance dans l'entreprise, il vient au dessus de la pyramide des mécanismes de contrôle interne puisqu' il contient un ensemble des membre élus qui sont délégués par les actionnaires au cours de l'assemblée générale des actionnaire pour la gestion de l'entreprise, et leurs responsabilité principale serait travailler selon les intérêts des propriétaires á travers le contrôle et la surveillance sur les action des dirigeants.En outre, le conseil d'administration a des fonctions nécessaires comme mettre et réviser les stratégies de l'entreprise et assurer l'intégrité des rapports financiers, le conseil a un rôle de contrôle á travers sa relation avec l'audit interne et leur capacité de tirer des plans pour la gestion des risques et mettre un charte d'éthique et suivre les images des confier d'intérêts et l'asymétrie de l'information entre les actionnaires et les dirigeants,et protéger les capitaux propres des actionnaires par augmenter le niveau de divulgation et transparence.

5.2.2 Analyse de la deuxième hypothèse ;

Le tableau (6) représente la maîtrise de corrélation de Pearson entre une variable indépendante «le contrôle interne» et une variable dépendante «la gouvernance d'entreprise»

Tableau (06): Corrélations entre le contrôle interne et la gouvernance d'entreprise

| | | le contrôle interne | la gouvernance d'entreprise |
|-----------------------------|------------------------|---------------------|-----------------------------|
| le contrôle interne | Corrélation de Pearson | 1 | ,445** |
| | Sig. (bilatérale) | | ,001 |
| | N | 54 | 54 |
| la gouvernance d'entreprise | Corrélation de Pearson | ,445** | 1 |
| | Sig. (bilatérale) | ,001 | |
| | N | 54 | 54 |

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Source: les sorties de logiciel statistique SPSS v20

Les résultats montrent que les corrélations entre les variables explicatives ne sont pas assez fortes (0.445), donc:

Le contrôle interne est corrélé positivement avec la gouvernance d'entreprise

La valeur de signification est(0.001) alors on accepte H1

Il y'a une relation positif entre l'application des systèmes de contrôles interne et la réalisation de la gouvernance d'entreprise

Selon l'international fédération of accountants (IFAC), le contrôle interne est un aspect crucial du système de gouvernance d'entreprise et sa capacité a gérer les risques.A ce stade, il soutient la réalisation des objectifs de l'entreprise,l'amélioration et la protection du la valeur des parties prenantes.Un contrôle interne efficace permet á l'entreprise de capitaliser sur les opportunités tout en réduisant les risques et les menaces pouvant être réellement influencés sur le bon fonctionnement de l'entreprise ainsi que de créer également un avantage concurrentiel.

5.2.3 Analyse de la troisième hypothèse ;

Le tableau (7) représente la maîtrise de corrélation de Pearson entre une variable indépendante « le contrôle externe » et une variable dépendant «la gouvernance d'entreprise »

Tableau (07a): Corrélations entre le contrôle externe et la gouvernance d'entreprise

| | | le contrôle externe | la gouvernance d'entreprise |
|-----------------------------|------------------------|---------------------|-----------------------------|
| le contrôle externe | Corrélation de Pearson | 1 | ,564** |
| | Sig. (bilatérale) | | ,000 |
| | N | 54 | 54 |
| la gouvernance d'entreprise | Corrélation de Pearson | ,564** | 1 |
| | Sig. (bilatérale) | ,000 | |
| | N | 54 | 54 |

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Source: les sorties de logiciel statistique SPSS v20

Les résultats montrent que les corrélations entre les variables explicatives sont fortes (0.564), donc:

Le contrôle externe est corrélé positivement avec la gouvernance d'entreprise

La valeur de signification est(0.000) alors on accepte H1

Il y'a une relation positive entre l'indépendance de contrôle externe et la réalisation de

la gouvernance d'entreprise Le contrôle externe cherche à obtenir l'approbation des rapports financée, il offre ainsi des informations sur la performance de l'entreprise et donc sur la performance des dirigeants. La responsabilité de contrôle externe est de découvrir les fraudes et les actes illégaux pour réduire les écarts attendus. Exposé les atteintes liées à la manipulation des intérêts des parties prenantes et confirmé la continuité de

l'entreprise et savoir combien elle respecte toutes les règles de consigne.

6. Présentation du modèle

Pour répondre à notre problématique nous consistons à établir un modèle de régression linéaire multiple qui nous permettra d'observer l'impact de la variable contrôle de gestion sur le niveau de la gouvernance d'entreprise.

Ainsi, le modèle que nous cherchons à tester se présente comme suit:

La gouvernance d'entreprise = fonction [(contrôle de gestion) + (variables de contrôle)]

$$Y = A_0 + a_1X_1 + a_2X_2 + a_3X_3 + a_4X_4 + a_5X_5 + \epsilon$$

Avec:

Y: la gouvernance d'entreprise

A₀: Correspondent aux coefficients afférents aux différentes variables explicatives.

X₁: conseil d'administration.

X₂: le contrôle interne.

X₃: le contrôle externe.

X₄: le secteur d'activité.

X₅: la taille d'entreprise

ϵ : l'erreur de modèle

Tableau (08): La corrélation et la Régression multiple

| | | secteur d'activité | taille | Conseil d'administration | Contrôle interne | Contrôle externe | Gouvernance |
|-----------------------------|------------------------|--------------------|--------|--------------------------|------------------|------------------|-------------|
| secteur d'activité | Corrélation de Pearson | 1 | ,276* | ,059 | ,142 | ,045 | -,135 |
| | Sig. (bilatérale) | | ,044 | ,671 | ,305 | ,748 | ,330 |
| | N | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 |
| Taille | Corrélation de Pearson | ,276* | 1 | ,068 | ,135 | -,036 | -,222 |
| | Sig. (bilatérale) | ,044 | | ,627 | ,332 | ,798 | ,106 |
| | N | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 |
| Le conseil d'administration | Corrélation de Pearson | ,059 | ,068 | 1 | ,512** | ,545** | ,489** |
| | Sig. (bilatérale) | ,671 | ,627 | | ,000 | ,000 | ,000 |
| | N | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 |
| Contrôle interne | Corrélation de Pearson | ,142 | ,135 | ,512** | 1 | ,619** | ,445** |
| | Sig. (bilatérale) | ,305 | ,332 | ,000 | | ,000 | ,001 |
| | N | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 |
| Contrôle externe | Corrélation de Pearson | ,045 | -,036 | ,545** | ,619** | 1 | ,564** |
| | Sig. (bilatérale) | ,748 | ,798 | ,000 | ,000 | | ,000 |
| | N | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 |
| Gouvernance | Corrélation de Pearson | -,135 | -,222 | ,489** | ,445** | ,564** | 1 |
| | Sig. (bilatérale) | ,330 | ,106 | ,000 | ,001 | ,000 | |
| | N | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 | 54 |

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

**.. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Source: les sorties de logiciel statistique SPSS v20

Le tableau 8 présente la matrice des corrélations de Pearson. Celle-ci rapporte les relations entre les variables du modèle. Il s'agit de tester l'éventuelle présence d'un problème de multi colinéarité entre les variables explicatives. Selon Gujarati (2004), ce problème existe lorsque la corrélation entre les variables excède (0,80).

Les résultats montrent que les corrélations entre les variables explicatives sont assez faibles. Cependant, certaines variables explicatives apparaissent significativement corrélées entre elles. Le conseil d'administration est corrélé positivement avec l'indice de contrôle interne et contrôle externe du titre au seuil de 1%. La corrélation des coefficients n'est toutefois pas très forte (0,512 et 0,545 respectivement). Il existe une relation négative entre la gouvernance et l'indice de la taille d'entreprise. Ce résultat préliminaire est cohérent avec notre hypothèse.

Tableau (09): Récapitulatif des modèles

| R | R-deux | R-deux ajusté | Erreur standard de l'estimation |
|-------------------|--------|---------------|---------------------------------|
| ,667 ^a | ,445 | ,374 | ,39995 |

Source: les sorties de logiciel statistique SPSS v20

le tableau (9) représente le coefficient de détermination il signifie que les variables indépendante «contrôle de gestion» mesuré par conseil d'administration, contrôle interne, contrôle externe: explique 44.5% du variable dépendante «la gouvernance » qu'elle est mesuré par la gestion des risque, la responsabilité social, la divulgation.

Tableau (10): ANOVA

| Modèle | | Somme des carrés | Ddl | Moyenne des carrés | D | Sig. |
|--------|------------|------------------|-----|--------------------|-------|-------------------|
| 1 | Régression | 6,019 | 6 | 1,003 | 6,272 | ,000 ^b |
| | Résidu | 7,518 | 47 | ,160 | | |
| | Total | 13,537 | 53 | | | |

Source: les sorties de logiciel statistique SPSS v20

Le tableau (10) indiqué si le modèle est significatif ou non dans ce cas-ci, le modèle obtenu est significatif (sig<0.05), le lien entre le contrôle de gestion et la gouvernance d'entreprise est significatif.

Tableau (11): Coefficients

| Modèle | Coefficients non standardisés | | Coefficients standardisés | t | Sig. | |
|--------|-------------------------------|-----------------|---------------------------|-------|--------|------|
| | A | Erreur standard | Bêta | | | |
| 1 | (Constante) | 2,024 | ,377 | | 5,376 | ,000 |
| | Conseil d'administration | ,182 | ,097 | ,250 | 1,871 | ,067 |
| | Contrôle interne | ,125 | ,111 | ,164 | 1,128 | ,265 |
| | Contrôle externe | ,231 | ,105 | ,325 | 2,202 | ,033 |
| | secteur d'activité | -,083 | ,073 | -,129 | -1,142 | ,259 |
| | Taille | -,098 | ,052 | -,214 | -1,880 | ,066 |

Source: les sorties de logiciel statistique SPSS v20

A partir de tableau (11) on trouve les valeurs de modèle d'étude:

$$Y = 2.024 + 0.250X_1 + 0.164X_2 + 0.325X_3 - 0.129X_4 - 0.214X_5 + 0.377.$$

7. Conclusion:

L'objectif principal de cette recherche était d'examiner l'impact de contrôle de gestion sur la gouvernance d'entreprise. Il apparaît que **l'efficacité** du conseil d'administration comme un outil pour servir le travail des dirigeants et résoudre tous les problèmes entre les parties prenantes et la direction générale et **l'existence** d'un système de contrôle interne qu'il soit capable de protéger les biens et permette de réaliser la stratégie de l'entreprise et aussi **l'indépendance** de contrôle externe (audit) qui assure la transparence de tous les travaux de l'entreprise et accroît la confiance et la crédibilité dans les rapports financiers **présentent des piliers** les plus importants pour adopter un système de gouvernance pour **améliorer** le rôle de la gestion des risques consacrant l'analyse des risques stratégiques des marchés, des produits et des concurrents et développer des traitements spécifiques dans le cas où il y a des risques et que l'entreprise **respecte** son environnement afin qu'il soit une compatibilité entre ses objectifs et les valeurs de la communauté et aussi contribue à réduire leur problème et **la divulgation de toutes les informations** qui présente l'image réelle de la position financière de l'entreprise et assurer que la divulgation est une responsabilité qui incombe principalement au conseil d'administration et son administration exécutive.

Les résultats obtenus montrent également un effet positif du contrôle de gestion sur la gouvernance d'entreprise, où il a été conclu au résultat suivant:

- le contrôle interne et externe présente des éléments les plus importants pour appliquer la gouvernance

- Améliorer la communication entre les membres du conseil d'administration et la direction exécutive aide à adopter la gouvernance.

- la gestion des risques est l'un des piliers les plus importants dans la gouvernance afin de rassurer les parties prenantes que les risques sont abordés

- le manque de connaissance par certains membres du personnel de concept de la gouvernance et ses règles d'application.

- il y a un lien entre contrôle interne et contrôle externe afin d'examiner les mesures de vérifier l'étendue des systèmes et plans et des lois conçues.

8. Références

- Becht, M. (2002). Corporate governance and control. National Bureau of Economic Research, Cambridge.
- Besos, P. (1997). Le contrôle de gestion et management. Montchrestien.
- Bouquin, H. (2011). Les fondements du contrôle de gestion. Presses Universitaires de France.
- Charreaux, G. (1998). Gouvernance des entreprises: valeur partenariale contre-valeur actionnariale. Finance Contrôle Stratégie.
- Gomez, P. (2009). référentiel pour une gouvernance raisonnable des entreprises françaises. Cahier IFGE.
- Langlois, L. (2006). Contrôle de gestion. Foucher.
- Laverty, J. (2005). Contrôle de gestion et gouvernance. Copyright Vatutis.
- Mokhefi, A. (2013). Le contrôle de gestion au cœur de la dynamique de la gouvernance. colloque international de contrôle de gestion- université de Annaba.
- www.toupie.org/dictionnaire/gouvernance.htm/
- www.IFACI.com
- Groffils W et al., introduction au contrôle interne, P10, pour plus d'information consulter ;https://doc.ibr-ire.be/fr/Documents/reglementation-et_publications/publications/etudesire/Contr%C3%B4le/Introduction%20au%20contr%C3%B4le%20interne.pdf
- <http://ctrlgestion-gouventreprise.blogspot.com/>
- <https://www.l-expert-comptable.com/a/532669-conseil-d-administration-definition-et-fonctionnement.html>

- Renard, J. (2014), la gouvernance de l'entreprise, une approche par l'audit et le contrôle interne, L'Harmattan.
- <http://www.developpement-durable.gouv.fr/Qu-est-ce-que-la-responsabilite.html>.
- Gendron, C. Lapointe,A (2004), Responsabilité Sociale et régulation de l'entreprise mondialisée, Relations industrielles, VOL 59,N1.